

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Senatsvorsitzenden Richter1, den Richter Richter2 sowie die fachkundigen Laienrichter Richter3 und Kommerzialrat Richter4 in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mazars Austria GmbH WP- u. Stb.ges., Kärntner Ring 5-7, 1010 Wien,

- 1) **über** die Beschwerde vom 18. Juli 2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 des FA_Y vom 10. Juni 2014, zu Steuernummer ***BF1StNr1*** und
- 2) **über** die Beschwerde vom 3. Juli 2015 gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 des FA_Y vom 5. Mai 2015 und
- 3) **über** die Beschwerde des Bf. vom 31. Oktober 2019 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 des FA_Y vom 21. Oktober 2019,

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 16. September 2021 in Anwesenheit der Schriftführer Sf1 und Sf2 **zu Recht erkannt:**

Den Beschwerden wird teilweise stattgegeben. Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2012 wird mit 1.146,00 € festgesetzt.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2013 wird mit 1.921,00 € festgesetzt.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2014 wird mit 683,00 € festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen für diese Abgabenfestsetzungen sind den angeschlossenen Berechnungsblättern 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

Der Beschwerdeführer (in der Folge: Bf.) war in den Streitjahren 2012 bis 2014 alsZ sowie als Gemeinderat tätig und hat daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt. Die in den

Streitjahren strittigen Werbungskosten betreffen die nichtselbständige Tätigkeit des Bf. als Gemeinderat (§ 25 Abs. 1 Z 4 lit. b EStG 1988).

A) Verfahrensgang zur Einkommensteuer 2012 bis (inkl.) Vorlagebericht

A/a) Mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2012 vom 10. Juni 2014 setzte das FA_y (in der Folge: belangte Behörde) die Einkommensteuer für das Jahr 2012 (Arbeitnehmerveranlagung) mit 3.622,00 € fest. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bf. gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG zu veranlagten sei, da er im Veranlagungszeitraum zumindest zeitweise gleichzeitig Bezüge von zwei oder mehreren Arbeitgebern erhalten habe. Die dem Bf. übermittelte Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung sei trotz Erinnerung unbeantwortet geblieben.

A/b) Mit Schreiben vom 18. Juli 2014 erhob der Bf. – vertreten durch frühererName Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft – Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012 vom 10. Juni 2014 (zugestellt am 20. Juni 2014). Darin beantragte der Bf. die Veranlagung entsprechend der nachgereichten Einkommensteuererklärung. In der beigelegten Steuererklärung machte der Bf. Sonderausgaben für Versicherungsprämien und –beiträge in Höhe von 866,40 € (Kennzahl/KZ 455), für Wohnraumschaffung und –sanierung in Höhe von 1.446,45 € (KZ 456) und für Steuerberatung in Höhe von 1.452,00 € (KZ 460) geltend. Außerdem machte der Bf. unter dem Punkt Werbungskosten Reisekosten in Höhe von Euro 6.951,44 (KZ 721) und sonstige Werbungskosten in Höhe von Euro 3.962,62 (KZ 724) geltend.

Als Beilage zur Steuererklärung wurde eine Aufstellung der Werbungskosten, wobei die Dokumente in Verstoß seien, und der Sonderausgaben übermittelt. Darin wurden die unter Kennzahl 721 als Werbungskosten beantragten Reisekosten (6.951,44 €) aufgegliedert in Diäten 953,42 € und KM-Geld 5.998,02 € [Anm. des BFG: entspricht 14.281 Kilometer zu 42 Cent].

Die unter Kennzahl 724 beantragten (sonstigen) Werbungskosten (3.962,62 €) wurden aufgegliedert in:

Partei-Klubabgabe und Mitgliedsbeiträge 2.361,96 €,
 öffentlichwirksame Spenden, Geschenke und Auftritte 634,70 €,
 öffentlichwirksame Bewirtungsspesen, anteilig 50%, 187,25 €,
 Telefon, anteilig 70%, 591,34 €,
 sonstige Werbungskosten 99,87 €,
 Arbeitsmaterial 87,50 €.

Die beantragten Werbungskosten sind in Summe 10.914,06 €.

Die beantragten „Topf-Sonderausgaben“ (Sonderausgaben für bestimmte Versicherungen sowie Wohnraumschaffung und –sanierung) betragen in Summe 2.312,85 €; davon ¼ sind 578,21 €.

A/c) Mit Schreiben vom 15. September 2014 richtete die belangte Behörde an den Bf. ein Ergänzungsersuchen (Vorhalt) zu den geltend gemachten Sonderausgaben und Werbungskosten.

A/d) Mit Eingabe vom 9. Februar 2015 (Vorhaltsbeantwortung) wurden in Beantwortung des Ergänzungsersuchens Originalunterlagen sowie Aufstellungen übermittelt. Abweichungen zu den gemäß Erklärungen berücksichtigten Aufwendungen seien auf in Verstoß geratene Belege zurückzuführen. Teilweise seien vom Bf. noch nachträglich zusätzliche Belege ausgehoben worden. Die Differenz beim Kilometergeld sei auf Fahrten im Bezirk Umgebung zurückzuführen, die nicht im Detail aufgezeichnet, sondern plausibel ermittelt worden seien.

Die Partei-Klubabgabe und Mitgliedsbeiträge wurden in Summe mit 2.411,44 € angegeben, wovon die Klubabgabe 2.008,44 € ausmache; der Rest waren Mitgliedsbeiträge zu Vereinen.

Die öffentl. Spenden, Geschenke und Auftritte wurden in Summe mit 579,76 € angegeben, davon Spenden 160,00 €, Geschenke 400,26 € und Auftritte 19,50 €. Von den Spenden gingen 35,00 € an das Rote Kreuz und 20,00 € an die Feuerwehr.

Die öffentl. Bewirtungsspesen wurden in Summe mit 219,20 € angegeben, was den vier beigelegten Belegen entspricht, d.h. es ist noch keine Kürzung um 50% erfolgt.

Die sonstigen Werbungskosten wurden in Summe mit 347,00 € angegeben, davon 47,00 € für Parkgebühren und 300,00 € für Organverfügungen.

Das Arbeitsmaterial wurde in Summe mit 10,35 € angegeben, davon 8,90 € für Druckertinte und 1,45 € für Postgebühren.

Die als Fahrtenbuch 2012 bezeichnete Aufstellung von (geschätzt) mehr als 400 kürzeren Fahrten, für welche jeweils Datum, Zweck, Strecke und Kilometeranzahl (maximal 56) angegeben sind, ergibt gesamt 2.596,5 Kilometer. Davon sind in den einzelnen Monaten folgende Anzahlen von Geburtstagen (Gratulationen) als Zweck und diesbezügliche Gesamtkilometer eingetragen:

- Jänner 2012: 29 Eintragungen mit insgesamt 104,5 Kilometern;
- Februar 2012: 17 Eintragungen mit insgesamt 61 Kilometern;
- März 2012: 11 Eintragungen mit insgesamt 66,5 Kilometern;
- April 2012: keine;
- Mai 2012: 4 Eintragungen mit insgesamt 7 Kilometern;
- Juni 2012: 4 Eintragungen mit insgesamt 13,5 Kilometern;

- Juli 2012: 9 Eintragungen mit insgesamt 30 Kilometern;
- August 2012: 11 Eintragungen mit insgesamt 28,5 Kilometern;
- September 2012: 10 Eintragungen mit insgesamt 22 Kilometern;
- Oktober 2012: 14 Eintragungen mit insgesamt 49,5 Kilometern;
- November 2012: 4 Eintragungen mit insgesamt 20 Kilometern;
- Dezember 2012: keine;
- Summe 2012: 113 Eintragungen mit insgesamt 402,50 Kilometern.

Die als Diäten – Ausgaben 2012 bezeichnete Aufstellung von 58 längeren Fahrten (zumindest 52 Kilometer), für welche jeweils Datum, Zweck, Zielort, Kilometer und Stunden angegeben sind, weist als Gesamtergebnis 8.721 Kilometer und 428 Stunden aus.

[Anm. des BFG: Die Summe der Kilometer laut den beiden vorgenannten Aufstellungen ist 11.317,5 km (=2.596,5+8.721), was bei 42 Cent pro Kilometer ein KM-Geld von 4.753,35 € ergibt. Dies bedeutet eine Differenz von 1.244,67 € zum KM-Geld laut Beilage zur Steuererklärung. Die Differenz beim Kilometergeld wird – wie bereits angeführt – seitens des Bf. auf Fahrten im Bezirk Umgebung zurückgeführt, die nicht im Detail aufgezeichnet, sondern plausibel ermittelt worden seien.]

A/e) Mit der Beschwerdeentscheidung (BVE) zur Einkommensteuer 2012 vom 6. Mai 2015 anerkannte die belangte Behörde die beantragten Sonderausgaben im Rahmen der betraglichen Möglichkeiten (Einschleifregelung, Topf-Sonderausgaben-Viertel). Weiters wurden die beantragten Sonderausgaben iZm Steuerberatungskosten anerkannt, und es wurden Sonderausgaben iZm Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988, die als Werbungskosten beantragt waren, im Ausmaß von 55,00 € (Rotes Kreuz 35,00 € und Feuerwehr 20,00 €) anerkannt.

Als Werbungskosten wurden in der BVE 1.531,13 € anerkannt, die sich wie folgt zusammensetzen: 1.192,24 € Reisekosten und 338,89 € Telefonkosten.

Laut den Ausführungen in der zusätzlichen Begründung der BVE resultiere der anerkannte Telefonkosten-Betrag aus einem mit 50% geschätzten Privatanteil, d.h. es werde die Hälfte der gesamten Telefonkosten anerkannt. [Laut der Beantwortung des Vorhaltes des BFG vom 3.11.2020 seitens des Bf. hätten die gesamten Telefonkosten 844,77 € betragen; hierzu seien Belege über insgesamt 677,79 € dem Finanzamt bei Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung mit Schreiben vom 9.2.2015 vorgelegt worden; die weiteren Belege seien in Verstoß geraten.

Anm. des BFG: Daraus werden die vom Finanzamt in der BVE berücksichtigten Telefonkosten nachvollziehbar, indem 50% von 677,79 € (abgerundet) 338,89 € ergeben.]

Hinsichtlich Reisekosten wird in der zusätzlichen Begründung zur BVE ausgeführt:

„Reisekosten (€ 6.951,44) - Fahrtkosten + Verpflegungsmehraufwand

Für Reisen kommen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen gemäß § 16 (1) Z 9 EStG als abzugsfähige Werbungskosten in Betracht. Eine beruflich veranlasste Reise iSd § 19 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt nach ständiger Rechtsprechung ua nur dann vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mehr als 25 km von seinem Tätigkeitsmittelpunkt entfernt. Zusätzlich können Fahrtkosten in Höhe der tatsächlichen Aufwendungen geltend gemacht werden. Mangels (nachgewiesener) beruflicher Veranlassung der aufgelisteten Reisen wurde aus den im Betreff der Aufstellung genannten Veranstaltungen der Dienstreisecharakter gemäß § 184 BAO iVm § 20 BAO geschätzt.

So waren folgende, thematisch ähnliche Besuche von Veranstaltungen nicht als Werbungskosten absetzbar:

Geburtstagsfeiern, Bälle, Feste, Sportveranstaltungen, Buchpräsentationen, Ausstellungseröffnungen, Stammtische, Konzerte (Neujahrs-, Schloss-, Sommer-, Adventkonzert, etc.), Begräbnisse, Feiern (Abschieds-, Jubiläumsfeiern), Filmpräsentationen uä. Anerkannt wurden Reisekosten, bei denen der Veranstaltungscharakter aus dem in der Aufstellung angeführten Zweck abgeleitet werden konnte. Dies waren beispielsweise Klubklausuren, Gemeinderatssitzungen, Gemeindeparteitage, Diskussionsveranstaltungen, Wahlveranstaltungen, Verteilaktionen, Arbeitsklausuren, Klubtagungen, Bauausschusssitzung, Stadtparteisitzung, Fachtagungen, Seminare etc.

Als abzugsfähige Reisekosten verbleiben somit € 1.192,24.“

Laut zusätzlicher Begründung der BVE seien nicht absetzbar:

- Bewirtungsspesen mangels Nachweises einer überwiegenden beruflichen Veranlassung;
- Verwaltungsstrafen gemäß § 20 Abs. 1 Z 5 lit. b EStG 1988;
- Parkgebühren, weil mit dem Kilometergeld abgegolten;
- Mitgliedsbeiträge, weil zur privaten Lebensführung gehörig, auch wenn in Zusammenhang mit der politischen Funktion geleistet;
- Geschenke, weil Repräsentation bzw. Aufwendungen der Lebensführung;
- Auftritte, weil Kinobesuche sowie der Besuch eines Sportklubs Aufwendungen der Lebensführung seien, auch wenn sie dem beruflichen Zweck dienen;
- Spenden (freiwillige Zuwendungen), weil Aufwendungen der Lebensführung – bei Erfüllung der Voraussetzungen Sonderausgaben.

A/f) Der Bf. bzw. seine Vertretung beantragten über FinanzOnline am 29. Mai 2015 die Verlängerung der Rechtsmittelfrist gegen die am 18. Mai 2015 eingelangte BVE vom 6. Mai 2015 bis zum 20. Juli 2015. Bei positiver Erledigung werde auf eine Verständigung verzichtet. Über diesen Antrag sprach die belangte Behörde nicht ab, sodass die beantragte Fristverlängerung gemäß § 264 Abs. 4 lit. a iVm § 245 Abs. 3 und 4 BAO mittels Hemmung des Fristablaufes bis zum 20. Juli 2015 wirksam geworden ist.

A/g) Mit Schreiben vom 3. Juli 2015 wurde zur BVE vom 6. Mai 2015 der Vorlageantrag gemäß § 264 BAO (Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht, hier: Bundesfinanzgericht) sowie Anträge auf Entscheidung durch den Senat gemäß § 272 BAO und auf mündliche Verhandlung gemäß § 274 BAO gestellt. Das Beschwerdebegehren nach Festsetzung der Einkommensteuer 2012 gemäß der der Beschwerde beigelegten Steuererklärung wurde wiederholt.

Begründend wird zunächst ausgeführt: Der Bf. *„ist seit Beginn seiner politischen Tätigkeit in unermüdlichem Dauersatz für die Verbreitung der politischen Botschaften seiner Partei (Abkürzung). Insbesondere aufgrund der von ihm erbrachten Werbemaßnahmen, sei es im Rahmen von Parteiveranstaltungen oder in persönlichen Gesprächen mit Bürgern, erhielt er das Mandat als Stadtrat für die GemeindeA. Als wesentlichen Erfolgsfaktor setzt [der Bf.] dabei auf den gezielten Besuch von Veranstaltungen, an welchen die politischen Botschaften optimal transportiert werden können. Die Veranstaltungen werden dabei aufgrund aus der Erfahrung gewonnener Kriterien ausgesucht, welche einen maximalen Effekt der platzierten Werbebotschaften aufgrund des teilnehmenden Personenkreises garantieren. Der Erfolg dieser Werbemaßnahmen zeigte sich zuletzt im Ergebnis der Gemeinderatswahlen 2012, aus welcher die Abkürzung als stimmenstärkste Partei hervorging.“* (Verweis auf Beilage – Ergebnisse der Gemeinderatswahl am 7. Oktober 2012). Im Zuge dieses Einsatzes habe der Bf. diverse beruflich veranlasste Ausgaben tätigen müssen, welche ihm vom Dienstgeber nicht ersetzt worden seien.

Im Vorlageantrag wurde zu den einzelnen Positionen (zusammengefasst) wie folgt Stellung genommen:

- **Mitgliedsbeiträge/Spenden:** Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (9.12.2004, 99/14/0253) könnten Leistungen von politischen Funktionären an die ihn entsendende Partei dann Werbungskosten darstellen, wenn der Funktionär für den Fall der Unterlassung eines solchen Beitrages an die Partei mit Ausschluss aus der Partei und in weiterer Folge mit dem Verlust seines Mandates rechnen müsse. Demnach sei die Partei-Klubabgabe für das Jahr 2012 in Höhe von 2.008,44 € anzuerkennen. (Verweis auf Beilagen: Zahlungsbestätigung und Verpflichtungserklärung)
Seitens der belangten Behörde seien keine diesbezüglichen Erhebungen angestellt worden und hinsichtlich des Jahres 2013 sei die Partei-Klubabgabe als Werbungskosten zum Abzug zugelassen worden.
Die übrigen Mitgliedsbeiträge bzw. Spenden seien vom Bf. geleistet worden, um Zugang zu Informationen zu erhalten, welche in der Folge als Grundlage für Werbemaßnahmen gedient hätten. Die Mitgliedsbeiträge und Spenden seien daher zwingend beruflich veranlasst. Die belangte Behörde habe den Zusammenhang mit der privaten Lebensführung nicht begründet.

- Reisekosten/Bewirtungsspesen/Geschenke/Auftritte: Der Bf. hätte an den aufgelisteten Veranstaltungen nicht aus Gründen der privaten Lebensführung teilgenommen – ein Besuch aus privaten Motiven liege angesichts der Vielzahl von Veranstaltungen und dem fehlenden persönlichen Bezug nicht vor. Vielmehr habe die Teilnahme der Vermittlung politischer Botschaften gedient. Verweis auf VwGH 14.12.2000, 95/15/0040 (Stehe eine Veranstaltung untrennbar in Verbindung mit einer geselligen oder gesellschaftlichen Veranstaltung, sei entscheidungswesentlich, dass die Veranstaltung ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Vermittlung der politischen Botschaft diene. Das heiße, dass der Werbezweck wesentlicher Charakter der Veranstaltung sein müsse).

Auch der vorgebrachte repräsentative Charakter einer solchen Teilnahme erscheine angesichts der zunehmenden Politikverdrossenheit und dem politischen Desinteresse, insbesondere in den Lagern der Wechselwähler und Nichtwähler, unhaltbar, da dadurch keinerlei positiver Effekt auf das Wahlverhalten gegeben sei. Anstelle der höchst ineffizienten und ineffektiven Repräsentation setze der Bf. begründeter Weise auf die gezielte Platzierung von politischen Argumenten und Inhalten in persönlichen Gesprächen und Ansprachen, da der dadurch erzielte Werbeeffect um ein Vielfaches höher liege.

Der Rechtsansicht des VwGH (17.9.1997, 95/13/0245), wonach nur Bewirtungen anlässlich von konkreten Wahlveranstaltungen eines politischen Funktionärs abzugsfähig seien, sei entgegenzuhalten, dass aufgrund der bereits erwähnten Politikverdrossenheit der Wählerpool an Wechselwählern bzw. Nichtwählern durch Wahlveranstaltungen einer Partei kaum angesprochen werden könne. Für die Gewinnung von Wählerstimmen sei aktives Zugehen auf diese Zielgruppen erforderlich. Selbst bei Nichtanerkennung von Geschenken, Spenden und Bewirtungskosten komme den Veranstaltungen nahezu ausschließlich ein Werbecharakter zu, weshalb die Reisekosten jedenfalls abzugsfähig seien.

Betreffend des fehlenden Nachweises der beruflichen Veranlassung werde darauf hingewiesen, dass der Partei keine offenbar unerfüllbaren Aufträge zum Nachweis der Richtigkeit ihrer Behauptung erteilt werden dürften (VwGH 25.9.1964, 1528/63; 24.2.2004, 99/14/0247). Sei ein Beweis nach den Umständen nicht zumutbar, so genüge die Glaubhaftmachung (Nachweis der Wahrscheinlichkeit).

- Weitere angefallene Werbungskosten wie insbesondere Internetkosten wegen der elektronischen Korrespondenz mit Magistrat und Gemeinde seien bisher nicht geltend gemacht worden, würden aber zusätzlich beansprucht.

A/h) Die belangte Behörde (FA_y) legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht (BFG) samt einem Vorlagebericht vor, in welchem auf eine beigefügte Stellungnahme der belangten Behörde verwiesen wurde. Laut dieser Stellungnahme möge die Beschwerde – mit Ausnahme der Klubabgabe und der Ausgaben für Arbeitsmaterial iHv 10,35 € – abgewiesen werden. In

dieser Stellungnahme hält die belangte Behörde auch fest, dass laut Erklärung aus der politischen Funktion ein Werbungskostenüberschuss iHv 2.531,58 € vorläge.

A/i) Die Begründung zum Vorlageantrag betreffend 2013 vom 17. August 2015 (vgl. **B/h**) soll auch eine Ergänzung zum Vorlageantrag betreffend 2012 darstellen. Das zusätzliche rechtliche Vorbringen ist Abschnitt **B/h** zu entnehmen.

B) Verfahrensgang zur Einkommensteuer 2013 bis (inkl.) Vorlagebericht

B/a) In der am 18. Juli 2014 elektronisch eingebrachten Steuererklärung (Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung) für 2013 wurden geltend gemacht und in einer schriftlichen Beilage hierzu aufgegliedert:

- [Kennzahl 721] Werbungskosten (Reisekosten) 5.782,50 €, aufgegliedert in Diäten 803,82 € und KM-Geld 4.978,68 € [Anm. des BFG: entspricht 11.854 Kilometer zu 42 Cent];
- [Kennzahl 724] Werbungskosten (sonstige) 3.790,44 €, aufgegliedert in:
 - Partei-Klubabgabe und Mitgliedsbeiträge 2.435,19 €,
 - öffentlichwirksame Spenden, Geschenke und Auftritte 571,23 €,
 - öffentlichwirksame Bewirtungsspesen, anteilig 50%, 72,15 €,
 - Telefon, anteilig 70%, 588,33 €,
 - Arbeitsmaterial 123,54 €;
- Sonderausgaben (Versicherungen) 888,12 €;
- Sonderausgaben (Wohnraum) 1.452,46 €

Die beantragten Werbungskosten sind in Summe 9.572,94 €.

Die beantragten „Topf-Sonderausgaben“ (Sonderausgaben für bestimmte Versicherungen sowie Wohnraumschaffung und –sanierung) betragen in Summe 2.340,58 €, davon ¼ sind 585,15 €.

B/b) Mit Schreiben vom 10. November 2014 richtete die belangte Behörde an den Bf. ein Ergänzungsersuchen (Vorhalt) zu den geltend gemachten Sonderausgaben und Werbungskosten.

B/c) Mit Eingabe vom 9. Februar 2015 (Vorhaltsbeantwortung) wurden in Beantwortung des Ergänzungsersuchens Originalunterlagen sowie Aufstellungen übermittelt. Abweichungen zu den gemäß Erklärungen berücksichtigten Aufwendungen seien auf in Verstoß geratene Belege zurückzuführen. Teilweise seien vom Bf. noch nachträglich zusätzliche Belege ausgehoben worden. Die Differenz beim Kilometergeld sei auf Fahrten im Bezirk Umgebung zurückzuführen, die nicht im Detail aufgezeichnet, sondern plausibel ermittelt worden seien.

Die Partei-Klubabgabe und Mitgliedsbeiträge wurden in Summe mit 1.896,14 € angegeben, wovon die Klubabgabe 1.600,14 € ausmachte; der Rest betrifft Vereine.

Die Telefonkosten wurden mit 542,11 € angegeben.

Die Ausgaben für Arbeitsmaterial wurden mit 42,84 € angegeben, davon 30,00 € für Wandkalender; der Rest betrifft Druckertinte und Postgebühren.

Die öffentl. Spenden, Geschenke und Auftritte wurden in Summe mit 207,88 € angegeben, davon Spenden 101,48 €, Geschenke 85,40 € und öffentl. Auftritte mit 21,00 €.

Die öffentlichkeitswirksamen Bewirtungsspesen wurden in Summe mit 237,90 € angegeben, was den fünf beigelegten Belegen entspricht, d.h. es ist noch keine Kürzung um 50% erfolgt. 49,70 € betreffen einen Mitgliedswerbungsversuch, der Rest Parteiklausur, Sektionsweihnachtsfeier und Sektionssitzung.

Die Parkgebühren wurden mit 92,60 € und die Organverfügungen mit 126,00 € angegeben.

Eine Aufstellung von (geschätzt) mehr als 250 kürzeren Fahrten, für welche jeweils Datum, Zweck, Zielort und Kilometeranzahl (maximal 35) angegeben sind, ergibt gesamt 1.953 Kilometer. Davon sind in den einzelnen Monaten folgende Anzahlen von Geburtstagsgratulationen als Zweck und diesbezügliche Gesamtkilometer eingetragen:

- Jänner 2013: keine;
- Februar 2013: 4 Eintragungen mit insgesamt 16 Kilometern;
- März 2013: 6 Eintragungen mit insgesamt 49 Kilometern;
- April 2013: 4 Eintragungen mit insgesamt 14 Kilometern;
- Mai 2013: 15 Eintragungen mit insgesamt 50 Kilometern;
- Juni 2013: 1 Eintragung mit 3 Kilometern;
- Juli 2013: keine;
- August 2013: 3 Eintragungen mit insgesamt 13,5 Kilometern;
- September 2013: 1 Eintragung mit 3,5 Kilometern;
- Oktober 2013: 8 Eintragungen mit insgesamt 39,5 Kilometern;
- November 2013: keine;
- Dezember 2013: keine;
- Summe 2013: 42 Eintragungen mit insgesamt 188,5 Kilometern.

Eine als Diäten – 2013 bezeichnete Aufstellung von 55 längeren Fahrten (zumindest 47 Kilometer), für welche jeweils Datum, Zweck, Zielort, Kilometer und Stunden angegeben sind, weist als Gesamtergebnis 5.411 Kilometer und 359 Stunden aus.

[Anm.: Die Summe der Kilometer laut den beiden vorgenannten Aufstellungen ist 7.364 km (=1.953+5.411), was bei 42 Cent pro Kilometer ein KM-Geld von 3.092,88 € ergibt. Dies

bedeutet eine Differenz von 1.885,80 € zum KM-Geld laut Beilage zur Steuererklärung. Die Differenz beim Kilometergeld wird – wie bereits angeführt – seitens des Bf. auf Fahrten im Bezirkumgebung zurückgeführt, die nicht im Detail aufgezeichnet, sondern plausibel ermittelt worden seien.]

In einer weiteren Aufstellung wurden medizinische Behandlungskosten (Brille-Behandlungsbeiträge-Medikamente-Honorarnote) in Höhe von insgesamt 1.149,90 € angegeben.

B/d) Mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2013 vom 5. Mai 2015 wurden die beantragten Sonderausgaben im Rahmen der betraglichen Möglichkeiten (Einschleifregelung, Topf-Sonderausgaben-Viertel) anerkannt. Weiters wurden Sonderausgaben für Zuwendungen an Feuerwehren gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988, die als Werbungskosten beantragt waren, im Ausmaß von 50,00 € anerkannt.

Auf die medizinischen Behandlungskosten, welche dem Grunde nach außergewöhnliche Belastungen darstellen würden, wenn sie nicht unter dem Selbstbehalt lägen, wurde im Bescheid nicht eingegangen.

Als Werbungskosten wurden 3.346,33 € anerkannt, die sich wie folgt zusammensetzen: 1.462,25 € Reisekosten, 12,84 € Arbeitsmaterial, 271,10 € Telefonkosten, Klubabgabe 1.600,14 €.

Hinsichtlich Reisekosten wird in der zusätzlichen Begründung zum Bescheid ausgeführt:

„Reisekosten (€ 5.782,50) - Fahrtkosten + Verpflegungsmehraufwand

Für Reisen kommen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen gemäß § 16 (1) Z 9 EStG als abzugsfähige Werbungskosten in Betracht. Eine beruflich veranlasste Reise iSd § 19 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt nach ständiger Rechtsprechung ua nur dann vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mehr als 25 km von seinem Tätigkeitsmittelpunkt entfernt. Zusätzlich können Fahrtkosten in Höhe der tatsächlichen Aufwendungen geltend gemacht werden.

Mangels (nachgewiesener) beruflicher Veranlassung der aufgelisteten Reisen wurde aus den im Betreff der Aufstellung genannten Veranstaltungen der Dienstreisecharakter gemäß § 184 BAO iVm § 20 BAO geschätzt.

So waren folgende, thematisch ähnliche Besuche von Veranstaltungen nicht als Werbungskosten absetzbar:

Geburtstagsfeiern, Bälle, Feste, Sportveranstaltungen, Buchpräsentationen, Ausstellungseröffnungen, Stammtische, Konzerte (Neujahrs-, Schloss-, Sommer-, Adventkonzert, etc.), Begräbnisse, Feiern (Abschieds-, Jubiläumsfeiern), Filmpräsentationen uä. Anerkannt wurden Reisekosten, bei denen der Veranstaltungscharakter aus dem in der Aufstellung angeführten Zweck abgeleitet werden konnte. Dies waren beispielsweise Klubklausuren, Gemeinderatssitzungen, Gemeindeparteitage, Diskussionsveranstaltungen,

Wahlveranstaltungen, Verteilaktionen, Arbeitsklausuren, Klubtagungen, Bauausschusssitzung, Stadtparteisitzung, Fachtagungen, Seminare etc.

Als abzugsfähige Reisekosten verbleiben somit € 1.462,25.“

Vom geltend gemachten Arbeitsmaterial (42,84 €) sei der Wandkalender um 30,00 € als Einrichtungsgegenstand eines Arbeitszimmers nicht absetzbar.

Die Telefonkosten wurden auf Basis der 542,11 € laut Vorhaltsbeantwortung abzüglich 50% Privatanteil geschätzt.

Weiters seien laut zusätzlicher Begründung des Bescheides nicht als Werbungskosten absetzbar:

- Bewirtungsspesen mangels Nachweises einer überwiegenden beruflichen Veranlassung;
- Verwaltungsstrafen gemäß § 20 Abs. 1 Z 5 lit. b EStG 1988;
- Parkgebühren, weil mit dem Kilometergeld abgegolten;
- Mitgliedsbeiträge, weil zur privaten Lebensführung gehörig, auch wenn in Zusammenhang mit der politischen Funktion geleistet;
- Geschenke, weil Repräsentation bzw. Aufwendungen der Lebensführung;
- Auftritte, weil ein Ballbesuch sowie der Besuch einer Oldtimer-Messe Aufwendungen der Lebensführung seien, auch wenn sie dem beruflichen Zweck dienten;
- Spenden (freiwillige Zuwendungen), weil Aufwendungen der Lebensführung – allerdings bei Erfüllung der Voraussetzungen als Sonderausgaben absetzbar (50,00 € an die Feuerwehr).

B/e) Der Bf. bzw. seine Vertretung beantragten über FinanzOnline am 29. Mai 2015 die Verlängerung der Rechtsmittelfrist gegen den am 15. Mai 2015 eingelangten Einkommensteuerbescheid vom 5. Mai 2015 bis zum 15. Juli 2015. Bei positiver Erledigung werde auf eine Verständigung verzichtet. Über diesen Antrag sprach die belangte Behörde nicht ab, sodass die beantragte Fristverlängerung gemäß § 245 Abs. 3 und 4 BAO mittels Hemmung des Fristablaufes bis zum 15. Juli 2015 wirksam geworden ist.

B/f) Mit Schreiben vom 3. Juli 2015 erhob der Bf. – vertreten durch frühererName Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft – Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 5. Mai 2015 mit dem Begehren nach erklärungskonformer Festsetzung der Steuer, und stellte Anträge auf Entscheidung durch den Senat gemäß § 272 BAO und auf mündliche Verhandlung gemäß § 274 BAO.

Begründend wird zunächst – wie im Vorlageantrag betreffend 2012 – ausgeführt: Der Bf. „ist seit Beginn seiner politischen Tätigkeit in unermüdlichem Dauersatz für die Verbreitung der politischen Botschaften seiner Partei (Abkürzung). Insbesondere aufgrund der von ihm

erbrachten Werbemaßnahmen, sei es im Rahmen von Parteiveranstaltungen oder in persönlichen Gesprächen mit Bürgern, erhielt er das Mandat als Stadtrat für die GemeindeA. Als wesentlichen Erfolgsfaktor setzt [der Bf.] dabei auf den gezielten Besuch von Veranstaltungen, an welchen die politischen Botschaften optimal transportiert werden können. Die Veranstaltungen werden dabei aufgrund aus der Erfahrung gewonnener Kriterien ausgesucht, welche einen maximalen Effekt der platzierten Werbebotschaften aufgrund des teilnehmenden Personenkreises garantieren. Der Erfolg dieser Werbemaßnahmen zeigte sich zuletzt im Ergebnis der Gemeinderatswahlen 2012, aus welcher die Abkürzung als stimmenstärkste Partei hervorging.“ (Verweis auf Beilage – Ergebnisse der Gemeinderatswahl am 7. Oktober 2012). Im Zuge dieses Einsatzes habe der Bf. diverse beruflich veranlasste Ausgaben tätigen müssen, welche ihm vom Dienstgeber nicht ersetzt worden seien.

In der Beschwerde wurde – ähnlich wie im Vorlageantrag betreffend 2012 (mit Ausnahme der von der belangten Behörde für 2013 anerkannten Klubabgabe) – zu den einzelnen Positionen (zusammengefasst) wie folgt Stellung genommen:

- **Mitgliedsbeiträge/Spenden:** Die Mitgliedsbeiträge bzw. Spenden seien vom Bf. geleistet worden, um Zugang zu Informationen zu erhalten, welche in der Folge als Grundlage für Werbemaßnahmen gedient hätten. Die Mitgliedsbeiträge und Spenden seien daher zwingend beruflich veranlasst. Die belangte Behörde habe den Zusammenhang mit der privaten Lebensführung nicht begründet.
- **Reisekosten/Bewirtungsspesen/Geschenke/Auftritte:** Der Bf. hätte an den aufgelisteten Veranstaltungen nicht aus Gründen der privaten Lebensführung teilgenommen – ein Besuch aus privaten Motiven liege angesichts der Vielzahl von Veranstaltungen und dem fehlenden persönlichen Bezug nicht vor. Vielmehr habe die Teilnahme der Vermittlung politischer Botschaften gedient. Verweis auf VwGH 14.12.2000, 95/15/0040 (Stehe eine Veranstaltung untrennbar in Verbindung mit einer geselligen oder gesellschaftlichen Veranstaltung, sei entscheidungswesentlich, dass die Veranstaltung ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Vermittlung der politischen Botschaft diene. Das heiße, dass der Werbezweck wesentlicher Charakter der Veranstaltung sein müsse).

Auch der vorgebrachte repräsentative Charakter einer solchen Teilnahme erscheine angesichts der zunehmenden Politikverdrossenheit und dem politischen Desinteresse, insbesondere in den Lagern der Wechselwähler und Nichtwähler, unhaltbar, da dadurch keinerlei positiver Effekt auf das Wahlverhalten gegeben sei. Anstelle der höchst ineffizienten und ineffektiven Repräsentation setze der Bf. begründeter Weise auf die gezielte Platzierung von politischen Argumenten und Inhalten in persönlichen Gesprächen und Ansprachen, da der dadurch erzielte Werbeeffect um ein Vielfaches höher liege.

Der Rechtsansicht des VwGH (17.9.1997, 95/13/0245), wonach nur Bewirtungen

anlässlich von konkreten Wahlveranstaltungen eines politischen Funktionärs abzugsfähig seien, sei entgegenzuhalten, dass aufgrund der bereits erwähnten Politikverdrossenheit der Wählerpool an Wechselwählern bzw. Nichtwählern durch Wahlveranstaltungen einer Partei kaum angesprochen werden könne. Für die Gewinnung von Wählerstimmen sei aktives Zugehen auf diese Zielgruppen erforderlich. Selbst bei Nichtanerkennung von Geschenken, Spenden und Bewirtungskosten komme den Veranstaltungen nahezu ausschließlich ein Werbecharakter zu, weshalb die Reisekosten jedenfalls abzugsfähig seien.

Betreffend des fehlenden Nachweises der beruflichen Veranlassung werde darauf hingewiesen, dass der Partei keine offenbar unerfüllbaren Aufträge zum Nachweis der Richtigkeit ihrer Behauptung erteilt werden dürften (VwGH 25.9.1964, 1528/63; 24.2.2004, 99/14/0247). Sei ein Beweis nach den Umständen nicht zumutbar, so genüge die Glaubhaftmachung (Nachweis der Wahrscheinlichkeit).

- Weitere angefallene Werbungskosten wie insbesondere Internetkosten wegen der elektronischen Korrespondenz mit Magistrat und Gemeinde seien bisher nicht geltend gemacht worden, würden aber zusätzlich beansprucht.

B/g) Die belangte Behörde erließ eine abweisende, mit 5. August 2015 datierte Beschwerdeentscheidung (BVE) zur Beschwerde vom 3. Juli 2015. In der Begründung der BVE hält die belangte Behörde fest, dass laut Erklärung aus der politischen Funktion ein Werbungskostenüberschuss iHv 1.039,71 € vorläge. Die zusätzlich geltend gemachten Internetkosten seien als Teil der Telefonkosten in deren Schätzung (mit 271,10 €) ausreichend berücksichtigt. Mangels Fahrtenbuches seien die KM-Gelder zu schätzen gewesen. Auch die Diäten, welche laut Erklärungsbeilage 803,82 € bzw. laut handschriftlicher Aufzeichnungen $359 \times 2,20 = 798,80$ € betragen würden, seien aus den gleichen Aufzeichnungen abgeleitet worden, weshalb Schätzungsberechtigung bestehe. Die vorgelegten Aufzeichnungen betreffend beruflich veranlasste Fahrten enthielten weder die Zeit der Abfahrt und Ankunft noch Angaben über Kilometerstände. Daher böten diese Unterlagen keine Gewähr für eine zeitnahe und richtige Erfassung und auch keine Überprüfungsmöglichkeit hinsichtlich der vollständigen und richtigen Aufzeichnung der zurückgelegten Kilometer und der korrekten Abgrenzung von beruflichen und privaten Fahrten. So könne beispielsweise nicht ausgeschlossen werden, dass für Besuche bestimmter Veranstaltungen eine Mitfahrgelegenheit genutzt wurde bzw. bestimmte Veranstaltungen gar nicht besucht wurden.

B/h) Mit Schreiben vom 17. August 2015 wurden gemäß § 264 BAO der Vorlageantrag (Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 3. Juli 2015 durch das Verwaltungsgericht/BFG) gestellt und die Anträge auf Entscheidung durch den Senat gemäß § 272 BAO und auf mündliche Verhandlung gemäß § 274 BAO wiederholt. Laut Betreff stellt dieses Schreiben auch eine Ergänzung zum Vorlageantrag betreffend 2012 dar.

Mit dem Schreiben vom 17. August 2015 wurde das bisherige Vorbringen betreffend 2012 und 2013 um Folgendes ergänzt:

- Zitat aus Jakom, 8. Auflage 2015, § 16 EStG, Rz 56, „Politiker“/lit. b:
Ebenso sind Zahlungen, die aus beruflichen Anlässen im Wahlkreis des Mandatars erfolgen (zB Spenden an Musikkapellen sowie anlässlich von Tombolas, Aufwendungen für den Ballbesuch eines Politikers in seinem Wahlkreis, Blumenspenden, Billets und Geschenke aus verschiedenen örtlichen Anlässen) als Werbungskosten abzugsfähig. ... Wird hingegen eine Zuwendung an eine iRd Wahlkreises örtlich tätige Organisation (zB Blasmusikverein, Trachtenverein, örtliche Feuerwehr) oder an die dortige örtliche Zweigstelle einer überörtlichen Organisation (zB Bezirksstelle des Roten Kreuzes) geleistet, dann ist die Zuwendung, soweit sie über den Mitgliedsbeitrag hinausgeht, absetzbar.
- Zitat aus Jakom, 8. Auflage 2015, § 16 EStG, Rz 56, „Politiker“/lit. c:
Eine überwiegend berufliche Veranlassung ist anzunehmen, wenn (1) die Bewirtung im Rahmen politischer Veranstaltungen oder zur Informationsbeschaffung erfolgt oder (2) es sich um sonstige beruflich veranlasste Einladungen und Bewirtungen außerhalb des Haushaltes des Politikers handelt (Essen in Restaurants oder Gasthäusern, Bewirtung aus Anlass von Weihnachtsfeiern, Bällen, Kinderjause, Faschingsveranstaltungen usw), aus denen ein Werbecharakter ableitbar ist. Diese Bewirtungsspesen sind nach § 20 Abs 1 Z 3 S 3 zur Hälfte abzugsfähig.
- Unter Verweis auf Jakom, 8. Auflage 2015, § 16 EStG, Rz 56, „Politiker“/lit. d sowie unter Verweis auf BFG RV/7102585/2011 wird betreffend die Reisekosten festgehalten, dass eine beruflich veranlasste Fahrt bzw. Reise bei allen durch die Funktion des Politikers bedingten Fahrten (also auch z.B. bei Besuch aller „Human-Relations“-Veranstaltungen) vorliege.
- Unter Verweis auf eine Information des BMF wird vorgebracht, dass die beruflich zurückgelegten Wegstrecken durch ein Fahrtenbuch **oder** sonstige Unterlagen nachzuweisen seien.
- Zitat aus Renner, SWK 27/2008:
Ebenso wie eine Buchführung trotz einiger formeller Mängel aufgrund der Gesamtbewertung noch als formell ordnungsgemäß erscheinen kann, führen jedoch auch kleinere Mängel nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs, wenn die Angaben insgesamt plausibel sind. Maßgeblich ist, ob trotz der Mängel noch eine hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Angaben gegeben ... ist.
- Es werde ausdrücklich festgehalten, dass der Bf. hinsichtlich der beruflich veranlassten Fahrten Aufzeichnungen zu den gefahrenen Kilometern geführt habe. Diese Aufzeichnungen seien dem Finanzamt für die Jahre 2012 und 2013 vorgelegt worden. Neben den Angaben zu beruflich gefahrenen Kilometern seien zu Dokumentationszwecken auch Informationen (Einladungen, Infofolder, Broschüren

etc.) zu der jeweils besuchten Veranstaltung abgelegt worden. Diese Form der Dokumentation gehe erfahrungsgemäß über die von der Mehrzahl der Steuerpflichtigen geführten Aufzeichnungen hinaus.

- Es stelle sich die Frage, wie das Finanzamt nur aufgrund des Gesamtkilometerstandes ausschließen können, dass bestimmte Veranstaltungen nicht besucht worden bzw. zum Teil Mitfahrgelegenheiten benutzt worden wären. Der Vorwurf der Nutzung von Mitfahrgelegenheiten erscheine weit von der Praxis entfernt. Die durchschnittliche Zahl der Insassen eines PKW sei statistisch deutlich geringer als zwei Personen. Einen unwahrscheinlichen Ausnahmefall als Grundlage für eine Schätzung heranzuziehen entbehre daher jeglicher Sachlichkeit.
- Für die Fahrten, zu denen keine Aufzeichnungen geführt worden sind, seien im Erkenntnis des BFG RV/7102585/2011 im Rahmen einer Schätzung 50% der ohne Nachweis beantragten Kilometergelder innerhalb des Gemeindegebietes zuerkannt worden. Im gegenständlichen Fall sei nicht nachvollziehbar, weshalb das Finanzamt diesbezüglich nichts zuerkenne.
- *„Aus den vorgelegten Aufzeichnungen [des Bf.] ist die jeweils besuchte Veranstaltung sowie im Falle von Einladungen die einladende Person bzw. Organisation ersichtlich. Es wäre somit für das Finanzamt vergleichsweise einfach gewesen, die berufliche Veranlassung der Werbungskosten z.B. anhand der Einvernahme von Zeugen, nachzuprüfen. Unter Verletzung dieser gebotenen, amtswegigen Ermittlungspflicht wurde stattdessen auf Basis von Vermutungen eine Schätzung vorgenommen.“*

B/i) Die belangte Behörde (FA_y) legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht (BFG) samt einem Vorlagebericht vor, in welchem sie zum letztgenannten Vorwurf wie folgt Stellung nahm:

„Den Steuerpflichtigen trifft unbeschadet der amtswegigen Ermittlungspflicht (§ 115 BAO) die Verpflichtung, am Verfahren mitzuwirken (§§ 119, 138 ff BAO). Wenn Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden können, trifft die Beweislast denjenigen, zu dessen Gunsten die entsprechende Tatsache wirken würde: Die Abgabenbehörde hat damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen; der Steuerpflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen u.ä. begründen bzw. die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder eine gesetzliche Vermutung widerlegen (UFS 15.10.2003, RV/1687-W/02 ...)

Daraus folgt, dass die Nachweispflicht für die (ausschließliche) berufliche Veranlassung bzw. die Nichtanwendbarkeit der im § 20 EStG 1988 normierten Abzugsverbote hinsichtlich der geltend gemachten Werbungskosten (Diäten, Fahrtkosten, Mitgliedsbeiträge, Spenden, Geschenke, Bewirtungsspesen) vorrangig den Steuerpflichtigen trifft. Der Abgabenbehörde kommt in diesem Zusammenhang im Wesentlichen nur eine überprüfende Funktion zu. Dazu kommt, dass die vorgelegten Aufzeichnungen beispielsweise lediglich den Familiennamen der besuchten Person (zB „Geburstag Hr. N.“) bzw. den Namen der besuchten Veranstaltung (zB

„Faschingskränzchen OrtE“) enthalten, die amtswegige Ermittlungspflicht für die Abgabenbehörden aber nur innerhalb der Grenzen des ihr zumutbaren Aufwandes besteht (Ritz4, BAO, § 115 Tz 6). Darüber hinaus bestehen für die Abgabenbehörde nach der Aktenlage (nur zB „Faschingskränzchen OrtE“) keine Zweifel an der privaten (Mit-)Veranlassung bzw. der Nichtabzugsfähigkeit der im angefochtenen Bescheid nicht berücksichtigten Aufwendungen und Ausgaben.“

C) Verfahrensgang zur Einkommensteuer 2014 bis (inkl.) Vorlagebericht

C/a) In der am 28. Juni 2016 elektronisch eingebrachten Steuererklärung (Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung) für 2014 wurden geltend gemacht und in einer schriftlichen Beilage hierzu aufgegliedert:

- [Kennzahl 717] Werbungskosten (Gewerkschaftsbeiträge u.ä.) 2.707,28 €;
- [Kennzahl 719] Werbungskosten (Arbeitsmaterial) 23,20 €;
- [Kennzahl 721] Werbungskosten (Reisekosten) 5.415,73 €;
- [Kennzahl 724] Sonstige Werbungskosten 1.581,20 €, aufgegliedert in
 öffentlichwirksame Spenden, Geschenke und Auftritte 417,57 €,
 öffentlichwirksame Bewirtungsspesen, anteilig 50%, 686,96 €,
 Telefon, anteilig 50%, 476,67 €;
- Sonderausgaben iZm Versicherungen 3.564,57 €;
- Sonderausgaben iZm Wohnraum 901,14 €;
- Sonderausgaben iZm Spenden 35,00 €;
- Sonderausgaben iZm Steuerberatungskosten 810,07 €;
- außergewöhnl. Belastungen (Krankheitskosten) 778,72 €.

Die Reisekosten 2014 wurden wie folgt aufgegliedert:

		Anzahl	Satz	in Euro
KM-Geld für dienstlich bedingte Fahrten als Gemeinderat		10.138,5 (gerundet 10.139)	0,42	4.258,17
Diäten für dienstlich bedingte Abwesenheiten als Gemeinderat		416	2,20	915,20
Dienstlich bedingte Reisen Passau, Einladung Anlass	Diäten	11 h	35,30	32,36
	gef. KM	500	0,42	210,00
Summe Reisekosten 2014				<u>5.415,73</u>
davon Diäten				947,56
davon KM-Geld				4.468,17

Die beantragten Werbungskosten sind in Summe 9.727,41 €.

Die beantragten „Topf-Sonderausgaben“ (Sonderausgaben für bestimmte Versicherungen sowie Wohnraumschaffung und –sanierung) betragen in Summe 4.465,71 €; ¼ des Höchstbetrages von 2.920,00 € gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 sind 730,00 €.

C/b) Mit Schreiben vom 12. August 2019 richtete die belangte Behörde an den Bf. ein Ergänzungsersuchen (Vorhalt) zu den geltend gemachten Werbungskosten.

C/c) Mit Eingabe vom 9. Oktober 2019 (Vorhaltsbeantwortung) wurden in Beantwortung des Ergänzungsersuchens die Aufstellung samt Belege öffentlichwirksamer Spenden, Geschenke und Auftritte, sowie öffentlichwirksamer Bewirtungsspesen, weiters das „Fahrtenbuch“ sowie die Diätenliste 2014 übermittelt.

Unter Fahrtenbuch sind die Aufstellungen über (geschätzt) mehr als 250 kürzere Fahrten zu verstehen, welche in Summe 1.922,5 Kilometer ergeben. Eingetragen ist für die Fahrten jeweils Datum, Zweck, Ziel, Kilometeranzahl. Nicht eingetragen sind Kilometerzähler-Stände. In den einzelnen Monaten sind folgende Anzahlen von Geburtstagen/Gratulationen und diesbezügliche Gesamtkilometer eingetragen:

- Jänner 2014: 5 Eintragungen mit 12 Kilometern;
- Februar 2014: 8 Eintragungen mit 32,5 Kilometern;
- März 2014: 2 Eintragungen mit 31,5 Kilometern;

- April 2014: 4 Eintragungen mit 24,5 Kilometern;
- Mai 2014: 2 Eintragungen mit 6 Kilometern;
- Juni 2014: 7 Eintragungen mit 40,5 Kilometern;
- Juli 2014: 11 Eintragungen mit 35,5 Kilometern;
- August 2014: 9 Eintragungen mit 26 Kilometern;
- September 2014: 12 Eintragungen mit 28,5 Kilometern;
- Oktober 2014: 5 Eintragungen mit 24 Kilometern;
- November 2014: 4 Eintragungen mit 22 Kilometern;
- Dezember 2014: 5 Eintragungen mit 19,5 Kilometern;
- Summe 2014: 74 Eintragungen mit 302,5 Kilometern.

Die Diätenliste 2014 – eine Aufstellung von mittleren und längeren Fahrten – enthält 416 Stunden für Inlandsdiäten und 8.216 Kilometer sowie 11 Stunden für Auslandsdiäten (Passau) und 500 Kilometer betr. die Fahrt nach Passau (und retour). Das Kilometergeld für $500 + 8.216 + 1.922,5 = 10.638,5$ Kilometer multipliziert mit 0,42 € ergibt 4.468,17 €. Die Inlandsdiäten für 416 Stunden multipliziert mit 2,20 € ergeben 915,20 €. Die Auslandsdiäten für 11 Stunden multipliziert mit (ca.) 2,95 € ergeben 32,36 €.

Die Aufstellung der öffentlichwirksamen Spenden, Geschenke und Auftritte enthält Blumensträuße (Geburtstagsgeschenke), Weine für Gratulationen bzw. als Geburtstagsgeschenke bzw. als Geschenke für die Abkürzung-Sektion-Weihnachtsfeier sowie Pokale und Medaillen für Sportverein1 bzw. Sportklub2.

Die Aufstellung der öffentlichwirksamen Bewirtungsspesen enthält vier Gasthaus-Rechnungen und die Kosten einer Feier mit parteizugehörigen Gemeinderäten (60. Geburtstag des Bf.), in Summe 1.373,92 €; davon 50% sind 686,96 €.

C/d) Mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2014 vom 21. Oktober 2019 wurden die beantragten Topf-Sonderausgaben (Versicherungen, Wohnraum) im Rahmen der betraglichen Möglichkeiten (Höchstbetrag-Viertel, Einschleifregelung) anerkannt. Weiters wurden die beantragten Sonderausgaben iZm Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 und die beantragten Sonderausgaben iZm Steuerberatungskosten anerkannt.

Als Werbungskosten wurden 3.449,86 € anerkannt, welche sich laut Bescheidbegründung und laut Vorhaltsbeantwortung des Finanzamtes vom 17.11.2020 folgendermaßen zusammensetzen: 2.973,19 € Reisekosten und 476,67 € Telefonkosten.

Hinsichtlich Reisekosten wird in der Begründung zum Bescheid ausgeführt:

„Reisekosten (€ 5.415,73) -- Fahrtkosten + Verpflegungsmehraufwand:

Für Reisen kommen Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen gemäß § 16 (1) Z 9 EStG als abzugsfähige Werbungskosten in Betracht. Eine beruflich veranlasste Reise iSd § 19 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 liegt

nach ständiger Rechtsprechung ua nur dann vor, wenn sich der Steuerpflichtige aus beruflichem Anlass mehr als 25 km von seinem Tätigkeitsmittelpunkt entfernt. Zusätzlich können Fahrtkosten in Höhe der tatsächlichen Aufwendungen geltend gemacht werden.

Mangels (nachgewiesener) beruflicher Veranlassung der aufgelisteten Reisen wurde aus den im Betreff der Aufstellung genannten Veranstaltungen der Dienstreisecharakter gemäß § 184 BAO iVm § 20 BAO geschätzt. Darüber hinaus wurde kein - wie mittels Vorhalt abverlangtes - ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch vorgelegt. Das vorgelegte Fahrtenbuch enthält weder Anfangs- und Endkilometerstände noch Anfangs- und Endzeiten der Reisen. Es fehlten jegliche privaten Fahrten, welche die Beweiskraft des Fahrtenbuches wesentlich erhöhen würde.

So waren folgende, thematisch ähnliche Besuche von Veranstaltungen nicht als Werbungskosten absetzbar:

Geburtstagsfeiern, Bälle, Feste, Sportveranstaltungen, Buchpräsentationen, Ausstellungseröffnungen, Stammtische, Konzerte (Neujahrs-, Schloss-, Sommer-, Adventkonzert etc.), Begräbnisse, Feiern (Abschieds-, Jubiläumsfeiern), Filmpräsentationen uä.

Anerkannt wurden Reisekosten, bei denen der Veranstaltungscharakter aus dem in der Aufstellung angeführten Zweck abgeleitet werden konnte. Dies waren beispielsweise Klubklausuren, Gemeinderatssitzungen, Gemeindeparteitage, Diskussionsveranstaltungen, Wahlveranstaltungen, Arbeitsklausuren, Klubtagungen, Bauausschusssitzung, Stadtparteisitzung, Fachtagungen, Seminare etc.

Als abzugsfähige Reisekosten verbleiben somit € 2.973,19“

Laut Bescheidbegründung seien nicht als Werbungskosten absetzbar:

- Bewirtungsspesen mangels Nachweises einer überwiegenden beruflichen Veranlassung;
- Geschenke, weil Repräsentation bzw. Aufwendungen der Lebensführung;
- Auftritte, weil ein Ballbesuch und andere Auftritte Aufwendungen der Lebensführung seien, auch wenn sie dem beruflichen Zweck dienten; [Anm.: 2014 wurden keine Kosten für Auftritte geltend gemacht.]
- Spenden (freiwillige Zuwendungen), weil Aufwendungen der Lebensführung – bei Erfüllung der Voraussetzungen Sonderausgaben
- Gewerkschaftsbeiträge [Anm.: in der diesbezüglichen Kennzahl der Steuererklärung war u.a. der Klubbeitrag eingetragen worden] und Arbeitsmittel, weil kein Nachweis erbracht.

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen seien nicht berücksichtigt worden, weil sie niedriger als der Selbstbehalt von 6.578,02 € seien.

C/e) Mit Schreiben vom 31. Oktober 2019 erhob der Bf. – vertreten durch frühererName Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft – Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 21. Oktober 2019 mit dem Begehren nach

erklärungsgemäßer Festsetzung der Steuer und beantragte (§ 262 Abs. 2 lit. a BAO), keine Beschwerdeentscheidung (BVE) zu erlassen.

Der Bf. sei im Jahr 2014 als nichtselbständiger Mitarbeiter in der Arbeitsplatzbezeichnung tätig gewesen. Des weiteren sei er als Stadtrat der Stadt A tätig gewesen. Der Bf. sei seit Beginn seiner politischen Tätigkeit in unermüdlichem Dauereinsatz für die Verbreitung der politischen Botschaften seiner Partei. Insbesondere aufgrund der von ihm erbrachten Werbemaßnahmen – sowohl im Rahmen von Parteiveranstaltungen als auch in persönlichen Gesprächen mit Bürgern – habe er das Mandat als Stadtrat für die Gemeinde A erhalten. Als wesentlichen Erfolgsfaktor setze der Bf. dabei auf den gezielten Besuch von Veranstaltungen, an welchen die politischen Botschaften optimal transportiert werden könnten. Die Veranstaltungen würden aufgrund aus der Erfahrung gewonnener Kriterien ausgesucht, welche einen maximalen Effekt der platzierten Werbebotschaften aufgrund des teilnehmenden Personenkreises garantierten.

Die Mitgliedsbeiträge und Spenden würde der Bf. leisten, um – neben der Werbewirkung – Zugang zu Informationen zu erhalten, welche in der Folge als Grundlage für Werbemaßnahmen im Zusammenhang mit seiner politischen Tätigkeit dienten. Ohne diese Informationen hätten die kostenpflichtigen Dienste von externen Anbietern in Anspruch genommen werden müssen, was zu wesentlich höheren Werbungskosten geführt hätte.

Es folgte ein Zitat aus Jakom, 8. Auflage 2015, § 16 EStG, Rz 56, „Politiker“/lit. b:

Ebenso sind Zahlungen, die aus beruflichen Anlässen im Wahlkreis des Mandatars erfolgen (zB Spenden an Musikkapellen sowie anlässlich von Tombolas, Aufwendungen für den Ballbesuch eines Politikers in seinem Wahlkreis, Blumenspenden, Billets und Geschenke aus verschiedenen örtlichen Anlässen) als Werbungskosten abzugsfähig. ...

Wird hingegen eine Zuwendung an eine iRd Wahlkreises örtlich tätige Organisation (zB Blasmusikverein, Trachtenverein, örtliche Feuerwehr) oder an die dortige örtliche Zweigstelle einer überörtlichen Organisation (zB Bezirksstelle des Roten Kreuzes) geleistet, dann ist die Zuwendung, soweit sie über den Mitgliedsbeitrag hinausgeht, absetzbar.

Der Bf. werde zu den gesellschaftlichen Veranstaltungen ausschließlich aufgrund seiner politischen Funktion, nicht als Privatperson, eingeladen. Wesentlicher Beweggrund sei in allen Fällen die gezielte Platzierung von politischen Botschaften gewesen. Zu diesem Zweck seien anhand festgelegter Kriterien und segmentierter Zielgruppen Veranstaltungen besucht worden.

Es folgte ein Zitat aus Jakom, 8. Auflage 2015, § 16 EStG, Rz 56, „Politiker“/lit. c:

Eine überwiegend berufliche Veranlassung ist anzunehmen, wenn (1) die Bewirtung im Rahmen politischer Veranstaltungen oder zur Informationsbeschaffung erfolgt oder (2) es sich um sonstige beruflich veranlasste Einladungen und Bewirtungen außerhalb des Haushaltes des Politikers handelt (Essen in Restaurants oder Gasthäusern, Bewirtung aus Anlass von Weihnachtsfeiern, Bällen, Kinderjahren, Faschingsveranstaltungen usw), aus denen ein

Werbecharakter ableitbar ist. Diese Bewirtungsspesen sind nach § 20 Abs 1 Z 3 S 3 zur Hälfte abzugsfähig.

Der Bf. habe Mitgliedsbeiträge geleistet, um – neben der Werbewirkung – Zugang zu Informationen zu erhalten, welche einen wesentlichen Bestandteil seiner politischen Tätigkeit darstellten. Die der Beschwerde beigelegten Belege weisen folgende Mitgliedsbeiträge nach:

Klubabgaben im Jahr 2014 an den Klub politischer Richtung Gemeinderäte	2.368,88 €
Mitgliedsbeitrag 01/2014-06/2014 an Abkürzung Bezirksorg. am 14.4.2014	34,20 €
Mitgliedsbeitrag 07/2014-12/2014 an Abkürzung Bezirksorg. am 12.9.2014	34,20 €
Mitgliedsbeitrag an die Vereinsbezeichnung ³ am 2.1.2014	45,00 €
Vereinsbezeichnung ⁴	15,00 €
Sportverein ⁶ , Mitgliedsbetrag, VIP-Club, am 7.6.2014	210,00€
Summe laut Belegen	2.707,28 €

Weiters lagen der Beschwerde Belege zu Arbeitsmaterial iHv 23,20 € (2 x Tintenpatrone für Drucker zu 11,60 €) bei.

C/f) Die belangte Behörde legte die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung (BVE) am 4. Dezember 2019 an das BFG vor, womit die diesbezügliche Frist des § 262 Abs. 2 lit. b BAO eingehalten wurde. Die belangte Behörde befürwortete in ihrem Vorlagebericht die Anerkennung der mittlerweile nachgewiesenen Klubabgabe iHv 2.368,88 €.

D) Verfahrensgang vor dem Bundesfinanzgericht

D/a) Das BFG richtete einen mit 3. November 2020 datierten Beschluss (Vorhalt) an beide Streitparteien.

Darin wurde zur grundsätzlichen Vorgangsweise bei der Ermittlung der bei der Einkünfteermittlung abzuziehenden Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, vorgehalten:

- Die Klubabgabe sei die einzige Kategorie von Werbungskosten, welche (spätestens nach zustimmender Stellungnahme der belangten Behörde im Vorlagebericht) in allen drei Streitjahren dem Grunde nach unstrittig anzuerkennen sei und zugleich der Höhe nach klar sei.

- Wenn das BFG das betragliche Ausmaß der anderen Kategorien von Werbungskosten in einem Streitjahr ermittelt könne, ohne das betragliche Ausmaß gemäß § 184 BAO global schätzen zu müssen, dann stelle der so ermittelte Betrag zuzüglich der Höhe der Klubabgabe des jeweiligen Streitjahres die abzuziehenden Werbungskosten dar.
- Wenn hingegen das BFG schlussendlich zur Auffassung gelange, dass es für ein bzw. mehrere Streitjahre die Werbungskosten (mit Ausnahme der Klubabgabe) nicht mit ausreichender Genauigkeit ermitteln könne, so werde für diese(s) Streitjahr(e) gemäß § 184 BAO eine globale Schätzung der Werbungskosten (ohne Klubabgabe) in Betracht zu ziehen sein. Für diesen Fall müsse das BFG zur Wahrung des Parteigehöres den beiden Streitparteien (Beschwerdeführer und belangter Behörde) eine Schätzungsmethode vorhalten. Sohin wurde als Schätzungsmethode eine Anlehnung an den Pauschbetrag für Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung gemäß § 1 Z 10 der Verordnung BGBl. II 382/2001 vorgehalten: Für das Jahr 2012 Schätzung mit 1.300,00 €; für das Jahr 2013 Schätzung mit 1.325,00 €; für das Jahr 2014 Schätzung mit 1.350,00 €.

Zur Erläuterung wurde die Berechnung der Pauschbeträge, an welche die Anlehnung erfolgte, folgendermaßen vorgehalten:

WK-Pauschale gemäß § 1 Z 10 VO BGBl II 382/2001:	Jahr 2012	Jahr 2013	Jahr 2014
Ermittlung BMGL gemäß § 2 VO: LZ-Kennzahl 210	8.740,80 €	8.898,00 €	9.040,80 €
abzüglich LZ-Kennzahl 215	0,00 €	0,00 €	0,00 €
abzüglich LZ-Kennzahl 220	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Bemessungsgrundlage für WK-Pauschale	8.740,80 €	8.898,00 €	9.040,80 €
Davon 15% WK-Pauschbetrag	1.311,12 €	1.334,70 €	1.356,12 €

- Insgesamt wären die abzuziehenden Werbungskosten im Sinne dieser Schätzungsmethode:

	Jahr 2012	Jahr 2013	Jahr 2014
Klubabgabe (genau ermittelte Werbungskosten)	2.008,44 €	1.600,14 €	2.368,88 €
global geschätzte andere Werbungskosten	1.300,00 €	1.325,00 €	1.350,00 €
abzuziehende Werbungskosten lt. Schätzungsmethode	3.308,44 €	2.925,14 €	3.718,88 €

Zu den in der BVE berücksichtigten Telefonkosten des Jahres 2012 wurde ein Vorhalt erteilt und der Bf. nach der Höhe der gesamten Telefonkosten des Jahres 2012 gefragt.

Zur Diskrepanz zwischen den Telefonkosten des Jahres 2013 laut Erklärung und laut Vorhaltsbeantwortung wurde ein Vorhalt erteilt sowie der Bf. nach der Höhe der gesamten Telefonkosten des Jahres 2013 gefragt.

Die belangte Behörde wurde nach einer Erklärung für die Differenz zwischen den im Einkommensteuerbescheid 2014 vom 21. Oktober 2019 berücksichtigten Werbungskosten (3.449,86 €) und den in der Bescheidbegründung angeführten 2.973,19 € (Reisekosten) gefragt.

Zu den Zitaten seitens des Bf. aus dem Jakom 2015, Rz 56 zu § 16 EStG, wurde vorgehalten, dass an dieser Literaturstelle die zur Besteuerung der Politiker ergangenen Rz 383a bis Rz 383i der LStR zusammengefasst würden und einleitend die zugrundeliegenden Bestimmungen der LStR als eher großzügig bewertet würden. Das BFG sei an die LStR nicht gebunden.

Zu den vorgelegten Reisekosten-Aufstellungen wurde vorgehalten, dass sie ebenfalls Schätzungselemente enthielten. Sie böten nicht die Kontrollmöglichkeiten eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches mit dem Kilometerstand am Ende jeder Fahrt (=am Beginn der nächsten Fahrt). Dadurch sei es etwa nicht möglich, die Summe aller gefahrenen Kilometer (beruflich und privat) festzustellen, was aber von Bedeutung sein könne: Wenn die Summe der Kilometer so groß wäre, dass infolge von Kostendegressionseffekten (Verteilung der Fixkosten) das Kilometergeld eine zu hohe Schätzung der tatsächlichen Kosten pro Kilometer liefere, wäre für die Bestimmung des Kilometersatzes auf die tatsächlichen Gesamtkosten dividiert durch die tatsächlichen Gesamtkilometer eines Jahres zurückzugreifen.

Da kein Fahrtenbuch (mit Km-Zähler-Stand, welcher im Übrigen mit dem Km-Stand laut Werkstattrechnungen und laut § 57a-KFG-Untersuchungen gegengeprüft werden könne) geführt worden sei, könnten etwa folgende Fehlerquellen auftauchen:

1. Zwei Termine am selben Tag, wobei dazwischen nicht nach Hause bzw. an die Dienststelle zurückgekehrt werde. Fehlerquelle: Für jeden der beiden Zielorte würden die Kilometer für Hin- und Rückfahrt eingetragen.
2. Insb. bei sehr kurzen Strecken (beispielsweise Hin- und retour insgesamt 1 Kilometer) mögliche Fehlerquelle: die Strecke sei zu Fuß und nicht mit dem Kfz zurückgelegt worden.
3. Insb. bei längeren Strecken mögliche Fehlerquelle: Nutzung einer Mitfahrgelegenheit.

Diese Fehlerquellen hingen auch damit zusammen, dass die vorgelegten Reisekosten-Aufstellungen den Eindruck erweckten, dass sie nicht laufend aktuell geführt worden seien, sondern anhand anderer Aufzeichnungen (z.B. Kalender) und der laut Vorlageantrag vom 17. August 2015 aufbewahrten Einladungen, Infofolder, Broschüren etc. erst nachträglich erstellt worden seien.

Zu den Fahrten im BezirkUmgebung (umgebungsbezirk) wurde vorgehalten, dass sie außerhalb des Wahlkreises (StadtgemeindeA) erfolgten. Die Differenz zwischen einerseits den Kilometern bzw. dem Kilometergeld laut Beilage zur Steuererklärung und andererseits den Kilometern bzw. dem Kilometergeld laut Beantwortung des Ergänzungsersuchens betrage 2.963,5 km bzw. 1.244,67 € für 2012 und 4.490 km bzw. 1.885,80 € für 2013. Diese Differenz sei laut Vorbringen auf Fahrten im BezirkUmgebung zurückzuführen, welche nicht im Detail aufgezeichnet, sondern plausibel ermittelt worden seien. Dazu wurde vorgehalten: *„In den Aufstellungen, die der Vorhaltsbeantwortung beigelegt waren, sind ohnehin Fahrten mit Zielorten im BezirkUmgebung enthalten: z.B. 7.1.2012 – GemeindeB, 14.1.2012 – GemeindeC, 22.1.2012 – GemeindeB, 19.1.2013 – OrtE (Gemeinde GemeindeF), 26.1.2013 – ***1*** (Gemeinde GemeindeB). Dies könnte darauf hindeuten, dass es keine weiteren Fahrten mit Zielorten im BezirkUmgebung gab.“*

Das Taggeld für Grenzorte in Deutschland – wie Passau einer sei – betrage laut Verordnung BGBl. II 434/2001 (Festsetzung der Reisezulagen für Dienstverrichtungen im Ausland) 30,70 € und nicht die in der Steuererklärung herangezogenen 35,30 €.

Zum Vorbringen, dass auch im Falle der Nichtanerkennung von Geschenken die Reisekosten zu den diesbezüglichen Veranstaltungen abzugsfähig seien, wurde vorgehalten, dass für 2012 in den Aufstellungen 113 Eintragungen betreffend Geburtstage/Gratulation mit insgesamt 402,5 km vorhanden seien (vgl. auch **A/d**). Für 2013 seien 42 Eintragungen betreffend Geburtstage/Gratulation mit insgesamt 188,5 km vorhanden (vgl. auch **B/c**). Für 2014 seien 74 Eintragungen mit insgesamt 302,5 km vorhanden (vgl. auch **C/c**)

Zum Wandkalender (2013) wurde vorgehalten: *„Die Begründung der belangten Behörde mit dem Kalender als Einrichtungsgegenstand eines Arbeitszimmers würde voraussetzen, dass es ein Arbeitszimmer gäbe. Laut Aktenlage gab es aber kein Arbeitszimmer. Allerdings dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 auch Einrichtungsgegenstände der Wohnung bei der Einkünfteermittlung nicht abgezogen werden.“*

Zur Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2014, die der Beantwortung des Ergänzungsersuchens nochmals, aber mit verändertem Inhalt beigelegt wurde, wurde vorgehalten:

„In der Einkommensteuererklärung (Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung) 2014 war in der Zeile „Gewerkschaftsbeiträge, sonstige Beiträge zu Berufsverbänden ...“ ein Betrag von 2.707,28 € eingetragen. In der Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 war dieser Betrag (2.707,28 €) mit der Bezeichnung „Partei-Klubabgabe“ enthalten. Die genaue Zusammensetzung dieses Betrages wird durch die der Beschwerde vom 31. Oktober 2019 beigelegten Belege nachgewiesen:

<i>Klubabgaben 2014 an den Klub politRichtung. Gemeinderäte</i>	<i>2.368,88 €</i>
---	-------------------

<i>Mitgliedsbeitrag 01/2014-06/2014 an Abkürzung Bezirksorg.</i>	<i>34,20 €</i>
<i>Mitgliedsbeitrag 07/2014-12/2014 an Abkürzung Bezirksorg.</i>	<i>34,20 €</i>
<i>Mitgliedsbeitrag an die Vereinsbezeichnung³</i>	<i>45,00 €</i>
<i>Vereinsbezeichnung⁴</i>	<i>15,00 €</i>
<i>Sportverein⁶, Mitgliedsbetrag, VIP-Club</i>	<i>210,00€</i>
<i>Summe laut Belegen</i>	<i>2.707,28 €</i>

Der Beantwortung vom 9. Oktober 2019 des Ergänzungsersuchens vom 12. August 2019 war nochmals die „Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2014“ beigelegt, welche sich von der ursprünglichen Beilage dadurch unterschied, dass in der Zeile „Partei-Klubabgabe“ ein Betrag von 5.144,56 €, also 2.437,28 € mehr als ursprünglich, eingetragen war.

Es ist nicht nachvollziehbar, was es mit diesem Betrag von 5.144,56 € auf sich hat.“

Zu den im Schreiben vom 17. August 2015 (Vorlageantrag 2013, Ergänzung 2012) beanspruchten weiteren Werbungskosten, insbesondere Internetkosten wurde vorgehalten: *„Diese Aufwendungen sind betragsmäßig unbestimmt. Ohne ausreichend konkrete Angaben ist keine Berücksichtigung möglich.“*

Zur Aufstellung betr. öffentl. Spenden, Geschenke, Auftritte hinsichtlich 2012, die in der Beantwortung des Ergänzungsersuchens enthalten war, wurde vorgehalten:

„Die Addition der 9 Spenden-Positionen (10+25+15+20+20+20+10+10+20) ergibt 150,00 € (nicht 160,00 € wie in der Aufstellung).

Die Addition der 6 Geschenke-Positionen (32+66+52,50+13,08+40+36,68) ergibt 240,26 € (nicht 400,26 € wie in der Aufstellung).

Die Addition von Spenden (150,00 €) und Geschenken (240,26 €) und Auftritten (19,50 €) ergibt 409,76 € (nicht 579,76 € wie in der Aufstellung).“

Zu dem verwendeten Begriff „Auftritte“ wurde vorgehalten: Das bisherige Verfahren deute darauf hin, dass damit kein Auftritt auf einer Bühne oder zu einer Rede gemeint sei. Es dürfte bei einem „Auftritt“ nur um die Anwesenheit des Beschwerdeführers gegangen sein.

Zu außergewöhnlichen Belastungen wurde vorgehalten: *„Für das Jahr 2014 sind in der Steuerklärung außergewöhnliche Belastungen für Behandlungskosten geltend gemacht worden. Diese haben sich im angefochtenen Bescheid im Ergebnis nicht ausgewirkt, weil sie unterhalb des Selbstbehaltes gelegen sind.*

Aber auch für 2013 waren in einer der Aufstellungen, die der Vorhaltsbeantwortung beilagen, Behandlungskosten, die dem Grunde nach außergewöhnliche Belastungen wären, angegeben worden (Brille-Behandlungsbeiträge-Medikamente-Honorarnote in Höhe von insgesamt

1.149,90 €).

Hierzu ist der Vollständigkeit halber vorzuhalten, dass der Selbstbehalt für außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 angesichts eines Einkommens in Höhe von 36.515,74 € laut angefochtenem Bescheid für 2013 weit über den für 2013 angegebenen Behandlungskosten iHv 1.149,90 € liegt.“

Vorgehalten wurde, dass in der Steuererklärung samt Beilage für 2012, die mit der Beschwerde eingebracht worden sei, folgende Werbungskosten-Positionen in einer anderen Höhe als laut Vorhaltsbeantwortung angeführt seien:

	Steuererklärung samt Beilage	Vorhaltsbeantwortung
Parteiklubabgabe und Mitgliedsbeiträge	2.361,96 €	2.411,44 €
öffentl.wirks.Spenden,Geschenke,Auftritte [vgl. auch zuvor]	634,70 €	579,76 € korrigiert 409,76 €
öffentl.wirks.Bewirtungsspesen	187,25 € (50%)	219,20 € (100%) 50% wäre 109,60 €
sonstige Werbungskosten	99,87 €	347,00 €
Arbeitsmaterial	87,50 €	10,35 €

Wenn der Betrag laut Vorhaltsbeantwortung niedriger sei, so wäre die Differenz mit der alleinigen Begründung des mangelnden Nachweises nicht als Werbungskosten anzuerkennen. Denn das Beschwerdebegehren sei die erklärungskonforme Steuerfestsetzung und damit werde das BFG jede Abweichung von der Steuererklärung begründen müssen. Und wenn zu einem Differenzbetrag nichts Konkretes bekannt sei, könne eine detailliertere Begründung als das Argument des mangelnden Nachweises nicht gegeben werden.

Vorgehalten wurde, dass in der Steuererklärung samt Beilage für 2013 folgende Werbungskosten-Positionen in einer anderen Höhe als laut Vorhaltsbeantwortung angeführt seien:

	Steuererklärung samt Beilage	Vorhaltsbeantwortung
Parteiklubabgabe und Mitgliedsbeiträge	2.435,19 €	1.896,14 €
öffentl.wirks.Spenden,Geschenke,Auftritte	571,23 €	207,88 €
öffentl.wirks.Bewirtungsspesen	72,15 €	237,90 € (100%) 50% wäre 118,95 €
Telefon [siehe an anderer Stelle]		

Arbeitsmaterial	123,54 €	42,84 €
Parkgebühren		92,60 €
Organ(straf)verfügungen		126,00 €

Wenn der Betrag laut Vorhaltsbeantwortung niedriger sei, so wäre die Differenz mit der alleinigen Begründung des mangelnden Nachweises nicht als Werbungskosten anzuerkennen. Denn das Beschwerdebegehren sei die erklärungskonforme Steuerfestsetzung und damit werde das BFG jede Abweichung von der Steuerklärung begründen müssen. Und wenn zu einem Differenzbetrag nichts Konkretes bekannt sei, könne eine detailliertere Begründung als das Argument des mangelnden Nachweises nicht gegeben werden.

D/b) Antwort der belangten Behörde auf den Vorhalt vom 3.11.2020:

Bei der Differenz (betr. 2014) in Höhe von 476,67 € (=3.449,86 € - 2.973,19 €) handele es sich um die anerkannten 50% der Telefonkosten laut Aufstellung in der Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung des Bf.

D/c) Das BFG brachte die Antwort der belangten Behörde dem Bf. zu Handen seiner steuerlichen Vertretung mit Schreiben vom 19. November 2020 zur Kenntnis.

D/d) Der Vorhalt vom 3.11.2020 wurde seitens des Bf. mit Schreiben vom 10.12.2020 beantwortet.

Auf die Frage zu den Telefonkosten 2012 wurde geantwortet: „Die gesamten Telefonkosten für das Jahr 2012 betrugen € 844,77, dazu wurden Belege über insgesamt € 677,79 dem Finanzamt bei Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung zur Einkommensteuer 2012 mit Schreiben vom 9.2.2015 vorgelegt. Die weiteren Belege sind in Verstoß geraten.“

Auf die Frage nach den Telefonkosten 2013 wurde geantwortet: „Im Jahr 2013 betrugen die gesamten Telefonkosten € 840,47, dazu wurden dem Finanzamt Belege über insgesamt € 542,11 vorgelegt. Die weiteren Belege sind in Verstoß geraten.“

Es wurde folgende Stellungnahme abgegeben: „Zu den Fahrten mit Zielort im Bezirk Umgebung möchten wir ergänzend zu den bisherigen Ausführungen anführen, dass der Steuerpflichtige in seiner Funktion als Gemeinderat nicht nur Termine in der Stadtgemeinde A wahrnehmen muss, sondern auch Termine in anderen Gemeinden durchaus an der Tagesordnung eines Gemeinderates stehen und durch die politische Funktion bedingt sind. Dies ergibt sich etwa daraus, dass der Steuerpflichtige in seiner Funktion als Gemeinderat der gemeindA auch im Abwasserverband tätig ist und im Zuge dessen Sitzungen außerhalb der gemeindA stattfinden (im Gemeindeabwasserverband sind 18 Gemeinden vertreten). Weiters besucht der Steuerpflichtige regelmäßig Schulungen, die in anderen Gemeinden stattfinden oder folgt

Einladungen des Gemeindevertreterverbandes. Darüber hinaus können beispielsweise Abstimmungsarbeiten für gemeindeübergreifende Projekte oder Informationseinholung bei anderen Gemeinden zur Umsetzung neuer Projekte in der Gemeinde A nötig sein. Daher sind auch Reisekosten für Fahrten außerhalb des Wahlkreises (Stadtgemeinde A) als Werbungskosten für die Tätigkeit als Gemeinderat jedenfalls anzuerkennen.“

Zum vorgehaltenen Betrag von 5.144,56 € wurde mitgeteilt, dass es sich dabei um einen Formelfehler handle. Korrekt sei der belegmäßig nachgewiesene Betrag von 2.707,28 €.

D/e) Das Schreiben seitens des Bf. vom 10.12.2020 wurde der belangten Behörde am 17.12.2020 zur Kenntnis gebracht.

D/f) Verlangen des Einzelrichters auf Senatsentscheidung hinsichtlich 2014

In den Vorlageanträgen betreffend 2012 und 2013 wurde seitens des Bf. der Antrag auf Entscheidung durch den Senat gestellt. In der Beschwerde gegen den ESt-Bescheid 2014, welche gemäß § 262 Abs. 2 BAO ohne Beschwerdeentscheidung an das BFG vorgelegt wurde, wurde kein Antrag auf Entscheidung durch den Senat gestellt. Folglich hätte der Einzelrichter über die Beschwerde gegen den ESt-Bescheid 2014 entscheiden müssen. Jedoch ist es zweckmäßiger, wenn auch über die Beschwerde gegen den ESt-Bescheid 2014 der Senat entscheidet, weil dann die Entscheidung für alle drei Streitjahre in einem gemeinsamen Entwurf vorbereitet werden kann und das Erkenntnis in einer gemeinsamen Ausfertigung für alle drei Streitjahre 2012 bis 2014 ergehen kann. Eine solche Verfahrensverbundung dient der Vereinfachung des Verfahrens im Sinne des § 272 Abs. 3 BAO. Sohin verlangte der Einzelrichter gemäß § 272 Abs. 2 Z 2 BAO am 23. Juni 2021 die Entscheidung über die Beschwerde gegen den ESt-Bescheid 2014 durch den Senat.

D/g) Mündliche Verhandlung:

Der steuerliche Vertreter des Bf. brachte vor, dass er klarstellend darauf hinweise, dass das Gemeindegebiet der Stadt A über das Stadtgebiet hinausgehe und mehrere andere Ortsgemeinden umfasse. Wichtig sei der Hinweis, dass vom Gemeinderat die Gemeinderatsmitglieder eingeteilt würden, Geburtstagsgratulationen bei den Gemeindebürgern vorzunehmen. Es sei keine freiwillige Tätigkeit des Bf., sondern seine berufliche Pflicht in seiner Funktion als Gemeinderat. Die Reisekosten hätten eindeutig Werbungskostencharakter, weil der Bf. diese Reisen in seiner Berufsausübung vorgenommen habe, z.B. die angesprochenen Geburtstagsgratulationen. Der Bf. habe sich auch bemüht, zeitnahe und ordnungsgemäße Aufschreibungen vorzunehmen; inwieweit dies gelungen sei, sei vom Senat zu beurteilen. Um den Werbungskostencharakter zu dokumentieren, werde auf die vergleichbare Entscheidung des UFS vom 12.5.2009, GZ. RV/0382-W/09, verwiesen. Weiters wurden mehrere Zeitungsberichte aus der NÖN über die Teilnahme des Bf. an Veranstaltungen vorgelegt. Auch dies belege, dass diese Veranstaltungsteilnahme in Ausübung

seiner Funktion als Gemeinderat und Politiker erfolgt sei. Der Bf. ist Vorsitzender der Abkürzung SektionAB. In der Funktion als Mitglied des Gemeinderates sei der Bf. in vier Ausschüssen nominiert und habe auch Vertretungen anderer Gemeinderäte bei Verhinderung wahrzunehmen. Zudem sei der Bf. von der Stadtgemeinde als Vertreter im Gemeindeabwasserverband entsandt.

Zur Frage der plausibel ermittelten Fahrten wurde mitgeteilt: Es handele sich um Fahrten, die der Bf. regelmäßig vorzunehmen habe, in dem Bereich BezirkUmgebung. Diese fix feststehenden Fahrten seien nicht jeweils in das Fahrtenbuch eingetragen worden, sondern ihre Anzahl und die Kilometerleistung einmal ausgerechnet und die sich daraus ergebende Kilometergeldsumme angeführt worden.

Vorhalt des Berichterstatters an beide Parteien: Die abzugsfähigen Telefonkosten laut BVE für 2012 bzw. angefochtenem Bescheid für 2013 seien in Gegenüberstellung zum Beschwerdebegehren:

abzuziehende Telefonkosten	2012	2013
laut Finanzamt:	338,89 €	271,10 €
das sind (ca.) 50% von:	677,79 €	542,11 €
laut Bf.:	591,34 €	588,33 €
das sind 70% von:	844,77 €	840,47 €

Die anteiligen, absetzbaren Telefonkosten des letzten Streitjahres 2014 seien unstrittig mit 476,67 € aufgrund eines geschätzten 50%igen beruflichen Anteiles angesetzt. Der Vorschlag des Berichterstatters wäre, die Telefonkosten für die Jahre 2012 und 2013 ebenfalls in dieser Größenordnung, d.h. mit 475,00 € pro Jahr zu schätzen. Damit wäre sowohl die Diskrepanz bei der Berechnungsbasis (laut Finanzamt nur die vorgelegten Belege; laut Bf. inklusive Belege, die in Verstoß geraten sind) als auch die Schätzung des Prozentsatzes des beruflichen Anteiles als auch allfällige Internetkosten abgegolten.

Diesem Vorschlag des Berichterstatters, die Telefonkosten der Jahre 2012 und 2013 i.H.v. jeweils € 475,00 zu schätzen, wurde von beiden Parteien zugestimmt.

Vorhalt des Berichterstatters an beide Parteien: Die nicht laufende Führung der Fahrtenaufzeichnungen, d.h. das Schreiben im Nachhinein, bewirke einige Fehlerquellen. Weiters machten die fehlenden Kilometerstände eine Kontrolle der Fahrtenaufzeichnungen unmöglich. Es sei daher zu schätzen, wobei folgende Methode vorgeschlagen werde: Ausgangspunkt seien die vom Finanzamt nach seinen Kriterien, wozu auch die Nichtanerkennung der Fahrten zu (Geburtstags)Gratulationen gehörte, ermittelten beruflichen Reisekosten inkl. Diäten. Nach Ansicht des Berichterstatters seien auch bei Nichtanerkennung

der Geburtstagsgeschenke die Fahrtkosten zu den Gratulationen, hauptsächlich anlässlich Geburtstagen, absetzbar. Denn der Bf. sei zu derart vielen Geburtstagsgratulationen gefahren, dass das nicht privat veranlasst gewesen sein könne. Die Kilometergelder für die 113 Gratulationen (402,5 km) im Jahr 2012, für 42 Gratulationen (188,5 km) im Jahr 2013 und für 74 Gratulationen (302,5 km) im Jahr 2014 wären nach dem Schätzungsvorschlag zu den jeweils vom Finanzamt ermittelten beruflichen Reisekosten zu addieren:

Reisekosten	2012	2013	2014
laut FA (BVE f. 2012, angef. Bescheid für 2013/14)	1.192,24 €	1.462,25 €	2.973,19 €
plus KM-Geld für Gratulationen	169,05 €	79,17 €	127,05 €
Reisekosten laut Schätzungsvorschlag	1.361,29 €	1.541,42 €	3.100,24 €

Diese Schätzung würde die gesamten Reisekosten abdecken.

Mit diesem, vom Berichterstatter vorgelegten Schätzungsvorschlag der Reisekosten für die Jahre 2012 bis 2014 war man seitens des Bf. nicht einverstanden. Damit würden die dem Bf. tatsächlich entstandenen Fahrtkosten nicht entsprechend berücksichtigt. Dieses Schätzungsergebnis sei nicht den Tatsachen entsprechend.

Der steuerliche Vertreter des Bf. beantragte abschließend, die Werbungskosten zu berücksichtigen. Die Werbungskosten, insbesondere die Fahrtkosten, seien – wie schon ausgeführt – tatsächlich angefallen. Die Fahrten seien anhand der Eintragungen im Fahrtenbuch hinreichend nachvollziehbar und damit glaubhaft dargelegt. Man beantrage daher die Werbungskosten im vollem Umfang zu berücksichtigen.

E) Erwägungen über die Beschwerden

E/a) Rechtliche Grundlagen:

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

- objektiv im Zusammenhang mit der 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 nahelegen, darf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung jedoch nur angenommen werden, wenn sich die Aufwendungen als für die betriebliche bzw. berufliche Tätigkeit notwendig erweisen.

Die im streitgegenständlichen Verfahren maßgeblichen steuerlichen Abzugsverbote lauten wie folgt. Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen nicht abgezogen werden:

- (Z 2 lit. 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.“*
- (Z 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. ...“*
- (Z 4) *„Freiwillige Zuwendungen ...“*
- (Z 5 lit. b) *„Strafen und Geldbußen, die von Gerichten, Verwaltungsbehörden oder den Organen der Europäischen Union verhängt werden.“*

Diese Tatbestände überlappen einander teilweise; beispielsweise könnte ein Geschenk (Blumen, Wein) unter Z 2 lit. a bzw. Z 3 bzw. Z 4 subsumiert werden – mit der stets gleichen Folge der Nichtabzugsfähigkeit.)

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 schließt Aufwendungen bzw. Ausgaben, die in typisierender Betrachtungsweise der Privatsphäre zuzuordnen sind, von der Abzugsfähigkeit aus, auch wenn sie im Einzelfall beruflich (mit)veranlasst sind. Aus dieser Gesetzesstelle wird auch das Aufteilungsverbot abgeleitet: Gemischt beruflich und privat veranlasste Aufwendungen sind zur Gänze nicht abzugsfähig. Nur wenn feststeht, dass sie ausschließlich oder nahezu ausschließlich (und nicht bloß überwiegend) beruflich veranlasst sind, kommt der Abzug als Werbungskosten in Betracht. (Vgl. *Krafft in Wiesner et al.*, Anm. 8 zu § 20 EStG).

Unter Repräsentationsaufwendungen bzw. –ausgaben sind *„alle Aufwendungen zu verstehen, 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 14.12.2000, 95/15/0040) Die Rechtsprechung subsumiert auch Gelegenheitsgeschenke, Blumen- und Weingeschenke unter die nichtabzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0100; VwGH 19.9.1990, 89/13/0174)

Vom grundsätzlichen Abzugsverbot für Repräsentationsaufwendungen bzw. –ausgaben sieht § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 eine Ausnahme vor, nämlich Ausgaben zur Bewirtung von Geschäftsfreunden, die der Werbung dienen und bei denen die berufliche Veranlassung

weitaus überwiegt. Das Vorliegen dieser Voraussetzungen ist vom Steuerpflichtigen nachzuweisen ist; die bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht für die Abzugsfähigkeit nicht aus (vgl. VwGH 14.12.2000, 95/15/0040). Wenn das Vorliegen dieser Voraussetzungen nachgewiesen ist, kann die Hälfte der Bewirtungsaufwendungen abgezogen werden.

Nachdem der Bf. in seinen Eingaben auf Literaturstellen Bezug nimmt, die Aussagen der Lohnsteuerrichtlinien wiedergeben, und daraus einen Vorteil für sich ableiten möchte, ist darauf hinzuweisen, dass es sich bei derartigen Richtlinien lediglich um einen Auslegungsbehelf handelt, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise vom Finanzministerium mitgeteilt wird. Daraus können jedoch keine über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehenden Rechte und Pflichten abgeleitet werden. Damit handelt es sich bei diesen Richtlinien aber um keine Akte, die einen normativen Inhalt aufweisen (vgl. VfGH 30.9.1982, B 441/77). Eine Bindung von Gerichten an diese Richtlinien besteht daher schon deswegen nicht.

Nach der Judikatur des VwGH sind auf die Aufwendungen eines Politikers die für alle anderen Steuerpflichtigen geltenden allgemeinen Grundsätze über die Anerkennung von Werbungskosten anzuwenden (siehe VwGH 14.12.2000, 95/15/0040). Das bedeutet, dass besondere – im Ergebnis unsachliche – Begünstigungen, etwa in Richtung einer großzügigeren Auslegung des Werbungskostenbegriffs, nicht bestehen (vgl. BFG 23.11.2016, RV/7101449/2014).

Dem Argument des Bf., wonach von Amts wegen durch Zeugeneinvernahmen der Nachweis für den tatsächlichen Besuch der Veranstaltungen etc. durch den Bf. geführt werden hätte sollen, ist entgegenzuhalten:

1. Angesichts der Mängel der Aufzeichnungen des Bf. wurde mit den angefochtenen Bescheiden und wird mit dem vorliegenden Erkenntnis des BFG diesen Aufzeichnungen trotzdem ohnehin ein angemessenes Ausmaß an Glaubwürdigkeit zugestanden. Nichtanerkennungen erfolgen wegen mangelnder beruflicher Veranlassung, auf welche von der Veranstaltungsbezeichnung geschlossen wird, und nicht wegen einer Nichtteilnahme des Bf.
2. Die Nachweispflicht trifft gegenständlich primär den Bf., wogegen die amtswegige Ermittlungspflicht hier ihre Grenze in der Unzumutbarkeit hat (*Ritz*, BAO⁶, § 115 Tz 6)

E/b) Zum Werbungskostenpauschale für Mitglieder einer Gemeindevertretung:

Für Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde oder Ortsvertretung ist in § 1 Z 10 der VO BGBl. II 382/2001 vorgesehen, dass diese – statt des 132-Euro-Pauschales – einen Pauschbetrag iHv 15% der Bemessungsgrundlage (Kennzahl 210 minus KZ 215 minus KZ 220) in Anspruch nehmen können, dann aber gemäß § 5 der VO keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend machen können. Aus den folgenden Berechnungen ist bereits ersichtlich, dass

dieser Pauschbetrag niedriger wäre als der jedenfalls absetzbare Klubbeitrag, sodass das Pauschale im vorliegenden Fall keine geeignete Alternative darstellt:

WK-Pauschale gemäß § 1 Z 10 VO BGBl II 382/2001:	Jahr 2012	Jahr 2013	Jahr 2014
Ermittlung BMGL gemäß § 2: LZ-Kennzahl 210	8.740,80 €	8.898,00 €	9.040,80 €
abzüglich LZ-Kennzahl 215	0,00 €	0,00 €	0,00 €
abzüglich LZ-Kennzahl 220	0,00 €	0,00 €	0,00 €
Bemessungsgrundlage für WK-Pauschale	8.740,80 €	8.898,00 €	9.040,80 €
Davon 15% WK-Pauschbetrag	1.311,12 €	1.334,70 €	1.356,12 €

E/c) Zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung gemäß § 184 BAO:

Soweit die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermittelt oder berechnet werden können, sind sie zu schätzen. Oft treten bei einzelnen Elementen der Errechnung von Bemessungsgrundlagen auch Aspekte einer Schätzung auf, z.B. Schätzung der Kfz-Kosten unter Anwendung des Kilometergeldes, Schätzung des beruflichen Anteiles an den Telefonkosten. Daher enthält die Errechnung der Bemessungsgrundlagen oft – wie hier – eine oder mehrere solcher Teilschätzungen.

Es erweist sich, dass hier nicht auf die vom BFG mit Beschluss vom 3.11.2020 u.a. vorgehaltene Methode der Ermittlung der Werbungskosten aus Klubabgabe zuzüglich global geschätzter restlicher Werbungskosten zurückgegriffen werden muss. Denn es ist doch eine übliche Ermittlung der Werbungskosten mit einigen Teilschätzungen möglich.

E/d) Klubabgabe

Hinsichtlich eines Klubbeitrages oder einer Parteisteuer, die von einem politischen Funktionär geleistet werden, hat der VwGH ausgesprochen, dass diese Werbungskosten darstellen, sofern der Funktionär für den Fall der Unterlassung eines solchen Beitrages mit dem Ausschluss aus der Partei und in weiterer Folge mit dem Verlust seines Mandates rechnen muss (siehe VwGH 17.9.1997, 95/13/0245).

Wie sich aus den vorgelegten Unterlagen ergibt, war der Bf. verpflichtet, jährlich einen Beitrag von maximal 30% seines Jahres-Netto-Bezugs als Mandatar der gemeindA an den Abkürzung-Gemeinderats-Klub zu entrichten. Die auf Grund dieser Verpflichtung geleisteten Klubabgaben sind als Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen steuerlich abzugsfähig. Demnach ist für das Jahr 2012 eine Klubabgabe in Höhe von 2.008,44 €, für das

Jahr 2013 in Höhe von Euro 1.600,14 (wie bereits im angefochtenen Bescheid) und für das Jahr 2014 in Höhe von 2.368,88 € als Werbungskosten abzugsfähig.

E/e) Mitgliedsbeiträge

Hingegen sind Mitgliedsbeiträge an politische Parteien, die auch von Mitgliedern ohne politische Funktion geleistet werden, nicht als Werbungskosten abzugsfähig (vgl. *Schubert* in *Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 16 Rz 31).

Ebenso sind Mitgliedsbeiträge und von allen Mitgliedern zu leistende zusätzliche Beträge an (örtlich) tätige Vereine nichtabzugsfähige Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG. Selbst wenn es die gesellschaftliche Stellung des Bf. als Lokalpolitiker mit sich bringt, in unterschiedlichen Vereinen Präsenz zu zeigen, und damit mitunter auch seine politische Tätigkeit gefördert werden sollte, ist eine Vereinsmitgliedschaft dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnen und diesbezügliche Beiträge unterliegen dem Aufteilungsverbot. Mitgliedsbeiträge werden von einer Vielzahl von Steuerpflichtigen auch ohne Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit geleistet und sind nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Demnach sind nicht als Werbungskosten abzugsfähig:

1. die für das Streitjahr 2012 geltend gemachten Mitgliedsbeiträge in Höhe von Euro 403,00 (Pensionistenverein8 Euro 44,00, Verein9 Euro 45,00, Verein10 Euro 54,00, Verein11 Euro 20,00, Verein12 Euro 60,00, Sportverein13 Euro 110,00, Verein14 Euro 20,00, Verein14 Euro 20,00, Verein15 Euro 30,00);
2. die für das Streitjahr 2013 geltend gemachten Mitgliedsbeiträge in Höhe von Euro 296,00 (Pensionistenverein8 Euro 44,00, Sportverein13 Euro 110,00, Verein10 Euro 30,00, Rotes Kreuz Euro 25,00, Verein9 Euro 45,00, Verein16 Euro 30,00, freiwFeuerwehr Euro 12,00)
3. die für das Streitjahr 2014 geltend gemachten Mitgliedsbeiträge in Höhe von Euro 270,00 (Verein9 Euro 45,00, Verein17 Euro 15,00, Sportverein13 Euro 210,00).

E/f) Spenden

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG dürfen freiwillige Zuwendungen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. Freiwillige Zuwendungen sind Ausgaben (an nicht gesetzlich Unterhaltsberechtigten), denen keine wirtschaftliche Gegenleistung gegenübersteht und die ohne zwingende rechtliche Verpflichtung des Gebers getätigt werden; sie sind auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie im Einzelfall durch betriebliche Erwägungen mitveranlasst sind oder wenn freiwillig eine verpflichtende Vereinbarung, etwa in Form eines Vergleichs, eingegangen

wurde (vgl. VwGH 7.9.1990, 90/14/0093). Spenden sind freiwillige Zuwendungen im Sinn des § 20 Abs. 1 Z 4 EStG und damit als Werbungskosten nicht abzugsfähig.

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. In diesem Zusammenhang ist auch zu beachten, dass derartige Spenden aus allen Bevölkerungsschichten kommen. Es wäre mit der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht vereinbar, wenn Politiker derartige Zuwendungen im Hinblick auf die Werbewirkung absetzen könnten, während andere Abgabepflichtige von einer derartigen Absetzmöglichkeit ausgeschlossen wären (siehe dazu *Warnold*, RdW 1999, 226).

Infolgedessen sind die für das Streitjahr 2012 geltend gemachten Spendenausgaben in Höhe von Euro 160,00 bzw. richtig addiert Euro 150,00 (Verein10 Euro 10,00 + 15,00, Verein18 Euro 20,00, Verein10 Euro 20,00, Verein19 Euro 20,00, Verein20 Euro 10,00, Rotes Kreuz Euro 25,00 + 10,00, Feuerwehr21 Euro 20,00) sowie jene für das Streitjahr 2013 in Höhe von Euro 101,48 (Verein20 Euro 10,00, Feuerwehr22 Euro 20,00, Feuerwehr21 Euro 30,00, Sportverein23 Euro 41,48) nicht als Werbungskosten bei der Einkünfteermittlung abzugsfähig (zur Abzugsfähigkeit eines Teiles der Positionen als Sonderausgaben siehe anschließend).

Vom Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z 4 EStG gibt es insofern eine Ausnahme, als freiwillige Zuwendungen (Spenden) an begünstigte Einrichtungen im Sinn des § 4a EStG zwar nicht als Werbungskosten, aber als Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG mit maximal 10% des Gesamtbetrages der Einkünfte abzugsfähig sind. Derartige begünstigte Einrichtungen sind u.a.:

1. gemäß § 4a Abs. 6 Z 1 EStG: freiwillige Feuerwehren unbeschadet ihrer rechtlichen Stellung;
2. laut der vom BMF veröffentlichten Liste des Finanzamtes Wien 1/23: das Rote Kreuz.

Die vom Bf. geleisteten und geltend gemachten Spenden an die Freiwilligen Feuerwehren in Höhe von Euro 20,00 im Streitjahr 2012 (Feuerwehr21 Euro 20,00) sowie in Höhe von Euro 50,00 im Streitjahr 2013 (Feuerwehr22 Euro 20,00, Feuerwehr21 Euro 30,00) wurden bereits in der Beschwerdevorentscheidung für 2012 bzw. im angefochtenen Bescheid für 2013 als Sonderausgaben anerkannt, was auch im vorliegenden Erkenntnis zu bestätigen ist. Die im Streitjahr 2012 geleisteten und geltend gemachten Spenden an das Rote Kreuz in Höhe von Euro 35,00 wurden ebenso bereits in der Beschwerdevorentscheidung als Sonderausgaben anerkannt, was auch im vorliegenden Erkenntnis zu bestätigen ist.

E/g) Telefonkosten

Aufwendungen im Zusammenhang mit beruflich veranlassten Telefonaten sind im tatsächlichen Umfang als Werbungskosten absetzbar. Verwendet der Arbeitnehmer das eigene Telefon, sind die Telefonkosten hinsichtlich des beruflich veranlassten Teils absetzbar. Sofern eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich ist, hat sie im Schätzungsweg zu erfolgen (vgl. VwGH 29.6.1995, 93/15/0104). Bei einer Vizebürgermeisterin hat der VwGH einen beruflichen Anteil von 20% als den Lebenserfahrungen entsprechend angesehen (siehe VwGH 21.7.1998, 98/14/0021). Der vorgebrachte und durchaus glaubwürdige „unermüdliche Dauereinsatz“ des Bf. ist ein Anlass, über die 20% hinauszugehen.

Betreffend Internetkosten gilt grundsätzlich das zu den Telefonkosten Ausgeführte. Kosten der beruflichen Verwendung eines Internetanschlusses sind absetzbar. Bei einer beruflichen und privaten Nutzung sind die Kosten aufzuteilen, wobei die Aufteilung zu schätzen ist, wenn eine genaue Abgrenzung nicht möglich ist. Im Vorlageantrag vom 3. Juli 2015 wurden nicht näher bezifferte Internetkosten geltend gemacht. Eine gesonderte Berücksichtigung von derart im Unklaren bleibenden Kosten ist nicht möglich, sondern nur die Schätzung gemeinsam mit den Telefonkosten.

Für das Streitjahr 2012 hat der Bf. anteilige Telefonkosten von 70% in Höhe von Euro 591,34 geltend gemacht. Die Telefonkosten im Jahr 2012 betrugen laut Bf. insgesamt Euro 844,77; jedoch konnte er dem Finanzamt nur Belege über Euro 677,79 vorlegen, weil die anderen Belege in Verstoß geraten seien.

Für das Streitjahr 2013 hat der Bf. anteilige Telefonkosten von 70% in Höhe von Euro 588,33 geltend gemacht. Die Telefonkosten im Jahr 2013 betrugen laut Bf. insgesamt Euro 840,47; jedoch konnte er dem Finanzamt nur Belege über Euro 542,11 vorlegen, weil die anderen Belege in Verstoß geraten seien.

Für das Streitjahr 2014 hat der Bf. anteilige Telefonkosten von 50% in Höhe von Euro 476,67 geltend gemacht und vom Finanzamt mit dem angefochtenen Bescheid in dieser Höhe anerkannt. (Die Telefonkosten im Jahr 2014 betrugen danach insgesamt Euro 953,34.)

Die Schätzung des beruflichen Anteiles der Telekommunikationskosten (Telefon- und Internetkosten) kann ohnehin nur durch eine (Teil)Schätzung erfolgen. Folglich liegt es nahe, die strittigen beruflichen Telefonkosten (inkl. allfälliger Internetkosten) der Jahre 2012 und 2013 einer griffweisen Schätzung zuzuführen, welche sich größenordnungsmäßig an dem unstrittigen Betrag des Jahres 2014 orientiert. Demnach werden für 2012 und 2013 jeweils Euro 475,00 als berufliche Telefonkosten (inkl. allfälliger Internetkosten) griffweise geschätzt. Schließlich haben beide Streitparteien dieser Schätzung in der mündlichen Verhandlung zugestimmt.

E/h) Bewirtungsspesen

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden. 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.

Nach der Judikatur des VwGH sind unter „Repräsentationsaufwendungen“ alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften anfallen, die aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, zu „repräsentieren“ (vgl. VwGH 24.2.2010, 2006/13/0119 mwN).

Das gesellschaftliche Ansehen fördert nicht nur die Bewirtung, die ein Unternehmer Geschäftsfreunden, sondern gleichermaßen die Bewirtung, die ein politischer Funktionär anderen Personen, welcher Art immer – etwa möglichen Wählern oder anderen politischen Funktionären – zuteil werden lässt (so VwGH 9.12.2004, 99/14/0253). So können auch Bewirtungen anlässlich von konkreten Wahlveranstaltungen bei einem politischen Funktionär zu steuerlich absetzbaren Aufwendungen führen (vgl. VwGH 17.9.1997, 95/13/0245). In diesem Zusammenhang ist jedoch nachzuweisen, dass dem Steuerpflichtigen die Aufwendungen tatsächlich erwachsen sind, dass mit der einzelnen Aufwendung ein Werbezweck verbunden war und dass die berufliche Veranlassung weitaus überwogen hat (vgl. VwGH 3.7.2003, 2000/15/0159).

Das Vorliegen der Voraussetzungen muss vom Steuerpflichtigen für jede einzelne Aufwendung nachgewiesen werden; eine bloße Glaubhaftmachung im Sinn des § 138 Abs. 1 BAO, dass die Aufwendungen dem Werbezweck gedient haben, reicht nicht aus (vgl. VwGH 24.2.2010, 2006/13/0119). Die bloße Vorlage von Restaurantrechnungen (vgl. VwGH 10.9.1998, 96/15/0198) bzw. Wirtshauszetteln (vgl. VwGH 16.3.1993, 92/14/0228) 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 (vgl. dazu VwGH 14.12.2000, 95/15/0040).

Der Bf. hat sowohl im Zusammenhang mit der Abzugsfähigkeit von Mitgliedsbeiträgen als auch Spenden sowie betreffend die geltend gemachten Bewirtungskosten vorgebracht, dass diese

Ausgaben angefallen seien, um an Informationen zu gelangen. Bewirtungen fallen dann nicht unter das Abzugsverbot des § 20 EStG, wenn die Bewirtung eine Entlohnung für eine empfangene Leistung darstellt (z.B. Information; vgl. VwGH 15.6.1988, 87/13/0052). Dabei müssten die erlangte Information und der Informant bekanntgegeben werden, zumal der Politiker keiner gesetzlich verankerten Schweigepflicht unterliegt. Die Kosten der Bewirtung müssten überdies dem Wert der Information entsprechen, ansonsten würde auch hier der Repräsentationscharakter überwiegen. In diesem Fall wäre der Wert der Bewirtung dem Empfänger steuerlich zuzurechnen (siehe zum Vorstehenden *Warnold*, RdW 1999, 226). Abseits der Behauptung des Bf., er hätte sich durch freigiebige Zuwendungen sowie die Teilnahme an Veranstaltungen Informationen beschafft, wurden keine Nachweise hinsichtlich Zweck und Inhalt der Informationsbeschaffung sowie der Informanten vorgelegt. Mangels konkreter Nachweise erübrigt sich eine weitergehende Auseinandersetzung.

Für das Streitjahr 2012 hat der Bf. im Zuge der Beschwerde vom 18. Juli 2014 anteilige Bewirtungsspesen von 50% in Höhe von Euro 187,25 geltend gemacht. In der Vorhaltsbeantwortung vom 9. Februar 2015 hat der Bf. schließlich in einer handschriftlichen Auflistung Bewirtungskosten von Euro 219,20 angeführt. Der Betrag von Euro 219,20 ist belegt durch vier beigelegte Gasthausrechnungen. Auf einem der Belege ist „Besprechung Fam. Hornicek“ vermerkt, auf den weiteren drei Rechnungen finden sich keine Vermerke. Aus den vorgelegten Rechnungen ergibt sich weder die berufliche Veranlassung noch der mit der Bewirtung in Zusammenhang stehende Werbezweck. Es kann auch nicht ausgeschlossen werden, dass es sich um privat veranlasste Essenseinladungen handelte. Da keine weitergehenden Informationen betreffend die geltend gemachten Bewirtungskosten im Lichte der oben angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung seitens des Bf. – trotz Aufforderung durch die belangte Behörde – beigebracht wurden, ist die Abzugsfähigkeit zur Gänze zu versagen.

Für das Streitjahr 2013 hat der Bf. in der Eingabe vom 18. Juli 2014 zunächst anteilige Bewirtungsspesen von 50% in Höhe von Euro 72,15 geltend gemacht. In der über Vorhalt eingereichten handschriftlichen Aufstellung (Eingabe vom 9. Februar 2015) waren schließlich Bewirtungskosten von Euro 237,90 angeführt. Auf den beigelegten Rechnungen sowie in der handschriftlichen Liste finden sich Vermerke, wonach die Kosten hinsichtlich der Bewirtung im Rahmen der Abkürzung-Klausur, der Sektionsweihnachtsfeier, der Sektionssitzung sowie des Versuchs einer Mitgliederwerbung angefallen sind. Betreffend die Kosten, die im Zusammenhang mit parteiinternen Zusammenkünften geltend gemacht wurden, ist weder eine berufliche Veranlassung noch ein Werbezweck erkennbar, vielmehr hat es sich dabei um ein geselliges Beisammensein von Parteikollegen gehandelt. 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 werbeähnlicher, das heißt nicht abzugsfähiger Aufwand beurteilt werden (vgl. VwGH 22.6.2001, 2001/13/0012). Wenn der Bf. im Rahmen solcher parteiinternen Treffen Getränke-

und Speisekosten für seine Parteifreunde übernimmt, ist diese Bewirtung im Sinn der angeführten Judikatur werbeähnlich bzw. der persönlichen Repräsentation des Bf. geschuldet. Die diesbezüglich geltend gemachten Kosten in Höhe von Euro 188,20 sind demnach als nicht abzugsfähiger Aufwand zu beurteilen. Die Kosten, die anlässlich des Versuches der Anwerbung von Herrn Name24 als neues Parteimitglied und damit zukünftiger Wähler entstanden sind, sind hinreichend nachgewiesen und gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG beruflich veranlasst und dienen der Werbung. Die diesbezüglichen Ausgaben sind folglich zur Hälfte in Höhe von Euro 24,85 als Werbungskosten anzuerkennen.

Für das Streitjahr 2014 hat der Bf. in der Eingabe vom 28. Juni 2016 anteilige Bewirtungsspesen von 50% in Höhe von Euro 686,96 geltend gemacht. Über Vorhalt wurde eine Liste betreffend die Bewirtungsspesen vorgelegt. Danach sind die Kosten im Zusammenhang mit einer Besprechung Abkürzung2, einer Sektionssitzung, eines Gespräches mit Wirt (Parkplatz), eines Gespräches mit StadtratOrtInUmgebung sowie der Feier mit parteizugehörigen Gemeinderäten entstanden. Betreffend die Sektionssitzung gilt das oben zu den parteiinternen Zusammenkünften Ausgeführte, weshalb die diesbezüglichen Kosten in Höhe von Euro 18,70 zur Gänze nicht anzuerkennen sind. Ebenso ist die Feier des 60. Geburtstages des Bf. mit seinen Parteifreunden dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen, weshalb ein Abzug der diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von Euro 1.259,42 ausgeschlossen ist (vgl. VwGH 19.12.2002, 99/15/0141). Auf den weiteren vorgelegten Gasthausrechnungen finden sich Hinweise auf Besprechungen bzw. Gespräche ohne nähere Angaben, die den Gesprächsinhalt und -zweck darlegen. Hierdurch wurde weder die berufliche Veranlassung noch der Werbezweck hinreichend nachgewiesen, weshalb die Kosten von insgesamt Euro 95,80 zur Gänze nicht abzugsfähig sind.

E/i) Geschenke

Wie unter Punkt **E/a** ausgeführt, sind Bewirtungsaufwendungen bei entsprechendem Nachweis zur Hälfte abzugsfähig. Alle anderen Repräsentationsaufwendungen (Geschenke udgl.) sind – auch im Fall des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezwecks – nicht abziehbar (vgl. VwGH 10.8.2005, 2005/13/0049). Aufwendungen für gesellige Zusammenkünfte, wie Geburtstagsfeiern oder die Bewirtung von Arbeitskollegen, aber auch Gelegenheitsgeschenke gehören sohin zu den nichtabzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen (vgl. VwGH 19.11.1998, 97/15/0100 mwN). Durch die gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Aufwendungen der Lebensführung und damit nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind folglich insbesondere kleinere Sachgeschenke, wie Wein, Sekt, Bonbonnieren usw. (vgl. VwGH 25.4.2001, 99/13/0221). Da eine ausschließliche berufliche Veranlassung bzw. eine entsprechende Werbewirksamkeit nicht nachgewiesen wurden, sind die vom Bf. anlässlich diverser Gratulationen verschenkten

Weinflaschen, Sachgeschenke sowie Blumen und die Spende von Grabkränzen sowie Pokalen entsprechend der Judikatur als nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen zu qualifizieren (siehe dazu *Kofler/Wurm in Doralt et al.*, EStG-Kommentar (20. Lfg, 2018) § 20 Rz 84).

Die vom Bf. dafür geltend gemachten Ausgaben für das Jahr 2012 in Höhe von Euro 240,26, für das Jahr 2013 in Höhe von Euro 85,40 und für das Jahr 2014 in Höhe von Euro 417,57 sind dementsprechend als nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen einzustufen.

E/j) sogenannte Auftritte

Aufwendungen für Ballbesuche sowie damit in Zusammenhang stehende Ausgaben sind nicht abzugsfähig (vgl. VwGH 17.4.2013, 2009/13/0065). In Bezug auf Politiker werden teilweise Aufwendungen für Ballbesuche im eigenen Wahlkreis als abzugsfähig anerkannt. Da der Bf. jedoch den Ball der Abkürzung in der Gemeinde GemeindeB besucht hat, während er Gemeinderat in STADT_A – einem anderen Wahlkreis – ist, muss darauf nicht näher eingegangen werden. Die im Jahr 2013 geltend gemachten Ausgaben in Höhe von Euro 10,00 für die Teilnahme an der Veranstaltung „ParteiballX“ sind damit nicht abzugsfähig.

Hinsichtlich der weiteren im Streitjahr 2012 geltend gemachten Ausgaben für zwei Eintrittskarten ins Kino²⁵ à Euro 5,75 sowie für den Sportverein²⁶ in Höhe von Euro 8,00 und der im Streitjahr 2013 geltend gemachten Ausgaben in Höhe von Euro 11,00 für die Messe²⁷ wurde eine berufliche Veranlassung nicht nachgewiesen. Diese Ausgaben von insgesamt Euro 30,50 sind daher dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnen und nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

E/k) Organstrafverfügungen

Nach § 20 Abs. 1 Z 5 lit. b EStG dürfen u.a. Strafen und Geldbußen, die von Verwaltungsbehörden verhängt werden, nicht bei der Einkünfteermittlung abgezogen werden.

Die geltend gemachten Ausgaben für Organstrafverfügungen im Jahr 2012 in Höhe von Euro 300,00 und im Jahr 2013 in Höhe von Euro 126,00 sind auf Grund des ausdrücklichen gesetzlichen Verbotes nicht abzugsfähig.

E/l) Arbeitsmaterial

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG auch Ausgaben für Arbeitsmittel.

Für das Streitjahr 2012 wurden in der Beschwerde vom 18. Juli 2014 Ausgaben in Höhe von Euro 87,50 für Arbeitsmaterial geltend gemacht. In der Vorhaltsbeantwortung vom 9. Februar 2015 wurden an Ausgaben für Arbeitsmaterial jedoch nur Euro 10,35 detailliert angegeben. Diese Ausgaben für Druckerpatronen in Höhe von Euro 8,90 und für Postgebühr in Höhe von Euro 1,45 sind glaubhaft und als Werbungskosten anzuerkennen. Zur Differenz zwischen Euro 87,50 und Euro 10,35, d.h. Euro 77,15, hat der Bf. keine Angaben gemacht, weshalb diese Euro 77,15 mangels Nachweises und zugleich mangels Glaubhaftmachung nicht als Werbungskosten abgezogen werden können.

Für das Streitjahr 2013 wurden mit der Eingabe vom 18. Juli 2014 Ausgaben in Höhe von Euro 123,54 für Arbeitsmaterial geltend gemacht. In der Vorhaltsbeantwortung vom 9. Februar 2015 wurden an Ausgaben für Arbeitsmaterial jedoch nur Euro 42,84 detailliert angegeben, und zwar für Druckerpatronen (Euro 11,60), 2xPostgebühr (Euro 1,24) und Wandkalender (Euro 30,00). Die berufliche Veranlassung ist hinsichtlich der Druckerpatronen und der Postgebühr glaubhaft, weshalb diese Ausgaben in Höhe von Euro 12,84 als Werbungskosten anerkannt werden (wie schon im angefochtenen Bescheid). Demgegenüber dient die Anschaffung eines Wandkalenders – ähnlich der eines Bildes – der Ausschmückung einer Räumlichkeit, sodass diesbezüglich von einer privaten Veranlassung auszugehen und die Abzugsfähigkeit zu versagen ist (vgl. dazu UFS 5.11.2012, RV/0217-G/09). Zur Differenz zwischen Euro 123,54 und Euro 42,84, d.h. Euro 80,70, hat der Bf. keine Angaben gemacht, weshalb diese Euro 80,70 mangels Nachweises und zugleich mangels Glaubhaftmachung auch nicht als Werbungskosten abgezogen werden können.

Für das Streitjahr 2014 wurden Ausgaben in Höhe von Euro 23,20 für Druckerpatronen geltend gemacht. Da die diesbezüglichen Ausgaben nachgewiesen wurden und die berufliche Veranlassung glaubhaft ist, werden diese Ausgaben in Höhe von Euro 23,20 als Werbungskosten anerkannt.

E/m) Reisekosten

Der Bf. hat Fahrtkosten und Diäten (Verpflegungsmehraufwand) geltend gemacht.

Die diesbezüglichen Aufzeichnungen sind für jedes Jahr getrennt in einerseits kürzere Fahrten bis ca. 50 km ohne Diäten und andererseits längere Fahrten ab ca. 50 km mit Diäten. Die Aufzeichnungen enthalten keine Angaben über Kilometerstände, das verwendete Fahrzeug und keine Uhrzeiten. Die Aufzeichnungen wirken so, als ob sie nicht laufend geführt, sondern nachgeschrieben worden sind.

Fahrtkosten sind steuerlich nur dann anzuerkennen, wenn ihre berufliche Veranlassung und die tatsächlich zurückgelegten konkreten Fahrtstrecken mit einwandfreien Nachweisen belegt

werden. Der berufliche Zweck und die Fahrtstrecken müssen eindeutig erwiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Dies ist schon im Hinblick darauf erforderlich, dass gleichartige Aufwendungen im Bereich der privaten Lebensführung anfallen, was eine klare Abgrenzung erforderlich macht (vgl. VwGH 20.11.1996, 89/13/0259).

Der Nachweis (die Glaubhaftmachung) von Fahrtkosten hat mit einem Fahrtenbuch oder mit sonstigen geeigneten Unterlagen zu erfolgen. Solche Aufzeichnungen haben zumindest das Datum, die Dauer, die Strecke, den Zweck und den Kilometerstand bei Beginn und Ende der Reise und die gefahrenen Kilometer zu enthalten. Nach der Rechtsprechung des VwGH kann von einem einwandfreien Nachweis nicht gesprochen werden, wenn die Aufzeichnungen zum Beispiel keine Angaben über das verwendete Kraftfahrzeug und über die Anfangs- und Endkilometerstände von beruflichen Fahrten enthalten (vgl. bspw. VwGH 21.10.1993, 92/15/0001).

Die dem Nachweis der beruflich veranlassten Fahrten und der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecken dienenden Aufzeichnungen müssen hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein. Dazu gehört auch, dass solche Aufzeichnungen zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Die erforderlichen Angaben müssen in einer gebundenen oder jedenfalls in einer in sich geschlossenen Form festgehalten werden, die nachträgliche Einfügungen oder Veränderungen ausschließt oder zumindest deutlich als solche erkennbar werden lässt. Weisen sie inhaltliche Unregelmäßigkeiten auf, kann dies die materielle Richtigkeit der Kilometerangaben infrage stellen (vgl. *Renner*, SWK 2008, 728).

Die vom Bf. vorgelegten Aufstellungen sind entsprechend der vorstehenden Erwägungen für den Nachweis oder die Glaubhaftmachung der beruflichen Veranlassung der darin angegebenen Fahrten und der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecken nicht geeignet. Abgesehen davon, dass insbesondere die jeweiligen Kilometerstände nicht angeführt sind, ist aus dem einheitlichen, homogenen Aufbau zu schließen, dass die Listen im Nachhinein angefertigt wurden. Diese Auffassung wird gestützt durch den Umstand, dass die Listen offenkundig von unterschiedlichen Personen geschrieben wurden, da die handschriftlichen Aufzeichnungen ein unterschiedliches Schriftbild aufweisen (insbesondere sog. Fahrtenbuch 2012 im Gegensatz zu sog. Fahrtenbüchern 2013 und 2014). Es wäre realitätsfern, dass das ganze Jahr hindurch jede einzelne Fahrt zeitnah durch eine andere Person aufgezeichnet worden ist, wenn die Aufzeichnungen für ein ganzes Jahr ein abweichendes Schriftbild von den Aufzeichnungen für ein anderes Jahr aufweisen.

Die vom Bf. vorgelegten Aufstellungen enthalten Schätzungselemente, weil sie nicht die Kontrollmöglichkeiten eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches mit dem Kilometerstand am Ende jeder Fahrt (=am Beginn der nächsten Fahrt) bieten. Dadurch ist es etwa nicht möglich, die Summe aller gefahrenen Kilometer (beruflich und privat) festzustellen, was aber von

Bedeutung sein könnte: Wenn die Summe der Kilometer so groß wäre, dass infolge von Kostendegressionseffekten (Verteilung der Fixkosten) das Kilometergeld eine zu hohe Schätzung der tatsächlichen (Voll)Kosten pro Kilometer lieferte, wäre für die Bestimmung des Kilometersatzes auf die tatsächlichen Gesamtkosten dividiert durch die tatsächlich gefahrenen Kilometer des Jahres zurückzugreifen. Da kein Fahrtenbuch (mit Km-Stand, welcher im Übrigen mit dem Km-Stand laut Werkstattrechnungen und laut § 57a-KFG-Untersuchungen gegengeprüft werden könnte) geführt wurde und die Aufzeichnungen erst im Nachhinein erstellt worden sind, können etwa folgende Fehlerquellen auftauchen:

4. Statt der tatsächlich gefahrenen Kilometer wird eine abweichende, nachträglich mit Landkarte oder Routenplaner ermittelte Kilometerzahl erfasst.
5. Zwei Termine am selben Tag, wobei dazwischen nicht nach Hause bzw. an die Dienststelle zurückgekehrt wurde. Fehlerquelle: Für jeden der beiden Zielorte wurden die Kilometer für Hin- und Rückfahrt eingetragen.
6. Bei kurzen Strecken mögliche Fehlerquelle: die Strecke wurde zu Fuß und nicht mit dem Kfz zurückgelegt.
7. Bei längeren Strecken mögliche Fehlerquelle: Nutzung einer Mitfahrgelegenheit.
8. Eintragung einer Fahrt aufgrund anderer Unterlagen (Einladungen, Broschüren), obwohl die betreffende Veranstaltung nicht besucht worden ist.

Betreffend die Differenzen zwischen den in der Steuererklärung geltend gemachten beruflich veranlassten Kilometern und jenen, die sich aus den vorgelegten Aufzeichnungen ergeben, führt der Bf. an, dass es sich dabei um eine plausible Ermittlung der Fahrten im Bezirkumgebung gehandelt habe (siehe Vorhaltsbeantwortung vom 9. Februar 2015). Dem ist entgegenzuhalten, dass in den vorgelegten Aufzeichnungen Fahrten im Stadtgebiet selbst sowie im Umkreis des Stadtgebietes von STADT_A angeführt sind. Inwiefern darüber hinausgehend noch Fahrten erforderlich waren und warum diese nicht aufgezeichnet wurden, ist nicht glaubwürdig erklärt worden. Der Hinweis auf die Entscheidung BFG RV/7102585/2011 (vom 31.7.2014) führt zu keiner anderen Beurteilung, da der dort zugrunde liegende Sachverhalt mit dem vorliegenden nicht vergleichbar ist. In der angeführten Entscheidung – in der im Gegensatz zum streitgegenständlichen Fall ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch betreffend die außergemeindlichen Fahrten vorlag – wurden keinerlei innergemeindliche Fahrten aufgezeichnet, sodass eine Schätzung als notwendig angesehen wurde.

Wenngleich sich die vom Bf. vorgelegten Fahrtenaufzeichnungen angesichts der oben genannten Kriterien als mangelhaft geführt erweisen, unterliegen sie dennoch der freien Beweiswürdigung. Demnach ist das Bundesfinanzgericht der Auffassung, dass die Kosten jener Fahrten, deren berufliche Veranlassung aus den vorgelegten Aufzeichnungen zweifelsfrei und klar hervorgeht, als Werbungskosten anzuerkennen sind. Folglich sind Fahrtkosten, die im Zusammenhang mit Weiterbildungsveranstaltungen, Wahlbesprechungen und sonstigen parteiinternen Veranstaltungen stehen, als abzugsfähige Werbungskosten anzuerkennen.

Demgegenüber ist eine Berücksichtigung von Kosten, die infolge von Fahrten zu diversen Essen, Flohmärkten, Vernissagen, Kinobesuchen usw. angefallen sind, als Kosten der privaten Lebensführung nicht möglich. Wie bereits an anderer Stelle ausgeführt, sind Aufwendungen, die im Zusammenhang mit repräsentativen Auftritten des Bf. anfallen, unabhängig von seiner Stellung als politischer Funktionär dem Bereich der privaten Lebensführung zuzurechnen und unterliegen dem Abzugsverbot.

Die behaupteten, nicht aufgezeichneten Fahrten des Bf. der Jahre 2012 und 2013 in den BezirkUmgebung, welcher nicht der Wahlkreis des Bf. war, sind nicht glaubhaft gemacht worden. Schließlich hat der Bf. ohnehin Fahrten in den BezirkUmgebung in seine Aufzeichnungen eingetragen, z.B. 7.1.2012 – GemeindeB, 14.1.2012 – GemeindeC, 22.1.2012 – GemeindeB, 19.1.2013 – OrtE (Gemeinde GemeindeF), 26.1.2013 – ***1*** (Gemeinde GemeindeB). Die Berücksichtigung von Kilometergeldern für nicht aufgezeichnete Fahrten in den BezirkUmgebung ist nicht möglich.

Das Finanzamt unterschied nach folgenden Kriterien zwischen nicht absetzbaren und absetzbaren, beruflichen Reisekosten:

1. nicht absetzbar: Geburtstagsfeiern, Bälle, Feste, Sportveranstaltungen, Buchpräsentationen, Ausstellungseröffnungen, Stammtische, Konzerte (Neujahrs-, Schloss-, Sommer-, Adventkonzert, etc.), Begräbnisse, Feiern (Abschieds-, Jubiläumsfeiern), Filmpräsentationen u.ä.;
2. absetzbar: Klubklausuren, Gemeinderatssitzungen, Gemeindeparteitage, Diskussionsveranstaltungen, Wahlveranstaltungen, Verteilaktionen, Arbeitsklausuren, Klubtagungen, Bauausschusssitzung, Stadtparteisitzung, Fachtagungen, Seminare etc.

Diese Unterscheidung entspricht grundsätzlich der Rechtsprechung; nur sind im vorliegenden Fall nach Ansicht des BFG die Fahrten zu Gratulationen, hauptsächlich anlässlich Geburtstagen, absetzbar, auch wenn die Geburtstagsgeschenke gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 und 4 EStG nicht absetzbar sind. Denn der Bf. ist zu derart vielen Geburtstagen gefahren, dass das nicht privat veranlasst gewesen sein kann. Die Kilometergelder für die 113 Gratulationen (402,5 km) im Jahr 2012, für 42 Gratulationen (188,5 km) im Jahr 2013 und für 74 Gratulationen (302,5 km) im Jahr 2014 sind daher zu den jeweils vom Finanzamt ermittelten beruflichen Reisekosten zu addieren.

Der in der mündlichen Verhandlung vorgehaltene Schätzungsvorschlag erweist sich folglich als geeigneter Ansatz. Es handelt sich dabei zwar um eine Cent-genaue Berechnung, aber aufgrund der Unwägbarkeiten in Zusammenhang mit den mangelhaften Aufzeichnungen des Bf. stellt es im Grunde eine Schätzung dar:

zusätzl. absetzbare Reisekosten (Werbungskosten)	2012	2013	2014
zusätzl. ggü. angefochtenen Bescheiden bzw. BVE	169,05 €	79,17 €	127,05 €

E/n) Parkgebühren:

Für das Streitjahr 2012 hat der Bf. Parkgebühren in Höhe von Euro 47,00 und für das Streitjahr 2013 in Höhe von Euro 92,60 als Werbungskosten geltend gemacht.

Mit dem Kilometergeld sind unter anderem Ausgaben für Parkgebühren abgegolten (vgl. VwGH 11.8.1994, 94/12/0115), weshalb eine gesonderte Berücksichtigung der genannten Beträge für Parkgebühren als Werbungskosten nicht möglich ist.

E/o) Zusammenstellung der absetzbaren Werbungskosten

Ermittlung der Werbungskosten ohne Globalschätzung	2012	2013	2014
Klubabgabe	2.008,44 €	1.600,14 €	2.368,88 €
Telefonkosten (2012 und 2013 Schätzung, 2014 unstrittig)	475,00 €	475,00 €	476,67 €
Bewirtung bei Mitgliedsanwerbungsversuch (zur Hälfte)		24,85 €	
Arbeitsmaterial	10,35 €	12,84 €	23,20 €
Reisekosten laut BVE (2012) bzw. laut angefochtenen Bescheiden	1.192,24 €	1.462,25 €	2.973,19 €
zusätzliche absetzbare Reisekosten	169,05 €	79,17 €	127,05 €
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	3.855,08 €	3.654,25 €	5.968,99 €

Daraus resultiert laut beiliegenden Berechnungsblättern für jedes der Streitjahre eine niedrigere Festsetzung der Einkommensteuer als laut angefochtenem Bescheid, sodass den Beschwerden teilweise stattgegeben wird.

F) (Un-)Zulässigkeit einer (ordentlichen) Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm. § 25a Abs. 1 VwGG 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 hat die verfahrensgegenständlichen Rechtsfragen unter Berücksichtigung der angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gelöst. Im Übrigen waren Tatfragen zu beurteilen, die nicht revisibel sind. Es lag damit insgesamt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb die (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 20. September 2021