



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 13. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 3. September 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

| | Bemessungsgrundlage | | Abgabe | |
|--------------------------------------------------------------|----------------------------|-------------|---------------------------|-------------|
| Jahr | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 2003 | Einkommen | 35.232,76 € | Einkommensteuer | 10.753,64 € |
| | | | - anrechenbare Lohnsteuer | -9.711,15 € |
| ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Nachforderung) | | | | 1.042,49 € |

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erhielt im Jahr 2003 neben Einkünften aus seiner Tätigkeit beim Land Oberösterreich Einkünfte aus einer Gemeinderatstätigkeit und Heeresgebühren für verschiedene Einsätze. Auf Grund dieser Bezugszahlungen von verschiedenen auszahlenden Stellen wurde über seine Einkünfte die Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt.

Gegen den Bescheid wurde Berufung eingebracht, in der der Berufungswerber zunächst lediglich einwandte, dass das Berufsgruppenpauschale in Zusammenhang mit der Gemeinderatstätigkeit nicht in erforderlichem Ausmaß berücksichtigt wurde und auch der allgemeine Steuerabsetzbetrag nicht berücksichtigt wurde. Das Finanzamt erließ daraufhin eine Berufungsvorentscheidung und berücksichtigte Werbungskosten in dem in der Verordnung des BMF über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl II Nr. 382/2001, für Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung vorgesehenen Ausmaß. Da die Entschädigung für die Gemeinderatstätigkeit nur 270 € betrug, wurden auch Werbungskosten nur in diesem Ausmaß anerkannt.

Im Vorlageantrag beantragte der Berufungswerber nunmehr, die Werbungskosten im tatsächlichen Ausmaß zu berücksichtigen, und legte eine Aufstellung vor, in der er 1.124,34 € an Aufwendungen errechnete. Im Übrigen führte er zu diesen die Einnahmen aus der Gemeinderatstätigkeit wesentlich übersteigenden Aufwendungen aus: Er sei im D des Landes OÖ. für die 445 Gemeinden in OÖ zur Erstellung von yy zuständig und als xx tätig. Es sei daher auch für diese Tätigkeit förderlich, durch eine exemplarische Gemeinderatstätigkeit einen besseren fachlichen Einblick in die Geschäftsabläufe zumindest einer Gemeinde für einen längeren Zeitraum zu bekommen. Ein Großteil seiner Gemeinderatstätigkeit sei somit auch als fachliche Fortbildungsmaßnahme für diesen Dienst zu sehen. Ähnlich verhalte es sich mit seiner Tätigkeit als Verbindungsoffizier zur Landeshauptstadt ... In Zusammenhang mit seinen sonstigen beruflichen Tätigkeiten legte er überdies ergänzend eine Aufstellung über Fahrtkosten im Ausmaß von 225,39 € vor.

Eine Überprüfung der vorgelegten Aufstellung über die Aufwendungen in Zusammenhang mit der Gemeinderatstätigkeit ergab zunächst, dass ein Rechenfehler vorlag und die Summe nur 670,34 € betrug. Im Einzelnen setzte sich der Betrag folgendermaßen zusammen: Fahrtkosten in Höhe von 108,17 €, Diäten und Spesen in Höhe von 228,17 €, wobei in dieser Summe auch 50 € für eine Geburtstagseinladung und mehrfach Beträge von jeweils 5 € bei verschiedenen Sitzungen enthalten waren, Spenden in Höhe von 100 €, eine Mandatsabgabe von 54 € und 180 € für ein drittes Zeitungsabonnement.

Über Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates, in dem der Berufungswerber um Aufklärung zu einzelnen Aufwendungen ersucht wurde, gab der Berufungswerber schriftlich und im Rahmen einer mündlichen Vorsprache sinngemäß folgende ergänzende Erklärungen:

Bezüglich des Zusammenhangs seiner Tätigkeit als Gemeinderat und seiner Tätigkeit beim Amt der OÖ. Landesregierung erklärte er neuerlich, dass sein dortiger neuer Aufgabenbereich eine praktische Weiterbildung bzw. Anwendung in der OÖ. Gemeindeordnung notwendig mache. Er sei beim Amt der OÖ. Landesregierung xx der yy., wofür nicht nur eine enge Zusammenarbeit mit den Gemeinden erforderlich sei, sondern es sei auch Erfahrung in der Gemeindearbeit erforderlich oder zumindest von Nutzen, wofür sich die Ausübung eines Gemeinderatsmandates anbot.

Bestehende Unklarheiten in Zusammenhang mit der Höhe der beantragten Fahrtkosten (Anzahl der gefahrenen Kilometer) wurden aufgeklärt.

Bezüglich der geltend gemachten Spesen bzw. Diäten wurde erklärt: Enthalten waren in der Aufstellung Diäten von 46,28 € für eine zweitägige Klausurtagung. Ein Betrag von 50 € wurde für eine Einladung des gesamten Gemeinderates zum Geburtstag ausgelegt. Der verbleibende Betrag setzte sich aus Einzelbeträgen von jeweils 5 € anlässlich verschiedener Sitzungen zusammen – der Berufungswerber hat damit den Betrag einer durchschnittlichen üblichen Zeche geltend gemacht, soweit die Sitzungen in Gasthäusern stattfanden.

Der Spendenbetrag wurde anlässlich von Haussammlungen gemeinnütziger Vereine entrichtet – der Berufungswerber begründete dies damit, dass die Spender auf den Listen ersichtlich waren.

Im Übrigen machte der Berufungswerber anlässlich seiner Vorsprache noch zusätzliche Fahrtkosten in Höhe von 135,98 € für eine Dienstreise in Zusammenhang mit seiner Tätigkeit beim Bundesheer (Seminar in W) geltend.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Stehen Werbungskosten in Zusammenhang mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und übersteigen diese Werbungskosten die Einnahmen, dann stehen Lehre und Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 27.6.1978, 2748/76, VwGH 23.10.1990, 89/14/0302) auf dem Standpunkt, dass ein „Verlust“ aus nichtselbständiger Arbeit nur in ganz seltenen Ausnahmefällen denkbar sein wird, da üblicherweise kein Arbeitnehmer in ein Dienstverhältnis treten wird, das mit höheren

Werbungskosten als Einnahmen verbunden ist. Konsequenz lässt sich ein Verlust aus derartigen Einkünften jedoch nicht in Abrede stellen.

In diesem Sinn war zunächst zu prüfen, ob grundsätzlich eine Berechtigung bestand, Werbungskosten in Zusammenhang mit der Gemeinderatstätigkeit in einem die Entschädigung aus dieser Tätigkeit übersteigenden Ausmaß zu berücksichtigen. Zu dieser Frage konnte der Berufungswerber glaubhaft darlegen, dass seine Tätigkeit als Gemeinderat eng in Zusammenhang mit seinem Aufgabenbereich als Arbeitnehmer beim Land OÖ. stand und die Ausübung dieser Tätigkeit für seinen (Haupt)Beruf nützlich und förderlich war. Bei dieser Sachlage kann nicht bestritten werden, dass die Gründe, die den Berufungswerber zur Aufnahme der Gemeinderatstätigkeit bewogen haben, beruflicher Natur waren, und es bestehen keine Bedenken, hier einen Ausnahmefall im Sinn der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu sehen und Werbungskosten auch in einem die Einkünfte aus Gemeinderatstätigkeit übersteigenden Ausmaß anzuerkennen. Dass die Geltendmachung tatsächlicher Aufwendungen anstelle eines Pauschalbetrages für Werbungskosten grundsätzlich möglich ist, stand nicht in Streit.

Im Einzelnen war jedoch in der Folge zu prüfen, ob bzw. inwieweit bei den vom Berufungswerber geltend gemachten Aufwendungen Werbungskosten vorliegen. Dabei ist hier folgende gesetzliche Bestimmung von Bedeutung:

Nach § 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) 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 zur Hälfte abgezogen werden.

Z 4) Freiwillige Zuwendungen und Zuwendungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Personen.

In diesem Sinn ist zunächst zu den vom Berufungswerber geltend gemachten Spesen anlässlich einzelner Fraktionssitzungen, die in Gasthäusern stattfanden (5 € pro Sitzung, insgesamt 75 €), festzustellen, dass es sich hierbei um geradezu typische Aufwendungen der Lebenshaltung handelt. Wenn es auch, wie der Berufungswerber darlegt, nicht zu vermeiden war, im Gasthaus ein oder zwei Getränke zu konsumieren, so ist dies dennoch nur Teil des üblichen Verpflegungsaufwandes, der grundsätzlich nicht zu Werbungskosten führen kann.

Des weiteren macht der Berufungswerber Aufwendungen für eine Einladung der Mitglieder des Gemeinderates zu seinem Geburtstag im Ausmaß von 50 € geltend. In Zusammenhang mit derartigen Aufwendungen hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach festgestellt, dass unter dem Begriff der nichtabzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen 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 9.12.2004, 99/14/0254, betreffend den Vizebürgermeister einer Stadt, oder VwGH 31.3.2003, 99/14/0071). Im Erkenntnis vom 29.6.1995, 93/15/0113, hat der Verwaltungsgerichtshof den Bewirtungsspesen anlässlich des Geburtstags eines für ein politisches Amt Wahlwerbenden die Abzugsfähigkeit mit der Begründung versagt, dass der Anlass für diese wahlwerbende Tätigkeit ein privater war. In Anlehnung an diese Rechtsprechung und entsprechend der zitierten gesetzlichen Regelung konnte daher auch der Aufwand für die Geburtstagseinladung als Repräsentationsaufwand zu keinen Werbungskosten führen.

Spenden fallen als freiwillige Zuwendungen üblicherweise unter die nichtabzugsfähigen Aufwendungen. Wohl ist für politische Funktionäre eine andere Beurteilung dann möglich, wenn die Spenden einen Werbecharakter aufweisen. Dies wäre etwa der Fall bei Pokal- oder sonstigen Sachspenden, die die Namensaufschrift und die Funktionsbezeichnung des Spenders aufweisen, bei Zahlungen im Rahmen örtlicher Veranstaltungen im Wahlkreis (z.B. Spenden an Musikkapellen etc.), bei Zuwendungen an örtlich tätige Organisationen, soweit sie eine Werbewirkung auslösen. Spenden im Rahmen von Haussammlungen für gemeinnützige Zwecke, bei denen freiwillig von verschiedensten Personen unabhängig von ihrer Berufstätigkeit gewisse Beträge hingegeben werden, weisen jedoch auch dann nicht den geforderten Werbecharakter auf, wenn durch die Führung von Namenslisten allfällige nachfolgende Spender ansehen können, wer zuvor bereits gespendet hat. Derartige Aufwendungen sind der privaten Lebensführung zuzurechnen, auch wenn sie in Zusammenhang mit der politischen Funktion geleistet werden. Es war daher auch der vom Berufungswerber angegebene Spendenbetrag von 100 € anlässlich verschiedener Haussammlungen nicht den Werbungskosten zuzurechnen, zumal es sich auch nur um einen geschätzten Betrag gehandelt hat.

Werbungskosten in Zusammenhang mit der Gemeinderatstätigkeit stellen jedoch die Fahrtkosten zu den einzelnen Sitzungen in Höhe der Kilometergelder dar, die anlässlich der

Klausurtagung in Guglwald geltend gemachten Taggelder, die Mandatsabgabe sowie die Kosten für ein drittes Zeitungsabonnement. Der Nachweis der jeweiligen Aufwendungen ist erfolgt.

Ebenfalls anerkannt konnten die Werbungskosten werden, die der Berufungswerber im Zuge des Berufungsverfahrens ergänzend geltend machte und in Zusammenhang mit der Tätigkeit beim Land OÖ. und beim Bundesheer anfielen. Es handelt sich hierbei jeweils um Fahrtkosten anlässlich verschiedener Dienstreisen im Ausmaß der Differenz zwischen den amtlichen Kilometergeldern und den von den Dienstgebern geleisteten Ersätzen. Auch hier wurde der Nachweis erbracht.

Im Einzelnen waren im Rahmen des Berufungsverfahrens folgende Beträge anzuerkennen:

| | |
|----------------------------------------------------|-----------|
| Fahrtkosten i. Z. m. Gemeinderatstätigkeit | 108,17 € |
| Taggelder betr. Tagung G | 46,28 € |
| Mandatsabgabe | 54,--- € |
| 3. Zeitungsabonnement | 180,--- € |
| Fahrtkosten i. Z. m. der sonstigen Berufstätigkeit | 361,37 € |
| Summe | 749,82 € |

Die Gesamtsumme von 749,82 € an Werbungskosten tritt an Stelle des bisher anerkannten Pauschbetrages von 270 €. Die Neuberechnung der Einkommensteuer ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 30. August 2006