



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Referenten R. über die Berufung des Bw., vom 7. Februar 2007 und 30. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt N. Urfahr, vertreten durch Reinhard Schatzl, vom 9. Jänner 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für 2003 wird wie folgt festgesetzt (Berechnung in EURO):

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

B	22.157,70
Gemeinde S.	17.352,58
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-4.247,74
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschalbetrag	-243,00
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	35.019,54

Gesamtbetrag der Einkünfte **35.019,54**

Sonderausgaben (EStG 1988):

Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genußscheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)	-1298,75
--	----------

Außergewöhnliche Belastungen:

Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988)	-363,00
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung	-504,00
Freibetrag wegen Behinderung des (Ehe)Partners (§ 35 (3) EStG 1988)	-294,00
Nachgewiesene Kosten aus der Behinderung des (Ehe)Partners nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen	-51,35

Einkommen**32.508,44**

0 % für die ersten 3.640,00	0
21 % für die weiteren 3.630,00	762,3
31 % für die weiteren 14.530,00	4.504,30
41 % für die restlichen 10.708,44	4.390,46

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge**9.657,06**

Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-131,08
Alleinverdienerabsetzbetrag	-364,00
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge**8.816,98**

Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6 %

365,63

Einkommensteuer**9.182,61**

Anrechenbare Lohnsteuer (260)

-7.108,22

Festgesetzte Einkommensteuer**2.074,39 €****Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) war im Jahr 2003 Finanzbediensteter und Bürgermeister der Gemeinde S. .

Mit Bescheid 3. Dezember 2004 wurde die Einkommensteuer für 2003 gegenüber dem Bw. mit 5.366,56 € festgesetzt. In der Begründung führte das Finanzamt aus, da der Bw. die zugesendete Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (Drucksorte L1) trotz Erinnerung bis heute nicht beim Finanzamt eingegangen ist, hätte die Arbeitnehmerveranlagung aufgrund der dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel und Meldungen durchgeführt werden müssen. Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen hätten dabei mangels Nachweis nicht berücksichtigt werden können.

Mit dem Anbringen vom 20. November 2006 beantragte der Bw. die Wiederaufnahme des Verfahrens. Er legte eine Bescheinigung des Amtsarztes vom 4. März 2005 vor, wonach beim Bw. seit 1. Oktober 2001 die Erwerbsfähigkeit um 65 % vermindert sei.

Mit Bescheid vom 9. Jänner 2007 hat das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2007 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und mit dem gleichzeitig ergangenen und nunmehr angefochtenen Sachbescheid die Einkommensteuer für 2003 mit 5.011,09 € festgesetzt.

In der gegenständlichen Berufung vom 7. Februar 2007 wurde beantragt, den Alleinverdienerabsetzbetrag, die Werbungskosten im Zusammenhang mit der Tätigkeit als politischer Mandatar in Höhe von 12.620,41 €, das Pendlerpauschale in Höhe von 243,00 €, Sonderausgaben in Höhe von 5.195,97 € und die Erwerbsminderung der Gattin in Höhe von 60 %, sowie die Kosten der Heilbehandlung in Höhe von 51,35 € anzuerkennen und den Bescheid entsprechend abzuändern.

Dem Finanzamt übermittelt wurden, eine Aufstellung der Werbungskosten 2003 und eine Aufstellung in Tabellenform über die beruflich veranlassten Fahrten 2003, wobei diese Aufstellung das Datum der Reise, den Ort des Reisebeginnes, das Reiseziel, die Anzahl der zurückgelegten Kilometer und den Grund der Reise enthielt. Insgesamt wurde eine Summe von 3.577 zurückgelegten beruflich veranlassten Kilometern angegeben. Vorgelegt wurde auch eine Aufstellung über „Sonstige Werbungskosten 2003“, wobei sich daraus eine Summe von 8.256,16 € ergab. Schließlich lagen der Berufung auch eine Aufstellung „Werbeaufwand/Bewirtung“ 2003 (beantragte Werbungskosten 1.846,30 €), eine Aufstellung über Telefongebühren 2003 (beantragte Werbungskosten 1.244,54 €), sowie verschiedene Versicherungsbestätigungen vor. Der Berufung wurde auch eine Bestätigung der XPartei des Bezirkes N. beigelegt, aus der hervorgeht, dass im Jahr 2003 eine „Bürgermeister-Umlage“ in Höhe von 2.441,80 € an die XPartei Bezirksparteileitung bezahlt wurde.

Mit Vorhalt vom 14. September 2007 wurde der Bw. ersucht, noch folgende Unterlagen oder Zusatzangaben nachzureichen:

„- Fahrtenbuch bzw. andere geeignete Nachweise für die Prag-, Wien-, Krumau- und Budweisfahrten (Einladungen, Protokolle, ...)

- Welches Handy wird beruflich verwendet? es wird nur der Aufwand für ein Handy anerkannt; vom Festnetz wird - wie 2004 - 30% als berufl. anerkannt.

- Parteibeschuß über die „Wahlkampfkosten“ v. 23.12.2003.

- Protokolle (ähnli. Nachweise) über die Sitzungen im "Leonfeldnerhof" am 26.9.03 "M." am 19.11.03, "Guglwaldhof" am 15.11.2003,

-Aufwendungen über div.Wein- und Getränkeeinkäufe werden - Wie schon 2004 begründet - nicht als Werbungskosten berücksichtigt.“

In Beantwortung des Vorhaltes wurde am 22. Oktober 2007 beim Finanzamt folgendes Anbringen eingebracht:

„1. Fahrtenbuch bzw. andere geeignete Nachweise für die Prag-, Wien-, Krumau und Budweisfahrten:

Betreffend dieser Fahrten können leider keine Einladungen, Protokolle oder dergleichen vorgelegt werden. Die Besprechungen erfolgten aufgrund vorangegangener Anlassfälle im Zusammenhang mit Grenzproblemen bzw. der aufgrund zeitweise geringer Frequenz (besonders im Winter) am Grenzübergang, durch Tschechien vorübergehend geplante Schließung. Einladungen wurden keine versandt und keine Protokolle erstellt. Die Terminvereinbarungen erfolgten telefonisch bzw. wurden bei persönlichen Gesprächen gleich wieder Folgetermine vereinbart. Es handelte sich hierbei um Informationsgespräche bzw. wurde ich als so genannter „Bittsteller“ bei den Behörden vorstellig, um weiterhin den für meine Gemeinde und die Region wirtschaftlich sehr wichtigen Grenzübergang zu erhalten.

Weiters habe ich festgestellt, dass ich betreffend der angeführten Fahrten übersehen habe, Diäten zu beantragen. Dies möchte ich hiermit nachholen:

15.01.2003	Wien	7.00 bis 16.45	22,00
16.01.2003	Krumau	8.00 bis 14.30	20,67
12.08.2003	Wien	6.30 bis 16.00	22,00
14.08.2003	Prag	6.30 bis 18.00	31,00
21.08.2003	Budweis	7.00 bis 17.45	31,00
Gesamt			126,76

2. Handykosten: Beide Handys werden beruflich genutzt und natürlich findet auch eine private Nutzung statt und aufgrund dessen wurde auch ein entsprechender sicherlich zutreffender und aufgrund Erfahrungen täglichen Lebens in jeder Hinsicht glaubhafter und jederzeit dem Vergleich mit gleich gelagerten Fällen vergleichbarer Privatanteil ausgeschieden. Weshalb jetzt nur mehr ein Handy anerkannt werden soll, ist mir unerklärbar bzw. entsprechende Rechtssprechung diesbezüglich nicht bekannt. Sicherlich wird das eine mehr und das andere weniger benutzt, dies spiegelt sich ja auch in den Gebühren wieder. Betreffend Festnetz wurden mir früher immer 50 % berücksichtigt, da die Telefonkosten beim Festnetz höher sind, da die Entfernung zum Zentralraum höher ist und somit bei Gesprächen mit Land OÖ usw. höhere Kosten anfallen. Privatgespräche werden hingegen eher im örtlichen Bereich geführt. Das im Jahr 2004 nur mehr 30 % berücksichtigt wurden, habe ich leider übersehen.

Ich ersuche deshalb, betreffend Handys wie beantragt 75 % und Festnetz 50 % als beruflich veranlasst anzuerkennen.

3. Parteibeschluss über „Wahlkampfkosten“ vom 23.12.2003: Meine finanzielle Beteiligung am Wahlkampf wurde im Zuge einer Parteivorstandssitzung beschlossen. Das Protokoll über diese Sitzung umfasst weitere streng vertrauliche Beschlüsse über detaillierte Vorgangsweisen im gesamten Wahlkampf. Diesbezüglich wird angemerkt, dass mir bekannt ist, dass Werbungskosten grundsätzlich nachzuweisen sind. Soweit ein Nachweis durch Fremdbeleg nicht zumutbar oder nicht möglich ist, was in diesem Fall wegen Vertraulichkeit zutrifft, können die Zahlungen glaubhaft gemacht werden. Darüber hinaus sind solche Zuwendungen üblich. Dies ist mir persönlich von Berufskollegen bekannt und ein Hinweis darauf ist auch, dass die Anerkennungsfähigkeit sogar in der einschlägigen Lektüre als zutreffend abgehandelt wird.

Ich ersuche deshalb, die Zahlungen als glaubhaft gemacht anzusehen.

4. Bewirtungsspesen/Werbeaufwand — Nichtanerkennung div. Wein- und Getränkeeinkauf
Leider ist mir wie bei der Kürzung Telefonaufwand die Nichtanerkennung meines Werbeaufwandes im Zuge Vlg. 2004 entgangen.

Diesbezüglich nehme ich jetzt wie folgt Stellung und ersuche die Aufwendungen 2003 wie beantragt anzuerkennen:

Spenden, Geschenke und dgl. sowie die Bewirtung sind grundsätzlich als Werbungskosten abzugsfähig, wenn ein entsprechender Werbecharakter abgeleitet werden kann bzw. eine entsprechende Werbewirkung im Wahlkreis erzielt wird.

Dass die Bewirtung ausschließlich im Rahmen einer konkreten Wahlveranstaltung getätigt werden muss, ist unrichtig. Auch Bewirtung, die außerhalb des Haushaltens des Politikers getätigt wird, ist abzugsfähig, wenn daraus ein Werbecharakter ableitbar ist.

Aus der Begründung 2004 ist zu entnehmen, dass die Aufwendungen im Zusammenhang mit Fraktionsbesprechungen, Verköstigung der Gemeindearbeiter, etc. nur als repräsentativ einzustufen sind. Dem wird nicht zugestimmt. Jede Zuwendung an einen wahlberechtigten Gemeindebürger im Wahlkreis, ist grundsätzlich auch als Werbung anzusehen, weil es sich bei diesem Personenkreis auch ausschließlich um Wähler handelt.

Auch die Anmerkung betreffend „zweifelhafte Vermerke“ war in jeder Hinsicht unangebracht. Jeder der im täglichen Leben steht, weiß dass bei einem Kinderabschlussfest auch die Eltern und das Organisationsteam teilnehmen. Nicht alle Erwachsenen trinken nur antialkoholische Getränke, sondern manche mochten ein Bier oder ein Glas Wein und somit erklärt sich auch dieser Aufwand.

Lt. Lohnsteuerrichtlinien ist der Vermerk der allgemeinen Bezeichnung des Anlasses (ohne Namensnennung der Bewirteten) grundsätzlich ausreichend. Wie verordnet wurde der Vermerk durch mich unmittelbar auf dem Beleg angebracht und auch das Datum ist ersichtlich. Somit sind alle Voraussetzungen für eine Anerkennung erbracht.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. März 2008 wurde der angefochtene Bescheid abgeändert und die Einkommensteuer mit 2.001,72 € festgesetzt. Das Finanzamt hat Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, im Ausmaß von 4.407,46 € berücksichtigt. In der gesondert ergangenen Begründung vom 20. März 2008 führte das Finanzamt aus, die Sonderausgaben, der Alleinverdienerabsetzbetrag und Behindertenfreibeträge für die Gattin seien antragsgemäß gewährt worden. Die Werbungskosten seien nur soweit anerkannt worden, als Beweise nachgereicht oder vorgelegt wurden.

Zu den beantragten Telefonkosten für Festnetz und Handy (sowie deren Anschaffung) führte das Finanzamt an, dass diese zu 50 % anerkannt werden, da auch die Möglichkeit besteht, beim Arbeitgeber notwendige berufliche Telefonate zu führen.

Beantragt wurde die Anerkennung von 1.244,54 €, das sind 75 % der Aufwendungen in Höhe von 1.659,39 €. Das Finanzamt hat 50 % dieser Aufwendungen, somit 829,70 € als Werbungskosten anerkannt.

Zu den beantragten Fahrtkosten führte das Finanzamt aus, dass jene Fahrtkosten, die im Vorhalteverfahren genauer zu beweisen gewesen wären, mangels zusätzlicher Beweisführung einschließlich der Diäten nicht gewährt werden. Es sei nicht anzunehmen, dass für die betreffenden Fahrten keinerlei Nachweise vorlagen, eine Glaubhaftmachung, wie im Antwortschreiben angeführt könne nicht generell gelten. Auch in den Vorjahren sei schon auf eine ordnungsgemäße Fahrtenbuchführung hingewiesen und eine Schätzung der Fahrtkosten vorgenommen worden.

Das Finanzamt hat anstatt der Kilometergelder für die der Aufstellung der Fahrten für 2003 angegebenen 3.577 Kilometer lediglich für 1.498 zurückgelegte Kilometer berücksichtigt. Nicht anerkannt wurden insbesondere die Fahrten nach die Prag, Wien, Krumau und Budweis.

Das Finanzamt hat die geltend gemachten Wahlkampfkosten in Höhe von insgesamt 5.000,00 € nicht anerkannt. Der bloße Hinweis, es könnten aus "Datenschutzgründen" (streng vertrauliche Beschlüsse) keine Nachweise dazu vorgelegt werden, genügt dem Finanzamt nicht.

Von den Druckerpatronen würden 50% als beruflich bedingt anerkannt (wie 2004). Analog 2004 würde eine Tageszeitung anerkannt (keine Belege oder Aufgliederung beigelegt).

Das Finanzamt hat auch die Kosten für den Einkauf von verschiedenen Lebensmitteln, Wein, Bier,..., die dann bei verschiedenen "Bewirtungen" oder Hausbesuchen verteilt oder konsumiert worden wären, nicht als Werbungskosten anerkannt. Auf die Begründungen in den Vorjahren oder Folgejahren wurde verwiesen.

Beantragt wurde in diesem Zusammenhang die Anerkennung von Werbungskosten in Höhe von 1.846,30 €, wobei eine Aufstellung vorgelegt wurde, die das Datum der Bewirtung, einen „Text“ wie „P.“, „Brau Union“ etc., eine Rubrik 50 % und eine Rubrik 100 % enthielt. Das Finanzamt hat in diesem Zusammenhang Werbungskosten in Höhe von 159,72 € anerkannt. Berücksichtigt wurden zu 50 % die Ausgaben am 28. 1. 2003 („P.“), 12. 7. 2003 („Stockschützen“), 10. 11. 2003 („F.“), 19. 7. 2003 („M.“), 16. 12. 2003 („St“) und 27. 12. 2003 („Rb.“).

Nach Verlängerung der Rechtsmittelfrist mit Bescheid vom 2. Juni 2008 bis 30. Juni 2008 wurde am 30. Juni 2008 mit FinanzOnline ein Vorlageantrag eingebracht. Dazu wurde mit dem am 1. Juli 2008 beim Finanzamt eine schriftliche Begründung nachgereicht. Darin wurde ausgeführt:

„1. Nichtanerkennung des Werbeaufwandes bzw. Bewirtung zu Werbezwecken

2. Finanzielle Beteiligung am Wahlkampf

3. Nichtanerkennung der Kilometergelder und Diäten für diverse Fahrten nach Tschechien und Wien.

Hinsichtlich oben angeführter nicht berücksichtigter Punkte wird folgendes mitgeteilt:

Sämtliche oben angeführten Aufwendungen und Ausgaben, wurden im Antwortschreiben betreffend Ersuchen um Ergänzung abgegeben am 22. Oktober 2007 ausführlich erklärt bzw. abgeklärt.

Die in der gesonderten Bescheidbegründung angeführten Gründe, weshalb eine Anerkennung nicht möglich sei, sind nicht nachvollziehbar und erwecken den Anschein, dass das, bereits oben angeführte Antwortschreiben zum Ersuchen um Ergänzung bei der Entscheidungsfindung keine Berücksichtigung fand.

Im Schreiben abgegeben am 22.10.2007 zum Ersuchen um Ergänzung wurde anhand von Beispielen, Hinweis auf Fachliteratur (z. B. Lohnsteuerrichtlinien, „Die Lohnsteuer in Frage und Antwort“ von Ernst Sauer, Heinz Bemold und Brunhilde Mertens) und mir bekannten veröffentlichten Erkenntnissen, sämtliche von der Behörde hinterfragten Aufwendungen einwandfrei aufgeklärt und auch ausführlich begründet, weshalb eine Berücksichtigung als Werbungskosten gerechtfertigt ist.

Allein die Begründung z. B. „dass keine Nachweise vorgelegt wurden“ kann nicht nachvollzogen werden, denn betreffend Wahlkampfkosten wurden Zahlungsbelege vorgelegt, die denn den Geldfluss beweisen. Auch hinsichtlich Fahrten nach Wien und Tschechien wurden ordnungsgemäße Unterlagen nachgereicht und dass meine Gemeinde mit Tschechien in enger Zusammenarbeit steht bzw. in jeder Hinsicht gemeinsame Interessen verfolgt werden, wo natürlich auch persönlicher Kontakt notwendig ist, kann auch ständig den Medien entnommen werden. Weiters muss betreffend beider Punkte noch angeführt werden, dass die einschlägige Fachliteratur, auch eine Glaubhaftmachung für die Anerkennung als ausreichend anführt.

Hinsichtlich Nichtanerkennung Werbeaufwand wird auf die Begründung Punkt Nr. 4 vom Schreiben abgegeben am 22.10.2007 verwiesen.

Ich beantrage deshalb, die oben angeführten nicht berücksichtigten Werbungskosten anzuerkennen und den Einkommensteuerbescheid 2003 entsprechend abzuändern.“

Die Berufung wurde am 14. Juli 2008 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Werbeaufwand bzw. Bewirtung zu Werbezwecken

Nach § 20 Abs. 1 Z. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) idF. BGBl. 1995/297 dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden, worunter auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden fallen, wobei derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden können, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.

In diesem Punkt wirft der Berufungswerber dem Finanzamt vor, es habe verkannt, dass die Bewirtung ausschließlich im Rahmen einer konkreten Wahlveranstaltung getätigt werden muss. Auch Bewirtung, die außerhalb des Haushaltens des Politikers getätigt wird, sei abzugsfähig, wenn daraus ein Werbecharakter ableitbar ist.

Betreffend die Bewirtungsspesen ist davon auszugehen, dass unter den Begriff der nichtabzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen (§ 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988) alle Aufwendungen zu verstehen sind, 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; das gesellschaftliche

Ansehen fördert nicht nur die Bewirtung, die ein Unternehmer Geschäftsfreunden, sondern gleichermaßen die Bewirtung, die ein politischer Funktionär anderen Personen welcher Art immer - etwa möglichen Wählern oder anderen politischen Funktionären - zuteil werden lässt (vgl. VwGH 31. 3. 2003, 99/14/0071). Dass demgegenüber die strittigen Aufwendungen im Einzelfall der Werbung für das politische Amt des Bw. gedient haben und die berufliche Veranlassung bei weitem überwog, hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren, obgleich schon vom Finanzamt auf diese Rechtslage aufmerksam gemacht, nicht nachgewiesen.

Der Hinweis auf die Werbewirksamkeit seines persönlichen Einsatzes oder auf die ihm gelungene Vermeidung eines ansonsten zu befürchtenden Prestigeverlustes wäre auch unter dem Gesichtspunkt des Tatbestandes des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 nicht geeignet, dem Standpunkt des Bw. zu einem Erfolg zu verhelfen, weil die Werbewirkung als Tatbestandsvoraussetzung nur des Ausnahmefalles der Bewirtung von Geschäftsfreunden von den dem Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 unterliegenden Repräsentationsaufwendungen normiert ist, während Repräsentationsaufwendungen anderer Art auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezweckes nicht abziehbar werden (vgl. VwGH 10. 8. 2005, 2005/13/0049; VwGH 30. 4. 2003, 98/13/0071, VwGH 2. 8. 2000, 97/13/0096, VwGH 3. 5. 2000, 98/13/0198).

Der Verweis auf großzügigere Regelungen in Erlässen und den Lohnsteuerrichtlinien des Bundesministeriums für Finanzen kann dem Bw. nicht zur Durchsetzung seines Standpunktes verhelfen. Erlässe stellen keine für den Unabhängigen Finanzsenat maßgebende Rechtsquelle dar (vgl. VwGH 9. 5. 2005, 2001/13/0062). Sie begründen weder objektive Rechte noch subjektive Ansprüche des Steuerpflichtigen (vgl. VwGH 25. 1. 2006, 2006/14/0002, und - ausdrücklich zu den ESt-Richtlinien - vom 28. 1. 2003, 2002/14/0139).

Das Finanzamt hat offenbar diesen Richtlinien entsprechend „Bewirtungsspesen“ in Höhe von 159,72 € als Werbungskosten anerkannt. Der Nachweis, dass diese Aufwendungen im Einzelfall der Werbung für das politische Amt gedient haben, ist jedoch trotz eines aufwändigen Vorhalteverfahrens des Finanzamtes unterblieben. Die bisher in der Berufungsvorentscheidung vom 21. März 2008 anerkannten Werbungskosten werden daher um den Betrag von 159,72 € vermindert.

2. Finanzielle Beteiligung am Wahlkampf

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Ausgaben müssen daher beruflich veranlasst sein, damit sie als Werbungskosten anerkannt werden.

§ 138 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl.Nr. 194/1961 lautet:

„(1) Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

(2) Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.“

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (vgl. VwGH 8. 2. 2007, 2004/15/0102). Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind jedoch über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 BAO nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. VwGH 17. 12. 1996, 92/14/0176). Ist nach den Umständen des Einzelfalles der Beweis nicht zumutbar, genügt die Glaubhaftmachung. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (vgl. *Ritz*, BAO³, § 138 Tz 5). Die Hauptbedeutung eines Auftrages nach § 138 BAO liegt darin, dass der Abgabepflichtige insbesondere aus prozessökonomischen Gründen dazu verhalten werden soll, das ihm ohne große Mühe zugängliche Verfahrensmaterial beizubringen, nämlich jenes Material, das für die Würdigung der in Frage stehenden Tatsachen von Bedeutung ist. § 138 BAO verfolgt somit den Zweck, verstärkt die Beweiskräfte des Abgabepflichtigen zu mobilisieren und durch Aktivierung seiner Beweismöglichkeiten und der bei ihm liegenden Erkenntnismittel das Verfahren zu vereinfachen und zu beschleunigen, um rascher und zuverlässiger zum Verfahrensziel, nämlich zur Feststellung des tatsächlich rechtsbedeutenden Sachgeschehens zu gelangen. Kommt der Abgabepflichtige einem Auftrag nach § 138 BAO nicht oder nicht in ausreichendem Maße nach, so bedeutet dies nicht, dass die Abgabenbehörde unter dem Blickwinkel des § 138 BAO berechtigt oder gar genötigt wäre, daraus den Schluss zu ziehen, die Nichterfüllung des Auftrages, somit die Nichterbringung des Beweises, berechtige zur Annahme des Nichtzutreffens des fraglichen Sachverhaltes. Vielmehr bleibt es auch bei Ausbleiben der vom Abgabepflichtigen angeforderten Nachweise beim Amtswegigkeitsprinzip, somit bleibt die Verpflichtung aufrecht, auf andere Art nach erforderlichen Nachweisen zu suchen. Durch einen Auftrag nach § 138 BAO wird somit nicht eine Beweislast im Sinne des Zivilprozessrechtes begründet. Der das abgabenrechtliche Ermittlungsverfahren beherrschende Grundsatz ist der der amtswegigen Ermittlungspflicht, gerichtet auf die Feststellung der materiellen Wahrheit. Diese Grundsätze werden durch die im § 138 BAO begründete Nachweispflicht der Partei nicht durchbrochen oder eingeschränkt (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, 1566 f).

Die Frage nach der Zumutbarkeit iSd § 138 Abs 1 BAO ist nur danach zu beantworten, ob die Aufbürdung des Nachweises der Tatsachenereignisse auf die Partei eher dem Prinzip der Zumutbarkeit im Sinne von Erträglichkeit und Einsichtigkeit entspricht als die Überantwortung der Beweisführung auf die Abgabenbehörde, die dem Beweis nach dem Beweisgegenstand eindeutig ferner steht (vgl. VwGH 20. 4. 1999, 94/14/0149; *Stoll*, BAO-Kommentar, 1569 f).

Hinsichtlich der finanziellen Beteiligung am Wahlkampf ist darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 9. 12. 2004, 99/14/0253; VwGH 17. 9. 1997, 95/13/0245) Leistungen von politischen Funktionären an die ihn entsendende Partei dann Werbungskosten darstellen können, wenn der Funktionär für den Fall der Unterlassung eines solchen Beitrages an die Partei mit dem Ausschluss aus der Partei und in weiterer Folge mit dem Verlust seines Mandates rechnen muss.

Das Finanzamt hat im Ermittlungsverfahren etwa durch Anforderung eines Parteibeschlusses zu erhellern versucht, ob tatsächlich eine Verpflichtung zur Beteiligung am Wahlkampf in diesem Ausmaß bestand. Diesbezüglich ist jeglicher Nachweis unter Hinweis auf die strenge Vertraulichkeit der Beschlüsse unterblieben. Abgesehen davon, dass die Abgabenbehörden zu einer besonderen abgabenbehördlichen Geheimhaltung verpflichtet sind (vgl. § 48a BAO), hat der Bw. auch keine sonstigen Beweise angeboten, die es der Abgabenbehörde ermöglicht hätten, seine Behauptungen zu verifizieren. Der Abgabenbehörde fehlen auch die Möglichkeiten, die Richtigkeit der Ausführungen des Bw. näher zu prüfen, zumal jeglicher nähere Hinweis auf eine Rechtsgrundlage für die Beteiligung des Bw. an den Wahlkampfkosten fehlt. Somit verbleibt nur mehr die Möglichkeit der freien Beweiswürdigung anhand der vorliegenden Tatsachen.

Die Übernahme von Kosten in Höhe von 5.000,00 € ohne entsprechende (schriftliche) Vereinbarung mit dem Begünstigten ist äußerst ungewöhnlich. Besteht eine Verpflichtung etwa auf Grund eines Parteivorstandbeschlusses zur Kostenübernahme, so ist zumindest zu erwarten, dass die Rahmenbedingungen in irgend einer Form festgehalten werden. Sollte dies in einem Protokoll des Parteivorstandes erfolgt sein, so ist es in Hinblick auf die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht zumutbar, dass diese Unterlage der Abgabenbehörde zur Einsichtnahme vorgelegt wird. Es besteht keine (gesetzliche bzw. berufsrechtliche) Verschwiegenheitspflicht, die es Funktionären von politischen Parteien verbietet, Sitzungsprotokolle ihrer Parteigremien den Abgabenbehörden zur Einsichtnahme vorzulegen. Die strikte Weigerung dieses angeblich vorliegende Sitzungsprotokoll mit dem Hinweis auf vertrauliche Inhalte des Protokolls spricht somit gegen die Behauptung des Bw.. Der bloße Hinweis auf den erfolgten Zahlungsfluss ist nicht ausreichend, um eine berufliche Veranlassung der Zuwendung glaubhaft zu machen, könnte es sich dabei auch um eine

freiwillige Zuwendung handeln. Dies ist im gegenständlichen Fall wohl auch als wahrscheinlich anzunehmen, zumal kein Nachweis über eine bestehende Verpflichtung des Bw., sich an den Wahlkampfkosten zu beteiligen, erbracht wurde. Ausgehend von den vorliegenden Umständen ist die Abzugsfähigkeit der Wahlkampfkosten als Werbungskosten abzulehnen, da auch keine Glaubhaftmachung der Verpflichtung des Bw. zur Kostenbeteiligung erfolgt ist.

Somit erfolgt in diesem Punkt keine Abänderung gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 21. März 2008.

3. Kilometergeldern und Diäten für Reisen nach Tschechien und Wien:

Beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen sind - unabhängig vom Vorliegen einer Reise - in ihrer tatsächlichen Höhe gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 als Werbungskosten anzusetzen, wobei eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führt. Eine Ausnahme enthält § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Zum Nachweis der beruflich veranlassten Fahrten erfolgte im gegenständlichen Fall keine Vorlage eines Fahrtenbuches, sondern es wurden lediglich die nach Ansicht des Bw. beruflich veranlassten Fahrten in einer Aufstellung dargestellt. Zu jenen Fahrten, deren berufliche Veranlassung das Finanzamt durch Vorlage geeigneter Unterlagen überprüfen wollte, hat der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung am 22. Oktober 2007 ausgeführt:

„Betreffend dieser Fahrten können leider keine Einladungen, Protokolle oder dergleichen vorgelegt werden. Die Besprechungen erfolgten aufgrund vorangegangener Anlassfälle im Zusammenhang mit Grenzproblemen bzw. der aufgrund zeitweise geringer Frequenz (besonders im Winter) am Grenzübergang, durch Tschechien vorübergehend geplante Schließung. Einladungen wurden keine versandt und keine Protokolle erstellt. Die Terminvereinbarungen erfolgten telefonisch bzw. wurden bei persönlichen Gesprächen gleich wieder Folgetermine vereinbart. Es handelte sich hierbei um Informationsgespräche bzw. wurde ich als so genannter „Bittsteller“ bei den Behörden vorstellig, um weiterhin den für meine Gemeinde und die Region wirtschaftlich sehr wichtigen Grenzübergang zu erhalten.“

Diese Ausführungen sind äußerst dürftig. Wenn schon keine Einladungen oder Protokolle vorliegen, hätte er seine Behauptungen durch Bekanntgabe der jeweiligen Gesprächs- oder Verhandlungspartner in Wien, Krumau, Prag oder Budweis bekannt geben können. Nicht einmal in dieser Hinsicht erfolgte eine Konkretisierung des Vorbringens. In freier Beweiswürdigung ist daher dem Finanzamt zuzustimmen, dass diese Reisen keine überwiegende berufliche Veranlassung hatten.

Soweit der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung am 22. Oktober 2007 in Zusammenhang mit diesen Reisen auch noch Diäten in Höhe von 126,76 € geltend macht, ist darauf hinzuweisen, dass auch hier die berufliche Veranlassung nicht konkretisiert wurde, sodass dem Finanzamt

beizupflichten ist, wenn diese als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen nicht anerkannt werden.

Somit erfolgt in diesem Punkt keine Veränderung gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 21. März 2008.

4. Abgabenberechnung

Ausgehend von den in der Berufungsvorentscheidung vom 21. März 2008 anerkannten Werbungskosten werden diese wie folgt berechnet:

Werbungskosten laut Berufungsvorentscheidung vom 21. März 2008	4.407,46 €
Verminderung laut Punkt 1 der Berufungsentscheidung	<u>-159,72 €</u>
Werbungskosten laut Berufungsentscheidung	4.247,74 €

Damit ist die festzusetzende Einkommensteuer für 2003 wie Spruch zu berechnen:

Linz, am 2. September 2010