



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

In seinem Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 machte der Berufungswerber (Bw.) Werbungskosten im Gesamtbetrag von € 7.234,73 im Zusammenhang mit seiner politischen Funktion als Bezirksrat in X F geltend. Konkret handelte es sich dabei um Aufwendungen für Bewirtungskosten, Mitgliedsbeiträge, Kilometergelder, Korbgeld für Veranstaltungen sowie sonstige Ausgaben.

Mit Bescheid vom 29. April 2010 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2009 in der Höhe von € 3.147,94 fest und führte in einer gesonderten Bescheidbegründung detailliert aus, welche seitens des Bw. geltend gemachten Aufwendungen im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer 2009 nicht berücksichtigt wurden.

Dabei handelte es sich insbesondere um Bewirtungskosten, Mitgliedsbeiträge, Korbgeld, Bekleidung, Bilderrahmen und Weihnachtsgeschenke. Auf Grund des Vorliegens eines weiteren Wohnsitzes des Bw. in X wurden bei den geltend gemachten Kilometergeldern die Fahrten nach/in X lediglich ab diesem Wohnsitz berechnet.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte der Bw. einerseits die Berücksichtigung des Werbungskostenpauschales für seine weitere Tätigkeit als Journalist sowie andererseits die Berücksichtigung der Werbungskosten aus seiner politischen Funktion.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Mai 2010 gab das Finanzamt der Berufung insoweit statt, als es anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG das Werbungskostenpauschale für Journalisten gemäß der Verordnung zu § 17 Abs. 6 EStG, BGBl II 2001/382, berücksichtigte.

Mit Eingabe vom 15. Juni 2010 beantragte der Bw. die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte zu den Bewirtungsspesen vor, dass von ihm als Klubobmannstellvertreter einer Fraktion im größten Bezirk Xs mit rund 170.000 Einwohnern erwartet werde, dass er ab und an Sympathisanten und Freiwillige, die ihm bei der Durchführung von Veranstaltungen behilflich seien, nach getaner Arbeit auf ein Getränk und ein kleines Essen einlade. Zusätzlich sei der Bw. Pressesprecher und führe deshalb laufend Gespräche mit Journalisten, die er ebenfalls manchmal einlade. Dafür habe er meist nicht einmal eine Rechnung, weil sich der Aufwand bei den kleinen Beträgen nicht lohne.

Zum Korbgeld brachte der Bw. vor, dass es sich bei diesem um eine freiwillige Zuwendung handle, welche – wie im Bescheid des Finanzamtes ausgeführt werde – abzugsfähig seien.

Betreffend das Kilometergeld wendete der Bw. ein, dass sich sein gewöhnlicher Aufenthalt derzeit in Y und nicht an seinem Hauptwohnsitz in X befinde. Das ergebe sich daraus, dass der Bw. Redakteur in der Yer Zeitung in Y sei. Hier verdiene er das Geld, von dem er lebe und auch Steuern bezahle. Diese Arbeit mache zwischen 50 und 60 Arbeitsstunden in der Woche aus. Bei dieser Tätigkeit gehe es darum, bei Veranstaltungen im Bezirk Y möglichst vor Ort zu sein, zu fotografieren und in der Zeitung darüber zu berichten. Zeitlich könne das sehr früh beginnen und sehr spät enden. Voraussetzung dafür, den Bw. in der Yer Zeitung anzustellen, sei gewesen, dass sich der Bw. in Y aufhalte, weil die Anfahrtswege von seinem Hauptwohnsitz in X zu weit wären. Wenn der Bw. also Termine als Bezirksrat in X wahrnehme, fahre er deshalb jeweils von der Redaktion zu und fahre danach auch wieder zu seiner Arbeitsstelle in Y zurück, um seine journalistische Tätigkeit fortzusetzen.

---

**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 machte der Bw. für das Jahr 2009 Aufwendungen in der Höhe von insgesamt € 7.234,73 im Zusammenhang mit seiner politischen Funktion als Bezirksrat geltend. Dabei handelte es sich um Bewirtungsspesen, Mitgliedsbeiträge, Reisekosten, freiwillige Zuwendungen und sonstige Ausgaben.

**1) Bewirtungsspesen:**

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. - zuteil werden 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.

Der Bw. macht Bewirtungskosten im Ausmaß von € 764,30 geltend. Dabei handelt es sich einerseits um Besprechungen unterschiedlicher Art (mit Journalisten und Parteimitgliedern) und andererseits um Einladungen.

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 bereits im Hinblick auf den Teilnehmerkreis 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).

Dazu bringt der Bw. in seinem Vorlageantrag vor, dass von ihm erwartet werde, dass er ab und an Sympathisanten und Freiwillige, die ihm bei der Durchführung von Veranstaltungen behilflich seien, nach getaner Arbeit auf ein Getränk und ein kleines Essen einlade. Zusätzlich sei der Bw. Pressesprecher und führe deshalb laufend Gespräche mit Journalisten, die er ebenfalls manchmal einlade.

Mit diesem allgemeinen Vorbringen ist es dem Bw. jedoch nicht gelungen, den Nachweis zu erbringen, dass die einzelnen Gespräche von Konzept, Ablauf und Inhalt her einen politischen Werbezweck verfolgten. Ein Nachweis betreffend die weitere kumulativ erforderliche Voraussetzung der beruflichen Veranlassung wurde seitens des Bw. ebenfalls nicht erbracht.

Insofern ist betreffend die oben genannten unterschiedlichen Besprechungen davon auszugehen, dass es sich dabei um gemischte - teils politische, teils gesellschaftliche -

Veranstaltungen handelt, sodass infolge des Aufteilungsverbot es die gesamte Aufwendung schon deshalb der privaten Sphäre zuzurechnen und daher nicht abzugsfähig ist.

## **2) Mitgliedsbeiträge:**

Betreffend die geltend gemachten **Mitgliedsbeiträge** 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 (z.B. Studentenverein, ÖBB, Concordia, ÖAMTC usw.) stellen 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.

## **3) Reisekosten:**

Der Bw. hat zwei Wohnsitze (einen in Y und einen in X), wobei der Bw. überzeugend darlegt, dass der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen in Y liegt.

Bei den im gegenständlichen Fall strittigen Reisekosten handelt es sich daher um Kilometergelder für im Zusammenhang mit der politischen Tätigkeit des Bw. verursachte berufliche Fahrten auf der Strecke Y - X - Y.

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. Für solche Fahrten können daher Kilometergelder nicht berücksichtigt werden.

Auf Grund der Rechtsprechung der Höchstgerichten ist bei einem Abgeordneten der Sitz der gesetzgebenden Körperschaft als Arbeitsstätte bzw. als Tätigkeitsmittelpunkt anzusehen. Im gegenständlichen Fall ist dies das MB in X F.

Aus dem seitens des Bw. vorgelegten Fahrtenbuch geht hervor, dass er im Jahr 2009 in seiner Funktion als Bezirksrat in X F insgesamt 27 Mal zu Ausschüssen und Plenen von Y nach X ins MB, dem Sitz der gesetzgebenden Körperschaft, gefahren ist. Diese Fahrten sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten und können daher nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden.

In Entsprechung des Fahrtenbuches für das Jahr 2009 wurden daher die Fahrten des Bw. zwischen seiner Wohnung (in Y) und seiner Arbeitsstätte (MB X F) im Ausmaß von 1.890 km aus dem Fahrtenbuch ausgeschieden und die strittigen Kilometer um € 793,8 (1.890 km x € 0,42) gekürzt.

Die übrigen Reisekosten hingegen, im Ausmaß von 9.551 km, waren - angesichts des Umstandes, dass es sich um im Zusammenhang mit der politischen Tätigkeit des Bw. angefallene berufliche Fahrten auf der Strecke Y - X – Y handelte – entgegen der Ansicht des Finanzamtes – in der Höhe von € 4.011,41 (9.551 km x € 0,42) als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 EStG zu berücksichtigen.

#### **4) Freiwillige Zuwendungen:**

Freiwillige Zuwendungen 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 mit veranlasst 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. Vielmehr führt er in seinem Vorlageantrag aus, dass es sich bei dem Korbgeld ebenfalls um freiwillige Zuwendungen handle, denn man spende bei Veranstaltungen zwischen € 10 und € 20.

Tragen daher 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).

#### **5) Sonstige Ausgaben:**

Bei den als sonstige Ausgaben geltend gemachten Aufwendungen handelt es sich einerseits um Sachgeschenke (Blumen, Weihnachtsgeschenke – Mozartkugeln, Bilderrahmen) und andererseits um Aufwendungen für Kleidung, Orthopädie, Briefmarken und Passbilder.

**a) 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 Blumen und Weihnachtsgeschenke nicht als Werbungskosten abzugsfähig, da eine Werbewirksamkeit etwa durch politische oder werbende Veranstaltungen oder in anderer Form weder behauptet wurde noch erkennbar ist.

### **b) Arbeitskleidung:**

Bekleidungsaufwand kann nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn es sich um typische Berufskleidung oder um bloße Arbeitsschutzkleidung handelt (VwGH 10.10.1978, 0167/76). Dafür kommen beispielsweise Uniformen, Arbeitsmäntel, Schutzhelme usw. in Betracht. Bekleidung, die üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen wird, kann nicht zu Werbungskosten führen. Dies gilt auch dann, wenn die Bekleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen wird (VwGH 21.12.1999, 99/14/0262). Aufwendungen für die Anschaffung oder die Instandhaltung bürgerlicher Kleidung sind auch dann keine Werbungskosten, wenn die Berufsausübung eine erhöhte laufende Kleiderabnutzung bedingt (VwGH 17.11.1981, 1161/80, VwGH 26.4.2007, 2006/14/0036).



Da es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen für den Anzug jedenfalls nicht um Kosten für Arbeitskleidung sondern vielmehr um Kosten für bürgerliche Kleidung handelt, waren diese nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Auch bei den Aufwendungen für Orthopädie handelt es sich eindeutig um Aufwendungen der privaten Lebensführung. Von den im Rahmen der sonstigen Ausgaben geltend gemachten Aufwendungen können daher einzig die Ausgaben für Briefmarken in der Höhe von € 27,10 sowie die Ausgaben für Passbilder in der Höhe von € 17,98 als abzugsfähige Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 EStG berücksichtigt werden.

Aus den dargelegten Gründen war daher wie im Spruch zu entscheiden und der angefochtene Bescheid dahingehend abzuändern, als insgesamt Werbungskosten im Ausmaß von € 4.056,5 zu berücksichtigen sind.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 19. April 2011