

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) **hat** durch den Richter Mag. Christian Seywald in der Beschwerdesache ***Bf1*** (Beschwerdeführer, abgekürzt: Bf.), ***Bf1-Adr*** vertreten durch Steuerberaterin, AdresseSteuerberaterin, **über** die Beschwerde des Bf. vom 5. Mai 2022 gegen den Einkommensteuerbescheid 2020 des Finanzamtes Österreich vom 26. April 2022 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** **zu Recht erkannt:**

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 279 Abs. 1 BAO dahingehend abgeändert, dass die Einkommensteuer für das Jahr 2020 mit 2.663,00 € festgesetzt wird. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem beigegeführten Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

1)

Das Finanzamt Österreich (belangte Behörde) erließ an den Beschwerdeführer (abgekürzt: Bf.) den angefochtenen, mit 26. April 2022 datierten Einkommensteuerbescheid 2020 zu Händen seiner steuerlichen Vertreterin, mit welchem die Einkommensteuer des Bf. für das Jahr 2020 mit 8.201,00 € aufgrund folgender Bemessungsgrundlagen festgesetzt wurde: vier Lohnzettel mit insgesamt steuerpflichtigen laufenden Bezügen (Kennzahlen 245) in Höhe von insgesamt 64.037,80 € abzüglich Pauschbetrag für Werbungskosten (132,00 €); Pauschbetrag für Sonderausgaben in Höhe von 60,00 €; Kirchenbeitrag in Höhe von 327,08 €; Verkehrsabsetzbetrag 400,00 €; Steuer für die sonstigen Bezüge 581,36 € (Neuberechnung gemäß § 41 Abs. 4 EStG 1988); anrechenbare Lohnsteuer 11.799,78 €. Die belangte Behörde begründete die amtswegige Erlassung des angefochtenen Bescheides damit, dass der Bf. trotz Erinnerung die verpflichtend einzureichende Steuererklärung nicht eingereicht habe.

2)

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde vom 5. Mai 2022, mit welcher ausgefüllte Formulare L1 und 2 x L1k eingebracht wurden, wurden folgende, bei der Ermittlung der Einkommensteuer für das Jahr 2020 zu berücksichtigende Positionen geltend gemacht (Bezeichnung mit Kleinbuchstaben als Aufzählungszeichen durch das BFG):

- a) Pendlerpauschale 1.476,00 €;
- b) Pendlereuro 56,00 €;
- c) Arbeitsmittel 1.590,80 €;
- d) Beruflich veranlasste Reisekosten 1.160,86 €;
- e) Fortbildungs-, Ausbildungs-, Umschulungskosten 810,00 €;
- f) Sonstige Werbungskosten 3.143,35 €;
- g) Beiträge/Darlehensrückzahlungen/Zinsen zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum 2.920,00 €;
- h) Steuerberatungskosten 888,00 €;
- i) Ganzer Familienbonus Plus für zwei Kinder.

3)

Die belangte Behörde richtete an den Bf. zu Handen seiner steuerlichen Vertreterin ein mit 25. Oktober 2022 datiertes Ersuchen um Ergänzung (Ergänzungsauftrag gemäß § 161 Abs. 1 BAO) betreffend

- Einreichung von Kostenaufstellung mit Begründung des Zusammenhanges mit dem Beruf und Belegkopien;
- Bewirtungsspesen (diese müssten der Werbung dienen und die berufliche Veranlassung müsse weitaus überwiegen);
- Fahrtkosten (bei Benützung eines Kraftfahrzeuges müsse ein fortlaufend geführtes Fahrtenbuch oder geeignete Aufzeichnungen vorliegen, aus denen Datum, Beginn und Ende, Ausgangs- und Zielpunkt, Kilometerstand, Kilometerzahl der beruflich bzw. privaten Fahrten sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt hervorgingen, [bei Benützung öffentlicher Verkehrsmittel oder Mitfahrgelegenheit: hier nicht streitgegenständlich];
- Verpflegungsmehraufwendungen bzw. Nächtigungskosten (Nachweis der Art, Beginnzeit, Endzeit je Reise, Zielort/Verweildauer);
- Fachliteratur (Erklärung der beruflichen Notwendigkeit und Verwendung);
- Bildungskosten (Arbeitsplatzbeschreibung, Veranstaltungsprogramm / Zeittafel etc.);
- Pendlerpauschale/Pendlereuro (je Arbeitgeber möge ein Ausdruck aus dem Pendlerrechner eingereicht werden);
- [Ersatz von Kosten durch Arbeitgeber oder Förderstellen: hier nicht streitgegenständlich].

4)

Daraufhin wurde am 31. Oktober 2022 seitens des Bf. Folgendes eingereicht:

- Einzelaufstellung zur Kennzahl 719 – Arbeitsmittel (bzw. die jährliche AfA bei Anschaffungen über 800 Euro):
 [c/1] Geringwertige Wirtschaftsgüter 957,07 €;
 [c/2] AfA Anschaffung 2017: 419,23 €;
 [c/3] Telefonkosten 214,50 €;
 (Summe 1.590,80 €; vgl. Position c des Beschwerdebegehrens, oben Abschnitt 2).
- Einzelaufstellung zur Kennzahl 724 – Sonstige Werbungskosten:
 [f/1] Fraktionsbeiträge 1.200,00 €;
 [f/2] Beiträge 890,00 €;
 [f/3] Bewirtungskosten 50%: 377,10 €;
 [f/4] Werbung: 657,90 €;
 [f/5] Porto 18,35 €;
 (Summe 3.143,35 €; vgl. Position f des Beschwerdebegehrens, oben Abschnitt 2).
- Handschriftlich geführtes Fahrtenbuch mit Angaben zu Zielen bzw. Zwecken.
- Auftragsbestätigung vom 12. Juni 2020 zur Überweisung vom Bf. an FirmaAuftragnehmer. in Höhe von 810,00 €.

5)

Das Finanzamt Österreich richtete an den Bf. zu Händen seiner steuerlichen Vertreterin ein mit 5. Jänner 2023 datiertes Ersuchen um Ergänzung (Ergänzungsauftrag gemäß § 161 Abs. 1 BAO) mit folgendem Wortlaut: *„Sie werden noch einmal aufgefordert, alle Belege für die im Zuge der Beschwerde 2020 geltend gemachten Aufwendungen und eine Aufstellung der gemachten Kosten nachzureichen.*

Bislang sind per Mail nur teilweise Belege -ohne Aufstellung- für die Veranlagung 2021 eingelangt. Unbelegte Aufwendungen können nicht anerkannt werden. Um Nachreichung einer Aufstellung der geltend gemachten Aufwendungen für das Jahr 2020 wird ersucht. Auf das bereits ergangene Vorhalteschreiben wird verwiesen.“

6)

Daraufhin wurde am 17. Jänner 2023 seitens des Bf. Folgendes eingereicht:

- Einzelaufstellung zur Kennzahl 719 ... [wie am 31. Oktober 2022 eingereicht, s.oben]
- Einzelaufstellung zur Kennzahl 724 ... [wie am 31. Oktober 2022 eingereicht, s.oben].
- Auftragsbestätigung zur Überweisung ... [wie am 31. Oktober 2022 eingereicht, s.oben]
- Handschriftlich geführtes Fahrtenbuch mit Summe $2.413 \times 0,42 = 1.013,46$.
- Beleg des A Hotels, Orta, vom x.10.2020 über 7,00 € (Frucade und Cappuccino);
 Vermerk: *„Bürgermeisterschulung Voranschlag 2021 der Kommunalakademie“*.

- 2 Belege des Gasthauses B, OrtB, vom 27. Februar 2020, einerseits mit Barzahlung 19,80 € (Flasche Limo + Limo gespritzt) und andererseits Kundenbeleg Kartenzahlung über 22,00 €; Vermerk „*Arbeitsessen E-Werke Y*“.
- Kartenzahlungsbeleg über 30,00 €; Vermerk „*Geburtstagsfeier, wo ich als BGM die Marktgemeinde vertreten habe*“.
- Beleg des D Restaurants, OrtB, vom 18. Jänner 2020 über 5,00 € (1/4 weiß gespritzt, Cappuccino); Vermerk „*Besprechung*“.
- Kundenbeleg Kartenzahlung des Gasthauses B vom 26. Jänner 2020 über 80,00 €; Vermerk „*Einladung nach der Gemeinderatswahl*“.
- 2 Belege des Gasthauses B vom 24. Mai 2020, einerseits über 61,70 € (3 Speisen und 3 Getränke) und andererseits Kundenbeleg Kartenzahlung 65,00 €; Vermerk „*Arbeitsgespräch als BGM*“.
- Beleg über 40,00 €? (schwer lesbar, jedenfalls mit „4“ an Zehnerstelle); Vermerk „*Exkursion als BGM, Ausflugscheck für Gemeindeausflug*“.
- 2 Belege des Gasthauses B vom 19. Juli 2020, einerseits über 46,20 € (3 Speisen, 3 Getränke) und andererseits Kundenbeleg Kartenzahlung 50,00 €, Vermerk „*Arbeitsessen als BGM*“
- Beleg des E Restaurants, OrtB, vom 1. November 2020 über 38,10 € (5 Pizzas); Vermerk „*Arbeitsessen als BGM*“.
- Beleg des E Restaurants vom 22.11.2020 über 31,00 € (4 Pizzas); Vermerk „*Kollegen zum Essen eingeladen*“.
- Kaum lesbarer Beleg über 42,00 €; Vermerk „... mit Bundesland BGM Kollegen“.
- Beleg vom 12. August 2020 über 36,30 € (handschriftlich ergänzt gesamt 77,75 €); Vermerk „*Arbeitsessen Region F*“.
- Beleg des G Restaurant vom 16. August 2020 über 56,50 € (2 Suppen, 2 Speisen, Getränke); Vermerk „*Gedankenaustausch BGM Kollegen*“.
- Beleg des Lokales H, OrtB, vom 10. September 2020 über 11,60 € (1 Schinkenbrot, 3 Getränke); Vermerk „*Arbeitsgespräch als BGM*“.
- Beleg des Lokales H vom 13. August 2020 über 11,60 € (4 Getränke); Vermerk „*BGM Frühstück*“.
- Beleg der J Hütte über 40,30 € (Suppen, Frankfurter, Eis, Getränke); Vermerk „*Lehrausflug als BGM ins Region*“.
- Beleg über 13,70 €; Vermerk „*Einladung MA bei Gemeindeveranstaltung*“.
- Beleg des Lokales I, OrtB, vom 1. September 2020 über 14,30 € (1 Speise, 2 Getränke); Vermerk „*Arbeitsgespräch als BGM*“.
- Beleg des Gasthauses B vom 4. Oktober 2020 über 109,80 € (2 Suppen, 8 Speisen, 9 Getränke); Vermerk „*Geburtstagsessen mit BGM Kollegen*“.
- Beleg des Weingutes K vom 14. November 2020 über 49,86 € (10 Flaschen Wein); Vermerk „*Wein als BGM Geschenk*“.

- Auftragsbestätigung vom 14. Dezember 2020 zur Überweisung vom Bf. an Fotobetrieb in Höhe von 69,49 €; Vermerk „*Glückwunschkarten als BGM mit Familie verschickt*“. Zugehörige Rechnung vom 11. Dezember 2020 über 70 Stück Foto-Glückwunschkarten.
- Auftragsbestätigung vom 5. Oktober 2020 zur Überweisung vom Bf. an karitative Organisation in Höhe von 25,00 €; Vermerk „*Mitglied, da als BGM im Vorstand*“.
- Beleg vom 19. November 2020 über Kauf eines Exemplares des Buches „regionales Kulinarisches Buch“ durch den Bf. um 29,90 € inkl. Versandkosten. Vermerk „*Ausgabe als BGM gekauft*“. Diesbezügliche Auftragsbestätigung zur Überweisung dieses Betrages vom 7. Dezember 2020
- Beleg über Kauf eines Tickets Künstlerduo um 24,00 € am 18. September 2020; Vermerk „*Einladung als BGM*“.
- Beleg über Inserat Weihnachtswünsche vom 16. Dezember 2020 um 459,65 € sowie diesbezügliche Auftragsbestätigung der Banküberweisung vom 21. Dezember 2020; Vermerk „*Inserat als BGM geschaltet*“.
- Zwei Belege vom Dezember 2020 über Freimachungen und Briefmarkenkauf um insgesamt 18,35 €; Vermerk „*Briefmarken für Weihnachtspost*“.
- Honorarnote der steuerlichen Vertreterin vom 20. April 2020 über 888,00 € für Erstellung der Steuererklärungen für die Jahre 2017 und 2018.
- Aufstellung der Umsätze am Bankkonto des Bf. über insgesamt 1.200,00 Euro im Jahr 2020, jeweils betreffend Fraktionsbeitrag an lokale Parteiorganisation.
- Rechnung des EDVbetrieb vom 4. Dezember 2020 über WLAN-System samt Installation sowie diesbezügliche Auftragsbestätigung vom 7. Dezember 2020 zur Überweisung vom Bf. an EDVbetrieb in Höhe von 584,96 €; Vermerk „*W-Lan wird für Heimarbeit u Fortbildung als Angestellter im Zivilberuf & als BGM genutzt*“.
- Rechnung des EDVbetrieb vom 24. Juni 2020 über Verlängerung Virenschutz um 42,00 € sowie diesbezügliche Auftragsbestätigung vom 7. Juli 2020 zur Überweisung vom Bf. an EDVbetrieb; Vermerk „*PC wird als BGM genutzt*“.
- Rechnung des EDVbetrieb vom 23. Dezember 2020 über Headset und Switch samt Installation über (Zwischensumme) 150,10 €. Plus 30,02 € USt ergibt 180,12 € (wie in der Aufstellung *Geringwertige Wirtschaftsgüter*, s. weiter unten).
- Rechnung des Sportgeschäftes L vom 14. Dezember 2020 über Outdoorschuh (149,99 €), Schuhimprägnierung (3,99 €), M Pflegemittel (21,99 €) und N Kd Fleecehirt (14,99 €); Summe 190,96 € [Anm.: In die Aufstellung der geringwertigen Wirtschaftsgüter sind nur die Schuhe Outdoorschuh eingegangen]; Vermerk „*Arbeitsschuhe Arbeitgeber Bf_ im Zivilberuf*“.
- Mit 14.10.2020 datierte Vorschreibung eines Kostenbeitrages durch die Marktgemeinde Ort_B an den Bf. für das angeschaffte Firmentelefon in Höhe von 214,50 €.

- Auftragsbestätigung vom 2. Juni 2020 zur Überweisung vom Bf. an örtlicherFußballverein in Höhe von 100,00 € mit Zahlungsreferenz „VIP inkl Spende“.
- Auftragsbestätigung vom 12. Juni 2020 zur Überweisung vom Bf. an örtlicherMuseumsverein in Höhe von 50,00 € mit Zahlungsreferenz „Foerdermitgliedschaft 2020“.
- Auftragsbestätigung vom 14. Oktober 2020 zur Überweisung vom Bf. an die Pfarre Ort_B in Höhe von 150,00 € mit Zahlungsreferenz „Spende 2020“.
- Auftragsbestätigung vom 2. März 2020 zur Überweisung vom Bf. an Z in Höhe von 150,00 €; Vermerk „Spende Veranstaltungen im Jänner 2020“.
- Auftragsbestätigung vom 18. Mai 2020 zur Überweisung des Bf. an Sporteinrichtung in Höhe von 190,00 € mit Zahlungsreferenz: Bf., seine Gattin und seine Kinder; Vermerk „Mitgliedschaft als BGM & Familie“.
- Aufstellung *geringwertige Wirtschaftsgüter* (vgl. Position c/1 oben in Abschnitt 4):
42,00 € [Anm. BFG: entspricht Rechnung des EDVbetrieb vom 24. Juni 2020 über Verlängerung Virenschutz]
584,96 € [Anm. BFG: entspricht Rechnung des EDVbetrieb vom 4. Dezember 2020 über WLAN-System samt Installation]
180,12 € [Anm. BFG: entspricht Rechnung des EDVbetrieb vom 23. Dezember 2020 über Headset und Switch samt Installation plus USt]
149,99 € [Anm. BFG: in Rechnung des SportgeschäftesL vom 14. Dezember 2020 enthalten]
Summe: 957,07 €
- Aufstellung *Beiträge* (vgl. Position f/2 oben in Abschnitt 4):
100,00 €
50,00 €
150,00 €
150,00 €
150,00 €
100,00 €
190,00 €
Summe: 890,00 €
- Addierstreifen mit $38,10 + 31,00 + 7,00 + 109,80 + 13,70 + 11,60 + 14,30 + 40,30 + 11,60 + 42,00 + 36,30 + 56,50 + 42,50 + 50,00 + 47,50 + 65,00 + 30,00 + 22,00 + 5,00 + 80,00 = 754,20$ € [Anm. BFG: die Hälfte davon sind 377,10 €, welche Position f/3 (vgl. oben Abschnitt 4) entsprechen.]
- Aufstellung *Werbung* (vgl. Position f/4 oben in Abschnitt 4):
23,00 €
69,49 € [Anm. BFG: entspricht der Rechnung von Fotobetrieb vom 11. Dezember 2020 für 70 Glückwunschkarten]
29,90 € [Anm. BFG: entspricht dem Kauf des Buches „regionalesKulinarischesBuch“ inkl.

Versandkosten um 29,90 €]

24,00 € [Anm. BFG: entspricht dem Kauf eines Tickets für Künstlerduo]

459,65 € [Anm. BFG: entspricht den Kosten des Inserates mit Weihnachtswünschen]

49,86 € [Anm. BFG: entspricht dem Kauf von 10 Flaschen Wein am 14. November 2020]

(Summe: 655,90 €)

7)

Weiters wurde seitens des Bf. am 3. April 2023 der Vertrag vom 11. März 2020, welcher den als Werbungskosten geltend gemachten Bildungskosten in Höhe von 810,00 € zugrundelag, bei der belangten Behörde eingebracht. Dieser Vertrag nennt als Vertragspartner einerseits die „Partei_lokaleParteiorganisation“ (Auftraggeber), welche durch den Ortsparteivorsitzenden und den Ortsparteivorsitzendenstellvertreter (Bf. und Vizebürgermeister) vertreten wird, und andererseits die Firma FirmaAuftragnehmer. (Auftragnehmer, FN FN: NameEinzelunternehmer). Vertragsgegenstand ist die Erteilung folgenden Auftrages:

- Beratung und Begleitung der strategischen Planung der politischen Aktivitäten des Auftraggebers für die Legislaturperiode 2020-2025;
- Beratung und Begleitung der strukturierten Wahlkampfplanung für die Gemeinderatswahl 2025.

Hierzu werde der Auftragnehmer hinsichtlich des vorgenannten ersten Punktes folgende Leistungen erbringen:

- Moderation eines Arbeitsmoduls – 1 tägigen Workshops – geplant ca. Mitte 04/2020;
- Moderation eines Arbeitsmoduls – 1 tägigen Workshops – geplant 1. Quartal 2021;
- Moderation eines Arbeitsmoduls – 1 tägigen Workshops – geplant 1. Quartal 2022;

Hinsichtlich der Beratung und Begleitung der strukturierten Wahlkampfplanung für die Gemeinderatswahl 2025 werde der Auftragnehmer folgende Leistungen erbringen:

- Moderation einer Kick-Off-Veranstaltung für das Arbeitskernteam und der ersten Arbeitsschritte im Entwicklungsprozess – geplant 1. Quartal 2024;
- Moderation eines eintägigen Workshops – geplant 2. Quartal 2024;
- Moderation eines 1,5-tägigen Workshops – geplant 2. Quartal 2024

Für das vereinbarte Honorar in Höhe von 8.100,00 € sind im Vertrag folgende Zahlungsmodalitäten vorgesehen:

- Juni 2020 und November 2020 je 810,00 €;
- Juni 2021 und November 2021 je 810,00 €;
- Juni 2022 und November 2022 je 810,00 €;
- Juni 2023 und November 2023 je 810,00 €;

- Juni 2024 und November 2024 je 810,00 €.

8)

Die belangte Behörde erließ eine ändernde (teilweise stattgebende), mit 13. Juni 2023 datierte Beschwerdeentscheidung an den Bf. zu Händen seiner steuerlichen Vertreterin, mit welcher die Einkommensteuer für das Jahr 2020 mit 2.454,00 € festgesetzt wurde. Gegenüber dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2020 vom 26. April 2022 wurden folgende Positionen des Beschwerdebegehrens (vgl. Abschnitt 2) berücksichtigt:

- a) Pendlerpauschale 1.476,00 € als zusätzliche Werbungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit;
- b) Pendlereuro 56,00 € als zusätzlicher Absetzbetrag;
- c, d, f) statt des *Pauschbetrages für Werbungskosten* wurden *Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte*, in Höhe von 3.641,90 € berücksichtigt;
- g) statt des Pauschbetrages für (Topf)Sonderausgaben wurde gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 ein Viertel der Aufwendungen für Wohnraumschaffung und –sanierung nach der gesetzlichen Formel eingeschliffen, und zwar 90,66 € als Sonderausgaben berücksichtigt;
- h) Steuerberatungskosten in Höhe von 888,00 € wurden als Sonderausgaben berücksichtigt;
- i) der ganze Familienbonus Plus für zwei Kinder unter 18 Jahre (3.000,00 €) als zusätzlicher Absetzbetrag berücksichtigt.

Ad c, d, f waren in Summe 5.895,01 € Werbungskosten geltend gemacht worden, sodass aufgrund der teilweisen Anerkennung (3.641,90 €) die Differenz in Höhe von 2.253,11 € nicht anerkannt wurde.

Ad e wurden die als Werbungskosten geltend gemachten Bildungskosten in Höhe von 810,00 € zur Gänze nicht anerkannt.

In der Begründung der Beschwerdeentscheidung wurde ausgeführt:

- [zur Position f/3 „*Bewirtungskosten 50%*“, vgl. oben Abschnitt 4 sowie Belege und Addierstreifen in Abschnitt 6] „*Es wurden Bewirtungsspesen geltend gemacht. Gemäß § 20 Abs. 1 Zi 3 EStG 1988 ist für Repräsentationsaufwendungen ein absolutes Abzugsverbot zu beachten, ohne Rücksicht auf ihre Veranlassung, ihre Zwangsläufigkeit und ein gegebenes berufliches Interesse. Eine Ausnahme ist die Bewirtung, wenn die Bewirtung im Rahmen politischer Veranstaltungen erfolgt oder zur Informationsbeschaffung, oder es handelt sich um sonstige beruflich veranlasste Einladungen und Bewirtungen außerhalb des Haushaltes des Politikers (Essen in Restaurants oder Gasthäusern, Bewirtung aus Anlass von Weihnachtsfeiern, Bällen, Kinderjahren, Faschingsveranstaltungen usw.), aus denen ein Werbecharakter ableitbar ist.*

Kein Werbecharakter oder sonstige politische Veranlassung kann bei Essensrechnungen ohne weitere Namensnennung unter dem Titel: "Arbeitsessen, Einladung von Kollegen zum Essen, Gedankenaustausch mit Kollegen, Arbeitsgespräch, Einladung Mitarbeiter, Geburtstagsessen mit Kollegen, etc." nicht gesehen werden. Die unter dem Titel "Bewirtungsspesen" geltend gemachten Ausgaben konnten [n]icht als Werbungskosten gem. § 16 EStG 88 anerkannt werden."

- [zur Position d „Beruflich veranlasste Reisekosten“, vgl. oben Abschnitt 2]: *„Fahrtkosten auf Grund der Benutzung eines Kraftfahrzeuges können dann steuerlich als Werbungskosten nach § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden, wenn ein fortlaufend geführtes Fahrtenbuch oder andere geeignete Aufzeichnungen vorliegen, aus denen Datum, Beginn und Ende, Ausgangs- und Zielpunkt, Kilometerstand, Kilometerzahl der beruflich bzw. privaten Fahrten, sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt hervorgeht. Der Nachweis der beruflich gefahrenen Kilometer hat grundsätzlich mittels eines Fahrtenbuches zu erfolgen, aus dem die Wegstrecken und der Anlass der Fahrt ersichtlich sind (wie ebenfalls im Vorhalteverfahren vom 06.12.2022 festgehalten). Kann kein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch vorgelegt werden, wie im verfahrensgegenständlichen Fall, ist die Behörde gemäß § 184 BAO zur Schätzung berechtigt (VwGH 23.5.1990, 86/13/0181; VwGH 16.9.1979, 0373/70). Da in diesem Sinne kein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch (keine Adressangaben) vorgelegt wurde, waren die gefahrenen Kilometer um 20 % zu kürzen.“*
- [zur Position c/1 „Geringwertige Wirtschaftsgüter“, vgl. oben Abschnitt 4 sowie Belege und Aufstellung in Abschnitt 6]: *„Die unter dem Titel "geringwertige Wirtschaftsgütern" geltend gemachten Aufwendungen wurde zu 40% als beruflich veranlasst anerkannt. Nicht anerkannt wurden die Aufwendungen für Schuhe, da es sich um keine typische Berufskleidung handelt.“*
- [zur Position f/2 „Beiträge“, vgl. oben in Abschnitt 4 sowie Belege und Aufstellung in Abschnitt 6]: *„Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen, die ein politischer Funktionär freiwillig für soziale, gemeinnützige, mildtätige, kirchliche oder ähnliche Zwecke leistet. Diese gehören zu den Aufwendungen der privaten Lebensführung, auch wenn sie im Zusammenhang mit der politischen Funktion geleistet werden. Freiwilligkeit ist insbesondere bei Zuwendungen an eine überörtlich tätige Organisation anzunehmen, weil hier der Werbecharakter der Zuwendung zu verneinen ist. Eine Ausnahme stellen Spenden an Vereine im Sinne des § 4a Z 3 EStG 1988 dar (siehe EStR 2000 Rz 1330 ff). Diese können im Rahmen der Sonderausgaben berücksichtigt werden. Die geltend gemachten Aufwendungen: "Spende Pfarre, Tennismitgliedschaftszahlung für die ganze Familie, Mitgliedszahlung Fußballverein, Veranstaltungsspende Firma z, Fördermitglied Museum," und unbelegte Ausgaben konnten nicht anerkannt werden.“*
- [Zur Position e „Fortbildungs-, Ausbildungs-, Umschulungskosten“, vgl. oben Abschnitte 2 und 7]: *„Die unter dem Titel "Bildungskosten" geltend gemachten Aufwendungen für einen Beratungsvertrag konnten nicht als Werbungskosten gem.*

§ 16 EStG 88 anerkannt werden.

Der Vertrag wurde zwischen der [Partei/lokale Organisation] und der Firma FirmaAuftragnehmer. abgeschlossen und nicht zwischen [dem Bf.] als Person und der Beratungsfirma.

Der Inhalt des Vertrages betrifft unter anderem

- die Beratung und Begleitung der strategischen Planung der politischen Aktivitäten der [lokalen Parteiorganisation] für die Legislaturperiode 2020-2025*
- die Beratung und Begleitung der strukturierten Wahlkampfplanung für die Gemeinderatswahl.*

Der Vertrag wurde „in Vertretung“ der [Partei/lokale Organisation] von [dem Bf.] unterschrieben.

Werbungskosten sind gemäß § 16 EStG 88 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Erhaltung und Sicherung der eigenen Einnahmen. Die Berücksichtigung von Ausgaben und Aufwendungen die einem nicht unmittelbar selbst betreffen, sondern wie im gegenständlichen Fall - den Dienstgeber des [Bf.] - ist daher nicht möglich.“

9)

Gegen diese Beschwerdeentscheidung wurde am 12. Juli 2023 der Vorlageantrag (Antrag gemäß § 264 BAO auf Entscheidung über die Beschwerde vom 5. Mai 2022 durch das Verwaltungsgericht/BFG) gestellt und vorgebracht:

„1. Bewirtungsspesen

Ich habe 50% der Bewirtungsspesen geltend gemacht. Wenn man das Amt des Bürgermeisters kennt, weiß man, dass jede Veranstaltung, wo man auftritt und um die Gunst der Wähler für die nächste Wahl wirbt, zur Sicherung der Einnahmen dient. Denn es gibt keine Wiederwahl ohne ständiges Werben vor der Wahl.

Dazu gehört nun auch, dass man die potentiellen Wähler bewirtet. Alles was man in diesem Zusammenhang macht ist nicht der privaten Lebensführung zuzuordnen. Man ist ständig aufgefordert, die Wähler bei "Laune" zu halten und zu repräsentieren. Jede Ausgabe hat Werbecharakter. Kein Bürgermeister macht dies aus einem anderen Grund. Kein Bürgermeister macht dies, weil er gerne trinkt oder isst.

2. Fahrtenbuch

Aus der übermittelten Aufstellung kann der KM-Stand bei der Abfahrt und bei der Ankunft entnommen werden.

Es wurden nur die beruflich veranlassten Fahrten aufgezeigt. Es besteht keine Verpflichtung für ein vollständig geführtes Fahrtenbuch. Zudem können die Privatfahrten ja ebenfalls aus der Aufstellung entnommen werden. Sie ergeben sich aus der Differenz zum Vortag. Es kann auch der Zweck der Fahrt entnommen werden.

Zudem sind die betrieblichen Fahrten nur glaubhaft zu machen. Dies ist auf alle Fälle gegeben.

Warum keine Taggelder anerkannt werden, entzieht sich meiner Kenntnis. Sie wären ebenfalls anzusetzen.

3. Spenden

Gerade Vereine sind „Becken“ in denen Politiker gerne fischen. Wo sollte man sonst eine größere Anzahl von Menschen ansprechen können? Wo hätte man sonst die Möglichkeit, seine Person zu präsentieren.

4. Beratungsvertrag

Der Inhalt dieses Vertrages ist auf die Tätigkeit des Bürgermeisters abgestimmt. Er ist mit seinen Handlungen dafür maßgeblich verantwortlich, was im Ort geschieht. Daher ist die politische Bildung für den Weitblick sehr wichtig. Es gibt genügend Politiker, die sich für Fortbildung zu gut sind. Das Ergebnis sieht man leider auch all zu oft.

Wenn die lokale Partei Org diesen Beratungsvertrag abschließt und ihn nicht zur Gänze finanzieren kann, ist es nur sehr löblich, wenn das durch den Bürgermeister mitgetragen wird. Die Alternative wäre ein Arbeiten ohne politische Bildung. Das kommt der Bevölkerung nicht zu Gute und eine Wiederwahl wird vereitelt, denn der Erfolg des Bürgermeisters wird an seinem Erfolg und seiner Beliebtheit gemessen.

Beides wird anlässlich dieser Fortbildung gelernt.

Die eigenen Einnahmen zu sichern kann er nur, wenn auch die Partei wieder gewinnt. Daher müssen die Partei und der Bürgermeister als Einheit gesehen werden. Sie sind auch das Team, das die Wahl gewonnen hat und zur nächsten antritt.

Leider ist die Tätigkeit des politischen Funktionärs schwer zu verstehen, wenn man damit nichts zu tun hat.

Es macht nicht immer Freude, alle Veranstaltungen zu besuchen, die Eintritte zu bezahlen bzw. Spenden ab zu liefern und dort auch die Leute einzuladen. Das hat alles nichts mit Kosten der privaten Lebensführung zu tun.“

Die belangte Behörde legte am 19. Jänner 2024 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht (BFG) vor und erstattete gemäß § 265 BAO einen Vorlagebericht, welcher auch an den Bf. zu Händen seiner steuerlichen Vertreterin versendet wurde.

In diesem Vorlagebericht wurde die Beschwerdevorentscheidung u.a. damit erläutert, dass „unter anderem Werbungskosten für Arbeitsmittel iHv € 956,56, Reisekosten iHv € 809,09 sowie sonstige Werbungskosten iHv € 1.876,25 anerkannt“ wurden. Weiters wurden die seitens des Bf. beantragten Werbungskosten folgendermaßen aufgeschlüsselt:

„Arbeitsmittel (gesamt € 1.590,80):

- PC Zubehör (Virenschutz € 42,-; WLAN System € 584,96; Headset u. HP Switch € 180,12)*
- Sportschuhe outdoorschuhe (€ 149,99)*

- AfA Anschaffung 2017 Notebook (€ 419,23)
- Telefonkosten (€ 214,50)

Reisekosten (gesamt € 1.160,86):

- KM-Geld € 1.013,46
- Taggelder € 147,40

Bildungskosten:

- Beratungsvertrag (€ 810,-)

sonstige Werbungskosten (gesamt € 3.143,35):

- Fraktionsbeiträge (€ 1.200,-)
- Beiträge (örtlicher Fußballverein VIP inkl. Spende € 100,-; Museum Fördermitgliedschaft € 50,-; Pfarre Ort_B € 150,-; Spende Veranstaltungen im Jänner 2020 € 150; Tennis Mitgliedschaft € 190,- ; ohne Beleg € 150,-; ohne Beleg € 100,-)
- Bewirtungskosten 50% (€ 377,10)
- Werbung (karitative Organisation € 25,-; Glückwunschkarten € 69,49; Buch "regionales kulinarisches Buch" € 29,90; Konzertticket € 24,-; Inserat € 459,65; Wein € 49,86)
- Portokosten (€ 18,35)

Pendlerpauschale und Pendleuro:

- Pendlerpauschale € 1.476,-
- Pendlereuro € 56,-“

Zu den EDV-Kosten und dem Kostenbeitrag zum Firmentelefon (beide unter Arbeitsmittel eingereicht) führte die belangte Behörde im Vorlagebericht aus:

„Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Computers einschließlich des Zubehörs (zB Disketten, Drucker, Modem, Scanner) sind Werbungskosten, soweit eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht (kein Aufteilungsverbot). Eine Aufteilung in einen beruflichen oder privaten Anteil ist gegebenenfalls nach entsprechenden Feststellungen im Schätzungsweg vorzunehmen. Bei dieser Schätzung ist angesichts der breiten Einsatzmöglichkeiten von Computern ein strenger Maßstab anzuwenden.

Die beantragten Kosten für PC-Zubehör (Virenschutz € 42,-; WLAN-System € 584,96; Headset und HP Switch € 180,12) waren daher im Hinblick auf die berufliche Tätigkeit des Bf. und die breiten Einsatzmöglichkeiten von Computerzubehör im Schätzungswege um einen Privatanteil von 60% zu kürzen. An abzugsfähigen Kosten verbleiben daher € 322,83.

Aus selbigen Gründen war auch der vom Arbeitgeber (Marktgemeinde Ort_B) in Rechnung gestellte Kostenbeitrag für das Firmentelefon (€ 214,50) um einen Privatanteil von 60% zu kürzen. Die Anschaffungskosten für das Telefon können daher iHv € 85,80 anerkannt werden. Die geltend gemachte AfA für das im Jahr 2017 angeschaffte Notebook (€ 419,23) ist abzugsfähig.“

Zu den Reisekosten (Kilometergelder, Taggelder) führte die belangte Behörde im Vorlagebericht aus:

„Erfolgen Fahrten (ausgenommen die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) mit dem eigenen Kfz, so können entweder die tatsächlichen Kosten oder das amtliche Kilometergeld als Werbungskosten berücksichtigt werden. Voraussetzung ist die Führung eines Fahrtenbuches oder vergleichbarer Aufzeichnungen, aus denen der Reisetag, die Reisedauer, das Reiseziel, der Reisezweck und die Anzahl der gefahrenen Kilometer hervorgehen. Nicht berufliche Fahrten brauchen nicht aufgezeichnet werden.

Aus dem vorgelegten Fahrtenbuch gehen keine genauen Adressangaben betreffend die Reisebewegungen hervor. So findet sich etwa unter der Rubrik "Reiseweg" des Öfteren nur der Vermerk "Kontrolle des Ortes". Da das Fahrtenbuch somit nicht ordnungsgemäß geführt wurde und die beantragten Fahrtkosten nicht zur Gänze nachvollzogen werden können, erweist sich eine Kürzung im Schätzungswege um 20% der beantragten Kosten als gerechtfertigt.

Die abzugsfähigen Reisekosten belaufend sich daher auf insgesamt € 928,69 (€ 1.160,86 - 20%).“

Zu den Bildungskosten führte die belangte Behörde im Vorlagebericht u.a. aus:

„Die vom Bf. getätigten Aufwendungen (€ 810,-) für die Beratungsleistungen der Firma FirmaAuftragnehmer. stehen nicht im Zusammenhang mit der Einkunftsquelle des Bf. aus seiner Funktion als Bürgermeister. Vertragspartei des Beratungsvertrages ist die Partei als juristische Person (u.a. vertreten durch den Bf.). Die Aufwendungen sind daher beim Bf. nicht als Werbungskosten abzugsfähig.“

Zu Mitgliedsbeiträgen und Spenden führte die belangte Behörde im Vorlagebericht aus:

„Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen, die ein politischer Funktionär freiwillig für soziale, gemeinnützige, mildtätige, kirchliche oder ähnliche Zwecke leistet. Diese gehören zu den Aufwendungen der privaten Lebensführung, auch wenn sie im Zusammenhang mit der politischen Funktion geleistet werden. Freiwilligkeit ist insbesondere bei Zuwendungen an eine überörtlich tätige Organisation anzunehmen, weil hier der Werbecharakter der Zuwendung zu verneinen ist.

Wird über den Mitgliedsbeitrag hinaus eine Zuwendung an die im Rahmen des Wahlkreises örtlich tätige Organisation (zB Blasmusikverein, Trachtenverein, örtliche Feuerwehr, etwa in Form einer Patenschaft für ein Feuerwehrauto) oder an die dortige örtliche Zweigstelle einer überörtlichen Organisation (zB Bezirksstelle des Roten Kreuzes, des Samariterbundes, eines alpinen Vereines, etwa in Form einer Patenschaft für ein Rettungsauto) geleistet, dann ist die Zuwendung (nicht aber der Mitgliedsbeitrag oder ein von allen Mitgliedern zu leistender zusätzlicher Betrag) auf Grund der dadurch ausgelösten Werbewirkung absetzbar, und zwar unabhängig davon, ob es sich um eine "parteinahe" oder eine "überparteiliche", "kirchliche" usw. Organisation handelt.

Die geltend gemachten Mitgliedsbeiträge für den Tennisverein (€ 190,-) und Fußballverein (VIP inkl. Spende € 100,-) sowie die Fördermitgliedschaft für das Museum in Ort_B (€ 50,-) fallen

unter das Abzugsverbot gem. § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988. Mangels feststellbarem Werbecharakter sind auch die Spenden für nicht näher beschriebene "Veranstaltungen im Jänner 2020" (€ 150,-), die Spende an die Pfarre Ort_B (€ 150,-) sowie die Zahlung an die karitative Organisation (€ 25,-) nicht abzugsfähig. Die geltend gemachten Beträge iHv € 150,- und € 100,- wurden nicht belegmäßig nachgewiesen und sind daher ebenfalls nicht anzuerkennen."

Zu Bewirtungsspesen führte die belangte Behörde im Vorlagebericht aus:

„Vom grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen 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 Voraussetzungen sind vom Steuerpflichtigen nachzuweisen.

Da in der bloßen Vorlage von Belegen mit Vermerken wie "Arbeitsessen, Einladung von Kollegen zum Essen, Gedankenaustausch mit Kollegen, Arbeitsgespräch, Einladung Mitarbeiter, Geburtstagsessen mit Kollegen, etc." ein solcher Nachweis nicht erblickt werden kann, sind die beantragten Bewirtungsspesen (€ 377,10) nicht anzuerkennen."

Zu Sonstigem führte die belangte Behörde im Vorlagebericht aus:

„Betreffend die geltend gemachten Aufwendungen für Glückwunschkarten (€ 69,49), Wein (€ 49,86), Postsendungen (€ 18,35) und ein Konzertticket (€ 24,-) wurde die Werbewirkung für die Politikerfunktion nicht nachgewiesen. Die Kosten sind daher nicht abzugsfähig. Ebenso wenig können die Kosten für das Buch "regionalesKulinarischesBuch" (€ 29,90) anerkannt werde, da es sich um keine beruflich veranlasste Fachliteratur handelt.

Abzugsfähig sind daher nur die Aufwendungen für das Inserat (€ 459,65) sowie die Fraktionsbeiträge (€ 1.200,-)."

Zum Pendlerpauschale und Pendlereuro führte die belangte Behörde im Vorlagebericht aus:

„Der Bf. hat ein großes Pendlerpauschale (€ 1.476,-) und einen Pendlereuro (€ 56,-) beantragt. Trotz Aufforderung wurde kein Ausdruck aus dem Pendlerrechner vorgelegt. Unter Zugrundelegung der Arbeitsstättenadresse laut Lohnzettel (OrtArbeitgeberZivilberuf) und der Annahme einer Arbeitszeit von 08:00 Uhr bis 16:00 Uhr ergibt sich laut Pendlerrechner ein Anspruch auf das kleine Pendlerpauschale iHv € 696,- sowie auf einen Pendlereuro iHv € 54,-.

Sollte der Bf. die Unzumutbarkeit der Benützung von Massenförmungsmitteln, insbesondere durch Nachweis eines abweichenden Arbeitsbeginns bzw. Arbeitsendes, nicht nachweisen können, wird beantragt, das Pendlerpauschale und den Pendlereuro auf die oben angeführten Beträge zu kürzen."

Abschließend führte die belangte Behörde im Vorlagebericht aus:

„Es wird daher beantragt, den Einkommensteuerbescheid 2020 abzuändern und Werbungskosten in folgender Höhe anzuerkennen:

Arbeitsmittel: € 827,86

Reisekosten: € 928,69

Bildungskosten: 0

sonstige Werbungskosten: € 1.659,65

(Pendlerpauschale: 696,-)

(Pendlereuro: 54,-)“

Die Summe der Werbungskosten (ohne Pendlerpauschale) im Sinne des Finanzamtes wäre somit 3.416,20 €.

Das Ergebnis der Pendlerrechnerabfrage vom 18. Jänner 2024 für den 19. Jänner 2024 legte die belangte Behörde dem BFG vor. Dasselbe Ergebnis erbrachte eine neuerliche Abfrage seitens des BFG am 9. Oktober 2024 für den 10. Oktober 2024, wogegen die Abfrage für ein Datum im Jahr 2020 scheiterte, weil der Pendlerrechner kein vergangenes Datum akzeptiert.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

10) Unstrittig ist die Abzugsfähigkeit folgender Werbungskosten:

- AfA für das im Jahre 2017 angeschaffte Notebook als Werbungskosten im Streitjahr in Höhe von 419,23 € (Position c/2, vgl. oben Abschnitt 4).
- Taggelder (147,40 €, in Position d enthalten) dem Grunde nach – jedoch sei die Höhe des diesbezüglich abzugsfähigen Betrages laut belangter Behörde im Ergebnis gemeinsam mit den Kilometergeldern um 20% zu kürzen, indem die gesamten Reisekosten in Höhe von 1.160,86 € (linear) um 20% zu kürzen seien.
- Fraktionsbeiträge in Höhe von 1.200,00 € (Position f/1).
- Kosten des Inserates mit Weihnachtswünschen in Höhe von 459,65 € (in Position f/4 enthalten).

Weiters ist der Abzug folgender Sonderausgaben unstrittig:

- Steuerberatungskosten in Höhe von 888,00 €;
- Berücksichtigung der (Topf)Sonderausgaben (2.920,00 €) für Wohnraumschaffung und –sanierung, allerdings gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 nur ein Viertel der Aufwendungen für Wohnraumschaffung und –sanierung nach der gesetzlichen Formel eingeschliffen – gegen die Anwendung dieser zwingenden gesetzlichen Bestimmung wird nichts vorgebracht.

Weiters ist die Berücksichtigung des ganzen Familienbonus Plus für zwei Kinder unter 18 Jahre als Absetzbetrag unstrittig. Die Ehegattin des Bf. hat keinen Familienbonus Plus beantragt.

11)

Für die strittigen Punkte relevanter Sachverhalt:

Aus dem bisherigen Verfahren hervorgehend und unstrittig – aber als Grundlage für die Beurteilung strittiger Punkte notwendig – ist: Der Bf. war im gesamten Streitjahr 2020 Bürgermeister der Marktgemeinde Ort_B und Bediensteter der ArbeitgeberBf_imZivilberuf. Der Bf. bezog aus diesen beiden Einkunftsquellen jeweils vom 1. Jänner bis 31. Dezember 2020 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. (Hinsichtlich zweier weiterer, geringfügiger Einkunftsquellen aus nichtselbständiger Arbeit gibt es keine geltend gemachten Werbungskosten und keine Streitpunkte.) Dem Bf. sind dem Grunde nach Aufwendungen aus den Fahrten zu seinem Arbeitsplatz bei der ArbeitgeberBf_imZivilberuf und zurück entstanden.

Der Bf. hat die Geltendmachung des Pendlerpauschales nicht mit der – von der belangten Behörde geforderten – Vorlage eines Ausdruckes des Ergebnisses des Pendlerrechners untermauert.

Der Bf. musste im Regelfall (außer aufgrund der Auswirkungen der COVID-19-Krise) zum Arbeitsplatz in seinem Zivilberuf bei der ArbeitgeberBf_imZivilberuf und wieder zurück in die Marktgemeinde Ort_B gelangen, woraus ihm Aufwendungen entstanden sind. Die diesbezüglichen Grundlagen der Abgabenerhebung werden für die typischen Bedingungen des Jahres 2020 (unter Wegdenkung von Auswirkungen der COVID-19-Krise) dahingehend geschätzt, dass der Arbeitsweg mindestens an 11 Tagen je Monat zurückgelegt wurde. Daraus resultieren nach der Abfrage des Pendlerrechners durch die belangte Behörde am 18. Jänner 2024 für Freitag, den 19. Jänner 2024: 27 Kilometer Länge des Arbeitsweges (in einer Richtung), die Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels, das Pendlerpauschale in Höhe von 696,00 € und der Pendlereuro in Höhe von 54,00 €. Diese beiden Beträge werden schätzungsweise für das Streitjahr 2020 herangezogen.

Folgende Telekommunikations- und EDV-Kosten (Position c/3 bzw. enthalten in Position c/1 *Geringwertige Wirtschaftsgüter*, vgl. oben Abschnitte 4 und 6) waren jeweils zu 60% beruflich und zu 40% privat veranlasst:

- 214,50 € Telefonkosten;
- 42,00 € für Verlängerung Virenschutz;
- 584,96 € für WLAN-System samt Installation;
- 180,12 € für Headset und Switch.

Die Schuhe Outdoorschuh (enthalten in Position c/1 *Geringwertige Wirtschaftsgüter*, vgl. oben Abschnitte 4 und 6) sind wasserdichte und atmungsaktive Halbschuhe mit rutschfester Sohle. Sie sehen sportlich aus.

Der Bf. legte im Rahmen seiner Tätigkeit als Bürgermeister im Streitjahr 2.413 Kilometer mit seinem Kraftfahrzeug zurück, so wie es aus seinem Fahrtenbuch hervorgeht (enthalten in Position d – *Beruflich veranlasste Reisekosten*).

Der mit FirmaAuftragnehmer. (NameEinzelunternehmer) als Auftragnehmer abgeschlossene Vertrag vom 11. März 2020 nennt als Auftraggeber die „Partei_lokaleParteiorganisation“ und nicht den Bf.

Der Bf. hat den Vertrag als Vertreter der „Partei_lokaleParteiorganisation“ unterfertigt. In dem Vertrag ist vorgesehen, dass im Juni 2020 ein Zehntel des Gesamthonorares von 8.100,00 €, das ist 810,00 €, zu bezahlen war.

Der Bf. hat von seinem Bankkonto am 12. Juni 2020 mit Zahlungsreferenz „1/10 Teilrechnung Beratungsvertrag“ 810,00 € an den Auftragnehmer überwiesen.

Der Bf. bezahlte im Streitjahr 2020 betreffend *Beiträge* (Position f/2):

- 25,00 € an karitativeOrganisation als Mitgliedsbeitrag, wobei der Bf. im Vorstand des Vereines war.
- 100,00 € an den örtlichen Fußballverein örtlicherFußballverein als VIP-Mitgliedschaft inkl. Spende.
- 50,00 € an den Verein örtlicherMuseumsverein als Fördermitgliedschaft.
- 150,00 € als Spende an die Pfarre Ort_B in Höhe von 150,00 €.
- 150,00 € an Z als Spende für Veranstaltungen im Jänner 2020.
- 190,00 € an Sporteinrichtung für Mitgliedschaft Tennis für seine Gattin, seine Kinder und sich selbst.

Der Bf. hat Rechnungen von gastronomischen Betrieben aus dem Jahr 2020 eingereicht, welche mit folgenden handschriftlichen Vermerken versehen waren: „Bürgermeisterschulung Voranschlag 2021 der Kommunalakademie“, „Arbeitsessen E-Werke Y“, „Geburtstagsfeier, wo ich als BGM die Marktgemeinde vertreten habe“, „Besprechung“, „Einladung nach der Gemeinderatswahl“, „Arbeitsgespräch als BGM“ (dreimal), „Exkursion als BGM, Ausflugscheck für Gemeindeausflug“, „Arbeitsessen als BGM“ (zweimal), „Kollegen zum Essen eingeladen“, „... mit Bundesland BGM Kollegen“, „Arbeitsessen Region F“, „Gedankenaustausch BGM Kollegen“, „BGM Frühstück“, „Lehrausflug als BGM ins Region“, „Einladung MA bei Gemeindeveranstaltung“, „Geburtstagsessen mit BGM Kollegen“.

Der Bf. hat vor Weihnachten 2020 um 69,49 € 70 Glückwunschkarten für Weihnachtsgrüße als Bürgermeister anfertigen lassen. Für die Versendung von Glückwunschkarten zahlte der Bf. 18,35 € Porto.

Der Bf. kaufte um 29,90 € das Buch „regionalesKulinarischesBuch“, welches er als Bürgermeister in der betroffenen Region kennen sollte. Das Buch ist aber auch von allgemeinem Interesse und nicht nur für einen abgegrenzten Teil der Allgemeinheit bestimmt.

Der Bf. kaufte um 24,00 € ein Ticket für den Auftritt von Künstlerduo in seiner Gemeinde.

Der Bf. kaufte am 14. November 2020 um 49,86 € zehn Flaschen Wein, die er verschenkte.

12)

Beweiswürdigung:

Im vorliegenden Fall ist das Ergebnis keiner einzigen Abfrage des Pendlerrechners durch den Bf. ersichtlich; § 3 Abs. 4 Satz 2 der Pendlerverordnung (vgl. unten Abschnitt 13/1) zur Berücksichtigung der zeitnächsten Abfrage des Pendlerrechners ist daher nicht anwendbar. Der Pendlerverordnung kann aber nicht ein verfassungswidriger Sinn dahingehend zugesonnen werden, dass das Unterlassen der geforderten Abfrage und Dokumentation des Ergebnisses des Pendlerrechners zur realitätswidrigen Verneinung des Vorliegens von Aufwendungen durch das Pendeln zum Arbeitsplatz führt. Gemäß § 2a und § 269 Abs. 1 in Verbindung mit § 184 BAO haben die Abgabenbehörde bzw. das BFG als Verwaltungsgericht die nicht ermittel- bzw. berechenbaren Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass gemäß § 124b Z 349 und § 33 Abs. 5 Z 4 in Verbindung mit § 16 Abs. 1 Z 6 lit. h EStG 1988 allfällige Auswirkungen der COVID-19-Krise im Streitjahr 2020 keine Verminderung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros zur Folge haben. Als Schätzungsmethode erscheint hier die amtswegige Abfrage des Pendlerrechners während des Abgabenverfahrens – also notwendigerweise nach dem Veranlagungsjahr 2020 – als am besten geeignet, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen. Deshalb wird das im Vorlagebericht dargestellte Ergebnis der vom Finanzamt am 18. Jänner 2024 für den 19. Jänner 2024 durchgeführten Abfrage des Pendlerrechners zur schätzungsweisen Bestimmung des Pendlerpauschales mit 696,00 € und des Pendlereuros mit 54,00 € für 2020 herangezogen.

Die Eigenschaften der Schuhe Outdoorschuh wurden durch eine Online-Suche ermittelt.

Gegen die Schätzung von 60% Privatanteil bei den Telekommunikations- und EDV-Kosten hat der Bf. nichts vorgebracht, was aber nichts daran ändert, dass er die Anerkennung der gesamten Kosten als Werbungskosten beantragt. Es wäre lebensfremd, dass es gar keinen Privatanteil gegeben hätte.

Das BFG als Verwaltungsgericht kann gemäß § 279 Abs. 1 BAO den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern und in der Begründung seine Anschauung an die der Abgabenbehörde setzen, was (auch) hier geschieht: Die Schätzung der beruflichen und privaten Veranlassung von Telekommunikations- und EDV-Kosten im vorliegenden Fall jeweils mit 60% beruflich und 40% privat ist eine mangels anderer Anhaltspunkte erforderliche griffweise Schätzung. Der Schätzung eines Privatanteiles von 60%, welchen die belangte Behörde anwenden will, ist entgegenzuhalten: Im Sinne von Rz 339 der LStR und der Entscheidung des UFS vom 1.6.2005, RV/1919-W/04 ist die Schätzung eines Privatanteiles bei Telekommunikations- und EDV-Kosten im Ausmaß von 40% üblich, zumindest wenn keine genaueren Anhaltspunkte vorliegen. Hier liegen keine genaueren Anhaltspunkte vor. Aus Gründen der Gleichbehandlung bzw. Gleichmäßigkeit der Besteuerung (in Bezug auf die Gesamtheit der Steuerpflichtigen) wird daher beim Bf. ein Privatanteil im Ausmaß von 40% geschätzt.

Das vom Bf. handschriftlich geführte Fahrtenbuch weist die Kilometerstände bei Abfahrt und Ankunft aus. Es ist der belangten Behörde zuzugestehen, dass bei den Fahrten mit dem Zweck der Kontrolle des Ortes keine Zieladresse angegeben ist. Jedoch trägt ein Bürgermeister eine große Verantwortung; und zwar auch wenn er Aufgaben an fachlich geeignete Leute delegiert. In dem von der kommunalwissenschaftlichen Gesellschaft zum Symposium 2010 (*Die Haftung von Bürgermeistern und Gemeindeorganen*) herausgegebenen Tagungsband wird auf Seite 32 diesbezüglich ausgeführt: „... Der Bürgermeister kann freilich als fachlicher Laie die Arbeit des Experten nicht inhaltlich kontrollieren. Das zu verlangen würde jede Arbeitsteilung, die aufgrund der Spezialisierung nötig geworden ist, ad absurdum führen. Der Bürgermeister muss aber dennoch die organisatorischen Rahmenbedingungen überwachen und Plausibilitätskontrollen durchführen. So hat er beispielsweise im Ausgangsfall dafür zu sorgen, dass der Experte eine regelmäßige Kontrolle des Geländes durchführt. Überwachungsverschulden ist idR zu verneinen, wenn der Bürgermeister Stichproben durchführt oder eine übersichtsweise Rahmenprüfung vornimmt. ...“

Ein Bürgermeister muss also entweder selbst, wenn er fachlich dafür geeignet ist, im Gemeindegebiet hinsichtlich der Angelegenheiten, für die die Gemeinde verantwortlich ist, kontrollieren oder – im Falle der Delegation – übersichtsweise, stichprobenartige Kontrollen vornehmen.

Jedenfalls sind auch diejenigen Fahrten, die im Fahrtenbuch mit dem Zweck der Kontrolle des Ortes ohne Adressangabe eingetragen sind, glaubwürdig.

Der Bf. hat den Beratungsvertrag am 3. April 2023 bei der belangten Behörde eingereicht. Der Bf. hat die Auftragsbestätigung vom 12. Juni 2020 zur Überweisung an Firma Auftragnehmer. in Höhe von 810,00 € am 31. Oktober 2022 bei der belangten Behörde eingereicht. Diese Unterlagen sind aktenkundig und können daher der Sachverhaltsfeststellung zugrunde gelegt werden.

Die vom Bf. unter der Position „Beiträge“ geltend gemachten Werbungskosten sind in dem in Abschnitt 11 dargestellten Ausmaß hinsichtlich des Zahlungsabflusses nachgewiesen. Weitere Nachweise wurden nicht erbracht.

Der Bf. hat am 17. Jänner 2023 Rechnungen von gastronomischen Betrieben aus dem Jahr 2020 bei der belangten Behörde eingereicht. Diese Unterlagen sind aktenkundig und können daher der Sachverhaltsfeststellung zugrunde gelegt werden.

Die Käufe des Buches, des Tickets und der 10 Flaschen Wein samt der Versenkung Letzterer entspricht dem glaubwürdigen Vorbringen des Bf.

Der Inhalt des Buches ist aus seinem Titel erschließbar; weiters ist im Internet bei Amazon über das Buch sinngemäß zu lesen, dass es mehr als ein Kochbuch sei, auch Reiseführer und Geschichtsbuch.

13)

Rechtliche Würdigung:

13/1) Gesetzliche und verordnungsmäßige Bestimmungen zu Pendlerpauschale und Pendlereuro:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 in der für die Einkommensteuerveranlagung des Streitjahres 2020 anzuwendenden Fassung sind Werbungskosten:

„6. Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

b) Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu.

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale:

Bei mindestens 20 km bis 40 km 696 Euro jährlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km 1 356 Euro jährlich,

bei mehr als 60 km 2 016 Euro jährlich.

d) Ist dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von lit. c:

Bei mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich,

bei mehr als 20 km bis 40 km 1 476 Euro jährlich,

bei mehr als 40 km bis 60 km 2 568 Euro jährlich,

bei mehr als 60 km 3 672 Euro jährlich.

e) Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall gilt Folgendes:

– Führt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

– Führt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

Einem Steuerpflichtigen steht im Kalendermonat höchstens ein Pendlerpauschale in vollem Ausmaß zu.

f) Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) maßgeblich.

g) Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Formular eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben oder elektronisch zu übermitteln. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76) zu nehmen. Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden.

h) Das Pendlerpauschale ist auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder Urlaub befindet.

i) Wird ein Arbeitnehmer, bei dem die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales vorliegen, überwiegend im Werkverkehr gemäß § 26 Z 5 befördert, steht ihm ein Pendlerpauschale nur für jene Wegstrecke zu, die nicht im Werkverkehr zurückgelegt wird. Erwachsen ihm für die Beförderung im Werkverkehr Kosten, sind diese Kosten bis zur Höhe des sich aus lit. c, d oder e ergebenden Betrages als Werbungskosten zu berücksichtigen.

j) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, Kriterien zur Festlegung der Entfernung und der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels mit Verordnung festzulegen.“

§ 124b Z 349 EStG 1988 in der Fassung durch BGBl. I Nr. 23/2020, Nr. 96/2020, Nr. 3/2021 und Nr. 52/2021 bestimmt: „§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. h und § 68 Abs. 7 sind auch im Falle von COVID-19-Kurzarbeit, Telearbeit wegen der COVID-19-Krise bzw. Dienstverhinderungen wegen der COVID-19-Krise anwendbar. Dies gilt für Lohnzahlungszeiträume, die vor dem 1. Juli 2021 enden.“

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis u.a. folgender Absetzbetrag zu:

„Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.“

Die Absätze 1 bis 6 des § 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Kriterien zur Ermittlung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros, zur Einrichtung eines Pendlerrechners und zum Vorliegen eines Familienwohnsitzes (Pendlerverordnung), BGBl. II Nr. 276/2013 in der Fassung BGBl. II Nr. 154/2014 und Nr. 324/2019, bestimmen:

„(1) Für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist (§ 2), ist für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte

Pendlerrechner zu verwenden.

(2) Dem Pendlerrechner sind die Verhältnisse zu Grunde zu legen, die für den abgefragten Tag bestehen.

(3) Entsprechen die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung während des gesamten Kalendermonats im Wesentlichen jenen, die für den abgefragten Tag im Pendlerrechner bestehen, kann angenommen werden, dass das unter Verwendung des Pendlerrechners für den abgefragten Tag ermittelte Ergebnis mit dem übereinstimmt, das sich für alle maßgebenden Tage des Kalendermonats ergibt.

(4) Liegen für verschiedene abgefragte Tage unter Verwendung des Pendlerrechners unterschiedliche Ergebnisse vor, ist jenes maßgebend, das für einen abgefragten Tag (Abs. 3) ermittelt wurde, der jenem Kalenderjahr zuzurechnen ist, für das die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist, zu beurteilen ist. In allen anderen Fällen ist die zeitnähere Abfrage nach Abs. 3 maßgebend.

(5) Das Ergebnis des Pendlerrechners ist nicht heranzuziehen, wenn nachgewiesen wird, dass
1. bei der Berechnung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. der Entfernung zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) oder
2. bei der Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar ist (§ 2) unrichtige Verhältnisse berücksichtigt werden. Dieser Nachweis kann vom Steuerpflichtigen nur im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erbracht werden. Die Nachweismöglichkeit erstreckt sich jedoch nicht auf jene Verhältnisse, die dem Pendlerrechner auf Grund einer abstrakten Betrachtung des Individualverkehrs hinterlegt sind und auf einer typisierenden Betrachtung beruhen (beispielsweise die hinterlegte Durchschnittsgeschwindigkeit).

(6) Das Ergebnis des Pendlerrechners gilt als amtliches Formular im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. g EStG 1988, das der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber ausgedruckt und unterschrieben oder elektronisch signiert übermitteln kann. Erfolgt keine Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro durch den Arbeitgeber bei Anwendung des Lohnsteuertarifs, hat der Arbeitnehmer das Ergebnis des Pendlerrechners für Zwecke der Berücksichtigung bei der Einkommensteuerveranlagung heranzuziehen und aufzubewahren.“

13/2) Anwendung der gesetzlichen und verordnungsmäßigen Bestimmungen zu Pendlerpauschale und Pendlereuro (vgl. zuvor Abschnitt 13/1) auf die Positionen a und b der beantragten Änderungen (vgl. oben Abschnitt 2) am angefochtenen Bescheid:

Der Bf. hat trotz Aufforderung keinen Ausdruck aus dem Pendlerrechner eingebracht, obwohl im Sinne des § 3 der Pendlerverordnung für die Geltendmachung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung die – nur im Veranlagungsjahr 2020 möglich gewesene – Abfrage des Pendlerrechners für zumindest einen (typischen) Arbeitstag des Jahres 2020 und der Ausdruck des Ergebnisses und dessen Aufbewahrung, damit es beim Finanzamt eingereicht werden kann, durch den Bf. vorgesehen gewesen wäre.

Der Pendlerverordnung kann nicht ein verfassungswidriger Sinn dahingehend zugesonnen werden, dass das Unterlassen der geforderten Abfrage und Dokumentation des Ergebnisses des Pendlerrechners durch den Steuerpflichtigen zwingend zur Nichtgewährung eines Pendlerpauschales führt. Dies liegt (implizit) auch der Vorgangsweise der belangten Behörde zugrunde.

Gemäß § 124b Z 349 und § 33 Abs. 5 Z 4 in Verbindung mit § 16 Abs. 1 Z 6 lit. h EStG 1988 haben allfällige Auswirkungen der COVID-19-Krise im Streitjahr 2020 keine Verminderung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro zur Folge. Die sachverhaltsmäßig im Schätzungswege für ein Jahr ohne COVID-19-Krisenmaßnahmen erfolgte Bestimmung des Pendlerpauschales mit 696,00 € und des Pendlereuros mit 54,00 € ist daher bei der Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer für das Jahr 2020 zu berücksichtigen.

13/3) Hier einschlägige Rechtslage zu Werbungskosten (ohne Pendlerpauschale) und Abzugsverboten:

Die hier gegenständliche Einkunftsart aus nichtselbständiger Arbeit gehört zu den außerbetrieblichen Einkunftsarten, bei denen die zur Einkünfteermittlung abzugsfähigen Positionen als Werbungskosten bezeichnet werden. Die gesetzlichen Abzugsverbote betreffen zum Teil Aufwendungen, deren Abzugsfähigkeit als Werbungskosten denkbar ist. Daher wird zunächst die allgemeine Definition von Werbungskosten dargestellt.

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

Die traditionell vorherrschende Auffassung eines finalen Werbungskostenbegriffes, welcher nur notwendige oder zweckmäßige Aufwendungen, die möglichst niedrig gehalten werden sollten, als Werbungskosten zum Abzug zuließ, ist überholt. Der Begriff der Werbungskosten wird nach heutiger Lehre und Rechtsprechung kausal verstanden; er entspricht nunmehr im Wesentlichen dem Begriff der Betriebsausgaben: Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. (Vgl. Zorn in Doralt et al., EStG²⁴, § 16 Rz 1 ff mit Verweisen auf Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes)

Werbungskosten werden bei Schubert in Wiesner et al., EStG, § 16 Anm. 1, folgendermaßen definiert: Werbungskosten sind Wertabflüsse von Geld oder geldwerten Gütern, die durch eine Tätigkeit veranlasst sind, die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtet ist. Die einkunftsquellenbezogene Veranlassung ist gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- objektiv in Zusammenhang mit einer 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.

§ 20 Abs. 1 Z 1, Z 2 lit. a, Z 3 und 4 EStG 1988 bestimmen bezug habend:

„(1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. *Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.*
2. *a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. ...*
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. Für Steuerpflichtige, die Ausfuhrumsätze tätigen, ...*
4. *Freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. ...“*

Jeder Mensch benötigt Nahrung, Bekleidung etc. Die Aufwendungen für diese Grundbedürfnisse werden einkommensteuerlich dadurch pauschal berücksichtigt, dass jeder unbeschränkt steuerpflichtigen Person ein durch die Gestaltung des Steuertarifes gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 steuerfrei gestellter Betrag zusteht. Dieser Betrag (auch als steuerliches Existenzminimum bezeichnet) macht nach der für das Jahr 2020 anwendbaren Fassung des § 33 Abs. 1 EStG 11.000,00 € aus.

Die Nichtabzugsfähigkeit von Haushalts- und Unterhaltsaufwendungen beruht auf dem Gedanken, dass durch die tarifbedingte Steuerfreiheit des Existenzminimums sowie die familienbezogenen Transferleistungen und den Familienbonus Plus eine für alle Steuerpflichtigen gleichmäßige Berücksichtigung dieser Aufwendungen erfolgt, weshalb ein Abzug derartiger Aufwendungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten zu einer Doppelberücksichtigung des Aufwandes führen würde (*Engenhart in Wiesner et al., EStG, § 20 Anm. 4*). VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197, Rechtssatz 2: „*Die Regelungen des § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 erfassen zunächst insbesondere Ernährung, bürgerliche Kleidung, Wohnung ... und Gegenstände des höchstpersönlichen Bedarfs (...). Derartige Aufwendungen sind von vornherein vom Abzug als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten ausgeschlossen. Damit korrespondiert die tarifliche Steuerfreistellung eines pauschalen Existenzminimums durch § 33 Abs. 1 EStG 1988 ...“*

Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 wird ein Aufteilungsverbot hinsichtlich der Aufwendungen für die Lebensführung abgeleitet (VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260, Rechtssatz 1: „*§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen ...“*)

Unter Repräsentationsaufwendungen 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). Solche Geschenke unterliegen zusätzlich dem Abzugsverbot als freiwillige Zuwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 4 erster Fall EStG 1988.

„Das gesellschaftliche Ansehen fördert aber nicht nur die Bewirtung, die ein Unternehmer Geschäftsfreunden, sondern gleichermaßen die Bewirtung, die ein politischer Funktionär anderen Personen welcher Art immer – möglichen Wählern, anderen politischen Funktionären, usw. – zuteil werden lässt. So können auch Bewirtungen anlässlich von konkreten Wahlveranstaltungen bei einem politischen Funktionär zu steuerlich absetzbaren Aufwendungen führen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 17. September 1997, 95/13/0245). Von dem grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben sieht § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 eine Ausnahme vor, deren Vorliegen von der Partei [Anm.: im Sinne von Verfahrenspartei, nicht politischer Partei] nachzuweisen ist. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus. Nachzuweisen 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. etwa das hg. Erkenntnis vom 2. August 2000, 94/13/0259).“

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) ist nicht ausreichend.

Die Ausnahmebestimmung des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zur Abzugsfähigkeit der Hälfte von bestimmten Bewirtungskosten ist die speziellere Regel gegenüber dem Abzugsverbot für freiwillige Zuwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 4 erster Fall EStG 1988. Wenn also die Voraussetzungen der Ausnahmebestimmung des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 erfüllt sind, ist das gänzliche Abzugsverbot für freiwillige Zuwendungen, wozu Bewirtungen auch gehören, nicht wirksam.

13/4) Beurteilung der verbleibenden Streitpunkte (betreffend Werbungskosten):

Aus den zu 60% beruflich veranlassten Telefonkosten (Position c/3) resultieren abzugsfähige Werbungskosten in Höhe von 128,70 € (=214,50 x 0,6).

Aus der zu 60% beruflich veranlassten Verlängerung des Virenschutzes (enthalten in Position c/1) resultieren abzugsfähige Werbungskosten in Höhe von 25,20 € (=42,00 x 0,6).

Aus der zu 60% beruflich veranlassten Anschaffung des WLAN-Systems (enthalten in Position c/1) resultieren abzugsfähige Werbungskosten in Höhe von 350,98 € (=584,96 x 0,6).

Aus der zu 60% beruflich veranlassten Anschaffung von Headset und Switch (enthalten in Position c/1) resultieren abzugsfähige Werbungskosten in Höhe von 108,07 € (=180,12 x 0,6).

Aus den geltend gemachten 149,99 € (enthalten in Position c/1) für die Anschaffung der Sportschuhe Outdoorschuh resultieren keine abzugsfähigen Werbungskosten, weil aufgrund der gesellschaftlichen Entwicklung und Modetrends das Tragen von Sportschuhen auch allgemein als Freizeitkleidung akzeptabel geworden ist (vgl. *Engenhardt in Wiesner et al.*, EStG § 20 Anm. 13 „*Kleidung*“). Damit sind auch Sportschuhe, welche nützliche Eigenschaften bei der Arbeit haben, zur Abdeckung des Bedürfnisses jeder Person nach Bekleidung geeignet, gehören damit zur sogenannten bürgerlichen Kleidung im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197, Rechtssatz 2) und werden somit pauschal durch das steuerliche Existenzminimum der Tarifgestaltung gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 erfasst.

Die vom Bf. aufgrund eines Fahrtenbuches mit glaubwürdigem Inhalt geltend gemachten Reisekosten im Rahmen seiner Tätigkeit als Bürgermeister erfüllen den Tatbestand des § 16 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988 und unterliegen keinem Abzugsverbot. Daraus resultieren Werbungskosten in Höhe von 1.160,86 € (Position d).

Der Bf. hat im Juni 2020 die aus dem Beratungsvertrag fälligen 810,00 € an die Firma Auftragnehmer. (Name Einzelunternehmer) bezahlt. Der Bf. erfüllte damit keine eigene Verpflichtung, denn die Partei_lokale Parteiorganisation wäre zur Zahlung verpflichtet gewesen. Indem der Bf. die Zahlung von 810,00 € vornahm, ersparte er der Partei_lokale Parteiorganisation die Zahlung. Damit hat der Bf. eine freiwillige Zuwendung in Höhe von 810,00 € an die Partei_lokale Parteiorganisation vorgenommen. Die gegenständlichen 810,00 € können daher gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 erster Fall EStG 1988 nicht als Werbungskosten abgezogen werden.

Bei den vom Bf. nachgewiesenen *Beiträgen* (Position f/2) handelt es sich um Mitgliedsbeiträge und Spenden.

Soweit es sich um Mitgliedsbeiträge handelt, liegen nichtabzugsfähige Aufwendungen für die Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 vor; der auf die Familienmitglieder entfallende Anteil der Tennis-Mitgliedschaft ist auch gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 als Unterhalt der Familienangehörigen nicht abzugsfähig.

Soweit es sich um Spenden handelt, liegen nichtabzugsfähige freiwillige Zuwendungen nach § 20 Abs. 1 Z 4 erster Fall EStG 1988 vor.

Diese Mitgliedsbeiträge und Spenden sind im Sinne des Vorbringens des Bf. durch seine Tätigkeit als Bürgermeister veranlasst. In dieser Hinsicht sind es aber Aufwendungen, welche die gesellschaftliche Stellung des Bf. als Bürgermeister mit sich bringt. Auch wenn diese Aufwendungen seine Tätigkeit und seine Wiederwahl als Bürgermeister fördern, sind es in dieser Hinsicht aber nichtabzugsfähige Repräsentationsaufwendungen.

Soweit die 890,00 € der *Beiträge* nicht nachgewiesen sind, ist ein Abzug als Werbungskosten mangels Nachweises nicht möglich, sodass nichts von den *Beiträgen* (Position f/2) abzugsfähig ist.

Mit den vom Bf. am 17. Jänner 2023 bei der belangten Behörde eingereichten Rechnungen von gastronomischen Betrieben aus dem Jahr 2020 hat der Bf. Aufwendungen für Essen und Getränke nachgewiesen. Mit jedem der handschriftlichen Vermerke wird kein Nachweis geführt, dass die zugehörige Bewirtung mit einem Werbezweck verbunden war und dass die berufliche Veranlassung weitaus überwog. Es mag sein, dass einige der handschriftlichen Vermerke glaubhaft machen, dass die Bewirtung mit einem Werbezweck verbunden sei und dass wenige der handschriftlichen Vermerke glaubhaft machen, dass die berufliche Veranlassung weitaus überwogen hätte. Die in § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 geforderte Nachweisführung zu den beiden Kriterien ist jedenfalls nicht erfolgt. Der Hälfte-Abzug der Aufwendungen für Bewirtung (Position f/3) als Werbungskosten hat nicht zu erfolgen. Zur Aussage in der Begründung der Beschwerdeentscheidung, wonach Bewirtungen aus Anlass von Weihnachtsfeiern, Bällen, Kinderjause, Faschingsveranstaltungen usw., aus denen ein Werbecharakter ableitbar sei, abzugsfähig seien, ist klarzustellen: Derartige Bewirtungen liegen hier nicht vor bzw. sind nicht nachgewiesen. Der Abzugsfähigkeit derartiger Bewirtungen stünde auch das Erkenntnis VwGH 14.12.2000, 95/15/0040 entgegen, wonach für die Abzugsfähigkeit der Werbezweck wesentlicher Charakter der Veranstaltung sein müsse.

Die vom Bf. versendeten Glückwunschkarten zu Weihnachten hatten für die Empfänger keinen materiellen Wert. Die Aufwendungen für die Glückwunschkarten fallen daher nicht unter das Abzugsverbot für freiwillige Zuwendungen. Der Werbezweck dieser Glückwunschkarten ist ersichtlich: Die Empfänger sollen dem Bf. als Bürgermeister gewogen bleiben und ihn bei der nächsten Wahl in seinem Amt als Bürgermeister bestätigen. Als Werbungskosten abzugsfähig sind 69,49 € Materialkosten (in Position f/4 enthalten) plus 18,35 € Porto (Position f/5); zusammen: 87,84 €.

Das Buch „regionalesKulinarischesBuch“ richtet sich an einen nicht abgegrenzten Teil der Allgemeinheit, weshalb die Aufwendungen zu seiner Anschaffung nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind (vgl. VwGH 10.9.1998, 96/15/0198, Rechtssatz 6).

Das Ticket für den Auftritt von Künstlerduo gehört als Besuch einer Kulturveranstaltung auch zur privaten Lebensführung. Die entsprechenden Aufwendungen zählen daher in vollem Umfang zu den gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 nicht abzugsfähigen Aufwendungen (vgl. VwGH 10.9.1998, 96/15/0198, Rechtssatz 7).

Da Geschenke sowohl dem Abzugsverbot als Repräsentationsaufwendungen als auch dem Abzugsverbot als freiwillige Zuwendungen unterliegen, sind die Aufwendungen des Bf. für die von ihm verschenkten 10 Flaschen Wein nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

13/5) Rechnerische Zusammenstellung der im vorliegenden Fall abzugsfähigen Werbungskosten:

Pendlerpauschale: 696,00 €

Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, anstelle des Pauschbetrages für Werbungskosten im angefochtenen Bescheid:

Bezeichnung	Betr.Pos.Nr.	Betrag
Beruflich veranlasster Teil des Virenschutzes	c/1	25,20 €
Beruflich veranlasster Teil der WLAN-Anschaffung	c/1	350,98 €
Beruflich veranlasster Teil von Headset und Switch	c/1	108,07 €
AfA f.d.i.Jahr 2017 angeschaffte Notebook	c/2	419,23 €
beruflich veranlasster Teil der Telefonkosten	c/3	128,70 €
Beruflich veranlasste Reisekosten	d	1.160,86 €
Fraktionsbeiträge	f/1	1.200,00 €
Inserat mit Weihnachtswünschen	f/4	459,65 €
Weihnachts-Glückwunschkarten inkl. Porto	f/4, f/5	87,84 €
Summe		3.940,53 €

Zur Unzulässigkeit einer (ordentlichen) Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof 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. (Art. 133 Abs. 4 B-VG)

Für das vorliegende Erkenntnis des BFG waren auch Tatfragen (Sachverhaltsfeststellungen, Beweiswürdigung), welche keine Rechtsfragen sind, entscheidend, weshalb diesbezüglich die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist (vgl. VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0009).

Die zu lösenden Rechtsfragen wurden im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gelöst, weshalb keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG vorliegen und somit die (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 16. Oktober 2024