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 98/13/0092

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 der K & W, Rechtsanwälte-Partnerschaft in W, vertreten durch

Dr. Johannes Hock sen. und Dr. Johannes Hock jun., Rechtsanwälte in Wien I, Stallburggasse 4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat IA) vom 5. November 1997, Zl. RV/225-15/08/97, betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1995, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang seiner Anfechtung, somit betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1995, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Beschwerdeführerin ist eine aus zwei Rechtsanwälten bestehende Rechtsanwälte-Partnerschaft. Mit Vorhalt vom 22. Jänner 1997 ersuchte das Finanzamt die Beschwerdeführerin um nähere Erläuterung u. a. betreffend die in der Steuererklärung 1995 als Betriebsausgaben geltend gemachten Geschäftsanbahnungsspesen in Höhe von 115.604 S. In der Vorhaltsbeantwortung vom 18. März 1997 legte die Beschwerdeführerin Ablichtungen der jeweiligen Buchhaltungskonten vor. Die Geschäftsanbahnungsspesen beträfen ausschließlich Einladungen von bereits bestehenden bzw. potenziellen zukünftigen Kunden zum Zweck der Intensivierung bzw. Neuaufnahme einer beruflichen Zusammenarbeit.

Bei der Veranlagung für das Jahr 1995 erhöhte das Finanzamt den einheitlich und gesondert festgestellten Gewinn aus selbständiger Arbeit um die genannten Geschäftsanbahnungsspesen. Es vertrat dazu den Standpunkt, die Beauftragung eines Rechtsanwaltes erfolge nach streng sachlichen Komponenten ausschließlich nach der Qualifikation. Es sei unwahrscheinlich, dass eine Geschäftsverbindung zwischen einem Anwalt und einem Klienten auf der Freizügigkeit betreffend Einladungen beruhe. Unter Werbeaufwand seien Aufwendungen für Reklame im weiteren Sinn zu verstehen, nicht aber die Bewirtung von Geschäftsfreunden bzw. Klienten. Von den Bewirtungsspesen sei auch eine Vorsteuerkürzung von 9.911 S vorzunehmen gewesen.

Die Berufung vom 5. Juni 1997 richtete sich gegen die Nichtanerkennung der als Werbeaufwand geltend gemachten Bewirtungskosten von 115.604 S als Betriebsausgaben und die Nichtanerkennung der Vorsteuern im Zusammenhang mit den Bewirtungskosten. Weise der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung diene und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiege, könnten derartige Aufwendungen und Ausgaben nach Maßgabe des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 bis zum 5. Mai 1995 zur Gänze, ab 5. Mai 1995 zur Hälfte abgezogen werden. Die im Rahmen der Bewirtung getätigten Ausgaben hätten ausschließlich Klienten oder Personen betroffen, die ihr Interesse an einer rechtsfreundlichen Vertretung bekundet hätten. Ziel der Werbung sei es u.a., Dienstleistungen bekannt zu machen, Auskunft über ein Leistungsprogramm zu geben und die Akquisition von Aufträgen zu unterstützen. Aus diesen Zielen ergäben sich die Aufgaben der Werbung, die in der Information, der Unternehmens- und Produktdarstellung und der Bedarfsweckung liege. Gerade in der ungezwungenen Atmosphäre eines Geschäftsessens sei es dem Anwalt möglich auf den weiten Umfang der von ihm angebotenen Dienstleistungen hinzuweisen. Neben der Darstellung des Dienstleistungsangebotes und der Auskunft über deren Durchführung in einer Kanzlei werde dem Kunden zumeist erst bewusst, welche seiner Tätigkeiten noch einer rechtlichen Durchleuchtung bedürfen oder gegebenenfalls durch Auslagerung an einen Rechtsanwalt vereinfacht oder beschleunigt werden können. Ein Geschäftsessen sei daher für den Anwalt die ideale Maßnahme, sämtliche Ziele der Werbung - insbesondere im Sinn einer Information und einer Bedarfsweckung - für seine Dienstleistungen zu erreichen. Große Unternehmen (die interessantesten Auftraggeber für einen Rechtsanwalt) beschäftigten oft nicht nur eine Anwaltskanzlei. Es komme daher regelmäßig zu einem laufenden Wettbewerb zwischen den beschäftigten Kanzleien. Es erweise sich daher in solchen Fällen für die Erlangung einzelner Aufträge als sehr zielführend, mit den für die Auftragserteilung zuständigen Mitarbeitern der unternehmenseigenen Rechtsabteilung im Rahmen der informellen Atmosphäre eines Arbeitsessens auf die eigene erfolgreiche Tätigkeit in der Vergangenheit hinzuweisen und sich solcherart als auch für die Vertretung zukünftiger Fälle geeignet zu präsentieren. Nicht zu unterschätzen sei dabei der Effekt, dass in vielen Fällen die zuständigen Entscheidungsträger nach einer großzügigen Einladung einen gewissen moralischen Druck verspürten, sich mit der Auftragserteilung für die gewährte Bewirtung erkenntlich zu zeigen. Der Anwalt sei auf Grund seiner standesrechtlichen Stellung darauf beschränkt, durch die Qualität seiner anwaltlichen Leistung zu werben. Eine Inanspruchnahme der Medien zu Werbezwecken sei nicht gestattet. Es verbleibe daher nur die Möglichkeit im Rahmen eines Geschäftsessens ein sachlich informatives Gespräch anzubahnen, von den Qualifikationen und dem Tätigkeitsspektrum der Leistungen zu überzeugen und einen entsprechenden persönlichen Eindruck bei dem möglicherweise erst zu werbenden Klienten zu hinterlassen. Dabei könne der Anwalt die Gelegenheit wahrnehmen, den Klienten über jene Umstände zu informieren, die trotz Werbeverbot weiter gegeben werden dürften, wie etwa über seine Sprachkenntnisse, seien beruflichen Werdegang, die Rechtsgebiete, auf denen er tätig sei und über etwaige von ihm verfasste Fachpublikationen usw. Da der persönliche Kontakt gerade in der Mandantenpflege von besonderer Bedeutung sei, seien Bewirtungen im geschäftlichen Rahmen durchaus üblich und durch die berufliche Stellung als Anwalt veranlasst. Wegen der Beschränkungen des Standesrechts sei ein Geschäftsessen für einen Anwalt geradezu die Werbemaßnahme, um seine Fähigkeiten und die von ihm angebotenen Dienstleistungen hervorzuheben. Für einen Anwalt komme daher den Geschäftsessen eine besondere Bedeutung als Werbemaßnahme zu. Der Beschwerdeführerin sei es über Aufforderung der Abgabenbehörde jederzeit möglich, jede einzelne Rechnung unter Angabe der bewirteten Person vorzulegen und nachzuweisen, dass eine überwiegende Zahl der angegebenen Geschäftsessen nicht nur zu einer späteren Klientenbeziehung, sondern auch zu erheblichen Honorareinnahmen geführt habe. Die Einordnung der Bewirtungsspesen als abzugsfähige Betriebsausgabe führe konsequenterweise zur Abzugsfähigkeit der dafür beglichenen Umsatzsteuer als Vorsteuer (9.911 S).

Vor der Vorlage der Berufung an die belangte Behörde überprüfte das Finanzamt die geltend gemachten Bewirtungskosten an Hand der Belege. Einem diesbezüglichen Aktenvermerk vom 21. August 1997 ist zu entnehmen, dass die bewirteten Personen auf den anlässlich einer persönlichen Vorsprache vorgelegten Gasthauszetteln vermerkt seien. Die Bewirtungen fänden überwiegend außerhalb der Kanzlei mit potenziellen Klienten statt. Im Anschluss daran sei es "zu fast 90 % zu Auftragserteilungen" gekommen. Die betriebliche Veranlassung habe daher nachgewiesen werden können. Strittig sei allerdings die Beurteilung des Themas der "Werbung".

Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung vor der belangten Behörde schilderte einer der beiden an der Beschwerdeführerin beteiligten Rechtsanwälte nochmals die Art der Tätigkeit der Anwaltskanzlei und die Hintergründe der Bewirtungsausgaben. Der Tätigkeitsbereich der Kanzlei erstrecke sich beinahe ausschließlich auf Klienten aus der Wirtschaft, wobei ein großer Teil der Einkünfte auch auf die Betreuung ausländischer Klienten entfalle. Die Gründe,

warum Geschäftsessen notwendig seien, seinen mannigfaltig. Im Rahmen der Zusammenarbeit mit ausländischen Anwälten, die letztendlich "uns das Geschäft ins Inland bringen", müsse versucht werden, auf die Kanzlei und ihre Spezialgebiete hinzuweisen. Die größten fünf Klienten beschäftigten beispielsweise auch noch andere Anwälte. Auch diese gingen mit den Geschäftsführern essen und erzählten denen, "wie gut sie sind". Die Geschäftsessen dienten daher zur Festigung der laufenden Geschäftsbeziehungen, der Behauptung gegenüber Konkurrenten und "natürlich um die Klienten weiterhin davon zu überzeugen und ihnen näher zu bringen, was wir können und dass wir uns für sie einsetzen". Auch dem potenziellen Klienten müsse man im Zuge eines persönlichen Gesprächs erklären, dass man etwa gewisse Leistungen anbieten könne, die vielleicht ein Kollege nicht hat.

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung in der Frage der Abzugsfähigkeit der Bewirtungsspesen keine Folge (auch die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 1995 wurde abgewiesen). Der Ansicht - so die belangte Behörde in ihrer Begründung -, dass die durch die Rechnungen nachgewiesenen Bewirtungsaufwendungen mit der Tätigkeit der Rechtsanwaltskanzlei zusammen hingen, sei zuzustimmen. Die vom Gesetz in § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 geforderte überwiegende berufliche Veranlassung liege sohin vor. Die Bewirtung habe nach den Ausführungen in der Berufung und der ausführlichen Schilderung in der mündlichen Verhandlung unbestritten konkrete Geschäftsbeziehungen betroffen und habe auch zu konkreten Geschäftsabschlüssen geführt. Nach Ansicht der belangten Behörde könnten die bewirteten Personen als Geschäftsfreunde im Sinn der zitierten Bestimmung gewertet werden. Notwendig sei aber auch, dass die Bewirtung von Geschäftsfreunden der Werbung diene. Für diese beiden Begriffe liege aber keine eindeutige Definition in der Literatur oder Judikatur vor. Es müsse daher auf die allgemeine Betriebswirtschaftslehre bzw. Werbewissenschaft zurückgegriffen werden. Gemeinsam sei der Werbung im absatzpolitischen Sinn, dass die beabsichtigte Meinungs- und Willensbildung bei den Zielpersonen in die vom Unternehmer gewünschte Richtung gehe. Sie erfolge durch den Einsatz so genannter Werbemittel und solle Menschen zur freiwilligen Vornahme bestimmter Handlungen veranlassen. Es dürfe nicht jeder Kommunikationsvorgang als Werbemaßnahme angesehen werden. Selbst wenn ein mangelnder Werbemitteleinsatz für die Nichtanerkennung einer Bewirtungsmaßnahme als Werbung allein nicht ausschlaggebend sein könne, dürfe doch nach Ansicht der belangten Behörde nicht übersehen werden, dass die gegenständlichen Bewirtungsvorgänge schon deswegen nicht Werbezwecken dienten, "weil mit ihnen kein Werbeobjekt in Form einer Werbebotschaft an eine Zielperson herangetragen wurde". Auch widerspreche es jeglicher Lebenserfahrung, dass die Bewirtung von (potenziellen) Geschäftspartnern in der Lage sein solle, diese dahingehend zu beeinflussen, die Leistung der Beschwerdeführer in Anspruch zu nehmen. Die in der mündlichen Verhandlung beschriebene Geschäftsanbahnung sei ein weiter Begriff, der eine Fülle von Maßnahmen umfasse, deren Ziel es sei, einen Vertragsabschluss zu erwirken bzw. einen Klienten zu akquirieren. Dies könne in Form der reinen Kontaktpflege oder mit Auftragsverhandlungen bzw. Auftragsbearbeitung oder mit Bewirtungen geschehen. All dies sei jedoch nach Ansicht der belangten Behörde nicht unter den Begriff der Werbung zu subsumieren. Die belangte Behörde gehe vielmehr davon aus, dass eine - "allein durch die Bewirtung von Geschäftsfreunden" - entfaltete Werbewirkung nicht den vom Gesetz geforderten Zusammenhang mit einer konkreten Werbemaßnahme aufweise. Die als Werbeaufwendungen geltend gemachten Bewirtungen erfüllten daher nicht das im Gesetz angeführte Kriterium der Werbung und berechtigten daher auch nicht zum Vorsteuerabzug.

Die Behandlung der gegen den angefochtenen Bescheid an den Verfassungsgerichtshof gerichteten Beschwerde hat dieser mit Beschluss vom 23. Februar 1998, B 40/98-3, abgelehnt. In der antragsgemäß an den Verwaltungsgerichtshof abgetretenen Beschwerde hat die Beschwerdeführerin in der nach aufgetragener Mängelbehebung ergänzten Beschwerde vom 22. Juli 1998 den Beschwerdepunkt dahingehend bezeichnet, sie sei in ihrem Recht, "dass im Veranlagungsjahr 1995 im Rahmen der Einkommensteuer-Bemessung Bewirtungskosten von S 115.604,30 als Betriebsausgaben anerkannt werden", verletzt. Mit dieser ausdrücklichen Bezeichnung des Beschwerdepunktes lediglich in Bezug auf die Einkünfteermittlung ist der Umfang der Anfechtung des angefochtenen Bescheides, sohin lediglich hinsichtlich der Einkünftefeststellung 1995 (nicht jedoch auch Umsatzsteuer 1995), festgelegt (§ 41 Abs. 1 iVm § 28 Abs. 1 Z 4 VwGG).

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften 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. Mit dem StruktanpG BGBl 297/1995 wurde mit Wirksamkeit ab 5. Mai 1995 diese Abzugsfähigkeit auf die Hälfte beschränkt.

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 Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Mai 2000, 98/13/0198).

Die Voraussetzung der überwiegend beruflichen Veranlassung der Bewirtungsausgaben stellt die belangte Behörde nicht in Abrede. Im Erkenntnis vom 2. August 2000, 94/13/0259, hat der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass unter dem Begriff Werbung ganz allgemein im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen ist. Es ist damit ausreichend, wenn der Steuerpflichtige dartut, dass er anlässlich der Bewirtungen jeweils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten hat. Es ist entgegen der von der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid offenbar vertretenen Ansicht nicht erforderlich, dass mit der Bewirtung selbst ein Werbeobjekt in Form einer Werbebotschaft an eine Zielperson herangetragen wird. Dass die strittigen Bewirtungen aber - zumindest zu einem Teil - den Rahmen für Leistungsinformationen ihrer Anwaltskanzlei in Hinblick auf Klientenwerbung geboten haben, hat die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren konkret vorgebracht. Insoweit hätte die belangte Behörde dem geltend gemachten Betriebsausgabencharakter der Bewirtungskosten nicht das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 entgegenhalten dürfen. Die belangte Behörde hat damit den angefochtenen Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet. Im fortgesetzten Verfahren werden allerdings auch Feststellungen darüber zu treffen sein, in welchem Umfang die geltend gemachten Bewirtungsausgaben auf den erwähnten Werbungsbereich (Leistungsinformation zur Mandatserteilung) entfallen oder Aufwendungen zur im weitesten Sinn Kontaktpflege ("Betreuung von Mandanten" laut Ausführungen in der Beschwerde) darstellen, denen als nur werbeähnlicher Aufwand im Sinn des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 keine Abzugsfähigkeit zukommen könnte (vgl. nochmals das oben zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. August 2000, 94/13/0259, sowie das Erkenntnis vom heutigen Tag, 94/13/0260).

Der angefochtene Bescheid war somit, im Umfang der Anfechtung, nach § 42 Abs. 1 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Aufwandersatz ist nach § 59 Abs. 1 VwGG vom Verwaltungsgerichtshof nur auf Antrag zuzuerkennen. Da einer solcher Antrag auf Aufwandersatz an den Verwaltungsgerichtshof weder in der ursprünglich an den Verfassungsgerichtshof gerichteten noch in der ergänzten Beschwerde gestellt wurde, war kein Aufwandersatz zuzusprechen.

Wien, am 26. September 2000

Schlagworte

VwRallg7 Werbung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1998130092.X00

Im RIS seit

26.06.2001

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