

**Gericht**

Verwaltungsgerichtshof

**Entscheidungsdatum**

19.09.1990

**Geschäftszahl**

89/13/0174

**Beachte****Besprechung in:**

ÖStZB 1991, 302;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Hofstätter und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Drexler, Dr. Pokorny und Dr. Graf als Richter, im Beisein der Schriftführerin Kommissär Dr. Schnizer-Blaschka, über die Beschwerde des W gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 12. September 1988, GZ. 6/3 - 3285/88, betreffend Einkommensteuer und Gewerbesteuer 1986, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Der Beschwerdeführer ist Versicherungsvertreter und bezieht als solcher Einkünfte aus Gewerbebetrieb. In seiner Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 1986 machte er unter anderem ein "Betriebsausgabenpauschale für üblicherweise nicht belegbare Betriebsausgaben" in Höhe von S 20.000,-- (5 % der Einnahmen) und - soweit noch strittig - Aufwendungen von S 19.159,60 geltend. Bei den letztgenannten Ausgaben handelt es sich unbestrittenermaßen um solche für die Bewirtung von Mitarbeitern und den Ankauf von gelegentlichen "Blumen- und Weingeschenken" für diese. Wie sich aus einer Vorhaltsbeantwortung des Beschwerdeführers vom 18. Juli 1988 ergibt, handelt es sich bei den sogenannten "Mitarbeitern" um für eine Versicherungsvermittlung und FinanzberatungsgesmbH, mit welcher auch der Beschwerdeführer in einem Vertragsverhältnis steht, "selbständig tätige" Personen, die "Einkünfte aus Gewerbebetrieb" beziehen. Das Rechtsverhältnis der "Mitarbeiter untereinander ist obwohl hierarchisch geordnet stets weisungsfrei". Der Beschwerdeführer bilde mit ca. 400 solcher Mitarbeiter ein Team.

Anlässlich der Veranlagung für das Jahr 1986 berücksichtigte das Finanzamt die in Rede stehenden, geltend gemachten Aufwendungen nicht. Innerhalb offener Frist erhob der Beschwerdeführer deshalb gegen den Einkommensteuer- und Gewerbesteuerbescheid 1986 Berufung.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde diesem Rechtsmittel, soweit es sich um die im verwaltungsgerichtlichen Verfahren noch strittigen, oben aufgezählten Fragen handelt, nicht statt und führte hiezu begründend im wesentlichen aus:

Es stehe nicht in Streit, daß der Beschwerdeführer Versicherungsvertreter sei und als solcher Einkünfte aus Gewerbebetrieb beziehe. Die in § 4 Abs. 6 EStG 1972 normierten pauschalen "Betriebsausgaben für Einnahmen aus freiberuflicher Tätigkeit (§ 22 Abs. 1 Z. 1 EStG)" würden daher auf ihn nicht zutreffen. Aber auch die für Vertreter gemäß § 17 Abs. 4 EStG 1972 im Verordnungsweg festgelegten Werbungskostenpauschbeträge seien auf ihn nicht anwendbar, weil Werbungskosten "nur bei den Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z. 4 bis 7 EStG 1972 anfallen und nicht bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb".

Insoweit sich jedoch der Beschwerdeführer im gegebenen Zusammenhang auf einen Erlaß des Bundesministeriums für Finanzen beziehe, werde festgestellt, daß dieser nur die Handels-, nicht aber die Versicherungsvertreter betreffe und im übrigen der Beschwerdeführer nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes aus einem nicht gehörig verlautbarten Erlaß "keine Rechte schöpfen kann".

Was die Ausgaben für die Bewirtung von Mitarbeitern und für die Anschaffung gelegentlicher Geschenke an dieselben betreffe, sei davon auszugehen, daß es sich hierbei unzweifelhaft um Repräsentationsaufwand handele, der nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen sei.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer zu B 1778/88 zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Mit Beschluß vom 12. Juni 1989, B 1778/88-3, lehnte dieser die Behandlung derselben ab. Gleichzeitig erfolgte die Abtretung der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof. Über Aufforderung desselben ergänzte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 9. Oktober 1989 seine Beschwerde und beantragte, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben.

Die belangte Behörde erstellte eine Gegenschrift, in welcher sie die Abweisung der Beschwerde beantragte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

### 1. BETRIEBSAUSGABENPAUSCHALE

Gemäß § 4 Abs. 6 EStG 1972 sind bei der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit für üblicherweise nicht belegbare Betriebsausgaben 5 v.H. der Einnahmen aus freiberuflicher Tätigkeit (§ 22 Abs. 1 Z. 1), höchstens jedoch S 20.000,- jährlich, ohne besonderen Nachweis abzusetzen.

Der Beschwerdeführer macht in seiner Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 1986 ein "Betriebsausgabenpauschale für üblicherweise nicht belegbare Betriebsausgaben (analog zu Handelsvertretern) 5 % der Einnahmen" als Ausgaben geltend. Insofern er damit sein diesbezügliches Begehren auf die oben zitierte Gesetzesbestimmung zu stützen versucht, weist die belangte Behörde mit Recht darauf hin, daß diese Norm sich lediglich auf die Ermittlung von Einkünften aus selbständiger Arbeit bezieht, der Beschwerdeführer jedoch unbestrittenermaßen Einkünfte aus Gewerbebetrieb hat, weshalb die Regelung des § 4 Abs. 6 EStG 1972 auf ihn keine Anwendung finden kann.

Daß der Beschwerdeführer das in Rede stehende "Betriebsausgabenpauschale" auch nicht unter Hinweis auf § 17 Abs. 4 EStG 1972 mit Erfolg geltend zu machen in der Lage ist, wurde von der belangten Behörde ebenfalls richtig erkannt; denn diese Bestimmung bezieht sich lediglich auf die Ermittlung von Werbungskosten, eine Aufwandsform, die lediglich den Einkünften gemäß § 2 Abs. 3 Z. 4 bis 7 EStG 1972, nicht aber den Einkünften aus Gewerbebetrieb, wie sie der Beschwerdeführer erzielt, entspricht.

Die umfangreichen Ausführungen desselben, mit welchen er die Richtigkeit seines Betriebsausgabenpauschaleanspruches auf einen Erlaß des Bundesministeriums für Finanzen (laut Ausführung in der Verfassungsgerichtshof-Beschwerde: vom 29. Jänner 1979, Zl. 060411/1-IV/6/79, verlautbart im AÖF 1979/78), der sich auf selbständige Handelsvertreter bezieht, zu stützen beabsichtigt, geht schon deshalb ins Leere, weil der Gerichtshof die Rechtmäßigkeit eines angefochtenen Bescheides nur auf Grund des Gesetzes und nicht auf Grund von nicht ordnungsgemäß kundgemachten Erlässen zu beurteilen hat (vgl. hg. Erkenntnis vom 23. Mai 1984, Zl. 83/13/0046).

In diesem Punkte vermochte daher der Beschwerdeführer die behauptete Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht darzutun.

### 2. REPRÄSENTATIONSAUFWENDUNGEN

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1972 dürfen Repräsentationsaufwendungen, wie insbesondere Aufwendungen anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden.

Der Begriff "Repräsentationsaufwendungen" wird im Einkommensteuergesetz 1972 zwar nicht näher definiert; es wird aber durch das angeführte Beispiel klargestellt, daß Aufwendungen anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden zur Gänze nicht abzugsfähig sind. Gleiches gilt aber auch hinsichtlich Blumenspenden und sonstigen Gelegenheitsgeschenken an Geschäftsfreunde (vgl. Hofstätter-Reichel, Kommentar zu § 20 EStG 1972, Tz 5, 5.2). Den Gründen, die einen Abgabepflichtigen veranlassen, derartige Aufwendungen zu tragen, kommt, wie der Gerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat (vgl. hg. Erkenntnis vom 23. Mai 1984, Zl. 83/13/0046 und die dort angeführte Judikatur) keine Bedeutung zu. Es ist daher auch unmaßgeblich, ob sich der Abgabepflichtige den in Rede stehenden Aufwendungen entziehen kann bzw. ob dieselben ausschließlich im betrieblichen Interesse liegen oder nicht.

Im Beschwerdefall ist unbestritten, daß die in Streit stehenden Aufwendungen von S 19.159,60 einerseits für die Bewirtung von und andererseits für die Anschaffung von Gelegenheitsgeschenken für Personen getätigt wurden, die zwar als Mitarbeiter bezeichnet werden, die aber nach den eigenen Ausführungen des Beschwerdeführers keineswegs seine Dienstnehmer, sondern vielmehr selbständige, weisungsungebundene, auf Grund ihrer Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielende Unternehmer sind, mit welchen der Beschwerdeführer in geschäftlicher Verbindung steht und die daher seine Geschäftsfreunde darstellen.

Auf dem Boden dieser Sachlage und unter Berücksichtigung der oben dargestellten von Lehre und Rechtsprechung entwickelten rechtlichen Überlegungen, von welchen abzugehen der Gerichtshof auch im Beschwerdefall keine Veranlassung sieht, kann der belangten Behörde nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn sie den in Rede stehenden Ausgaben des Beschwerdeführers die steuerliche Abzugsfähigkeit gemäß § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1972 versagte.

Da sohin der angefochtene Bescheid auch in diesem Punkt nicht mit der behaupteten Rechtswidrigkeit belastet ist, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 206/1989.