



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des P.S., vertreten durch Lang&Obermann SteuerberatungsGmbH, Steuerberatungskanzlei, 1070 Wien, Kandlgasse 15, vom 22. November 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 19. Oktober 2004 betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer für den Zeitraum 2000 bis 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2002 wird abgeändert. Die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2001 und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2002 bleiben unverändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war im Streitzeitraum als selbständiger Anzeigenvertreter tätig und bezog Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit.

Im Rahmen einer abgabebehördlichen Prüfung (BP) über den Zeitraum 2000 bis 2002 wurden folgende Aufwendungen mangels Dokumentierung und Vorlage von Unterlagen nicht anerkannt (§ 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988):

2000: Werbung in Höhe von S 42.963,52

2001: Seminarkosten in Höhe von S 35.431,51

2002: Seminarkosten in Höhe von € 1.319,88

In der form- und fristgerechten Berufung wurde eingewendet, der BP wäre im Anschluss einer mündlichen Zwischenbesprechung vom 26. April 2004 eine Liste mit den Namen der Teilnehmer an den diversen von ihm veranstalteten Verkaufsseminaren vorgelegt worden. Diese Liste wäre von der BP nicht gewürdigt worden, sondern als "alt bekanntes" Material gehandelt worden. Die Versagung der Seminarkosten als Betriebsausgaben wäre somit nicht begründet und daher rechtswidrig.

Der Seminarinhalt wäre sowohl bei der Zwischenbesprechung als auch Schlussbesprechung vom steuerlichen Vertreter des Öfteren mündlich dargelegt und beschrieben worden. Es hätte sich um Verkaufsseminare gehandelt, welche vom Bw. organisiert worden wären.

Bei den Seminarteilnehmern hätte es sich um Personen gehandelt, die der Bw. im Rahmen des Vorhalteverfahrens namentlich genannt hätte, vorwiegend Entscheidungsträger aus der Wirtschaft, Werbeleiter großer Konzerne und Marketingverantwortliche. Die Seminarteilnehmer wären auf Kosten des Bw. in ein Seminarhotel eingeladen und verpflegt worden. Dazu wären auch Räumlichkeiten in Hotels angemietet worden, welche als Seminarhotel einschlägig bekannt seien bzw. diese Dienstleistung anbieten würden. Im Rahmen des Seminars hätte der Bw. als Anzeigenverkäufer und –leiter einer Wirtschaftstageszeitung über die neuesten Auflagezahlen referiert bzw. über zielgruppenspezifische Parameter wie Reichweite, Leser, etc. mit der Absicht die Seminarteilnehmer zu einer Buchung bzw. durchgehenden Abonnementbuchung zu bewegen. Bei den Seminarteilnehmern hätte es sich um leitende Angestellte gehandelt, die bezüglich des Werbeauftritts ihrer Unternehmen besondere Anforderungen gestellt hätten. Der Bw. hätte deshalb entsprechende Zahlen diverser Datenbanken der Tageszeitung recherchiert, aufbereitet und präsentiert.

In den Seminaren wären weiters die neuen und kommenden Sonderbeilagenthemen "Tarife und Inhalte" erörtert worden. Dies wäre in der Form als die entsprechenden Themen der Sonderbeilagen (z.B. Logistik) inhaltlich aufbereitet werden erfolgt (was wird redaktionell diesem Thema gewidmet – z.B. neueste Entwicklungen in der Logistikbranche) und wären in weiterer Folge die Positionierung des betreffenden Unternehmens besprochen und festgelegt worden. Dabei hätte der Bw. über die Reichweite des inserierten Materials genauso Auskünfte erteilen müssen wie über die in der Werbebranche üblichen Parameter zur Messung der Werbewirkung.

Die Seminarabläufe wären der BP mehrfach erläutert, jedoch von dieser ignoriert worden. Die BP hätte auf schriftliche Unterlagen wie Seminareinladungen bestanden bzw. diese abverlangt. Diesbezüglich wäre mitgeteilt worden, dass die Teilnehmer teilweise über E-Mail

bzw. vor allem telefonisch eingeladen worden wären. Die BP hätte jedoch diesen Umstand "keine schriftlichen Einladungen" nicht gelten lassen. Auch hätte die BP auf Grund des Titels der Seminare "Kuschelbär Wochenende" diese Seminare als private Ausgabe behandelt.

Der Bw. hätte als Anzeigenvertreter natürlich auch Kundengeschäfte nicht nur gegen Barzahlung für ein Inserat, sondern auch im Gegengeschäftswege abgewickelt. Der Kunde hätte für sein Inserat eine Rechnung erhalten, diese jedoch nicht bar bezahlt, sondern Gutscheine geliefert. Diese Gutscheine hätten aus Werbegründen andere Namen getragen, die BP dies jedoch nicht anerkannt.

Als Beweis könnte ein Inserat herangezogen werden, welches für den Verkauf von Gutscheinen in der Vorweihnachtszeit werben würde, z.B. das Seminarhotel Rogner in der Tageszeitung Kurier vom 21. November 2004 betreffend Rogner Wohlfühl Gutscheine. Bei Verwendung solcher Gutscheine im Rahmen einer Seminarbezahlung wäre dies daher abzugsfähig, unter Verweis auf eine beiliegende Kopie. Die Aufwendungen inkl. Vorsteuerbeträge wären daher anzuerkennen.

Darüber hinaus wären Vorsteuerbeträge bzgl. Bewirtungskosten 2002 (10% von € 633,19, somit zusätzlich € 62,32) nach jüngst ergangener EU-Rechtsprechung anzuerkennen.

Die BP nahm zur Berufung wie folgt Stellung:

Bewirtungsspesen 2002:

Bezüglich der Bewirtungsspesen 2002 wäre eine Vorsteuerkürzung von 50 % (€ 63,32) erfolgt. Die Abzugsfähigkeit der Vorsteuern zu 100% sei jedoch anzuerkennen (€ 63,32 zusätzliche Vorsteuer). Der Berufung wäre in diesem Punkt stattzugeben.

Seminarkosten:

Im Zuge einer Besprechung am 26. April 2004 mit dem Bw. und steuerlichen Vertreter wären bezüglich die Seminarkosten Programme (Ablauf der Seminare, Seminarinhalte etc.) abverlangt worden. Von der BP wären diese Unterlagen mehrmals urgiert (telefonisch und mittels E-Mail) worden. Am 19. Juli 2004 wurden folgende Unterlagen gefaxt: Rechnungen vom Hotel S. über den Aufenthalt vom 13. bis 16. April 2001 und div. andere Belege bezüglich Gartenfest etc. Im Zuge einer Besprechung am 17. September 2004 mit dem steuerl. Vertreter seien jedoch ebenfalls keine Seminarprogramme vorgelegt worden, wie auch im Zuge der Schlussbesprechung am 13. Oktober 2004.

Im Rahmen der Berufung wurde bezüglich der Seminarkosten ausgeführt, dass eine Liste mit den Namen der Teilnehmer vorgelegt worden wäre. Bei dieser Liste würde es sich deshalb um "altbekanntes" Material handeln, da die Namen auch aus der Buchhaltung ersichtlich gewesen

wären (div. Rechnungen von den Seminarhotels). Aus den vorgelegten Rechnungen geht jedoch nicht hervor, dass Seminare stattgefunden und wo und wann dies stattgefunden hätten. Auch wäre der Seminarinhalt zwar mündlich erläutert, das tatsächliche Seminarprogramm aber weder vorgelegt worden noch aus den vorgelegten Unterlagen ersichtlich. Vielmehr würde aus den vorgelegten Rechnungen hervorgehen, dass Übernachtungen stattgefunden hätten, Sport- und Freizeitanlagen benutzt und Massagen sowie Konsumationen getätigt worden wären. Auf stattgefundene Seminare beruflichen Inhalts ergäbe sich kein Hinweis.

Dass keine schriftlichen Einladungen ergangen seien, stelle jedoch eine zumindest ungewöhnliche Vorgangsweise dar. Seminarteilnehmer wollen bei beruflich veranlassten Seminaren üblicherweise den Programminhalt im Vorhinein wissen, um entscheiden zu können, ob der Zeitaufwand im Verhältnis zum Nutzen für die berufliche Tätigkeit steht.

Weiters wäre kein Nachweis für die Anmietung von Räumlichkeiten im Seminarhotel erbracht worden. Wesentlich wäre der Nachweis gewesen, wann und wo Seminare welchen Inhaltes mit welchen Teilnehmern stattgefunden hätten. Der Seminarinhalt wäre der BP zwar mündlich dargelegt worden, nicht jedoch eine Dokumentation der Seminare (Seminarprogramm, Konzept, Ablauf).

Grundsätzlich stellen Aufwendungen, die dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen bzw. bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden, nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen gemäß § 20 EStG 1988 dar. Für die BP sei der betriebliche Charakter dieser Aufwendungen daher nicht nachgewiesen.

Die Stellungnahme der BP wurde dem Bw. zur Kenntnis gebracht und wie folgt ergänzend eingewendet:

ad Seminarkosten) –schriftliche Unterlagen

Die BP hätte den Bw. aufgefordert Rechnungen betreffend den Aufenthalt in den Seminarhotels vorzulegen und Namen der Teilnehmer zu nennen. Die vorgelegte Liste wäre jedoch in keiner Weise gewürdigt worden. Die Seminarkosten wären erst während der Prüfung nach Besprechung vom 26. April 2004 vorgehalten worden.

- Punkt Ort und Zeit

Entgegen der Behauptung der BP, würde aus den vorgelegten Rechnungen ersichtlich sein, wann und wo die Seminare stattgefunden hätten.

- Seminarinhalt

Auch wäre wie die BP ausführt, der Seminarinhalt mehrmals mündlich, weil auch nicht anders gefordert, dargelegt und beschrieben worden. Es hätte sich um Verkaufsseminare gehandelt, welche vom Bw. organisiert worden wären; dies sei jedoch nicht gewürdigt worden.

Im Rahmen des Seminars hätte der Bw über die neuesten Auflagezahlen der Zeitung sowie über zielgruppenspezifische Parameter (wie Reichweite, Leserschichten, etc.) referiert mit der Absicht, die Seminarteilnehmer zu einer Buchung bzw. durchgehenden Abonnementbuchung zu bewegen. Die Seminarteilnehmer wären leitende Angestellte (Vorstände, Direktoren, usw.) mit besonderen Anforderungen an die Inhalte gewesen.

Im Verlaufe des Seminars wären die neuesten Sonderbeilagenthemen vorgestellt und erörtert worden. Die entsprechenden Themen der Sonderbeilagen wäre daher inhaltlich aufbereitet und die Positionierung des betreffenden Unternehmens besprochen worden. Dabei wären Auskünfte betreffend Reichweite und übliche Parameter der Werbebranche zu erteilen gewesen. All diese Angaben wären von der BP ignoriert worden.

- Übernachtungen und Benutzung der Freizeitanlagen)

Die Seminarteilnehmer wären auf Kosten des Bw in ein Seminarhotel eingeladen worden. Dazu wären Räumlichkeiten in Hotels angemietet worden, und die Benutzung der Freizeitanlagen gewollt und dazu gehörend. Diese Möglichkeiten müssten angeboten werden, um von der Zielgruppe angenommen zu werden. Beispiele für die Freizeitgestaltung wären z.B. Galadiners, Cocktailempfänge, Golftuniere wie bei Tagesprogrammen für Wirtschaftstrehänder.

- Schriftliche Einladungen

Zum Vorwurf der BP, dass keine schriftliche Einladungen ergangen wären, wurde ergänzend ausgeführt, dass es sich bei den Teilnehmern vorwiegend um Entscheidungsträger aus der Wirtschaft, Geschäftsführer und Werbeleiter großer Konzerne und Marketingverantwortlichen gehandelt hätte. Diese Kunden würden nicht auf schriftliche Einladungen ansprechen, sondern durch persönliche Ansprache und mündliche Darlegung des Programminhaltes (Telefonkontakt, E-Mails).

- Nachweis für die Anmietung von Räumlichkeiten

Der Nachweis wäre durch die Vorlage der Rechnungen erbracht worden.

- Verknüpfung der Seminarteilnehmer mit den besuchten Seminaren

Ein Nachweis der Teilnehmer an spezifischen Seminaren widerspreche den österreichischen Datenschutzgesetzen und könne daher ohne Verletzung strafrechtlicher Bestimmungen nicht erbracht werden.

- schriftliche Vorlage des Seminarinhaltes

Der Seminarinhalt wäre mehrmals mündlich erläutert und von der BP keine Stellungnahme genommen worden.

ad Nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen)

Nach den Einkommenssteuerrichtlinien würden Aufwendungen für Bewirtung nicht dem Abzugsverbot unterliegen, wenn die Repräsentation (Einladung und Bewirtung) zu den beruflichen Aufgaben des Steuerpflichtigen gehört. Die Aufwendungen des Bw. seien daher diesbezüglich zur Gänze abzugsfähig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

2.a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, 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.

3. Repräsentationsaufwendungen oder –ausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit a UStG 1994 gelten nicht als für das Unternehmen ausgeführt Lieferungen oder sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG 1988 sind.

Von den nicht abzugsfähigen Repräsentationskosten ist somit der abzugsfähige Werbeaufwand zu unterscheiden. Es handelt sich dabei um jene Kosten, bei denen primär bzw. weitaus überwiegend die berufliche Tätigkeit und nicht die Person des Steuerpflichtigen im Vordergrund steht. Ein Werbeaufwand kann somit nur dann unterstellt werden, wenn es sich um die Bewirtung potentieller Kunden des Steuerpflichtigen handelt. Nach ständiger Rechtsprechung und herrschender Lehre werden z.B. als nicht abzugsfähiger Repräsentationsaufwand eingestuft: Bewirtung im Zusammenhang mit Schulungen, Fachveranstaltungen, nicht jedoch die Verköstigung im Rahmen eines Seminars, wenn die Verköstigung im Seminarbeitrag enthalten ist. Unter Bewirtung sind auch Kosten der Beherbergung von Geschäftsfreunden wie Hotelkosten, die der Steuerpflichtige trägt, zu verstehen. Typische Repräsentationsaufwendungen stellen die Kosten der Bewirtung

anlässlich persönlicher Ereignisse im Bereich des Steuerpflichtigen dar, wie z.B. Geburtstagsfeier (vgl. Quantschnigg-Schuch, ESt-HB, Tz 27 zu § 20).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird für die Abzugsfähigkeit ein überaus strenger Maßstab angelegt, d.h. das Vorliegen eines eindeutigen Werbungszweckes, erhebliches Überwiegen der beruflichen Veranlassung sowie der Nachweis des Zutreffens für jede einzelne Ausgabe. Eine bloße Glaubhaftmachung oder allgemein gehaltene Behauptungen reicht somit nicht aus. Die Beweislast trifft dabei allein den Steuerpflichtigen (Hofstätter-Reichel, EStG-Komm., Tz 7.4 zu § 20).

Kosten eines Besuchs von Fachkongressen, Seminaren oder Studien im Rahmen einer Reise etc. sind weiters nur dann abzugsfähig, wenn auf Grund des Programmes und der Durchführung der Reise die Möglichkeit eines privaten Reisezwecks nahezu ausgeschlossen werden kann (VwGH 3.5.1983, 82/14/0279, Doralt, EStG, Tz 364 zu § 4). Nach ständiger Rechtsprechung müssen für die Anerkennung als Betriebsausgaben folgende Voraussetzungen vorliegen (Planung und Durchführung erfolgen im Rahmen einer lehrgangmäßigen Organisation oder weitaus beruflich bedingt; der Erwerb von Kenntnissen, die eine Verwertung im Unternehmen gestatten; das Programm müsse einseitig und nahezu ausschließlich auf interessierte Teilnehmer der Berufsgruppe abgestellt sein; andere allgemein interessierende Programmpunkte dürfen zeitlich nicht mehr Raum als jenen einnehmen, der während der laufenden Berufsausübung als Freizeit verwendet wird). Liegt ein Mischprogramm vor sind die gesamten Aufwendungen nicht abzugsfähig.

Im vorliegenden Fall ist der Bw. als selbständiger Anzeigenvertreter tätig und wären vom Bw. Seminare (Wochenend-) über Themen der Sonderbeilagen, wie z.B. Entwicklungen in der Logistikbranche, Referate über zielgruppenspezifische Parameter wie Reichweite, Leser, etc. organisiert worden.

Dass solcherart beruflich veranlasste Seminare tatsächlich durchgeführt wurden, konnte jedoch weder durch Programme oder sonstige Unterlagen nachgewiesen werden. Der Abgabenbehörde wurden weder Einladungen, noch Prospekte noch fachliche Unterlagen vorgelegt. Darüber hinaus wurden lt. vorgelegten Rechungsaufstellungen diese Wochenenden mit dem Titel "Kuschelbär Wochenende" bezeichnet. Lt. vorgelegten Aufstellungen handelte es sich im Jahre 2001 weiters durchwegs um das Osterwochenende. Der Unabhängige Finanzsenat schließt die Möglichkeit der weitaus überwiegenden beruflichen bzw. betrieblichen Bedingtheit daher ebenfalls als bloße Behauptung des Bw. aus, bzw. ist bereits der Anlass der Veranstaltung nicht ein solcher der ausschließlich dem betrieblichen Bereich zuzuordnen. Wenn der Anlass der Veranstaltung nicht betrieblich bedingt zu beurteilen ist, keinerlei Nachweise über die berufliche Bedingtheit wie Programme und dergleichen vorgelegt werden

können, steht somit jedenfalls der Privatbereich im Vordergrund. Unter dem Begriff Werbung ist dagegen lt. ständiger Rechtsprechung ganz allgemein im Wesentlichen eine Produkt- und Leistungsinformation zu verstehen.

Die in § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 vorgesehene Ausnahme von dem grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen bzgl. dem der Partei obliegenden Nachweis betreffend zwei Voraussetzungen – Werbungszweck und erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung – wurde somit nicht erbracht. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen jedoch nicht aus. Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 ist somit der Abzug der Aufwendungen als Betriebsausgaben als nicht glaubhaft gemacht nicht anzuerkennen.

Ad Anerkennung der Vorsteuer betreffend Bewirtungskosten)

Auf Grund der Rechtsprechung des EuGH ist die Anerkennung eines zusätzlichen Vorsteuerbetrages betreffend Bewirtung von Geschäftsfreunden im Jahre 2002 in Höhe von € 63,32 (bisher € 63,32 von € 633,19) zuzugestehen.

Der Berufung war daher insgesamt teilweise Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (€)

Wien, am 22. August 2006