



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 2

GZ. RV/0239-F/06

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des 1. vom 2. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 5. Dezember 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Das Einkommen im Jahr 2004 beträgt (alle Angaben in Euro)	96.565,12
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:	
B	473,40
I	432,90
L	97.340,36
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	- 1.606,54
Gesamtbetrag der Einkünfte	96.640,12
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Zuwendungen gemäß § 18 (1) Z 7 EStG 1988	- 414,20
Kirchenbeitrag	- 75,00
Einkommen	96.150,92
0 % für die ersten 3.640,00	0,00
21 % für die weiteren 3.630,00	762,30
31 % für die weiteren 14.530,00	4.504,30

41 % für die weiteren 29.070,00	11.918,70
50 % für die restlichen 45.280,92	22.640,46
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	39.825,76
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	39.480,76
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Gehalt nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge und des Freibetrages von € 620 mit 6 %	941,27
Einkommensteuer 2004	€ 40.422,03

Entscheidungsgründe

Beim Bw. handelt es sich u.a. um einen ehrenamtlichen Funktionär, erweitertes Vorstandsmitglied, des in 7 lokalisierten U (3). In seiner Einkommensteuererklärung für 2004 hat er u.a. im Zshg. mit dem 3 Bewirtungsspesen in Höhe von € 414,20 und Fahrtspesen in Höhe von € 655,20 als Sonderausgaben geltend gemacht, welche vom Finanzamt nicht anerkannt wurden.

In der darauf gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 2.12.2005 vom Bw. erhobenen Berufung wurde ausgeführt:

„Der Einkommensteuerbescheid 2004 wurde mir am 8.12.2005 zugestellt. Die Abweichung von der Erklärung wurde mit der Nichtvorlage von Belegen trotz Aufforderung begründet. Weil im Berufungswege sanierbar kommt dem von der Behörde angenommenen, aber nicht zutreffenden Sachverhalt keine wesentliche Bedeutung zu. Die Vorlage der Belege war wegen Ortsabwesenheit und daher auch nicht wirksamer Zustellung der Aufforderung nicht möglich. Die Sonderausgaben gemäß der den Belegen beigefügten Aufstellung sind Kosten, die im Interesse des 2 (3) getragen wurden. Das 3 ist ein Rechtssubjekt, das mit Bescheid der FLD Tirol als zum Kreis der nach § 4 Abs 4 Z 5 lit e EStG 1988 gehörend erklärt wurde. Vgl Liste der BMF mit Aufzählung der Begünstigten. Alle Ausgaben - soweit nicht bar bezahlt - wurden über das Konto 4 getätig. Die Bezahlung der Vorteilkarte I.Klasse erfolgte durch Abbuchung in 10 gleichen Teilen zu € 219,-. Die Geltendmachung von Fahrten nur 2. Klasse liegt darin begründet, dass ich für diese Fahrten alleine keine Vorteilscard 1. Klasse gekauft hätte. Beim Ausheben der einzelnen Belege hat es sich gezeigt, dass ich zwei Belege bisher nicht geltend gemacht habe: a) Vbg Landesgesetzblatt 2003 (bezahlt erst 2004) € 52,00 b) Abo Bundesgesetzblatt 2003 (bezahlt erst 2004) € 343,75. Ich ersuche deshalb, diese beiden Belege als Werbungskosten in das nunmehrige Berufungsverfahren einzubeziehen und die ESt 2004 unter Anerkennung auch dieser beiden Ausgaben neu zu berechnen.“

Zusammengefasst ergibt sich:

Ich berufe hiemit gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 5.12.2005 und stelle den Antrag, die Einkommensteuer auf der Basis der dieser Berufung angeschlossenen Belege und Daten sowie der beiden oben nachgereichten Ausgaben an Werbungskosten neu zu

berechnen. Ich begründe die Berufung damit, dass die Bemessung ein deutliches Abgabenguthaben ergeben hätte, hätte ich die Gelegenheit gehabt, die Belege vor Erlassung des Bescheides vorlegen zu können. Sie wurden deswegen nicht zugleich mit der Steuererklärung übermittelt, weil die Behörde ausdrücklich nur ein Aufbewahren, aber nicht ein unaufgefordertes Vorlegen wünscht. Die Ortsabwesenheit zwischen Aufforderung zur Belegvorlage und bis kurz vor Erlassung des Bescheides machte eine auftragsgemäße Erledigung nicht möglich."

Das Finanzamt hat eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung wie folgt erlassen:

„Die im Zusammenhang mit dem zu 33 % beruflich genutzten PC angefallenen Kosten (Afa, Drucker, Patronen) konnten nur zu 33,3 % (= Euro 287,30) gewährt werden, wobei für 2004 nur eine Halbjahresafa zusteht (Euro 220,77). Bei den Aufwendungen für Fachliteratur wurden Euro 906,84 gewährt, da die Bücher „Hören und Sehen“ (19,--) und „Die Aufklärung und ihr Gegenteil“ (18,76) der Privatsphäre zuzuordnen waren. Die Reisekosten (Euro 302,40) und sonstigen Werbungskosten (110) wurden in der beantragten Höhe gewährt. Die als Sonderausgaben (Spenden § 4 (4) 5e) beantragten pauschal angesetzte Fahrten als ehrenamtlicher Funktionär (erweitertes Vorstandsmitglied) des 5 (§ 655,20) wurden gemäß § 20 EstG der privaten Lebensführung zugeordnet. Es wird darauf verwiesen, dass gemäß § 17 der Statuten des 3 Auslagen, die im Zusammenhang mit der Ausübung einer Vereinsfunktion entstehen, vom 3 nicht ersetzt werden (außer lt. Vorstandsbeschluss). Die Catering Kosten iHv € 414,20 stellen keine dem 3 nachweislich unmittelbar zugekommene Spende und auch keine Bewirtungsspesen/Werbungskosten dar.“

Hierauf wurde vom Bw. Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt:

„Gegenstand des Entscheidungsbegehrens durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sind die beiden Positionen über

- a) € 655,20 für die nachgewiesenen Fahrten zwischen 6 und 7 zur Ausübung der Funktion eines geschäftsführenden Vorstandsmitgliedes des 3, in welche ich mich wählen ließ, und
- b) € 414,20 für Kosten der Bewirtung von Professoren der Universität 7 durch das 3 anlässlich der Eröffnung und Präsentation des Bibliotheks-Containers am 8. Dies sind Kosten, die ich durch meine Spendenzahlung an das 3 abdeckte.

Rechtsausführungen und Begründung der beiden Positionen, deretwegen der Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt wird:

Zu a) und b): Spenden sind Vorteile, die ich dem von mir zu begünstigen Beabsichtigten verschaffe, einerlei, ob dies eine direkte finanzielle Zuwendung ist oder ob dies eine Ausgabe ist, deren Begünstigter mittelbar, aber in nachvollziehbarer Weise eine in der Begünstigtenverordnung des BMF ausgewiesene Institution ist.

Zu a:

Mir will scheinen, dass die Bestimmungen der Statuten über den Nichtersatz von Ausgaben eines Vorstandsmitgliedes hier nicht heranzuziehen sind. Es würde sonst der Schluss nahe liegen, dass erst eine Forderung des späteren Sponsors gegenüber dem 3 vorliegen müsste und nur ein Forderungsverzicht eine Spende im hier maßgeblichen Sinne sein könnte. Dies dürfte jedoch auch von der Finanzverwaltung nicht angenommen werden. Eine Spende im hier vorliegenden Sinne ist die Verschaffung jedes nachvollziehbaren Vorteiles für die begünstigte Institution zu Lasten eines konkreten Spenders.

Sehe ich mich zur Annahme der Wahl in die Funktion eines geschäftsführenden Vorstandsmitgliedes nicht in der Lage, weil ich die Mittel zur Bestreitung der Fahrten an den Ort der auszuübenden Funktion nicht aufbringen kann oder will, so ist dies eines. Sehe ich mich aber in der Lage, diese Wahl anzunehmen, weil meine Reisekosten im Endeffekt als Sonderausgaben eine Minderung erfahren, so ist die Entscheidung der Annahme der Wahl von elementarem Interesse für das 3, denn es ist wohl davon auszugehen, dass die Wahl auf jene Person entfällt, die nach dem Urteil der Vorstandsmitglieder am besten in der Lage sein wird, die Interessen des 3 zu wahren. Dass die Interessen auch wirtschaftlich - finanzielle sind, liegt auf der Hand. Eine Zuwendung zu gewähren, ist stets die autonome Entscheidung des Spenders. Einen besonderen finanziellen Einsatz zu leisten - wie hier gegeben - ist in der Intention des Gesetzgebers gelegen. Lege ich die Strecke, deren Preis ich als Zuwendung geltend machen will, ausschließlich zur Arbeit für die begünstigte Institution zurück, dann ist dies jeweils eine Zuwendung zur Realisierung des vom Gesetz zu fördern beabsichtigten Zweckes. Dass dem so ist, erkläre ich hiermit an Eides statt. Die Geltendmachung erfolgt in Wahrheit im Ausmaße von nur rund einem Viertel des wahren Aufwandes, weil meine Arbeit für die Institution 3 nicht nur zweiwöchentlich, sondern zumindest wöchentlich die Reise nach 7 bedingt und mir aus einem wohl zutreffenden Vergleich mit der Reisegebührenordnung des Bundes die Benützung der ersten Klasse eines öffentlichen Verkehrsmittels zustehen würde.

Zu b:

Es scheint mir verständlich, dass die Berufungsverentscheidung davon ausgeht, der Beweis dafür sei nicht hinreichend erbracht, dass die Zuwendung dem 3 zugute gekommen sei.

Dieser Mangel wird durch die Beilagen und die folgende Erläuterung behoben, wobei davon auszugehen ist, dass die Rechnung selbst über € 414,20 der Behörde noch bekannt ist; sie war gerichtet "An das 9". Es war nahe liegend, dass der Adresse des 3 auch der Besteller der Leistung für das 3 angefügt wurde. Dies bedeutet aber keineswegs, dass es nur einen Leistungsaustausch zwischen mir und der Firma 10 gegeben hätte. Es könnte aber auch eine solche Gestaltung nicht schädlich sein, wenn ich eine Schuld des 3 gegenüber einem Lieferanten durch Direktzahlung an den Lieferanten übernommen hätte, sofern nur klar nachvollziehbar bleibt, dass die Zahlung eine Entlastung des 3 bewirkte.

Als Anlage darf die Kopie eines Briefes (konkret: an 11) übermittelt werden, wie er an alle Professoren der 13 Fakultät und an die Professoren der 14 erging. Auch die Qualität der Berichte-Sammlung geht daraus eindeutig hervor. Dass aus Anlass der Eröffnung einer solchen Sammlung auch eine bescheidene Bewirtung erfolgt, liegt im Rahmen der Gewöhnlichen., Die angeschlossenen Belege zeigen, dass

1. *ich dem 3 eine klar definierte Spende so zukommen ließ, dass diese am 28.12.2004 auf dessen Bankkonto als vereinnahmt ausgewiesen wurde,*
2. *das 3 die Rechnung der Firma 10 - wie mit Kontoauszug vom 4.1.2005 nachgewiesen - sodann beglichen.*

Abschließend wird aus den vorstehenden Gründen der Antrag gestellt, die Abgabenbehörde zweiter Instanz möge die unter a) und b) ausgewiesenen Beträge als Sonderausgaben gemäß § 4 (4) 5e iV m § 18 Abs 1 Z 7 EStG anerkennen und der Neuberechnung des steuerpflichtigen Einkommens für das Jahr 2004 – dieses mindernd – zu Grunde legen."

Über die Berufung wurde erwogen:

Verfahrensgegenständlich ist, ob die Auslagen des Bw. für Catering Kosten im Zshg. mit der Eröffnung und Präsentation eines Bibliothek Containers des 3 in Höhe von € 414,20 bzw. die

vom Bw. pauschal angesetzten Fahrten in Höhe von € 655,20 als Funktionär des 3 als Sonderausgaben abzugsfähige Spenden angesetzt werden können.

Einleitend ist anzumerken:

Das EStG erwähnt zwar das Wort „Spende“ nicht, an zahlreichen Stellen wird jedoch der Begriff „Zuwendung“ verwendet, der aber nur in den wenigsten Fällen (und zwar in § 4 Abs 4 Z 5 und 6 sowie § 18 Abs 1 Z 7 leg.cit.) in Verbindung mit dem weiteren Merkmal der „Freigebigkeit“ den Begriff der „Spende“ bedeutet. Auch das KStG 1988 kennt den Begriff „Zuwendung“, verwendet aber in § 12 Abs 1 Z 5 sogar den engeren Begriff der „Spende“, den es mit „Aufwendungen zu gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken“ bzw. um „andere freiwillige Zuwendungen“ umschreibt. Lehre und Judikatur definieren den Begriff der Spende als freiwillige Zuwendung an andere als unterhaltpflichtige Personen, die ohne wirtschaftliche Gegenleistung oder ohne rechtliche Verpflichtung des Leistenden erbracht werden. Dadurch unterscheidet sich die Spende grundlegend vom „Mitgliedsbeitrag“, zu dessen Leistung – etwa auf Grund von Vereinsstatuten – durchaus eine zwangsweise Verpflichtung besteht und dessen Nichtleistung letztlich zum Vereinsausschluss führt (Mag. Bernhard Renner: Abzugsfähige und nicht abzugsfähige Spenden aus Sicht der Gesetzes- und der Verwaltungspraxis, SWK 2002/31).

Spenden sind als freiwillige Zuwendungen grundsätzlich nicht abzugsfähig. Auf Grund gesetzlicher Anordnung sind jedoch Spenden an die in § 4 Abs 4 Z 5 und 6 EStG 1988 genannten Einrichtungen betraglich limitiert als Betriebsausgaben, wenn aus dem Betriebsvermögen geleistet, oder als Sonderausgaben, wenn aus dem Privatvermögen geleistet, abzugsfähig.

Unter § 4 Abs. 4 Z 6 EStG fallen ua Zuwendungen an die Österreichische Nationalbibliothek, an Museen von Körperschaften des öffentlichen Rechts oder auch an Museen anderer Rechtsträger, wenn diese Museen von "gesamtösterreichischer Bedeutung" und den Museen von Körperschaften des öffentlichen Rechts vergleichbar sind.

Unter § 4 Abs. 4 Z 5 EStG fallen Zuwendungen zur Durchführung von Forschungsaufgaben oder der Erwachsenenbildung dienenden Lehraufgaben sowie damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen und Dokumentationen, wenn sie an bestimmte Einrichtungen wie zB Universitäten oder die Österreichische Akademie der Wissenschaften sowie allgemein an juristisch unselbständige Einrichtungen von Gebietskörperschaften oder an gemeinnützige, ausschließlich wissenschaftliche Zwecke verfolgende andere juristische Personen, die im wesentlichen mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art befaßt sind, geleistet werden. Die Feststellung dieser in § 4 Abs. 4 Z 5 lit. d und e EStG allgemein umschriebenen

Voraussetzungen erfolgt durch einen Bescheid des für das gesamte Bundesgebiet zuständigen Finanzamtes Wien 1/23. Sämtliche Einrichtungen, deren Zugehörigkeit zum begünstigten Empfängerkreis durch Bescheid einer Finanzlandesdirektion sowie des Finanzamtes Wien 1/23 (Aufgaben-Übertragungs-Verordnung ab 1.5.2004) festgestellt wurde, werden jährlich im "Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung" veröffentlicht.

(www.bmf.gv.at/Steuern/Fachinformation/Einkommensteuer/AbsetzbareSpenden).

Bei dem 17. Sitz in 7, handelt es sich um eine Spendenbegünstigte Einrichtung ([Zu den Catering Kosten im Zshg. mit der Eröffnung und Präsentation eines Bibliothek Containers des 3 in Höhe von € 414,20:](http://bmf.gv.at/Steuern/Fachinformation/Einkommensteuer/AbsetzbareSpenden>Liste-Stand 31.Dezember 2004).</p></div><div data-bbox=)

Laut Berufungsvorbringen und im Akt in Kopie behängenden Bankbelegen hat der Bw. am 27.12.2004 € 414,20 mit dem Verwendungszweck „Spende in Höhe Catering-Repräsentation Bibliothekscontainer“ auf das Konto des 3 überwiesen. Vom Konto der 3 wurden 2 Tage später diese € 414,20 an die Kongress Catering GmbH in 7 überwiesen. Es handelt sich in diesem Zusammenhang um eine unmittelbare finanzielle Zuwendung des Bw. für einen bestimmten Zweck an die 3, wobei es allerdings keine Rolle spielt, dass der Bw. diese Zuwendung exakt der Bezahlung der Cateringkosten zugedacht hat oder ob er etwa diese Geldzuwendung mit unbestimmten Zweck der 3 zur Verfügung stellte. Es kommt hiebei nur darauf an, dass es sich um eine freiwillige Zuwendung des Bw. an die 3 handelte, was im gegebenen Fall auf Grund der Aktenlage zweifelsfrei erscheint. Die € 414,20 sind daher als Sonderausgabe bzw. Spende anzuerkennen.

Zu den vom Bw. angesetzten Bahnfahrkosten 6 – 7 (Sitz des 3) in Höhe von € 665,20:

In § 17, „Auslagenersatz“, der Vereinsstatuten des 3 ist festgelegt:

„Auslagen, die im Zusammenhang mit der Ausübung einer Vereinsfunktion entstehen, werden vom 3 nicht ersetzt. Der Vorstand kann jedoch beschließen, dass Auslagen, die bei Erfüllung eines Auftrages entstehen, ganz oder teilweise ersetzt werden.“

Damit ist das Schicksal der diesbezüglichen Berufung aber auch schon entschieden:

Es steht durch die Vereinsstatuten fest, dass dem Bw. grundsätzlich kein Auslagenersatz für die Fahrten im Zshg. mit seiner ehrenamtlichen Funktion betreff des 3 zusteht (Ausnahme dementsprechender Vorstandsbeschluss).

Der unabhängige Finanzsenat hegt keinen Zweifel daran, dass die gegenständlichen Fahrten des Bw. im überwiegenden Interesse und zum Wohle des 3 stattgefunden haben. Der hiefür

vom Bw. getätigte Aufwand ist jedoch nicht einer freiwilligen Zuwendung bzw. Spende gleich zu setzen. Der Bw. hat nämlich gegenüber dem 3 nicht etwa auf eine Forderung, welcher Forderungsverzicht allenfalls als freiwillige Zuwendung gewertet werden könnte, verzichtet, da ihm eine solche Forderung bzw. ein Kostenersatz nicht zugestanden ist. Der Bw. hat den zur Ausübung seiner ehrenamtlichen Funktion notwendigen Fahrtaufwand daher auch nicht „freiwillig“ finanziell selbst getragen, um der 3 Ausgaben zu ersparen bzw. der Institution durch Verzicht etwas indirekt zuzuwenden, sondern liegt hier eben auf Grund der Vereinsstatuten gar keine Wahlmöglichkeit vor. Mit anderen Worten, wenn auch die Fahrten freiwillig erfolgten, d.h. der Bw. den Entschluss nach 7 zu fahren, und auch damit die Kosten zu übernehmen, freiwillig fasste, ist dies nicht als eine freiwillige Zuwendung an das 3 zu werten bzw. hat eine solche durch die Übernahme der Fahrtkosten nicht stattgefunden, wobei auch im Vermögen des 3 durch die vom Bw. übernommenen Fahrtkosten weder eine Minderung noch eine Bereicherung erfolgte.

Der unabhängige Finanzsenat stellt daher fest, dass es bei der Übernahme der Fahrtkosten durch den Bw. eindeutig am für eine Spende unabdingbaren Moment der Freiwilligkeit der Zuwendung mangelt. Die Fahrtkkosten sind somit der privaten Lebensführung gemäß § 20 EStG zuzuordnen und demzufolge steuerlich nicht abzugsfähig.

Betreff der nachträglich geltend gemachten Werbungskosten wird auf die Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Feldkirch, am 21. August 2007