



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bw, vom 23. August 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes fa vom 11. August 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Einkommensteuerbescheid 2009 vom 11. August 2010 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2009 mit 27.747,22 € festgesetzt und hiezu ua. begründend ausgeführt, dass Kosten für ein Zeitungsabo zu den nicht als Werbungskosten anzuerkennenden Aufwendungen der privaten Lebensführung gehörten, weil es sich bei Zeitungen dieser Art nicht um typische Fachliteratur, sondern um Publikationen handelt, die eine breite Öffentlichkeit ansprechen und daher in der Regel auch losgelöst von der beruflichen Sphäre gelesen werden.

Reinigungskosten für Berufskleidung seien unter gewissen Voraussetzungen als Werbungskosten absetzbar. Bei Hosen, Sakkos und Krawatten handle es sich nicht um typische Berufskleidung, weshalb die Reinigung dafür nicht steuermindernd berücksichtigt werden kann. Bezuglich der Abweisung der Bewirtungsspesen (Essen mit Geschäftspartnern) werde auf die Berufungsvorentscheidung für 2009 (richtigerweise wohl 2008) verwiesen.

Gegen obgenannten Bescheid berief der Berufungswerber (Bw) rechtzeitig mit seiner Eingabe vom 24. August 2010 und führte aus:

„Ich beantrage die Berücksichtigung der von Ihnen abgewiesenen Bewirtungsspesen aus folgenden Gründen: Da ich im Rahmen meiner Tätigkeit als b1 und b2 auch journalistische Kommentare verfasse, die regelmässig in den I1 Tageszeitungen "z1" und "z2" und der Kundenzeitschrift "z3" der ag erscheinen, pflege ich einen regelmässigen Informationsaustausch mit anderen b1en, wobei es zu gegenseitigen Einladungen zum Mittagessen kommt. All dies wurde bereits in der mündlichen Verhandlung über die Gewährung einer Werbungskostenpauschale für Journalisten, die die gängige Praxis bei I2 Berufskollegen ist, bei der Berufungsverhandlung zweiter Instanz betreffend dem Einkommensteuerbescheides 1996 unter Vorsitz von n1, FLD, erörtert. Damals hat die Verhandlung ergeben, dass die Bewirtungsspesen anzuerkennen sind, wenn sie nicht vom Arbeitgeber übernommen werden (Bestätigung liegt Ihnen vor) und belegt werden können. Diese Vorgangsweise hat bis 2008 gehalten. Warum dies jetzt plötzlich nicht mehr zutreffen soll, ist für mich nicht nachvollziehbar. Für die I2 Kollegen gelten jedenfalls andere Maßstäbe, was im Sinne des § 5 BVG nicht einsichtig ist.“

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Dem gegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a leg. cit. Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 schließt Aufwendungen für die Lebensführung, das sind Aufwendungen, die nach der dem Steuerrecht eigenen, typischen Betrachtungsweise im Allgemeinen und losgelöst vom besonderen Fall der Privatsphäre zuzurechnen sind, vom Abzug aus. Sie werden sogar auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Soweit von einem Aufwand nicht einwandfrei festgestellt werden kann, ob er durch die Lebensführung oder durch den Beruf des Steuerpflichtigen veranlasst wurde, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig (Aufteilungsverbot). Die in Rede stehende Gesetzesbestimmung enthält die wesentliche Aussage, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind. Damit soll im Interesse der Steuergerechtigkeit vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenheiten seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und somit Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, während Steuerpflichtige, die eine Tätigkeit ausüben, welche eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten

Interessen nicht ermöglicht, derartige Aufwendungen nicht abziehen können (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch EStG 1988, Wien, 769f, 1993, und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes; Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar<sup>9</sup>, Tz. 41f zu § 16, 31, 2005). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bei der Abgrenzung beruflich bedingter Aufwendungen von den Kosten der Lebensführung eine typisierende Betrachtungsweise derart anzuwenden, dass nicht die konkrete tatsächliche Nutzung, sondern die typischerweise zu vermutende Nutzung als allein erheblich angesehen werden muss (VwGH 24.11.1999, 99/13/0202, und die dort angeführte Vorjudikatur).

„Bewirtungsspesen Geschäftspartner sowie branchenübliche Einladung“:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 3 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkunftsarten nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Bewirtungsaufwendungen sind nach den Bestimmungen des EStG 1988 abzugsfähig, wenn die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Der Verwaltungsgerichtshof legt auch für die Abzugsfähigkeit einen überaus strengen Maßstab an.

Er fordert im Erkenntnis vom 3. Juni 1992, 91/13/0176:

- Einen eindeutigen Werbungszweck. Bei einem bloß werbeähnlichen Aufwand sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt.
- Erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung.
- Den Nachweis des Zutreffens obiger Voraussetzungen für jede einzelne Aufwendung.

Eine bloße Glaubhaftmachung (§ 138 Abs. 1 BAO) reicht nicht aus, geschweige denn bloß allgemein gehaltene Behauptungen (VwGH vom 18. November 1987, 84/13/0083). Die Beweislast trifft den Steuerpflichtigen allein, der den Aufwand zum Abzug geltend macht (vgl. Hofstätter-Reichel, Kommentar zu § 20 EStG 1988, S. 50). Auf Grund des eindeutigen Gesetzeswortlautes ist es Aufgabe des Bw (Beweislastumkehr), von sich aus den Werbezweck und die weitaus überwiegende betriebliche oder berufliche Veranlassung durch entsprechende Organisation der Belege und der Aufzeichnungen nachzuweisen.

Unter dem Begriff "Werbung" im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 ist im Wesentlichen nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. Erkenntnisse vom 16. Oktober 2002, ZI. 98/13/0206, vom 26. September 2000, ZI. 94/13/0171, und vom 2. August 2000, ZI. 94/13/0259) eine Produkt- und Leistungsinformation zu verstehen. Das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 darf dem geltend gemachten Betriebsausgabencharakter von Bewirtungskosten dann nicht entgegen gehalten werden, wenn vom Steuerpflichtigen nachgewiesen wird, dass er anlässlich der Bewirtungen jeweils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten hat. Während solchen Bewirtungsspesen der Werbezweck nicht abgesprochen werden kann, fallen Bewirtungsspesen, die lediglich der Kontaktpflege dienen und damit einen nur werbeähnlichen Aufwand begründen, unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988.

Dies gilt auch dann, wenn die betriebliche oder berufliche Veranlassung einer Besprechung gegeben ist, da hieraus nicht zwingend die berufliche Veranlassung der bei einer solchen Besprechung angefallenen Bewirtungsspesen resultiert. Die betriebliche Notwendigkeit des Gesprächs begründet für sich allein nämlich noch nicht auch schon eine betriebliche Notwendigkeit des Verzehrs von Speisen und Getränken durch die Gesprächspartner. Dass es praktikabel sei und gängigen Konventionen zu entsprechen vermag, in Verbindung des Nützlichen mit dem Angenehmen betrieblich notwendige Besprechungen mehr oder weniger kulinarisch einzubetten, sei eingeräumt, rechtfertigt aber deswegen allein noch keine damit unternommene Minderung des Steueraufkommens zu Lasten der Allgemeinheit. Die Einhaltung in dieser Hinsicht allenfalls bestehender Konventionen stellt sich vielmehr gerade als das dar, was das Gesetz mit dem Ausdruck "Repräsentation" anspricht und damit solche Aufwendungen vom steuerlichen Abzug ausschließen will, die ein Steuerpflichtiger im Bestreben tätigt, die seinem gesellschaftlichen Status entsprechenden Konventionen zu erfüllen.

Die in dieser Gesetzesstelle vorgesehene Ausnahme vom grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben ist somit von dem der Partei obliegenden Nachweis zweier Voraussetzungen - Werbezweck und erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung - abhängig. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus. Die Vorlage von Rechnungen, die keinerlei Hinweis auf die konkrete werbende Tätigkeit des Steuerpflichtigen aufweisen, genügen einer derartigen Nachweispflicht nicht (vgl. VwGH vom 15. Jänner 1974, 1405/73), wobei noch zu beachten ist, dass eine solche Nachweisführung für jede einzelne Ausgabe/Aufwendung zu erbringen ist (vgl. VwGH vom 16. März 1993, 92/14/0228). Wenn eine Werbemaßnahme als Ziel eine Imagebeeinflussung vor Augen hat, so muss sie, um nicht als Repräsentationshandlung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3

EStG 1988 eingestuft zu werden, ausschließlich den unternehmerischen Bereich tangieren. Sobald sie aber auch das gesellschaftliche Ansehen des Unternehmers fördert, sie diesem ermöglicht zu repräsentieren (VwGH vom 22. Jänner 1985, ZI. 84/14/0035), wird der Bereich der Werbung im eigentlichen Sinne verlassen und muss im steuerlichen Sinn von Repräsentationsaufwendungen gesprochen werden.

Dem Bw wurde bereits in der Bescheidbegründung vom 11. August 2010 unter Verweis auf die Berufungsvorentscheidung für 2009 (richtigerweise 2008) vorgehalten, dass die geltend gemachten Bewirtungsspesen für Treffen mit Geschäftspartnern sowie die unter dem Titel „Branchenübliche Einladungen“ angeführten Aufwendungen zu den Kosten der privaten Lebensführung zählen, da es sich hiebei nach Ansicht des Finanzamtes um nichtabzugsfähige Repräsentationsaufwendungen handelt. In der Bescheidbegründung vom 4. August 2010 zur Einkommensteuer 2008 wurde dem Bw entgegengehalten, dass derartige Aufwendungen nur dann zur Hälfte abgezogen werden können, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Der Bw hat daraufhin keine weiteren Einwendungen gehegt und auch keine Rechnungen vorgelegt, zumindest findet sich im Veranlagungsakt kein Hinweis dafür. Der Bw hat in seiner Berufung vom 23. August 2010 lediglich auf das Verfassen journalistischer Kommentare in verschiedenen Zeitungen und den regelmäßigen Informationsaustausch mit anderen b1en – wobei es zu gegenseitigen Einladungen zum Mittagessen käme – verwiesen. Dies wäre bereits in der mündlichen Verhandlung über die Gewährung einer Werbungskostenpauschale für Journalisten betreffend Einkommensteuer 1996 erörtert worden. Hier wäre als Ergebnis festgehalten worden, dass die Bewirtungsspesen anzuerkennen sind, wenn sie vom Arbeitgeber nicht übernommen wurden. Für I2 Kollegen würden anscheinend andere Maßstäbe gelten.

Diesbezüglich ist anzumerken, dass der Bw laut Akteninhalt nicht den Beruf eines Journalisten ausübt, sondern laut seiner Arbeitgeberin (siehe Bestätigung vom 20. April 2010) seit 2002 im Rang eines Vizedirektors als b3 und b1 Europa beschäftigt sei. Der Bw hat die Berücksichtigung eines Werbungskostenpauschales für Journalisten nicht beantragt, sondern lediglich in seiner Berufung darauf verwiesen, dass man bezüglich der Einkommensteuer des Kalenderjahres 1996 bei einer mündlichen Verhandlung zum Ergebnis gekommen sei, gewisse Bewirtungsspesen anzuerkennen. Inwiefern für seine I2 Kollegen andere Maßstäbe gelten würden, kann von der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates nicht nachvollzogen werden. Es werden für jedes Veranlagungs- bzw. Kalenderjahr die gesetzlichen Bestimmungen des Steuerrechtes auf spezifische Sachverhalte anzuwenden sein.

Aus der vom Bw vorgelegten Aufstellung sind zwar die Namen der bewirten Geschäftspartner festgehalten, als Bewirtungszweck werden „Telekomaktien, Fondsmarketing, Zinsprognose, Makro einschätzung, branchenübliche Einladung“ etc. angeführt. Diese Angaben stellen keinen Nachweis dafür dar, dass die Bewirtung der Werbung diente und dass die berufliche Veranlassung weitaus überwog. Es handelte sich dabei laut Ermittlung und unwidersprochen gebliebener Feststellung des Finanzamtes um keine neuen Kunden bzw. Geschäfte. Damit wurde weder der Werbecharakter noch die rein berufliche Veranlassung glaubhaft gemacht. Der Bw hätte im Berufungsverfahren hiezu Stellung nehmen und Beweismittel vorlegen können, was er jedoch unterließ. Erforderlich ist die Darlegung, welches konkrete Rechtsgeschäft ernsthaft angestrebt bzw. tatsächlich abgeschlossen wurde. Nicht ausreichend ist dagegen jedenfalls zB die bloße Angabe von Personen und von Projekten (VwGH 26.3.03,97/13/0108) oder die bloße Vorlage von Restaurantrechnungen (VwGH 10.9.98, 96/15/0198).

Der Berufung war daher kein Erfolg beschieden und es war wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Feldkirch, am 11. September 2012