

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache über die Beschwerde vom 04.04.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde vom 29.03.2017, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 zu Recht:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Die Beschwerdeführerin war im Streitjahr 2015 für mehrere Dienstgeber nichtselbständig tätig, unter anderem war sie als Gemeinderatsmitglied tätig. Im Rahmen ihrer Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2015 machte sie diverse Werbungskosten und Sonderausgaben steuerlich geltend.

Mit Vorhalt der belangten Behörde vom 10.1.2017 wurde die Beschwerdeführerin unter Setzung einer Frist bis 14.2.2017 ersucht, Nachweise für die geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben vorzulegen.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 vom 29.3.2017 wurde die Einkommensteuer für das Jahr mit 1.257,00 Euro festgesetzt, ohne dass dabei die von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben berücksichtigt wurden. Begründend führte die belangte Behörde dazu im Wesentlichen aus, dass trotz des diesbezüglichen Vorhaltes von der Beschwerdeführerin keine Nachweise zu den geltend gemachten Aufwendungen beigebracht worden seien.

Gegen den oa Bescheid brachte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin am 6.4.2017 fristgerecht eine Beschwerde ein, die sich gegen die Nichtanerkennung der geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben richtete. Begründend

wurde auf der Beschwerde beigelegte Aufstellungen und Belege betreffend die geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben verwiesen.

Mit Beschwerdeverentscheidung der belangten Behörde vom 1.8.2017 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und ein Teil der geltend gemachten Werbungskosten anerkannt (als Werbungskosten anerkannt wurden Balleintritte, Werbeplakate, Spenden, Reisekosten und Klubbeiträge). Betreffend die Nichtanerkennung der übrigen Werbungskosten verwies die belangte Behörde im Rahmen der Bescheidbegründung im Wesentlichen auf die Bestimmung des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 und führte dazu aus, dass unter Berücksichtigung dieser Bestimmung Ausgaben für Lebensmittel, Schmuck und Geschenke für diverse Veranstaltungen keine Werbungskosten darstellen könnten. Es handle sich dabei üblicherweise um Ausgaben der allgemeinen Lebensführung. Eine nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung könne nicht angenommen werden.

Im vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin eingebrachten Vorlageantrag vom 9.8.2017, bei der belangten Behörde eingelangt am 10.8.2017, wurde im Wesentlichen auf die im „Kommentar zum Einkommensteuergesetz (Doralt, Kirchmayr, Mayr, Zorn, facultas, Wien 2017)“ betreffend die Abzugsfähigkeit von Bewirtungsspesen als Werbungskosten für politische Funktionäre enthaltenen Ausführungen verwiesen. Demnach seien Bewirtungsspesen zur Hälfte abzugsfähig, wenn die Bewirtung im Rahmen politischer Veranstaltungen oder zur Informationsbeschaffung erfolge, oder es sich um beruflich veranlasste Einladungen außerhalb des Haushaltes des Politikers, aus denen ein Werbecharakter ableitbar ist, handle. Als Nachweis zur Geltendmachung solle die Bezeichnung des Anlasses auf dem Beleg grundsätzlich ausreichend sein.

Den Ausführungen im Vorlageantrag zufolge sprächen *„(d)iese klaren Worte (...) für sich“*. Nichts Anderes habe die Beschwerdeführerin gemacht. Sie habe zu jeder Ausgabe vermerkt, zu welchem Anlass diese getätigt wurde. Dem Vorlageantrag beigelegt war eine (neuerliche) Aufstellung der geltend gemachten Werbungskosten, wobei bei den einzelnen Positionen Zeugen angeführt wurden, die *„den Werbungskostencharakter (...) bestätigen“* könnten.

Am 22.8.2017 erfolgte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Im Rahmen des Vorlageberichtes nahm die belangte Behörde zu den im Vorlageantrag erfolgten Ausführungen im Wesentlichen wie folgt Stellung:

- Bei Weihnachtsgeschenken an die Gemeindebediensteten handle es sich nach der Rsp um nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen.
- Kleidung gehöre regelmäßig zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung, was selbst dann gelte, wenn sie nahezu ausschließlich für die Berufsausübung benötigt wird.
- Tombola-Aufwendungen von Politikern seien nach der Rechtsprechung des UFS und des BFG vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen.
- Aus der dem Vorlageantrag beigelegten Aufstellung sei ersichtlich, dass im Rahmen der Beschwerdeverentscheidung Kosten für eine Parkgarage in ***Ort2*** iHv 1,50 Euro

anerkannt wurden, obwohl auch Fahrtkosten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes für drei Fahrten nach ***Ort2*** anerkannt worden seien. Mit dem Kilometergeld seien ua die Kosten für Parkgebühren abgegolten. Es werde daher beantragt, diese Ausgaben nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

- In der Beschwerde vom 4.4.2017 werde angeführt, dass auch Unterlagen betreffend des Nachweises der Sonderausgaben für 2015 der Beschwerde beigelegt sind. Bei diesen Beilagen finde sich die „Rückzahlungsbestätigung“ einer Bank. Darin werde bestätigt, dass die Beschwerdeführerin und ihr Ehegatte gemeinsam 10.560,00 Euro an Kapital und Zinsen zurückgezahlt haben. Der Verwendungszweck des Kredits sei aus dieser Bestätigung nicht ersichtlich. Allerdings sei aus dem Grundbuch ersichtlich, dass auf der Liegenschaft ein Veräußerungsverbot auf Grund des NÖ Wohnungsförderungsgesetz 2005 besteht; ein Pfandrecht der Bank sei ebenfalls im Lastenblatt eingetragen. Die belangte Behörde gehe daher davon aus, dass es sich um ein Darlehen zur Wohnraumschaffung handelt. Auf Grund der Bestimmungen über den Sonderausgabenhöchstbetrag gem. § 18 Abs 3 Z 2 EStG würde sich auch die gesamte Geltendmachung des an die Kreditgeberin zurückbezahlten Betrages beim Ehegatten der Beschwerdeführerin steuerlich nur im Ausmaß von 2.920,00 Euro auswirken. Die belangte Behörde rege daher an, Sonderausgaben in Höhe von ebenfalls 2.920,00 Euro bei der Beschwerdeführerin zu berücksichtigen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen wird folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt festgestellt:

Die Beschwerdeführerin war im Streitjahr 2015 für mehrere Dienstgeber nichtselbständig tätig, unter anderem war sie als Mitglied des Gemeinderates der Marktgemeinde ***Ort1*** tätig. In Zusammenhang mit ihrer Funktion als Mitglied des Gemeinderates wurden von der Beschwerdeführerin im Jahr 2015 insbesondere folgende Aufwendungen getragen, deren einkommensteuerliche Behandlung im Beschwerdefall strittig ist:

- Bewirtungsspesen anlässlich des „Einstandes“ bei der 1. Umweltausschusssitzung (17,20 Euro)
- Weihnachtsgeschenke für Mitarbeiter der Gemeinde ***Ort1*** (in Summe 66,60 Euro)
- Sachspenden an einen Sportverein (Jacken und Bälle; in Summe 239,99 Euro) und diverse andere Sachspenden (Tiefkühleissspende an ***AB***; Geschenke für den Verein ***CD***; in Summe 54,94 Euro)
- Korbspenden (Lebensmittelgeschenkkörbe) und diverse andere Sachspenden in Zusammenhang mit Bällen und Vereinsfesten, die im Wesentlichen als Tombolapreise verwendet wurden (in Summe 279,99 Euro)

- Bürgerliche Kleidung für politische Auftritte (2 Hosen, 1 Schal, 2 Ohrringe, 1 Jacke; in Summe 76,40 Euro) sowie Trachtengewand für das „Oktoberfest“ eines Sportvereins (31,07 Euro)

Zudem erwachsen der Beschwerdeführerin im Zuge einer beruflich veranlassten Reise nach ***Ort2***, für die das amtliche Kilometergeld entsprechend den beruflich gefahrenen Kilometern als Werbungskosten geltend gemacht wurden, Kosten für eine Parkgarage in ***Ort2*** iHv 1,50 Euro.

Darüber hinaus hat die Beschwerdeführerin im Jahr 2015 auf der Grundlage eines Kreditvertrages Tilgungs- und Zinszahlungen von mehr als 2.920,00 Euro, die in Zusammenhang mit Neuerrichtung des der Beschwerdeführerin seit September 2012 als Hauptwohnsitz dienenden Wohnhauses stehen, getätigt. Das Wohnhaus wurde auf einer zuvor unbebauten Liegenschaft, die je zur Hälfte im Eigentum der Beschwerdeführerin und ihres Ehegatten steht, errichtet.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde bzw dem Verwaltungsgericht offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde bzw das Verwaltungsgericht im übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Dass die unter Punkt 1. angeführten Aufwendungen der Beschwerdeführerin in Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als Politikerin erwachsen sind, wird von der belangten Behörde nicht bestritten und entspricht der Aktenlage.

Die Feststellungen betreffend die der Beschwerdeführerin erwachsenen Kosten für eine Parkgarage in ***Ort2*** iHv 1,50 Euro beruhen auf den Feststellungen der belangten Behörde im Rahmen des Vorlageberichtes, denen von der Beschwerdeführerin nicht entgegengetreten wurde. Dem Vorlagebericht kommt wie etwa einer Beschwerdevorentscheidung Vorhaltscharakter zu (vgl BFG 17.10.2016, RV/7104782/2016; BFG 30.10.2017, RV/7104275/2017). Es wäre daher Sache der Beschwerdeführerin gewesen wäre, sich mit dem Ergebnis dieser (im Vorlagebericht auch inhaltlich mitgeteilten) Ermittlungen auseinander zu setzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen.

Die Feststellungen betreffend die in Zusammenhang mit der Wohnraumschaffung stehenden Kreditrückzahlung beruhen auf den mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin übereinstimmenden Feststellungen der belangten Behörde im Rahmen des Vorlageberichtes sowie auf den aktenkundigen Unterlagen.

Vor diesem Hintergrund können die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen angenommen werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Bewirtungsspesen und Aufwendungen für Weihnachtsgeschenke

Gem § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten „*die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.*“

Gemäß § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 dürfen demgegenüber „*Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben*“ bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Unter den Begriff „*Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben*“ fallen gem § 20 Abs 1 Z 3 zweiter Satz EStG 1988 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 gem § 20 Abs 1 Z 3 dritter Satz EStG 1988 zur Hälfte abgezogen werden.

Repräsentationsaufwendungen iSd § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 sind nach der stRsp des VwGH Aufwendungen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften bewirkenden Einnahmen anfallen, aber auch das gesellschaftliche Ansehen des Steuerpflichtigen fördern; maW handelt es sich somit um Aufwendungen, die dazu dienen, zu „repräsentieren“ (vgl zB VwGH 15.6.1988, 87/13/0052; VwGH 25.11.2002, 98/14/0129).

Die Nichtabzugsfähigkeit von Repräsentationsaufwendungen besteht ohne Rücksicht auf ihre Veranlassung, ihre Zwangsläufigkeit und ein gegebenes berufliches bzw betriebliches Interesse (VwGH 22.1.1985, 84/14/0035). Lediglich bei einer der Werbung dienenden Bewirtung von Geschäftsfreunden ist davon abweichend ein Werbungskostenabzug iHv 50% zulässig, wenn die berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, wobei als „Werbung“ iSd Bestimmung nach der Rsp des VwGH ganz allgemein im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen ist (vgl VwGH 2.8.2000, 94/13/0259).

Aus der Rsp des VwGH kann abgeleitet werden, dass die in § 20 Abs 1 Z 3 zweiter und dritter Satz EStG 1988 vorgesehene Ausnahme von dem grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben dem Grunde nach nicht nur bei einer Bewirtung von Geschäftsfreunden durch einen Unternehmer, sondern gleichermaßen bei einer Bewirtung, die ein politischer Funktionär anderen Personen welcher Art immer – etwa möglichen Wählern oder anderen politischen Funktionären – zuteilwerden lässt, wenn die Aufwendungen der Werbung für das politische Amt des Steuerpflichtigen dienen und die berufliche Veranlassung bei weitem überwiegt (vgl VwGH 31.3.2003, 99/14/0071 und dazu *Kofler/Wurm* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* [Hrsg], EStG [20. Lfg 2018] § 20 Rz 91 mwH).

Im Beschwerdefall liegen Aufwendungen für eine Bewirtung ausschließlich anlässlich des „Einstandes“ bei der 1. Umweltausschusssitzung vor. Insoweit scheitert eine Ausnahme von dem in § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 normierten Abzugsverbot aber bereits daran,

dass offenkundig nicht von einer Werbung für das politische Amt der Steuerpflichtigen (iS einer Wahlwerbung) ausgegangen werden kann. Zu verweisen ist in diesem Zusammenhang insbesondere auf den vergleichbaren Fall der Einstandsfeier eines Arbeitnehmers mit Kollegen oder Geschäftsfreunden. Eine Einstandsfeier dient nach der hA zur Kontaktpflege und Vertiefung der persönlichen Verbindungen und damit in Zusammenhang stehende Aufwendungen sind somit nach § 20 Abs 1 Z 3 bzw Z 2 lit a EStG 1988 (gänzlich) nicht abzugsfähig (vgl *Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* [Hrsg], EStG [20. Lfg 2018] § 20 Rz 163 Stichwort „Betriebsfeiern, Betriebsausflüge etc“ mwN). Auch bei den im Beschwerdefall strittigen Bewirtungsspesen handelt es sich nach der Maßgabe des von der Beschwerdeführerin angeführten Zwecks der Bewirtung offenkundig um solche, die der Kontaktpflege dienen, sodass es sich lediglich um werbeähnlichen und somit nach § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 nicht abzugsfähigen Aufwand handelt (vgl dazu zB auch VwGH 26.9.2000, 94/13/0171).

Betreffend die im Beschwerdefall getätigten Aufwendungen für Weihnachtsgeschenke an die Mitarbeiter der Marktgemeinde ***Ort1*** ist darauf zu verweisen, dass nach der Rsp des VwGH neben den ausdrücklich im Gesetz erwähnten Bewirtungsspesen unter anderem auch kleinere Sachgeschenke, die auf Grund bestehender beruflicher Beziehungen an Klienten, Kunden oder sonstige Geschäftsfreunde im allgemeinen bei besonderen Gelegenheiten, wie Weihnachten, Neujahr etc gemacht werden, durch die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Aufwendungen der Lebensführung sind; es sind Repräsentationsaufwendungen, für die es ohne Bedeutung ist, dass sie möglicherweise geeignet sind, auch den Beruf des Geschenkgebers oder seine Tätigkeit fördern (vgl VwGH 26.4.1994, 91/14/0036).

Diese Aufwendungen sind zwar der Bewirtung ähnlich oder in ihrer Funktion vergleichbar; sie sind aber – im Unterschied zu Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden – selbst dann zur Gänze nicht abzugsfähig, wenn sie der Werbung dienen (vgl VwGH 3.5.2000, 98/13/0198; VwGH 24.11.1999, 96/13/0115). Soweit im Vorlageantrag über die im Beschwerdefall gegenständlichen Bewirtungsspesen im Betrag von 17,20 Euro hinaus ganz allgemein darauf verwiesen wird, dass die in der Kommentarliteratur zur Abzugsfähigkeit von Bewirtungsspesen erfolgten Ausführungen eine Qualifizierung der im Beschwerdefall strittigen Aufwendungen als Werbungskosten zu begründen vermögen und dass diverse Zeugen den „Werbungskostencharakter“ der getätigten Aufwendungen bezeugen könnten, wird offenbar verkannt, dass dem Grunde nach lediglich hinsichtlich der Bewirtungsspesen ein Nachweis erbracht hätte werden können, dass sie der Werbung dienen. Alle anderen Repräsentationsaufwendungen, zu denen zweifellos Geschenke zu einem Anlass wie Weihnachten gehören, sind nach § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 jedenfalls vom Abzug ausgeschlossen (vgl insbesondere VwGH 3.5.2000, 98/13/0198).

3.2. Aufwendungen für Sachspenden

Gemäß § 20 Abs 1 Z 4 EStG 1988 dürfen unter anderem auch freiwillige Zuwendungen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

„Freiwillige Zuwendungen“ iSd § 20 Abs 1 Z 4 EStG sind Zuwendungen an andere als gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, denen keine wirtschaftlichen Gegenleistungen gegenüberstehen und die ohne zwingende rechtliche Verpflichtung des Gebers getätigt werden (vgl VwGH 7.9.1990, 90/14/0093); sie gehören idR zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung und dürfen auch dann nicht abgezogen werden, wenn sie im Einzelfall durch berufliche bzw betriebliche Erwägungen mitveranlasst sind (vgl *Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* [Hrsg], EStG [20. Lfg 2018] § 20 Rz 106 mwN).

Betreffend Sachspenden durch politische Funktionäre hat der VwGH bereits wiederholt eine Subsumtion unter § 20 Abs 1 Z 4 EStG 1988 bejaht. So unterliegen nach der Rsp des VwGH etwa Lebensmittelgeschenkkörbe (vgl VwGH 30.4.2003, 97/13/0145) sowie allgemein Spenden an gemeinnützige und ähnliche Organisationen (vgl VwGH 9.12.2004, 99/14/0253) auch bei politischen Funktionären dem Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 4 EStG 1988. Zu verweisen ist in diesem Zusammenhang insbesondere auch auf das zur Spende eines Bürgermeisters an einen Fußballverein ergangene Erkenntnis des VwGH vom 10.8.2005, 2005/13/0049 (vgl dazu auch *Postl*, ecolex 2005, 944 mwH).

Vor diesem Hintergrund scheidet auch im Beschwerdefall eine Berücksichtigung der von der Beschwerdeführerin getragenen Aufwendungen für Sachspenden an einen Sportverein und Sachspenden an diverse andere Organisationen sowie für Korbspenden und diverse andere Sachspenden in Zusammenhang mit Bällen und Vereinsfesten, die im Wesentlichen als Tombolapreise verwendet wurden, als Werbungskosten nach der Maßgabe des § 20 Abs 1 Z 4 EStG 1988 aus.

Der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass auch eine allenfalls gegebene Werbewirksamkeit dieser Aufwendungen für die politische Tätigkeit der Beschwerdeführerin der Nichtabzugsfähigkeit nicht entgegenstünde. Einerseits differenziert § 20 Abs 1 Z 4 EStG 1988 nicht danach, ob eine freiwillige Zuwendung der Werbung dient oder nicht; andererseits wäre eine allenfalls gegebene Werbewirksamkeit auch unter dem Gesichtspunkt des Tatbestandes des § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 keine taugliches Argument, um einen Werbungskostenabzug zu begründen, da – wie bereits unter Punkt 3.1. ausgeführt wurde – die Werbewirkung als Tatbestandsvoraussetzung nur des Ausnahmefalles der Bewirtung von Geschäftsfreunden von den dem Abzugsverbot nach § 20 Abs 1 Z 3 EStG 1988 unterliegenden Repräsentationsaufwendungen normiert ist, während Repräsentationsaufwendungen anderer Art auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezweckes nicht abziehbar werden (vgl VwGH 10.8.2005, 2005/13/0049 mwN).

3.3. Aufwendungen für Kleidung

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen „*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“, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Aufwendungen für die Anschaffung von Bekleidungsstücken sind nach der stRsp des VwGH gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig, auch wenn die Kleidung tatsächlich nur in der Arbeitszeit getragen wird, wenn es sich dabei nicht um typische Berufskleidung handelt (vgl zB VwGH 26.4.2007, 2006/14/0036). Typische Berufskleidung ist eine solche, die im Wesentlichen nur für die berufliche Verwendung geeignet ist. Nach der Rsp des VwGH fallen darunter solche Kleidungsstücke, die berufstypisch die Funktion entweder einer Schutzkleidung oder einer Art Uniform erfüllen (vgl dazu zB VwGH 23.4.2002, 98/14/0219).

Wird demgegenüber so genannte bürgerliche Kleidung (Zivilanzüge, Straßenkleidung) als Arbeitskleidung getragen, handelt es sich nach der Rsp des VwGH selbst dann nicht um typische Berufskleidung, wenn solche Kleidungsstücke ausschließlich bei der Berufsausübung getragen werden oder wenn bei der Berufsausübung eine bestimmte bürgerliche Kleidung zwingend getragen werden muss (vgl zB VwGH 5.6.2002, 99/08/0166, betreffend Trachtenbekleidung in einer „Dirndlstube“).

Vor diesem Hintergrund scheidet auch im Beschwerdefall eine Berücksichtigung der von der Beschwerdeführerin getragenen Aufwendungen für diverse Kleidungsstücke als Werbungskosten nach der Maßgabe des § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 selbst dann aus, wenn diese Kleidung ausschließlich im Rahmen politischer Auftritte getragen worden wäre.

3.4. Garagierungskosten

Betreffend die Garagierungskosten ist darauf zu verweisen, dass sich die Beschwerdeführerin der Aktenlage entsprechend dafür entschieden hat, für ihre beruflichen Fahrten nach ***Ort2*** das amtliche Kilometergeld entsprechend den beruflich gefahrenen Kilometern als Werbungskosten abzusetzen. Eine gesonderte Berücksichtigung der Garagierungskosten als Werbungskosten ist damit nach der Rsp des VwGH jedoch ausgeschlossen. Mit der Geltendmachung des Kilometergeldes entscheidet sich der Steuerpflichtige dafür, dass die berufliche Nutzung nicht entsprechend den tatsächlichen (nachgewiesenen) Aufwendungen, sondern im Wege einer Schätzung berücksichtigt wird; diesfalls können nicht neben den pauschalen Sätzen des Kilometergeldes auch noch einzelne bestimmte Aufwendungen als Werbungskosten beansprucht werden (vgl zB VwGH 24.3.2015, 2012/15/0074).

Eine Berücksichtigung der Kosten für eine Parkgarage in ***Ort2*** iHv 1,50 Euro als Werbungskosten kommt somit im Beschwerdefall (entgegen der Beschwerdeverentscheidung der belangten Behörde) nicht in Betracht.

3.5. Sonderausgaben – Ausgaben zur Wohnraumschaffung

Gemäß § 18 Abs 1 Z 3 EStG 1988 idF BGBl I 2012/112 sind folgende Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

„ 3. Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung:

a) (...)

b) Beträge, die verausgabt werden zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, gelegen sind. Eigenheim ist ein Wohnhaus mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim kann auch im Eigentum zweier oder mehrerer Personen stehen. Das Eigenheim kann auch ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden sein. Eine Eigentumswohnung muss mindestens zu zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim oder die Eigentumswohnung muss unmittelbar nach Fertigstellung dem Steuerpflichtigen für einen Zeitraum von zumindest zwei Jahren als Hauptwohnsitz dienen. Auch die Aufwendungen für den Erwerb von Grundstücken zur Schaffung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen durch den Steuerpflichtigen oder durch einen von ihm Beauftragten sind abzugsfähig.

c) (...)

d) Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen. (...)

Dass die oa Voraussetzungen im Beschwerdefall erfüllt werden, ist unstrittig.

Für die Ausgaben iSd § 18 Abs 1 Z 3 leg cit besteht gem § 18 Abs 3 Z 2 leg cit ein Höchstbetrag von grundsätzlich 2.920,00 Euro jährlich. Sind die Ausgaben iSd § 18 Abs 1 Z 3 leg cit Ausgaben – wie im Beschwerdefall – insgesamt gleich hoch oder höher als der Höchstbetrag, so ist gem § 18 Abs 3 Z 2 leg cit (bei Nichtanwendbarkeit der in § 18 Abs 3 Z 2 letzter Satz leg cit vorgesehenen Einschleifregelung) ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

Betreffend die nach der Maßgabe der vorgenannten Bestimmungen zu ermittelnde Höhe der im Beschwerdefall aufgrund der getätigten Ausgaben für Wohnraumschaffung (Darlehensrückzahlung sowie Zinsen für das betreffende Darlehen) abzusetzenden Sonderausgaben wird auf das als Beilage angeschlossene Berechnungsblatt verwiesen.

4. Unzulässigkeit der Revision

Gemäß § 25a Abs 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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.

Soweit im Beschwerdefall Rechtsfragen zu lösen waren, folgt das Bundesfinanzgericht der im Rahmen der rechtlichen Beurteilung angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden ist.

Hinweis zum 2. COVID-19-Gesetz

Abweichend von der folgenden Rechtsbelehrung beginnt die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Entscheidung – sofern diese vor dem 1. Mai 2020 zugestellt wurde – nicht mit Zustellung, sondern mit 1. Mai 2020 zu laufen (§ 6 Abs 2 iVm § 1 Abs 1 Bundesgesetz betreffend Begleitmaßnahmen zu COVID-19 im Verwaltungsverfahren, im Verfahren der Verwaltungsgerichte sowie im Verfahren des Verwaltungsgerichtshofes und des Verfassungsgerichtshofes [Art 16 2. COVID-19-Gesetz, BGBl I 2020/16]).

Linz, am 2. April 2020