

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***AB*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***Stb1***, Steuerberaterin, ***Stb-Adr*** über die Beschwerde 27. September 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 16. September 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 und über die Beschwerden vom 4. Oktober 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 16. September 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 und 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2018 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

2. Den Beschwerden betreffend Einkommensteuer 2019 und 2020 wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidungen vom 12. Jänner 2022 teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den Beschwerdevorentscheidungen vom 12. Jänner 2022 betreffend Einkommensteuer 2019 und 2020 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

Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) war im streitgegenständlichen Zeitraum Bürgermeister einer Gemeinde und bezog aus dieser Tätigkeit und einer weiteren Tätigkeit für die Gemeinde Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Das Finanzamt erließ jeweils am 16.09.2021 Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2018, 2019 und 2020 für den Bf. und führte jeweils begründend aus, wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen seien die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden. Der Antrag könne nicht zurückgezogen werden, weil der Bf. verpflichtet sei, eine Arbeitnehmerveranlagung durchzuführen. Der Grund dafür sei, dass der Bf. zeitweise gleichzeitig Bezüge von zwei oder mehreren Arbeitgebern erhalten habe (§ 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988). Das Finanzamt habe EUR 60,00 als Topf-Sonderausgaben z.B. für Wohnraumschaffung und -sanierung sowie Beiträge für bestimmte Versicherungen berücksichtigt. Die Begründung finde dies darin, dass das Finanzamt die Topfsonderausgaben nur zu einem Viertel anrechnen könne. Liege der Gesamtbetrag der Einkünfte des Bf. über EUR 36.400,00 verringere sich der Betrag weiter bis maximal EUR 60,00 (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988).

Der Bf. brachte am 27.09.2021 Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 und am 04.10.2021 Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2019 und 2020 ein. Der Bf. beantragte für das Jahr 2018 Sonderausgaben betreffend Versicherungen in Höhe von EUR 1.421,65, als Werbungskosten Gewerkschaftsbeiträge in Höhe von EUR 241,64, beruflich veranlasste Reisekosten in Höhe von EUR 1.537,62, Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten in Höhe von EUR 1.740,00, sonstige Werbungskosten in Höhe von EUR 5.244,73 und ein Berufsgruppenpauschale betreffend den Beruf „Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung“ vom 01.01-31.12. Des Weiteren wurden außergewöhnliche Belastungen bei Behinderung beantragt.

Der Bf. beantragte für das Jahr 2019 Sonderausgaben betreffend Versicherungen in Höhe von EUR 1.478,16, als Werbungskosten Gewerkschaftsbeiträge in Höhe von EUR 258,16, beruflich veranlasste Reisekosten in Höhe von EUR 1.105,02, Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten in Höhe von EUR 575,00, sonstige Werbungskosten in Höhe von EUR 4.785,75 und ein Berufsgruppenpauschale betreffend den Beruf „Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung“ vom 01.01-31.12. Des Weiteren wurden außergewöhnliche Belastungen bei Behinderung beantragt.

Der Bf. beantragte für das Jahr 2020 Sonderausgaben betreffend Versicherungen in Höhe von EUR 1.486,80, als Werbungskosten Gewerkschaftsbeiträge in Höhe von EUR 273,44, beruflich veranlasste Reisekosten in Höhe von EUR 600,18, Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten in Höhe von EUR 959,00, sonstige Werbungskosten in Höhe von EUR 4.173,33 und ein Berufsgruppenpauschale betreffend den Beruf „Mitglieder einer Stadt-,

Gemeinde- oder Ortsvertretung“ vom 01.01.-31.12. Des Weiteren wurden außergewöhnliche Belastungen bei Behinderung in Höhe von EUR 2.084,00 beantragt. Ein weiteres Vorbringen oder eine Vorlage von Belegen erfolgte im Rahmen der Beschwerden nicht.

Das Finanzamt richtete am 12.10.2021 ein Ersuchen um Ergänzung betreffend die Beschwerden hinsichtlich Einkommensteuerbescheide 2018 bis 2020 an den Bf. und führte unter Ergänzungspunkte wie folgt aus:

„Betreffend die geltend gemachten Aufwendungen wird ersucht, Belege vorzulegen und außerdem den einzelnen Einkünften als Gemeindebediensteter bzw. Politiker (jeweils eigene Aufstellungen, nach Kalenderjahr geordnet, anfertigen):

- Personenversicherungen: Finanzamtsbestätigungen (Hinweis: Polizze und Zahlungsbeleg sind als Nachweis nicht geeignet)
- Reisekosten: Fahrtenbuch mit Angabe Datum, Reisebeginn und Reiseende (Uhrzeit und Örtlichkeit), Dauer der Reise, angefahrte Orte, Zweck der Reise, Kilometerstand und Gesamtkilometerstand am Beginn und Ende jeder Fahrt, Anzahl der gefahrenen Kilometer, Art und Höhe der beantragten Kosten, Art und Höhe erhaltener Ersätze (z.B. Arbeitgeber usw.). Auch die privat zurückgelegten Fahrten sind auszuweisen. Diese Angaben sind mittels weiterer geeigneter Nachweise (z.B. Servicerechnungen, § 57a-Überprüfungsprotokolle usw.) zu belegen. Bei der laufenden Lohnverrechnung wurde im Kalenderjahr 2018 bereits ein Betrag gem. § 26 Z 4 EStG 1988 von EUR 1.316,60 vom Arbeitgeber ausbezahlt. Wie setzt sich dieser zusammen? Bitte um entsprechenden Nachweis und Bestätigung des Dienstgebers.
- Bildungskosten: Aufstellung und Belege in Kopie, Bekanntgabe des beruflichen Zusammenhanges mit Ihrer derzeitigen Tätigkeit bzw. wird eine neue Tätigkeit angestrebt? Wenn ja, welche und aus welchem Grund? Bekanntgabe dafür erhaltener Ersätze (z.B. Arbeitgeber, öffentliche Stellen usw.)
- sonstige Werbungskosten: Aufstellung und Belege in Kopie, Bekanntgabe des genauen beruflichen Zusammenhanges“.

In Beantwortung des Ergänzungersuchens vom 12.10.2021 legte der Bf. für die Jahre 2019 und 2020 Unterlagen und Belege vor. Entgegen dem Vorbringen des Bf. wurden für das Jahr 2018 keine Unterlagen und Belege vorgelegt.

Mit Beschwerdeverentscheidung betreffend Einkommensteuerbescheid **2018** vom 12.01.2022 berücksichtigte das Finanzamt unter Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte das Pauschale für Politiker in Höhe von EUR 2.628,00, hinsichtlich Sonderausgaben wurde ein Betrag von EUR 60,00 (Pauschbetrag) und unter dem Titel Zuwendungen gem. § 18 (1) Z 7 EStG 1988 ein Beitrag von EUR 110,00 sowie unter außergewöhnliche Belastungen ein Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988) ein Betrag von EUR 99,00 und unter Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung ein Betrag von EUR 840,00

berücksichtigt. Begründend führte das Finanzamt aus, da trotz Ersuchens Belege betreffend die geltend gemachten Werbungskosten aus der Tätigkeit als Politiker nicht vorgelegt worden seien, sei das ebenfalls beantragte Pauschale für Politiker zu berücksichtigen gewesen. Es seien EUR 60,00 als Topfsonderausgaben z.B. für Wohnraumschaffung und -sanierung sowie Beiträge für bestimmte Versicherungen berücksichtigt worden. Dies sei darin begründet, dass die Topf-Sonderausgaben nur bis zu einem Viertel anzurechnen seien. Liege der Gesamtbetrag der Einkünfte des Bf. über EUR 36.400,00 verringere sich der Betrag weiter bis maximal EUR 60,00 (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988).

Das Finanzamt anerkannte mit Beschwerdeentscheidung vom 12.01.2022 betreffend Einkommensteuerbescheid **2019** unter dem Titel Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, einen Betrag in Höhe von EUR 4.522,76. Dieser Betrag setzt sich zusammen aus Reisekosten in Höhe von EUR 800,94, aus unter sonstige Werbungskosten beantragte Fraktionsbeiträge in Höhe von EUR 2.604,24, aus Telefonkosten in Höhe von EUR 387,48, aus Kosten für Pokale etc. in Höhe von EUR 155,10 und Aus- und Fortbildungskosten in Höhe von EUR 575,00. Die weiteren beantragten Werbungskosten wurden vom Finanzamt mit näherer Begründung nicht berücksichtigt. Es handelt sich dabei um Lebensmitteleinkäufe für Geschenkkörbe in Höhe von EUR 330,91, einen Fleischeinkauf für eine Spende in Höhe von EUR 99,40, einen Biereinkauf für eine Spende in Höhe von EUR 292,00, Weineinkäufe in Höhe von EUR 65,00, eine Einladung zur Weihnachtsfeier in Höhe von EUR 375,00, Mitgliedsbeiträge bei diversen Vereinen in Höhe von insgesamt EUR 236,00, Gutscheinkäufe für Spenden in Höhe von EUR 150,70, eine Spende für die Rote Nasen in Höhe von EUR 60,00 und einen Kauf einer Kerze für die Abtei ***D*** in Höhe von EUR 30,00 sowie einen Teil der Fahrtkosten in Höhe von EUR 304,08.

Die mit Beschwerdeentscheidung vom 12.01.2022 betreffend Einkommensteuerbescheid **2020** unter dem Titel Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, berücksichtigten Werbungskosten betragen EUR 4.261,05. Dieser Betrag setzt sich zusammen aus Reiskosten in Höhe von EUR 343,14, aus unter sonstige Werbungskosten beantragte Fraktionsbeiträge in Höhe von EUR 2.651,04, aus Telefonkosten in Höhe von EUR 307,87 und Aus- und Fortbildungskosten in Höhe von EUR 959,00. Die weiteren beantragten Werbungskosten wurden vom Finanzamt mit näherer Begründung nicht berücksichtigt. Es handelt sich dabei um Lebensmitteleinkäufe für Geschenkkörbe in Höhe von EUR 190,26, Biereinkäufe für Spenden in Höhe von EUR 389,19, Mitgliedsbeiträge bei diversen Vereinen in Höhe von EUR 188,00, Gutscheinkäufe für Spenden in Höhe von EUR 50,00, Spende für die Rote Nasen in Höhe von EUR 60,00, Kauf von Parkbänken für eine Spende in Höhe von EUR 339,98 sowie einen Teil der Fahrtkosten in Höhe von EUR 257,04.

Mit Vorlageanträgen vom jeweils 09.02.2022 wurde vom Bf. beantragt, die Beschwerden betreffend Einkommensteuer 2018 bis 2020 an das Bundesfinanzgericht vorzulegen. Mit dem Vorlageantrag betreffend die Beschwerde hinsichtlich Einkommensteuer 2018 wurden

erstmals ein Vorbringen erstattet und Belege vorgelegt. In den Vorlageanträgen betreffend die Beschwerden betreffend Einkommensteuer 2019 und 2020 erstattet der Bf. weiteres Vorbringen zu den einzelnen nicht anerkannten Aufwendungen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Das erkennende Gericht stellt zu den in Rede stehenden Ausgabenpositionen folgenden Sachverhalt fest:

1. Fraktionsbeiträge

Das Finanzamt hat in den Beschwerdevorentscheidungen für die Jahre 2019 und 2020 die Fraktionsbeiträge in der beantragten Höhe als Werbungskosten anerkannt. Im Jahr 2018 wurden die Fraktionsbeiträge nicht berücksichtigt, weil der Bf. diese belegmäßig nicht nachgewiesen hat. Mit dem Vorlageantrag hat der Bf. auch für das Jahr 2018 einen Nachweis (Gehaltszettel, aus denen die einbehaltenen Beträge ersichtlich sind) vorgelegt.

2. Lebensmitteleinkauf – Geschenkkörbe – Wein- und Biereinkauf für Spenden

Der Bf. beantragte im Jahr 2018 Aufwendungen für Lebensmitteleinkäufe für Geschenkkörbe in Höhe von EUR 746,66, im Jahr 2019 EUR 330,91 und im Jahr 2020 EUR 190,26 als Werbungskosten. Weiters beantragte der Bf. Aufwendungen für Weineinkäufe für Spenden im Jahr 2018 in Höhe von EUR 344,90 und im Jahr 2019 in Höhe von EUR 65,00 als Werbungskosten. Des Weiteren beantragte der Bf. Aufwendungen für Biereinkäufe für Spenden im Jahr 2019 in Höhe von EUR 292,00 und im Jahr 2020 in Höhe von EUR 389,18 als Werbungskosten. Das Finanzamt anerkannte die angeführten beantragten Aufwendungen nicht als Werbungskosten, da nach Ansicht der belangten Behörde Repräsentationsaufwendungen vorliegen.

3. Mitgliedsbeiträge

Aufwendungen für Mitgliedsbeiträge für Vereine in der Gemeinde des Bf. wurden im Jahr 2018 in Höhe von EUR 299,00, im Jahr 2019 EUR 236,00 und im Jahr 2020 EUR 188,00 als Werbungskosten beantragt. Das Finanzamt anerkannte die angeführten beantragten Aufwendungen nicht als Werbungskosten, da Mitgliedsbeiträge, die auch von Mitgliedern ohne politische Funktion geleistet werden, nicht abzugsfähige Aufwendungen darstellen.

4. Weihnachtsfeiern

Der Bf. beantragte im Jahr 2018 Aufwendungen für eine Weihnachtsfeier für die Bediensteten der Marktgemeinde in Höhe von EUR 380,00 und im Jahr 2019 in Höhe von EUR 375,00 als

Werbungskosten. Das Finanzamt anerkannte die beantragten Aufwendungen nicht als Werbungskosten, da nach Ansicht der belangten Behörde es sich um gemischte – teils politische, teils gesellschaftliche – Veranstaltungen handelt, sodass infolge des Aufteilungsverbotes die gesamten Aufwendungen der privaten Sphäre zugerechnet werden müssen.

5. Gutscheine

Vom Bf. werden im Jahr 2018 Aufwendungen für Gutscheine als Geschenke für ortsansässige Bewohner im Rahmen einer Feierlichkeit oder im Rahmen eines Jubiläums in Höhe von EUR 50,00, im Jahr 2019 in Höhe von EUR 150,70 und im Jahr 2020 in Höhe von EUR 50,00 als Werbungskosten beantragt. Das Finanzamt anerkannte die beantragten Aufwendungen nicht als Werbungskosten, da nach Ansicht der belangten Behörde Geschenke, die zu besonderen Anlässen zugewendet werden, zu den nicht absetzbaren Repräsentationsaufwendungen zählen.

6. Parkbänke

Der Bf. beantragte im Jahr 2020 Aufwendungen für zwei Parkbänke in Höhe von EUR 339,98 als Werbungskosten. Das Finanzamt versagte den beantragten Aufwendungen die Anerkennung als Werbungskosten.

7. Fahrtkosten

Unter dem Titel Reisekosten beantragte der Bf. Aufwendungen im Jahr 2018 EUR 1.537,62, im Jahr 2019 EUR 1.105,02 und im Jahr 2020 EUR 600,18 als Werbungskosten. Das Finanzamt anerkannte von den beantragten Aufwendungen im Jahr 2019 EUR 800,94 und im Jahr 2020 EUR 343,14 als Werbungskosten. Die Nichtanerkennung eines Teiles der Fahrtkosten begründete das Finanzamt damit, dass nach seiner Ansicht der genaue Zweck der Reise bzw. der mit der Tätigkeit des Bf. in Zusammenhang stehende Grund nicht erläutert wurde, weswegen eine Überprüfung der steuerlichen Absetzbarkeit nicht möglich war. Im Jahr 2018 berücksichtigte das Finanzamt keine Aufwendungen betreffend Reisekosten als Werbungskosten, da es das ebenfalls beantragte Pauschale für Politiker ansetzte, neben dem Aufwendungen für Reisekosten nicht berücksichtigt werden können.

8. Telefonkosten

Der Bf. beantragte 50% der Telefonkosten als Werbungskosten anzuerkennen, da nach dem Vorbringen des Bf. das Telefon auch privat genutzt wird. Vom Finanzamt wurden in den Beschwerdevorentscheidungen die Telefonkosten für die Jahre 2019 und 2020 in der geltend gemachten Höhe als Werbungskosten anerkannt. Im Jahr 2018 hat das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung die Telefonkosten mangels Vorlage eines belegmäßigen

Nachweises nicht anerkannt. Mit dem Vorlageantrag hat der Bf. auch einen Beleg über die im Jahr 2018 bezahlten Telefonkosten vorgelegt.

9. Aus- und Fortbildungskosten

Der Bf. beantragte, Ausgaben für eine Fortbildung bei der ***1*** Fernuniversität als Werbungskosten anzuerkennen. Vom Finanzamt wurden in den Beschwerdevorentscheidungen die beantragten Ausgaben für die Jahre 2019 und 2020 als Werbungskosten anerkannt. Im Jahr 2018 hat das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung die Aus- und Fortbildungskosten mangels Vorlage eines belegmäßigen Nachweises nicht berücksichtigt. Mit dem Vorlageantrag hat der Bf. Nachweise über die im Jahr 2018 geleisteten Fortbildungskosten vorgelegt.

10. Sonderausgaben

a) Unfallversicherung

Der Bf. beantragte betreffend Versicherungen eine bei der Helvetia abgeschlossene Unfallversicherung im Jahr 2018 in Höhe von EUR 136,15, im Jahr 2019 in Höhe von EUR 204,12 und 2020 Höhe EUR 204,12 als Sonderausgaben. Das Finanzamt berücksichtigte unter Hinweis auf § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 in den angeführten Jahren jeweils den Pauschbetrag in Höhe von EUR 60,00.

b) Spende Rote Nasen

Beantragt wurden im Jahre 2018 Spenden an die Roten Nasen in Höhe von EUR 60,00, im Jahr 2019 in Höhe von EUR 60,00 und im Jahr 2020 ebenfalls in Höhe von EUR 60,00 als Werbungskosten. Das Finanzamt verwies darauf, dass Spenden an die Roten Nasen nur als Sonderausgaben berücksichtigt werden können.

Dazu wird festgestellt, dass die in Rede stehenden Beträge in den angefochtenen Bescheiden gemäß der Übermittlung der Daten an das Finanzamt in der beantragten Höhe als Sonderausgaben abgezogen wurden.

Beweiswürdigung

Hinsichtlich der Beweiswürdigung wird auf Folgendes verwiesen:

Die seitens des Bundesfinanzgerichtes getroffenen Feststellungen zum Sachverhalt ergeben sich aus dem Inhalt der vorgelegten Verwaltungsakten, dem Vorbringen des Beschwerdeführers sowie der Abgabenbehörde.

Rechtliche Beurteilung

Rechtlich war dazu Folgendes zu erwägen:

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften ua nicht abgezogen werden: 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 (lit. a) sowie Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind (lit. c).

Weiters unterliegen nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 auch Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben dem Abzugsverbot. 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. Im Nachweisfall können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Durch das Abzugsverbot in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 soll nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vermieden werden, dass ein Steuerpflichtiger aufgrund der Eigenschaft seines Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerliche abzugsfähig machen kann (VwGH 29.09.2004, 2000/13/0156; VwGH 21.09.2005, 2001/13/0241; VwGH 25.11.2009, 2007/15/0260).

Gemäß der Rechtsprechung des VwGH können bei Politikern nur Aufwendungen anlässlich konkreter Wahlveranstaltungen bzw. zur Informationsbeschaffung als Werbungskosten anerkannt werden (VwGH 14.12.2000, 95/15/0040). Vom Steuerpflichtigen ist daher in jedem einzelnen Fall konkret nachzuweisen, dass diese Ausgaben getätigt wurden, diese einen eindeutigen Werbezweck gehabt hatten und dass die berufliche Veranlassung weitaus überwogen hat.

Unter Repräsentationsaufwendungen sind alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften bewirkenden Einnahmen anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen zu „repräsentieren“ (VwGH 24.11.1999, 96/13/0115; VwGH 15.07.1998, 93/13/0205). 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. – zuteilwerden lässt (VwGH 31.03.2003, 99/14/0071). Zur Verhinderung einer missbräuchlichen Geltendmachung von Bewirtungsspesen bewirkt das gesetzliche Abzugsverbot eine Umkehr der Beweislast.

Die Werbewirkung ist als Tatbestandsvoraussetzung nur des Ausnahmefalles der Bewirtung von Geschäftsfreunden von den dem Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 unterliegenden Repräsentationsaufwendungen normiert, während Repräsentationsaufwendungen anderer Art auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezweckes nicht abziehbar werden (vgl. VwGH 30.04.2003, 98/13/0071; VwGH 02.08.2000, 97/13/0096; VwGH 03.05.2000, 98/13/0198 und VwGH 10.08.2005, 2005/13/0049).

Nach § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 dürfen freiwillige Zuwendungen (Spenden) bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. Sie sind unabhängig von ihrer Höhe von einer Berücksichtigung als Werbungskosten ausdrücklich ausgeschlossen. Sie werden auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie durch berufliche Erwägungen mitveranlasst worden sind (Kofler/Wurm, in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, § 20 Tz 106 ff). Den Gründen, die dazu Anlass geben, einen solchen Aufwand zu tragen, kommt keine Bedeutung zu; es ist auch unmaßgeblich, ob sich der Steuerpflichtige diesem Aufwand hätte entziehen können und ob er ausschließlich im beruflichen Interesse lag (VwGH 24.02.2010, 2006/13/0119; VwGH 03.10.1990, 89/13/0002).

1. Fraktionsbeiträge

Im Hinblick darauf, dass das Finanzamt in den Jahren 2019 und 2020 die Fraktionsbeiträge in der beantragten Höhe als Werbungskosten anerkannt hat, kann die Feststellung getroffen werden, dass das Vorliegen der Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit der Fraktionsbeiträge zwischen den Parteien unstrittig ist. Da der Bf. nunmehr mit dem Vorlageantrag auch die Fraktionsbeiträge des Jahres 2018 belegmäßig nachgewiesen hat, sind diese auch im Jahr 2018 als Werbungskosten zu berücksichtigen.

2. Lebensmitteleinkauf – Geschenkkörbe – Weineinkauf - Biereinkauf

Seit 1976 sind generell Repräsentationsaufwendungen und damit unabhängig von ihrer betrieblichen oder beruflichen Veranlassung nicht mehr abzugsfähig (AbgÄG 1975, BGBl 1975/636). Das EStG 1988 hat das Abzugsverbot in § 20 Abs. 1 Z 3 erster Satz übernommen, nur für die Bewirtung von Geschäftsfreunden sieht das Gesetz in § 20 Abs. 1 Z 3 zweiter Satz EStG 1988 eine Ausnahme vor, wenn „die Bewirtung der Werbung dient“; andere Repräsentationsaufwendungen sind nach dem Gesetzeswortlaut selbst dann nicht abzugsfähig, wenn sie der Werbung dienen (VwGH 03.05.2000, 98/13/0198, 2001/175, 239; VwGH 02.08.2000, 97/13/0096, 2001/106, 145; VwGH 10.08.2005, 2005/13/0049, 2006/61, 81).

Nicht in einer Bewirtung bestehende Aufmerksamkeiten sind typische Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 Satz 1 EStG 1988, die sich einem Abzug von den Einkünften in jedem Fall entziehen (VwGH 30.04.2003, 98/13/0071). Lediglich hinsichtlich Bewirtungsspesen kann ein Nachweis erbracht werden, dass sie der Werbung dienen. Alle anderen Repräsentationsaufwendungen, zu denen zweifellos diverse Geschenke und Einladungen gehören, sind nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 jedenfalls vom Abzug ausgeschlossen (VwGH 26.09.2000, 94/13/0260). Blumen, Geschenkkörbe, Kaffeespendsen oder Weinspenden sind nicht abzugsfähig (vgl. Jakom/Peyerl, EStG 2025, § 20 Tz 90). 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 (VwGH 26.09.2000, 94/13/0171 und 94/13/0260; VwGH 03.05.2000, 98/13/0198).

Betreffend Sachspenden durch politische Funktionäre hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt eine Subsumtion unter § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 bejaht. So unterliegen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes etwa Lebensmittelgeschenkkörbe (vgl. VwGH 30.04.2003, 97/13/0145) sowie allgemeine Spenden an gemeinnützige und ähnliche Organisationen (vgl. VwGH 09.12.2004, 99/14/0253) auch bei politischen Funktionären dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988.

Vor diesem Hintergrund scheidet auch im Beschwerdefall eine Berücksichtigung der vom Bf. getragenen Aufwendungen für Sachspenden an Vereine, Korbspenden, Wein- und Bierspenden und andere Sachspenden u.a. im Zusammenhang mit Bällen und Vereinsfesten, die im Wesentlichen als Tombolapreise verwendet wurden, als Werbungskosten nach der Maßgabe des § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 aus. Des Weiteren können die Aufwendungen im Jahr 2018 für einen Blumenstrauß in Höhe von EUR 20,00 und einen Kellerzeger in Höhe von EUR 65,00 sowie im Jahr 2019 die Spende einer Kerze in Höhe von EUR 30,00 als freiwillige Zuwendungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 und als Repräsentationsaufwendungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

3. Mitgliedsbeiträge

Mitgliedsbeiträge, die auch von Mitgliedern ohne politische Funktion geleistet werden müssen, und freiwillige Zahlungen an politische Parteien, sind nicht als Werbungskosten abzugsfähig (Schubert in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG § 16 Anm 31).

Ebenso sind im Allgemeinen Mitgliedsbeiträge an örtliche Vereine, die auch jeder am Vereinsleben interessierte Gemeindegänger entrichtet, nicht abzugsfähig (vgl. Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 14. EL § 16 Anm. 31 „Politiker – Spenden, Geschenke und dgl“).

Daher sind an den Sozialverein Mobiles Essen, an das Forum ***F***, an den Tennisclub ***T***, an den SV ***T***, an die Trachtenkapelle ***T***, den Dorferneuerungsverein ***F*** und den Seniorenbund in den Jahren 2018 bis 2020 geleistete Mitgliedsbeiträge nicht abzugsfähig.

Ebenso nicht abzugsfähig ist der Mitgliedsbeitrag für den NÖABB, da auch Personen, die keine politische Funktion ausüben, diesen zu bezahlen haben und ebenso wie einen Parteimitgliedsbeitrag nicht als Werbungskosten abziehen können.

Wenn die belangte Behörde den Abzug der angeführten Mitgliedsbeiträge nicht zugelassen hat, ist dies nicht zu beanstanden.

4. Weihnachtsfeiern

Unter Repräsentationsaufwendungen sind nach der Rechtsprechung 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, also dazu dienen, zu „repräsentieren“ (vgl. z.B. das Erkenntnis des VwGH vom 25.04.2001, 99/13/0221, mwN). Den Gründen, die dazu Anlass geben, einen solchen Aufwand zu tragen, kommt keine Bedeutung zu; es ist auch nicht maßgeblich, ob sich der Steuerpflichtige diesem Aufwand hätte entziehen können und ob er ausschließlich im betrieblichen Interesse lag. Repräsentationsaufwendungen bilden beispielsweise Ausgaben für gesellige Zusammenkünfte aller Art, Bewirtung von Arbeitskollegen sowie Geschenke an Mitarbeiter aus bestimmten Anlässen (vgl. dazu Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Band III, § 20 Tz 7.3, mit Hinweisen auf die höchstgerichtliche Judikatur). Repräsentationsaufwendungen sind auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezweckes nicht abziehbar (vgl. z.B. das Erkenntnis des VwGH vom 10.08.2005, 2005/13/0049). Die Höhe von Repräsentationsausgaben ändert nichts daran, dass sie unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 fallen (vgl. z.B. das Erkenntnis des VwGH vom 13.10.1999, 94/13/0035).

Wenn der Bf. ausführt, bei den Aufwendungen für die Weihnachtsfeiern handle es sich um eine Einladung der Bediensteten der Marktgemeinde ***T*** als Dankeschön für die geleistete Arbeit, sie stünden in unmittelbarem Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit, ohne das entsprechende politische Mandat wäre ein Anlass hierfür nicht gegeben, so steht dem § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 und die dazu ergangene höchstgerichtliche Rechtsprechung entgegen. Die Aufwendungen betreffend die Weihnachtsfeiern in den Jahren 2018 und 2019 konnten daher nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Aufwendungen eines Bürgermeisters für Einladungen der Bediensteten einer Gemeinde zu Weihnachtsfeiern zählen nach Ansicht des erkennenden Gerichts typischerweise zu den durch die wirtschaftliche und gesellschaftliche Stellung des Einladenden bedingten und damit nach

§ 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen Aufwendungen (vgl. VwGH 26.04.1994, 91/14/0036; VwGH 26.01.1981, 2157/79).

Folglich hat das Finanzamt den Aufwendungen des Bf. für die Weihnachtsfeiern in den Jahre 2018 und 2019 die steuerliche Anerkennung zu Recht versagt.

5. Gutscheine

Die beantragten Gutscheine als Geschenke zu bestimmten Anlässen stellen Repräsentationsaufwendungen dar. Repräsentationsaufwendungen sind auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezwecks nicht abziehbar (vgl. VwGH 10.08.2005, 2005/13/0049; VwGH 24.02.2010, 2006/13/0119). Die Höhe von Repräsentationsaufwendungen ändert nichts daran, dass sie unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 fallen (vgl. 13.10.1999, 94/13/0035).

Dass das Finanzamt den Abzug der beantragten Aufwendungen betreffend Gutscheine als Werbungskosten nicht zugelassen hat, begegnet somit keinen Bedenken seitens des erkennenden Gerichts.

6. Parkbänke

Repräsentationsaufwendungen anderer Art (abgesehen von der Bewirtung von Geschäftsfreunden) sind auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezweckes nicht abziehbar (vgl. VwGH 10.08.2005, 2005/13/0049 mwN, unter Hinweis auf VwGH 30.04.2003, 98/13/0071; VwGH 02.08.2000, 97/13/0096; VwGH 03.05.2000, 98/13/0198).

Geschenke (Gutscheine) sind im Allgemeinen nach Lehre und Rechtsprechung nicht abzugsfähig (vgl. Atzmüller/Krafft in Wiesner/Grabner/Wanke, MSA EStG 14. EL § 20 Anm. 52).

Die Werbewirkung ist als Tatbestandsvoraussetzung nur des Ausnahmefalles der Bewirtung von Geschäftsfreunden von den dem Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 unterliegenden Repräsentationsaufwendungen normiert, während Repräsentationsaufwendungen anderer Art auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezweckes nicht abziehbar werden (vgl. VwGH 30.04.2003, 98/13/0071; VwGH 02.08.2000, 97/13/0096; VwGH 03.05.2000, 98/13/0198 und VwGH 10.08.2005, 2005/13/0049).

Das erkennende Gericht geht davon aus, dass mit den Aufwendungen für die gespendeten Parkbänke Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 vorliegen und diese daher als Werbungskosten nicht berücksichtigt werden können.

7. Fahrtkosten

Fahrtkosten sind steuerlich nur dann anzuerkennen, wenn ihre berufliche Veranlassung und die tatsächlich zurückgelegten konkreten Fahrtstrecken mit einwandfreien Nachweisen belegt werden. Der berufliche Zweck und die Fahrtstrecken müssen eindeutig erwiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Dies ist schon im Hinblick darauf erforderlich, dass gleichartige Aufwendungen im Bereich der privaten Lebensführung anfallen, was eine klare Abgrenzung erforderlich macht (vgl. VwGH 20.11.1996, 89/13/0259).

Der Nachweis (die Glaubhaftmachung) von Fahrtkosten hat mit einem Fahrtenbuch oder mit sonstigen geeigneten Unterlagen zu erfolgen. Solche Aufzeichnungen haben zumindest das Datum, die Dauer, die Strecke, den Zweck und den Kilometerstand bei Beginn und Ende der Reise und die gefahrenen Kilometer zu enthalten. Die dem Nachweis der beruflich veranlassten Fahrten und der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecken dienenden Aufzeichnungen müssen hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit überprüfbar sein.

Ein Fahrtenbuch muss die beruflich und privat gefahrenen Kilometer enthalten, fortlaufend und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs-Zeitpunkt, sowie den Zweck der Reise enthalten (VwGH 21.10.1993, 92/15/0001).

Das Fahrtenbuch hat die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten (VwGH 28.02.1964, 2176/63, 1964, 133); es soll fortlaufend, zeitnah und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben (VwGH 16.09.1970, 373/70, 1971, 57; VwGH 23.05.1990, 86/13/0181, 1990, 440).

Die vom Bf. vorgelegte Aufstellung enthält weder die Dauer, den Kilometerstand bei Beginn und Ende der Fahrten noch die jeweils privat gefahrenen Kilometer. Die im Beschwerdeverfahren vorgelegte Aufstellung bietet daher mangels ausreichender Angaben nicht die Kontrollmöglichkeiten eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches. Der Bf. hat auch sonst keine Unterlagen vorgelegt, die zum Nachweis aus beruflichem Anlass durchgeführter Fahrten geeignet wären. Zur Vorlage entsprechender Nachweise hat das Finanzamt den Bf. bereits mit dem Ergänzungsersuchen vom 12.10.2021 ausdrücklich aufgefordert.

Die geltend gemachten Fahrtkosten in den Jahren 2018 bis 2020 werden daher nicht als Werbungskosten anerkannt. Soweit die belangte Behörde von den vom Beschwerdeführer geltend gemachten Kilometergeldern im Jahr 2019 EUR 809,54 und im Jahr 2020 EUR 343,14 als Werbungskosten anerkannt hat, ist der Bf. nicht beschwert.

8. Telefonkosten

Im Hinblick auf die in den Jahren 2019 und 2020 erfolgte Anerkennung der Telefonkosten durch das Finanzamt in der vom Bf. beantragten Höhe, kann deren Abzug als Werbungskosten als unstrittig festgestellt werden. Da der Bf. mit dem Vorlageantrag nunmehr auch Unterlagen

über die im Jahr 2018 angefallenen Telefonkosten vorgelegt hat, können daher auch für dieses Jahr die Telefonkosten in der beantragten Höhe berücksichtigt werden.

9. Aus- und Fortbildungskosten

Im Hinblick auf die in den Jahren 2019 und 2020 erfolgte Anerkennung der Aus- und Fortbildungskosten durch das Finanzamt in der vom Bf. beantragten Höhe, kann deren Abzug als Werbungskosten als unstrittig festgestellt werden. Da der Bf. mit dem Vorlageantrag nunmehr auch Unterlagen über die im Jahr 2018 angefallenen Aus- und Fortbildungskosten vorgelegt hat, können daher auch für dieses Jahr die Aus- und Fortbildungskosten in der beantragten Höhe berücksichtigt werden.

10. Sonderausgaben

a) Unfallversicherung

§ 18 Abs. 3 Z 2 lautet – auszugsweise zitiert – wie folgt:

„(3) In Ergänzung des Abs. 1 wird bestimmt:

1. ...

2. Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2 920 Euro jährlich. ...

Sind diese Ausgaben insgesamt

- niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen. ...“

Ein Viertel der vom Bf. im Jahr 2018 EUR 136,15, im Jahr 2019 EUR 204,12 und im Jahr 2020 EUR 204,12 geleisteten Ausgaben betreffend eine Unfallversicherung liegt unter dem Pauschbetrag von EUR 60,00. Daher war gemäß § 18 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 in den einzelnen Jahren der Pauschbetrag zu berücksichtigen.

b) Spenden Rote Nasen

§ 18 Abs. 8 Z 1 und 2 lauten – auszugsweise zitiert – wie folgt:

„(8) Für Beiträge gemäß Abs. 1 Z 1a und Z 5 sowie für Zuwendungen gemäß Abs. 1 Z 7 bis 9 gilt Folgendes:

1. Beiträge und Zuwendungen an einen Empfänger, der eine feste örtliche Einrichtung im Inland unterhält, sind nur dann als Sonderausgaben zu berücksichtigen, wenn dem Empfänger Vor- und Zuname und das Geburtsdatum des Leistenden bekannt gegeben werden und eine Datenübermittlung gemäß Z 2 erfolgt.

2. Empfänger von Beiträgen und Zuwendungen im Sinne der Z 1 sind verpflichtet, den

Abgabenbehörden im Wege von FinanzOnline Informationen nach Maßgabe folgender Bestimmungen elektronisch zu übermitteln: ... „.

Auf dem Boden des festgestellten Sachverhaltes wurden die Daten betreffend die Spenden des Bf. an die Roten Nasen in den Jahren 2018 bis 2020 an die Abgabenbehörde übermittelt und von dieser in den Jahre 2018 bis 2020 als Sonderausgaben berücksichtigt. Da die Roten Nasen in der Liste der begünstigten Einrichtungen (Spenden, Kirchenbeiträge u.a.) des BMF eingetragen sind, waren die beantragten Spenden in den angeführten Jahren als Sonderausgaben zu berücksichtigen. Eine weitere Berücksichtigung der Spenden als Werbungskosten ist hingegen nicht vorgesehen.

11. Lohnsteuerrichtlinien

Soweit in den Lohnsteuerrichtlinien eine Reihe von Aufwendungen betreffend Repräsentation und Spenden als abzugsfähige Werbungskosten angeführt sind, ist darauf hinzuweisen, dass es sich bei den Steuerrichtlinien lediglich um einen Auslegungsbehelf handelt, der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird, aus denen jedoch keine über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten abgeleitet werden können. Damit handelt es sich bei diesen Richtlinien aber um keine Akte, die einen normativen Inhalt aufweisen (vgl. VfGH 30.09.1982, B 441/77, VfSlg. 9518). Eine Bindung von Gerichten an diese Richtlinien besteht daher schon deswegen nicht. Auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes werden die für andere Steuerpflichtige geltenden allgemeinen Grundsätze über Anerkennung bzw. Einschränkung von Werbungskosten für Politiker für ebenso maßgeblich erachtet (VwGH 09.12.2004, 99/14/0253; Renner, SWK 7/2005). Dies bedeutet, dass besondere, im Ergebnis unsachliche, Begünstigungen, etwa in Richtung einer großzügigeren Auslegung des Werbungskostenbegriffes, nicht bestehen (vgl. zB UFS 30.04.2012, RV/1242-W/11; BFG 23.11.2016, RV/7101449/2014, auch wenn die Verwaltungspraxis in einigen Bereichen großzügiger ist (vgl. Raab, RFG 2007/7).

12. Ermessen

Wenn der Bf. im Hinblick auf die nicht als Werbungskosten anerkannten Aufwendungen betreffend Repräsentation um ein vom erkennenden Gericht in seinem Sinne zu übendes Ermessen ersucht, ist dazu festzuhalten, dass betreffend § 16 Abs. 1 EStG 1988 iVm § 20 EStG 1988 der Behörde und dem Verwaltungsgericht bei Verwirklichung gesetzlich vorgesehener Rechtsfolgen kein Ermessenspielraum eingeräumt wird.

13. Zusammenstellung der für das Jahr 2018 mit der gegenständlichen Entscheidung anerkannten Werbungskosten

2018

Fraktionsbeiträge 2018	2.553,08
Telefonkosten (50%) 2018	402,18
Pokale 2018	225,00
Fortbildungskosten	1.740,00
Summe Werbungskosten 2018	4.920,26

1 Beilage

Zu Spruchpunkt 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.

Soweit Rechtsfragen zu beurteilen waren, wurde der höchstgerichtlichen Rechtsprechung gefolgt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 30. März 2026