

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. N.N1 in der Beschwerdesache ***Bf1***, PLZ Gmd.Name, vertreten durch Stb.GmbH GesmbH, H Straße Nr, Stadt, über die Beschwerde vom 27. September 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich (vormals: Finanzamt D.Name) vom 31. August 2016 betreffend Einkommensteuer 2015 ; über die Beschwerde vom 20. Juni 2018 gegen den Bescheid vom 5. Juni 2016 betreffend Einkommensteuer 2016 und über die Beschwerde vom 2. Juli 2019 gegen den Bescheid vom 6. Juni 2019 betreffend Einkommensteuer 2017 zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den am Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblattblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) erzielte in den Jahren 2015, 2016 und 2017 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte. Er übte in dieser Zeit in der Gemeinde Gmd.Name die Funktion des Vizebürgermeisters aus.

Einkommensteuerbescheid **2015** vom 31. August 2016:

Im Jahr 2015 machte der Bf. folgende Werbungskosten geltend:

Reisekosten:	lt. Fahrtenbuch	6.413 km	a	0,42	Euro 2.693,46
Arbeitsmittel:	Tel. u. Internet:	mtl. Euro 35	jährl. Euro 420,00		
Sonstige Werbungskosten:					
Gasthausrechnungen:	Euro 4.438,65	½		Euro 2.219,33	
Eintritte inkl. Spenden bei Veranstaltungen				Euro 3.131,00	
Parteisteuer				Euro 200,00	
Summe WK				Euro 8.495,79	
Einkünfte als Mandatar				Euro 7.700,73	

Das Finanzamt anerkannte mit Einkommensteuerbescheid 2015 Werbungskosten in Höhe von Euro 4.839,23.

Das Finanzamt anerkannte die Fahrtkosten, die Arbeitsmittel und die Parteiabgabe. Die Bewirtungsspesen wurden iHv Euro 1.693,77 anerkannt. Dabei wurden die Bewirtungen am Geburtstag bzw. an einem Feiertag nicht anerkannt, zumal es sich dabei auch um Bewirtungsspesen in einem Gasthaus in ***1*** gehandelt hat. Das Finanzamt begründete dies damit, dass es sich dabei um Kosten der privaten Lebensführung nach § 20 EStG 1988 handelt. Von den in Höhe der Hälfte geltend gemachten Bewirtungsspesen (50% der gesamten Bewirtungskosten) wurde ein Betrag iHv Euro 1.693,77 anerkannt.

Die Eintritte inklusive der Spenden bei Veranstaltungen iHv Euro 3.131,00 wurden nicht anerkannt.

Beschwerde vom 27.09.2016:

In der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 wendete der Bf. ein, dass Bewirtungsspesen iHv Euro 524,36 nicht anerkannt worden wären. Dabei werde übersehen, dass diese Kosten nur zur Hälfte geltend gemacht worden sind.

Die Aufwendungen für Eintritte, Spenden bei Veranstaltungen wären zur Gänze nicht anerkannt worden. Diesbezüglich werde auf den Erlass des BMF vom 30.04.1997, GZl. 07 0301/1-IV/7/97, verwiesen. Er habe als Vizebürgermeister Aufwendungen für Spenden und Eintritte getragen, die nun zur Gänze nicht anerkannt werden würden. Bei den geltend gemachten Einritten und Spenden handle es sich um keine freiwilligen Zuwendungen, sondern um Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen.

Der Aufstellung sei zu entnehmen, dass sowohl die Eintrittskarten wie auch Spenden bei Veranstaltungen getätigt wurden, die im Wahlkreis des Bf. stattgefunden haben. Der Besuch dieser Veranstaltungen diene der Kontaktaufnahme mit den Wählern, um Werbung für die

bisherige Arbeit zu machen und Anregungen und Informationen für die zukünftige Arbeit zu erhalten. Beantragt wurde die gänzliche Anerkennung der geltend gemachten Bewirtungsspesen und Spenden als Werbungskosten.

Beschwerdevorentscheidung - Einkommensteuer 2015:

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 25.02.2019 hat das Finanzamt die Werbungskosten auf Euro 1.509,96 reduziert, wodurch sich die bisherige Einkommensteuer iHv Euro 3.133,00 auf Euro 4.593,00 erhöhte.

Für das Jahr 2015 wurden nach Überprüfung der vorgelegten Unterlagen folgende Werbungskosten anerkannt:

Arbeitsmittel:	Euro 252,00
Fahrtkosten:	Euro 420,00
Parteiabgabe:	Euro 200,00
Spenden:	Euro 500,00
Eintritte:	Euro 107,00
Bewirtungssp.:	Euro 30,96
Summe:	Euro 1.509,96.

Das Finanzamt begründete die Herabsetzung der beantragten Spenden und Eintritte damit, dass solche Spenden und Werbungskosten anerkannt und abzugsfähig sind, deren Zuwendung mit Zahlungsbestätigungen nachgewiesen werden. Voraussetzung sei, dass diese Zahlungen aus beruflichen Gründen im Wahlkreis eines Politikers erfolgen. Die Eintritte im Wahlkreis des Politikers wurden anerkannt. Bewirtungsspesen wurden anlässlich eines Parteiballes im Ausmaß von 50% anerkannt.

Hinsichtlich der geltend gemachten Fahrtkosten wies das Finanzamt darauf hin, dass lediglich das Datum, der Vermerk Gemeindegebiet allgemein als Ziel, die gefahrenen Kilometer und als Zweck die Abkürzung "St" angeführt worden sind. Konkret wurden die Anfangs- und Endkilometer nicht angeführt bzw. ein konkreter Zweck der Fahrt nicht angegeben. Dem Finanzamt sei es aufgrund des nicht ordentlich geführten Fahrtenbuches nicht möglich, die tatsächlich gefahrenen Kilometer zu überprüfen. Die gefahrenen Kilometer werden daher gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt.

Vorlageantrag:

Der Bf. beantragte die Vorlage der Beschwerde und Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Einkommensteuerbescheid **2016** vom 5. Juni 2018:

Im Jahr 2016 machte der Bf. folgende Werbungskosten geltend:

Reisekosten:	lt. Fahrtenbuch	5.007 km	a	0,42	Euro 2.102,94
--------------	-----------------	----------	---	------	---------------

Arbeitsmittel:

Handy-Kauf lt. Best.		Euro 100,00
----------------------	--	-------------

Internet:	mtl. Euro 20	jährl. Euro 240,00
	60%	Euro 144,00

Sonstige Werbungskosten:

Gasthausrechnungen: Euro	3.952,97	½	Euro	1.976,49	abzgl. 20%	Euro 1.581,19
--------------------------	----------	---	------	----------	------------	---------------

Eintritte inkl. Spenden bei Veranstaltungen	Euro	2.200,00
---	------	----------

Parteisteuer	Euro	200,00
--------------	------	--------

Summe WK	Euro	6.523,43
----------	------	----------

Einkünfte als Mandatar	Euro	7.506,96
------------------------	------	----------

Das Finanzamt anerkannte mit Einkommensteuerbescheid 2015 pauschale Werbungskosten in Höhe von Euro 132,00 und setzte die Einkommensteuer iHv Euro 5.848,00 anstatt bisher iHv Euro 3.258,00 fest.

Beschwerde vom 20. 06.2018:

Der Bf. hielt zu den Spenden und Geschenken fest, dass Zahlungen aus beruflichen Anlässen im Wahlkreis des Mandatars (zB.: Spenden an Musikkapellen, bei Ballbesuchen, bei Tombolas) als Werbungskosten abzugsfähig wären. Ebenso abzugsfähig seien Eintrittskarten und Spenden anlässlich eines Balles im Wahlkreis eines Politikers. Laut der vorgelegten Liste handle es sich bei den besuchten Veranstaltungen um solche, die der Bf. in seiner Funktion besucht hat.

Zu den Bewirtungsspesen führte der Bf. aus, dass Bewirtungen im Rahmen politischer Veranstaltungen oder im Falle sonstiger beruflich veranlasster Einladungen und Bewirtungen außerhalb des Haushaltes eines Politikers, Werbungskosten darstellen, wenn ein Werbecharakter ableitbar ist.

Er habe auf sämtlichen Belegen auf der Rückseite des jeweiligen Beleges den Anlass vermerkt. Eigenbelege wurden nicht vorgelegt.

Hinsichtlich der Fahrtkosten führte der Bf. aus, dass eine beruflich veranlasste Fahrt nicht nur bei Fahrten zu politischen Veranstaltungen im engeren Sinn vorliege, sondern bei allen durch die Funktion des Politikers bedingten Fahrten (z.Bsp.: der Besuch aller „human relations“ – Veranstaltungen; VwGH 21.7.1998, 98/14/0021).

Er habe Datum, Kilometer, Reiseziel und Zweck der Reise in den Aufzeichnungen angeführt. Er sei der Meinung gewesen, dass die Bezeichnung „Gemeindegebiet“ als Reiseziel ausreichend sei. Es handle sich um ein großes Gemeindegebiet.

Er sei Bau-, Straßenbau- bzw. betreuungs-, und Sportstättenbaureferent gewesen. Zusätzlich sei er für Wasseragenden, Quellfassungen und Jugendprojekte zuständig gewesen. Er sei pro Jahr ca. 30.000 km, wovon etwa 12.000 km auf die Fahrt zur Dienststelle entfallen, gefahren. Damit verbleiben bei den 6.000 für die Gemeinde gefahrenen Kilometern noch immer 11.000 km für Privatfahrten.

Er habe vergessen, Fahrten zu Veranstaltungen zu erfassen, die ihn teilweise außerhalb des Gemeindegebietes geführt haben und mache für die weiteren 924 gefahrenen Kilometer zusätzlich Euro 388,08 als Werbungskosten geltend.

Beschwerdevorentscheidung vom 25.02.2019:

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 25.02.2019 hat das Finanzamt die Werbungskosten auf Euro 1.001,00 erhöht, wodurch sich die bisherige Einkommensteuer iHv Euro 5.848,00 auf Euro Euro 5.476,00 verringerte. Im Schätzungswege wurden 1000 km als beruflich veranlasste Fahrten anerkannt.

Für das Jahr 2016 wurden nach Überprüfung der Unterlagen folgende Werbungskosten anerkannt:

Arbeitsmittel:	Euro 244,00
Fahrtkosten:	Euro 420,00
Spenden:	Euro 200,00
Eintritte:	Euro 137,00
Bewirtungssp.	--
Summe:	Euro 1.001,00.

In der Begründung wurde die Rechtslage und die Schätzung bei den Fahrtkosten verwiesen. Hinsichtlich der Spenden und Eintritte anerkannte das Finanzamt solche Spenden und Eintritte, die im Wahlkreis gezahlt wurden und deren Zahlung nachgewiesen worden ist.

Spenden werden insoweit nicht anerkannt, als deren Zahlungsfluss nicht nachgewiesen worden ist. Aus Sicht der Abgabenbehörde ist es auch einem Politiker gleich jedem anderen Steuerpflichtigen zumutbar, Nachweis über geleistete Spenden zu erbringen. Jeder Verein müsse regelmäßig Aufzeichnungen über erhaltene Spenden führen.

Vorlageantrag:

Der Bf. beantragte die Vorlage der Beschwerde und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Einkommensteuerbescheid **2017** vom 05. Juni 2019:

Im Jahr 2017 machte der Bf. folgende Werbungskosten geltend:

Reisekosten:	lt. Fahrtenbuch	3.301 km	Gemeinde	a	0,42	Euro 1.386,42
		2.544 km	Veranst.	a	0,42	Euro 1.068,48
Arbeitsmittel:	Internet:	mtl. Euro 20,00	jährl. Euro 240,00			
					davon 60% d.s.	Euro 144,00;

Sonstige Werbungskosten:

Gasthausrechnungen:	Euro 5.777,29	½	Euro 2.888,65
Eintritte inkl. Spenden bei Veranstaltungen			Euro 1.826,01
Parteisteuer			----

Summe WK	Euro 7.313,56
----------	---------------

Einkünfte als Mandatar	Euro 7.506,96
------------------------	---------------

Das Finanzamt anerkannte mit Einkommensteuerbescheid 2017 Werbungskosten in Höhe von Euro 895,01. Die Fahrtkosten wurden im Schätzungswege unter Zugrundelegung von Fahrten im Ausmaß von 1000 km (Euro 420,00) anerkannt. Spenden und Eintritte wurden iHv Euro 331,01 (beantragt: Euro 1.826,01) anerkannt. Die Bewirtungsspesen iHv Euro 2.888,64 wurden nicht anerkannt.

Beschwerde vom 02.07.2019:

In der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 wendete der Bf. ein, dass Bewirtungsspesen zu Unrecht nicht anerkannt worden wären. Es sei gerade bei Kommunalpolitikern allgemein bekannt, wie die Ausgabensituation ist. Es sei bekannt, dass in vielen Fällen ein lückenloser Nachweis nicht erbracht werden könne und es müsse daher die Glaubhaftmachung genügen.

Zu den Spenden wurde ausgeführt, dass der Bf. nicht nur Eintritte bezahle, sondern von ihm auch erwartet werde, dass er im Rahmen seiner politischen Tätigkeit auch Spenden gewähre. Die Beibringung von Nachweisen sei dem Bf. nicht zumutbar und müsse daher die Glaubhaftmachung genügen.

Die Nichtanerkennung von Bewirtungsspesen sei zu Unrecht erfolgt. Es möge mitgeteilt werden, aus welcher Gesetzesstelle ableitbar sei, dass Bewirtungsspesen nur im Rahmen von

Wahlveranstaltungen absetzbar wären, die alle sechs Jahre stattfinden.

Die Fahrtkosten seien nachweislich im Gemeindegebiet gefahren worden und daher iHv Euro 2.454,90 anzuerkennen.

Beschwerdevorentscheidung-Einkommensteuer **2017**:

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 31.03.2020 hat das Finanzamt die Werbungskosten iHv Euro 829,01, wie folgt dargestellt, anerkannt:

Arbeitsmittel:	Euro 144,00
Fahrtkosten:	Euro 420,00
Spenden+Eintr.:	Euro 409,01
Summe:	Euro 973,01.

Das Finanzamt führte zu den Eintritten und Spenden aus, dass solche Spenden anerkannt werden, welche im Wahlkreis des Politikers getätigt werden und mittels Zahlungsbeleg bzw. Zahlungsbestätigungen nachgewiesen werden.

Zu den Bewirtungsspesen führte das Finanzamt unter ausführlicher Darlegung der Judikatur des VwGH aus, dass diese dann als Werbungskosten absetzbar sind, wenn der Abgabepflichtige den Nachweis erbringt, dass die Bewirtung *weitaus überwiegend beruflich* veranlasst ist. Ein nur allgemein gehaltenes Vorbringen reicht zum Nachweis der weitaus überwiegenden beruflichen Veranlassung bzw. der Werbewirksamkeit nicht aus. Die bloße Glaubhaftmachung reiche nicht aus (VwGH 29.11.2000, 95/13/0026).

Eine überwiegende berufliche Veranlassung sei anzunehmen, wenn

- die Bewirtung im Rahmen politischer Veranstaltungen oder zur Informationsbeschaffung erfolge,
- es sich um eine sonstige beruflich veranlasste Einladungen und Bewirtungen außerhalb des Haushaltes des Politikers (Essen in Restaurants oder Gasthäusern, Bewirtung aus Anlass von Weihnachtsfeiern, Bällen, Kinderjause, Faschingsveranstaltungen) handelt, aus denen sich ein Werbecharakter ableiten lasse.

Von einer politischen Veranstaltung sei dann zu sprechen, wenn der Politiker die Veranstaltung einberuft, um politische Belange und Angelegenheiten den Bürgern nahezubringen. Dabei müsse die Veranstaltung nahezu ausschließlich der Vermittlung politischer Botschaften dienen. Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 leite sich ab, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, d.h. Veranstaltungen mit privaten und betrieblicher Veranlassung nicht steuerlich absetzbar sind.

Aus den vorgelegten Belegen leite sich der Vermerk „Einladung“ oder „Besprechung“, sowie ein Name bzw. eine Organisation (z.Bsp.: FF 18x, ÖBB, GR, GV) oder ein Kürzel ab (***3***, ***4***). Die Bewirtungen fanden demnach auch nicht nur in der Gemeinde sondern an

verschiedenen Orten in drei Bundesländern, sowie ***1*** und I statt. Etwa 12 Belege weisen Bewirtungen für zwei bis drei Personen an Sonntagen aus. Ein Beleg vom 31.03.2017 iHv Euro 103,00 wurde überdies im Rahmen der Verfügungsmittel durch die Gemeinde refundiert.

Das Finanzamt kam zum Schluss, dass aus den vorgelegten Belegen nicht nachvollziehbar entnommen werden könne, dass die berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.

Hinsichtlich des Fahrtenbuches führte das Finanzamt aus, dass aus den vorgelegten Aufstellungen des Jahres 2017 das Datum der Fahrt, die gefahrenen Kilometer, und als Ausgangs- und Zielpunkt das „Gemeindegebiet“ sowie als Zweck der Reise die Bezeichnungen „St“ (Straßenkontrolle) ersichtlich sind.

Da weder ein KM-Anfangs- und Endbestand bzw. ein konkretes Reiseziel noch ein konkreter Reisezweck erkennbar sei, liege ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch, welches überprüfbar ist, nicht vor. Das Finanzamt sei daher zur Schätzung gemäß § 184 BAO berechtigt und gehe solcherart von etwa 1.000 km beruflich veranlassten Fahrten aus.

Werbungskosten wurden in folgender Höhe anerkannt:

Fahrtkosten:	Euro 420,00
Eintritte:	Euro 409,01

Der Bf. beantragte die Vorlage der Beschwerde und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Erörterungsgespräch:

Im Erörterungsgespräch am 30. Mai 2023 brachte der Bf. zu den Fahrtkosten vor, dass er diese tatsächlich gefahren sei. Er sei als Straßenbaureferent für sämtliche Anliegen in der Gemeinde bezüglich Straßen zuständig gewesen (Reklamationen, Fahrbahnschäden, Schneestangen, Bezeichnungen, etc.). Zusätzlich habe er als Sportstättenreferent auch Fahrten im Zusammenhang mit den Sportstätten getätigt. Er sei in dieser Angelegenheit auch mit dem Privatfahrzeug in die Landesregierung gefahren. Es werde außer Streit gestellt, dass die Fahraufzeichnungen nicht vollständig erfolgt wären, die Kilometer entsprechen jedoch den Tatsachen.

Die Bewirtungsspesen seien im Zusammenhang mit Besprechungen, Lokalausweisen, nach denen man noch ein Gasthaus aufgesucht hat, angefallen. Er lasse sich nicht einladen und erwarten sich die Bürger, dass der politische Funktionär solche Einladungen übernimmt. Es liege auch ein Werbecharakter vor, weil dies ja auch der Wiederwahl diene. Es ging auch immer wieder um Straßennamen, welche neu festzulegen waren. Dabei müsse immer eine Einigung der Anrainer herbeigeführt werden.

Hinsichtlich der Bewirtungen außerhalb des Gemeindegebietes habe es immer einen

Gemeindebezug (Straßenprojekte, Sportstättenfinanzierung, Soziales, etc.) gegeben. Es handelte sich immer um Bewirtungen mit Werbecharakter, weil man wiedergewählt werden will.

Hinsichtlich der Einladungen und Spenden ist zu berücksichtigen, dass man sich von einem Vizebürgermeister erwarte, dass er zu allen Veranstaltungen komme und etwas spende. Es sei faktisch nicht möglich regelmäßig in allen Fällen eine Bestätigung zu einer Spende zu erhalten.

Das Finanzamt erklärte, die Hälfte der geltend gemachten Fahrtkosten im Schätzungswege anzuerkennen. Der Bf. und seine steuerliche Vertreterin beantragten die volle Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als Werbungskosten. Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. war im Streitzeitraum 2015 bis 2017 Vizebürgermeister und hatte als Referent einige Referate in der Gemeinde inne. Insbesondere war er für den Zustand des Straßen- und Wegenetzes (Erhaltung, Betreuung, herabhängende Äste, Bäume, Fahrbahnschäden, Schneeräumung, etc.) zuständig, welches insgesamt etwa ***2*** Kilometer umfasst. Der Bf. übte auch die Funktion als Sportstätten-, Wasser-, Sozialreferent, aus. Er führte in Ausübung seiner Funktionen Dienstfahrten aus, welche ihn auch außerhalb des Gemeindegebietes führten.

Der Bf. hat die Fahrtaufzeichnungen dergestalt geführt, dass er das Datum, die Anzahl der gefahrenen Kilometer, den Zweck der Reise mit „St“ für Straßenkontrolle bzw. „E“ für Ehrungen, angegeben hat. Konkretere Aufzeichnungen wurden nicht geführt. Es sei ihm am Beginn seiner politischen Tätigkeit im Jahr 2009 signalisiert worden, dass dies so genüge. Im Zusammenhang mit seinen Funktionen führte der Bf. aus, dass er nach Lokalausweisen oft Besprechungen im Gasthaus durchgeführt habe und sich die Leute erwarten, dass der politische Funktionär die Konsumation bezahle. Insofern hätten die Bewirtungen durchaus Werbecharakter.

Bei Einladungen zu Veranstaltungen werde von den Veranstaltern erwartet, dass der politische Funktionär auch tatsächlich kommt und eine Spende leistet.

2. Beweiswürdigung

Aus den vorgelegten Fahrtaufzeichnungen leiten sich die getroffenen Feststellungen ab. Es herrscht Übereinstimmung unter den Parteien, dass die Fahrtaufzeichnungen hinsichtlich des Anfangs- und Endstandes der Kilometer unvollständig sind und das Fahrtziel mit „Gemeindegebiet“ bzw. der Zweck der Reise mit den Bezeichnungen „St“ (Straßenzustandskontrolle) bzw. „E“ (Ehrung) allgemein bezeichnet worden sind. Ein

konkretes Reiseziel bzw. konkreter Reisezweck lassen sich daraus nicht ableiten.

Solche Spenden, bei denen ein Zahlungsnachweis erbracht worden ist, wurden anerkannt. Der Bf. hat hinsichtlich der nicht gewährten Spenden keinen belegmäßigen Zahlungsnachweis erbracht. Eintritte betreffen zum Teil auch Veranstaltungen außerhalb des Wahlkreises bzw. Gemeindegebietes.

Zu den Bewirtungsspesen stellte das Finanzamt fest, dass diese den Vermerk „Einladung“ oder „Besprechung“ aufweisen. Hinzugefügt wurden ein Name bzw. eine Organisation (z.Bsp. FF, ÖBB, GR, GV), ein Stichwort bzw. Thema der Besprechung (z.Bsp.: Licht, Tennis, Beleuchtung, Sportstätten, etc.), oder ein Kürzel (***3***, ***4***).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

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

Gemäß § 20 Abs. 1 leg. cit. dürfen bei den einzelnen Einkünften 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, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der *Werbung* dient und die *betriebliche* oder *berufliche* Veranlassung weitaus überwiegt. Solche Aufwendungen oder Ausgaben dürfen zur Hälfte abgezogen werden.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 leg.cit. dürfen bei den einzelnen Einkünften freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen nicht abgezogen werden, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen.

Bewirtungsspesen:

Nach der Rechtsprechung sind unter Repräsentationsaufwendungen im Sinne der Z 3 alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, zu "repräsentieren".

Bewirtungsaufwendungen fallen grundsätzlich unter nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen. Darunter sind Ausgaben zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern. Dabei kommt es nicht nur auf die berufliche Veranlassung schlechthin an, sondern muss der

Werbezweck wesentlicher Charakter der Veranstaltung sein (VwGH 14.12.2000, 95/15/0040). Von diesem grundsätzlichen Abzugsverbot sieht § 20 Abs 1 Z 3 EStG eine Ausnahme vor, wonach die Bewirtung von Geschäftsfreunden dann zur Hälfte abzugsfähig ist, wenn sie der *Werbung* dient und die *betriebliche* oder *berufliche Veranlassung* weitaus überwiegt. Diese beiden Voraussetzungen sind vom Steuerpflichtigen nachzuweisen; eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht daher für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus. Der Steuerpflichtige hat nachzuweisen, inwiefern die einzelnen Bewirtungen tatsächlich einem konkreten Werbezweck gedient haben.

Unmaßgeblich für die Beurteilung als Repräsentationsaufwendungen sind die Motive für die Tragung des Aufwandes, die Möglichkeit, sich dem Aufwand entziehen zu können oder das Vorliegen eines ausschließlich beruflichen Interesses. Das gesellschaftliche Ansehen fördert aber 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. - zuteil werden lässt.

So können Bewirtungen anlässlich von konkreten Wahlveranstaltungen bei einem politischen Funktionär zu steuerlich absetzbaren Aufwendungen führen (VwGH 17.9.1997, 95/13/0245).

Von politischen Veranstaltungen spricht man dann, wenn der Politiker die Veranstaltung einberuft, um politische Angelegenheiten den Gemeindebürgern nahe zu bringen. 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 zusätzlich, dass *gemischt veranlasste Aufwendungen*, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind (UFS 18.09.2009, RV/0589-W/02; BFG 15.01.2020, RV/7100695/2014).

Vom grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen sieht § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 eine Ausnahme vor, deren Vorliegen von der Partei nachzuweisen ist. Nachzuweisen ist, dass die Aufwendungen dem Steuerpflichtigen tatsächlich erwachsen sind, dass mit der einzelnen Aufwendung ein *Werbzweck* verbunden war und dass die *berufliche Veranlassung* *weitaus überwogen* hat.

Es kommt daher nicht nur auf die berufliche Veranlassung, sondern auch darauf an, dass der Werbezweck wesentlicher Charakter der Veranstaltung sein muss (VwGH 14.12.2000, 95/15/0040).

Bei Bewirtungen, die an Geburts-, an Sonn- und Feiertagen für 2 bis 3 Personen erfolgt sind, handelt es sich aus der Sicht des erkennenden Richters nicht um Wahlveranstaltungen, deren

berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Diese Bewirtungen fanden auch nicht ausschließlich im Wahlkreis bzw. Gemeindegebiet, sondern auch in anderen Bundesländern bzw. im Ausland statt.

Der Bf. konnte aus der Sicht des erkennenden Richters eine ausschließliche berufliche Veranlassung seiner Bewirtungskosten nicht dartun. Es handelt sich um gesellschaftliche Zusammenkünfte anlässlich von Besprechungen und Einladungen. Die Besprechungen betreffen die Freiwillige Feuerwehr, den Gemeinderat und die ÖBB. Gegenstand der Besprechungen waren Gemeindeangelegenheiten, Soziales, Jugend, Fragen zur Beleuchtung, Tennis und die gemeindeeigenen Sportstätten bzw. damit in Zusammenhang stehende Belange.

Bei einer Veranstaltung, bei der der politische Teil nicht ausschließlich dominiert hat, sind infolge des Aufteilungsverbotes die gesamten Repräsentationsaufwendungen der privaten Sphäre zuzurechnen.

Wenn aber die Veranstaltung nicht vergleichbar einer konkreten Wahlveranstaltung ist oder Werbezwecken diene, braucht nicht geprüft zu werden, ob die weitere, kumulativ erforderliche Voraussetzung der beruflichen Veranlassung vorliegt und ob der vom Bf. angebotene Nachweis ausreichend ist.

Die vom Bf. geltend gemachten Bewirtungen mögen für sein gesellschaftliches Ansehen förderlich sein, sie fallen aber nicht unter die vom Gesetz beschriebenen Ausnahmen von der generellen Nichtabzugsfähigkeit von Repräsentationsaufwendungen gemäß § 20 EStG 1988.

Die Ausführungen, wonach sich der Vorlageantrag gegen die Nichtanerkennung der "Spenden" durch die belangte Behörde richtet und dazu die Lohnsteuerrichtlinien zitiert werden, stellt keinen Nachweis dar, dass die strittigen Aufwendungen im Einzelfall der Werbung für das politische Amt gedient haben und dabei die berufliche Veranlassung bei weitem überwog. Die Vorlage von Restaurantrechnungen (VwGH 10.09.1998, 96/15/0198) 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.

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

Repräsentationsaufwendungen, zu denen zweifellos diverse Geschenke und Einladungen zu Theaterveranstaltungen und Konzertveranstaltungen gehören, sind nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 jedenfalls vom Abzug ausgeschlossen. In diesem Sinne sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kleinere Sachgeschenke durch die gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Aufwendungen der Lebensführung und damit vom Abzug ausgeschlossen.

Eintrittskarten und Spenden:

Hinsichtlich der geltend gemachten Eintritte und Spenden zu verschiedenen Veranstaltungen werden solche als Werbungskosten anerkannt, die im Wahlkreis des Politikers erfolgt sind und deren Zahlung auch nachgewiesen wurde.

Es ist im Allgemeinen wohl unzweifelhaft, dass der Besuch von Konzerten oder Bällen auch zur privaten Lebensführung gehört. Durch den Besuch von Veranstaltungen wird ein Teil des Kulturlebens wiedergegeben. Die Anteilnahme am Kulturleben ist aber dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen, mag der Besuch auch eine gesellschaftliche Verpflichtung für einen Politiker sein. Das im gegenständlichen Fall eine Konstellation vorläge, bei welcher aufgrund der Berufstätigkeit des Bf. die private Mitveranlassung nur mehr von völlig untergeordneter Bedeutung wäre, wird nicht konkret aufgezeigt. Vielmehr geht der erkennende Richter davon aus, dass der Besuch dieser Veranstaltungen auch zur Unterhaltung des Bf. beiträgt. Die entsprechenden Aufwendungen zählen daher zu den gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähigen Aufwendungen.

Fahrtkosten:

Fahrtkosten anlässlich einer beruflich veranlassten Reise des Arbeitnehmers stellen im tatsächlich angefallenen Umfang Werbungskosten dar. Der Nachweis der Fahrtkosten hat grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen. Dieses hat zur Geltendmachung von Werbungskosten alle beruflich veranlassten Fahrten zu enthalten, es muss fortlaufend, zeitnah und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Gesamtkilometerstand, Ausgangs- und Zielpunkt, Fahrtroute, Dauer sowie den konkreten Gegenstand der dienstlichen Verrichtung jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben. Bei den vorgelegten Unterlagen des Bf. handelt es sich zwar nicht um ein Fahrtenbuch, jedoch um vergleichbare Aufzeichnungen.

Für Fahrtkosten politischer Funktionäre gelten keine Sonderregelungen, sondern die allgemeinen steuerlichen Bestimmungen. Es kommt also auf die berufliche, dh politische Veranlassung der Fahrt an. Diese ist auch bei Fahrten gegeben, die durch die Funktion des Politikers bedingt sind und ist nicht auf Fahrten zu politischen Veranstaltungen im engeren Sinn beschränkt. Die belangte Behörde hat mittels Schätzung gemäß § 184 BAO Fahrtkosten für jährlich 1000 Kilometer berücksichtigt.

Der Bf. hat, wie bereits eingehend dargestellt, Fahrtaufzeichnungen geführt, welche nicht den

Anforderungen eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch entsprechen. Der Reisezweck, das Reiseziel, die Dauer der Reise, sind nicht genau ableitbar. Anfangs- und Endbestand sind nicht ersichtlich. Die Fahrtaufzeichnungen waren insoweit nicht vollständig.

Aufgrund der mangelhaften Fahrtaufzeichnungen erfolgte die Schätzung gemäß § 184 BAO durch die Amtspartei zu Recht.

Der Bf. hat im Erörterungsgespräch seine Reisetätigkeit nochmals eingehend dargestellt, sodass der erkennende Richter im Wege einer Schätzung die Hälfte der geltend gemachten Reisekosten als tatsächlich erweisbaren Fahrtkosten anerkennt. Zusätzlich werden die Hälfte der nachträglich in der Beschwerde im Jahr 2016 geltend gemachten Fahrtkosten im Schätzungswege anerkannt. Folgende Fahrtkosten werden anerkannt:

	Beantragte KM	Schätzung	KM Geld lt. BFG
2015	6.413	3.206,5	1.346,73
2016	5.007	2.503,5	1.051,47
zzgl.	924	462	194,00
2017	5.844	2.992,5	1.227,45

Unter Berücksichtigung der anerkannten Werbungskosten entsprechend den Beschwerdevereinsentscheidungen ergeben sich folgende Werbungskosten neu laut BFG:

Jahr	WK (BVE)	KM Geld	KM Geld zus.	WK neu	Est (BVE)	Est
2015	1.089,96	1.346,73		2.436,69	4.593,00	4.187,00
2016	581,00	1.051,47	194,00	1.826,47	5.476,00	5.207,00
2017	553,01	1.227,45		1.780,46	5.914,00	5.569,00

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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. Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Diese Entscheidung hing im Wesentlichen von der Würdigung des Einzelfalles ab.

Klagenfurt am Wörthersee, am 12. Juni 2023