jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2000/8/2 97/13/0096

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 02.08.2000

Index

14/03 Abgabenverwaltungsorganisation;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/03 Steuern vom Vermögen;
32/06 Verkehrsteuern;
33 Bewertungsrecht;

Norm

AbgÄG Endbesteuerung 1993 Art1 Z3;
AbgÄG Endbesteuerung 1993 Art1 Z4a;
AbgÄG Endbesteuerung 1993 Art1 Z5;
EStG 1988 §20 Abs1 Z3;
EStG 1988 §41 Abs4;
EStG 1988 §41;
EStG 1988 §67 Abs1;
EStG 1988 §68;
EStG 1988 §69 Abs1;
EStG 1988 §69 Abs2;

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 A in W, vertreten durch Dr. Heinz Edelmann, Rechtsanwalt in Wien VI, Windmühlgasse 30, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VI, vom 17. Mai 1996, Zl. GA 16-96/3036/05, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 12.860,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Handelsvertreter und erklärte im Streitjahr Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von zwei verschiedenen Arbeitgebern.

Gegen den Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr erhob der Beschwerdeführer Berufung, in welcher er sich dagegen wandte, dass das Finanzamt bei der Besteuerung der Krankengeldbezüge den im § 69 Abs. 2 EStG 1988 genannten Betrag von S 230,-- täglich nicht als Freibetrag berücksichtigt hatte. Dieser bei der Ermittlung des Lohnsteuerabzuges noch berücksichtigte Freibetrag sei im Rahmen der Veranlagung faktisch verloren gegangen. Eine im Rahmen des vorläufigen Lohnsteuerabzuges nach § 69 Abs. 2 EStG 1988 angewandte Lohnsteuerbefreiung müsse auch im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung weiterhin Bestand haben.

Die belangte Behörde ersuchte den Beschwerdeführer mit Schreiben vom 29. Februar 1996, zu seinen in der Überschussrechnung angeführten "diversen Werbespesen" die Belege vorzulegen, wobei im Falle von Bewirtungsspesen für jede einzelne Aufwendung nachzuweisen sei, dass diese der Werbung diene und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiege.

Am 1. April 1996 gab der bei der belangten Behörde erschienene Beschwerdeführer niederschriftlich zu Protokoll, es handle sich bei der Ausgabepost "diverse Werbespesen" um Kosten, die bei Einladungen von Vertretern (Einkäufern) seiner Kunden in Österreich bzw. im Ausland, das sei z.B. Tschechien, Polen, Slowakei, Slowenien usw., entstanden seien. Wenn die Kunden in Österreich gewesen seien, habe der Beschwerdeführer alle damit im Zusammenhang stehenden Kosten getragen, was nicht nur die Bewirtung sei, sondern auch Geschenke, Parkscheine, Benzinkosten usw. Das Hotel habe er nur selten bezahlt. Der Beschwerdeführer habe den wichtigsten Kunden auch Weihnachtsgeschenke in Form von Spirituosen gemacht. Es werde bei den Kunden im Osten erwartet, dass derartige Aufwendungen getätigt würden. Sonst könne der Beschwerdeführer mit ihnen keine Geschäfte machen. Der Beschwerdeführer übergab der belangten Behörde 51 Belege in einer Mappe und eine Zusammenstellung des Werbeaufwandes mit dem Bemerken, dass auf den Belegen der Name des Kunden und die entsprechende Firma angeführt sei. Die Einladungen seien zur Einleitung bzw. Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehungen getätigt worden. Daher sei auf den Belegen der einzelne Auftrag nicht erwähnt.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid änderte die belangte Behörde den vor ihr bekämpften Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1993 zum Nachteil des Beschwerdeführers dadurch ab, dass die von ihm geltend gemachten und vom Finanzamt anerkannten Werbespesen als Betriebsausgaben ausgeschieden wurden. In der Begründung des angefochtenen Bescheides sah es die belangte Behörde als rechtmäßig an, dass das Finanzamt die Krankengeldbezüge des Beschwerdeführers im Rahmen der Veranlagung "in voller Höhe" als steuerpflichtigen Bezug angesetzt habe, weil die Lohnsteuerbemessung nach der Bestimmung des § 69 Abs. 2 EStG 1988 nicht die Wirkung einer Steuerbefreiung habe, sondern ihrem Wesen nach als vorläufige Lohnsteuer und damit als Lohnsteuervorauszahlung anzusehen sei; bei der Veranlagung durch das Finanzamt seien die erhaltenen Tagesgelder als steuerpflichtiger Arbeitslohn anzusetzen, ohne dass eine Kürzung der Bemessungsgrundlage um den Freibetrag von S 230,-- täglich stattfinde. Der Geltendmachung der Werbespesen durch den Beschwerdeführer als Betriebsausgaben stehe das generelle Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen in der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 entgegen. Nicht berührt durch dieses Verbot seien lediglich jene Aufwendungen, die für Zwecke der Werbung getätigt würden. Repräsentationsaufwendungen könnten nicht als Werbeaufwand angesehen werden. Bei Gelegenheitsgeschenken mit Werbeeffekt könne es sich nur um solche handeln, die aus dem Produktionsbereich des Steuerpflichtigen stammten, was bei einem Handelsvertreter nicht der Fall sein könne. Die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen stellten keinen Werbeaufwand dar; der eindeutige Werbezweck sei damit nicht nachgewiesen, weshalb die hiefür aufgewendeten Kosten als Betriebsausgaben nicht anerkannt werden könnten.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, welcher deren Behandlung jedoch mit seinem Beschluss vom 4. März 1997, B 2361/96, abgelehnt und sie über nachträglichen Antrag des Beschwerdeführers mit Beschluss vom 14. Mai 1997 dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG abgetreten hat.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde über die Beschwerde erwogen:

Nach § 69 Abs. 2 EStG 1988 in seiner im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung durch die NovelleBGBl. Nr. 12/1993 und vor seiner Novellierung durch BGBl. Nr. 818/1993 sind, wenn durch einen Versicherungsträger vorübergehend

Bezüge aus einer gesetzlichen Krankenversorgung gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. c und e EStG 1988 an einen Arbeitnehmer ausgezahlt werden, von diesen Beträgen 22 % Lohnsteuer einzubehalten, soweit sie S 230,-- täglich übersteigen. Die Vorlage einer Lohnsteuerkarte hat zu unterbleiben. Zur Berücksichtigung dieser Bezüge im Jahresausgleichsverfahren haben die Versicherungsträger ohne Aufforderung bis zum 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel (§ 84) auszustellen und an das Wohnsitzfinanzamt des Arbeitnehmers zu übermitteln. In diesem Lohnzettel sind ein Siebentel des Krankengeldes gesondert als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 und 6% dieses Bezuges, höchstens jedoch die einbehaltene Lohnsteuer, als darauf entfallende Lohnsteuer auszuweisen. Dies kann entfallen, wenn die entsprechenden Daten im Wege eines Datenträgeraustausches gemäß § 72 Abs. 3 übermittelt werden.

§ 41 EStG 1988 handelt von der Veranlagung von lohnsteuerpflichtigen Einkünften und bestimmt in seinem vierten Absatz in dessen Fassung durch die Novelle BGBl. Nr. 12/1993 und vor seiner Novellierung durch BGBl. Nr. 818/1993, dass bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Bezüge, die nach § 67 Abs. 1 oder § 68 steuerfrei bleiben oder mit den festen Sätzen des § 67 oder mit den Pauschsätzen des § 69 Abs. 1 zu versteuern waren, außer Ansatz bleiben. Ungeachtet des vorläufigen Steuerabzuges gemäß § 69 Abs. 2 gilt ein Siebentel dieser Bezüge als ein Bezug, der mit dem festen Steuersatz des § 67 Abs. 1 zu versteuern war und von dem 6 % Lohnsteuer einbehalten wurde.

Wie vor der belangten Behörde so trägt der Beschwerdeführer auch vor dem Verwaltungsgerichtshof die Auffassung vor, der Umstand einer Veranlagung der Einkünfte des Beschwerdeführers dürfe rechtlich nicht zum Ergebnis haben, dass ihm der im § 69 Abs. 2 EStG 1988 normierte Freibetrag verloren gehe. Wenn sich die belangte Behörde für ihre gegenteilige Auffassung auf die Meinung von Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 9 und 10 zu § 69 EStG 1988 stütze, sei dem zu erwidern, dass auch in dieser Kommentarmeinung der Tagesbetrag von S 230,-- als Freibetrag bezeichnet werde und dass für die Meinung, im Wege des Jahresausgleiches würden die bisher erhaltenen Tagesgelder der vollen Tarifbesteuerung zu unterziehen sein, keine Begründung gegeben werde.

Der Verwaltungsgerichtshof verpflichtet der genannten Lehrmeinung, mit welcher allerdings die Rechtsänderung durch BGBl. Nr. 12/1993 noch nicht berücksichtigt worden war, indessen bei. Durch die Rechtsänderung im Zuge der Novellierung des Gesetzes durch BGBl. Nr. 12/1993 ergibt sich kein Indiz auf eine Unrichtigkeit der von der belangten Behörde im Einklang mit der erwähnten Kommentarmeinung getroffenen Rechtsauslegung. § 41 EStG 1988 ist jene Bestimmung, die im Rahmen der Vorschriften des vierten Teils des Einkommensteuergesetzes über die Veranlagung regelt, wie im Falle einer Veranlagung solcher Einkünfte, von denen die Steuer auf dem Abzugswege nach den Bestimmungen des fünften Teils des Einkommensteuergesetzes erhoben wird, zu verfahren ist. Während § 41 Abs. 4 EStG 1988 in seiner Stammfassung eine besondere steuerliche Behandlung der lohnsteuerlich nach § 67 Abs. 1 oder § 68 steuerfrei bleibenden oder mit den festen Sätzen des § 67 oder mit den Pauschsätzen des § 69 Abs. 1 zu versteuernden Bezüge anordnete, wurde eine besondere Behandlung der im § 69 Abs. 2 EStG 1988 geregelten Einkünften nicht normiert. Die Rechtsänderung durch die Novelle BGBl. Nr. 12/1993 brachte eine Regelung hinsichtlich dieser Einkünfte mit dem Ergebnis, dass ungeachtet des vorläufigen Steuerabzugs nach § 69 Abs. 1 ein Siebentel dieser Bezüge als ein Bezug gelten soll, der mit dem festen Steuersatz des § 67 Abs. 1 zu versteuern war und von dem 6 % Lohnsteuer einbehalten wurde. Sowohl mit der Stammfassung als auch mit der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung der Novelle BGBl. Nr. 12/1993 hat der Gesetzgeber damit für den Veranlagungsfall eine Entscheidung gegen einen Fortbestand des im Rahmen des Lohnsteuerabzuges vorläufig eingeräumten Freibetrages von S 230,-- täglich getroffen. Die gesetzgeberische Entscheidung gegen die Geltung dieses Freibetrages auch im Veranlagungsfalle ergibt sich in der Stammfassung des § 41 Abs. 4 EStG 1988 aus dem vollständigen Unterbleiben der Normierung einer besonderen Behandlung der betroffenen Einkünfte; diese Entscheidung des Gesetzgebers wird in der geänderten Fassung des § 41 Abs. 4 leg. cit. ebenso deutlich, indem der Gesetzgeber den betroffenen Bezügen - ohnedies - eine Begünstigung im nunmehr festgelegten, aber auch nur in diesem Ausmaß eingeräumt hat. Für ein Aufrechtbleiben des im Falle des bloß vorläufigen Lohnsteuerabzuges bestehenden täglichen Freibetrages von S 230,-- im Zuge einer die Abgabenpflicht endgültig feststellenden Veranlagung bietet das Gesetz keine Grundlage. Der Wortlaut der maßgebenden Bestimmungen ist entgegen der vom Beschwerdeführer vorgetragenen Auffassung eindeutig im Sinne der von der belangten Behörde gefundenen Auslegung.

Nach § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 in seiner im Beschwerdefall anzuwendenden Stammfassung dürfen bei den einzelnen Einkünften 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 der Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 vorgesehene Ausnahme vom grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes von dem dem Steuerpflichtigen obliegenden Nachweis zweier Voraussetzungen - Werbungszweck und erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung - abhängig, wobei eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen nicht ausreicht (vgl. neben dem von der belangten Behörde zitierten hg. Erkenntnis vom 3. Juni 1992, Slg. N.F. Nr. 6.677/F, etwa auch die hg. Erkenntnisse vom 17. März 1999, 97/13/0211, vom 24. November 1999, 96/13/0115, und vom 3. Mai 2000, 98/13/0198). Wie der Verwaltungsgerichtshof in den beiden letztzitierten Erkenntnissen ausgeführt hat, bezieht sich die vom Gesetzgeber geschaffene Ausnahme vom Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen im Falle eines damit verbundenen Werbezweckes nur auf Bewirtungsspesen und nicht auch auf andere Repräsentationsaufwendungen, zu denen etwa auch Geschenke gehören.

Im Beschwerdefall hat der Beschwerdeführer nun aber über Aufforderung durch die belangte Behörde dieser ein Konvolut von Unterlagen vorgelegt und in seiner niederschriftlichen Befragung durch die belangte Behörde ausgeführt, um welche Art von Aufwendungen es sich gehandelt habe. Der Beschwerdeführer hat dabei auch angegeben, auf den vorgelegten Belegen auch den Namen des Geschäftspartners aus den ehemaligen Oststaaten angeführt zu haben, dem gegenüber der Werbeaufwand getätigt worden sei. Nach der Aussage des Beschwerdeführers vor der belangten Behörde handelte es sich dabei zu einem beträchtlichen Teil auch um schlichte Bewirtungsspesen umworbener Kunden. Die Begründung des angefochtenen Bescheides setzt sich mit den vom Beschwerdeführer im Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen nicht auseinander, sondern tut die Behauptung des Werbungszwecks und des erheblichen Überwiegens der beruflichen Veranlassung mit Ausführungen ab, die den angefochtenen Bescheid nicht tragen können. Dass bei einem Handelsvertreter die Spesen für die Bewirtung solcher Personen, mit denen er sich (neuerliche) Geschäftsabschlüsse erhofft, einen Werbezweck verfolgt und in erheblich überwiegender Weise als beruflich veranlasst anzusehen ist, liegt nicht fern. Dass die vom Beschwerdeführer vorgelegten Belege Werbezweck und überwiegende berufliche Veranlassung nicht hätten erkennen lassen, kann der Verwaltungsgerichtshof im Beschwerdefall nicht beurteilen, weil eine Auseinandersetzung mit diesen Belegen und insbesondere eine Feststellung ihrer Inhalte im angefochtenen Bescheid völlig unterblieben ist; die vom Beschwerdeführer vorgelegten Belege wurden den dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Verwaltungsakten im Detail nicht einmal angeschlossen. Der Beschwerdeführer hat auf den Vorhalt der belangten Behörde damit reagiert, dass er bei der belangten Behörde unter Vorlage seiner Spesennachweise vorgesprochen hat. Diesfalls wäre es der Behörde möglich gewesen, den Sachverhalt durch eingehende Befragung des Beschwerdeführers zu den vom ihm im Einzelnen vorgelegten Belegen in der sachdienlichen Weise aufzuklären. Auch dies hat die belangte Behörde trotz der ihr durch das Erscheinen des Beschwerdeführers gebotenen Gelegenheit unterlassen.

In Ergebnis der Abänderung des erstinstanzlichen Bescheides zum Nachteil des Beschwerdeführers haftet dem angefochtenen Bescheid daher Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften an, weshalb der angefochtene Bescheid insgesamt gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben war.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994; an Schriftsatzaufwand konnte nur der verordnete Pauschbetrag von S 12.500,-- zugesprochen werden, weshalb das Mehrbegehren abzuweisen war.

Wien, am 2. August 2000

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1997130096.X00

Im RIS seit

21.12.2000

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

© 2026 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at