

Es liegt in der Natur der Sache, dass der Steuerpflichtige das Verursachungsprinzip des § 4 Abs. 4 EStG (Betriebsausgaben, sind Ausgaben, die durch den Betrieb veranlaßt sind) eher sehr umfassend auslegt, während die Finanzverwaltung mit Hilfe des Gesetzgebers bestimmte Ausgaben vom Abzug ausschließen möchte. Vor allem in der Grauzone zwischen beruflicher und privater Sphäre ist es sehr schwierig die betriebliche Verursachung zu kontrollieren. Der Gesetzgeber hat mit § 20 EStG der Finanzverwaltung eine Hilfestellung gewährt, indem von Gesetzes wegen bestimmte Ausgaben nicht zum Abzug zugelassen werden. Damit besteht auch teilweise unabhängig von einer beruflichen Veranlassung für bestimmte Ausgabengruppen ein absolutes Abzugsverbot.

§ 20 nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben

(1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

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.

b) Betrieblich oder beruflich veranlaßte Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung des Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen, Personenluftfahrzeugen, Sport- und Luxusbooten, Jagden, geknüpften Teppichen, Tapisserien und Antiquitäten.

c) Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind.

d) Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung. Bildet ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

e) Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c angeführten Betrag übersteigen.

3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. 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. Für Steuerpflichtige, die Ausfuhrumsätze tätigen, kann der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung Durchschnittssätze für abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festsetzen, soweit für die Ausfuhrumsätze das inländische Besteuerungsrecht auf dem Gebiet der Einkommensteuer nicht eingeschränkt ist. Als Ausfuhrumsätze gelten Leistungen an ausländische Abnehmer (§ 7 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes 1994), wenn es sich überdies um Umsätze im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994, innergemeinschaftliche Lieferungen und sonstige Leistungen im Sinne des Artikels 7 des Umsatzsteuergesetzes 1994 oder um Leistungen im Ausland handelt.

4. Freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. Derartige Zuwendungen liegen auch vor,

- wenn die Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern weniger als die Hälfte ihres gemeinen Wertes beträgt oder - soweit für die Übertragung von Wirtschaftsgütern unangemessen hohe Gegenleistungen gewährt werden und wenn es sich in den vorgenannten Fällen nicht um die Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen handelt, aus Anlaß deren Übertragung eine Rente oder dauernde Last als unangemessene Gegenleistung vereinbart wird. Werden bei Übertragungen im Sinne des vorstehenden Satzes derart unangemessen hohe Renten oder dauernde Lasten vereinbart, daß der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung der Rente oder dauernden Last wirtschaftlich bedeutungslos ist, ist der erste Satz anzuwenden.

5. a) Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht ist.

b) Strafen und Geldbußen, die von Gerichten, Verwaltungsbehörden oder den Organen der Europäischen Union verhängt werden

c) Verbandsgeldbußen nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz

d) Abgabenerhöhungen nach dem Finanzstrafgesetz

e) Leistungen aus Anlass eines Rücktritts von der Verfolgung nach der Strafprozessordnung oder dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (Diversion)

6. Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern, aus Anlass einer unentgeltlichen Grundstücksübertragung anfallende Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühren und andere Nebenkosten; weiters die auf Umsätze gemäß § 3 Abs. 2 und § 3a Abs. 1a UStG 1994 entfallende Umsatzsteuer, soweit eine Entnahme im Sinne des § 4 Abs. 1 vorliegt, sowie die auf den Eigenverbrauch gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 entfallende Umsatzsteuer. Abzugsfähig ist die Umsatzsteuer auf den Eigenverbrauch von gemischt genutzten Grundstücken, soweit für den nicht unternehmerisch genutzten Teil eine Vorsteuer geltend gemacht werden konnte und diese als Einnahme angesetzt worden ist.

(2) Weiters dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit

- nicht steuerpflichtigen Einnahmen oder

- Einkünften, auf die der besondere Steuersatz gemäß § 27a Abs. 1 anwendbar ist,

in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

(3) Aufwendungen und Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 4 können nicht als Sonderausgaben (§ 18), Aufwendungen und Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 5 können weder als Sonderausgaben noch als außergewöhnliche Belastung (§ 34) abgezogen werden. Im übrigen können die bei den einzelnen Einkünften nichtabzugsfähigen Aufwendungen und Ausgaben bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden.

Ich möchte mich in der Folge mit dem Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen befassen:

Repräsentationsaufwendungen (§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988)

1. Begriff der Repräsentationsaufwendungen

Rz 4808-4812 EStR

Allgemeines

4808 Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen oder Ausgaben, die

- durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. in Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen und
- geeignet sind, sein gesellschaftliches Ansehen zu fördern.

Unmaßgeblich für die Beurteilung als Repräsentationsaufwendungen sind

- die Motive für die Tragung des Aufwands,
- die Möglichkeit, sich dem Aufwand entziehen zu können,
- das Vorliegen eines ausschließlich betrieblichen Interesses.

(VwGH 13.9.1989, 88/13/0193 und 15.7.1998, 93/13/0205.)

4809 Grundsätzlich sind Aufwendungen, die dazu dienen,

- geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen,

• bei Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner in Betracht gezogen zu werden, nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen (VwGH 13.10.1999, 94/13/0035).

4810 Keine Repräsentationskosten sind die Kosten für Zuwendungen, bei denen primär die berufliche Tätigkeit und nicht die Person des Steuerpflichtigen im Vordergrund steht (zB Kranz- und Blumenspenden für verstorbene Arbeitnehmer und Klienten). Dies gilt auch für Gegenstände, die aus Gründen der Werbung überlassen werden, wenn sie geeignet sind, eine entsprechende Werbewirksamkeit zu entfalten (zB Kalender und Kugelschreiber mit Firmenaufschrift).

4811 Repräsentationsaufwendungen stellen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden dar. Die Ausnahme vom Abzugsverbot der Repräsentationsaufwendungen für den Fall eines damit verbundenen Werbezweckes (siehe Rz 4821 ff) erfasst nur Bewirtungsspesen, nicht jedoch andere Repräsentationsaufwendungen (VwGH 24.11.1999, 96/13/0115).

2. Einzelfälle aus der Judikatur zu nicht abzugsfähigen Geschenken

Übliche **Geschenke** an Kunden und Klienten anlässlich deren persönlicher Anlässe wie Eistan, Beförderung, Pensionierung, Geburtstag etc sowie anlässlich allgemeiner Ereignisse wie Weihnachten, Jahreswechsel etc – soweit nicht ein erheblicher Werbeaufwand vorliegt (vgl Abschn. 14.5.1.1). Als übliche **Geschenke** gelten zB: Blumen, Handelsmünzen, Schreibutensilien, Rauchwaren, Spirituosen, Bonbonnieren, Bücher, Zeitschriftenabonnements oder Einladungen zu geselligen, sportlichen bzw kulturellen Veranstaltungen (etwa Ball-, Theater-, Konzertkarten);

- Blumen- und Weihnachtsgeschenke eines gewerblich tätigen Versicherungsvertreters an seine Geschäftsfreunde (VwGH 19.9.1990, 89/13/0174);
- Einladung von Geschäftsfreunden zu einem (gemeinsamen) Urlaub (VwGH 25.11.2002, 98/14/0129);
- Einladung von Geschäftsfreunden zu sportlicher Betätigung (VwGH 17.12.2002, 2002/14/0081, Tennis);
- Geschenkkörbe, Geschenkkartons eines praktischen Arztes an die Abteilungen jenes Krankenhauses, in dem er die Ausbildung erhielt und von dem er sich eine bevorzugte Behandlung seiner Patienten erhofft (VwGH 9.4.1986, 84/13/0210);
- **Geschenke** eines Handelsvertreters an ausländische Geschäftspartner (VwGH 13.10.1993, 92/13/0162);
- **Geschenke** eines Kfz-Sachverständigen an Gerichtsbedienstete (VwGH 23.6.1993, 92/15/0098);
- **Geschenke** eines Notars auf Grund beruflicher Beziehungen zu Anlässen wie Weihnachten, Neujahr, Geburtstag, bei „persönlichen Besuchen“, aber auch „ohne besondere Anlässe“ (VwGH 29.6.1985, 84/13/0091);
- **Geschenke** eines Wirtschaftstreuhänders an Klienten zu persönlichen Anlässen, wie zB Geburt oder Hochzeit (VwGH 19.11.1979, 1378, 1431/79);
- Hochzeitsgeschenk für einen in keinem Dienstverhältnis zum Geschenkgeber stehenden Mitarbeiter (VwGH 29.1.1991, 89/14/0088);
- Kaffeependen eines Gewerkschaftsfunktionärs (VwGH 19.11.1998, 97/15/0100 und 98/15/0104);
- Kristallgläser einer Betreiberin eines Erholungsheimes an Angestellte der Gebietskrankenkasse zur Erreichung einer hohen Anzahl von Zuweisungen in das Heim (VwGH 15.4.1997, 95/14/0147, wobei der Ge-

richtshof auch darauf verwies, dass die Gewährung oder Annahme solcher Sachzuwendungen mit gerichtlicher Strafe bedroht sein könne – s hiezu Abschn. 14.7.1);

- Sachgeschenke eines Geometers an Kunden, Klienten, Geschäftsfreunde und Beamte (VwGH 2.12.1987, 86/13/0002);
- Weihnachtsgeschenke eines Primararztes an das Krankenhauspersonal im Rahmen der freiberuflichen ärztlichen Praxis (VwGH 26.1.1981, 17/2157/79; 26.4.1994, 91/14/0036);
- Weihnachts- und Hochzeitsgeschenke eines technischen Büros (VwGH 29.1.1991, 89/14/0088)
- Weihnachtsgeschenke an einen Mitarbeiter (Einkaufsleiter) eines Kunden (VwGH 24.11.1999, 96/13/0115, betr behauptete Schenkung von Kleidungsstücken durch eine Textilgroßhandelsfirma);
- Weihnachtsgeschenke eines Rechtsanwaltes an Gerichtspersonal, Bankangestellte und „sonstige Kontaktpersonen bei Firmen“ (VwGH 11.7.1995, 91/13/0145; 17.3.1999, 97/13/0211; im letztangeführten Fall wurden zudem vom Beschwerdeführer keine näheren Angaben gemacht);
- Weihnachtsgeschenke eines Versicherungsbüros (VwGH 13.4.1988, 87/13/0046).

4814 Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden sind nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen. Hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von Bewirtungsspesen sind folgende Fälle zu unterscheiden:

1. Die Bewirtungsaufwendungen sind vom Abzugsverbot nicht betroffen und daher zur Gänze abzugsfähig (siehe Rz 4817 ff).
2. Die Bewirtungsaufwendungen sind zur Hälfte abzugsfähig (siehe Rz 4821 ff).
3. Die Bewirtungsaufwendungen sind zur Gänze nicht abzugsfähig (siehe Rz 4825 f).

4815 Die Bewirtungsspesen beziehen sich auf

- Geschäftsessen sowohl im Betrieb als auch außerhalb (Restaurants usw.),
- Übernahme der Hotelkosten des Gastes,
- Kosten der Beherbergung des Gasts im (Gäste-)Haus (Wohnung, Wochenendhaus, Ferienhaus, Ferienwohnung) des Gastgebers bzw. im dafür vom Gastgeber angemieteten Haus (Wohnung, Ferienhaus uä.; VwGH 21.10.1986, 84/14/0054; 5.7.1994, 91/14/0110; 27.5.1998, 97/13/0031).

Zu Beherbergungskosten zählen generell Verpflegungs- und Unterbringungskosten sowie entsprechende Zusatzangebote wie Sauna, Solarium usw.

4816 Geschäftsfreunde sind Personen, mit denen eine geschäftliche Verbindung besteht oder angestrebt wird. Als Geschäftsfreunde gelten auch Arbeitnehmer eines Geschäftsfreundes, nicht jedoch Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen selbst (vgl. VwGH 31.5.1983, 83/14/0008, 0015, 0016).

3. Bewirtung ist Leistungsinhalt

4817 Zur Gänze abzugsfähig sind Bewirtungskosten, die unmittelbar Bestandteil der Leistung sind oder in unmittelbarem Zusammenhang mit der Leistung stehen.

• Beispiele:

- Verpflegungskosten anlässlich einer Schulung, wenn die Verpflegungskosten im Schulungspreis enthalten sind.

- Bewirtung durch ein Unternehmen, dessen Unternehmenszweck die Präsentation anderer Unternehmen ist (ein Werbebüro stellt Reisebürovertretern eine Fremdenverkehrsregion, deren Freizeitbetriebe und Gastronomie vor und bietet dabei Produkte der Region zum Verkosten an).

Zur Gänze abzugsfähig sind ferner Bewirtungskosten in Fällen, in denen die Repräsentation (Einladung und Bewirtung) zu den beruflichen Aufgaben eines Steuerpflichtigen gehört und die bewirteten Personen nicht „Geschäftsfreunde“ des Steuerpflichtigen sind. In diesem Fall liegt kein Anwendungsfall des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG vor. Die Ausgaben fallen – nach Kürzung um allfällige steuerfreie Einnahmen – zwar unter den allgemeinen Werbungskostenbegriff, nicht aber unter eine Kürzungsbestimmung (VwGH 27.11.2001, 2000/14/0202).

Zur Gänze abzugsfähig sind Bewirtungskosten, die (überwiegend) Entgeltcharakter haben. Dies trifft insbesondere auf Incentive-Reisen zu. Der Wert des zugewendeten Incentives ist beim Empfänger steuerlich als Betriebseinnahme zu erfassen (s 5.1.4 unter „Geschenke“).

Beispiel 1:

Freiberuflich tätige Geschäftsvermittler werden für erfolgreiches Tätigwerden durch die Finanzierung einer Reise belohnt (Incentive-Reise). Ein derartiger Aufwand ist vom Anwendungsbereich des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG auch dann nicht erfasst, wenn er ganz oder zum Teil unter das Tatbestandsmerkmal „Bewirtung“ iSd § 20 Abs. 1 Z 3 2. Satz EStG 1988 subsumiert werden könnte.

Beispiel 2:

Ein Journalist bewirtet einen Informanten als Gegenleistung für den Erhalt der Informationen (VwGH 26.9.2000, 97/13/0238; keine Abzugsfähigkeit besteht jedoch nach VwGH 26.9.2000, 97/13/0238 und VwGH 30.1.2001, 96/14/0154, wenn der Gegenleistungscharakter nicht vorliegt). Dass die Bewirtung der Informanten der beruflichen (betrieblichen) Tätigkeit des Journalisten förderlich sein mag, reicht jedoch (noch) nicht aus, um die Abzugsfähigkeit von Bewirtungsaufwendungen zu begründen (VwGH 28.11.2001, 2000/13/0145).

Beispiel 3:

Ein Kriminalbeamter (Suchtgiftfahnder) tätigt Ausgaben für Vertrauensleute. Da es sich dem Charakter nach um berufliche Ausgaben handelt, sind diese Ausgaben (nicht hingegen die Ausgaben für die eigene Konsumation) abzugsfähige Werbungskosten (VwGH 16.2.2000, 95/15/0050).

4. Bewirtung ohne Repräsentationskomponente

⁴⁸¹⁹Zur Gänze abzugsfähig sind Bewirtungskosten, die (nahezu) keine Repräsentationskomponente aufweisen.

• Beispiele:

- Kostproben bei „Kundschaftstrinken“ (zB Lokalrunden eines Brauereivertreters).

- Bewirtung iZm Betriebsbesichtigung, wobei fast ausschließlich betriebliche Gründe oder Werbung für den Betrieb ausschlaggebend sind (man will aus der Besuchergruppe künftige Arbeitnehmer werben; der Betrieb will vor der Besuchergruppe mit seinen Produkten, seinem Know-how werben und durch die Bewirtung eine angenehme Atmosphäre schaffen).
- Bewirtung anlässlich der Schulung von Arbeitnehmern eines in- oder ausländischen Geschäftsfreunds.
- Bewirtung anlässlich von Fortbildungsveranstaltungen, die für Geschäftsfreunde, mit denen laufende Geschäftsbeziehungen bestehen, gegeben werden (wie Produktvorstellung, Schulung etc für selbständige Handelsvertreter, Kaufleute etc, die die Erzeugnisse des Betriebs vertreten).
- Die Bewirtung selbst ist Werbung wie bei Produkt- und Warenverkostung, Kostproben, um für die im Unternehmen erzeugten oder/und vertriebenen Produkte zu werben (zB Anbieten von Kostproben der Backwaren eines Bäckereibetriebs), anlässlich von Betriebseröffnungen, Betriebsbesichtigungen, Betriebsjubiläen, Messen, Jahrmärkten, Vereinsfesten und ähnlichen geselligen Ereignissen sowie auf Verkaufsplätzen, wo diese Produkte angeboten werden (Supermärkte, Einzelhandel etc). Dabei können auch sonstige Aufmerksamkeiten geringen Umfangs gereicht werden (zB Mineralwasser, Kaffee, Tee, Säfte) sowie Getränke und Speisen, die als unmittelbare Ergänzung zur Produktwerbung angesehen werden können (zB Wein und Nüsse bei der Präsentation von Käsesorten).
- Einladung auf ein einfaches Essen auf Verkaufsveranstaltungen aus Anlass der Produktpräsentation.
- Bewirtung im Rahmen von Events, wenn derartiges Event-Marketing im Rahmen eines professionellen Marketingkonzeptes eingesetzt wird. Ein derartiges „Event-Marketing“-Konzept liegt vor, wenn es als Marketingstrategie die Veranstaltung entsprechend gestalteter Events (oder die Teilnahme an und die Abhaltung von Groß-Events) mit der Zielsetzung vorsieht, die angesprochenen Marktteilnehmerinteressen auf das Unternehmen zu lenken. Liegt ein solches Werbekonzept vor und entspricht die durchgeführte Maßnahme diesem Konzept, sind Bewirtungskosten, die im Rahmen eines durchgeführten „Events“ anfallen, zur Gänze als Betriebsausgaben abzugsfähig.

4820 Beim Bewirteten sind derartige Zuwendungen grundsätzlich keine Betriebseinnahme. Eine Kürzung seiner Reisediäten erfolgt erst, wenn die Bewirtung in einer kompletten Mahlzeit besteht ([LStR 1999](#), [Rz 314](#)). Bloße Aufmerksamkeiten wie Brötchen, Kaffee, Gebäck, Getränke etc. führen nicht zur Reisediätenkürzung.

5. Aufwendungen, die unter die 50%ige Kürzung fallen

4821 Zur Hälfte abzugsfähig sind werbewirksame Bewirtungsaufwendungen, bei denen die Repräsentationskomponente untergeordnet ist. Die repräsentative Mitveranlassung darf nur ein geringes Ausmaß erreichen. Die Gegebenheiten und Erfordernisse der jeweiligen Geschäftssparte sind zu berücksichtigen.

4822 Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Geschäftsfreunde

- einen eindeutigen Werbezweck hat (ein werbeähnlicher Aufwand reicht nicht aus, VwGH 2.8.2000, 94/13/0259; VwGH 26.9.2000, 94/13/0260; VwGH 26.9.2000, 94/13/0262; VwGH 29.11.2000, 95/13/0026) und

- die betriebliche oder berufliche Veranlassung der so entstandenen Aufwendungen oder Ausgaben weit- aus überwiegt, können die betreffenden Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgesetzt werden.

Unter dem Begriff „Werbung“ ist ganz allgemein im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen. Es ist ausreichend, wenn der Abgabepflichtige dartut, dass er anlässlich der Bewirtung je- weils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten hat. Es ist jedoch nicht erforderlich, dass mit der Bewirtung selbst ein Werbeobjekt in Form einer Werbebotschaft an eine Zielper- son herangetragen wird (VwGH 26.9.2000, 98/13/0092).

Der Umstand, dass eine Produkt- oder Leistungsinformation bei einem bestimmten Abgabepflichtigen nach der Art seiner Tätigkeit allenfalls nicht möglich ist, rechtfertigt nicht die Ansicht, unter dem Begriff „Wer- bung“ müsse deshalb etwas anderes verstanden werden, als im Allgemeinen unter diesem Begriff zu ver- stehen ist (VwGH 29.11.2000, 95/13/0026).

4823Erforderlich ist der Nachweis des Zutreffens der Voraussetzungen für jede einzelne Ausgabe – die Glaubhaftmachung gemäß § 138 Abs. 1 BAO reicht nicht (VwGH 3.5.2000, 98/13/0198; VwGH 26.9.2000, 94/13/0262; VwGH 29.11.2000, 95/13/0026). Die Beweislast liegt beim Steuerpflichtigen, der den Aufwand geltend macht. Erforderlich ist die Darlegung, welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen wurde bzw. welches konkrete Rechtsgeschäft im Einzel- fall ernsthaft angestrebt wurde (VwGH 3.5.2000, 98/13/0198).

• Beispiele:

- Bewirtung iZm Bilanzpressekonferenzen, Klienteninformation oder sonstigen betrieblich veranlassten Informationsveranstaltungen,
- Bewirtungsspesen eines Zivilingenieurs anlässlich einer Projektvorstellung und Diskussion mit Ortsbe- wohnern,
- Bewirtung im Betriebsraum bei Geschäftsbesprechung,
- Bewirtung im Betriebsraum bei Betriebseröffnung (ohne Produkt- oder Warenverkostung),
- Bewirtung von Geschäftsfreunden in der Kantine des Betriebs bzw. durch den Gastwirt in seinem eigenen Gasthaus,
- „Arbeitsessen“ im Vorfeld eines konkret angestrebten Geschäftsabschlusses,
- Bewirtungskosten von politischen Funktionären bei Wahlveranstaltungen (VwGH 17.9.1997, 95/13/0245) bzw. anlässlich von Informationsbeschaffung bzw. sonstige beruflich veranlasste Bewirtungen außerhalb seines Haushalts mit Werbecharakter,
- Bewirtung im Zusammenhang mit einem betrieblich veranlassten „Event“, dem kein „Event-Marketing“- Werbekonzept (vgl Rz 4819) zu Grunde liegt. Voraussetzung ist, dass
 - der Anlass der Veranstaltung ausschließlich dem Betriebsgeschehen (vgl VwGH 19.12.2002, 99/15/0141 betr Leistungsinformation eines Privatsanatoriums bei einem Sommerfest; VwGH 3.7.2003, 2000/15/0159, Kanzleieröffnungsfest) und nicht der Privatsphäre (vgl. diesbezüglich VwGH 24.10.2002, 2002/15/0123 betr Nichtabzugsfähigkeit der Aufwendungen für ein Geburtstagsfest) zuzuordnen ist und
 - weitaus überwiegend Geschäftsfreunde und potentielle Kunden teilnehmen.

– Liegt ein betrieblich veranlasster „Event“ vor, bestehen keine Bedenken, von einer Aufteilung in abzugsfähige Aufwendungen für Geschäftsfreunde bzw. potentielle Kunden und nichtabzugsfähige Aufwendungen für andere Personen abzusehen.

4824 Aufwendungen „anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden“ sind solche für den Geschäftsfreund, den bewirtenden Unternehmer oder dessen Dienstnehmer. Sie fallen zur Gänze unter die 50 %-Regelung. Der Spesenersatz des Arbeitgebers an den im Auftrag oder Interesse des Arbeitgebers die Geschäftsfreunde bewirtenden Arbeitnehmer unterliegt beim Arbeitgeber der 50%-Regelung und ist beim Arbeitnehmer zur Gänze Auslagenersatz gemäß § 26 Z 2 EStG 1988 (LStR 1999, Rz 691 f).

6. zur Gänze nicht abzugsfähige Bewirtungsaufwendungen

4825 Dient die Bewirtung hauptsächlich der **Repräsentation** oder weist sie Repräsentationsmerkmale in nicht untergeordneten Ausmaß auf, ist sie gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG zur Gänze nicht abzugsfähig. Etwaige werbeähnliche Elemente sind in diesen Fällen bedeutungslos (VwGH 3.6.1992, 91/13/0176). Gemischte Aufwendungen sind zur Gänze nicht abzugsfähig (VwGH 29.6.1995, 93/15/0113 – vgl. Abschn. „Aufteilungsverbot“).

• Beispiele:

- Bewirtung im Haushalt des Steuerpflichtigen.
- Bewirtung in Zusammenhang mit dem nicht absetzbaren Besuch von Vergnügungsetablisements, Casinos etc.
- Bewirtung iZm dem nicht absetzbaren Besuch von gesellschaftlichen Veranstaltungen (Bälle, Essen nach Konzert, Theater etc),
- Bewirtung durch den Steuerpflichtigen anlässlich seiner Betriebseröffnung außerhalb des Betriebs,
- Bewirtung in Form von Arbeitsessen nach Geschäftsabschluss,
- Bewirtung aus persönlichem Anlass des Steuerpflichtigen wie sein Geburtstag, Dienstjubiläum etc ist nicht dem Betriebsgeschehen, sondern der privaten Lebensführung zuzurechnen (VwGH 24.10.2002, 2002/15/0123; VwGH 29.6.1995, 93/15/0113),
- Bewirtung durch den Arbeitnehmer anlässlich seines Dienstantritts oder seiner persönlichen Anlässe (Geburtstag, Beförderung, Pensionierung etc), und zwar egal, ob Vorgesetzte oder Arbeitnehmer von ihm bewirtet werden.

4826 Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seinen eigenen Ballbesuch und die damit in Zusammenhang stehenden Kosten (wie Ballkarte, Taxi, Ballkleidung, Ballspende, eigene und Gästebewirtung) fallen ebenfalls unter das generelle Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 (VwGH 22.1.1985, 84/14/0035). Hinsichtlich politischer Funktionäre siehe Erlass AÖF 124/1997.

7. Freiberufler

4829 Bei freiberuflicher Tätigkeit tritt ein allfälliger „Werbeeffekt“ idR deutlich hinter den der Repräsentation, da bei dieser Tätigkeit das Vertrauen in die Fähigkeit und Seriosität des Anbieters vordergründig und nicht durch Werbung herzustellen ist (VwGH 15.7.1998, 93/13/0205). Aufwendungen zur Kontaktpflege im wei-

**nicht abzugsfähige Aufwendungen
Repräsentationsaufwendungen**

Mag. Walter THOMANETZ
Wirtschaftstreuhänder
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

testen Sinn, somit zur Herstellung einer gewissen positiven Einstellung zum „Werbenden“, stellen nur einen nichtabzugsfähigen werbeähnlichen Aufwand dar (VwGH 2.8.2000, 94/13/0259; VwGH 26.9.2000, 94/13/0092).

Bei Bewirtung von Klienten oder potenziellen Klienten durch einen Rechtsanwalt wird zwar nicht schon „auf Grund der allgemeinen Lebenserfahrung“ regelmäßig, gleichsam zwangsläufig eine Leistungsinformation durch den Rechtsanwalt geboten, in gleicher Weise gilt aber auch nicht der gegenteilige Erfahrungssatz, dass von einer Leistungsinformation des Rechtsanwaltes gegenüber bewirteten Klienten oder potenziellen Klienten aus Anlass der Bewirtung nicht ausgegangen werden könne. Die Behörde hat im Einzelfall zu untersuchen, in welchem Umfang Bewirtungsspesen auf Leistungsinformationen zur Mandatserteilung oder nur zur Kontaktpflege dienen (VwGH 22.6.2001, 2001/13/0012). Zum Begriff „Werbung“ siehe auch Rz 4822