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 94/13/0171

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 26.09.2000

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §16 Abs1;
EStG 1988 §20 Abs1 Z3;
EStG 1988 §20 Abs1;

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 Mag. K in W, vertreten durch Mag. Dr. Karlheinz Klema, Rechtsanwalt in Wien I, Rosenbursenstraße 8/2, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 1. Juni 1994, Zl 6/3-3479/93-01, betreffend unter anderem Einkommensteuer 1990 sowie 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, welcher in seinen Einkommensteuererklärungen für 1990 und 1991 als Beruf Kameramann angegeben hat, erklärte für diese Jahre unter anderem Einkünfte aus selbstständiger Arbeit und aus nichtselbstständiger Arbeit. Für das Jahr 1991 reichte er überdies eine Umsatzsteuererklärung ein.

Anlässlich der Veranlagung zur Einkommensteuer wurde ein Teil der geltend gemachten Betriebsausgaben und Werbungskosten nicht anerkannt. Begründend wurde diesbezüglich unter anderem ausgeführt, Eintrittskarten in Museen und Ausstellungen zählten zu den Aufwendungen der privaten Lebensführung und seien gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig. Ebenso seien Geschenke und Blumen, auch wenn die wirtschaftliche und gesellschaftliche Stellung des Abgabepflichtigen diese Aufwendungen mit sich brächten, zum privaten Bereich zu zählen und daher ebenfalls nicht abzugsfähig. Beim Posten "Public relation" handle es sich ausschließlich um Bewirtungsspesen. Die Bewirtung von Kollegen und Mitarbeitern sei keinesfalls als Werbung zu beurteilen, vielmehr handle es sich hier um Repräsentation im Sinn des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988. Im Bereich der Interessensvertretung seien keine Einnahmen ersichtlich, somit könnten auch keine Ausgaben geltend gemacht werden.

Die Veranlagung zur Umsatzsteuer 1991 erfolgte erklärungsgemäß.

In einer unter anderem gegen die Einkommensteuerbescheide 1990 und 1991 sowie den Umsatzsteuerbescheid 1991 erhobenen Berufung rügt der Beschwerdeführer, dass gegenständlich die Umstände des Einzelfalles nicht berücksichtigt, sondern nur allgemeine Feststellungen getroffen worden seien. Die geltend gemachten Ausgaben für Eintrittskarten zu Ausstellungen und Museen würden durch die vom Beschwerdeführer ausgeübte Lehrtätigkeit an der Höheren Grafischen Bundeslehr- und Versuchsanstalt und durch die selbstständige Vortragstätigkeit bedingt. Um Studierenden und fachinteressierten Personen ständig ein Beispiel für die anschauliche Nachvollziehbarkeit des vorgetragenen Lehrinhaltes zu geben, bedürfe es eines intensiven Besuches von mit dem Fachgegenstand verbundenen Themen in Museen und Ausstellungen. Zu Geschenken, Blumen, Public relation und dergleichen vertrat der Beschwerdeführer die Ansicht, dass "die ESt-Novelle 1988" alle Ausgaben anerkenne, die werbeähnlichen Charakter im Rahmen einer Einkunftsart ausweise. Es sei unbestritten, dass die Motivation Dritter für eine Erledigung durch Zuwendungen aller Art erreicht werde. Im Zusammenhang mit der künstlerischen und handwerklichen bzw. gewerblichen Berufstätigkeit bestehe eine große Tradition, Motivation durch Zuwendung von Geschenken oder Zusammensein in entspannter Atmosphäre zu erreichen bzw. zu fördern; vergleiche die Präsentation eines fertig gestellten Werkes in feierlichem Rahmen und dergleichen. Da der berufliche Charakter derartiger Zuwendungen bzw. Veranstaltungen bei weitem überwiege, könne die berufliche Veranlassung nicht in Abrede gestellt werden, umso mehr, als das berufliche Erfordernis durch die gepflogene Tradition bereits zwangsläufig bedingt werde.

Zu seiner Tätigkeit als Funktionär der Standesvertreter der Österreichischen Kameraleute führte der Beschwerdeführer aus, in Ausübung dieser Funktion sei er auch Mitglied des Kuratoriums des Österreichischen Filmförderungsfonds. Für diese Tätigkeit habe er S 2.500,-- (1990) und S 5.000,-- (1991) an Sitzungsgeldern erhalten, wodurch das Erfordernis der Entgeltlichkeit einer ausgeübten Funktion gegeben sei. Es sei allgemein üblich, Interessensvertreter für ihren zusätzlichen Einsatz für die Kollegenschaft durch bezahlte Funktionärsstellung zu entschädigen, was auch gegenständlich geschehen sei.

In einer Vorhaltsbeantwortung führte der Beschwerdeführer unter anderem aus, dass er auf dem Gebiet der künstlerischen Fotografie tätig sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde den strittigen Aufwendungen die Anerkennung als Betriebsausgaben und Werbungskosten abermals versagt, überdies wurden als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen für Kleiderreinigung in Höhe von S 1.601,-- (1990) und S 1.270,-- (1991) nicht anerkannt. Der Umsatzsteuerbescheid für 1991 wurde insofern abgeändert, als die geltend gemachte Vorsteuer im Ausmaß von rund S 800,-- nicht anerkannt wurde.

Gestützt unter anderem auf § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 vertrat die belangte Behörde die Auffassung, dass Eintrittskarten zu Ausstellungen und Museen typische Aufwendungen der Lebensführung darstellten. Dies gelte auch dann, wenn sie zur Förderung des Berufes des Abgabepflichtigen erfolgten. Durch die in § 20 Abs 1 EStG 1988 "eingefügte" Z 3 werde auf dem Gebiet der Einkommensteuer ein generelles Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen festgelegt. Dieses Verbot gelte auch dann, wenn als Repräsentationsaufwendungen anzusehende Ausgaben unbestritten betrieblich bedingt seien. Nicht berührt durch das Verbot seien jene Aufwendungen, die für Zwecke der Werbung getätigt würden. Unter Werbeaufwand seien Aufwendungen für Reklame im weitesten Sinn zu verstehen, wie die Ausgaben für Presse-, Rundfunk- und Fernsehwerbung, Miete von Plakatwänden, Kataloge, Prospekte, Postwurfsendungen und dergleichen, nicht aber Repräsentationsaufwand, wie ihn die Rechtsprechung verstehe. Gelegenheitsgeschenke ohne Werbeeffekt seien "schon immer" als Repräsentationsaufwendungen anzusehen gewesen. Bei Gelegenheitsgeschenken könne es sich nur um solche handeln, die aus dem Produktionsbereich des "Berufungswerbers" stammten. "Schon immer" habe die Rechtsprechung Blumengeschenke als typische Repräsentationsaufwendungen beurteilt. Der Beschwerdeführer führe selbst aus, dass er bei der Durchführung der Aufträge bzw. bei der Anbahnung auf das Wohlwollen zahlreicher Personen angewiesen sei. Damit seien diese "Aufmerksamkeiten" dem Repräsentationsaufwand zuzurechnen und zwar auch dann, wenn sie den Beruf des Beschwerdeführers förderten. Auch hinsichtlich der Bewirtungen habe der Beschwerdeführer zum Teil den beruflichen Zweck glaubhaft machen, nicht aber den Werbezweck beweisen können. Die Förderung eines guten Arbeitsklimas, die Veranstaltung von Feiern nach gelungener Arbeit und die Herstellung guter Kontakte durch Bewirtung und Einladungen zum Essen fördere wohl den Beruf, stellten jedoch keinen Werbeaufwand dar. Die beantragten Ausgaben für Kleiderreinigung stellten Aufwendungen für die Lebensführung dar.

Es handle sich dabei nicht um die Reinigung von Berufskleidung, die privat nicht verwendbar sei, sondern es liege lediglich eine stärkere Verschmutzung der zivilen Kleidung vor.

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 für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus. Die vom Gesetzgeber geschaffene Ausnahme vom Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen bezieht sich nur auf Bewirtungsspesen, nicht aber auf andere Repräsentationsaufwendungen (vgl das hg Erkenntnis vom 3. Mai 2000, 98/13/0198). Im hg Erkenntnis vom 2. August 2000, 94/13/0259, wurde zum Ausdruck gebracht, dass unter dem Begriff Werbung ganz allgemein im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen ist.

Vor diesem Hintergrund ist die Rüge des Beschwerdeführers, die belangte Behörde sei auf das spezielle Berufsbild des Beschwerdeführers unter Berücksichtigung der Kombination der ausgeübten Tätigkeiten in keiner Weise eingegangen, nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Mit der vom Beschwerdeführer im Rahmen der Darstellung seines Berufsbildes aufgezeigten Notwendigkeit, zur Gewinnung, Erhaltung und zum Ausbau von Kontakten sowie zur Erlangung der Gunst von Entscheidungsträgern Repräsentationsaufwendungen leisten zu müssen, wird nämlich nicht aufgezeigt, inwiefern mit diesen (Bewirtungs-)Aufwendungen Werbung im Sinn einer unter diesem Begriff zu verstehenden Produkt- oder Leistungsinformation verbunden ist. Gleiches gilt für das Beschwerdevorbringen, ein Kameramann sei auch von der Mitwirkung nicht künstlerischen Personals entscheidend abhängig, weshalb es zur Motivation dieses Personals notwendig sei, entsprechende "Gegenleistungen" in Form von Bewirtungen etc zu erbringen, wolle man nicht beim nächsten Mal "Dienst nach Vorschrift" genießen. Bei Bewirtungsaufwand sowohl zur Kontaktpflege als auch zur Erlangung des Wohlwollens von Mitarbeitern handelt es sich lediglich um werbeähnlichen und somit nach § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 nicht abzugsfähigen Aufwand. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass schon das Berufungsvorbringen des Beschwerdeführers, wonach die "ESt-Novelle 1988 (gemeint wohl: das Einkommensteuergesetz 1988) alle Ausgaben anerkenne, die werbeähnlichen Charakter im Rahmen einer Einkunftsart aufwiesen, im Gesetz keine Deckung findet (vgl Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer, Kommentar, Tz 7.4 zu § 20 EStG 1988). Es mag zutreffen, dass entsprechende Bewirtungen nicht in einem Repräsentationsbedürfnis des Beschwerdeführers begründet waren, sondern der Steigerung des Bekanntheitsgrades des Beschwerdeführers zwecks Verbreiterung seiner Auftragsbasis dienten. Dieses Vorbringen zeigt aber lediglich die berufliche Veranlassung der entsprechenden Aufwendungen, nicht aber auf, dass diese Aufwendungen tatsächlich keinen repräsentativen Charakter, sondern einen konkreten Werbezweck hätten.

Im Zusammenhang mit Ausstellungen werden in der Beschwerde Bewirtungskosten lediglich dahingehend angesprochen, dass diesbezüglich gegenüber dem Hilfspersonal die übliche und erwartete Bewirtung erbracht werde. Auch darin kann ein Werbezweck - anders als etwa bei einer Bewirtung des eine Präsentation der Werke eines Künstlers besuchenden Publikums, eine solche Bewirtung wurde vom Beschwerdeführer aber weder behauptet noch nachgewiesen - nicht erblickt werden. Dass diesen Aufwendungen im weitesten Sinn ein Entgeltscharakter zugekommen wäre, hat der Beschwerdeführer nicht vorgebracht.

Soweit der Beschwerdeführer die Auffassung der belangten Behörde als unrichtig rügt, Werbegeschenke müssten aus dem Produktionsbereich des "Werbenden" stammen, ist ihm grundsätzlich zuzustimmen. Im Beschwerdefall führt dies den Beschwerdeführer aber deswegen nicht zum Erfolg, weil bezüglich der hier angesprochenen Geschenke im Verwaltungsverfahren ausgeführt worden war, dass der Beschwerdeführer bei seiner beruflichen Tätigkeit auf das

Wohlwollen zahlreicher Personen, die auf dem administrativ dispositiven Bereich tätig würden, angewiesen sei. Dieser Personenkreis rekrutiere sich vor allem aus Angestellten in Produktionsbüros, Agenturen und TV-Anstalten. Es würden auf Grund der geschäftsüblichen Praxis zu diversen Anlässen "Aufmerksamkeiten" erwartet, unbürokratische Erledigungen erforderten eine spezielle "Belohnung". Damit wurde aber klar gestellt, dass es sich bei den diesbezüglichen "Aufmerksamkeiten" tatsächlich nicht um Werbegeschenke, sondern um nicht in Bewirtungsaufwendungen bestehende Repräsentationsaufwendungen handelt, welche wie oben ausgeführt, nicht unter die Ausnahme des Abzugsverbotes des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 fallen.

Hinsichtlich der Rüge des Beschwerdeführers, die belangte Behörde habe Aufwendungen für den Besuch einschlägiger Veranstaltungsorte wie Museen und Ausstellungen nicht als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten anerkannt, ist darauf hinzuweisen, dass Ausstellungen und Museen in aller Regel nicht nur für Angehörige der Berufsgruppe des Beschwerdeführers, sondern von allgemeinem Interesse sind. Der Beschwerdeführer hat auch nicht behauptet, dass es sich bei den gegenständlich besuchten Veranstaltungsorten nicht um solche von allgemeinem Interesse gehandelt hätte. Er meint lediglich, es sei "absurd", den Aufwand hiefür als Kosten der Lebensführung anzusehen. Genauso gut könne man dann Technikern oder Juristen, die selbstständig tätig seien, die Anerkennung von Fachzeitschriften versagen, weil auch das Lesen der privaten Lebensführung diene. Damit übersieht der Beschwerdeführer aber, dass jedenfalls das Lesen von Fachliteratur - anders als der Besuch von Museen - nicht im allgemeinen Interesse liegt.

Was letztlich die Verweigerung einer Anerkennung von Reinigungskosten verschmutzter (bürgerlicher) Kleidung betrifft, hinsichtlich welcher der Beschwerdeführer ausführt, es sei unberücksichtigt geblieben, dass er als Kameramann seine Motive oft aus Extrempositionen aufnehmen müsse, etwa auch im Schlamm liegend oder im Wasser stehend, so ist er auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Aufwendungen für Arbeitskleidung, soweit es sich nicht um typische Berufskleidung, sondern um so genannte bürgerliche Kleidung handelt, die von Arbeitnehmern überdies privat benützt werden kann, selbst dann nicht zu Werbungskosten führen, wenn diese Kleidung ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird. Lediglich Aufwendungen für Berufskleidung mit allgemein erkennbarem, eine private Nutzung praktisch ausschließenden Uniformcharakter können als Werbungskosten anerkannt werden (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 24. April 1994, 93/15/0069). Die Beschwerde erweist sich daher auch in diesem Punkt als unberechtigt.

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 war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

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:2000:1994130171.X00

Im RIS seit

15.01.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at