



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

In ihrem Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 machte die Berufungswerberin (Bw.) u.a. Werbungskosten im Gesamtbetrag von € 18.306,96 im Zusammenhang mit ihrer beruflichen Tätigkeit als Vizebürgermeisterin von Y, Mitglied des Gemeindevorstandes und Vorsitzende des Ausschusses für Finanzen, Innere Verwaltung, Gewerbe und Ortsbildpflege geltend.

Mit Vorhalt vom 22. November 2010 ersuchte das Finanzamt um belegmäßigen Nachweis der beantragten Sonderausgaben und Werbungskosten.

Mit Bescheid vom 24. Jänner 2011 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2009 in der Höhe von € 132,27 fest und führte in einer gesonderten Bescheidbegründung detailliert aus,

welche seitens der Bw. geltend gemachten Aufwendungen im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer 2009 nicht berücksichtigt werden konnten.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bw. im Hinblick auf die im Bescheid nicht berücksichtigten Reisekosten ein, dass ihr seitens des Finanzamtes in einem persönlichen Gespräch vom 1. Februar 2011 mitgeteilt worden sei, dass sie kein Pendlerpauschale beantragen könne, zumal zwischen Wohnung und Gemeindeamt lediglich 0,933 km lägen. Tatsächlich sei es jedoch so, dass sich die Zufahrt zu Garage der Bw. nicht direkt auf der P Straße befinde, sondern auf der Rückseite des Wohnhauses, nämlich auf W-gasse 1a und die Zufahrt zum Gemeindeamt über den Gemeindepark erfolge und nicht direkt auf der Adresse W Straße 12. Somit ergäbe dies 1,65 km. Die Bw. stelle daher den Antrag auf Berücksichtigung der Pendlerpauschale im Einkommensteuerbescheid für 2009.

Betreffend die Nichtberücksichtigung der seitens der Bw. geltend gemachten Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer brachte die Bw. vor, dass ihr für ihre Tätigkeit als Vizebürgermeisterin und Finanzreferentin im Gemeindeamt weder ein entsprechendes Zimmer noch irgendwelche Arbeitsmittel zur Verfügung stünden. Als Finanzreferentin sei es die Aufgabe der Bw., den sehr umfangreichen Voranschlag sowie den Rechnungsabschluss vorzubereiten und zu erstellen. Sämtliche finanztechnisch relevanten Änderungen von Gebühren und Abgaben sowie jede Vorbereitung für eine Ausschusssitzung würden der Bw. obliegen. Daher müsse sie das alles von zu Hause aus erledigen. Gleichzeitig sei die Bw. als selbständige Finanzberaterin für die X Bank & Versicherung AG tätig. Ihre Kundenklientel befinde sich (fast) zur Gänze im Gemeindegebiet. Daher finde der überwiegende Teil der Beratungen im Wohnhaus/Büro der Bw. statt, da die X Bank ausschließlich eine Online Bank sei und über keinerlei Kundenräume verfüge. Eine entsprechend dafür notwendige Internetverbindung habe die Bw. nur von ihrem Computer von zu Hause aus. Aus diesem Grund sehe die Bw. daher sehr wohl den Mittelpunkt ihrer gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit in dem angeführten Arbeitszimmer.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Mai 2011 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 7. Juni 2011 beantragte die Bw. die Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wendete sich in ihrem Vorlageantrag erneut gegen die Nichtberücksichtigung der Aufwendungen für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer. In der Berufungsvorentscheidung sei angeführt, dass „im Zweifel darauf abzustellen sei, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeiten im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt werde“. Dies sei im Falle der Bw. eindeutig der Fall. In der x Gemeindeordnung seien die Aufgaben der Organe der

Gemeinde genau festgelegt. Die Bw. aber sei nicht nur Gemeinderat, sondern auch Vizebürgermeisterin, Mitglied des Gemeindevorstandes und Vorsitzende des Ausschusses für Finanzen, Innere Verwaltung, Gewerbe und Ortsbildpflege.

Insbesondere als Vorsitzende des Finanzausschusses habe die Bw. die sehr umfangreichen Agenden des Finanzausschusses vorzubereiten bzw. zu erstellen (§ 43 der x Gemeindeordnung): Erstellung des Voranschlages und des mittelfristigen Finanzplanes, Erstellung der Nachtragsvoranschläge, Erstellung des Rechnungsabschlusses, Ausschreibung von Darlehensaufnahmen, Erstellung des Dienstpostenplanes, Erstellung aller Abgaben- und Gebührenverordnungen....Dass „normale Politiker“ (z.B. Gemeinderäte) im Allgemeinen ein Arbeitszimmer im eigenen Haus nicht als Werbungskosten absetzen könnten, sei der Bw. bekannt, aber auf Grund der umfangreichen Heimtätigkeiten der Bw. nicht zutreffend.

Da die Bw. im Gemeinderat weder ein eigenes Arbeitszimmer noch einen EDV-Zugang habe, müsse sie alle Arbeiten zu Hause auf ihrem eigenen Computer erledigen. Diese Erstellungs- und Vorbereitungsarbeiten (inklusive der Erstellung der notwendigen schriftlichen Unterlagen für den Finanzausschuss und in weiterer Folge für den Gemeinderat) seien auf Grund der umfangreichen Aufgaben des Finanzausschusses und der Größe der Gemeinde derart umfangreich, dass hier in zeitlicher Hinsicht weit mehr als die Hälfte der Tätigkeit der Bw. als Gemeinderat, Vizebürgermeisterin und Vorsitzende des Finanzausschusses im eigenen Arbeitszimmer anfallen würden. Die Teilnahme an den Gemeinderatssitzungen gemäß des vom Finanzamt zitierten § 21 Abs. 3 der x Gemeindeordnung würden lediglich ca. 5% des Zeitaufwandes der Bw. ausmachen.

Der seitens des Finanzamtes angestellte Vergleich mit den Vorbereitungsarbeiten eines Vortragenden (VwGH 21.1.1999, 98/13/0202) sei auf Grund der Tätigkeit der Bw. auch nicht zutreffend. Vielmehr wäre ein Vergleich mit einer Heimbuchhalterin zutreffend. Die Vorbereitung und Erstellung der oben erwähnten Aufgaben als Vorsitzende des Finanzausschusses würden sehr wohl den Mittelpunkt der Kerntätigkeit der Bw. darstellen, weswegen der materielle Schwerpunkt ihrer Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer liege.

Des Weiteren habe die Bw. ihrer Berufung die seitens des Finanzamtes „noch benötigten Belege“ beigelegt. Anlässlich einer persönlichen Vorsprache der Bw. im Finanzamt seien die Belege für die Werbungskosten einzeln besprochen worden und habe die Bw. daraufhin eine genaue Aufstellung aller Belege gemacht, die als Werbungskosten anzuerkennen seien. Auf Grund dieser Aufstellung würden sich für die Berufung gesamte sonstige Werbungskosten (ohne Reisekosten) in der Höhe von € 6.186,31 ergeben.

Die Höhe der seitens des Finanzamtes anerkannten Reisespesen und sonstigen Werbungskosten sei weder aus dem Bescheid vom 24. Jänner 2011 noch aus der Bescheidsbegründung vom 21. Jänner 2011 ersichtlich, weswegen die Bw. um Mitteilung darüber ersuche, welche Werbungskosten von den ursprünglich eingereichten anerkannt worden seien und welche nicht.

Betreffend den Wanderführer „Jakobsweg Österreich“ brachte die Bw. vor, dass der Jakobsweg durch die Gemeinde führe und die Bw. als Gemeinderat für den Jakobsweg überregional zuständig gewesen sei. Aufwendungen für Fachliteratur seien als Werbungskosten absetzbar.

Alle Belege für Spenden, Gutscheine und Tombola in der Höhe von € 971,80 hätten einen Werbezweck, sie würden immer mit einer Visitenkarte der Bw. versehen (VwGH 19.5.1992, 92/14/0032). Auf den Belegen sei der jeweilige Empfänger vermerkt. Das gleiche gelte für die Geschenkkörbe, welche ebenso einen Werbecharakter hätten.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen.

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

1. ...

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.

b) ...

c) Reisekosten, soweit sie nach § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähig sind.

d) ...

e) ...

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.

Im gegenständlichen Fall macht die Bw. für das Jahr 2009 Reisekosten in der Höhe von € 12.742,30 und sonstige Aufwendungen in der Höhe von ursprünglich insgesamt € 5.564,66 (in der Beilage zur Berufung insgesamt € 6.186,31) im Zusammenhang mit ihrer politischen Funktion als Vizebürgermeisterin, Mitglied des Gemeindevorstandes und Vorsitzende des Ausschusses für Finanzen, Innere Verwaltung, Gewerbe und Ortsbildpflege geltend. Dabei handelte es sich um Aufwendungen für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer, Telefon- und Internetkosten, eine Studienreise, Ausbildungskosten, Bewirtungskosten, Geschenke, Spenden, Mitgliedsbeiträge, Fachliteratur und Ballkarten.

Hiervon hat das Finanzamt Reisekosten in der Höhe von € 9.913,90 und sonstige Aufwendungen in der Höhe von € 656,27 berücksichtigt.

### **1) Reisekosten – Pendlerpauschale - Diäten:**

Bei den seitens der Bw. im vorliegenden Fall geltend gemachten Reisekosten in der Höhe von € 7.915,50 handelt es sich einerseits um Kilometergelder für die Strecke zwischen ihrer Wohnung und dem Gemeindeamt Y und andererseits um darüber hinausgehende aus der politischen Tätigkeit der Bw. resultierende Fahrten.

Nach § 33 Abs. 5 EStG 1988 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis jährlich ein Verkehrsabsetzbetrag zu. Bei mehreren Dienstverhältnissen steht der Verkehrsabsetzbetrag nur einmal zu (Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, Band II, § 33 Tz 54). Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten. Arbeitsstätte ist jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird. Kilometergelder können daher für solche Fahrten nicht berücksichtigt werden.

Da somit für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Gemeindeamt Y) keine Kilometergelder zustehen, hat das Finanzamt diese im Zuge einer großzügigen Schätzung in der Höhe von € 201,60 von den seitens der Bw. geltend gemachten Reisekosten in Abzug gebracht. Die Schätzung basiert auf einer Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von 2 km, welche an zwanzig Arbeitstagen pro Monat zurückgelegt wird. Somit ergibt sich folgende Rechnung:

2 km x 20 Arbeitstage x € 0,42 = € 16,80 pro Monat x 12 Monate = € 201,60 pro Jahr

Das seitens der Bw. im Rahmen ihrer Berufung geltend gemachte Pendlerpauschale steht gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur dann zu, wenn entweder der Arbeitsweg eine Entfernung von mindestens 20 Kilometern umfasst („kleines Pendlerpauschale“) oder die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 Kilometer beträgt („großes Pendlerpauschale“).

Da im gegenständlichen Fall die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte der Bw. laut Routenplaner lediglich 0,933 km beträgt und bei der Berechnung dieser Strecke – wie das Finanzamt zutreffend ausführt – die tatsächlich zurückgelegte Strecke nicht maßgeblich ist, steht im gegenständlichen Fall das Pendlerpauschale nicht zu.

Die Bw. beantragte darüber hinaus Taggelder (Diäten) in der Höhe von € 4.826,80.

Diäten kommen für Reisen gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG in Betracht. Danach liegt eine Reise vor, wenn sich der Steuerpflichtige zwecks Verrichtung beruflicher Obliegenheiten oder sonstigem beruflichem Anlass mindestens 25 Kilometer vom Mittelpunkt seiner Tätigkeit entfernt, ohne dass dadurch der bisherige Mittelpunkt der Tätigkeit aufgegeben wird, eine Reisedauer von mehr als drei Stunden bei Inlandsreisen und mehr als fünf Stunden bei Auslandsreisen vorliegt und kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird.

Da diese Voraussetzungen im Monat Jänner nur für 126 Stunden, im Februar für 49 Stunden, im März für 148 Stunden, im April für 71 Stunden, im Mai für 70 Stunden, im Juni für 112 Stunden, im Juli für 96 Stunden, im August für 36 Stunden, im September für 12 Stunden, im Oktober für 112 Stunden, im November für 86 Stunden und im Dezember für 91 Stunden vorlagen, waren die Taggelder entsprechend zu kürzen.

Es waren daher Reisekosten in der Höhe von € 7.713,90 (€ 7.915,50 abzüglich € 201,60) und Diäten in der Höhe von € 2.200 (€ 4.826 abzüglich € 2.626,80) zu berücksichtigen.

## **2) Arbeitszimmer:**

Die Bw. macht Aufwendungen in der Höhe von € 1.114,24 für das häusliche Arbeitszimmer geltend und begründet dies damit, dass ihr für ihre Tätigkeit als Vizebürgermeisterin und Finanzreferentin im Gemeindeamt weder ein entsprechendes Zimmer noch einen EDV-Zugang oder irgendwelche Arbeitsmittel zur Verfügung stünden. Sie müsse daher alle Arbeiten zu Hause auf ihrem eigenen Computer erledigen. Als Finanzreferentin sei es die Aufgabe der Bw., den sehr umfangreichen Voranschlag sowie den Rechnungsabschluss vorzubereiten und zu erstellen. Diese Erstellungs- und Vorbereitungsarbeiten seien auf Grund der umfangreichen Aufgaben des Finanzausschusses und der Größe der Gemeinde derart umfangreich, dass hier

in zeitlicher Hinsicht weit mehr als die Hälfte der Tätigkeit der Bw. als Gemeinderat, Vizebürgermeisterin und Vorsitzende des Finanzausschusses im eigenen Arbeitszimmer anfallen würden. Die Teilnahme an den Gemeinderatssitzungen würden zum Vergleich lediglich 5% des Zeitaufwandes der Bw. betragen.

Die Aufgaben der Bw. als Vorsitzende des Finanzausschusses würden daher sehr wohl den Mittelpunkt der Kerntätigkeit der Bw. darstellen, weswegen der materielle Schwerpunkt ihrer Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer liege.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung nicht abzugsfähig. Bildet jedoch ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sind die darauf entfallenden Aufwendungen und Ausgaben einschließlich der Kosten seiner Einrichtung abzugsfähig.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist für den Mittelpunkt einer Tätigkeit der nach dem „typischen Berufsbild“ zu bestimmende materielle Schwerpunkt einer Tätigkeit maßgebend (VwGH 28.11.2000, 99/14/0008).

Tätigkeiten (Berufsbildern), deren Mittelpunkt (Schwerpunkt) in einem Arbeitszimmer liegt, werden entweder ausschließlich in einem Arbeitszimmer ausgeübt oder weisen einerseits Tätigkeitskomponenten auf, die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübt werden und andererseits solche auf, die in einem Arbeitszimmer zu bewerkstelligen sind. Zu diesem Berufsbild zählen Gutachter, Schriftsteller, Dichter, Maler, Komponisten, Bildhauer, Heimarbeiter, „Heimbuchhalter“, Teleworker usw.

Bei Tätigkeiten hingegen, deren Mittelpunkt jedenfalls außerhalb eines Arbeitszimmers liegt, prägt die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte Tätigkeitskomponente das Berufsbild entscheidend. Die mit der Tätigkeit (auch) verbundene Tätigkeitskomponente, die auf das Arbeitszimmer entfällt, ist demgegenüber bei der Beurteilung des Berufsbildes typischerweise nachgeordnet. Dies ist der Fall, wenn etwa wie bei Richtern vom Arbeitgeber ein entsprechender Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt wird oder wie etwa bei Politikern, Lehrern oder Vertretern, wenn die betriebliche oder berufliche Tätigkeit schwerpunktmäßig außerhalb des Hauses und folglich außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers ausgeübt wird (vgl. VwGH 28.10.1997, 93/14/0087; 20.1.1999, 98/13/0132, 19.12.2000, 99/14/0283; 28.11.2000, 99/14/0008).

Das zentrale Tatbestandsmerkmal "Mittelpunkt der Tätigkeit" wird im gegenständlichen Fall deshalb verneint, weil nach der oben zitierten Judikatur dieser Begriff nach dem „typischen

Berufsbild“ auszulegen ist. Bei Politikern ist der materielle Schwerpunkt ihrer Tätigkeit nach der Verkehrsauffassung in der Öffentlichkeit (z.B. die Teilnahme an Veranstaltungen und Sitzungen) und damit jedenfalls außerhalb ihres Arbeitszimmers zu sehen. Die zweifellos auch erforderlichen, sehr umfangreichen Erstellungs- und Vorbereitungsarbeiten für den Voranschlag und Rechnungsabschluss, die die Bw. in ihrer Tätigkeit als Finanzreferentin im Arbeitszimmer ausübt, prägen das Berufsbild in seiner Gesamtheit nicht entscheidend und stellen daher nicht den Mittelpunkt der Funktionen der Bw. dar.

Der Einwand der Bw., wonach in zeitlicher Hinsicht mehr als die Hälfte ihrer Tätigkeit im eigenen Arbeitszimmer anfallen würden, ist insofern nicht zielführend, als es nur im Zweifel (d.h. bei Tätigkeiten mit nicht eindeutig festlegbarem materiellem Schwerpunkt) darauf ankommt, ob eine betriebliche oder berufliche Tätigkeit in zeitlicher Hinsicht notwendigerweise zu mehr als der Hälfte im Arbeitszimmer ausgeübt wird (vgl. VwGH vom 28. November 2000, 99/14/0008; Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke, EStG, Kommentar, Stand 1. 10. 2006, 2. Band, Anm. 43 f. zu § 20; Jakom, EStG, 1. Aufl., Kommentar, Baldauf, Rz 51 ff. zu § 20).

Da im gegenständlichen Fall die Tätigkeit der Bw. als Gemeinderätin, Vizebürgermeisterin und Vorsitzende des Finanzausschusses eindeutig durch die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte Tätigkeitskomponente bestimmt ist und somit der materielle Schwerpunkt der Tätigkeit der Bw. nicht im Arbeitszimmer liegt, waren die seitens der Bw. geltend gemachten Aufwendungen für das im Wohnungsverband gelegene Arbeitszimmer als Werbungskosten zu versagen.

### **3) Telefon- und Internetkosten:**

Die Bw. machte Aufwendungen für beruflich veranlasste Telefonate sowie die Benützung des Internets in der Höhe von € 787,19 geltend.

Kosten für beruflich veranlasste Telefonate und die beruflich veranlasste Verwendung eines Internetanschlusses sind als Werbungskosten absetzbar. Sofern eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich ist, hat eine Aufteilung in beruflich und privat veranlasste Kosten im Schätzungswege zu erfolgen. Da es jeder Lebenserfahrung widerspricht, dass jemand von seinem Handy ausschließlich berufliche Telefonate führt bzw. den Internetanschluss ausschließlich für berufliche Zwecke benützt, hat die Bw. im Schätzungsweg 10% Privatanteil ausgeschieden.

Es waren daher € 787,19 als Werbungskosten zu berücksichtigen.

### **4) Studienreise:**



Die Bw. macht Aufwendungen für eine Kulturfahrt als Obfrau des Tullnerfelder Kulturvereins zur niederösterreichischen Landesausstellung in der Höhe von € 150 geltend.

Kosten einer Studienreise sind grundsätzlich Aufwendungen für die Lebensführung, außer sie sind ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst. Die (nahezu) ausschließliche berufliche Veranlassung von Kongress-, Studien- und Geschäftsreisen ist durch Anlegung eines strengen Maßstabes festzustellen (VwGH 13.12.1988, 88/14/0002).

Im gegenständlichen Fall handelt es sich hingegen um eine Kulturfahrt, die die Bw. in ihrer Funktion als Obfrau des Tullnerfelder Kulturvereins und nicht in ihrer politischen Funktion als Gemeinderätin, Vizebürgermeisterin und Vorsitzende des Finanzausschusses unternimmt. Da somit keinerlei berufliche Veranlassung für die Studienreise besteht, sind auch die im Zusammenhang mit dieser Reise angefallenen Kosten nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

### **5) Ausbildungskosten:**

Die Bw. macht Aufwendungen für die Außendienstprüfung an der Bildungsakademie der österreichischen Versicherungswirtschaft (BÖV) in der Höhe von € 350 ohne weitere Ausführungen geltend.

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie Kosten für Fortbildung, Ausbildung im verwandten Beruf oder Umschulung darstellen. Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt.

Da sich die streitgegenständliche Ausbildung an der BÖV einerseits an Angestellte und Außendienst-Mitarbeiter/innen von Versicherungsunternehmen, im Verkauf tätige Mitarbeiter/innen von Versicherungsmaklern und Versicherungsagenten, Mitarbeiter/innen von Banken, soweit sie Versicherungen vermitteln und angehende Versicherungsagenten (zur Erlangung des Gewerbescheins des Versicherungsagenten) richtet und andererseits für den Unabhängigen Finanzsenat auch inhaltlich nicht ersichtlich ist, inwieweit diese Ausbildung im Zusammenhang mit der seitens der Bw. ausgeübten politischen Tätigkeit steht – die Bw. im Übrigen hierzu auch nichts vorbringt –, waren die Aufwendungen für die BÖV-Außendienstprüfung nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

### **6) Bewirtungskosten:**

Nach der Rechtsprechung sind unter Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 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, es ihm also ermöglichen, zu "repräsentieren".

Unmaßgeblich für die Beurteilung als Repräsentationsaufwendungen sind die Motive für die Tragung des Aufwandes, die Möglichkeit, sich dem Aufwand entziehen zu können oder das Vorliegen eines ausschließlich beruflichen Interesses.

Vom grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen sieht § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 eine Ausnahme vor, wonach die Bewirtung von Geschäftsfreunden dann zur Hälfte abzugsfähig ist, wenn sie der Werbung dient **und** die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Diese Voraussetzungen sind vom Steuerpflichtigen nachzuweisen.

Diese Regelungen sind nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch auf politische Funktionäre anzuwenden. Das gesellschaftliche Ansehen fördert demnach also 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 17.9.1997, 95/13/0245).

Da es nicht nur auf die berufliche Veranlassung, sondern auch darauf ankommt, dass der Werbezweck wesentlicher Charakter der Veranstaltung ist (VwGH 14.12.2000, 95/15/0040), können auch nur Bewirtungen anlässlich von konkreten Wahlveranstaltungen, die ein politischer Funktionär einberuft, um politische Angelegenheiten den Bürgern (Wählern) nahe zu bringen, also Veranstaltungen die der Wahlwerbung dienen, bei ihm zu steuerlich absetzbaren Aufwendungen führen (VwGH 17.9.1997, 95/13/0245).

Steht eine derartige Veranstaltung untrennbar in Verbindung mit einer geselligen oder gesellschaftlichen Veranstaltung, so ist entscheidungswesentlich, dass die Veranstaltung ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Vermittlung der politischen Botschaft dient, das heißt, dass der Werbezweck wesentlicher Charakter der Veranstaltung sein muss (VwGH 14.12.2000, 95/15/0040).

Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ergibt sich aber auch, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind.

Die Bw. macht Bewirtungskosten ohne Eigenanteil in der Höhe von € 409,2 geltend. Dabei handelt es sich um nicht näher definierte Einladungen und Besprechungen.

Unter dem Begriff der Werbung ist im Wesentlichen eine Produkt- oder Leistungsinformation zu verstehen (VwGH 26.3.2003, 97/13/0108; 16.10.2002, 98/13/0206). Auch die Bewirtungen

politischer Funktionäre anlässlich von konkreten Wahlveranstaltungen sind nur abzugsfähig, wenn die Aufwendungen im Einzelfall der Werbung für das politische Amt dienen und die berufliche Veranlassung bei weitem überwiegt (VwGH 14.12.2000, 95/15/0040). Im vorliegenden Fall handelt es sich bei den verschiedenen Besprechungen jedoch eindeutig nicht um typische Wahlveranstaltungen mit Werbezweck.

Des Weiteren resultiert selbst aus der beruflichen Veranlassung einer Besprechung nicht zwingend eine berufliche Veranlassung der dabei angefallenen Bewirtungsspesen. Aufwendungen, die im Bestreben getätigt werden, den dem gesellschaftlichen Status entsprechenden Konventionen zu entsprechen, erfüllen noch nicht den Ausnahmetatbestand des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG (vgl. Jakom, EStG, Kommentar, Baldauf/Kanduth-Kristen/Laudacher/Lenneis).

Darüber hinaus ist das Vorliegen der Voraussetzungen (dass die Bewirtung der Werbung diene und die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung weitaus überwog) vom Steuerpflichtigen **für jede einzelne Aufwendung nachzuweisen** (VwGH 16.3.1993, 92/14/0228), eine bloße Glaubhaftmachung im Sinne des § 138 Abs. 1 BAO, dass die Aufwendungen dem Werbezweck gedient haben, reicht nicht aus (VwGH 22.3.2006, 2002/13/0023). Erforderlich ist die Darlegung, welches konkrete Rechtsgeschäft ernsthaft angestrebt bzw. tatsächlich abgeschlossen wurde. Nicht ausreichend ist die bloße Angabe von Personen und von Projekten (VwGH 26.3.2003, 97/13/0108) oder die bloße Vorlage von Restaurantrechnungen (VwGH 10.9.1998, 96/15/0198) bzw. Wirtshauszetteln (VwGH 16.3.1993, 92/14/0228).

In Ermangelung eines diesbezüglichen Vorbringens seitens der Bw. ist betreffend die unterschiedlichen Besprechung davon auszugehen, dass es sich dabei um gemischte Veranstaltungen handelt, sodass infolge des Aufteilungsverbotes die gesamte Aufwendung schon deshalb der privaten Sphäre zuzurechnen und daher nicht abzugsfähig ist.

## **7) Geschenke:**

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

Wie bereits oben ausgeführt, sind unter Repräsentationsaufwendungen alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar einerseits mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften im Zusammenhang stehen, andererseits aber auch das gesellschaftliche Ansehen fördern.

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. September 2000, 94/13/0171 und 94/13/0260; VwGH 3. Mai 2000, 98/13/0198).

Auch in der Literatur wird die Meinung vertreten, dass Sachgeschenke, die als Aufmerksamkeiten zu Weihnachten oder bei besonderen Anlässen zugewendet werden und nur die Lebensführung berühren können, wie z.B. Weinflaschen, Bonbonnieren, Spirituosen oder Blumen zu den nicht absetzbaren Repräsentationsaufwendungen zählen (*Margreiter*, Zur Abzugsfähigkeit von (Werbe-)Geschenken, SWK 1997, 549).

Nach *Warhold* (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 dokumentiert wurde - die geltend gemachten Aufwendungen für Geschenkkörbe Merkur, Dina Larot Kalender – Kundengeschenk, Kalender – Mund- und Fußmalende Künstler, Kalender, Pokal, Blumen für Gratulation 90er, Blumen Zinterhof für Rabatte GDE, Blumen Zinterhof Blumenkisterl GDE und Taschenkalender im Gesamtbetrag von € 786,89 nicht als Werbungskosten abzugsfähig, da eine Werbewirksamkeit etwa durch politische oder werbende Veranstaltungen oder in anderer Form weder behauptet wurde noch erkennbar ist.

## **8) Spenden:**

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

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 können allenfalls nur dann absetzbar sein, wenn sie einen direkt werbewirksamen Charakter haben. Dies hat der Bw. im vorliegenden Fall allerdings nicht behauptet. 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 (Warhold, Besteuerung der Politiker, RdW 1999, 226).

Die seitens der Bw. geltend gemachten Spenden (Spenden, Gutscheine, Tombola, Marionnaud Parfums, Leopoldifest, Spende anlässlich Geburtstag Bürgermeister, Spende anlässlich des Valentinstages und Hausmann Handtasche Spende Ball) in der Höhe von insgesamt € 1.743,4 waren daher nicht als Werbungskosten anzuerkennen.

### **9) Mitgliedsbeiträge:**

Betreffend die geltend gemachten Mitgliedsbeiträge für den Musikverein, den ÖAAB und den Tullnerfelder Kulturverein im Gesamtbetrag von € 191 ist festzuhalten, dass die Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen für sich allein noch nicht dazu führt, einen der Lebensführung zuzurechnenden Aufwand steuerlich abzugsfähig zu machen. Mitgliedsbeiträge stellen solche typischerweise durch die wirtschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen bedingten Aufwendungen der Lebensführung dar.

Betreffend die geltend gemachte Parteiabgabe 2008 in der Höhe von € 589,43 ist zu bemerken, dass abgesehen davon, dass gemäß § 19 Abs. 2 EStG (Abflussprinzip) Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen sind, in dem sie geleistet wurden, selbst Mitgliedsbeiträge an die Partei oder ihre Gliederungen, die auch von Mitgliedern ohne politische Funktion geleistet werden, nicht abzugsfähige Aufwendungen darstellen.

Die Mitgliedsbeiträge und die Parteiabgabe 2008 konnten daher nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

### **10) Fachliteratur:**

Aufwendungen für Fachliteratur sind dann abzugsfähig, wenn sie im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen. Literatur von allgemeinem Interesse bzw. die für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist, begründet hingegen nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung (Doralt, EStG § 16, Tz 220 "Fachliteratur" und § 20, Tz 163).

Im gegenständlichen Fall macht die Bw. Aufwendungen für einen Wanderführer Jakobsweg Österreich in der Höhe von € 14,95 geltend. Hierbei handelt es sich jedoch um ein allgemein bildendes Werk und somit um Literatur von allgemeinem Interesse, woran auch der Umstand, dass die Bw. als Gemeinderätin für den Jakobsweg überregional zuständig gewesen sei, nichts zu ändern vermag. Die Aufwendungen waren daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

### **11) Ballkarte:**

Aufwendungen für Ballbesuche und im Zusammenhang damit stehende Ausgaben (z.B. Aufwendungen für Eintritts- oder Ehrenkarten) fallen unter das generelle Abzugsverbot des § 2 Abs. 1 Z 3 EStG (Doralt, EStG § 20, Tz. 163). Die im gegenständlichen Fall geltend gemachte Ausgabe für die Ehrenkarte FF D in der Höhe von € 50 kann daher keine Berücksichtigung finden.

Der Berufung war daher insoweit stattzugeben, als nunmehr die anteiligen Telefon- und Internetkosten und somit insgesamt Werbungskosten in der Höhe von € 787,19 zu berücksichtigen sind.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 29. November 2011