jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2003/4/30 98/13/0071

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 30.04.2003

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §20 Abs1 Z3;
EStG 1988 §20;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Ginthör, über die Beschwerde des K in W, vertreten durch Dr. Karl Hochhaltinger, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Stallburggasse 2, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VI, vom 26. Februar 1998, Zl. GA RV/291-16/01/97, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.089,68 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer bezog im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und erklärte daneben auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Journalist, die er einerseits durch die Beteiligung an der Herstellung zweier Broschüren und andererseits als vertraglich engagierter Pressebetreuer einer im Folgenden als W. bezeichneten Institution erzielt hatte. In seiner Überschussrechnung für das Streitjahr hatte der Beschwerdeführer als Abzugsposten u.a. Positionen für "Repräsentationsaufwand" im Betrage von S 794,--, für "Bewirtung zwecks Informationsbeschaffung und Besprechungen" im Betrage von S 18.318,40 und für "Zeitungen, Zeitschriften und Fachliteratur" im Betrage von S 8.235,-- ebenso geltend gemacht wie einen Betrag von S 3.907,15 unter dem Titel "nicht abzugsfähige Vorsteuer".

In seinem Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr erkannte das Finanzamt die unter dem Titel "Repräsentationsaufwand" und "Bewirtung" abgesetzten Beträge und einen - im Verwaltungsverfahren auch in der Folge unerläutert gebliebenen - Minderbetrag nicht abzugsfähiger Vorsteuer in der Höhe von S 597,74 als Abzugsposten von der Bemessungsgrundlage nicht an und gelangte solcherart zu einer Erhöhung des "Betriebsergebnisses" um einen Betrag von S 19.710,15, welche Vorgangsweise im Einkommensteuerbescheid damit begründet wurde, dass die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen für "Spenden, Bewirtung, Repräsentation und dgl." gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig seien.

Seiner gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung schloss der Beschwerdeführer eine 34 Positionen enthaltende Ausgabenaufstellung an, welche als Position 32 den in der Überschussrechnung als "Repräsentationsaufwand" geltend gemachten Betrag von S 794,-- mit dem Bemerken enthält, dass es sich hiebei um den Ankauf von acht Flaschen Wein für einen Verlag als Weihnachtsgeschenk für die Zusammenarbeit bei der Broschürenherstellung handle. In den übrigen 33 Positionen dieser Ausgabenaufstellung sind Besprechungstermine mit Datum, Gesprächspartner, grob umschriebenem Gesprächsgegenstand und Rechnungsbetrag angeführt, wobei die Gesprächsinhalte zum einen Teil einen Bezug auf die vom Beschwerdeführer hergestellten Broschüren und zum anderen Teil einen Bezug auf seine Tätigkeit für den W. erkennen lassen.

In der Berufungsschrift wurde vom Beschwerdeführer auf die Beilage verwiesen und ausgeführt, dass seine Tätigkeit als Pressebetreuer des W. insbesondere das Verfassen von Presseaussendungen, von Artikeln für die Medien, die Durchführung von Pressekonferenzen samt der journalistischen Gestaltung der Presseunterlagen und die laufende Kontakthaltung mit den Medien umfasst habe. Die Besprechungen im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Pressebetreuer des W. hätten bezweckt, die Arbeiten, die "Geschäftsphilosophie" und die Zielsetzungen des W. in den Medien zur Veröffentlichung zu bringen und damit in der Öffentlichkeit die Bedeutung des W. für die Wiener Wirtschaft bewusst zu machen. Zu den Hauptaufgaben eines Pressebetreuers zähle die ständige Kontakthaltung mit den Journalisten, wobei es neben der Übermittlung von Fakten und der Darlegung von Standpunkten auch um die permanente Vermittlung der "Geschäftsphilosophie" des Auftraggebers gehe. Der Erfolg der Tätigkeit eines Pressebetreuers hänge unmittelbar davon ab, wie intensiv er seine Kontakte zu den Journalisten aller Medien gestalte. Hiezu sei es unumgänglich, den Journalisten persönlich bekannt zu sein, und ebenso erforderlich, dass die Journalisten auf die Richtigkeit der erhaltenen Informationen vertrauen würden. Eine solche Vertrauensbasis könne nicht durch telefonische Kontakte oder Schriftverkehr erreicht werden, sondern sei nur im persönlichen Gespräch zu erzielen. Da Journalisten angesichts des näher dargestellten Ablaufes in ihrem Tagesgeschäft regelmäßig nicht die Zeit hätten, die Faktenlage umfassend zu überprüfen, müssten sie sich, um die knappen Produktionstermine halten zu können, auf ihr Gegenüber, somit auf den Pressebetreuer, verlassen können. Nötig sei es auch, den Journalisten ein umfassendes Hintergrundwissen zu vermitteln. Insgesamt gehe es um den Absatz von Informationen an die Medien, welcher nicht allein durch Presseaussendungen, die in ihrem Wirkungsgrad eingeschränkt seien, sondern vor allem auch durch die unmittelbare persönliche Information erfolgen müsse. Die betroffenen Besprechungen stellten damit unmittelbar einen Teil der Tätigkeit des Beschwerdeführers für W. dar. Als derjenige, der sein "Produkt" verkaufen wolle, sei der Beschwerdeführer naturgemäß dazu verpflichtet, die mit dem "Absatz" unmittelbar zusammenhängenden Aufwendungen zu tragen. Zu den Informationsbroschüren sei festzustellen, dass ein ausschließlich aus Inserateneinnahmen finanziertes Printprodukt nur erfolgreich produziert und abgesetzt werden könne, wenn eine inhaltliche Qualität gewährleistet werden könne und entsprechende Verteilungskanäle vorhanden seien. Die Inserenten, die sich für eine Einschaltung entschlössen, hätten Interesse, in Qualitätsprodukten aufzuscheinen, die einem möglichst großen Interessentenkreis zugänglich seien. In diesem Sinne sei es erforderlich gewesen, journalistische Experten zur Mitarbeit zu gewinnen, potenzielle Inserenten von einer Einschaltung zu überzeugen und neue Verteilungskanäle akquirieren zu können. Auch die Aufwendungen zur Bewirtung bei den im Zusammenhang mit den Broschüren abgehaltenen Besprechungen seien damit als unmittelbar betrieblich veranlasst anzusehen.

Das Finanzamt ersuchte daraufhin den Beschwerdeführer um Vorlage der Belege für die verzeichneten Einnahmen sowie für die Ausgabenposten "Repräsentation", "Bewirtung" und "Fachliteratur".

In Beantwortung dieser Aufforderung legte der Beschwerdeführer die bereits der Berufung angeschlossen gewesene Aufstellung neuerlich vor und schloss Ablichtungen von Überweisungsbelegen für die zugeflossenen Einnahmen, ferner eine Aufstellung für "Zeitungen + Zeitschriften + Fachliteratur" sowie eine Ablichtung von Kalenderblättern des Streitjahres mit Kurzbezeichnung der jeweils angeschafften Druckschriften samt den täglich dafür ausgelegten Beträgen an. Hiezu brachte der Beschwerdeführer vor, entsprechend der Verwaltungspraxis die Ausgaben ab der 3. Tageszeitung und der 3. Wochenzeitung als Betriebsausgaben erfasst zu haben, während die Ausgaben für die beiden ersten Tageszeitungen pro Tag und die beiden ersten Wochenzeitschriften pro Woche in den Aufzeichnungen nicht enthalten seien. Die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Pressebetreuer erfordere ein regelmäßiges tägliches und wöchentliches Studium der maßgeblichen Printmedien des Landes.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Juli 1997 änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr zum Nachteil des Beschwerdeführers dahin ab, dass auch der im Erstbescheid noch berücksichtigte Betrag

von S 8.235,--, den der Beschwerdeführer in seiner Überschussrechnung unter dem Titel "Zeitungen, Zeitschriften und Fachliteratur" abgezogen hatte, nicht zum Abzug zugelassen und der Bemessungsgrundlage hinzugerechnet wurde. Begründend führte das Finanzamt unter Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 3. Juni 1992, 91/13/0176, und auf ein Judikat aus dem Jahre 1983 aus, dass die Kosten für die Einnahme von Speisen und Getränken außer Haus grundsätzlich zu den Aufwendungen der privaten Lebensführung zählten und ein Werbezweck der Repräsentationsaufwendungen eindeutig nicht gegeben sei, weil sich Werbung "auf Reklame im weiteren Sinn" beziehe. In der Bewirtung von Kollegen und Politikern könne kein Werbezweck gesehen werden, weil die Werbung dazu dienen solle, Aufträge zu bekommen und Einnahmen zu erzielen; die in der Aufstellung ersichtlichen Personenkreise seien meist keine potenziellen Auftraggeber oder Kunden. Auch die Ausgaben für Bewirtungen im Zusammenhang mit Inseraten für die Broschüren seien als Repräsentationsaufwendungen zu beurteilen, zumal Aufträge für Einschaltungen normalerweise auf die Qualität des Printmediums und nicht auf die Bewirtung zurückzuführen seien. Tageszeitungen, Wochenzeitungen und Monatsmagazine sprächen eine breite Öffentlichkeit an und würden in der Regel auch losgelöst von der beruflichen Sphäre gelesen werden.

In seinem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz übte der Beschwerdeführer zunächst methodische Kritik an der Begründung der Berufungsvorentscheidung, indem er vorbrachte, dass zum einen der Beschwerdefall des Erkenntnisses vom 3. Juni 1992, 91/13/0176, mit seinem Fall schon deswegen nicht verglichen werden könne, weil er - anders als der damalige Beschwerdeführer - in jedem einzelnen Fall die ausschließliche betriebliche Veranlassung der Ausgabe detailliert dargelegt und den Werbezweck der Ausgabe erläutert habe, und dass zum anderen das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes aus dem Jahre 1983 zu einer gänzlich anderen als der derzeit geltenden Rechtslage ergangen sei. In einem Erlass des Bundesministeriums für Finanzen würden zu den Bewirtungsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 ausdrücklich auch branchenübliche Bewirtungen im Zusammenhang mit Informationsbeschaffung, mit Anbahnung von Geschäften und im Vorfeld eines konkret angestrebten Geschäftsabschlusses genannt. Die Erforderlichkeit der Weitergabe von Informationen über Hintergründe, Motive und Zielsetzungen der Aufgaben und Maßnahmen des W. an die Medien habe sich besonders dann gestellt, wenn etwa von politischen Funktionären Zweifel an der Zweckmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit und Korrektheit der Tätigkeiten des W. geäußert und in den Medien lanciert wurden, und es galt, solche Zweifel auszuräumen und für eine korrekte Sachverhaltsdarstellung zu sorgen. Derlei bedürfe einer intensiven Beschaffung von Informationen auch über die Gründe für solche kritische Äußerungen durch einen Journalisten oder politischen Funktionär. Ebenso bedürfe es intensiver Kontakte mit jenen Journalisten, denen die Wahrheit über die Tätigkeiten und Maßnahmen des W. nahe gebracht werden müsse, weil Überzeugungsarbeit durch bloß schriftliche oder telefonische Kontaktaufnahmen nicht ausreichend geleistet werden könne. Gerade W. als eine nicht durch die Tagesaktualität in die Medien geratende Institution habe großes Interesse am intensiven Kontakt zu den Medien, um seine Anliegen und Ziele der Öffentlichkeit nahe zu bringen. Der einzig zielführende Weg hiezu sei das persönliche Gespräch mit politischen Funktionären und Journalisten gewesen, was zu den damit verbundenen Aufwendungen zwangsläufig geführt habe. Wie der Journalist, der eine Information erhalten wolle, den Aufwand hiefür tragen müsse, so habe das Gleiche auch für den Journalisten zu gelten, der eine Information absetzen wolle. Erkenne man als Produkt des Beschwerdeführers die abzusetzende Information, dann müsse man die Bewirtungsausgaben als Vertriebskosten ansehen. Die vom Beschwerdeführer bewirteten Journalisten seien nicht "Kollegen" im Sinne der Begründung der Berufungsvorentscheidung, weil sie auf der anderen Seite des Informationsmarktes stünden. Auch im Zusammenhang mit der Herstellung der Broschüren habe die Behörde die Bedeutung der Besprechungen nicht erkannt. Für den Produzenten von Medien mit geringer Auflage, wie es die Broschüren gewesen seien, bedeute jede Gewinnung eines Inserenten eine Verringerung der Produktionskosten. Bei geringer Auflage entfalte ein Medium naturgemäß nur eine geringe Werbewirksamkeit und sei es für den Inserenten nur dann von Interesse, wenn man ihm die Vorteile eines Inserates deutlich nahe bringen könne, wofür es einer Überzeugungsarbeit bedürfe, die nur im persönlichen Gespräch erfolgreich geleistet werden könne. Zudem sei es auch um die Schaffung von Vertriebswegen gegangen, weil kostenlose oder kostengünstige Vertriebswege einen weiteren Vorteil bei der Gewinnung von Inserenten bedeuteten. Wenn einerseits ein kostengünstiger oder kostenloser Vertriebsweg für das Produkt gefunden werde und dem Vertriebspartner im Gegenzug ein billiger Weg der Werbung für sein Unternehmen angeboten werden könne, dann werde betriebswirtschaftlich im ureigensten Sinn gehandelt. Es hätten die Bewirtungsausgaben in diesen Fällen dazu gedient, entweder die Produktionskosten der Broschüren durch die Gewinnung von zusätzlichen Inserenten zu senken oder Vertriebs- und Werbekosten zu sparen oder gegen kostenlose Bewerbung des Produktes günstige Vertriebs- und

Werbewege zu eröffnen. Auch in der Frage der Ausgaben für Zeitungen und Zeitschriften habe die Behörde ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes herangezogen, dessen Sachverhalt mit dem Beschwerdefall nicht vergleichbar sei. Auf Veröffentlichungen, welche dem Informationsinteresse des W. zuwiderliefen, könne der Beschwerdeführer nur dann reagieren, wenn er die Meldungen zeitnah und vollständig kenne. Die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom Beschwerdeführer ausdrücklich beantragt.

Die belangte Behörde erließ an den Beschwerdeführer einen Vorhalt mit mehreren Fragen, in deren Beantwortung der Beschwerdeführer Folgendes ausführte:

Die beiden Broschüren seien von verschiedenen Auftraggebern bestellt worden, wobei die Leistung des Beschwerdeführers auf der Basis einer mündlichen Vereinbarung mit den Auftraggebern in der redaktionellen Mitarbeit bestanden habe. Die Tätigkeit habe zunächst in der Teilnahme an Redaktionsbesprechungen bestanden, in deren Rahmen die Inhaltsfestlegung und die Besprechung der einzelnen Beiträge von Aufbau und Inhalt her und der Zuordnung der Inserate zu den Beiträgen erfolgt sei. Der Beschwerdeführer habe auch am "Seitenspiegel" mitgearbeitet, die Unterlagen überprüft, teilweise recherchiert und Beiträge auch geschrieben, wie er auch das vorhandene Bildmaterial zugeordnet und weiteres Bildmaterial angefordert habe. Mit den Verlegern sei auch vereinbart worden, dass sich der Beschwerdeführer um zusätzliche Inserenten und um zusätzliche Vertriebswege in Wien kümmern werde, damit diese Produkte auf eine breitere Basis gestellt werden und Gewinne abwerfen könnten, wobei die Rechte an den Broschüren immer bei den Verlegern gelegen seien. Vertragspartner der Inserenten seien die Verleger gewesen, wobei noch anzumerken sei, dass bei erfolgreicher Vermittlung von Inserenten eine Vermittlungsprovision vorgesehen gewesen sei.

Zur Tätigkeit als Pressebetreuer des W. legte der Beschwerdeführer einen Werkvertrag mit dieser Institution vor, in welchem es im Vertragspunkt I. heißt, dass Zweck des durch diesen Werkvertrag begründeten Vertragsverhältnisses die journalistische und pressemäßige Betreuung des W., insbesondere das Verfassen von Presseaussendungen, von Artikeln für die Medien, die Durchführung von Pressekonferenzen samt der journalistischen Gestaltung der Presseunterlagen und der laufende Kontakt mit den Medien sei. Im Punkt III. dieses Werkvertrages heißt es, dass der Beschwerdeführer als Auftragnehmer monatlich eine Aufwandentschädigung in der Höhe von S 8.000,-- zuzüglich 20 % Umsatzsteuer erhalte und dass ihm allfällige Fahrtkosten und Barauslagen gegen Abrechnung gesondert vergütet würden. Punkt IV. des Werkvertrages sieht eine Verpflichtung des Beschwerdeführers vor, über die vertraglich erbrachten Leistungen Aufzeichnungen zu führen und diese, wie auch die Abrechnung allfälliger Fahrtkosten und Barauslagen, monatlich der Geschäftsstelle des W. vorzulegen. Des Weiteren legte der Beschwerdeführer der belangten Behörde auch Honorarnoten vor.

Ohne die vom Beschwerdeführer in seinem Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragte mündliche Berufungsverhandlung durchzuführen, entschied die belangte Behörde über die Berufung des Beschwerdeführers gegen den Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr mit folgendem Spruch:

"Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert."

In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens und der maßgebenden Bestimmungen des § 20 EStG 1988 ausgeführt, dass das generelle Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen im § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 auch dann gelte, wenn solche Aufwendungen unbestritten betrieblich bedingt seien. Nicht berührt durch das Verbot würden lediglich solche Aufwendungen, die für Zwecke der Werbung getätigt werden. Ein Werbungszweck sei aber im vorliegenden Fall nicht gegeben. Nach dem Gesetzeswortlaut fielen sogar Bewirtungen von Geschäftsfreunden des Steuerpflichtigen unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988, was bedeuten müsse, dass erst recht Aufwendungen oder Ausgaben nicht abgezogen werden könnten, welche gar nicht Geschäftsfreunde des Steuerpflichtigen betreffen. Geschäftsfreunde seien jene Personen, mit denen der Steuerpflichtige in Geschäftskontakt stehe und die nicht seine Dienstnehmer seien. Solle es sich also um Geschäftsfreunde des Steuerpflichtigen handeln, müsse ein unmittelbarer Zusammenhang mit einzelnen (zumindest angestrebten) Geschäftsabschlüssen herzustellen sein. Nach den vom Beschwerdeführer vorgelegten Belegen habe er in keinem einzigen Fall einen der Auftraggeber zur Herstellung der Broschüren bewirtet. Er habe vielmehr potenzielle Geschäftsfreunde der Auftraggeber der Broschüren bewirtet, wobei unmittelbare Zusammenhänge mit einzelnen zumindest angestrebten Geschäftsabschlüssen hinsichtlich der in den betroffenen Belegen genannten Personen einerseits und dem Beschwerdeführer andererseits nicht hergestellt werden könnten;

wären doch Geschäftsabschlüsse nur zwischen diesen Personen bzw. den von ihnen vertretenen Personen und den Auftraggebern des Beschwerdeführers getätigt oder angestrebt worden. In der Vorhaltsbeantwortung habe der Beschwerdeführer von der Möglichkeit einer Vermittlungsprovision für die erfolgreiche Vermittlung von Inserenten gesprochen, wobei sich aus der Durchsicht der Belege im Zusammenhang mit den Broschüren ergebe, dass der Beschwerdeführer in keinem einzigen Fall Einnahmen auch aus Vermittlungsprovisionen für Inserenten erklärt habe. Ein unmittelbarer Zusammenhang mit einzelnen zumindest angestrebten Geschäftsabschlüssen lasse sich damit nicht herstellen. Bei W. sei festzustellen, dass sich der vom Beschwerdeführer behauptete Umfang seiner Leistungspflicht mit dem Inhalt der werkvertraglichen Bestimmung decke. Da der Beschwerdeführer damit eine zeit- und sachgebundene Tätigkeit zu entfalten gehabt habe, sei im Punkt III. des Vertrages konsequenter Weise vereinbart worden, dass der Beschwerdeführer eine fixe monatliche Entschädigung erhalte und ihm allfällige Fahrtkosten und Barauslagen gegen Abrechnung gesondert vergütet würden. Dem gemäß sei die Abrechnung allfälliger Fahrtkosten und Barauslagen nach Punkt IV. des Werkvertrages monatlich der Geschäftsstelle des W. vorzulegen gewesen. Da der Beschwerdeführer im Sinne der von ihm vorgelegten Honorarnoten bei den Einnahmen aber keine Vergütungen für Fahrtkosten oder Barauslagen angesetzt habe, könnten "derartige Aufwendungen nicht in Abzug gebracht werden". Sachgeschenke wie der Ankauf von Weinflaschen für die Zusammenarbeit mit dem Verlag seien nach ständiger Rechtsprechung nicht abzugsfähig. Tageszeitungen und Wirtschaftsmagazine stellten keine Arbeitsmittel dar, Belege für Fachliteratur seien nicht vorgelegt worden. Die vorgelegte Aufstellung mit numerischen Beträgen für einzelne Monate und die vorgelegten Kalenderblätter mit Abkürzungen und Beträgen ohne nähere Aussagekraft seien nicht geeignet gewesen, die Aufwendungen für Zeitungen und Zeitschriften anerkennen zu lassen.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 4 Satz 1 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach § 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 § 20 Abs. 1 Z. 3 Satz 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Nach dem zweiten Satz des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 in seiner für das Streitjahr geltenden Stammfassung fallen unter Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben 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.

Der Beschwerdeführer bekämpft vor dem Verwaltungsgerichtshof auch die Rechtsansicht der belangten Behörde zu den von ihm in seiner Überschussrechnung abgezogenen Aufwendungen für den Erwerb von Tageszeitungen und Journalen. Zur Bekämpfung dieser Rechtsansicht der belangten Behörde besteht für den Beschwerdeführer indessen kein Anlass, weil die bekämpfte Rechtsansicht der belangten Behörde ohnehin keinen Niederschlag im Spruch des angefochtenen Bescheides gefunden hat, mit welchem die belangte Behörde den angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr nämlich nicht wie in der Berufungsvorentscheidung zum Nachteil des Beschwerdeführers abgeändert, sondern ihn mit jenem Ergebnis bestätigt hat, welchem die Anerkennung dieser von der belangten Behörde in der Bescheidbegründung als nicht anzuerkennend beurteilten Abzugspost zu Grunde liegt. Dass die belangte Behörde, wie sich der Begründung des angefochtenen Bescheides entnehmen lässt, auch in dieser Frage den in der Berufungsvorentscheidung getroffenen Abspruch bestätigen wollte, kann nichts daran ändern, dass sie im Spruch des angefochtenen Bescheides dies nicht getan hat. Der insoweit dem angefochtenen Bescheid anhaftende Widerspruch zwischen Spruch und Begründung (siehe hiezu das zu einem vergleichbar gelagerten Fall ergangene hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2002, 97/13/0149) hat im Beschwerdefall keine Verletzung von Rechten des Beschwerdeführers bewirkt.

Zur Abzugspost aus dem Titel des Erwerbs von acht Flaschen Wein als Geschenk an "den Verlag" für die Zusammenarbeit bei der Herstellung der Broschüren ist die behördliche Rechtsansicht nicht zu beanstanden. Nicht in einer Bewirtung bestehende Aufmerksamkeiten der vorliegenden Art wem gegenüber immer sind typische

Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 3 Satz 1 EStG 1988, die sich einem Abzug von den Einkünften in jedem Fall entziehen (siehe hiezu etwa die hg. Erkenntnisse vom 26. September 2000, 94/13/0171 und 94/13/0260, und vom 3. Mai 2000, 98/13/0198).

Zur Abzugsfähigkeit von Bewirtungsaufwendungen hat der Verwaltungsgerichtshof in jüngerer Zeit folgende Aussagen getroffen:

Unter dem Begriff "Werbung" im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 ist im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen (siehe etwa die hg. Erkenntnisse vom 16. Oktober 2002, 98/13/0206, vom 26. September 2000, 94/13/0171, und vom 2. August 2000, 94/13/0259). Das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 darf dem geltend gemachten Betriebsausgabencharakter von Bewirtungskosten dann nicht entgegengehalten 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 (vgl. für viele etwa das hg. Erkenntnis vom 22. Juni 2001, 2001/13/0012, mit weiteren Nachweisen). Im hg. Erkenntnis vom 16. Februar 2000, 95/15/0050, hat der Gerichtshof die von einem Suchtgiftfahnder geltend gemachten Bewirtungsspesen als Ausgaben beurteilt, die der Steuerpflichtige in Besorgung seiner Dienstobliegenheiten zu tätigen hatte und die daher nicht als Repräsentationsaufwendungen und auch nicht als Geschäftsfreundebewirtung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 zu qualifizieren waren. Zum gleichen Ergebnis kam der Gerichtshof in dem zu einem Diplomaten ergangenen hg. Erkenntnis vom 27. November 2001, 2000/14/0202. Für den Fall eines Entgeltcharakters der Bewirtung wird die Eigenschaft solcher Bewirtungskosten als Repräsentationaufwendungen in der hg. Judikatur im Einklang mit dem Schrifttum (siehe Doralt, EStG4, § 20 Tz 87, und Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz

27.2 zu § 20 EStG 1988) grundsätzlich verneint (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 26. September 2000, 97/13/0238, und die Aussagen in den hg. Erkenntnissen vom 30. Jänner 2001, 96/14/0154, und vom 28. November 2001, 2000/13/0145).

Vor dem Hintergrund der in dieser Judikatur entwickelten Grundsätze ist zur Frage der vom Beschwerdeführer geltend gemachten Bewirtungskosten Folgendes zu sagen:

Dem Beschwerdehinweis auf den im Verwaltungsverfahren erbrachten Nachweis eindeutig beruflicher Veranlassung der Bewirtungsaufwendungen ist in grundsätzlicher Hinsicht zu entgegnen, dass am Nachweis der beruflichen Veranlassung der den Bewirtungsspesen zu Grunde gelegenen Besprechungen die belangte Behörde Zweifel zwar nicht geäußert hat, dass aber entgegen dem vom Beschwerdeführer offenbar eingenommenen Verständnis aus der beruflichen Veranlassung einer Besprechung noch nicht zwingend auch die berufliche Veranlassung dabei angefallener Bewirtungsspesen resultiert. Erweist sich für einen Steuerpflichtigen die betriebliche Notwendigkeit, sich mit einer anderen Person zu einem Gespräch über betriebliche Belange zu treffen, dann ist damit allein das Tatbestandsmerkmal, dass bei einer dabei vorgenommenen Bewirtung des Gesprächspartners die betriebliche oder berufliche Veranlassung im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 Satz 2 EStG 1988 (in seiner im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung) weitaus überwiegt, noch nicht schlechthin erfüllt. Die betriebliche Notwendigkeit des Gesprächs begründet für sich allein nämlich noch nicht auch schon eine betriebliche Notwendigkeit des Verzehrs von Speisen und Getränken durch den Gesprächspartner. Dass es praktikabel sein und gängigen Konventionen entsprechen mag, 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. Zur Verwirklichung des gesetzlich im § 20 Abs. 1 Z 3 Satz 2 EStG 1988 normierten Ausnahmetatbestandes vom Abzugsverbot bedarf es dem gegenüber zum einen eines (weitaus überwiegenden) betrieblichen Veranlassungsgrundes und zum anderen eines Dienens der Bewirtung zur Werbung im Sinne einer Produkt- oder Leistungsinformation.

Im vorliegenden Fall ist nun zwischen den Bewirtungsspesen, die der Beschwerdeführer im Rahmen seiner Tätigkeit als Pressebetreuer des W. aufwendete, und jenen zu unterscheiden, die er im Umfang seiner Beteiligung an der Herstellung der Broschüren geltend machte:

Dass der Abzugsfähigkeit der im Rahmen der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Pressebetreuer des W. aufgewendeten Bewirtungsspesen der Umstand entgegenstehe, dass der Beschwerdeführer sie sich nicht unter dem Titel eines Barauslagenersatzes von W. als seinem Auftraggeber ersetzen ließ, ist eine Beurteilung der belangten Behörde, der im Ergebnis insoweit beigepflichtet werden kann, als dieser Umstand darauf hin deutete, dass es jenem Verständnis vom Begriff der "Barauslagen", das dem zwischen dem Beschwerdeführer und seinem Auftraggeber bestehenden Vertrag zugrunde lag, nicht entsprach, auch solche Kosten abzudecken, die dem Beschwerdeführer als Auftragnehmer des W. durch eine Bewirtung seiner Kontaktpersonen entstehen würden. Trifft es auch zu, dass dieser Umstand rechtlich die Eigenschaft der Aufwendungen als Betriebsausgaben deswegen allein noch nicht ausschließen konnte, so durfte die belangte Behörde daraus doch den Schluss ziehen, dass ungeachtet aller Erforderlichkeit der jeweiligen Besprechungen den Beschwerdeführer aus seinem Vertragsverhältnis zum W. deswegen noch nicht die Obliegenheit traf, die notwendiger Weise zu treffenden Personen auch entsprechend zu bewirten. Dass dieser Schluss zutraf, zeigt das Beschwerdevorbringen, mit welchem der Beschwerdeführer einräumt, bei solchen Besprechungen gelegentlich auch selbst von seinen Gesprächspartnern bewirtet worden zu sein. Wenn der Beschwerdeführer bei den Gelegenheiten, zu denen er bei solchen Besprechungen die Bewirtungskosten übernahm, damit nur die gängigen gesellschaftlichen Konventionen erfüllte, die er seinem oder seines Auftraggebers Status schuldig zu sein glaubte, dann erwiesen sich die daraus erwachsenen Aufwendungen nach den dargelegten Erwägungen als Repräsentationsausgaben, die die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid im Ergebnis zutreffend nicht dem Ausnahmetatbestand des § 20 Abs. 1 Z 3 Satz 2 EStG 1988 subsumiert hat.

Dass die belangte Behörde durch das Unterlassen der vom Beschwerdeführer rechtzeitig beantragten Berufungsverhandlung den in dieser Hinsicht gerügten Verfahrensmangel zu verantworten hat, trifft zu. Der Verfahrensmangel des Unterbleibens der mündlichen Berufungsverhandlung hat zur Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus diesem Grunde allerdings nur dann zu führen, wenn die Behörde bei Vermeidung dieses Mangels zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, welche Möglichkeit der Beschwerdeführer vor dem Verwaltungsgerichtshof nachvollziehbar darzustellen hat (siehe zuletzt etwa das hg. Erkenntnis vom 26. Februar 2003, 98/13/0065, mit weiterem Hinweis). Welches konkrete Vorbringen der Beschwerdeführer im Hinblick auf seine Tätigkeit für den W. und das dieser Tätigkeit zugrunde liegende Vertragsverhältnis in einer durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung erstattet hätte, stellt er in seiner Beschwerde aber nicht dar.

Im Umfang seiner Beteiligung an der Herstellung der Broschüren hat der Beschwerdeführer vorgebracht, dass ihm vertraglich auch die Aufgabe zugekommen sei, sich einerseits um Inserenten zu bemühen und andererseits nach günstigen Vertriebsmöglichkeiten Ausschau zu halten. Dieses Vorbringen blieb von der belangten Behörde auf der Tatsachenebene ebenso unwiderlegt wie das Sachvorbringen des Beschwerdeführers über die Erforderlichkeit der Durchführung entsprechender Besprechungen zur Erfüllung dieses Auftrages. Die Frage, ob die Bewirtung jeweils der Werbung gedient hat, hat die belangte Behörde mit der Begründung nicht mehr untersucht, die bewirteten Personen seien dem Begriff der "Geschäftsfreunde" im Sinne des Ausnahmetatbestandes im § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 von vornherein nicht subsumierbar, weil sich kein Zusammenhang der Besprechungsgegenstände mit solchen herbeigeführten oder angestrebten Geschäftsabschlüssen herstellen lasse, die zwischen den bewirteten Personen und dem Beschwerdeführer selbst hätten zustande kommen können. Einnahmen aus erzielten Vermittlungsprovisionen für Inserenten habe der Beschwerdeführer im gegebenen Zusammenhang auch nicht erklärt.

Diese Begründung war nicht geeignet, den Spruch des angefochtenen Bescheides in dieser Frage zu tragen. Die behördliche Auffassung, die im Zusammenhang mit den Versuchen des Beschwerdeführers, sich für die Broschüren einerseits um Inserenten zu bemühen und andererseits nach günstigen Vertriebsmöglichkeiten Ausschau zu halten, zu Besprechungen eingeladenen Personen wären als "Geschäftsfreunde" des Beschwerdeführers im Sinne des § 20 Abs. 1 Z. 3 Satz 2 EStG 1988 nicht anzusehen gewesen, wird vom Verwaltungsgerichtshof nicht geteilt, weil der Begriff "Geschäftsfreunde" nicht in einem derart eingeengten Sinn verstanden werden darf, dass darunter nur Personen gemeint wären, die als potenzielle Kunden (ausschließlich) des Steuerpflichtigen angesehen werden könnten; würde ein solches Begriffsverständnis doch etwa gerade auch den Handelsvertreter und damit einen Typus von Wirtschaftstreibenden vom Anwendungsbereich des § 20 Abs. 1 Z. 3 Satz 2 EStG 1988 ausschließen, bei dem die

Erfüllung der Voraussetzungen dieses Ausnahmetatbestandes vom Abzugsverbot, typisierend betrachtet, am ehesten erwartet werden kann (siehe zum Handelsvertreter auch Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 27.2 zu § 20 EStG 1988, sowie das hg. Erkenntnis vom 2. August 2000,97/13/0096). Das Unterbleiben einer Erzielung von Einnahmen (auch) aus Vermittlungsprovisionen für den Abschluss von Inseratenaufträgen durch den Beschwerdeführer war für sich allein auch kein rechtlich ausreichender Grund, eine Prüfung des Vorliegens der Tatbestandsvoraussetzungen des § 20 Abs. 1 Z. 3 Satz 2 EStG 1988 für die betroffenen Bewirtungsaufwendungen nicht mehr vorzunehmen, weil die Erfolglosigkeit eines Aufwandes weder seine betriebliche Erforderlichkeit ausschließt noch eine rechtlich ausreichende Schlussfolgerung darauf zulässt, ob der Aufwand einem in § 20 EStG 1988 normierten Abzugsverbot unterliegt oder nicht.

Da die belangte Behörde aus vom Verwaltungsgerichtshof nicht geteilten rechtlichen Gründen davon Abstand genommen hat, die vom Beschwerdeführer im Zusammenhang mit seiner Beteiligung an der Herstellung der Broschüren geltend gemachten Bewirtungsspesen auf das Vorliegen einer weitaus überwiegenden betrieblichen oder beruflichen Veranlassung der jeweiligen Bewirtung sowie darauf hin zu prüfen, ob die Bewirtung jeweils der Werbung gedient hat, war der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 30. April 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:1998130071.X00

Im RIS seit

02.06.2003

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at