



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr1, vom 7. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 17. November 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im Jahr 2009 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit u.a. als geschäftsführender Gemeinderat der Gemeinde B. iHv € 8.920,96. In der am 19. Oktober 2010 eingebrachten elektronischen Erklärung machte er mit der Tätigkeit als Gemeindepolitiker im Zusammenhang stehende Werbungskosten iHv € 8.819,37 geltend.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 21. Oktober 2010 wurde der Bw. aufgefordert, eine Aufstellung sowie Belege betreffend Werbungskosten vorzulegen und den beruflichen Zusammenhang bekannt zu geben.

In der vorgelegten Liste werden die Werbungskosten wie folgt gegliedert (in €):

Klubbeiträge 2009	3.282,36
Spenden, Geschenkkörbe	3.858,99
Bewirtungen	1.046,85

Blumenspenden	205,00
Kilometergeld	269,22
Druckerpatronen	108,95
Eintrittskarten/Veranstaltungen	48,00
Summe	8.819,37

Im Zuge der Veranlagung der Einkommensteuer 2009 wurden unter KZ 719 (Arbeitsmittel) € 65,37 (Druckerpatronen abzüglich 40 % Privatanteil), unter KZ 721 (Reisekosten) € 269,22 und unter KZ 724 (sonstige Werbungskosten) € 5.700,86 (Klubbeiträge iHv € 3.282,36, Tombolaspenden und Geschenkkörbe iHv € 1.997,15, Bewirtungen iHv € 373,35 (50 % von € 746,70) und Eintrittskarten iHv € 48,00) mit Bescheid vom 17. November 2010 – somit insgesamt € 6.035,45 - einkünftermindernd berücksichtigt.

Begründend wurde u.a. Folgendes ausgeführt: *„Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind Bewirtungsspesen, die nachweislich der Werbung dienen und deren betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, nur zur Hälfte abzugsfähig. Freiwillige Zuwendungen (Tombolaspenden, Blumenspenden, etc) sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG unabhängig von Ihrer Höhe von einer Berücksichtigung ausgeschlossen. Von den beantragten Kosten für Druckerpatronen wurde ein Privatanteil von 40 % ausgeschieden.“*

In der am 6. Dezember 2010 eingelangten **Berufung** brachte der Bw. vor, dass die Aussagen im § 20 Abs. 1 Z 4 EStG, wonach freiwillige Zuwendungen von einer Berücksichtigung ausgeschlossen seien, unter Hinweis auf Rz 383b der Einkommensteuerrichtlinien (Spenden, Geschenke und dgl.), nicht den Tatsachen entsprechen.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 16. März 2011 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und begründete dies wie folgt:

„Freiwillige Zuwendungen (Spenden) sind gem. § 20 Abs. 1 Z 4 EStG unabhängig von ihrer Höhe von einer Berücksichtigung ausdrücklich ausgeschlossen.

Die herrschende Lehre definiert freiwillige Zuwendungen als Ausgaben, denen keine wirtschaftlichen Gegenleistungen gegenüberstehen und die ohne zwingende rechtliche Verpflichtung des Gebers getätigt werden. Sie stellen selbst dann Kosten der Lebensführung dar, wenn sie im Einzelfall durch betriebliche oder berufliche Erwägungen mitveranlasst sind. Spenden können allerdings nur dann absetzbar sein, wenn sie einen direkt werbewirksamen Charakter haben. Tragen die betreffenden Leistungen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse – wie es hier der Fall ist – überwiegend die Merkmale von Unterstützungen im Interesse des Empfängers und steht damit die Spendenmotivation im Vordergrund, sind die Leistungen auch dann nicht abzugsfähig, wenn diese Leistungen mit einer gewissen Werbewirkung für den

Geber verbunden sind.

Kleinere Sachgeschenke werden in Literatur und Rechtsprechung teils als Repräsentation und teils als Aufwendungen der Lebensführung, jedenfalls als steuerlich nicht abzugsfähig gesehen.

Nach Warnold (RdW 1999, 226) wären lediglich von Politikern üblicherweise im Rahmen des Wahlkampfes verteilte Werbegeschenke, die mit dem Namen des Politikers versehen sind, als Werbungskosten abziehbar.

Im Sinne dieser Ausführungen sind daher im gegenständlichen Fall, abgesehen davon, dass die berufliche Veranlassung nicht ausreichend dokumentiert wurde, die geltend gemachten Aufwendungen Geschenkkörbe und Weinspenden nicht als Werbungskosten abzugsfähig, da eine Werbewirksamkeit etwa durch politische oder werbende Veranstaltungen oder in anderer Form weder behauptet wurde noch erkennbar ist."

Mit Schreiben vom 30. März 2011 ersuchte der Bw. um Aufklärung, warum die in der Steuererklärung 2009 geltend gemachten werbewirksamen Ausgaben – obwohl sie in Form, Inhalt und Summe nur unwesentlich von jenen aus dem Jahr 2008 abweichen – nicht anerkannt wurden. Ab Mitte 2009 startete der Vorwahlkampf für die Gemeinderatswahl im Frühjahr 2010. Die wirksamsten Werbeauftritte für Regionalpolitiker fänden im Zuge von Bällen, Festen und diversen Veranstaltungen statt.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 11. April 2011 forderte das Finanzamt den Bw. auf, bekannt zu geben, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde und welche Änderungen beantragt werden sowie eine Begründung nachzureichen. Gleichzeitig wurde eine Aufstellung der nicht anerkannten Werbungskosten übermittelt.

In der mit Schreiben vom 18. April 2011 begehrten **Vorlage** der Berufung an die 2. Instanz wendete sich der Bw. erneut gegen die Nichtberücksichtigung der beantragten Werbungskosten und verwies auf den Erlass des BMF vom 30.4.1997, 07 0301/1-IV/7/97. Beigelegt wurde neben der bereits vorliegenden Aufstellung der beantragten Werbungskosten eine Information des Finanzministeriums im Fachmagazin Kommunal, wo auf die Absetzbarkeit der beantragten Aufwendungen verwiesen wurde.

Hinsichtlich der nicht anerkannten Geschenkkörbe beim Blumenball bzw. der Weinspenden und Körbe bei Preisfischen brachte der Bw. vor, dass diese Bälle von vielen Personen im Ort besucht würden (um die 500 Personen beim Blumenball und 200 Personen beim Preisfischen), in deren Rahmen die Körbe werbewirksam übergeben werden. Sämtliche anderen Spenden an örtliche Vereine (wie Traktorfreunde, Pfadfinder etc.) würden ebenfalls im Zuge von großen Veranstaltungen mit dem für einen Lokalpolitiker wirkungsvollsten Werbecharakter übergeben. Die geltend gemachten Sach- und Geldspenden seien in Ausübung seiner

politischen Funktion stets im öffentlichen Rahmen oder werbewirksam im Beisein eines größeren potentiellen Wählerkreises vorgenommen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, inwieweit die im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Gemeindemandatar geltend gemachten Werbungskosten (wie Geschenkkörbe, Spenden und Blumenspenden) zu berücksichtigen sind.

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

Gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften unter anderen nicht abgezogen werden:

"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. ..."

"4. Freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen, auch wenn die Zuwendungen auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruhen. ..."

Nach § 138 BAO hat der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung seiner Offenlegungspflicht die Richtigkeit seiner Anbringen zu beweisen. Kann ein Beweis nicht zugemutet werden, so genügt eine Glaubhaftmachung.

Der Abgabepflichtige, der Werbungskosten als Aufwendungen berücksichtigt wissen will, hat das Vorliegen dieser Aufwendungen daher entsprechend nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Es ist hinsichtlich jeder einzelnen Ausgabe zu prüfen, ob und inwieweit Werbungskosten vorliegen.

Aufwendungen müssen in einem Kausalzusammenhang zur politischen Tätigkeit stehen, um als Werbungskosten anerkannt zu werden.

Das Finanzamt hat in seiner Berufungsvorentscheidung vom 16. März 2011 die Ausgaben überprüft. Es hat auch begründet, dass Spenden gemäß § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind.

Im Hinblick auf den vom Verwaltungsgerichtshof mehrfach bestätigten Vorhaltscharakter der Berufungsvorentscheidung (vgl. VwGH 26.2.2004, 2004/16/0034; VwGH 30.4.2003, 99/13/0251; VwGH 26.11.2002, 99/15/0165) schließt sich der Unabhängige Finanzsenat der vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vertretenen Auffassung an, dass eine berufliche Veranlassung für die Spenden nicht nachgewiesen werden konnte.

Streitgegenständlich machte die Bw. Werbungskosten iHv € 8.819,37 im Zusammenhang mit ihrer politischen Tätigkeit geltend. Davon hat das Finanzamt Aufwendungen iHv € 5.700,86 (€ 3.282,36 Klubbeiträge, € 1.997,15 Geschenkkörbe und Spenden, € 373,35 Bewirtungen, € 48,00 Eintrittskarten), € 269,22 Kilometergelder, € 65,37 Druckerpatronen (40% Privatanteil)) anerkannt.

In Streit stehen Ausgaben für Geschenkkörbe und Weinspenden iHv € 1.861,84 (Geschenkkorb Blumenball € 100,00, Spende Wein+Stelze Jagdgesellschaft € 86,94, Geschenkkorb Preisfischen € 50,00 und € 150,56, Geschenkkorb/Weinspende Pfadfinder € 139,00, Weinspende Seniorennachmittag € 66,00, Weinspende Cypriotischer Abend € 75,60, Weinspende Hubertusmesse € 87,00, Spende Getränke Faschingsumzug € 188,00, Weinpreisspende Fitlauf € 66,00, Spende Punschgutscheine € 257,60, Weinspende Ehrungen von Mitgliedern des Pensionistenverbandes € 229,31, Getränke+Weinspende Weihnachtsfeier € 168,29, Weinspende Weihnachtsfeier Sektion Fischen € 99,00, Weinspende Weihnachtsfeier Traktorfreunde € 66,00, Getränkespende Jagdgesellschaft € 32,54) und Blumenspenden iHv € 205,00

Freiwillige Zuwendungen (Spenden) sind gem. § 20 Abs. 1 Z 4 EStG - unabhängig von ihrer Höhe - von einer Berücksichtigung ausdrücklich ausgeschlossen (*Doralt*, EStG § 4, Tz. 330 unter "Spenden").

Die Freiwilligkeit derartiger Zuwendungen liegt nach herrschender Rechtsmeinung vor, wenn diese ohne zwingende rechtliche Verpflichtung des Gebers getätigt werden, oder auch dann, wenn die Zuwendung auf einer verpflichtenden Vereinbarung beruht, die verpflichtende Vereinbarung aber freiwillig eingegangen worden ist (vgl. *Doralt*, EStG-Kommentar, § 20, Tz 105, 106).

Die herrschende Lehre definiert freiwillige Zuwendungen als Ausgaben, denen keine wirtschaftlichen Gegenleistungen gegenüberstehen und die ohne zwingende rechtliche Verpflichtung des Gebers getätigt werden. Sie stellen selbst dann Kosten der Lebensführung

dar, wenn sie im Einzelfall durch betriebliche oder berufliche Erwägungen mitveranlasst sind (*Neuber, Werbungskosten* politischer Funktionäre, ÖStZ 1993, 339).

Spenden, welche von einer Vielzahl von Steuerpflichtigen auch ohne Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit geleistet werden, sind nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Sie unterliegen dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988.

Bei repräsentativen freiwilligen Zuwendungen kann nach der Rechtsprechung auch § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 erfüllt sein. Eine exakte Zuordnung erübrigt sich in der Regel aufgrund des jeweils vollen Abzugsverbotes. Gesellschaftliche oder politische Verpflichtungen stehen der Freiwilligkeit im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 nicht entgegen (Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Tz. 105, 107).

Was diese Spenden an verschiedene örtliche Organisationen betrifft, kann der Unabhängige Finanzsenat einen unmittelbaren Zusammenhang mit der Tätigkeit als Gemeindemandatar bzw. eine Gefahr für die diesbezüglichen Einkünfte - so wie das Finanzamt - nicht erkennen. Die geleisteten Spenden - sei es auch die Wertschätzung um die Tätigkeit der jeweiligen Organisationen auszudrücken - stehen aber in keinerlei Zusammenhang mit der jeweils ausgeübten Tätigkeit als Gemeindepolitiker. Spenden können allenfalls dann absetzbar sein, wenn sie einen direkt werbewirksamen Charakter haben. Tragen die betreffenden Leistungen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse überwiegend die Merkmale von Unterstützungen im Interesse des Empfängers und steht damit die Spendenmotivation im Vordergrund, sind die Leistungen auch dann nicht abzugsfähig, wenn diese Leistungen mit einer gewissen Werbewirkung für den Geber verbunden sind (*Warnold, Besteuerung der Politiker*, RdW 1999, 226).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Repräsentationsaufwendungen auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezweckes nicht abziehbar (VwGH 24.2.2010, 2006/13/0119).

Unter Repräsentationsaufwendungen sind 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". 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 betrieblichen Interesse lag (z.B. VwGH 22.1.1985, 84/14/0035, 13.9.1989, 88/13/0193).

Vor diesem Hintergrund können die Geschenke und Weinspenden des Bw. nicht als abzugsfähig anerkannt werden. Auch wenn ein Zusammenhang der strittigen Kosten mit der

Funktion als Gemeindemandatar durchaus nachvollziehbar ist, so steht doch der gesellschaftliche Aspekt des Repräsentierens im Vordergrund. Ein Zusammenhang der Aufwendungen mit einem Wahlkampf konnte nicht konkret dargelegt werden (auch im Hinblick auf den Wahlkampf im Jahr 2010). Die vom Bw. besuchten Veranstaltungen waren auch nicht hinsichtlich eines allfälligen Werbezweckes einer Wahlveranstaltung ähnlich. Selbst wenn daher bei Übergabe der Sachspenden der Name und die Funktion des Bw. erwähnt worden ist und der Bw. damit eine gewisse Werbewirkung verbinden wollte, so dann dies allein der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Obwohl Politiker angeblich in besonders hohem Maße Spenden und ähnliche Zuwendungen leisten müssen, ist dann, wenn kein Werbeeffect erkennbar ist, die Abzugsfähigkeit zu versagen.

Zu beachten ist auch, dass Spenden aus allen Bevölkerungsgruppen kommen und schon deshalb eine ausschließlich berufliche Veranlassung nicht anzunehmen ist.

Nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde ist es unzweifelhaft, dass der Besuch von diversen Veranstaltungen und Festen auch der privaten Lebensführung dient. Durch den Besuch dieser Veranstaltungen wird ein Teil des Kulturlebens wiedergegeben, was aber dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen ist, mag der Besuch für einen Politiker auch eine gesellschaftliche Verpflichtung sein. Die entsprechenden Aufwendungen zählen daher zu den gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähigen Aufwendungen.

Was die Aufwendungen für Blumenspenden anlangt, ist zu sagen, dass abgesehen davon, dass die berufliche Veranlassung nicht in ausreichendem Maße dokumentiert worden ist, Blumenspenden anlässlich von runden Geburtstagen von Mitbürgern, usw. in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit Wahlwerbung stehen. Sie haben keinen direkt werbewirksamen Charakter. Dies wäre nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nur dann der Fall, wenn zB. die Geburtstagsfeiern von einer wahlwerbenden politischen Partei veranstaltet worden wäre. Dass dies der Fall gewesen ist, hat der Bw. jedenfalls nicht behauptet.

Die oben dargelegten allgemeinen Grundsätze wurden bei Erlassung der Berufungsvorentscheidung vom 16. März 2011, welcher Vorhaltscharakter zukommt, beachtet. Es wäre Sache des Berufungswerbers gewesen, den werbewirksamen Charakter und die berufliche Veranlassung der strittigen Aufwendungen nachzuweisen. Das diesbezügliche Vorbringen im Vorlageantrag war dazu jedenfalls nicht geeignet.

Im Übrigen wird auf die Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Die Bw. beruft sich in ihrer Berufung sowie Vorlageantrag wiederholt auf die Lohnsteuerrichtlinien (bzw. einen BMF-Erlass vom 30.4.1997) bzw. einen im Fachmagazin Kommunal wiedergegebene Information des Bundesministeriums für Finanzen. Dazu ist jedoch festzuhalten, dass die Anerkennung von Werbungskosten lediglich auf Grund der anzuwendenden Gesetze und Verordnungen erfolgt und der Unabhängige Finanzsenat an Rechtsmeinungen bzw. Erlässe nicht gebunden ist. Die diesbezüglichen Verweise müssen daher ins Leere gehen.

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 9.12.2004, 99/14/0253; Renner, SWK 7/2005). Dies bedeutet mit anderen Worten, dass auch für einen Politiker die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes im selben Umfang wie für andere Berufsgruppen maßgeblich sind und besondere, im Ergebnis unsachliche, Begünstigungen, etwa in Richtung einer großzügigeren Auslegung des Werbungskostenbegriffes, nicht bestehen. Daher ist auch von einem Politiker nachzuweisen, inwieweit eine berufliche Veranlassung der jeweiligen Werbungskosten gegeben ist.

Abschließend wird noch bemerkt, dass im Einkommensteuerrecht das Prinzip der Abschnittsbesteuerung gilt. Maßgebend ist im vorliegenden Fall das Veranlagungsjahr 2009. Dass im Jahr 2008 Werbungskosten in größerem Umfang anerkannt wurden, hat für das Jahr 2009 keine Bindungswirkung.

Die Berufung war daher aus oben genannten Gründen als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 30. April 2012