



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., gegen die Bescheide des FA betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 und 2005 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

In seinem Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 machte der Berufungswerber (Bw.) im Zusammenhang mit seiner damaligen politischen Funktion als Stadtrat für A der Stadtgemeinde X unter anderem Bewirtungsspesen in der Höhe von € 4.859 als Werbungskosten geltend.

Mit Bescheid vom 27. Februar 2006 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2004 in der Höhe von € -152 fest. Mit Bescheid vom 27. November 2006 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2004 vom 27. Februar 2006 gemäß § 299 Abs. 1 BAO auf und setzte in einem neuerlichen Sachbescheid die Einkommensteuer für das Jahr 2004 in der Höhe von € 1.900,09 fest. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass Aufwendungen anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden nicht abzugsfähig seien und daher in Abänderung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2004 die beantragten Bewirtungsspesen lediglich in der Höhe von € 7,5 (50% der Kosten des Pressegespräches am 15.11.2004) anerkannt werden konnten.

In seinem Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 machte der Bw. ebenfalls Bewirtungsspesen in der Höhe von € 7.089 als Werbungskosten geltend. Darüber hinaus wurden Mitgliedsbeiträge an die Faschingsgilde, den Wintersportverein und den Fremdenverkehrsverein X sowie eine freie Spende an die Lebenshilfe X, eine Bierspende und Blumenspenden anlässlich eines Geburtstages sowie des Schulabschlusses geltend gemacht.

Mit Bescheid vom 11. Dezember 2006 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2005 in der Höhe von € 2.557,54 fest und ließ dabei den Großteil der Bewirtungsspesen (ausgenommen die Spesen anlässlich von Bürgermeistergesprächen und Pressegesprächen) sowie die Mitgliedsbeiträge und Spenden unberücksichtigt.

In den dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufungen wendet der Bw. ein, dass gemäß § 16 EStG Bewirtungsspesen Dritter dann steuerlich zu berücksichtigen seien, wenn dazu eine überwiegende berufliche Veranlassung bestehe. Diese sei dann anzunehmen, wenn die Bewirtung im Rahmen einer politischen Veranstaltung oder zur Informationsbeschaffung erfolge oder wenn es sich um eine sonstige beruflich veranlasste Einladung und Bewirtung außerhalb des Haushaltes des Politikers handle, aus welcher ein Werbecharakter ableitbar sei.

Sämtliche seitens des Bw. in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 und 2005 geltend gemachten Bewirtungskosten seien im Zusammenhang mit der politischen Funktion des Bw. als Stadtrat für A bzw. Vizebürgermeister der Stadtgemeinde X gestanden und haben im Rahmen einer Veranstaltung zur Informationsbeschaffung gedient oder es habe sich um Einladungen außerhalb des Haushaltes des Bw. gehandelt, aus welchen ein Werbecharakter ableitbar gewesen sei.

Die geltend gemachten Mitgliedsbeiträge an Vereine seien ebenfalls im Zusammenhang mit der politischen Funktion des Bw. gestanden. Bei der Blumenspende an die Lehrer der Volkschule habe es sich um eine Aufmerksamkeit gehandelt, da an den Volkschulen in Zusammenarbeit mit der Stadtgemeinde jährlich die Aktion „Grüne Meilen“ durchgeführt werde und so eine enge Zusammenarbeit bestehe.

Mit Schreiben vom 12. März 2007 ersuchte das Finanzamt den Bw. um Nachweis des konkreten Anlasses und Ortes der Bewirtung, um Darlegung der Beziehung zwischen den bewirteten Personen und dem Bw. sowie um Darstellung der weitaus überwiegenden beruflichen Veranlassung bzw. der Werbewirksamkeit der Bewirtungen.

In seiner Vorhaltsbeantwortung vom 28. Mai 2007 teilte der Bw. mit, dass bei sämtlichen angeführten Bewirtungsspesen eine weitaus überwiegende berufliche Veranlassung gegeben

gewesen sei bzw. die Bewirtungen eine Werbewirksamkeit gehabt oder/und für den Bw. zur Informationsbeschaffung gedient haben.

Weiters führte der Bw. aus, dass er bis zur Gemeinderatswahl Stadtrat für A gewesen sei. Nach der Gemeinderatswahl 2005 sei er zum Vizebürgermeister der Stadtgemeinde X gewählt worden, sei jedoch weiterhin Ressortleiter für Angelegenheiten betreffend A geblieben. In sein Ressort fielen alle Angelegenheiten, die mit A-maßnahmen zu tun hätten. Weiters sei der Bw. für die Feuerwehr- und Rettungsangelegenheiten zuständig. X habe eine Rettungsstelle und drei Feuerwehren. Weiters habe der Bw. regelmäßig Repräsentationsaufgaben im Zuge verschiedenster Veranstaltungen wahrzunehmen.

X sei zwar eine Stadt mit etwa vielen Einwohnern, habe aber doch noch immer einen sehr ländlichen Charakter. Als Stadtrat bzw. Vizebürgermeister von X sei es dem Bw. nicht möglich, eine Veranstaltung oder ein Lokal als Privatperson zu besuchen. Er werde bei Veranstaltungen von Vereinen, Firmen etc. als Stadtrat/Vizebürgermeister offiziell begrüßt. Auch beim Besuch von Lokalen werde er selbstverständlich als politischer Funktionär erkannt, weswegen verschiedenste Wünsche, Beschwerden und Anregungen an ihn herangetragen würden. Es sei dann seine Aufgabe, entsprechende Lösungen einzuleiten bzw. anzubieten.

Der Bw. sehe daher auch in der Bewirtung von Funktionären, Wählern, Firmenvertretern etc. eine Werbewirksamkeit, da die dabei geführten Gespräche zum überwiegenden Teil der Informationsgewinnung dienten, um Verbesserungen in der Stadt herbeiführen zu können.

Gemäß Erkenntnis des VwGH vom 29.11.2000, 95/13/0026, sei es für die Abzugsfähigkeit von Bewirtungsaufwendungen nicht ausschlaggebend, ob die repräsentative Veranlassung von Bewirtungsvorgängen deutlich in den Hintergrund trete, sondern komme es einzig darauf an, ob dem Abgabepflichtigen der Nachweis gelinge, dass die Bewirtung der Werbung gedient habe und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiege.

Der Bw. legte seinem Schreiben eine Auflistung der Bewirtungsspesen bei, welche den konkreten Anlass, den Ort und den Zweck der Bewirtung indizierte.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

§ 20 Abs. 1 EStG lautet, soweit für die Berufungsentscheidung von Bedeutung:

Bei den einzelnen Einkünften dürfen 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) ...

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.

Der Bw. machte für die Jahre 2004 und 2005 diverse Aufwendungen im Zusammenhang mit seiner Funktion als Stadtrat für A bzw. Vizebürgermeister der Stadtgemeinde X geltend.

Bewirtung

Bei den vom Finanzamt nicht anerkannten Aufwendungen handelt es sich insbesondere um Bewirtungsspesen.

Nach der Rechtsprechung sind unter Repräsentationsaufwendungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 3 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.

Das gesellschaftliche Ansehen fördert aber 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. - zuteil werden lässt. So können auch Bewirtungen anlässlich von konkreten Wahlveranstaltungen bei einem politischen Funktionär zu steuerlich absetzbaren Aufwendungen führen (VwGH 17.9.1997, 95/13/0245). Von politischen Veranstaltungen spricht man dann, wenn der Politiker die Veranstaltung einberuft, um politische Angelegenheiten den Gemeindebürgern

nahe zu bringen. 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. Auch *Warnold* (RdW 1999, 226) geht davon aus, dass Einladungen außerhalb einer Wahl- oder Werbeveranstaltung nicht abzugsfähig sind, da von ihnen keine Rückschlüsse auf Wahlerfolge gezogen werden können. Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ergibt sich aber, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung, nicht abzugsfähig sind.

Der Bw. vertritt die Ansicht, dass bei sämtlichen angeführten Bewirtungsspesen eine weitaus überwiegende berufliche Veranlassung gegeben gewesen sei bzw. die Bewirtungen eine Werbewirksamkeit gehabt oder/und für den Bw. zur Informationsbeschaffung gedient habe.

Sofern der Bw. auf das Erkenntnis des VwGH vom 29.11.2000, 95/13/0026, verweist, ist ihm beizupflichten, dass § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 vom grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen eine Ausnahme vorsieht, deren Vorliegen von der Partei nachzuweisen ist. Konkret nachzuweisen ist, dass die Aufwendungen dem Steuerpflichtigen tatsächlich erwachsen sind, dass mit der einzelnen Aufwendung ein Werbezweck verbunden war und dass die berufliche Veranlassung weitaus überwogen hat. Ein allgemeines gehaltenes Vorbringen bzw. eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht jedoch zum Nachweis der weitaus überwiegenden beruflichen Veranlassung bzw. der Werbewirksamkeit nicht aus (VwGH 17.9.1997, 95/13/0245; VwGH vom 31.3.2003, 99/14/0071).

Es kommt daher nicht nur auf die berufliche Veranlassung, sondern auch darauf an, dass der Werbezweck wesentlicher Charakter der Veranstaltung sein muss (VwGH 14.12.2000, 95/15/0040).

Bei den seitens des Bw. angeführten Bewirtungsaufwendungen anlässlich von Fußball Turnieren, Gschnasen, Bällen (Aufwendungen für Bälle fallen unter das generelle Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG – siehe *Doralt*, EStG § 20, Tz. 163), Kränzchen, Heurigen, Weihnachtsfeiern, Konzerten, Seniorennachmittagen, Besprechungen, Sitzungen, Workshops, Kirtagen bzw. anderen Veranstaltungen handelt es sich jedoch nicht um typische Wahlveranstaltungen. Vielmehr handelt es sich meist um gemischte - teils politische, teils gesellschaftliche - Veranstaltungen, bei denen der politische Teil nicht ausschließlich vorgeherrscht hat, sodass infolge des Aufteilungsverbotes die gesamten Aufwendungen der privaten Sphäre zugerechnet werden mussten.

Dasselbe rechtliche Schicksal teilen die Bewirtungsaufwendungen anlässlich von Sitzungen zum Verkehrssparen Wienerwald, Klimabündnissitzungen, Verkehrsverhandlungen mit der BH

Baden, Anrainerbesprechungen und Klausuren. Der Werbezweck ist auch bei diesen Veranstaltungen nicht ersichtlich.

Lediglich die Bewirtungen im Zusammenhang mit Pressegesprächen sowie Bürgermeistergesprächen konnten daher bereits im Zuge der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2004 und 2005 zu Recht anerkannt werden.

Wenn aber die Veranstaltungen nicht vergleichbar einer konkreten Wahlveranstaltung Werbezwecken dienten, braucht nicht geprüft zu werden, ob die weitere, kumulativ erforderliche Voraussetzung der beruflichen Veranlassung vorliegt und ob die vom Bw. angebotenen Nachweise ausreichend sind.

Zum Vorbringen des Bw., dass es ihm nicht möglich sei, eine Veranstaltung oder ein Lokal als Privatperson zu besuchen, weil er als politischer Funktionär erkannt werde und von ihm erwartet würde, für verschiedenste Wünsche, Beschwerden und Anregungen Lösungen anzubieten, ist zu erwidern, dass dem Bw. zwar die berufliche Veranlassung der Bewirtungsaufwendungen zuzugestehen ist, dass aber damit in hohem Ausmaß auch sein gesellschaftliches Ansehen gefördert wird. Damit liegt aber gerade ein typischer Fall von Repräsentationsaufwendungen vor, der nicht unter die vom Gesetz beschriebene Ausnahme von der generellen Nichtabzugsfähigkeit von Repräsentationsaufwendungen gemäß § 20 EStG 1988 fällt.

Mitgliedsbeiträge

Die im vorliegenden Fall strittige Mitgliedschaft bei der Faschingsgilde X , dem Wintersportverein X sowie dem Fremdenverkehrsverein X stehe nach dem Berufungsvorbringen ebenfalls im Zusammenhang mit der politischen Tätigkeit des Bw.

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, hat der Gesetzgeber - wie bereits dargelegt - ausdrücklich normiert. Die Mitgliedschaft zu den oben genannten Vereinen stellt solche typischerweise durch die wirtschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen bedingten Aufwendungen der Lebensführung dar. Bemerkt wird, dass selbst Mitgliedsbeiträge an die Partei oder ihre Gliederungen, die auch von Mitgliedern ohne politische Funktion geleistet werden, nicht abzugsfähige Aufwendungen darstellen.

Werbeaufwendungen

Hierbei handelt es sich im gegenständlichen Fall um Aufwendungen für Blumenspenden, eine Bierspende und freie Spenden. In der Berufung wird jedoch lediglich eine Blumenspende

anlässlich des Schulschlusses der Volksschule Gainfarn in der Höhe von € 22 konkret angefochten.

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 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. 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 (*Warnold*, Besteuerung der Politiker, RdW 1999, 226).

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

Unter Repräsentationsaufwendungen sind alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind 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 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).

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.

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 *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 die geltend gemachten Aufwendungen für die Blumenspende anlässlich des Schulschlusses der Volksschule Gainfarn nicht als Werbungskosten abzugsfähig, da eine Werbewirksamkeit etwa durch politische oder werbende Veranstaltungen oder in anderer Form nicht erkennbar ist.

Aus den dargelegten Gründen war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 6. August 2007