

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Helga Hochrieser in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 23. Februar 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 12. Jänner 2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der Beschwerdevorentscheidung vom 2.8.2018 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Pensionist und als Vizebürgermeister der Gemeinde ***3***. Dem Finanzamt wurden betreffend den Beschwerdeführer zwei Lohnzettel übermittelt. Da der Beschwerdeführer trotz Erinnerung keinen Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung beim Finanzamt abgegeben hat, erging der Bescheid im Schätzungsweg. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen wurden im Bescheid mangels Bekanntgabe nicht berücksichtigt.

Die gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 eingebrachte Beschwerde wurde wie folgt begründet:

„Es konnten nunmehr alle Werbungskosten und Sonderausgaben zusammengestellt werden, welche die Basis für die Arbeitnehmerveranlagung 2015 sind.“ Folgende Aufstellung war betreffend die Werbungskosten beigefügt:

Werbungskosten	
Parteiabgabe	3.381,72
Kilometergelder	2.777,71
Repräsentationsspesen	5.949,76
Telefonkosten	<u>240,00</u>
Werbungskosten gesamt	12.349,19

Weiters wurde eine detaillierte Aufstellung der einzelnen Beträge übermittelt.

Die Beschwerdevereinsentscheidung wurde in Bezug auf die strittigen Punkte folgendermaßen begründet:

„Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 16 EStG 1988). Um berücksichtigt zu werden, müssen Werbungskosten nachgewiesen oder, wenn der Nachweis unzumutbar ist, glaubhaft gemacht werden. Können die Grundlagen für die Ermittlung der Abgabenhöhe nicht ermittelt oder berechnet werden, sind diese gemäß § 184 BAO zu schätzen.

Die Parteiabgabe in Höhe von 3.381,72 € kann als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Es wurden Telefonkosten in Höhe von 240,00 € geltend gemacht. Telefonkosten sind in der tatsächlich beruflich veranlassten Höhe abzugsfähig. Der Anteil der beruflich veranlassten Kosten an den Gesamtkosten ist nachzuweisen. Der Nachweis der Höhe der Telefonkosten und eine Darlegung, woraus sich der Betrag in Höhe von 240,00 € (beruflich bzw. privat veranlasster Anteil an den Gesamtkosten) ergibt, war zumutbar. Da trotz Aufforderung keine Nachweise zur Höhe oder zum Anteil der beruflich veranlassten Telefonkosten beigebracht wurden, wird der beruflich veranlasste Anteil mit einem Betrag von 48,00 € (20 % von 240,00 €) geschätzt. Der Verwaltungsgerichtshof hat einen beruflichen Anteil von 20 % der Telefonkosten bei einer Vizebürgermeisterin als der Lebenserfahrung entsprechend angesehen (VwGH 21.07.1998, 98/14/0021).

Repräsentationsaufwendungen sind als Ausgaben der allgemeinen Lebensführung (§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988) nicht abzugsfähig. Eine Abzugsfähigkeit von 50 % der Aufwendungen kann nur dann anerkannt werden, wenn diese werbewirksam waren und die repräsentative Mitveranlassung von untergeordneter Bedeutung war. Vom Steuerpflichtigen ist in jedem einzelnen Fall nachzuweisen, dass die Ausgaben getätigt wurden, dass sie einen eindeutigen Werbezweck hatten und dass die berufliche Veranlassung überwog. Von der Zumutbarkeit, einen Fremdbeleg zu verlangen, ist jedenfalls immer dann auszugehen, wenn der Empfänger

der Beträge zur Aufzeichnung seiner Einnahmen (Erträge) verpflichtet ist. Die Geltendmachung von Werbungskosten bedarf bei Politikern wie bei allen anderen Steuerpflichtigen des Nachweises bzw. der Glaubhaftmachung (VwGH 15.06.1988, 87/13/0052; VwGH 09.12.2004, 99/14/0253; Renner, Werbungskosten von Politikern: gleicher Maßstab wie für andere Steuerpflichtige, SWK 2005, S 279fff). Da in der von Ihnen vorgelegten Aufstellung die Repräsentationsaufwendungen mit pauschalen Beträgen angegeben wurden und nicht dargelegt wurde, ob diese Beträge Spenden, Bewirtungen, Eintritte usw. betreffen, können die Ausgaben weder dem Grunde noch der Höhe nach so wie beantragt als nachgewiesen oder glaubhaft gemacht angesehen werden. Nach Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können bei Politikern nur Aufwendungen anlässlich konkreter Wahlveranstaltungen als Werbungskosten anerkannt werden (VwGH 17.09.1997, 95/13/0245; UPS 28.05.2008, RV/2145-W/07; VwGH 14.12.2000, 95/15/0040).

Beim Besuch von Veranstaltungen außerhalb des Wahlkreises kann eine Werbewirkung ausgeschlossen werden und können in diesem Fall keine Repräsentationsaufwendungen berücksichtigt werden. Von den restlichen Ausgaben wird ein Viertel als Werbungskosten anerkannt (1.263,05 €).

Fahrtkosten sind durch ein ordnungsgemäß (zeitnah und übersichtlich) geführtes Fahrtenbuch nachzuweisen. Mindestangaben sind Datum und Zweck sowie Ort, Zeit und Kilometerstand am Anfang und Ende jeder Fahrt. Das Führen eines Fahrtenbuchs soll der Kontrolle der beruflich gefahrenen Kilometer dienen und ist laut Rechtsprechung nicht unzumutbar. Wird kein Fahrtenbuch vorgelegt, können Fahrtkosten nicht als glaubhaft gemacht angesehen werden. Nach § 184 Abs. 3 BAO sind die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen (Ritz, BA05, § 184 Tz 1), wenn Aufzeichnungen, die nach den Abgabenvorschriften zu führen waren, nicht vorgelegt wurden oder wenn diese solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Die von Ihnen vorgelegte Aufstellung ist nicht geeignet den Besuch all dieser Veranstaltungen oder die Gemeindefahrten nachzuweisen oder glaubhaft zu machen, da weder Einladungen noch Belege oder Angaben zum Kilometerstand und Abfahrts-/Ankunftszeiten vorhanden sind (bzw. vorgelegt wurden). Es ist nicht nachvollziehbar, woraus sich die Kilometeranzahl ergibt, wenn keine Aufzeichnungen zeitgerecht geführt wurden. Die von Ihnen pauschal angesetzten Kilometer für die Fahrten im Gemeindegebiet werden nicht anerkannt, da davon auszugehen ist, dass mit den pauschal angesetzten Kilometern für die Bauausschuss-Kontrollfahrten auch andere erforderlichen Fahrten im Gemeindegebiet abgedeckt wurden. Die Fahrten zum Musikerausflug sind nicht als beruflich veranlasst anzusehen und können nicht berücksichtigt werden. Es werden 1.914,78 € (4.559 km) als beruflich veranlasste Werbungskosten für Fahrten anerkannt.

Gemäß § 1 Z 10 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten sind für Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung 15% der Bemessungsgrundlage, mindestens 438,00 € jährlich (kann nicht zu

negativen Einkünften führen), höchstens 2.628,00 € jährlich ohne Nachweis der einzelnen Ausgaben und Aufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen. Dies würde bei Ihnen einen Betrag von 2.536,25 € (15 % von 16.908,36 €) ergeben. Dieser Durchschnittssatz wurde nach den Erfahrungen der Praxis festgelegt. Ihnen wurden Kosten in Höhe von 6.607,55 € anerkannt. Da der Nachweis der Aufwendungen, des Überwiegens der beruflichen Veranlassung der geltend gemachten Ausgaben und der Werbewirkung nicht erbracht wurde, konnten weitere Kosten nicht anerkannt werden. Es ist nicht davon auszugehen, dass weitere Ausgaben und Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen geleistet wurden. Aufwendungen, die der Förderung des Berufes dienen sind zur Gänze nicht abzugsfähig, wenn sie die persönliche Lebensführung betreffen.

Sie werden durch diese Schätzung (§ 184 BAO) nicht schlechter als bei der Beantragung und Gewährung des Pauschbetrages gestellt. Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jede Schätzung ist immanent mit Ungewissheit verbunden (Ritz, BA05, § 184 Tz 3, mit Verweis auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofs vom 30. September 1998, 97/13/0033; 19. März 2002, 98/14/0026, und 27. August 2002, 96/14/0111).“

Der Vorlageantrag wurde wie folgt begründet:

„Telefonkosten: Die geltend gemachten Telefonkosten beziehen sich auf meinen Festnetzanschluss, den ich fast ausschließlich für gemeindebedingte Gespräche verwende, da die restlichen Gespräche mit meinem Mobiltelefon erledigt werden. Die Gesamtkosten für diesen Festnetzanschluss betragen EUR 337,08 (28,09x12). Die entsprechenden Rechnungen werden mit getrennter Postsendung übermittelt. Von den Gesamtkosten wurden pauschal EUR 240,- angesetzt.

Repräsentationsspesen: Genau für die von der Abgabenbehörde in der Bescheidbegründung angeführten Unzulänglichkeiten beim Nachweis und der Glaubhaftmachung von Ausgaben im Rahmen von politischen Tätigkeiten wurden die im Rahmen der Beschwerde dargestellten Abschläge von den tatsächlich angefallenen Ausgaben gemacht. Hinsichtlich der Zumutbarkeit, einen Fremdbeleg zu verlangen, ist festzuhalten, dass die Ausgaben fast ausschließlich an Empfänger gehen, die nicht zur Aufzeichnung verpflichtet sind und damit auch keinen Fremdbeleg ausstellen - insbesondere im Zusammenhang mit Bällen, Feuerwehrfesten etc. Weiters ist festzuhalten, dass Veranstaltungen außerhalb des Gemeindesgebietes ausschließlich dann angesetzt wurden, wenn sehr wohl eine entsprechende Werbewirkungen entfaltet wird wie zB Bürgermeistertag oder Veranstaltung der Partei, welche zum Erhalt des Listenplatzes erforderlich sind usw. - die Erklärung der Abgabenbehörde greift hier viel zu kurz.

Zu den geltend gemachten Kilometergeldern gilt sinngemäß das oben Gesagte - es wurden entsprechende Abschläge gemacht. Die Aufzeichnung der täglichen Fahrten für die Gemeinde

ist – das halte ich einmal mehr fest - unzumutbar. Eine Kumulierung der angesetzten Kilometergelder wie in der Bescheidbegründung behauptet findet auch nicht statt.

Ich beantrage daher, die Veranlagung entsprechend der in der Beschwerde vom 23.02.2017 geltend gemachten Werbungskosten vorzunehmen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Dem Finanzamt wurden betreffend den Beschwerdeführer zwei Lohnzettel übermittelt. Da der Beschwerdeführer trotz Erinnerung keinen Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung beim Finanzamt abgegeben hat, erging der Bescheid im Schätzungsweg. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen wurden im Bescheid mangels Bekanntgabe nicht berücksichtigt. Gegen den Bescheid wurde eine Beschwerde eingebracht und eine Zusammenstellung von Werbungskosten und Sonderausgaben vorgelegt. In der Folge wurde vom Finanzamt betr. Telefonkosten, Fahrtkosten und Bewirtungsaufwendungen ein Ergänzungsersuchen an den Beschwerdeführer gesendet. Dieses wurde jedoch nicht beantwortet. In der danach ergangenen teilweise stattgebenden Beschwerdeverentscheidung wurden daher die geltend gemachten Werbungskosten geschätzt.

Der Bf. war im Streitjahr als Vizebürgermeister der Gemeinde ***3*** nichtselbständig tätig.

Der Bf. beantragte für das Streitjahr folgende Werbungskosten (Beträge in Euro):

Werbungskosten	
Parteiabgabe	3.381,72
Kilometergelder	2.777,71
Repräsentationsspesen	5.949,76
Telefonkosten	<u>240,00</u>
Werbungskosten gesamt	12.349,19

Davon wurden vom Finanzamt Werbungskosten in folgender Höhe anerkannt:

Parteiabgabe 3.381,72

Kilometergelder 1.914,78

Telefonkosten 48,00

Bewirtungsaufwendungen 1.263,05

Summe 6.607,55

Die restlichen geltend gemachten Werbungskosten sind strittig.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vom Finanzamt vorgelegten Akt und ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

3.1.1. Werbungskosten

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

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Ausgaben für Arbeitsmittel (zB Werkzeug und Berufskleidung) Werbungskosten. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, 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.

Nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 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 § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 dürfen auch freiwillige Zuwendungen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Festzuhalten ist, dass für politische Funktionäre hinsichtlich der Werbungskosten in den Randzahlen (Rz) 383a ff der Lohnsteuerrichtlinien 2002 (LStR) des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) besondere Bestimmungen festgelegt sind. Richtlinien geben die Rechtsansichten des BMF wieder und stellen als Erlässe fachliche Dienstanweisungen des BMF an das Finanzamt dar. Mangels Kundmachung im Bundesgesetzblatt handelt es sich bei den Richtlinien aber nicht um für das Bundesfinanzgericht beachtliche Rechtsquellen. Als

Auslegungsbehelfe für das Finanzamt entfalten die Richtlinien des BMF daher keine unmittelbare Bindungswirkung für das Bundesfinanzgericht.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind die für andere Steuerpflichtige geltenden allgemeinen Grundsätze über Anerkennung bzw. Einschränkung von Werbungskosten für Politiker ebenso maßgeblich (VwGH 9.12.2004, 99/14/0253). Die Beurteilung des Werbungskostencharakters von Aufwendungen dürfen auch bei einem Mitglied einer gesetzgebenden Körperschaft zu keiner anderen Auslegung der §§ 16 Abs. 1 bzw. 20 Abs. 1 EStG 1988 als bei anderen Berufsgruppen führen. Mit anderen Worten ausgedrückt, sind auch für Politiker die Bestimmungen des EStG 1988 im selben Umfang wie für andere Berufsgruppen anzuwenden.

Es wird auf die Begründung des Finanzamts in der Beschwerdevorentscheidung vom 18.5.2017 hingewiesen.

3.3.1.1. Parteiabgabe

Übereinstimmend mit der Abgabenbehörde wird die Parteiabgabe als Werbungskosten auch vom Bundesfinanzgericht anerkannt.

3.3.1.2. Fahrtkosten

Fahrtkosten anlässlich einer beruflich veranlassten Reise des Arbeitnehmers stellen im tatsächlich angefallenen Umfang Werbungskosten dar. Benützt der Arbeitnehmer dabei sein eigenes Fahrzeug, können die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze (Kilometergeld für Personenkraftwagen je Fahrtkilometer iHv 0,42 Euro) angesetzt werden.

Der Nachweis der Fahrtkosten hat grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen. Dieses hat die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten, es muss fortlaufend, zeitnah und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Gesamtkilometerstand, Ausgangs- und Zielpunkt, Fahrtroute, Dauer sowie den konkreten Gegenstand der dienstlichen Verrichtung jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben (vgl. *Zorn in Doralt/Kirchmayr/Zorn, EStG*²⁰, § 16 Tz 220 mwH).

Das Führen eines Fahrtenbuchs soll der Kontrolle der beruflich gefahrenen Kilometer dienen und ist laut Rechtsprechung nicht unzumutbar. Wird kein Fahrtenbuch vorgelegt, können Fahrtkosten nicht als glaubhaft gemacht angesehen werden. Nach § 184 Abs. 3 BAO sind die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen (Ritz, BAO 5, § 184 Tz 1), wenn Aufzeichnungen, die nach den Abgabenvorschriften zu führen waren, nicht vorgelegt wurden oder wenn diese solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen. Die vom Bf. vorgelegte Aufstellung ist nicht geeignet den Besuch all dieser Veranstaltungen oder die Gemeindefahrten nachzuweisen oder glaubhaft zu machen, da weder Einladungen noch Belege oder Angaben zum Kilometerstand

und Abfahrts-/Ankunftszeiten vorhanden sind (bzw. vorgelegt wurden). Es ist nicht nachvollziehbar, woraus sich die Kilometeranzahl ergibt, wenn keine Aufzeichnungen zeitgerecht geführt wurden. Die vom Bf. pauschal angesetzten Kilometer für die Fahrten im Gemeindegebiet werden nicht anerkannt, da davon auszugehen ist, dass mit den pauschal angesetzten Kilometern für die Bauausschuss-Kontrollfahrten auch andere erforderlichen Fahrten im Gemeindegebiet abgedeckt wurden. Die Fahrten zum Musikerausflug sind nicht als beruflich veranlasst anzusehen und können nicht berücksichtigt werden.

Da der Bf. kein Fahrtenbuch vorgelegt hat, konnten aus den genannten Gründen in Übereinstimmung mit dem Finanzamt lediglich 1.914,78 € (4.559 km) als beruflich veranlasste Werbungskosten für Fahrten anerkannt werden.

3.3.1.3. Bewirtungsaufwendungen

Bewirtungsaufwendungen fallen grundsätzlich unter nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen. Darunter sind Ausgaben zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern. Von diesem grundsätzlichen Abzugsverbot sieht § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 eine Ausnahme vor, wonach die Bewirtung von Geschäftsfreunden dann zur Hälfte abzugsfähig ist, wenn sie der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Diese beiden Voraussetzungen sind vom Steuerpflichtigen nachzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof wendet bei Bewirtungsspesen für beruflich bedingte Einladungen von Politikern dieselben Grundsätze an, die auch für Unternehmer im Rahmen der Geschäftsfreundebewirtung gelten. Somit können nicht nur die Bewirtung von Geschäftskunden durch einen Unternehmer, sondern auch die Bewirtung anderer Personen, z.B. potentielle Wähler, andere politische Funktionäre oder Journalisten durch einen Politiker Repräsentationsaufwendungen darstellen (VwGH 17.9.1997, 95/13/0245; 31.03.2003, 99/14/0071; 9.12.2004, 99/14/0253).

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. VwGH 17.9.1997, 95/13/0245).

Steht eine derartige Veranstaltung untrennbar in Verbindung mit einer geselligen oder gesellschaftlichen Veranstaltung, so ist entscheidungswesentlich, dass die Veranstaltung ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Vermittlung der politischen Botschaft dient, d.h. dass der Werbezweck wesentlicher Charakter der Veranstaltung sein muss (VwGH 14.12.2000, 95/15/0040).

Unter dem Begriff der Werbung ist im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen (VwGH 26.3.2003, 97/13/0108; 16.10.2002, 98/13/0206).

Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ergibt sich aber auch, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind.

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

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften u.a. Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Darunter fallen grundsätzlich auch Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden.

Bewirtungskosten sind nur dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn der Abgabepflichtige bezüglich jeder einzelnen Ausgabe den Nachweiserbringt, dass die Bewirtung weitaus

überwiegend beruflich veranlasst ist und zugleich der Werbung dient. Ein nur allgemein gehaltenes Vorbringen reicht dabei zum Nachweis der weitaus überwiegenden beruflichen Veranlassung bzw. der Werbewirksamkeit nicht aus (vgl. VwGH 17.09.1997, 95/13/0245; VwGH 31.03.2003, 99/14/0071).

Die in dieser Gesetzesstelle vorgesehene Ausnahme vom grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben ist somit vom dem Abgabepflichtigen obliegenden Nachweis zweier Voraussetzungen – Werbezweck und erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung – abhängig. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus (vgl. VwGH 03.05.2000, 98/13/0198; VwGH 29.11.2000, 95/13/0026).

Das gesellschaftliche Ansehen fördert nicht nur die Bewirtung, die ein Unternehmer Geschäftsfreunden, sondern gleichermaßen die Bewirtung, die ein politischer Funktionär anderen Personen, wie möglichen Wählern, anderen politischen Funktionären usw., zuteilwerden lässt. So können Bewirtungen anlässlich von konkreten Wahlveranstaltungen bei einem politischen Funktionär zu steuerlich absetzbaren Aufwendungen führen (VwGH 17.09.1997, 95/13/0245). Von politischen Veranstaltungen spricht man dann, wenn der Politiker die Veranstaltung einberuft, um politische Angelegenheiten den Gemeindebürgern nahezubringen. Steht eine derartige Veranstaltung untrennbar in Verbindung mit einer geselligen oder gesellschaftlichen Veranstaltung, so ist entscheidungswesentlich, dass die Veranstaltung ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Vermittlung der politischen Botschaft dient. Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ergibt sich aber, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind.

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

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

Aus diesem Grund sind diverse Veranstaltungen, die nicht im Gemeindegebiet stattfanden und vom Bf. besucht wurden (z.B. Waldfest am ***1***, ***2***r Messe etc.), keine typischen Wahlveranstaltungen.

Dies trifft auch auf die übrigen im vorliegenden Fall vom Finanzamt nicht anerkannten strittigen Aufwendungen zu. Alle diese Veranstaltung fanden nicht im Gemeindegebiet des Bf., sondern in anderen Orten statt.

Nach *Atzmüller/Krafft* in Wiesner/Grabner/Wanke (Hrsg.), MSA EStG 11. GL § 20 Anm. 54 sind Repräsentationsaufwendungen von abzugsfähigem Werbeaufwand abzugrenzen.

Aufwendungen, die typisierend (auch) eine Repräsentationskomponente beinhalten, sind dem abzugsfähigen Werbeaufwand zuzuordnen, wenn die betriebliche/berufliche Veranlassung entscheidend im Vordergrund steht und eine repräsentative Mitveranlassung demgegenüber deutlich - und damit vernachlässigbar - in den Hintergrund tritt. So hält auch der UFS in mehreren Entscheidungen bei Spenden von Politikern den Nachweis der weitaus überwiegenden beruflichen Veranlassung und des mit der einzelnen Aufwendung verbundenen Werbezwecks (mit steuerlicher Wirkung der Abzugsfähigkeit bei erfolgreicher Nachweisführung) für möglich (vgl. UFS 14. 3. 2003, RV/0500-G/02; UFS 25. 4. 2003, RV/0028-W/02; UFS 30. 7. 2003, RV/0598-W/02; UFS 18. 9. 2003, RV/0589-W/02; UFS 17. 9. 2004, RV/0079-L/03; UFS 27. 6. 2006, RV/0379-L/04; UFS 14. 1. 2010, RV/0063-F/09).

Unter Repräsentationsaufwendungen fallen insbesondere Aufwendungen anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, aber auch die Bewirtung, die ein politischer Funktionär anderen Personen, welcher Art immer, zuteilwerden lässt (vgl. VwGH 09.12.2004, 99/14/0253; VwGH 31.03.2003, 99/14/0071). Derartige Kosten sind als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn nachgewiesen ist, 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 03.07.2003, 2000/15/0159).

Das Vorliegen der Voraussetzungen muss vom Steuerpflichtigen für jede einzelne Aufwendung nachgewiesen werden (vgl. VwGH 16.03.1993, 92/14/0228). Eine bloße Glaubhaftmachung, dass die Aufwendungen dem Werbezweck gedient haben - so wie die Bf. im Vorlageantrag argumentiert -, reicht nicht aus (vgl. VwGH 24.02.2010, 2006/13/0119). Die bloße Vorlage von Restaurantrechnungen bzw. Wirtshauszetteln ist nicht ausreichend, um den Nachweis zu führen, dass derartige Kosten weitaus überwiegend beruflich veranlasst sind (vgl. VwGH 10.09.1998, 96/15/0198; VwGH 16.03.1993, 92/14/0228). Im Rahmen der Beweiswürdigung kommt das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass weder ein weitaus überwiegender Werbezweck, noch eine weitaus überwiegende berufliche Veranlassung nachgewiesen wurde.

Im vorliegenden Fall handelt es sich bei den jenen geltend gemachten Aufwendungen, die vom Finanzamt nicht anerkannt wurden, weil sie nicht mit seiner Tätigkeit als Vizebürgermeister im Zusammenhang stehen, um Aufwendungen, die im Bestreben getätigt werden, den dem gesellschaftlichen Status entsprechenden Konventionen zu entsprechen. Diese erfüllen noch nicht den Ausnahmetatbestand des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (vgl. Jakom/Peyerl EStG, 2020, § 20 Rz 70). Bei diesen Aufwendungen ist der Werbezweck nicht ersichtlich bzw. eine konkrete Werbewirkung nicht erkennbar.

Nach einigen Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenats (UFS) bzw. des Bundesfinanzgerichts (BFG) kommt es für den Werbungskostenabzug neben der beruflichen

Veranlassung auf die Werbewirksamkeit im Rahmen einer politischen oder werbenden Veranstaltung oder in anderer Form an (UFS 06.08.2007, RV/2132-W/07; UFS 29.11.2011, RV/2045-W/11; BFG 17.03.2016, RV/7102786/2012; BFG 21.06.2018, RV/7102024/2010).

Bei den seitens des Bf. angeführten Aufwendungen, welche von der Abgabenbehörde nicht anerkannt wurden, ist daher davon auszugehen, dass es sich nicht um typische Wahlveranstaltungen handelt, sondern vielmehr um gemischte - teils politische, teils gesellschaftliche - Veranstaltungen, bei denen der politische Teil nicht ausschließlich vorgeherrscht hat, sodass infolge des Aufteilungsverbot es die gesamten Aufwendungen der privaten Sphäre zugerechnet werden mussten.

Es liegen somit diesbezüglich keine Werbungskosten, sondern gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen vor.

3.3.1.4. Telefonkosten

Es wurden Telefonkosten in Höhe von 240,00 € geltend gemacht. Telefonkosten sind in der tatsächlich beruflich veranlassten Höhe abzugsfähig. Der Anteil der beruflich veranlassten Kosten an den Gesamtkosten ist nachzuweisen. Der Verwaltungsgerichtshof hat einen beruflichen Anteil von 20 % der Telefonkosten bei einer Vizebürgermeisterin als der Lebenserfahrung entsprechend angesehen (VwGH 21.07.1998, 98/14/0021). Der Nachweis der Höhe der Telefonkosten und eine Darlegung, woraus sich der Betrag in Höhe von 240,00 € (beruflich bzw. privat veranlasster Anteil an den Gesamtkosten) ergibt, war zumutbar. Da trotz Aufforderung keine Nachweise zur Höhe oder zum Anteil der beruflich veranlassten Telefonkosten beigebracht wurden, wird der beruflich veranlasste Anteil mit einem Betrag von 48,00 € (20 % von 240,00 €) geschätzt. Daran vermag auch die bloße Behauptung des Bf. im Vorlageantrag nichts zu ändern.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

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

Wien, am 27. Jänner 2022

