

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

22.06.2001

Geschäftszahl

2001/13/0012

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. iur. Mag. (FH) Schärf, über die Beschwerde des Dr. B, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat Ia, vom 14. November 2000, Zl. RV/121-15/02/1996, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 1994, 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 2.500,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen; das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist Rechtsanwalt und machte in seinen Abgabenerklärungen für das Streitjahr 1994 unter dem Titel "Aufwand für Anbahnungen" Bewirtungsspesen als Betriebsausgaben geltend, von denen er auch den Vorsteuerabzug begehrte.

Das Finanzamt anerkannte den geltend gemachten Aufwand mit der Begründung nicht, dass die Bewirtung von Geschäftsfreunden oder Klienten keine Werbung sei. Da die Auftragserteilung an einen Rechtsanwalt nach streng sachlichen Komponenten, hauptsächlich nach der Qualifikation erfolge, könne nicht angenommen werden, dass die Geschäftsverbindung zwischen einem Anwalt und seinem Klienten auf der Freizügigkeit des Anwaltes im Hinblick auf Einladungen beruhe.

In seiner gegen den erstinstanzlichen Bescheid erhobenen Berufung bezeichnete der Beschwerdeführer die Auffassung des Finanzamtes, die Auftragserteilung an einen Anwalt hänge von seiner Qualifikation ab, als weltfremd. Es gebe Anwälte, welche die Rechtsanwaltsprüfung mit Auszeichnung bestanden hätten und dennoch ein kümmerliches Dasein fristeten, während andere, die die Prüfung nicht einmal auf Anhieb geschafft hätten, eine florierende Kanzlei betrieben. Der Anwaltsberuf sei ein Unternehmerberuf wie jeder andere, in dem Qualifikation und Qualität zwar eine Rolle spielten, was aber nicht bedeute, dass auf zulässige Anbahnungshilfen verzichtet werden könnte. Es sei demnach wie in anderen Dienstleistungsbereichen üblich und im Rahmen des geschäftlichen Wettbewerbes erforderlich, den Klienten zu bewerben, wolle man nicht einen Wettbewerbsnachteil erleiden. Im Bereich der Advokatur geschehe dies ohnehin nur mit dezenten Mitteln. Mit diesen Mitteln sei es dem Beschwerdeführer immerhin im Streitjahr gelungen, das größte Hochbaubüro Wiens als Klienten zu gewinnen. Auch die Geldinstitute verfügten zu Werbezwecken über einen beträchtlichen Etat, der für Einladungen von Kunden zur Verfügung stehe, ohne dass dies von der Abgabenbehörde als unzulässig angesehen werde. Der Beschwerdeführer sei in nicht unbeträchtlichem Maße auch auf dem Gebiete der Hausverwaltung tätig, in welchem Bereich Anbahnungsspesen ebenso üblich und daher notwendig seien, um nicht der Konkurrenz zu erliegen.

Über Aufforderung des Finanzamtes legte der Beschwerdeführer in der Folge Rechnungen vor, auf welchen sich Vermerke über die eingeladene Person und die mit der Einladung im Zusammenhang stehende Angelegenheit finden. Ergänzend trug der Beschwerdeführer vor, dass es sich dabei um Aufwendungen für die Anbahnung von Aufträgen für rechtsfreundliche Vertretung mit näher genannten Unternehmen handle. Es gebe keine Qualifikationstabellen, aus denen ein potenzieller Klient eine Qualifikationsreihung der Anwälte entnehmen könnte. Der Anwalt bleibe daher wie jeder Unternehmer darauf angewiesen, sich um die Anbahnung

seiner Geschäfte und damit um die Sicherstellung und die Ausweitung seiner Einkunftsöglichkeiten selbst zu kümmern. Dass damit ein gewisser Vorleistungsaufwand verbunden sei, verstehe sich von selbst.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung, in welcher es die Auffassung vertrat, Voraussetzung des Vorliegens von Werbung sei der Einsatz besonderer Werbemittel (Werbegespräch, Werbevorführung, Werbevortrag). Geschäftsanhahnung sei ein weiter Begriff, der eine Fülle von Maßnahmen umfasse, deren Ziel es sei, einen Vertragsabschluss zu erwirken. Dies könne etwa in Form der reinen Kontaktpflege oder mit rein repräsentativ veranlassten Bewirtungen oder mit Auftragsverhandlungen bzw. Auftragsbearbeitung geschehen und finde im Verkaufsabschluss seine Krönung. All dies sei jedoch nicht unter den Begriff der Werbung zu subsumieren, weil einerseits andere betriebliche Funktionsbereiche wie etwa der Verkauf angesprochen seien und andererseits Werbemittel allenfalls unterstützend eingesetzt würden. Daraus sei zu folgern, dass eine allein durch die Bewirtung von Geschäftsfreunden entfaltete Werbewirkung nicht den vom Gesetz geforderten Zusammenhang mit einer konkreten Werbemaßnahme aufweise und als werbeähnlicher Aufwand zu beurteilen sei, der nicht abzugsfähig sei.

Nachdem der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt hatte, wurde seiner Berufung in der hier interessierenden Hinsicht teilweise dadurch stattgegeben, dass der Bewirtungsaufwand aus zwei Besprechungen mit einer von der belangten Behörde als "Berufskollege" bezeichneten Person anerkannt, den übrigen Bewirtungsspesen die Anerkennung als Betriebsausgaben und der daraus entrichteten Umsatzsteuer als Vorsteuern hingegen versagt wurde. Unter Hinweis auf die Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 und die hg. Erkenntnisse vom 3. Mai 2000, 98/13/0198, sowie vom 2. August 2000, 94/13/0259, vertrat die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides die Auffassung, bei den bewirteten Personen handle es sich mit Ausnahme der zwei Konferenzen mit dem Berufskollegen um Klienten oder potenzielle Klienten, mit denen der Beschwerdeführer in beruflichem Kontakt stehe. Der Zweck der Konferenzen sei die Anbahnung, Sicherstellung und Ausweitung rechtsgeschäftlicher Beziehungen gewesen. Die vom Gesetz geforderte überwiegende berufliche Veranlassung der durch Rechnung nachgewiesenen Bewirtungsaufwendungen durch die betriebliche Tätigkeit des Beschwerdeführers sei zu bejahen. Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Bewirtungsaufwendungen sei jedoch auch, dass die Bewirtung der Werbung diene. "In Anlehnung" an die zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes gelange die belangte Behörde zur Auffassung, dass die den Bewirtungsspesen zu Grunde gelegenen Konferenzen in diversen Restaurants nur werbeähnlichen Aufwand darstellten und das im Gesetz angeführte Kriterium der Werbung daher nicht erfüllten.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Nach § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften 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.

Mit der Abzugsfähigkeit der Bewirtungsspesen von Rechtsanwälten hat sich der Verwaltungsgerichtshof in jüngster Zeit wiederholt befasst (vgl. neben dem im angefochtenen Bescheid zitierten Erkenntnis vom 2. August 2000, 94/13/0259, auch die hg. Erkenntnisse jeweils vom 26. September 2000, 94/13/0260, 94/13/0262 und 98/13/0092, sowie das hg. Erkenntnis vom 30. Mai 2001, 95/13/0292). Wie der Gerichtshof in den beiden letztgenannten Erkenntnissen dargelegt hat, darf dem geltend gemachten Betriebsausgabencharakter von Bewirtungskosten das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 dann nicht entgegengehalten werden, wenn vom Steuerpflichtigen nachgewiesen wird, dass er anlässlich der Bewirtungen jeweils eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten hat. Während solchen Bewirtungsspesen der Werbezweck nicht abgesprochen werden kann, fallen Bewirtungsspesen, die lediglich der Kontaktpflege dienen und damit einen nur werbeähnlichen Aufwand begründen, unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988.

Der Beschwerdeführer verweist auf das hg. Erkenntnis vom 26. September 2000, 98/13/0092, und trägt vor, die Werbung des Rechtsanwaltes gegenüber Klienten und potenziellen Klienten erfolge in aller Regel dadurch, dass der Rechtsanwalt den betroffenen Personen gegenüber seine Spezialtätigkeitsbereiche und die Art und Weise seiner Leistung darlege, weshalb die belangte Behörde nicht von vornherein davon ausgehen dürfen, dass der Beschwerdeführer anlässlich der gegenständlichen Bewirtungen nicht eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten hätte. Wäre hievon nicht ohnehin schon auf Grund allgemeiner Lebenserfahrung auszugehen gewesen, dann hätte sich die belangte Behörde mit der Frage aber jedenfalls im Detail auseinander setzen müssen.

Die belangte Behörde wirft in ihrer Gegenschrift diesem Vorbringen einen Verstoß gegen das Neuerungsverbot vor und wendet ein, die Gestaltung des Sachvorbringens des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren habe zur Prüfung der Frage, ob der Beschwerdeführer anlässlich der betroffenen Bewirtungen eine Leistungsinformation gegeben habe, keinen Anlass geboten.

Der Verwaltungsgerichtshof teilt nicht die Auffassung des Beschwerdeführers, bei der Bewirtung von Klienten oder potenziellen Klienten durch einen Rechtsanwalt werde schon nach der Lebenserfahrung regelmäßig, gleichsam zwangsläufig eine Leistungsinformation durch den Rechtsanwalt geboten. Ein solcher

Erfahrungssatz ist dem Gerichtshof nicht bekannt. In gleicher Weise ist aber auch die Geltung eines Erfahrungssatzes gegenteiligen Inhaltes zu verneinen. Die der Begründung des angefochtenen Bescheides offensichtlich zu Grunde liegende Ansicht der belangten Behörde, von einer Leistungsinformation des Rechtsanwaltes gegenüber bewirteten Klienten oder potenziellen Klienten aus Anlass der Bewirtung könne nicht ausgegangen werden, vermag der Gerichtshof nicht zu teilen.

Der Beschwerdeführer hat im Verwaltungsverfahren vorgetragen, die betroffenen Bewirtungen hätten der Werbung gedient. Von welchem Begriff von "Werbung" der Beschwerdeführer in seinem Vorbringen im Verwaltungsverfahren ausgegangen ist, ließ sich diesem Vorbringen nicht eindeutig entnehmen. Dass der Beschwerdeführer mit seiner Behauptung, die Bewirtungen hätten der Werbung gedient, nur die Herstellung und Vertiefung von Kontakten gemeint hatte, was einen nicht abzugsfähigen werbeähnlichen Aufwand begründet hätte, oder ob er mit seinem Vorbringen auch eine bei der Bewirtung gegebene Leistungsinformation angesprochen hatte, die im Falle ihrer Erweislichkeit den entstandenen Aufwand abzugstauglich gemacht hätte, war nicht klaggestellt. Ein Verständnis des Sachvorbringens des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren im letztgenannten Sinn ließ sich in der in der Begründung des angefochtenen Bescheides geschehenen Weise nicht von vornherein ausschließen, weshalb der Hinweis der belangten Behörde auf das Neuerungsverbot im Beschwerdefall nicht greift.

Indem die belangte Behörde es verabsäumt hat, das Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren zum Anlass dafür zu nehmen, unter Inanspruchnahme der Mitwirkungspflicht des Beschwerdeführers Sachverhaltsfeststellungen darüber zu treffen, in welchem Umfang die geltend gemachten Bewirtungsausgaben auf Leistungsinformation zur Mandatserteilung entfielen oder nur der Kontaktpflege dienten, hat sie Verfahrensvorschriften verletzt, bei deren Einhaltung die Erlassung eines anders lautenden Bescheides nicht ausgeschlossen werden kann.

Der angefochtene Bescheid war deshalb gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 VwGG aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994. Das Kostenmehrbegehren war abzuweisen, weil die Zuerkennung von Schriftsatzaufwand nicht in Betracht kommt, wenn ein Rechtsanwalt in eigener Sache einschreitet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 5. September 1997, Slg. N.F. Nr. 14.726/A).

Wien, am 22. Juni 2001