

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Siegfried Fenz in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Jakob Schmalzl Schwechater Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H., Bruck-Hainburger Straße 1, 2320 Schwechat, über die Beschwerde vom 11. April 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 16. März 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO im eingeschränkten Umfang Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) machte in der *Einkommensteuererklärung 2016* (Arbeitnehmerveranlagung) unter der Rubrik Sonstige Werbungskosten, die nicht unter die Kennzahlen 719, 720, 721, 722, 300 und 723 fallen (z.B. Betriebsratsumlage) € 6.959,14 und unter der Rubrik beruflich veranlasste Reisekosten € 3.166,72, insgesamt € 10.125,86, geltend.

Das Finanzamt berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid 2016 Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, iHv € 6.945,39.

Die Abweichung wurde wie folgt begründet:

Folgende Werbungskosten konnten gewährt werden:

Parteibetrag für Partei S..., gesamt € 5.232,63

ASK S... (***) € 100,--

Aufwendungen M***, gesamt € 981,90

Partei Klausur (Selbstbehalt) € 100,--

Km-Geld + Diäten für die Aufwendungen als Bürgermeister, gesamt € 530,86. Von den beantragten Aufwendungen in Höhe von € 2.084,82 mussten die pauschalen Ersätze (§ 26 EStG) lt. Lohnzettel in Höhe von € 1.653,96 abgezogen werden.

Die restlichen beantragten Werbungskosten (Bewirtung, Spenden, Geschenke) konnten nicht gewährt werden. Auf die Begründungen der Beschwerdeentscheidung 2015 wird verwiesen.

Die *Beschwerde* wurde erhoben wie folgt:

Der Bescheid wird in dem Punkt angefochten, dass Aufwendungen für Spenden, Geschenke und dgl., die Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG darstellen, nicht als das Einkommen mindernd berücksichtigt wurden. Der Bescheid ist daher inhaltlich rechtswidrig.

Die Beschwerde wird wie folgt begründet:

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden von den in der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2016 geltend gemachten, in der Beantwortung vom 19.02.2018 des Ersuchens um Ergänzung betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2016 unter der Überschrift „Spenden, Geschenke und dgl. (Rz 383b)“ angeführten Ausgaben von € 1.456,91 nur € 100,00 als Werbungskosten berücksichtigt [vgl. die Bescheidbegründung oben und die unten folgende Aufstellung: ASK S... (100er Clubtafel) € 100]. Die restlichen der angeführten Ausgaben in Höhe von € 1.356,91 wurden nicht als Werbungskosten berücksichtigt.

Die Begründung des angefochtenen Bescheides verweist auf die Begründung der Beschwerdeentscheidung 2015. Diese führt aus, dass kleinere Sachgeschenke durch die gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Aufwendungen der Lebensführung seien. Als Werbungskosten seien lediglich die von Politikern üblicherweise im Rahmen des Wahlkampfes verteilten Werbegeschenke, die mit dem Namen des Politikers versehen sind.

Die angeführten Ausgaben haben Werbecharakter. Gemäß UFG vom 16.02.2005, RV/0051-G/04 unterliegt ein politischer Mandatar hinsichtlich derartiger Zuwendungen einem (faktischen) Zwang, er will mit der Spende seine persönliche Repräsentanz zum Ausdruck bringen oder er kann mit der Spende in der Hoffnung auf einen wirtschaftlichen Nutzen werbend tätig sein. Die fraglichen Ausgaben wurden getätigt, um die Einnahmen aus der politischen Tätigkeit zu sichern.

Keinesfalls handelt es sich um kleinere Sachgeschenke, wurden doch Ausgaben in Höhe von € 1.356,91 nicht als Werbungskosten anerkannt.

Keinesfalls würde die Anerkennung der fraglichen Ausgaben, wie teilweise in der Literatur und Judikatur postuliert, eine im Ergebnis unsachliche Begünstigung in Richtung einer großzügigeren Auslegung des Werbungskostenbegriffs darstellen: So unterliegt die Mehrheit der Steuerpflichtigen nicht einem derartigen (faktischen) Zwang, Ausgaben für Spenden und Geschenke in einer derartigen Höhe zu tätigen.

Diese Ausgaben dienen somit der Sicherung und Erhaltung der Einnahmen des Politikers.

Wir stellen daher den Antrag auf Festsetzung der Einkommensteuer 2016 unter

Berücksichtigung von Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von € 8.302,30 (somit inklusive der fraglichen Ausgaben in Höhe von € 1.356,91).

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit *Beschwerdevorentscheidung* als unbegründet ab und verwies auf die Begründung der Beschwerdevorentscheidung 2015.

Die Begründung unter der Bezeichnung Werbeaufwendungen lautet:

Spenden sind gem. § 20 Abs. 1 Z 4 EStG nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen. Sie können allenfalls nur dann absetzbar sein, wenn sie einen direkt werbewirksamen Charakter haben (Warnold, Besteuerung der Politiker, RdW 1999, 226).

Ein solcher Charakter kann hier nicht erkannt werden. Die geleisteten Geldspenden (Spende Ortsparteikasse S..., Getränke spende Fackelzug und Spendende Sturmheurer) erfolgten freiwillig, stellen somit Aufwendungen der privaten Lebensführung gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG dar und sind somit nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Kleinere Sachgeschenke sind 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). Als Werbungskosten abziehbar sind lediglich die von Politikern üblicherweise im Rahmen des Wahlkampfes verteilten Werbegeschenke, die mit dem Namen des Politikers versehen sind (Warnold, RdW 1999, 226).

Bei den von Ihnen geltend gemachten Sachgeschenken (Gutscheine, Sachspenden usw.) ist davon auszugehen, dass es sich um keine im Rahmen des Wahlkampfes verteilte Werbegeschenke handelt, die mit dem Namen des Politikers versehen sind, weswegen diese Aufwendungen freiwillig erfolgten und somit keine Werbungskosten darstellen. Teilweise konnte auch nicht erkannt werden, zu welchem Zweck einige Aufwendungen getätigt wurden (so zB. Shopping Card Deluxe, Zotter Schokoladen), sodass hierbei davon auszugehen ist, dass es sich um Aufwendungen der privaten Lebensführung gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG handelt.

Der *Vorlageantrag* wurde vom steuerlichen Vertreter des Bf. ohne Erstattung eines weiteren Vorbringens eingebracht.

Die *Beschwerdevorlage* erfolgte mit nachstehendem Sachverhalt und Anträgen:

Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer, Bürgermeister einer Marktgemeinde in Niederösterreich, beantragte im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung 2016 ursprünglich ua. die Berücksichtigung von Werbungskosten iHv EUR 10.125,86 (Reisekosten und sonstige Werbungskosten). Mit der Vorhaltsbeantwortung (1) vom 20.02.2018 hat der Beschwerdeführer sämtliche Rechnungsbelege vorgelegt. Im Erstbescheid wurden ihm Werbungskosten iHv EUR 6.945,39 (davon EUR 1.512,76 als Reisekosten unter Berücksichtigung der am Lohnzettel ausgewiesenen § 26 EStG-Ersätze und EUR 5.432,63 als sonstige Werbungskosten) gewährt und die restlichen beantragten Aufwendungen (Bewirtung iHv EUR 173,60, Spenden und Geschenke iHv EUR 1.356,91, Kosten für Werbeagentur iHv EUR 96,-) der privaten Lebensführung gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit a EStG zugeordnet.

In der daraufhin frist- und formgerecht eingebrachten Beschwerde beantragte der Beschwerdeführer, die Aufwendungen für Spenden, Geschenke und dergleichen iHv EUR 1.356,91 als Werbungskosten zu berücksichtigen, da ein politischer Mandatar hinsichtlich derartiger Zuwendungen einem (faktischen) Zwang unterliege und diese daher notwendig seien, um die Einnahmen aus der politischen Tätigkeit zu sichern. Die Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung unter Verweis auf die umfangreiche Begründung zu Werbeaufwendungen eines Politikers in der Beschwerdeverentscheidung für das Kalenderjahr 2015 als unbegründet abgewiesen.

Daraufhin wurde schließlich ein Vorlageantrag eingebracht.

Beweismittel:

lt. der im Vorhalteverfahren vorgelegten Unterlagen

Stellungnahme:

Das ho. Finanzamt beantragt, die Beschwerde gem. § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abzuweisen.

Hierzu wird auf die in der Beschwerdeverentscheidung 2016 Bezug nehmende Begründung zur Beschwerdeverentscheidung 2015 (Punkt "Werbeaufwendungen" - Seite 3 und 4) verwiesen.

Ergänzend wird Folgendes ausgeführt:

Der Beschwerdeführer wurde mit Ergänzungsersuchen vom 18.11.2019 aufgefordert, sämtliche Einladungen zu diversen Veranstaltungen im Kalenderjahr 2016, für die Tombola- und Sachspenden geleistet worden seien, vorzulegen. Die Rechnungen über den Erwerb von sämtlichen Gutscheinen und Sachspenden lagen dem Finanzamt bereits vor. In der Vorhaltsbeantwortung vom 16.01.2020 wurde schließlich mitgeteilt, dass diese Einladungen dem Steuerpflichtigen nicht mehr vorlägen.

Lediglich die Einladung des Pensionistenverbandes S... zum Neujahrskränzchen inkl.

Rechenbelege über die erworbenen Gutscheine bei Penny wurde bereits mit der Vorhaltsbeantwortung (1) vom 20.02.2018 vorgelegt. Auf dieser Einladung befindet sich ein händischer Vermerk "Mit der Bitte um ein Tombola". Hierzu führte der UFG am 13.02.2012 zu RV/0221-G/10 Folgendes aus:

"Auch wenn vom Beschwerdeführer in seiner Funktion als Bürgermeister und Parteifunktionär die Teilnahme an verschiedenen Veranstaltungen erwartet wird, so schließt dies nicht schlechthin die berufliche Notwendigkeit mit ein, private Spenden zu leisten. Darüber hinaus ist es nach allgemeiner Lebenserfahrung speziell im ländlichen Raum durchaus üblich, im Rahmen oder im Vorfeld von Veranstaltungen die Bevölkerung um Spenden zu ersuchen, und zwar unabhängig davon, ob eine öffentliche Funktion ausgeübt wird oder nicht. Die vom Beschwerdeführer freiwillig gegebenen Spenden und Zuwendungen sind nicht geeignet, diesen Aufwand im Wege der Minderung des Abgabenaufkommens des Bundes auf die Allgemeinheit zu überwälzen (vgl. VwGH 10.8.2005, 2005/13/0049)."

Das ho. Finanzamt folgt dieser Rechtsprechung und geht bei der Einladung des Pensionistenverbandes davon aus, dass sich dieser Vermerk auf sämtlichen Einladungen und nicht nur auf der des Beschwerdeführers befunden hat, um auf diese Art und Weise die

Bevölkerung zu Tombola-Spenden zu ersuchen. Diese Aufwendungen stellen keine abzugsfähigen Werbungskosten dar.

Des Weiteren wird auf folgende Entscheidungen bzw Rechtsmeinungen verwiesen:

UFSI vom 14.02.2011, RV/0431-I/08:

"Auch wenn von einem Bürgermeister die Teilnahme an Veranstaltungen der verschiedenen örtlichen Vereine erwartet wird, so schließt dies nicht auch schlechthin eine berufliche Notwendigkeit ein, an die einzelnen Vereine private Spenden zu leisten; ebenso wenig kann gesagt werden, dass diese Spenden generell der Werbung dienen, selbst wenn sie in der Funktion als Bürgermeister gewährt werden."

Neuber, Werbungskosten politischer Funktionäre, ÖStZ 1993, 339 zu Spenden iSv freiwilligen Zuwendungen:

"Sie stellen selbst dann Kosten der Lebensführung dar, wenn sie im Einzelfall durch betriebliche oder berufliche Erwägungen veranlasst sind."

Margreiter, Zur Abzugsfähigkeit von (Werbe-)Geschenken, SWK 1997, 549:

"Sachgeschenke, die als Aufmerksamkeiten zu Weihnachten oder bei besonderen Anlässen zugewendet werden und nur die Lebensführung berühren können, wie z.B. Weinflaschen, Bonbonnieren, Spirituosen oder Blumen sind zu den nicht absetzbaren Repräsentationsaufwendungen zu zählen."

Es sei darüber hinaus zu erwähnen, dass anders als in Tirol, wo der Bürgermeister von der Gesamtheit der Wahlberechtigten einer Gemeinde gewählt wird (§ 1 Abs. 3 TGWO 1994), der Bürgermeister in Niederösterreich gem. § 26 NÖ GO aus der Mitte der Gemeinderäte vom Gemeinderat gewählt wird.

Daher liegt aus Sicht des ho. Finanzamtes der (faktische) Zwang, Sach- und Geldspenden zu leisten, schon aus dem Grund nicht vor. Da es der Beschwerdeführer zudem unterlassen hat, die abverlangten Einladungen zu diversen Veranstaltungen vorzulegen, somit eine Zuordnung der getätigten Aufwendungen dem Grunde nach schon nicht möglich ist und wie oben ausgeführt, es im ländlichen Bereich durchaus üblich ist, im Vorfeld von Veranstaltungen unabhängig von der Ausübung der Funktion eines Bürgermeisters Tombolaspenden zu leisten, ist die Beschwerde gem. § 279 Abs. 1 BAO abzuweisen.

In der über Antrag des Bf. durchgeführten *mündlichen Verhandlung* ergab sich Folgendes:

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Aus den vom Bf. vorgelegten Belegen (Rechnungen und Kassabons) und der selbst erstellten Aufstellung 'Spenden, Geschenke und dgl.' ergibt sich im Einzelnen Folgendes:

Datum	Belegaussteller	Belegadressat	Leistung	Betrag
04.01.	KiK	keine Angabe	5x Radiergummis, 3x Perlenset, 6x Flugdrachen, 5x Fasermaler udgl	36,60
15.01.	Casino Wien	Bf.	4x Gutscheine handschriftl. Vermerk: Tombola-Spende FF-Ball + MV- Ball	236,00
05.02.	G...company	Bf.	1 Original Kettle 47 black handschriftl. Vermerk: Tombola-Spende (Partei)-Ball	174,59
05.02.	S...bauer (westl. NÖ)	keine Angabe	1 Mostgeschenkskorb handschr. Vermerk: Tombola (pol. Partei)-Ball	27,00
02.04.	Penny Markt	keine Angabe	5x GS-Wert 20.00 handschr. Vermerk: Tombola Frühjahrskränzchen Pensionistenverband S... (Ort)	100,00
08.04.	Flower D.	keine Angabe	5x Bellis handschr. Vermerk: Spende Tombola Pensionistenball	7,50
19.06.	Boutique Hotel E... (Stmk)	Bf.	Gutschein handschr. Vermerk: Tombola Treffer (pol. Partei) Kinderfest	250,00
24.06.	(pol. Partei) Ortsorg.	Bf.	€ 150,00 für Sachspenden für den Fackelumzug	150,00
31.07.	G...Cafe, Wien	keine Angabe	4 GS S...buffet á 33 € handschr. Vermerk: Tombol-Spenden Musikerskirtag FF-Fest	132,00
24.08.	ASK S... (Ort) [Sportklub]	Bf.	Beitrag 100er Clubtafel: namentliche Nennung auf Clubtafel inkl. Einladung zu einer Clubfeier	100,00
16.09.	Landgasthof- Hotel M. (NÖ)	keine Angabe	Gutschein Verkauf handschr. Vermerk: Tombola Spende Erntedankfest	50,00
13.10.	Weingut B...	keine Angabe	1 Cuvee Esprit 5L	50,00

			handschr. Vermerk: Tombolaspende Sturmheuriger Partei	
21.10.	J... Bauer u Bäcker	Gemeinde S... / Bgm (Bf.)	1 Geschenkkorb kein handschr. Vermerk Liste: Tombolaspende Wandertag	50,00
20.12.	Interspar	keine Angabe	19x Hochriegel tr., 4x Schokomünz. 7x Weihn.mann, 9x Heidi 70g 8x Heidi 70g, Bonbonniere handschr. Vermerk: Weihn. + Neujahrsgeschenke Gemeinderäte	93,22 1.456,91

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung von Aufwendungen ist grundsätzlich von Amts wegen festzustellen, wobei den Steuerpflichtigen eine Mitwirkungspflicht trifft.

Gemäß § 138 BAO haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119 BAO) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Die Nachweispflicht betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind. Das sind also jene Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde (vgl. Ritz, BAO⁵, § 138 Tz 1).

Beispiele, betreffend die ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden kann, sind Zahlungen minimaler Beträge, oder Telefonkosten, die bei Benützung einer öffentlichen Fernsprechanlage anfallen.

§ 20 Abs. 1 EStG 1988 lautet, soweit im gegenständlichen Fall von Bedeutung:
Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. ...

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) ...

c) Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind.

d) ...

e) ...

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.

4. Freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen dem der Gedanke der Steuergerechtigkeit insoweit zu Grunde liegt, als vermieden werden soll, dass ein Steuerpflichtiger auf Grund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und dadurch Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen kann, was ungerecht gegenüber jenen Steuerpflichtigen wäre, die eine Tätigkeit ausüben, die eine solche Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen nicht ermöglicht, und die derartige Aufwendungen aus ihrem bereits versteuerten Einkommen tragen müssen (vgl. VwGH vom 30.5.2001, 2000/13/0163; 5.4.2001, 98/15/0046; 23.11.2000, 95/15/0203; 26.4.2000, 96/14/0098).

Haushaltsaufwendungen oder Aufwendungen für die Lebensführung sind demnach grundsätzlich nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar.

In Fällen von Aufwendungen, die ihrer Art nach eine private Veranlassung nahe legen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung vielmehr nur dann angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit als notwendig erweisen. Die Notwendigkeit bietet in derartigen Fällen das verlässliche Indiz der betrieblichen bzw. beruflichen im Gegensatz zur privaten Veranlassung. Dem Abgrenzungskriterium der Notwendigkeit eines Aufwandes ist dann keine entscheidende Bedeutung beizumessen, wenn ein Aufwand seiner Art nach nur eine berufliche Veranlassung erkennen lässt (Erkenntnis des VwGH vom 27.5.1999, 97/15/0142).

Im Erkenntnis vom 10.08.2005, 2005/13/0049, sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, dass 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 (siehe etwa die hg. Erkenntnisse vom 30. April 2003, 98/13/0071, vom 2. August 2000, 97/13/0096, und vom 3. Mai 2000, 98/13/0198).

Im Erkenntnis vom 30.04.2003, 98/13/0071, führt der Verwaltungsgerichtshof betreffend die Abzugspost aus dem Titel des Erwerbs von acht Flaschen Wein als Geschenk an "den Verlag" für die Zusammenarbeit bei der Herstellung der Broschüren aus, dass die behördliche Rechtsansicht nicht zu beanstanden ist. Nicht in einer Bewirtung bestehende Aufmerksamkeiten der vorliegenden Art wem gegenüber immer 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 (siehe hiezu etwa die hg. Erkenntnisse vom 26. September 2000, 94/13/0171 und 94/13/0260, und vom 3. Mai 2000, 98/13/0198).

Im Erkenntnis vom 02.08.2000, 97/13/0096, führt der Verwaltungsgerichtshof aus: Wie der Verwaltungsgerichtshof in den beiden letztzitierten Erkenntnissen ausgeführt hat, bezieht sich die vom Gesetzgeber geschaffene Ausnahme vom Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen im Falle eines damit verbundenen Werbezweckes nur auf Bewirtungsspesen und nicht auch auf andere Repräsentationsaufwendungen, zu denen etwa auch Geschenke gehören.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 sind freiwillige Zuwendungen (Spenden) unabhängig von ihrer Höhe von einer Berücksichtigung als Werbungskosten ausdrücklich ausgeschlossen. Tragen die betreffenden Leistungen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse überwiegend die Merkmale von Unterstützungen im Interesse des Empfängers und steht damit die Spendenmotivation im Vordergrund, sind die Leistungen auch dann nicht abzugsfähig, wenn diese Leistungen mit einer gewissen Werbewirkung für den Geber verbunden sind. Die Aufwendungen müssen leicht und eindeutig nach ihren privaten und beruflichen Komponenten getrennt werden können (Warnold, Besteuerung der Politiker, RdW 1999, 226ff).

Aufwendungen, die freiwillig an überörtliche gemeinnützige bzw. humanitäre Organisationen geleistet werden, dienen in erster Linie dem gesellschaftlichen Ansehen eines Politikers und sind daher mangels direkter Werbewirksamkeit für das politische Amt nicht als Werbungskosten anzuerkennen (Renner, Werbungskosten von Politikern: Gleicher Maßstab wie für andere Steuerpflichtige, SWK 7/2005, S. 279ff mit Judikaturangaben).

Im Erkenntnis vom 12.08.2019, RV/3100278/2019, führte das Bundesfinanzgericht betreffend von einem Vizebürgermeister als Werbungskosten geltend gemachte Spenden an die verschiedenen örtlichen Vereine von insgesamt 580 € (an die Musikkapelle, Schützenball, Chor) aus:

Allein der allgemeine Hinweis, dass es sich bei den Mitgliedern der Vereine um potentielle Wähler handelt, vermag einen konkreten werbewirksamen Charakter der Spenden nicht zu erweisen. Eine konkrete Werbewirksamkeit der strittigen Spenden ist nicht erkennbar.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse überwiegen vielmehr die Merkmale von Unterstützungen im Interesse der Empfänger, es steht damit die Spendenmotivation im Vordergrund. Ganz allgemein ist dem Bundesfinanzgericht durchaus bewusst, dass von den örtlichen Vereinen bei den verschiedensten öffentlichen Veranstaltungen vom Bf in seiner Funktion als Vizebürgermeister die Gewährung einer privaten Spende erwartet wird. Deswegen kann aber nicht gesagt werden, dass diese Spenden generell der Werbung dienen. Die vom Bf an die verschiedenen Vereine gewährten Zuwendungen konnten daher nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Im Erkenntnis vom 09.04.2014, RV/5100900/2012, entschied das Bundesfinanzgericht: Spenden können allerdings dann absetzbar sein, wenn diese einen direkt werbewirksamen Charakter haben.

Im Erkenntnis vom 09.04.2014, RV/5100900/2012, entschied das Bundesfinanzgericht: Auch für politische Funktionäre, die aus dieser Tätigkeit - wie auch immer bezeichnete - Einnahmen erzielen, sind die für alle anderen Steuerpflichtigen geltenden Grundsätze über die Anerkennung von Werbungskosten anzuwenden (siehe die Erkenntnisse des VwGH vom 15.6.1988, 87/13/0052 und vom 9.12.2004, 99/14/0253; vgl. dazu auch Renner, Werbungskosten von Politikern: gleicher Maßstab wie für andere Steuerpflichtige, SWK 2005, S 279), was mit anderen Worten bedeutet, dass auch für einen Politiker die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes im selben Umfang wie für andere Berufsgruppen maßgeblich sind. Besondere - im Ergebnis unsachliche - Begünstigungen, etwa in Richtung einer großzügigeren Auslegung des Werbungskostenbegriffs, bestehen daher nicht. Daher ist auch von einem Politiker nachzuweisen, dass die berufliche Veranlassung der geltend gemachten Aufwendungen weitaus überwogen hat und mit der einzelnen Aufwendung ein Werbezweck verbunden war (siehe das Erkenntnis des VwGH vom 9.12.2004, 99/14/0253; sowie die Entscheidungen des UFS vom 14.2.2003, RV/0500-G/02, vom 30.7.2003, RV/0598-W/02 sowie vom 18.9.2003, RV/0589-W/02; ähnlich auch die Entscheidung des UFS vom 28.1.2005, RV/0806-G/04). Der Beschwerdeführer hat daher im gegenständlichen Fall nachzuweisen, dass die geleisteten Aufwendungen der Sicherung oder Erhaltung der aus seinen politischen Tätigkeiten erzielten Einnahmen gedient haben.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind beispielsweise Aufwendungen in Zusammenhang mit einem Ballbesuch, wozu auch die Spenden für Lose zu rechnen sind, nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 22.1.1985, 84/14/0035), ebenso andere Repräsentationsaufwendungen (vgl. VwGH 9.12.2004, 99/14/0253). Unter Repräsentationsaufwendungen sind demzufolge alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften bewirkenden Einnahmen anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, also dazu dienen, zu "repräsentieren" (vgl. VwGH 22.1.1985, 84/14/0035).

Das Bundesfinanzgericht entschied am 09.04.2014, RV/5100900/2012:

- Frühlingsball (10.4.): Auch wenn vom Beschwerdeführer natürlich erwartet wurde, dass er an dieser Veranstaltung teilnimmt (Veranstaltung von „seiner“ Partei), so war es der Einladung folgend, keine reine Parteiveranstaltung mit ausschließlichen Werbecharakter („schönes, frühlingshaftes Ballerlebnis“). Auch hier ist also eine allgemein zugängliche gesellschaftliche Veranstaltung gegeben.

Im Erkenntnis vom 09.12.2004, 99/14/0253, erwog der Verwaltungsgerichtshof betreffend einen Politiker:

Aber auch hinsichtlich der Spenden an gemeinnützige und ähnliche Organisationen ist eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides im Hinblick auf § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988 nicht zu erkennen (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 30. April 2003, 97/13/0145).

Der Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 07.01.2009, RV/0691-L/07, lagen Warenspenden eines Vizebürgermeisters zugrunde: Warenspenden Vereine

Wie bereits in der Berufung angeführt, sei der Bw. aufgrund seiner Funktion als Vizebürgermeister von verschiedensten Vereinen um Warenspenden für deren Veranstaltungen (Tombolas) ersucht worden. Bei diesen Veranstaltungen sei er immer als Spender namentlich genannt worden, teilweise auch zur Übergabe des Preises an den Gewinner auf die Bühne gebeten worden. Durch die Namensnennung bzw. persönliche Übergabe sei der Werbecharakter gegeben. Gemäß § 16 EStG 1988 seien Zahlungen im Wahlkreis (Geldspenden anlässlich von Tombolas etc.) als Werbungskosten abzugsfähig und es sei nicht erforderlich, dass diese Warenspenden persönlich übergeben werden müssten. Da diese Warenspenden von ihm persönlich gekauft und in der Folge an die jeweiligen Vereine übergeben worden wären, hätte er dies auf den einzelnen Rechnungen vermerkt.

Hierüber wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 Satz 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften freiwillige Zuwendungen nicht abgezogen werden, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. Gegenleistungen, die den Aufwendungen den Charakter der Freiwilligkeit nehmen würden, sind nach Aktenlage nicht ersichtlich. Nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Unter den Begriff der nichtabzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen fallen alle Aufwendungen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften bewirkenden Einnahmen anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern (VwGH 31.3.2003, 99/14/0071). Aufwendungen für gesellige Zusammenkünfte, wie Geburtstagsfeiern oder die Bewirtung von Arbeitskollegen, aber auch Gelegenheitsgeschenke, gehören zu den nichtabzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0100). Die Werbewirkung als Tatbestandsvoraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist nur für den Ausnahmefall der Bewirtung von Geschäftsfreunden normiert. Repräsentationsaufwendungen anderer Art - wovon der

Senat bei den vorliegenden Aufwendungen ausgeht - sind auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezweckes nicht abziehbar (VwGH 10.8.2005, 2005/13/0049).

Der unabhängige Finanzsenat entschied am 30.04.2012, RV/1242-W/11, betreffend Geschenke und Weinspenden eines Gemeindemandatars:

Auch wenn ein Zusammenhang der strittigen Kosten mit der Funktion als Gemeindemandatar durchaus nachvollziehbar ist, so steht doch der gesellschaftliche Aspekt des Repräsentierens im Vordergrund. Ein Zusammenhang der Aufwendungen mit einem Wahlkampf konnte nicht konkret dargelegt werden (auch im Hinblick auf den Wahlkampf im Jahr 2010). Die vom Bw. besuchten Veranstaltungen waren auch nicht hinsichtlich eines allfälligen Werbezweckes einer Wahlveranstaltung ähnlich. Selbst wenn daher bei Übergabe der Sachspenden der Name und die Funktion des Bw. erwähnt worden ist und der Bw. damit eine gewisse Werbewirkung verbinden wollte, so kann dies allein der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Der unabhängige Finanzsenat entschied mit Entscheidung vom 13.02.2012, RV/0221-G/10, betreffend von einem Vizebürgermeister als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen:

Die vom Bw. als Werbungskosten geltend gemachten Spenden an verschiedene örtliche Vereine anlässlich diverser Veranstaltungen waren gemäß § 20 Abs. 1 Ziffer 4 EStG 1988 nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 9.12.2004, 99/14/0253).

Der unabhängige Finanzsenat erwog in der Entscheidung vom 29.11.2011, RV/2045-W/11, betreffend eine Politikerin (Vizebürgermeisterin):

Freiwillige Zuwendungen (Spenden) sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG unabhängig von ihrer Höhe von einer Berücksichtigung ausgeschlossen (Doralt, EStG-Kommentar, § 4, Tz. 330 unter "Spenden").

Die herrschende Lehre definiert freiwillige Zuwendungen als Ausgaben, denen keine wirtschaftlichen Gegenleistungen gegenüberstehen und die ohne zwingende rechtliche Verpflichtung des Gebers getätigt werden. Sie stellen selbst dann Kosten der Lebensführung dar, wenn sie im Einzelfall durch betriebliche oder berufliche Erwägungen mitveranlasst sind (Neuber, Werbungskosten politischer Funktionäre, ÖStZ 1993, 339).

Spenden können allenfalls nur dann absetzbar sein, wenn sie einen direkt werbewirksamen Charakter haben. Dies hat der Bw. im vorliegenden Fall allerdings nicht behauptet. Tragen die betreffenden Leistungen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse - wie es hier der Fall ist - überwiegend die Merkmale von Unterstützungen im Interesse des Empfängers und steht damit die Spendenmotivation im Vordergrund, sind die Leistungen auch dann nicht abzugsfähig, wenn diese Leistungen mit einer gewissen Werbewirkung für den Geber verbunden sind (Warnold, Besteuerung der Politiker, RdW 1999, 226).

Die seitens der Bw. geltend gemachten Spenden (Spenden, Gutscheine, Tombola, Marionnaud Parfumspende Leopoldifest, Spende anlässlich Geburtstag Bürgermeister, Spende anlässlich

des Valentinstages und Hausmann Handtasche Spende Ball) in der Höhe von insgesamt € 1.743,4 waren daher nicht als Werbungskosten anzuerkennen.

Der unabhängige Finanzsenat erwog in der Entscheidung vom 28.05.2008, RV/2145-W/07, betreffend eine Stadträtin und Landtagsabgeordnete:

Aufwendungen für Ballbesuche und im Zusammenhang damit stehende Ausgaben (z.B. Aufwendungen für Eintritts- oder Ehrenkarten) fallen unter das generelle Abzugsverbot des § 2 Abs. 1 Z 3 EStG (Doralt, EStG § 20, Tz. 163).

In der Entscheidung vom 18.04.2012, RV/1244-W/11, erwog der unabhängige Finanzsenat betreffend einen Gemeinderat, der eine Vielzahl von Geld- und auch Sachspenden, die im Rahmen von Bällen im Wahlkreis bzw. im Rahmen von Tombolas bei Festen von ortsansässigen Vereinen erfolgten (Ehrenkarten, Ballspenden, Tombola), als Werbungskosten - mit Beträgen von bspw. € 150,00, € 200,00, € 300,00, € 350,00 - geltend gemacht hatte:

Freiwillige Zuwendungen (Spenden) sind gem. § 20 Abs. 1 Z 4 EStG - unabhängig von ihrer Höhe - von einer Berücksichtigung ausdrücklich ausgeschlossen (Doralt, EStG § 4, Tz. 330 unter "Spenden").

Die Freiwilligkeit derartiger Zuwendungen liegt nach herrschender Rechtsmeinung vor, wenn diese ohne zwingende rechtliche Verpflichtung des Gebers getätigt werden, oder auch dann, wenn die Zuwendung auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruht, die verpflichtende Vereinbarung aber freiwillig eingegangen worden ist (vgl. Doralt, EStG-Kommentar, § 20, Tz 105, 106).

Die herrschende Lehre definiert freiwillige Zuwendungen als Ausgaben, denen keine wirtschaftlichen Gegenleistungen gegenüberstehen und die ohne zwingende rechtliche Verpflichtung des Gebers getätigt werden. Sie stellen selbst dann Kosten der Lebensführung dar, wenn sie im Einzelfall durch betriebliche oder berufliche Erwägungen mitveranlasst sind (Neuber, Werbungskosten politischer Funktionäre, ÖStZ 1993, 339).

Spenden, welche von einer Vielzahl von Steuerpflichtigen auch ohne Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit geleistet werden, sind nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Sie unterliegen dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988.

Was diese Spenden an verschiedene örtliche Organisationen betrifft, kann der Unabhängige Finanzsenat einen unmittelbaren Zusammenhang mit der Tätigkeit als Gemeinderat bzw. eine Gefahr für die diesbezüglichen Einkünfte - so wie das Finanzamt - nicht erkennen. Die geleisteten Spenden - sei es auch die Wertschätzung um die Tätigkeit der jeweiligen Organisationen auszudrücken - stehen aber in keinerlei Zusammenhang mit der jeweils ausgeübten Tätigkeit als Gemeinderat. Spenden können allenfalls dann absetzbar sein, wenn sie einen direkt werbewirksamen Charakter haben. Tragen die betreffenden Leistungen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse überwiegend die Merkmale von Unterstützungen im Interesse des Empfängers und steht damit die Spendenmotivation im Vordergrund, sind die Leistungen auch dann nicht abzugsfähig, wenn diese Leistungen mit einer gewissen Werbewirkung für den Geber verbunden sind (Warnold, Besteuerung der Politiker, RdW 1999,

226). Eine konkrete Werbewirksamkeit ist auch nicht erkennbar.

Obwohl Politiker angeblich in besonders hohem Maße Spenden und ähnliche Zuwendungen leisten müssen, ist dann, wenn kein Werbeeffect erkennbar ist, die Abzugsfähigkeit zu versagen.

Zu beachten ist auch, dass Spenden aus allen Bevölkerungsgruppen kommen und schon deshalb eine ausschließlich berufliche Veranlassung nicht anzunehmen ist.

Nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde ist es unzweifelhaft, dass der Besuch von Bällen oder Vereinsfesten auch der privaten Lebensführung dient. Durch den Besuch dieser Veranstaltungen wird ein Teil des Kulturlebens wiedergegeben, was aber dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen ist, mag der Besuch für einen Politiker auch eine gesellschaftliche Verpflichtung sein. Die entsprechenden Aufwendungen zählen daher zu den gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähigen Aufwendungen.

Aufwendungen für Ballbesuche und im Zusammenhang damit stehende Ausgaben (z.B. Aufwendungen für Eintritts- oder Ehrenkarten) fallen unter das generelle Abzugsverbot des § 2 Abs. 1 Z 3 EStG (Doralt, EStG § 20, Tz. 163), sodass diese Ausgaben daher keine Berücksichtigung finden konnten.

Die Bw. beruft sich in ihrer Berufung sowie Vorlageantrag wiederholt auf die Lohnsteuerrichtlinien bzw. einen im Fachmagazin Kommunal wiedergegebene Information des Bundesministeriums für Finanzen. Dazu ist jedoch festzuhalten, dass die Anerkennung von Werbungskosten lediglich auf Grund der anzuwendenden Gesetze und Verordnungen erfolgt und der Unabhängige Finanzsenat an Rechtsmeinungen bzw. Erlässe nicht gebunden ist. Die diesbezüglichen Verweise müssen daher ins Leere gehen.

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 mit anderen Worten, dass auch für einen Politiker die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes im selben Umfang wie für andere Berufsgruppen maßgeblich sind und besondere, im Ergebnis unsachliche, Begünstigungen, etwa in Richtung einer großzügigeren Auslegung des Werbungskostenbegriffes, nicht bestehen. Daher ist auch von einem Politiker nachzuweisen, inwieweit eine berufliche Veranlassung der jeweiligen Werbungskosten gegeben ist.

Auch im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 19.01.2015, RV/7102509/2011, wurde entschieden, dass Spenden, welche von einer Vielzahl von Steuerpflichtigen auch ohne Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit geleistet werden, nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind.

In der Entscheidung vom 12.12.2012, RV/0456-W/12, führte der unabhängige Finanzsenat betreffend von einem Politiker geltend gemachte Werbungskosten aus, dass mangels Vorlage der Belege nicht einmal feststeht, ob dem Bw. überhaupt die von ihm geltend gemachten

Aufwendungen entstanden. Deren steuerliche Berücksichtigung kommt im vorliegenden Fall somit nicht in Betracht.

In der Entscheidung vom 30.08.2006, RV/0236-L/05, führte der unabhängige Finanzsenat aus: Spenden fallen als freiwillige Zuwendungen üblicherweise unter die nichtabzugsfähigen Aufwendungen. Wohl ist für politische Funktionäre eine andere Beurteilung dann möglich, wenn die Spenden einen Werbecharakter aufweisen. Dies wäre etwa der Fall bei Pokal- oder sonstigen Sachspenden, die die Namensaufschrift und die Funktionsbezeichnung des Spenders aufweisen.

Im Erkenntnis vom 17.03.2016, RV/7102786/2012, führte das Bundesfinanzgericht aus: Tombola-Aufwendungen von Politikern sind nach der Rechtsprechung des UFS vom Abzug ausgeschlossen (18.04.2012, RV/1244-W/11, 29.11.2011, RV/2045-W/11, 12.05.2009, RV/0382-W/09 (mwN)).

Im Erkenntnis vom 23.11.2016, RV/7101449/2014, führte das Bundesfinanzgericht aus: Spenden, Einladungen, Geschenke
Nach Lehre und Rechtsprechung (vgl. Renner, Werbungskosten von Politikern: gleicher Maßstab wie für andere Steuerpflichtige, SWK 2005, S 279 ff; VwGH 9.12.2004, 99/14/0253) ist hinsichtlich Spenden (freiwilligen Zuwendungen) zu unterscheiden, ob es sich um Spenden im "klassischen Sinn" Aufwendungen, die freiwillig für soziale, gemeinnützige und ähnliche Zwecke geleistet werden) oder um Spenden im "weiteren Sinn" (Spenden mit werbewirksamen Charakter, wie zB Sachspenden mit Namensaufschrift und Funktionsbezeichnung des Spenders).

Das Bundesfinanzgericht entschied am 14.02.2019, RV/7104164/2014:
Die übrigen geltend gemachten Spenden (Tombolaspenden, Spenden für Veranstaltungen des Musikvereins, der Musikschule, Seniorenfasching, Maturaball, Winterzauber etc) können nicht als Werbungskosten anerkannt werden, da sie Kosten der privaten Lebensführung darstellen, selbst wenn sie in Einzelfällen durch berufliche Erwägungen mitveranlasst waren.

In der Entscheidung vom 23.12.2010, RV/0587-W/07, beurteilte der unabhängige Finanzsenat u.a. Ballspenden eines Politikers wie folgt:
Nach Ansicht des UFS handelt es sich bei den im letzten Absatz erwähnten Aufwendungen ... um typische Repräsentationsaufwendungen

Im Erkenntnis vom 02.04.2020, RV/7104119/2017, führte das Bundesfinanzgericht aus: 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).

Zusammengefasst ist festzuhalten, dass Aufwendungen, auch wenn sie durch die Tätigkeit als Bürgermeister (mit)bedingt sind, auch unter den gesetzlichen Bestimmungen des § 20 EStG 1988 zu beurteilen sind.

Über Ersuchen des Finanzamtes um Vorlage von Einladungen zu sämtlichen Veranstaltungen 2016, für die Tombola- und Sachspenden geleistet wurden (Aufstellung im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 19.02.2018, Seite 2), wurde von der steuerlichen Vertretung des Bf. wie folgt geantwortet:

ad 3) Die entsprechenden Einladungen liegen dem von uns vertretenen Steuerpflichtigen nicht mehr vor und können dem Finanzamt aus diesem Grund nicht übermittelt werden.

Rechnungen bzw. Kassabons wurden vom Bf. vorgelegt., sie beinhalten die oben im Einzelnen wiedergegebenen Angaben.

Auf Grund der Art der Positionen der Aufstellung kann nicht gesagt werden, dass es sich bei jenen geltend gemachten Aufwendungen, hinsichtlich welcher auf den vorgelegten (acht) Belegen ein Belegadressat nicht ausgewiesen ist, um solche handelt, für die von einem Steuerpflichtigen - bei beabsichtigter steuerlicher Geltendmachung - keine entsprechenden Belege vorgelegt werden können.

Es lag am Bf., auf eine entsprechende Beweisvorsorge Bedacht zu nehmen.

Soweit die Belege nicht erkennen lassen, für wen sie ausgestellt worden sind (wie gesagt 8 Belege), ist der Bf. seiner Nachweispflicht hinsichtlich der Verausgabung dieser geltend gemachten Positionen nicht nachgekommen und fällt ihm diese, soweit die Verausgabung nicht auf andere geeignete Weise nachgewiesen werden konnte, zur Last.

Zum Werbezweck und der ausschließlichen beruflichen Veranlassung:

Der Bf. wurde ersucht, betreffend die geltend gemachten Positionen den Werbezweck und die ausschließliche berufliche Veranlassung nachzuweisen.

1.

Auf das Schreiben um Nachweis des Werbezweckes und der ausschließlichen beruflichen Veranlassung reagierte der Bf. mit der Vorlage folgender Schreiben:

a) (politische Partei) Ortsorganisation S...

Betrifft: Parteispenden 2016

Es wird hiermit bestätigt, dass Herr Bürgermeister (Bf.) für das Jahr 2016 folgende Spenden für die ... - Ortsorganisation S... getätigt hat und diese im Rahmen der angeführten Veranstaltungen öffentlichkeitswirksam in Form einer Tombolaspende mit Nennung des Bürgermeisters als Spendengeber verlost wurden.

04.01.2016 Kik (Radiergummis, Perlenset, Flugdrachen) € 36,60 - Tombolaspende Kinderball,

05.02.2016 Seppelbauer € 27,00 - Tombolaspende Partei Ball 2016

05.02.2016 Grill Company € 174,59 1 Stk. Original Kettle 47 black - Partei Ball

19.06.2016 Boutiquehotel Erlaa € 250,00 Gutschein Hotel - Tombola Kinderfest

24.06.2016 € 150,00 - Sachspende Fackelzug

13.10.2016 Weingut Böheim € 50,00 1 Cuvee Esprit 5 l, Sturmheuriger

b) Freiwillige Feuerwehr S...

Tombolaspende Feuerwehrball S...

Die Feuerwehr S... bedankt sich für die Tombolaspende, die im Zuge des Feuerwehrballs am 23.01.2016 publikumswirksam verlost wurde. Im Zuge der Verlosung wurden sie als Bürgermeister und Spender namentlich bei der Vergabe des Preises erwähnt.

Casino Wien - 2 Gutscheine Dinner & Casino € 118,--

c) Freiwillige Feuerwehr S...

Die Feuerwehr S... bedankt sich für die Tombolaspende, die im Zuge des Feuerwehrballs am 04.09.2016 [weiter wie Bestätigung]

Gloriette Cafe Wien - 2 Gutscheine Buffet € 66,--

d) Pensionistenverband Ortsorganisation S

Bestätigung

Der Pensionistenverband S... bestätigt hiermit, dass Bürgermeister (Name des Bf.) dem PV S... für das Pensionistenkränzchen 2016 folgende Tombolaspende gezahlt

hat:

- 02.04.1016, Penny € 100,- Einkaufsgutscheine
- 08.04.2016, Flower Design € 7,50 Blumenspende

An dieser Veranstaltung wurde Bgm. (Name des Bf.) auch namentlich als Spender erwähnt.

e) Spendenbestätigung

Hiermit bestätige ich, dass Herr Bürgermeister (Name und Anschrift des Bf.)

1 Stk. Gutscheine von Casino Wien, Dinner&Casino im Wert von € 113,00

für den Musikerball, der am Samstag, dem 16. Jänner im "Gasthaus ***"

(Fam. ...) stattgefunden hat als Tombolaspende zur Verfügung gestellt hat, als Spender angeführt und erwähnt wurde.

Weiters bestätige ich die Spende von

2 Stk. Buffetgutscheine für das Gloriette Cafe Wien im Wert von € 66,00

für unseren Musikerkirtag vom 5. bis 7. August 2016. Auch hier wurde BGM (Name des Bf.) als Spender angeführt und bei der Tombola Verlosung genannt.

Mit diesen über Gefälligkeitsbestätigungen nicht hinausgehenden Bestätigungen wurden im Sinne der obigen Rechtsausführungen der Werbezweck und die ausschließliche berufliche Veranlassung nicht nachgewiesen. Auf den Inhalt der einzelnen Aufwendungen und einer sich hieraus zu erschließenden Werbewirksamkeit wird anschließend unter Punkt 2. eingegangen.

2.

Zu den einzelnen Positionen:

Beleg vom 04. Jänner:

Dass mit Sachgeschenken wie den in diesem Beleg ausgewiesenen eine Werbewirksamkeit nicht zu erzielen war, bedarf keiner weiteren Ausführungen.

Beleg vom 15. Jänner:

Dass mit zwei Gutscheinen je Veranstaltung in Wert von jeweils € 118,00 eine Werbewirksamkeit bewerkstelligt werden konnte, liegt auf der Hand.

Belege vom 05. Februar:

Mit dem/einem Hauptpreis (im Wert von € 174,59) und einem weiteren Preis (im Wert von € 27,00), der im Rahmen einer Tombola bei einem Ball ausgelost wurde, war zweifellos ein werbewirksames Auftreten des/eines Hauptspenders gegeben.

Beleg vom 02. April:

Werden € 20,00- Gutscheine (zur Auslosung beim vom Pensionistenverband veranstalteten Frühjahrskränzchen) gespendet, gilt das oben zu kleineren Sachgeschenken Gesagte.

Beleg vom 08. April:

Diesbezüglich gilt das oben zum Beleg vom 04. Jänner Gesagte.

Beleg vom 19. Juni:

Diesbezüglich gilt das oben zu den Belegen vom 15. Jänner bzw. 05. Februar Gesagte.

Beleg vom 24. Juni:

Dass mit der Hingabe eines Geldbetrages (iHv € 150,00) an die Ortsorganisation der politischen Partei für Sachspenden für den Fackelumzug ein werbewirksamer Charakter verbunden war, ist nicht zu erkennen. Vielmehr weist die Vorgangsweise die Merkmale von Unterstützungen im Interesse des Empfängers auf und stand damit die Spendenmotivation im Vordergrund.

Beleg vom 31. Juli:

Diesbezüglich gilt das oben zum Beleg vom 02. April Gesagte.

Beleg vom 24. August:

Diesbezüglich handelt es sich um eine unstrittige Position (vgl. die Begründung des Einkommensteuerbescheides).

16. September, 13. und 21. Oktober:

Diesbezüglich gilt das oben zum Beleg vom 02. April Gesagte.

20. Dezember:

Die Weihnachts- und Neujahrsgeschenke: Sekt, Schokomünzen, Schoko-Weihnachtsmann usw. (an die Gemeinderäte) sind gemäß den obigen Rechtsausführungen zu den nicht absetzbaren Repräsentationsaufwendungen zu zählen

Die zusätzlich anerkannten Werbungskosten errechnen sich daher wie folgt:

Beleg vom 15. Jänner	236,00 €
Belege vom 05. Februar	201,59 €
Beleg vom 19. Juni	250,00 €
zusätzliche Werbungskosten	687,59 €

Berechnung der Einkommensteuer 2016 (Beträge in €):

Gesamtbetrag der Einkünfte laut Erstbescheid	101.070,76
+ Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte laut Erstbescheid	6.945,39
- Werbungskosten laut Erkenntnis	-7.632,98
Gesamtbetrag der Einkünfte laut Erkenntnis	100.383,17
- Sonderausgaben wie bisher	-60,00
- Zuwendungen gem. § 18 (1) Z.7 EStG 1988	-368,80
- Steuerberatungskosten	-384,00
- Kirchenbeitrag	-248,04
Einkommen	99.322,33
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	

0 % für die ersten 11.000,00	0,00
25 % für die weiteren 7.000,00	1.750,00
35 % für die weiteren 13.000,00	4.550,00
42 % für die weiteren 29.000,00	12.180,00
48 % für die weiteren 30.000,00	14.400,00
50 % für die restlichen 9.322,33	4.661,17
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	37.541,17
- Verkehrsabsetzbetrag	-400,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	37.141,17
Steuer für die sonstigen Bezüge	943,27
Einkommensteuer	38.084,44
- Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-32.673,20
- Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,24
Festgesetzte Einkommensteuer	5.411,00

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

1.1. Zu Spruchpunkt II. (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.

Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden auf der Sachverhaltsebene zu lösenden Fall nicht gegeben.

Wien, am 18. Juni 2020