jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2000/9/26 94/13/0262

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.09.2000

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §20 Abs1 Z3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fössl, über die Beschwerde des Dr. W, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat Ia) vom 29. September 1994, Zl 6/1-1362/93-02, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1991, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, ein Rechtsanwalt, wies in seiner der Einkommensteuererklärung für 1991 neben einer Bilanz angeschlossenen Gewinn- und Verlustrechnung unter der Position "Anbahnungsspesen, Klientenbetreuung" Aufwendungen in Höhe von rund S 62.000,-- aus. Über Vorhalt des Finanzamtes, unter anderem hinsichtlich dieser Position eine genaue Aufgliederung einzureichen, legte der Beschwerdeführer Kopien der Konten und der entsprechenden Belege in Form von Restaurantrechnungen und Rechnungen von Feinkostläden, Confiserien, Porzellangeschäften (Augarten) und Wäschemoden (Palmers) vor.

Anlässlich der Veranlagung zur Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1991 wurden die Aufwendungen unter Hinweis auf § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 nicht als Betriebsausgaben anerkannt und eine entsprechende Vorsteuerkürzung vorgenommen.

In einer dagegen erhobenen Berufung wandte der Beschwerdeführer ein, in dem vom Finanzamt nicht anerkannten Betrag seien Aufwendungen enthalten, die nicht zu den Repräsentationsaufwendungen im Sinn des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 gehörten. Bei den entsprechend verbuchten Bonbonnieren, Spirituosen, Gutscheinen und dem Porzellangeschirr in Höhe von rund S 40.000,-- handle es sich nicht um repräsentativ veranlasste Ausgaben, sondern um Aufwendungen, die für Zwecke der Werbung getätigt worden seien und daher vom Abzugsverbot nicht berührt

seien. Die Aufwendungen beträfen Weihnachtsgeschenke an die Mitarbeiter des Rechtsbüros einer Gewerkschaft sowie dorthin überbrachte Aufmerksamkeiten zu Ostern und gelegentliche Mitbringsel für die dortige Hausbar. Die Kanzlei des Beschwerdeführers stehe in dauerndem Kontakt mit jenem Rechtsbüro, da diese Gewerkschaft der weitaus größte Klient der Kanzlei sei. Mit ihm werde fast die Hälfte der Umsätze erzielt.

Die weiteren strittigen Aufwendungen in Höhe von rund S 22.000,-- beträfen Bewirtungsspesen im Sinn des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988. Hiezu sei zu unterscheiden in Arbeitsessen im Zuge einer Reise und in "gewöhnliche" Bewirtungen (in Wien). Hinsichtlich der Arbeitsessen im Zuge einer Reise (Klientenbesprechungen in Salzburg) führte der Beschwerdeführer aus, dass er in Salzburg über keine Kanzleiräumlichkeiten verfüge, weshalb die Agenden im Zuge von Arbeitsessen diskutiert worden seien. Da in Restaurants ohne Konsumation nicht verweilt werden könne, seien jene Ausgaben ursächlich betrieblich veranlasst. Bei den Bewirtungen in Wien handle es sich um ein jährlich stattfindendes Abendessen mit den Mitarbeitern des erwähnten Rechtsbüros und um drei Fälle, somit eine geringe Häufigkeit im Jahr, in welchen zu Klientenbesprechungen Lokale gewählt worden seien. Der Begriff "Repräsentationsaufwendungen" des § 20 EStG meine Aufwendungen der Lebensführung, die etwa dann vorlägen, wenn jemand öfter privat Essen gehe und hiebei Bekannte einlade. Seien diese auch Geschäftspartner, sei der Aufwand nicht abzugsfähig, da primär die Lebensführung des Einladers durch das Essen zum Ausdruck komme und die Werbung nur ein angenehmer Nebeneffekt sei. Hier liege ein solcher Fall aber nicht vor. Es erscheine somit der Nachweis erbracht, dass die vorliegenden Aufwendungen der Werbung dienten und die betriebliche Veranlassung weitaus überwiege.

Nach Erlassung einer teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In der Folge wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behörde ersucht, die strittigen Ausgaben für Bewirtung und Geschenke belegmäßig nachzuweisen sowie hinsichtlich jeder einzelnen Ausgabe bekannt zu geben und nachzuweisen, aus welchem konkreten Anlass die Bewirtung erfolgt sei, in welcher Eigenschaft die Bewirteten anwesend gewesen seien (potentielle oder bereits definitive Klienten, Berufskollegen, Mitarbeiter, oä) und worin die weitaus überwiegende Veranlassung der Bewirtung ganz konkret zu erblicken sei. In Beantwortung dieses Vorhaltes übersandte der Beschwerdeführer (abermals) alle Buchhaltungsunterlagen und verwies im Wesentlichen auf seine Berufung.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Nach Wiedergabe des § 20 Abs 1 Z 2 lit a bis Z 4 EStG 1988 stimmte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer zu, dass die durch die Rechnungen nachgewiesenen Bewirtungsausgaben in Zusammenhang mit seiner betrieblichen Tätigkeit als Rechtsanwalt stünden. Die vom Gesetz geforderte überwiegend berufliche Veranlassung liege sohin vor. Weitere Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Bewirtungsaufwendungen sei aber, dass die Bewirtung der Werbung diene. Der Begriff der Werbung könne als absichtliche und zwangfreie Form der Beeinflussung, welche Menschen zur Erfüllung der Werbeziele veranlassen solle, verstanden werden. Wenngleich eine Werbewirkung im oben dargestellten Sinne von einer Reihe betrieblicher Maßnahmen (beispielsweise hohes Qualitätsniveau der betrieblichen Marktleistung) ausgehen könne, setze der Begriff der Werbung den Einsatz besonderer Werbemittel voraus. Der Gesetzestextierung sei zu entnehmen, dass Bewirtungsaufwendungen der Durchführung einer Werbemaßnahme - gleich ob diese in Form einer Werbevorführung oder eines Werbevortrages erfolge - dienen müssten. Geschäftsanbahnung sei ein weiterer Begriff, der eine Fülle von Maßnahmen umfasse, deren Ziel es sei, einen Vertragsabschluss zu erwirken. Dies könne etwa in Form der reinen Kontaktpflege oder mit rein repräsentativ veranlassten Bewirtungen oder mit Auftragsverhandlungen bzw. Auftragsbearbeitungen geschehen und finde im Verkaufsabschluss seine Krönung. All dies sei jedoch nicht unter den Begriff der Werbung zu subsumieren, weil einerseits andere betriebliche Funktionsbereiche wie etwa der Verkauf (inklusive Vertrags- und Auftragsabwicklung) angesprochen seien und andererseits Werbemittel allenfalls unterstützend eingesetzt würden. Daraus folge, dass eine - allein durch die Bewirtung von Geschäftsfreunden - entfaltete Werbewirkung nicht den vom Gesetz geforderten Zusammenhang mit einer konkreten Werbemaßnahme aufweise und als werbeähnlicher Aufwand zu beurteilen sei. Ein solcher Aufwand sei jedoch nicht abzugsfähig. Geschenke seien grundsätzlich keine Betriebsausgaben. Wenngleich die üblichen Werbe- und Gelegenheitsgeschenke an Kunden, Klienten, Geschäftsfreunde, Beamte, Mitarbeiter uä nach älterer Judikatur Betriebsausgaben gewesen seien, so seien sie nach jüngerer Rechtsprechung als Aufwendungen der Lebensführung bzw Repräsentationsaufwand nicht abzugsfähig. Abzugsfähig seien Geschenke nur dann, wenn sie die auch für die

Bewirtung von Geschäftsfreunden geforderten Voraussetzungen erfüllten, nämlich dass sie beruflich (betrieblich) veranlasst seien und Werbezwecken dienten. Gegenständlich sei das Beschenken von Mitarbeitern schon auf Grund der Art der Geschenke (Bonbonnieren, Porzellan, Palmers-Gutscheine, uä) nicht geeignet, der Durchführung einer konkreten Werbemaßnahme zu dienen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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. Nach Z 3 dieser Gesetzesstelle dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.

Die in dieser Gesetzesstelle vorgesehene Ausnahme von dem 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 daher für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus (vgl das hg Erkenntnis vom 3. Mai 2000, 98/13/0198).

Von der belangten Behörde wird nicht in Abrede gestellt, dass die Voraussetzung einer überwiegend beruflichen Veranlassung der nachgewiesenen Bewirtungsausgaben erfüllt ist. Die belangte Behörde verneint jedoch, dass die Bewirtung gegenständlich der Werbung gedient habe. Der Beschwerdeführer räumt in diesem Zusammenhang ein, es sei "primär" davon auszugehen, dass (zur Anerkennung von Bewirtungsaufwendungen) eine "Werbung" im Sinn des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 vorliegen müsse. Unter dem Gesichtspunkt einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides meint der Beschwerdeführer im Zusammenhang mit der Bewirtung von Rechtsbüromitarbeitern aber, es sei evident, dass die zweckmäßige Gestaltung einer Werbung von der Erwerbssparte abhänge.Bei Freiberuflern werde sie "daher" von anderer Art sein, als bei "Vertreibern von Haushaltsartikeln". Besonders bei Rechtsanwälten sei überdies das standesrechtliche Verbot fast aller sonst gängiger Werbemaßnahmen zu berücksichtigen.

Mit diesem Vorbringen zeigt der Beschwerdeführer eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf: Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom heutigen Tag, 94/13/0260, zum Ausdruck gebracht hat, rechtfertigt die Ansicht, dass bei einem Rechtsanwalt auch aus Gründen der strengen Werberichtlinien eine im Allgemeinen unter Werbung zu verstehende Produkt- oder Leistungsinformation (vgl das hg Erkenntnis vom 2. August 2000, 94/13/0259) allenfalls nicht möglich sein sollte, nicht die Ansicht, unter dem Begriff der Werbung müsse deshalb etwas anderes verstanden werden, als im Allgemeinen unter diesem Begriff zu verstehen ist, etwa - wie in der zu 94/13/0260 protokollierten Beschwerde ausgeführt - das persönliche Gespräch anlässlich einer Bewirtung oder - wie in der gegenständlichen Beschwerde - die Begegnung in entspannter Gesprächsatmosphäre. Auch das Beschwerdevorbringen, setze man in Bezug auf das standesrechtliche Verbot fast aller sonst gängiger Werbemaßnahmen voraus, dass steuerlich nur solche sonst üblichen Werbemaßnahmen absetzbar seien, dann führe das zur praktisch gänzlichen Verweigerung einer steuerlichen Berücksichtigung von Werbungsmaßnahmen, kann an dieser Beurteilung schon deshalb nichts ändern, weil es sich bei den diesbezüglich angesprochenen - "anderen als sonst üblichen" - Werbungsmaßnahmen eben um keine der Produkt- oder Leistungsinformation und insofern keine tatsächlich der Werbung dienende Maßnahmen handelt. Dass Aufwendungen zur im weitesten Sinn Kontaktpflege, somit letzlich zur Herstellung einer gewissen positiven Einstellung zum "Werbenden" lediglich als werbeähnlicher und somit im Sinn des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 nicht abzugsfähiger Aufwand zu beurteilen ist, hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem oben zitierten Erkenntnis vom 2. August 2000 zum Ausdruck gebracht.

Auch hinsichtlich der "sonstigen Bewirtungen" zeigt der Beschwerdeführer nicht auf, dass die im Zusammenhang mit "Arbeitsessen" geltend gemachten Bewirtungsaufwendungen der Werbung im Sinn einer (Produkt- oder) Leistungsinformation gedient hätten. Soweit der Beschwerdeführer hinsichtlich solcher "Arbeitsessen", die in Salzburg stattgefunden haben, ausführt, mangels dort verfügbarer Kanzleiräumlichkeiten bestünden höchstens noch teurere Alternativen, nämlich eine Anmietung derartiger Räumlichkeiten oder eine Verärgerung des Klienten (mit der allfälligen

Folge seines Verlustes) durch Ablehnung des Treffens in Salzburg, übersieht der Beschwerdeführer - selbst wenn der offenbar in Salzburg aufhältige Gesprächspartner auch keine Möglichkeit hat, über geeignete Räumlichkeiten für die Besprechung zu verfügen - die weitere Alternative, allenfalls ein Restaurant als Besprechungsort zu wählen, aber auf eine der Unterstreichung der gesellschaftlichen Stellung des Bewirtenden, somit repräsentativen Zwecken dienende Bewirtung zu verzichten.

Als Verfahrensmangel macht der Beschwerdeführer geltend, die belangte Behörde habe es verabsäumt, Näheres über den Ablauf der gegenständlichen, die Mitarbeiter des Rechtsbüros betreffenden "Veranstaltung" zu erheben. Bei Vermeidung des Verfahrensmangels hätte sich ergeben, dass zufolge der Gespräche und Ansprachen bei einer solchen Begegnung ohnehin die nach Maßgabe der Berufsart weitest mögliche Annäherung an jene Art von Veranstaltung stattfindet, welche laut Bescheidbegründung als Bewirtung mit Werbevortrag die bezughabenden Aufwendungen abzugsfähig mache.

Zu dieser Verfahrensrüge ist zu sagen, dass der Beschwerdeführer ausreichend Gelegenheit und Veranlassung hatte, sein diesbezügliches Vorbringen bereits im Verwaltungsverfahren zu erstatten. Wurde doch insbesondere bereits in der erlassenen Berufungsvorentscheidung zum Ausdruck gebracht, dass die Behörde vom Fehlen eines Werbezweckes ausgeht. Im Übrigen ist - abgesehen von der diesbezüglich sehr allgemeinen Formulierung - darauf hinzuweisen, dass dieses allfällige Ergebnis der vom Beschwerdeführer vermissten Ermittlungen mit dem ausdrücklichen Vorbringen in der abgeführten Berufungsverhandlung, wonach ausgeführt worden war, dass die Aufwendungen nicht der "Werbung an sich" gedient hätten, in Widerspruch steht. Mit der andererseits dahingehenden Beschwerderüge, die belangte Behörde sei auf das Vorbringen in der Berufungsverhandlung, wonach die strittigen Aufwendungen nicht der "Werbung an sich", sondern dazu gedient hätten, von den Rechtsbüromitarbeitern Sachverhaltsdarstellungen (und Informationen für Vorerhebungen) zu erhalten und dadurch Eigenkosten zu sparen, erörternd nicht eingegangen, wird nicht nachvollziehbar ausgeführt, weshalb die belangte Behörde bei entsprechender Erörterung dieses Vorbringens - wie in der Beschwerde behauptet - zum Ergebnis hätte gelangen müssen, dass hierin ein zusätzlicher oder sogar allein ausreichender Grund für die steuerliche Absetzbarkeit verwirklicht sei, zumal diesbezüglich sogar in der Beschwerde "zum besseren Verständnis" hinzugefügt wurde, dass mit dem Vorbringen in der Berufungsverhandlung gemeint gewesen sei, dass es "auch diesen Zweck gegeben" habe. Dass die Bewirtungsaufwendungen - abweichend vom Vorbringen in der Berufung und im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz - in entscheidungswesentlicher Weise Entgeltscharakter und nicht Werbecharakter gehabt hätten, wird selbst in der Beschwerde nicht konkret behauptet.

Soweit sich das Beschwerdevorbringen auf der Werbung dienende Geschenke für Rechtsbüromitarbeiter bezieht, übersieht der Beschwerdeführer, dass lediglich hinsichtlich Bewirtungsspesen - mit der Folge einer allfälligen Anerkennung als Betriebsausgaben - ein Nachweis erbracht werden kann, dass sie der Werbung dienen. Alle anderen Repräsentationsaufwendungen sind nach § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 jedenfalls vom Abzug ausgeschlossen (vgl das hg Erkenntnis vom 3. Mai 2000, 98/13/0198 mwN). Das Vorbringen, Ziel der Geschenke sei es nicht gewesen, auf die Mitarbeiter des Rechtsbüros durch gesellschaftliche Rangbetonung Eindruck zu machen, deren Achtung zu erwerben oder zu vermehren, somit durch Repräsentation zu beeindrucken, sondern der Anerkennung und dem Dank für eine über das Normalmaß hinausgehende hilfreiche Zusammenarbeit ein konkretes Substrat zu geben und damit die Bindung zum wichtigsten beruflichen Auftraggeber zu befestigen und dauerhaft zu sichern, ist als unter das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot fallend unbeachtlich. Es erübrigt sich daher ein Eingehen auf die Frage, ob es sich selbst unter Berücksichtigung dieser nunmehr angeführten Zielsetzung bei der Hingabe der gegenständlichen Geschenke tatsächlich um etwas anderes als Repräsentation handelt.

Zur Umsatzsteuer 1991 wurde in der Beschwerde kein Vorbringen erstattet. Vor dem Hintergrund des § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG 1972 sind auch beim Verwaltungsgerichtshof hinsichtlich der im angefochtenen Bescheid durchgeführten Vorsteuerkürzung keine Bedenken entstanden.

Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen war.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 416/1994.

Wien, am 26. September 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1994130262.X00

Im RIS seit

15.01.2001

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at