



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr1, vom 17. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 8. Juni 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 27. Juli 2009 teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid insoweit abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben bleiben gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 27. Juli 2009 unverändert und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist als Gemeinderat der Stadtgemeinde K. tätig und erzielte im Jahr 2008 - neben Pensionseinkünften – eine Aufwandsentschädigung für die politische Funktion. In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 machte er Reisekosten iHv € 1.540,45, sonstige Werbungskosten iHv € 570,29, pauschalisierte Werbungskosten als Politiker iHv € 2.047,90 und eine Parteiabgabe iHv € 628,04 als Werbungskosten geltend.

Im **Einkommensteuerbescheid** für das Jahr 2008 vom 8. Juni 2009 anerkannte das Finanzamt Werbungskosten iHv insgesamt € 2.110,74 und führte begründend aus, dass mit dem Pauschbetrag sämtliche Aufwendungen abgegolten seien. Zusätzliche Werbungskosten

können auf Grund der Verordnung zu den Bestimmungen des § 17 Abs. 6 EStG 1988 nicht berücksichtigt werden.

Dagegen wurde mit Schreiben vom 17. Juni 2009 eine **Berufung** eingebracht, wobei für sämtliche Posten des Jahres 2008 ein Beleg angefordert werden könne. Die Parteiabgabe iHv € 628,04 sei in der falschen Zeile eingetragen worden. Die Ausgaben für 2008 gliedern sich wie folgt (in €):

Unfallversicherung	107,82
Anteilige Arztkosten	631,29
Begräbniskosten Schwester H.	173,77
Wohnraumsanierung	169,26
Althausanierung Land Ö	1.656,00
Wohnbauförderung Land Ö	472,37
Kirchenbeitrag	120,00
Portospesen	26,70
Buchhaltungsbedarf	255,08
Anteilige Autokosten 25 % x)	1.540,45
Anteilige Telefonkosten 50 %	288,51
Fachliteratur	0
Spenden und Spesen a. Gemeinderat	2.047,90
Parteiabgabe	628,04
...	
x) 25 % Abmachung seit 1985	

In der **Berufungsvorentscheidung** vom 27. Juli 2009 wurden Werbungskosten iHv € 2.564,34 anerkannt und in der Begründung Folgendes ausgeführt:

„Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von € 1.863,28 nicht übersteigen.

Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften können höchstens im Ausmaß von 100 € als Sonderausgabe berücksichtigt werden (§ 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988).

Freiwillige Geldspenden und Zuwendungen stellen gem. § 20 EStG 1988 nichtabzugsfähige Ausgaben dar. Folglich wurden sämtliche Geldspenden anlässlich diverser Veranstaltungen (Bälle, Vereine, Seniorenbund, Faschingsgilde, Konzerten usw.) ausgeschieden. Lediglich Aufwendungen in Form von Sachspenden, wie Korbspenden udgl. konnten Berücksichtigung in Höhe von 286,01 finden. Pauschale Kosten (25 % der Aufwendungen wie seit 1985 vereinbart) fanden keine Berücksichtigung. Für die Anerkennung von beruflichen Fahrten mit dem privaten Kfz ist die Führung eines Fahrtenbuches oder ähnlicher Aufzeichnungen zwingend erforderlich. Bitte um Beachtung für Folgeanträge in den nächsten Jahren. An Stelle der beantragten anteiligen Kosten von 1.540,45 wurden im Schätzungsweg gem. § 184 BAO 2.700 km als berufliche Fahrten mit einem Betrag von € 1.080 angesetzt. Dies entspricht für den Zeitraum Jänner bis Juni 1.350 km á 0,38 und Juli bis Dezember 1.350 km á 0,42.

Aufwendungen für Porti, Kranz usw. im Zusammenhang mit dem Begräbnis ihrer Schwester H. stellen nichtabzugsfähige Aufwendungen gem. § 20 EStG 1988 dar."

Im Einzelnen wurden die Ausgaben für die Unfallversicherung, für Wohnraumsanierung, Althausanierung, Wohnbauförderung und Kirchenbeitrag iHv € 100,00 als Sonderausgaben anerkannt. Die anteiligen Arztkosten wurden zu den außergewöhnlichen Belastungen gerechnet. Als Werbungskosten fanden folgende Ausgaben eine Anerkennung (in €):

Unter KZ 719 (Arbeitsmittel) Anteilige Telefonkosten	288,51
Unter KZ 721 Autokosten	1.080,00
Unter KZ 724 Portospesen	26,70
Buchhaltungsbedarf	255,08
Spenden und Spesen als Gemeinderat	286,01
Parteiabgabe	628,04
Insgesamt	2.564,34

Die anerkannten Spenden setzen sich wie folgt zusammen: Pokalspende (€ 20,00), Spende für Hauptpreis DB-Ball (€ 120,00), Spende für Preisschnapsen Seniorenbund (€ 23,90), Korbspende P.-Ball (€ 11,34), Spende für Preisschnapsen Seniorenbund (€ 31,20), Spende Kinderfest (€ 9,54 und € 25,09), Spende für Seniorenbund Abt. Kegeln Weihn. (€ 44,94) – somit insgesamt € 286,01.

Im – als **Vorlageantrag** zu wertenden - Schreiben vom 29. Juli 2009 wendete der Bw. ein, dass bis 2007 alles, was er als Gemeinderat seit 1985 an Ausgaben beantragt hatte, vom Finanzamt akzeptiert worden sei. Als Gemeinderat erhalte er kein Gehalt, sondern eine

Aufwandsentschädigung, die er – weil er es als seine Pflicht ansehe und auch aufgrund der Aufforderung durch den Bürgermeister – für Spenden verwende.

Hinsichtlich seiner geltend gemachten Ausgaben für das Auto, habe er in den Jahren 1985 und 1986 ein Fahrtenbuch geführt, wobei für 1985 ein beruflicher Anteil von 31 % und für 1986 von 33 % errechnet worden sei, und ihm der damalige Referent darüberhinaus in Hinkunft eine „Abschreibung“ iHv 25 % zusagte. Wenn diese Abmachung nicht mehr gültig sein sollte, hätte man ihm dies Anfang 2008 mitteilen müssen und er hätte ein Fahrtenbuch geführt.

Weiters fügte er hinsichtlich der Ausgaben für seine Schwester hinzu, dass er und sein Bruder seit über 40 Jahren für seine Schwester Ausgaben geltend machen, da seine Schwester seit dieser Zeit krank sei und nur eine kleine Pension bezog.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob Ausgaben für ein Fahrzeug, für Spenden und Spesen als Gemeinderat und die Parteiabgabe als Werbungskosten bei den nichtselbständigen Einkünften und Begräbniskosten für die Schwester als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind.

Gemäß § 16 Abs. 1 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 nicht abgezogen werden:

Z 2 lit. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Z 3) Repäsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, 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.

Z 4) Freiwillige Zuwendungen

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, Sonderausgaben und außergewöhnliche

Belastungen 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. Der Bw. hat sich dazu entschlossen, statt eines Pauschbetrages nach der V0 BGBl II 382/2001 seine tatsächlichen Ausgaben geltend zu machen.

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

Das Finanzamt hat in seiner Berufungsvorentscheidung vom 27. Juli 2009 die Ausgaben überprüft und u.a. festgestellt, dass einerseits bestimmte Sachspenden und andererseits anteilige Fahrzeugkosten aufgrund des Nichtvorliegens eines Fahrtenbuches oder ähnlicher Aufzeichnungen im Schätzungsweg 2.700 km als berufliche Fahrten anzuerkennen sind, wobei weitgehend der vorliegenden – im Rahmen der Berufung nachgereichten - Aufstellung der geltend gemachten Ausgabenpositionen (wie „Anteilige Autokosten 25 % iHv € 1.079,14) gefolgt wurde.

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 und die Führung eines Fahrtenbuches für die Anerkennung von beruflichen Fahrten zwingend erforderlich ist.

Zu den einzelnen Berufungspunkten wird Folgendes ergänzt:

1. Anteilige Fahrzeugkosten:

Das Finanzamt ist für das Jahr 2008 von 2.700 km beruflich bedingten Fahrten ausgegangen und der Bw. hat dem nichts Inhaltliches entgegnet.

Dass er seit 1985 Ausgaben in gleichbleibendem Prozentsatz geltend gemacht hat, kann nicht als Argument für eine Weitergeltung einer gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung herangezogen werden. Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes schützt der Grundsatz von Treu und Glauben nicht allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit. Die Behörde ist im Gegenteil verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar³, § 114, Tz. 9). Das Legalitätsprinzip ist grundsätzlich stärker als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben (VwGH 21.1.2004, 2003/16/0113, 11.5.2000, 99/16/0034).

Die Ausführungen des Bw. im Hinblick auf die Vorgangsweise des Finanzamtes die vor dem Berufungsjahr liegenden Zeiträume betreffend gehen folglich ins Leere.

2. Spenden und Spesen als Gemeinderat

Es handelt sich dabei um Spenden für Musikgruppen, für Bälle, für Pfarren, für Gesellschaftsclub, für Faschingsgilden, für AGV R. W., für den Seniorenbund, für Bunter Abend, Siedlerverein, für Konzerte, für den Geburtstag eines Parteimitgliedes, für die Stadtkapelle, für Dance Company, für freiwillige Feuerwehren, für das Maifest, für den Literaturzirkel, für Musikvereine, für Tranzsportclub, für die Musikschule, für Gaudifest, für Kinderfeste, für Stadlfest, für den Jugendclub, für die Volkstanzgruppe, für das Weinfest, für Frühschoppen, für Sommerfeste, für den Basketballclub, für den Vortrag über Australien, für Singgruppen, für den Kulturausschuss, für die Theatergruppe, für den Kegelclub.

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.

Was diese Spenden an verschiedene örtliche Organisationen betrifft, kann der Unabhängige Finanzsenat einen unmittelbaren Zusammenhang mit der Tätigkeit als Gemeinderat 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 Gemeinderat.

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). Eine konkrete Werbewirksamkeit ist auch nicht erkennbar.

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 Bevölkerungsschichten kommen und schon deshalb eine ausschließlich berufliche Veranlassung nicht anzunehmen ist.

3. Parteiabgabe

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (99/14/0253 vom 9.12.2004) können Leistungen von politischen Funktionären an die ihn entsendende Partei dann Werbungskosten darstellen, wenn der Funktionär für den Fall der Unterlassung eines solchen Beitrages an die Partei mit Ausschluss aus der Partei und in weiterer Folge mit dem Verlust seines Mandates rechnen muss.

Da das Finanzamt die Voraussetzungen für eine Abzugsfähigkeit bereits überprüft hat, und die Parteiabgabe im Übrigen in der Berufungsvorentscheidung bereits berücksichtigt wurde, erübrigt sich ein weiteres Eingehen

Diese Parteisteuer ist jedoch nach dem allgemeinen Werbungskostenbegriff des § 16 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 abzugsfähig (dazu Doralt, EStG⁴, § 16, Tz 79).

Insoweit war der Berufung Folge zu geben.

4. Begräbniskosten der Schwester

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind für den Abzug einer außergewöhnlichen Belastung folgende Voraussetzungen erforderlich:

1. Die Belastung muss außergewöhnlich sein.
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen.
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Alle Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

Im § 34 Abs 4 EStG 1988 wird ausgeführt, dass die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt, soweit sie den zu berechnenden Selbstbehalt

übersteigt, das bedeutet, dass eine außergewöhnliche Belastung nur dann zu steuerlichen Auswirkungen führt, wenn bei grundsätzlichem Anspruch auf die Berücksichtigung von Aufwendungen der Selbstbehalt überschritten wird.

Da der für das Jahr 2008 – wie laut Berufungsvorentscheidung - errechnete Selbstbehalt iHv € 1.863,28 nicht überschritten wurde, liegt keine wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw. vor.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. September 2010