

Dr. Anton Pichler | Dr. Walter Steinmair | Dr. Helmuth Knoll

Interconsult GmbH | Srl
Sparkassenstraße 18 Via Cassa di Risparmio
I-39100 Bozen | Bolzano
T 0471.306.411 | F 0471.976.462
E info@interconsult.bz.it
I www.interconsult.bz.it

Steuer-, MwSt.-, Eintragungsnummer Handelsregister Bozen
Codice fiscale, Part. IVA, numero iscrizione registro imprese Bolzano
02526430216

Ges.-Kap. v.e. | Cap.soc. i.v. € 10.000,00

RS 23/08

Bozen, den 15.12.2008

Die Neuerungen in Bezug auf die Repräsentationsspesen

Mit der Veröffentlichung der Verordnung ist die neue steuerliche Behandlung der Repräsentationsspesen festgelegt worden. Die Durchführungsbestimmung weicht wesentlich von dem im April veröffentlichten Entwurf ab. Mit dem vorliegenden Rundschreiben möchten wir Ihnen eine Zusammenfassung der Neuheiten geben sowie eine Hilfe, die Repräsentationsspesen steuerlich korrekt zu erfassen.

1.1 Die neue Definition der Repräsentationsspesen

Der zweite Absatz des Art. 108 des Einheitstextes der Einkommenssteuern (Tuir) legt fest, dass die **Repräsentationsspesen in jener Steuerperiode abziehbar sind, in welcher sie anfallen, sofern diese die Voraussetzungen der betrieblichen Zugehörigkeit und Kongruität**, festgelegt in der ob genannten Verordnung, **erfüllen, auch in Bezug auf die Natur und Bestimmung der Spesen, des Umsatzes der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit sowie der internationalen Tätigkeit des Unternehmens**. Absatz 3 des selben Artikels sieht vor, dass die **Spesen für Werbegeschenke mit einem Einheitswert von bis zu 50,00 € zur Gänze abziehbar sind**.

Der erste Absatz des einzigen Artikels der Verordnung beinhaltet die **Definition der Repräsentationsspesen**, und legt fest, dass die Repräsentationsspesen:

- in einem betrieblicher Zusammenhang stehen müssen;
- belegbar und belegt sein müssen;
- tatsächlich getragen wurden;
- für Promotionszwecke bzw. zur Verkaufsförderung oder für die Öffentlichkeitsarbeit getätigt werden
- in Bezug auf den allgemeinen Zweck, auch nur mittelbar wirtschaftliche Vorteile zu erzielen, vernünftig und angemessen sind, sowie mit der gewerbeüblichen Praxis übereinstimmen.

Die Verordnung legt fest, dass **folgende Geschäftsfälle immer als Repräsentationsspesen klassifizierbar sind** (immer unter der Voraussetzung, dass die Spesen betrieblich zugehörig und dokumentiert sind, sowie effektiv getragen wurden):

- Ausgaben für Rundfahrten, in denen eine konkrete Vorstellung von eigenen Produkten stattfindet;
- Ausgaben für Feiern, Einladungen und Unterhaltung zu besonderen betrieblichen oder festlichen religiösen oder nationalen Anlässen;
- Ausgaben für Feiern, Einladungen und Unterhaltung anlässlich der Eröffnung von neuen Niederlassungen, Büros oder Produktionsstätten;
- Ausgaben für Feiern, Einladungen und Unterhaltung anlässlich von Messen und Ausstellungen mit Vorstellung der Güter oder Dienstleistungen des Unternehmens;

- alle anderen Aufwendungen für unentgeltlich verteilte Güter oder Dienstleistungen, einschließlich Beiträge für Tagungen, Konferenzen und ähnliche Veranstaltungen deren Tragung das Kriterium der betrieblichen Zugehörigkeit erfüllt.

Die Verordnung legt weiterhin fest, dass **bestimmte Kategorien von Spesen nicht als Repräsentationsspesen gelten, sondern als Werbespesen einzustufen und somit zur Gänze abziehbar sind** (wiederum Voraussetzung der betrieblichen Zugehörigkeit, Dokumentation und effektiven Tragung):

- die Reisekosten, Unterkunft und Verpflegung für Kunden, auch potenzielle, anlässlich von Messen und Ausstellungen, in welchen die vom Unternehmen hergestellten Güter oder Dienstleistungen ausgestellt sind, sowie die ob genannten Spesen anlässlich vom Besuch des Kunden des Unternehmenssitzes oder von Produktionsstätten.
- Für die Unternehmen, deren Tätigkeit in der Organisation von Messen und Ausstellungen besteht, sind die Reisekosten, Unterkunft und Verpflegung für Kunden, auch potenzielle, keine Repräsentationsspesen, wenn diese im Rahmen von Initiativen getragen wurden, deren Ziel die Förderung der Messen und Ausstellungen sind.
- Die Spesen für Reisekosten, Unterkunft und Verpflegung, welche direkt vom Einzelunternehmer für den Außendienst zum Besuch von Messen und Ausstellungen getragen wurden, in denen Güter oder Dienstleistungen des Unternehmens ausgestellt werden.

Damit diese Ausgaben voll abzugsfähig sind wurde eine Dokumentationspflicht eingeführt. Nachzuweisen, bzw. zu dokumentieren sind die bewirteten Personen, die Dauer und der Ort der Veranstaltung und die Art der getragenen Spesen.

1.2 Grenzen der Abziehbarkeit

Die Verordnung sieht eine im Verhältnis zum Umsatz gestaffelte Abziehbarkeit der Repräsentationsspesen vor. Als Grenzwerte gelten die Umsätze der gewöhnlichen Tätigkeit des Unternehmens¹, welche aus der Steuererklärung des betroffenen Steuerjahres ersichtlich sind.

Abziehbarer %-Satz	Höhe der Umsätze
1,3%	Bis zu 10 Mio. €
0,5%	Über 10 Mio. und bis 50 Mio. €
0,1%	Für den Teil über 50 Mio. €

Hat man die Spesen erstmal als Repräsentationsspesen eingestuft, gibt es zwei direkte Konsequenzen:

- Ab der Steuerperiode, die nach dem 31.12.2008 beginnt, ist die **Abziehbarkeit der Hotel- und Restaurantspesen auf 75%** beschränkt, auch wenn diese Repräsentationsspesen sind.
- **Die Mehrwertsteuer auf Repräsentationsspesen ist nicht abziehbar**, mit Ausnahme der unentgeltlichen Abtretung von Güter mit einem Stückpreis unter 25,82 €.

Zur Bestimmung des abziehbaren Betrages werden die Spesen bezüglich der unentgeltlich abgetretenen Güter mit einem Stückpreis von unter 50 € nicht berücksichtigt, da diese zur Gänze abziehbar sind. Daraus ergibt sich, dass man diese Spesen getrennt von den anderen Repräsentationsspesen verbuchen

¹ Als Umsätze der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit gelten jene unter den Positionen A.1 und A.5 der G&V-Rechnung; Holding- und Finanzgesellschaften können auch die Zins- und anderen Finanzerträge (C.15 und C.16) berücksichtigen.

muss. Getrennt buchen sollte man auch die als Repräsentationsspesen einzustufenden Hotel- und Restaurantspesen, da diese ab 2009 nur mehr zu 75% abziehbar sind.

Für Kapitalgesellschaften und jenen Personengesellschaften, die für die Berechnung der Irap gemäß den Bestimmungen für die Kapitalgesellschaften optiert haben, sind die Repräsentationsspesen zur Gänze von der Irap Bemessungsgrundlage abziehbar. Dies, da in beiden Fällen die Bemessungsgrundlage der Irap anhand der G&V Rechnung bestimmt wird und somit nicht den Einschränkungen bezüglich Irpaf und Ires unterliegt.

1.3 Die vorgeschriebene Dokumentation zur Absetzbarkeit

Die Verordnung sieht folgendes vor:

- Die Abziehbarkeit der getragenen Kosten ist der Führung einer eigens eingerichteten Dokumentation untergeordnet. Aus dieser Dokumentation müssen die Daten² der bewirteten Subjekte, die Dauer und der Ort der Veranstaltung sowie die Art der Kosten hervorgehen.
- Die Agentur der Einnahmen und andere zuständige Kontrollorgane können die Unternehmen auffordern, Unterlagen der verschiedenen Repräsentationsspesen vorzuweisen, aus denen folgendes ersichtlich ist:
 - Gesamtsumme der getragenen Repräsentationsspesen, aufgeteilt nach Art;
 - Höhe des Umsatzes der gewöhnlichen Tätigkeit, welcher zur Berechnung der abziehbaren Spesen angewandt worden ist;
 - Höhe der unentgeltlich abgetretenen Spesen mit einem Stückpreis von unter 50 €;
 - Höhe der zur Gänze abziehbaren Spesen.

Einige Zweifel gibt es noch mit Bezug auf jene Kosten, die bis zur endgültigen Veröffentlichung der Verordnung getragen wurden, da der Steuerzahler in den vergangenen elf Monaten nicht wissen konnte, dass die Abziehbarkeit der Repräsentationsspesen von der Führung der ob genannten Dokumentation abhängig ist.

1.4 Neu gegründete Gesellschaften

In der Verordnung wird auch eigens auf die Repräsentationsspesen der neu gegründeten Gesellschaften eingegangen. In diesen Fällen gibt es eine Übergangsregel: vorausgesetzt der Beachtung der vorgesehenen Schwellen, können die in den Jahren der Start-up-Phase bis zur Erzielung der ersten Umsatzerlöse getragenen Repräsentationsausgaben im Jahr der ersten Umsatzerlöse und im Folgejahr abgezogen werden.

Beispiel: wird 2008 eine Gesellschaft gegründet und erzielt diese 2010 die ersten Erlöse, dann können die Repräsentationsspesen der Jahre 2008 und 2009 in den Jahren 2010 und 2011 abgezogen werden, jedoch immer innerhalb der genannten Schwellen.

² Vollständiger Name und vertretenes Unternehmen

1.5 Unterscheidung zwischen Repräsentationsspesen und Werbespesen

Mit Ausnahme jener Spesen, welche in der Verordnung ausdrücklich als Repräsentationsspesen definiert wurden (siehe Punkt 1.1.), kann man folgende Unterscheidung zwischen Repräsentationsspesen und Werbespesen festhalten.

Repräsentationsspesen	Werbespesen
Werden getragen, um das Ansehen des Unternehmens zu schaffen, beizubehalten oder zu erhöhen und dessen Image zu verbessern, haben jedoch keine direkte umsatzfördernde Wirkung.	Sind getragen um die Verkäufe zu erhöhen, entweder durch die Akquisition von Neukunden oder die Umsatzsteigerung bei bestehenden Kunden.
Sind gekennzeichnet durch die Unentgeltlichkeit im Sinne eines fehlenden Entgeltes oder Gegenleistung von Seiten der Empfänger der Leistungen.	Sehen vor, dass der Empfänger der Leistungen aufgrund eines gegenseitigen Vertrages Pflichten auf sich nimmt und Gegenleistungen erbringt.
Sind getragen um den Namen und das Image des Unternehmens bei einer bestimmten Zielgruppe bekannt zu machen.	Werden getragen, um die Güter und Leistungen des Unternehmens gegenüber der Allgemeinheit der Verbraucher zu bewerben, um den Umsatz zu steigern.
Sind darauf ausgerichtet, ein positives Bild des Unternehmens bei einer definierten Gruppe von Subjekten als Empfänger von Vorzügen hervorzurufen (z. B. aktuelle und potentielle Kunden, Fachpublikum).	Sind darauf ausgerichtet, ein Interesse für die Produkte des Unternehmens zu wecken und an eine unbestimmte Allgemeinheit gerichtet.

1.6 Zusammenfassende Übersicht

Repräsentationsspesen		Abziehbarkeit IRES/IRPEF	Absetzbarkeit MwSt.
Definition	<ul style="list-style-type: none"> – ein einem betrieblicher Zusammenhang stehen müssen; – belegbar und belegt sein müssen; – tatsächlich getragen wurden; – für Promotionszwecke bzw. zur Verkaufsförderung oder für die Öffentlichkeitsarbeit getätigt werden – in Bezug auf den allgemeinen Zweck, auch nur mittelbar wirtschaftliche Vorteile zu erzielen, vernünftig und angemessen sind sowie mit der gewerbeüblichen Praxis übereinstimmen. 	<ul style="list-style-type: none"> – 1,3% bis zu 10 Mio. – 0,5% über 10 Mio. und bis 50 Mio. – 0,1 für den Teil über 50 Mio. 	MwSt. nicht absetzbar
Automatisch Repräsentationsspesen, sofern sie ob genannte Voraussetzungen erfüllen	<ul style="list-style-type: none"> – Ausgaben für Rundfahrten, in denen eine konkrete Vorstellung von eigenen Produkten stattfindet; – Ausgaben für Feiern, Einladungen und Unterhaltung zu besonderen betrieblichen oder festlichen religiösen oder nationalen Anlässen; – Ausgaben für Feiern, Einladungen und Unterhaltung anlässlich der Eröffnung von neuen Niederlassungen, Büros oder Produktionsstätten; – Ausgaben für Feiern, Einladungen und Unterhaltung anlässlich von Messen und Ausstellungen mit Vorstellung der Güter oder Dienstleistungen des Unternehmens; – alle anderen Aufwendungen für unentgeltlich verteilte Güter oder Dienstleistungen, einschließlich Beiträge für Tagungen, Konferenzen und ähnliche Veranstaltungen deren Tragung das Kriterium der betrieblichen Zugehörigkeit erfüllt. 	<p>Eine weitere Beschränkung der Abziehbarkeit auf 75% gilt für die Hotel- und Restaurantspesen, welche als Repräsentationsspesen gelten.</p>	MwSt. zur Gänze absetzbar für unentgeltlich abgetretene Güter mit Stückpreis unter 25,82 €
Nicht als Repräsentationsspesen einzustufen	<ul style="list-style-type: none"> – die Reisekosten, Unterkunft und Verpflegung für Kunden, auch potenzielle, anlässlich von Messen und Ausstellungen, in welchen die vom Unternehmen hergestellten Güter oder Dienstleistungen ausgestellt sind, sowie die ob genannten Spesen anlässlich vom Besuch des Kunden in der Firma oder von Produktionsstätten. – Für die Unternehmen, deren Tätigkeit in der Organisation von Messen und Ausstellungen besteht, sind die Reisekosten, Unterkunft und Verpflegung für Kunden, auch potenzielle, keine Repräsentationsspesen, wenn diese im Rahmen von Initiativen getragen wurden, deren Ziel die Förderung der Messen und Ausstellungen sind. – Die Spesen für Reisekosten, Unterkunft und Verpflegung, welche direkt vom Einzelunternehmer für den Außendienst zum Besuch von Messen und Ausstellungen getragen wurden, in denen Güter oder Dienstleistungen des Unternehmens ausgestellt werden. 	<p>Zur Gänze abziehbar,</p> <p>außer es handelt sich um Hotel- und Restaurantspesen, welche zu 75% abziehbar sind.</p>	Zur Gänze absetzbar
Repräsentationsspesen	<p>unentgeltlich abgetretene Güter mit einem Stückpreis von unter 50 €</p>	Zur Gänze abziehbar	MwSt. zur Gänze absetzbar für unentgeltlich abgetretene Güter mit Stückpreis unter 25,82 €