

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtli LL.M. in der Beschwerdesache Bf, Adr, vertreten durch MAG. DREXLER & PARTNER Wirtschafts- und Steuerberatung Gesellschaft m.b.H., Am Platzl 7, 7423 Pinkafeld, über die Beschwerde vom 04.09.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 21.08.2013, betreffend Einkommensteuer 2011 zur Steuernummer 38-1**/**** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Am 31.7.2012 langte beim Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart (belangte Behörde) die elektronisch eingebrachte Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 ein. Am 8.8.2012 erließ die belangte Behörde einen erklärungskonformen Einkommensteuerbescheid. Dabei wurden auch € 25.837,73 als Werbungskosten berücksichtigt.

Am 23.5.2013 richtete die belangte Behörde ein Ersuchen um Ergänzung an die Beschwerdeführerin und formulierte folgende Ergänzungspunkte:

" Sie beantragen in ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 Werbungskosten für Gewerkschaftsbeiträge, etc. in Höhe von € 6.282,76, Arbeitsmittel in Höhe von € 1.171,23, Reisekosten in Höhe von € 9.460,16, Aus- und Fortbildungskosten in Höhe von € 443,48 und sonstige Werbungskosten in Höhe von € 8.480,10.

Sie werden ersucht diese Kosten dem Finanzamt dem Grunde und der Höhe nach nachzuweisen. "

Am 27.5.2013 langte die Beantwortung zu diesem Ergänzungsersuchen bei der belangten Behörde ein. Die Antwort besteht aus einer mehrseitigen Aufstellung der Ausgaben, die nach den Kennzahlen der Einkommensteuererklärung gegliedert ist und erläuternde Angaben enthält. Zusätzlich wurde noch für jeden Kalendermonat eine mit einem Tabellenkalkulationsprogramm erstellte Tabelle vorgelegt, in der Datum, Ort, Zweck der Dienstreise, gefahrene Kilometer, Kilometergeld und Tagesgebühren eingetragen sind.

Am 21.8.2013 nahm die belangte Behörde das Einkommensteuerverfahren wieder auf und erließ auch einen neuen Einkommensteuerbescheid, in dem die belangte Behörde nur noch € 18.158,10 als Werbungskosten berücksichtigte. In der Bescheidbegründung wurde angeführt:

"Die Parteiabgabe und die Funktionärsabgabe war unter der Kennzahl 724 zu erfassen. Von den Telefonkosten und den Internetkosten wurde ein Privatanteil von 40% ausgeschieden. Tageszeitungen, BVZ und News sind Aufwendungen der privaten Lebensführung. Von den Spenden sind nur diejenigen abzugsfähig, die in der Liste der begünstigten Spendenempfänger aufscheinen. Diese wurden in der Kennzahl 751 erfasst. Mitgliedsbeiträge sind nicht abzugsfähig. Festspieleintritte, Aufwendungen für Geburtstage und Einladungen an die Soroptimisten sind nicht abzugsfähig. Von den geltend gemachten Bewirtungsspesen sind nur 50 % abzugsfähig."

Am 4.9.2013 langte die mit 3.9.2013 datierte Beschwerde mit nachfolgendem Inhalt bei der belangten Behörde ein:

*"Berufung Einkommensteuerbescheid 2011 und
Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011 vom 21.8.2013*

Sehr geehrte Damen und Herren,

namens unserer Klientin berufen wir hiermit innerhalb offener Frist gegen oben genannte Bescheide.

Unsere Berufung richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Spenden, da Spenden im Wahlkreis des Mandatars aufgrund des Politikererlasses (EStRL 383b LStRL) als Werbungskosten absetzbar sind.

Weiters bitten wir Sie um eine detaillierte Aufstellung aller nicht anerkannten Werbungskosten, da dies in der bisherigen Bescheidbegründung nicht ersichtlich ist.

Gleichzeitig beantragen wir hiermit die Aussetzung der Einhebung bis zur Rechtskraft der Bescheide.

Mit freundlichen Grüßen"

Am 20.9.2013 hat ein Bediensteter der belangten Behörde ein E-Mail samt Anhang an die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin versendet. Der Text dieser Nachricht lautet:
"Sehr geehrte Frau AB!

*Im Anhang sende ich ihnen die detaillierte Aufstellung über die anerkannten und nicht anerkannten Werbungskosten von Frau Bf, St. Nr.:1**/**** Die Vorgangsweise wurde mit dem Fachbereiches des FA BEO abgesprochen.*

Spenden sind als solche nur abzugsfähig, wenn der Empfänger in der Liste der begünstigten Spendenempfänger aufscheint. Dies gilt auch für Politiker.

Mit freundlichen Grüßen."

Berufungsvorentscheidung

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18.11.2013 wurde das Rechtsmittel als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde noch darauf hingewiesen, dass Spenden nur dann abzugsfähig sind, wenn der Empfänger in der Liste der begünstigten Spendenempfänger aufscheint und dies auch für Politiker gelte.

Vorlageantrag

Am 18.12.2013 langte der mit 17.12.2013 datierte Vorlageantrag bei der belangten Behörde ein. Der Text lautet wie folgt:

*"Bf, St.Nr.: 1**/*****

Vorlageantrag gem. § 276 (2) BAO

Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011 vom 21.8.2013 bzw. 18.11.2013

Sehr geehrte Damen und Herren,

namens unserer Klientin stellen wir hiermit einen Vorlageantrag gem. § 276 (2) BAO.

Wir beantragen die Anerkennung folgender Werbungskosten:

Werbungskosten lt. Bescheid vom 8.8.2012	25.837,73 €
minus 40 % Privatanteil Telefon,Internet	-468,49 €
minus BVZ	- 109,00 €
minus Kurier	- 241,68 €
minus News	- 50,80 €
minus „[REDACTED] Wein“	- 1.044,00 €
minus „[REDACTED]“	- 425,96 €
minus „[REDACTED] Soroptimisten	- 1.067,40 €
Werbungskosten	22.430,40 €

Unser Vorlageantrag richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Spenden, da Spenden im Wahlkreis des Mandatars aufgrund des Politikererlasses (383b LStRL) als Werbungskosten absetzbar sind. Siehe Auszug aus den LStRL RZ 383b:

5.9.21.2 Spenden, Geschenke und dgl.

Pokale und gleichartige Sachspenden haben zur Herstellung eines entsprechenden Werbecharakters die Namensaufschrift des Spenders und die Funktionsbezeichnung (zB

"Abg. z. NR") zu tragen (VWGH 19.5.1992, 92/14/0032; VwGH 17.9.1997, 95/13/0245), sie müssen nicht vom Spender persönlich übergeben werden. Ebenso sind Zahlungen, die aus beruflichen Anlässen im Wahlkreis des Mandatars (zB Spenden an Musikkapellen, Spenden anlässlich eines Ballbesuches. Geld- oder Sachspenden anlässlich von Tombolas) erfolgen, als Werbungskosten abzugsfähig. Abzugsfähig sind auch Spenden in Form der Abnahme von Karten für Veranstaltungen im Wahlkreis des Politikers (zB Bälle einschließlich Maturabälle). Der Ballbesuch eines Politikers in seinem Wahlkreis ist regelmäßig als beruflich veranlasst anzusehen. Wendet ein Mandatar in seinem Wahlkreis Beträge auf (zB Anschaffung von Parkbänken eines Wartehäuschens), dann sind auch diese Beträge im Regelfall absetzbar (eine "Werbewirkung" ergibt sich in der Regel aus der Publikation in der Lokalpresse). Abziehbar sind weiters im Wahlkreis getätigte Blumenspenden aus verschiedenen örtlichen Anlässen (zB Muttertagsfeiern, runde Geburtstage von Mitbürgern) und Kranzspenden, weiters die Kosten von Billets und Geschenken aus verschiedenen Anlässen (Weihnachten usw.).

Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen, die ein politischer Funktionär freiwillig für soziale, gemeinnützige, mildtätige, kirchliche oder ähnliche Zwecke leistet. Diese gehören zu den Aufwendungen der privaten Lebensführung, auch wenn sie im Zusammenhang mit der politischen Funktion geleistet werden. Freiwilligkeit ist insbesondere bei Zuwendungen an eine überörtlich tätige Organisation anzunehmen, weil hier der Werbecharakter der Zuwendung zu verneinen ist. Eine Ausnahme stellen Spenden an Vereine im Sinne des § 4a Z 3 EStG 1988 dar (siehe EStR 2000 Rz 1330 ff). Diese können im Rahmen der Sonderausgaben berücksichtigt werden. Wird über den Mitgliedsbeitrag hinaus eine Zuwendung an die im Rahmen des Wahlkreises örtlich tätige Organisation (zB Blasmusikverein, Trachtenverein, örtliche Feuerwehr, etwa in Form einer Patenschaft für ein Feuerwehrauto) oder an die dortige örtliche Zweigstelle einer überörtlichen Organisation (zB Bezirksstelle des Roten Kreuzes, des Samariterbundes, eines alpinen Vereines, etwa in Form einer Patenschaft für ein Rettungsauto) geleistet, dann ist die Zuwendung (nicht aber der Mitgliedsbeitrag oder ein von allen Mitgliedern zu leistender zusätzlicher Betrag) auf Grund der dadurch ausgelösten Werbewirkung absetzbar, und zwar unabhängig davon, ob es sich um eine "parteinahe" oder eine "überparteiliche", "kirchliche" usw. Organisation handelt. Übt ein Mandatar in einer örtlichen parteinahen oder einer überparteilichen Organisation eine Funktion aus, dann sind die ihm in diesem Zusammenhang entstehenden Aufwendungen nach den allgemeinen Bestimmungen in der Regel nicht absetzbar.

Gleichzeitig beantragen wir hiermit die Aussetzung der Einhebung bis zur Rechtskraft der Bescheide in folgender Höhe:

Einkommensteuer 2011	3.103,00 €
Anspruchszinsen 2011	61,27 €
Summe	3.164,27 €
abzgl. EST-Nachzahlung lt. Berechnung	-1.472,00 €
Aussetzungsbetrag	1.692,27 €

Am 10.1.2014 langte ein mit 9.1.2014 datierter Nachtrag zum Vorlageantrag bei der belangten Behörde ein. Dieser lautete wie folgt:

"Sehr geehrte Damen und Herren,

hiermit senden wir Ihnen einen Nachtrag bzw. Ergänzung zum Vorlageantrag vom 17.12.2013.

In diesem Vorlageantrag wird der Einkommensteuerbescheid 2011 sowie der Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2011 vom 18.11.2013 zur Vorlage begehrt.

Hinsichtlich der Begründung wird auf unser Schreiben vom 17. Dezember 2013 verwiesen."

Vorlagebericht

Im Anschluss daran wurden die Beschwerdeakten dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und vom Finanzamt als belangter Behörde im Vorlagebericht folgende Stellungnahme abgegeben:

*"Die Abos für BVZ, Kurier und News stellen keine abzugfähigen Zeitungsabos dar. Die Ausgaben für "CD Wein", IJ und die Bewirtung der Soroptimisten im GH in Ort***** sind keine abzugsfähigen Werbungskosten eines Politikers. Bei den Telefon- und Internetkosten scheint ein 40 % Privatanteil angebracht."*

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 21.2.2018 wurde die gegenständliche Beschwerde der Gerichtsabteilung 1059 zugewiesen.

Beschluss vom 25.4.2019

Das Bundesfinanzgericht wandte sich mit Beschluss vom 25.4.2019 an beide Verfahrensparteien und ersuchte um Beantwortung diverser Fragen. Der Beschluss lautet wie folgt:

"I. Die belangte Behörde wird aufgefordert, die als Anhang zu einem E-Mail an die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin am 20.9.2013 gesendete Datei, die eine detaillierte Aufstellung über die anerkannten und nicht anerkannten Werbungskosten enthalten soll vorzulegen,

oder

genau bekannt zu geben, welche beantragten Kosten nicht anerkannt wurden.

II. Die belangte Behörde wird aufgefordert, bekannt zu geben, welche Beträge als Sonderausgaben (Spenden) berücksichtigt wurden.

III. Die Beschwerdeführerin wird aufgefordert, bekannt zu geben, welche als "Spenden, etc." bezeichneten Beträge neben den beantragten Werbungskosten in Höhe von

€ 18.158,10 noch berücksichtigt werden sollen und die überwiegende berufliche Veranlassung bzw. Werbewirksamkeit darzustellen.

[...]

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2011 vom 21.8.2013 enthält folgende Begründung:

Die Parteiabgabe und die Funktionärsabgabe war unter der Kennzahl 724 zu erfassen. Von den Telefonkosten und den Internetkosten wurde ein Privatanteil von 40% ausgeschieden. Tageszeitungen, BVZ und News sind Aufwendungen der privaten Lebensführung. Von den Spenden sind nur diejenigen abzugsfähig, die in der Liste der begünstigten Spendenempfänger aufscheinen. Diese wurden in der Kennzahl 751 erfasst. Mitgliedsbeiträge sind nicht abzugsfähig. Festspieleintritte, Aufwendungen für Geburtstage und Einladungen an die Soroptimisten sind nicht abzugsfähig. Von den geltend gemachten Bewirtungsspesen sind nur 50 % abzugsfähig.

Am 20.9.2013 versendete der Teamleiter des BV 27 an die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin ein E-Mail mit dem Betreff "Aufstellung der Werbungskosten Bf", wobei eine Datei mit der Bezeichnung "Bf.xlsx" dem E-Mail angehängt war. Der Text der Nachricht lautete:

Sehr geehrte Frau AB!

*Im Anhang sende ich Ihnen die detaillierte Aufstellung über die anerkannten und nicht anerkannten Werbungskosten von Frau Bf, St. Nr.:1**/**** Die Vorgangsweise wurde mit dem Fachbereich des FA BEO abgesprochen. Spenden sind als solche nur abzugsfähig, wenn der Empfänger in der Liste der begünstigten Spendenempfänger aufscheint. Dies gilt auch für Politiker.*

Ermittlung der berücksichtigten Werbungskosten:

Aus den vorgelegten Verwaltungsakten geht nicht eindeutig hervor, ob die Datei mit der Bezeichnung "Bf.xlsx" in ausgedruckter Form vorgelegt wurde. In der im Vorlagebericht als "Beilage" bezeichneten Datei befindet sich lediglich das eingescannte E-Mail, nicht jedoch eine Excel-Datei. In der im Vorlagebericht als "Vorhalt und Vorhaltsbeantwortung" bezeichneten Datei befindet sich neben dem Ergänzungsersuchen vor allem Unterlagen der Beschwerdeführerin.

>> Die belangte Behörde wird ersucht, den Inhalt der Datei "Bf.xlsx" vorzulegen oder genau bekannt zu geben, welche beantragten Kosten nicht anerkannt wurden.

Spenden als Werbungskosten:

Die Beschwerdevorentscheidung vom 18.11.2013 enthält folgende Begründung:

Wie bereits mitgeteilt, sind Spenden als solche nur abzugsfähig, wenn der Empfänger in der Liste der begünstigten Spendenempfänger aufscheint. Dies gilt auch für Politiker.

Im Vorlageantrag vom 17.12.2013 und in der an das Bundesfinanzgericht gerichteten Eingabe vom 9.4.2014, welche vom Bundesfinanzgericht auch der belangte Behörde zur Kenntnis gebracht wurde, findet sich folgendes Beschwerdebegehren:

[...]

Im Vorlagebericht vom 20.2.2014 findet sich folgende Stellungnahme:

*Die Abos für BVZ, Kurier und News stellen keine abzugsfähigen Zeitungsabos dar. Die Ausgaben für "CD Wein", IJ und die Bewirtung der Soroptimisten im GH in Ort*** sind keine abzugsfähigen Werbungskosten eines Politikers. Bei den Telefon- und Internetkosten scheint ein 40 % Privatanteil angebracht.*

Im Einkommensteuerbescheid 2011 vom 21.8.2013 wurden € 18.619,87 als Werbungskosten von der belangten Behörde berücksichtigt. Zusätzlich wurden € 498,50 (Spenden) als Sonderausgaben anerkannt. Insgesamt wurden somit € 19.118,37 einkommensmindernd berücksichtigt.

In der Eingabe vom 9.4.2014 wird die Berücksichtigung von € 22.430,40 als Werbungskosten anstelle des von der belangten Behörde berücksichtigten Betrages von € 18.619,87 begehrt. Damit ergeben sich folgende mögliche Differenzen:

	Variante A	Variante B
beantragte Werbungskosten	22.430,40	22.430,40
berücksichtigte Werbungskosten	- 18.158,10	- 18.158,10
Spenden		- 498,50
Differenz	4.272,30	3.773,80

> Sofern noch weitere Werbungskosten geltend gemacht werden, wird die Beschwerdeführerin ersucht,

--> bekannt zu geben, welche als "Spenden, etc." bezeichneten Beträge neben den beantragten Werbungskosten in Höhe von € 18.158,10 und den als Sonderausgaben gewerteten Beträgen berücksichtigt werden sollen und --> die überwiegend berufliche Veranlassung und Werbewirksamkeit darzulegen, wobei auf die Rechtsprechung des VwGH (zB VwGH 10.8.2005, 2005/13/0049 - Zahlungen eines Bürgermeisters an den örtlichen Fußballverein stellen selbst dann nicht Werbungskosten dar, wenn sie eine positive Aufnahme in der öffentlichen Meinung bewirken; VwGH 22.1.1985, 84/14/0035 - Nichtanerkennung von Aufwendungen iZm einem Ballbesuch) hingewiesen wird.

Spenden an Spendenorganisationen:

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid wurden unter der Kennziffer 451 € 498,50 als Spenden anerkannt. Bei den vorgelegten Verwaltungsakten findet sich folgende Aufstellung:

[...]

Die gekennzeichneten Beträge (240; 100; 10,9; 17,5; 100) ergeben zusammen € 468,40. Die Differenz zwischen € 866,90 und € 468,40 beträgt € 398,50. Wie sich der von der belangten Behörde als Sonderausgaben (Spenden) berücksichtigte Betrag in Höhe von € 498,50 zusammensetzt, erscheint unklar.

> Die belangte Behörde wird um Bekanntgabe ersucht, welche Beträge als Spenden (Sonderausgaben) anerkannt wurden.

Politikererlass bzw Lohnsteuerrichtlinien:

Zum Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass "Spenden im Wahlkreis des Mandatars aufgrund des sog. Politikererlass bzw. den LStRL RZ 383b Werbungskosten" darstellen wird informativ mitgeteilt, dass die Lohnsteuerrichtlinien keine Bindungswirkung für das Bundesfinanzgericht besteht."

Die belangte Behörde gab dazu mit Eingabe vom 3.5.2019 folgendes bekannt:

"Bf.xlsx sowie die anerkannten Spenden. Die anzuerkennenden Spenden sind in der Höhe von 398,50 Euro anzuerkennen. Bei der Ermittlung ist ein Rechenfehler aufgetreten, weshalb die Differenz von 100 Euro aufgetreten ist." Angehängt war eine Excel-Datei mit einer von der belangten Behörde enthaltenen Zusammenstellung von Sonderausgaben und Werbungskosten sowie eine Aufstellung über Spenden.

Mit Schreiben vom 21.5.2019 teilte die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin folgendes mit:

"Namens unserer Mandantin, Frau Bf, teilen wir Ihnen hiermit mit, dass wir die Berücksichtigung der Werbungskosten bzw. Spenden (als Sonderausgaben) in Höhe von insgesamt € 22.430,40 beantragen.

Dies entspricht den Angaben unseres Vorlageantrages vom 17.12.2013 und der Eingabe an das Bundesfinanzgericht vom 9.4.2014 (siehe beiliegende Aufstellungen). Die Zusammensetzung des Differenzbetrages zu den bisher nicht anerkannten Werbungskosten bzw. Sonderausgaben in Höhe von € 3.773,80 konnte uns bis dato seitens des Finanzamtes Oberwart nicht nachvollziehbar bekannt gegeben werden.

*Hinsichtlich der überwiegenden beruflichen Veranlassungen und Werbewirksamkeit weisen wir hiermit nochmals darauf hin, dass Frau Bf, langjährige Landtagsabgeordnete in Bundesland*** war. In dieser Funktion nahm sie an außergewöhnlich vielen Veranstaltungen in ihrem Wirkungskreis teil, so dass daraus auch entsprechende Ausgaben resultierten. Diese Ausgaben sind bereits aufgrund der Art und Weise und auch der Höhe nach nicht geeignet, um der privaten Lebensführung zurechenbar zu sein."*

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO, in der Fassung BGBl. I Nr. 14/2013, sind die am 31.12.2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Die Beschwerde gegen den Anspruchszinsenbescheid 2011 wurde bereits mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 9.5.2019 zur GZ RV/7100694/2014 erledigt.

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin war im Jahr 2011 Landtagsabgeordnete und Bezirksparteiobmannstellvertreterin einer politischen Partei.

In ihrer Einkommensteuererklärung machte sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Ausgaben für die politische Partei, für Telefon, Internet, Reisekosten, Fachliteratur, Spenden, Eintritte und Beiträge geltend. Bei den als Spenden, Eintritte und Beiträgen geltend gemachten Kosten handelt es sich einerseits um Spenden, die an Spendenorganisationen geleistet wurden und andererseits um Ausgaben für Eintritte zu Veranstaltungen, Konsumationsaufwendungen, Blumen/Geschenke, finanzielle Zuwendungen und Mitgliedsbeiträge.

Von der Beschwerdeführerin wurde insgesamt ein Betrag von € 25.837,73 als Werbungskosten beantragt und auf verschiedene Kennzahlen in der Einkommensteuererklärung aufgeteilt. Auf Grund eines Ersuchens um Ergänzung wurde eine Aufstellung der Werbungskosten der belangten Behörde vorgelegt.

Strittig ist, in welcher Höhe die geltend gemachten Ausgaben steuerlich anzuerkennen sind.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur beruflichen Tätigkeit der Beschwerdeführerin im Jahr 2011 gründen sich einerseits auf den Angaben in der Beschwerde vom 3.9.2013, in der es heißt, dass sich die Beschwerde gegen die Nichtanerkennung der Spenden richtet, da Spenden im Wahlkreis des Mandatars auf Grund des "*Politikererlasses (EStRL 338b LStRL) als Werbungskosten absetzbar sind*". Andererseits finden sich diese Angaben etwa am Internetauftritt der ***Partei***.

Aus einer Beilage zur Einkommensteuererklärung, die sowohl im Verfahren vor der belangten Behörde als auch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurde, geht hervor, dass sich die geltend gemachten Werbungskosten aus Partei-/Funktionärsabgaben, Telefonkosten für ein Mobiltelefon, Internetkosten für einen Breitbandanschluss, Kilometergelder und Diäten (wobei Werbungskostenersätze des Dienstgebers berücksichtigt wurden), Literatur (vor allem Zeitung/Zeitschriften) sowie aus "Gebühren, Beiträge, Spenden, Eintritte (gem RZ 383b LStRL)" zusammensetzen.

Die Feststellungen zu den beantragten Werbungskosten ergeben sich aus dem vorgelegten Akt und sind darüber hinaus unstrittig. Aus der Aufstellung, die der belangten Behörde vorgelegt wurde und die von der belangten Behörde auch gewürdigt wurde, was sich aus den angebrachten Vermerken und Anmerkungen ergibt, geht hervor, dass sich die Werbungskosten (zusammengefasst) wie folgt zusammen setzen:

Bezeichnung		Betrag	anerkannt vom FA
Parteiabgabe		6.282,76	6.282,76
Telefon/Internet		1.171,23	702,74
Kilometergeld	11.522,40		
Werbungskostenersatz	- 8.812,80		
Pensionskassenbeitrag	6.750,56	9.460,16	9.460,16
Fachliteratur		443,48	42,00
Gebühren, Spenden, etc		8.480,10	1.670,44
		25.837,73	18.158,10
Sonderausgaben			498,50
			18.656,60

Im Rahmen des Vorlageantrages modifizierte die Beschwerdeführerin ihr Beschwerdebegehren und beantragte nur noch die Anerkennung von € 22.430,40 als Werbungskosten, wobei in diesem Betrag - mangels gegenteiliger Darstellung - auch die von der belangten Behörde als Sonderausgaben berücksichtigten € 498,50 enthalten sind. Auf Grund des Vorlageantrages setzen sich die Werbungskosten nun wie folgt zusammen:

Bezeichnung		Betrag	anerkannt vom FA	Differenz
Parteiabgabe		6.282,76	6.282,76	
Telefon/Internet		702,74	702,74	
Kilometergeld	11.522,40			
Werbungskostenersatz	- 8.812,80			
Pensionskassenbeitrag	6.750,56	9.460,16	9.460,16	
Fachliteratur		42,00	42,00	
Gebühren, Spenden, etc		5.942,74	1.670,44	4.272,30
		22.430,40	18.158,10	
Sonderausgaben		0	498,50	- 498,50
		22.430,40	18.656,60	3.773,80

Im Zuge des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens wurde die belangte Behörde ersucht, die genauen Beträge bekannt zu geben, die sie nicht als Werbungskosten/ Sonderausgaben berücksichtigt hatte. Dazu wurde eine Excel-Datei übermittelt, bei der es sich offenbar um jene Excel-Datei handelt, die auch schon der steuerlichen Vertreterin der Beschwerdeführerin im September 2013 übermittelt wurde. Allerdings ist auch daraus nicht ganz eindeutig ersichtlich, welche Aufwendungen durch die

belangte Behörde anerkannt wurden; dennoch finden sich verschiedene Aufstellungen in dieser Datei, in denen die beantragten Aufwendungen zusammengefasst wurden (zB Gasthausrechnungen, Spenden, Repräsentation). In der letzten Aufstellung werden von den geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von € 8.480,10 jene Kosten abgezogen, die nicht anerkannt werden sollen; übrig blieben nach dieser Aufstellung € 1.645,44 für "Gebühren, Spenden, etc".

Rechtsgrundlagen

§ 16 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 111/2010 lautet auszugsweise:

Werbungskosten

§ 16. (1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:

1. Schuldzinsen und auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende Renten und dauernde Lasten, soweit sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Abzuziehen sind auch Renten und dauernde Lasten sowie Abfindungen derselben, wenn die Renten und dauernden Lasten zum Erwerb einer Einkunftsquelle gedient haben. Ein Abzug ist jedoch nur insoweit zulässig, als die Summe der verausgabten Beträge (Renten, dauernde Lasten, gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sowie allfällige Einmalzahlungen) den Wert der Gegenleistung (§ 29 Z 1) übersteigt.

2. Abgaben und Versicherungsbeiträge, soweit sie sich auf Wirtschaftsgüter beziehen, die dem Steuerpflichtigen zur Einnahmenerzielung dienen.

3. a) Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage sowie Betriebsratsumlagen.

b) Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen. Die Beiträge sind nur unter folgenden Voraussetzungen abzugsfähig:

- Die Berufsverbände und Interessenvertretungen müssen sich nach ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend mit der Wahrnehmung der beruflichen Interessen ihrer Mitglieder befassen.*
- Die Beiträge können nur in angemessener, statutenmäßig festgesetzter Höhe abgezogen werden.*

4. a) Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung.

b) Beiträge zu den zusätzlichen Pensionsversicherungen, die vom Pensionsinstitut der Linzer Elektrizitäts-, Fernwärme- und Verkehrsbetriebe AG, vom Pensionsinstitut für Verkehr und öffentliche Einrichtungen und nach der Bundesforste-Dienstordnung durchgeführt werden.

c) Pensions(Provisions)pflichtbeiträge der Bediensteten der Gebietskörperschaften und Pflichtbeiträge der Bediensteten öffentlich-rechtlicher Körperschaften zu Versorgungseinrichtungen, soweit auf Grund öffentlich-rechtlicher Vorschriften eine Verpflichtung zur Teilnahme an einer solchen Versorgungseinrichtung besteht.

d) Beiträge auf Grund gesetzlicher Verpflichtungen der von § 25 Abs. 1 Z 4 und § 29 Z 4 erfaßten Personen.

e) Pflichtbeiträge zu Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen, soweit diese Einrichtungen der Kranken-, Unfall-, Alters-, Invaliditäts- und Hinterbliebenenversorgung dienen; weiters Beiträge zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung sowie Beiträge zu einer Krankenversicherung auf Grund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht. Beiträge zu Einrichtungen, die der Krankenversorgung dienen, Beiträge zu inländischen gesetzlichen Krankenversicherungen sowie Beiträge zu einer Krankenversicherung auf Grund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht sind nur insoweit abzugsfähig, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen.

f) Beiträge von Arbeitnehmern zu einer ausländischen Pflichtversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht.

g) Beiträge von Grenzgängern zu einer inländischen oder ausländischen gesetzlichen Krankenversicherung. Grenzgänger sind im Inland ansässige Arbeitnehmer, die im Ausland ihren Arbeitsort haben und sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnort dorthin begeben.

h) Beiträge von Arbeitnehmern zu ausländischen Pensionskassen, die auf Grund einer ausländischen gesetzlichen Verpflichtung zu leisten sind.

5. Von Arbeitnehmern beim Steuerabzug vom Arbeitslohn entrichtete Wohnbauförderungsbeiträge im Sinne des Bundesgesetzes über die Einführung eines Wohnbauförderungsbeitrages, BGBl. Nr. 13/1952.

6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist

die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

[...]

Mit dem Verkehrsabsatzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Für die Inanspruchnahme der Pauschbeträge hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen der lit. b und c abzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge muß der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden. Die Pauschbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub (Karenzurlaub) befindet. Wird der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend im Werkverkehr (§ 26 Z 5) befördert, dann stehen ihm die Pauschbeträge nach lit. b und c nicht zu. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, dann sind diese bis zur Höhe der sich aus lit. b und c ergebenden Beträge als Werbungskosten zu berücksichtigen.

7. Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung). Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden.

8. Absetzungen für Abnutzung und für Substanzverringerung (§§ 7 und 8). Gehört ein Gebäude oder ein sonstiges Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen, so gilt für die Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung folgendes:

a) Grundsätzlich sind die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zugrunde zu legen. Bei der Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist § 6 Z 11 und 12 zu berücksichtigen. § 13 ist anzuwenden.

b) Wird ein Gebäude unentgeltlich erworben, ist die Absetzung für Abnutzung des Rechtsvorgängers fortzusetzen.

c) Wird ein sonstiges Wirtschaftsgut unentgeltlich erworben, sind die fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes (§ 6 Z 9) anzusetzen.

d) Wird ein vom Steuerpflichtigen früher angeschafftes oder hergestelltes Wirtschaftsgut erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet, sind der Bemessung der Absetzung für Abnutzung die fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Nutzung zur Einkünfteerzielung zugrunde zu legen.

e) Bei Gebäuden, die der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dienen, können ohne Nachweis der Nutzungsdauer jährlich 1,5% der Bemessungsgrundlage (lit. a bis d) als Absetzung für Abnutzung geltend gemacht werden.

9. Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4

ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

10. Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Aufwendungen für Nächtigungen sind jedoch höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden Nächtigungsgeldes der Höchchststufe bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührenvorschrift zu berücksichtigen.

(2) Zu den Werbungskosten zählt auch die Erstattung (Rückzahlung) von Einnahmen, sofern weder der Zeitpunkt des Zufließens der Einnahmen noch der Zeitpunkt der Erstattung willkürlich festgesetzt wurde. Steht ein Arbeitnehmer in einem aufrechten Dienstverhältnis zu jenem Arbeitgeber, dem er Arbeitslohn zu erstatten (rückzuzahlen) hat, so hat der Arbeitgeber die Erstattung (Rückzahlung) beim laufenden Arbeitslohn als Werbungskosten zu berücksichtigen.

(3) Für Werbungskosten, die bei nichtselbständigen Einkünften erwachsen, ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 132 Euro jährlich abzusetzen. Dies gilt nicht, wenn diese Einkünfte den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 und § 57 Abs. 4) begründen. Der Abzug des Pauschbetrages darf nicht zu einem Verlust aus nichtselbständiger Arbeit führen. Ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag sind abzusetzen:

- Werbungskosten im Sinne des Abs. 1 Z 3 mit Ausnahme der Betriebsratsumlagen*
- Werbungskosten im Sinne des Abs. 1 Z 4 und 5*
- der Pauschbetrag gemäß Abs. 1 Z 6*
- dem Arbeitnehmer für den Werkverkehr erwachsende Kosten (Abs. 1 Z 6 letzter Satz) und*
- Werbungskosten im Sinne des Abs. 2.*

§ 18 Abs 1 Z 7 und 8 EStG 1988 idF BGBl. I 76/2011 lauten:

§ 18. (1) Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

[...]

7. Freigebige Zuwendungen (Spenden) an Einrichtungen im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 1 bis 3 und Abs. 4. Diese Zuwendungen sind jedoch nur insoweit als Sonderausgaben abzugsfähig, als sie zusammen mit Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen im Sinne des § 4a und mit Zuwendungen im Sinne des Abs. 1 Z 8 insgesamt 10% des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Kalenderjahres nicht übersteigen.

8. Freigebige Geldzuwendungen (Geldspenden) an begünstigte Körperschaften im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 4 bis 6, Abs. 5 und Abs. 6 nach Maßgabe folgender Bestimmungen:

a) Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist:

- Die empfangende Körperschaft ist zum Zeitpunkt der Zuwendung in der Liste begünstigter Spendenempfänger (§ 4a Abs. 8) eingetragen oder eine Einrichtung gemäß § 4a Abs. 6.

- Der Spender weist auf Verlangen der Abgabenbehörde durch einen Beleg die Zuwendung nach. Dieser Beleg hat jedenfalls den Namen der empfangenden Körperschaft, den Namen und die Anschrift des Zuwendenden und den Betrag der Zuwendung zu enthalten.

b) Zuwendungen, denen eine Gegenleistung gegenübersteht, sind als freigebige Zuwendungen abzugsfähig, wenn der gemeine Wert der Zuwendung den Wert der Gegenleistung erheblich übersteigt. Der dem gemeinen Wert der Gegenleistung entsprechende Teil der Zuwendung ist nicht abzugsfähig. Ebenso sind Mitgliedsbeiträge in Höhe der satzungsgemäß von ordentlichen Mitgliedern zu entrichtenden Beiträge, die an eine der begünstigten Körperschaften bezahlt werden, nicht abzugsfähig.

c) Diese Zuwendungen sind nur insoweit als Sonderausgaben abzugsfähig, als sie zusammen mit Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen im Sinne des § 4a und Zuwendungen im Sinne des Abs. 1 Z 7 insgesamt 10% des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte des unmittelbar vorangegangenen Kalenderjahres nicht übersteigen.

§ 20 EStG 1988 idF BGBl. I 76/2011 lautet:

8. ABSCHNITT

Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben

§ 20. (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 Rücktrittes von der Verfolgung nach der Strafprozessordnung oder dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (Diversions).

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, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen, mit Kapitalerträgen im Sinne des § 97 oder mit Kapitalerträgen, die gemäß § 37 Abs. 8 mit einem besonderen Steuersatz versteuert werden, in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

(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.

Rechtliche Erwägungen

Werbungskosten sind Wertabflüsse von Geld oder geldwerten Gütern, die durch eine Tätigkeit veranlasst sind, die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtet ist. Die einkunftsquellenbezogene Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv im Zusammenhang einer außerbetrieblichen Tätigkeit stehen und
- subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

Bei Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung jedoch nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw berufliche Tätigkeit notwendig erweisen.

Berufsverbände und Interessenvertretungen sind Vereinigungen, die die beruflichen bzw wirtschaftlichen Interessen ihrer Mitglieder wahrnehmen. Unter Wahrnehmung der beruflichen Interessen ist dabei die Förderung der Arbeits- und Wirtschaftsbedingungen

der Mitglieder (zB durch Beratung, Aus- und Weiterbildung) zu verstehen (*Schubert in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG § 16 Anm 47).

Parteisteuern, Klubbeiträge und Zahlungen an politische Parteien, deren Organisationen und Gliederungen, sowie an parteinahe Vereine, die aufgrund einer politischen Funktion zu leisten sind, sind in statutenmäßiger Höhe abzugsfähig. Unter diesem Titel waren € 6.282,76 als Werbungskosten anzuerkennen (Parteiabgabe und Funktionärsabgabe). Pensionskassenbeiträge, die auf Grund landesgesetzlicher Vorschriften zu leisten waren, stellen ebenfalls Werbungskosten dar und waren in Höhe von € 6.750,56 als Werbungskosten anzuerkennen.

Hingegen sind Mitgliedsbeiträge, die auch von Mitgliedern ohne politische Funktion geleistet werden müssen, und freiwillige Zahlungen an politische Parteien, nicht als Werbungskosten abzugsfähig (*Schubert in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG § 16 Anm 31).

Von den geltend gemachten Telefonkosten in Höhe von € 1.171,23 war ein Privatanteil von 40% - wie dies auch bereits in der Beschwerdevorentscheidung und im Vorlageantrag geschehen ist - auszuscheiden. Somit waren € 702,74 anzuerkennen.

Fahrtkosten anlässlich einer beruflich veranlassten Reise des Arbeitnehmers stellen im tatsächlich angefallenen Umfang Werbungskosten dar. Der Nachweis der Fahrtkosten hat grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen. Dieses hat zur Geltendmachung von Werbungskosten alle beruflich veranlassten Fahrten zu enthalten, es muss fortlaufend, zeitnah und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Gesamtkilometerstand, Ausgangs- und Zielpunkt, Fahrtroute, Dauer sowie den konkreten Gegenstand der dienstlichen Verrichtung jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben (VwGH 21.10.1993, 92/15/0001). Bei den vorgelegten Unterlagen der Bf handelt es sich zwar nicht um ein Fahrtenbuch, jedoch um vergleichbare Aufzeichnungen. Für Fahrtkosten politischer Funktionäre gelten keine Sonderregelungen, sondern die allgemeinen steuerlichen Bestimmungen. Es kommt also auf die berufliche, dh politische Veranlassung der Fahrt an. Diese ist auch bei Fahrten gegeben, die durch die Funktion des Politikers bedingt sind und ist nicht auf Fahrten zu politischen Veranstaltungen im engeren Sinn beschränkt (VwGH 21.7.1998, 98/14/0021). Die belangte Behörde hat bereits € 2.709,60 als zusätzliche Fahrtkosten - unter Berücksichtigung des Werbungskostenersatzes durch den Dienstgeber - berücksichtigt.

Bewirtungsaufwendungen fallen grundsätzlich unter nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen. Darunter sind Ausgaben zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern. Dabei kommt es nicht nur auf die berufliche Veranlassung schlechthin an, sondern muss der Werbezweck wesentlicher Charakter der Veranstaltung sein (VwGH 14.12.2000, 95/15/0040). Von diesem grundsätzlichen Abzugsverbot sieht § 20 Abs 1 Z 3 EStG eine Ausnahme vor, wonach die Bewirtung von Geschäftsfreunden dann zur Hälfte abzugsfähig ist, wenn sie der Werbung dient und die betriebliche oder

berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Diese beiden Voraussetzungen sind vom Steuerpflichtigen nachzuweisen; eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht daher für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus (VwGH 29.11.2000, 95/13/0026). Der Steuerpflichtige hat nachzuweisen, inwiefern die einzelnen Bewirtungen tatsächlich einem konkreten Werbezweck gedient haben (*Krafft in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 20 Anm 61). Die Ausführungen, wonach sich der Vorlageantrag gegen die Nichtanerkennung der "Spenden" durch die belangte Behörde richtet und dazu die Lohnsteuerrichtlinien zitiert werden, stellt keinen Nachweis dar, dass die strittigen Aufwendungen im Einzelfall der Werbung für das politische Amt gedient haben und dabei die berufliche Veranlassung bei weitem überwog. Die bloße Vorlage von Restaurantrechnungen (VwGH 10.09.1998, 96/15/0198) bzw. Wirtshauszetteln (VwGH 16.03.1993, 92/14/0228; UFS 10.09.12, RV/1515-W/12 zu „Gasthauszetteln“) wird als nicht ausreichend angesehen.

Da es nicht nur auf die berufliche Veranlassung, sondern auch darauf ankommt, dass der Werbezweck wesentlicher Charakter der Veranstaltung ist, können auch nur Bewirtungen anlässlich von konkreten Wahlveranstaltungen, die ein politischer Funktionär einberuft, um politische Angelegenheiten den Bürgern (Wählern) nahe zu bringen, also Veranstaltungen die der Wahlwerbung dienen, bei ihm zu steuerlich absetzbaren Aufwendungen führen. Sofern es nicht möglich ist, die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu ermitteln oder zu berechnen, sind diese zu schätzen (§ 184 BAO). Es erscheint nicht der Lebenserfahrung zu entsprechen, dass eine Landtagsabgeordnete überhaupt keine Bewirtungsaufwendungen getätigt hat. Darüber hinaus hat auch schon die belangte Behörde Bewirtungsaufwendungen in Höhe von € 505,50 (das sind 50 % von € 1.011 [Gasthausrechnungen außer GH Soroptimisten]) als Werbungskosten anerkannt.

Aufwendungen, die im weitesten Sinn bloß der Kontaktpflege, der Herstellung einer gewissen positiven Einstellung zum „Werbenden“ oder der Erlangung des Wohlwollens von Mitarbeitern dienen, können nur als werbeähnlich, das heißt nicht abzugsfähiger Aufwand beurteilt werden (VwGH 16.10.2002, 98/13/0206; VwGH 22.6.2001, 2001/13/0012).

Nicht in einer Bewirtung bestehende Aufmerksamkeiten sind typische Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs 1 Z 3 Satz 1 EStG 1988, die sich einem Abzug von den Einkünften in jedem Fall entziehen (VwGH 30.4.2003, 98/13/0071). Lediglich hinsichtlich von Bewirtungsspesen kann ein Nachweis erbracht werden, dass sie der Werbung dienen. Alle anderen Repräsentationsaufwendungen, zu denen zweifellos diverse Geschenke und Einladungen zu Theaterveranstaltungen und Konzertveranstaltungen gehören, sind nach § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 jedenfalls vom Abzug ausgeschlossen (VwGH 26.9.2000, 94/13/0260). Blumen, Geschenkkörbe, Kaffeependen oder Geschenke an freie Mitarbeiter zu Erhöhung ihrer Motivation sind nicht abzugsfähig (vgl. *Jakom/Peyerl*, EStG, § 20 Rz 90). In diesem Sinne sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kleinere Sachgeschenke durch die gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Aufwendungen der

Lebensführung und damit vom Abzug ausgeschlossen (VwGH 26.9.2000, 94/13/0171 und 94/13/0260; VwGH 3.5.2000, 98/13/0198).

Aus der vorgelegten Liste der Beschwerdeführerin geht hervor, dass zumindest € 1.831,00 für Partei(Teil)Organisationen verwendet wurden, € 257,50 für Bälle u.a., € 338,10 für Blumen, Vasen u.a., € 443,00 für Eintrittskarten zu Festspielen/Konzerten. Hinsichtlich von Bewirtungskosten in Höhe von € 2.537,60 ("CD Wein", "EF", "GH, Sopranisten") wurde die Anerkennung als Werbungskosten nicht mehr aufrecht erhalten. Bei den verbliebenen als Werbungskosten beantragten Beträgen handelt es sich im Wesentlichen um Kleinbeträge mit Bezeichnungen wie bspw. "Miss Bgld" oder "Freunde des Musikvereins" und um Gasthausrechnungen, die etwa mit "Getränke", "kantine48", etc. beschrieben sind. Es mag zwar sein, dass Politiker auf Bällen und ähnlichen Veranstaltungen aufgefordert werden, Getränke zu spendieren. Dass die strittigen Aufwendungen der Werbung für das politische Amt gedient haben und die berufliche Veranlassung bei weitem überwog, konnte jedoch nicht nachgewiesen werden. Aus der Einschränkung des Beschwerdebegehrens ist vielmehr abzuleiten, dass in der vorgelegten Aufstellung auch Beträge enthalten sind, welche nicht als Werbungskosten Berücksichtigung finden können.

Nach Verwaltungspraxis und Teilen der Rechtsprechung (zB BFG 17.03.2016, RV/7102786/2012; UFS 2.2.2012, RV/3895-W/09; UFS 30.11.2011, RV/0143-K/11) ist der Ballbesuch eines Politikers in seinem Wahlkreis jedoch regelmäßig als beruflich veranlasst anzusehen. Aufwendungen für den Ballbesuch (Eintritt, nicht aber Bewirtungskosten) eines Politikers sind als Werbungskosten dann anzuerkennen, wenn der Ballbesuch beruflich veranlasst ist und nicht der Unterhaltung dient (VwGH 15.6.1988, 87/13/0052). Bei den verzeichneten Aufwendungen für (Matura)Bälle, die sich zwischen € 5,-- und € 13,-- bewegen, ist davon auszugehen, dass es sich um Eintrittspreise handelt. Somit waren € 88,50 als Werbungskosten anzuerkennen.

Sofern die Beschwerdeführerin auf die Lohnsteuerrichtlinien verweist, nach denen etwa Spenden an Musikkapellen im Wahlkreis des Mandatars oder Spenden anlässlich von Ballbesuchen als abzugsfähige Werbungskosten angeführt sind, ist darauf hinzuweisen, dass es sich bei Steuerrichtlinien lediglich um einen Auslegungsbehelf handelt, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt werde, aus denen jedoch keine über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten abgeleitet werden können. Damit handelt es sich bei diesen Richtlinien aber um keine Akte, die einen normativen Inhalt aufweisen (vgl. VfGH 30.9.1982, B 441/77, VfSlg. 9518). Eine Bindung von Gerichten an diese Richtlinien besteht daher schon deswegen nicht. Auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes werden die für andere Steuerpflichtige geltenden allgemeinen Grundsätze über Anerkennung bzw. Einschränkung von Werbungskosten für Politiker für ebenso maßgeblich erachtet (VwGH 9.12.2004, 99/14/0253; *Renner*, SWK 7/2005). Dies bedeutet, dass besondere, im Ergebnis unsachliche, Begünstigungen, etwa in Richtung einer großzügigeren Auslegung des Werbungskostenbegriffes, nicht bestehen (vgl. zB UFS 30.04.2012, RV/1242-W/11;

BFG 23.11.2016, RV/7101449/2014), auch wenn die Verwaltungspraxis in einigen Bereichen großzügiger ist (vgl. *Raab*, RFG 2007/7).

Freigebige Geldzuwendungen (Geldspenden) an begünstigte Körperschaften im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 4 bis 6, Abs. 5 und Abs 6 EStG können als Sonderausgaben berücksichtigt werden, wenn die empfangende Körperschaft zum Zeitpunkt der Zuwendung in der Liste begünstigter Spendenempfänger (§ 4a Abs 8 EStG) eingetragen oder eine Einrichtung gemäß § 4a Abs 6 EStG ist und der Spender auf Verlangen der Abgabenbehörde durch einen Beleg die Zuwendung nachweist. Dieser Beleg hat jedenfalls den Namen der empfangenden Körperschaft, den Namen und die Anschrift des Zuwendenden und den Betrag der Zuwendung zu enthalten. Von den als "Gebühren, Beiträge, Spenden, Eintritte bezeichneten Aufwendungen, die keine Werbungskosten darstellen, konnten insgesamt € 598,50 als solche Aufwendungen identifiziert werden, die an eine begünstigte Körperschaft zugewendet wurden.

Gemäß § 279 Abs 1 BAO hat das Bundesfinanzgericht grundsätzlich in der Sache zu entscheiden und ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Dementsprechend besteht vor dem Verwaltungsgericht in Abgabensachen weder ein Neuerungs- noch Verböserungsverbot (*Ritz*, BAO⁶, § 279 Tz 13).

Im Ergebnis waren folgende Werbungskosten und Sonderausgaben anzuerkennen:

Werbungskosten:

Parteiabgabe	3.102,76
Funktionärsabgabe	3.180,00
Telefon/Internet	702,74
Reisekosten	11.522,40
	-8.812,80
	2.709,60
Pensionskassenbeitrag	6.750,56
Verlag Neue Stadt	32,00
Behördenführer	10,00
Verein öffentlicher Mandatare	25,00
Post	13,52
Bälle (Eintritt)	88,50
Bewirtung	505,50

17.120,18**Sonderausgaben:**

Amnesty	40,00
Ärzte ohne Grenzen	48,00
Diözese Missio	100,00
Rotes Kreuz	19,00
SOS	50,00
Frauen für Frauen	25,00
Caritas	50,00
Krebshilfe	35,00
Kath. Familienverband	12,00
SOS	9,50
SOS	25,00
Rotes Kreuz	20,00
Katastrophenhilfe öst. Frauen	35,00
SOS	30,00
Diözese Missio	100,00
	598,50

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Darüber hinaus hing diese Entscheidung im Wesentlichen von der Würdigung der Umstände des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 15. Jänner 2020

