

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, Adr, vertreten durch Braito + Teissl Steuerberatung GmbH, Kirchplatz 13, 6112 Wattens, über die Beschwerde vom 03.02.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Innsbruck vom 17.12.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Das Einkommen beträgt 40.170,59 Euro, die Einkommensteuer (nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer) -73,00 Euro (Gutschrift).

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist am 14.03.2010 in Ort mit einer Bürgerliste mit dem Namen "X" als Listenerste und Bürgermeisterkandidatin bei der Gemeinderatswahl angetreten. Zur Finanzierung des Wahlkampfes wurde von der Beschwerdeführerin vorerst ein auf ihren Namen lautendes Girokonto mit Überziehungsrahmen bei der Bank mit der Kontonummer 1 verwendet. Dieses wurde anschließend mit Kreditvertrag vom 21.1.2011 in einen revolving ausnutzbaren Kredit in Höhe von 49.000,- Euro mit der selben Kontonummer umgewandelt. Zur Sicherstellung wurde ein Wertpapierdepot verpfändet.

Mit dem Kreditbetrag wurden Wahlwerbung (TV-Werbespot, Plakate, Zeitungsbeilage, Inserate, Flyer etc.) und Werbegeschenke finanziert. Die Rechnungen der Aufwendungen wurden größtenteils im Jahr 2010 beglichen. Im Jahr 2011 wurde nur eine Rechnung der D in Höhe von 6.549,48 Euro durch Banküberweisung am 11.1.2011 bezahlt.

Zum Thema der Finanzierung der Bürgerliste wurde am 1. April 2010 folgende Vereinbarung getroffen:

"Die unabhängige Bürgerliste X ist unter der Bezeichnung "Y" als Partei beim BMI eingetragen.

Für die Wahlauseinandersetzung hat die Listenerste, Frau Bf, im Namen der Partei die Finanzierung und damit die Kostenhaftung für einen Betrag von € 53.750,- übernommen.

Die Listenmitglieder vereinbaren nunmehr, dass sämtliche Bezüge der beiden GR-Mandatare Bf und A bis auf Widerruf als Parteisteuer eingehoben und zur Finanzierung des Wahlkampfbudgets bzw. von Parteiaktivitäten herangezogen werden."

Die Vereinbarung wurde von Bf und A unterzeichnet.

Mit der Bank wurde Ende November 2011 eine Vereinbarung getroffen, dass die Y sich zur Rückzahlung des Kredites verpflichtet. Die Beschwerdeführerin haftete auf Basis eines neu abgeschlossenen Bürgschaftsvertrages als Bürge und Zahler.

Die Bürgerliste erreichte bei der Gemeinderatswahl zwei Mandate. Die Beschwerdeführerin erzielte im Jahr 2011 - neben Einkünften als Angestellte - aufgrund ihrer Gemeinderatsstätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 7.838,70 Euro. Die Beschwerdeführerin war von April 2010 bis Mai 2013 als Gemeinderätin tätig.

Die zwei Gemeinderatsmitglieder der Bürgerliste, Bf und A, haben - entgegen der Vereinbarung vom 1.4.2010 - anfänglich nicht die gesamten Bezüge als Gemeinderat zur Kreditrückzahlung verwendet.

Erst im September 2011 wurde die Gemeinde ersucht, die Gemeinderatsbezüge direkt auf das Konto der Bürgerliste zu überweisen. Die Gemeinde ist diesem Ersuchen beginnend mit Oktober 2011 nachgekommen. Vom Konto der Bürgerliste wurden die eingegangenen Zahlungen gesammelt am 19.12.2011 auf das Kreditkonto überwiesen, und zwar für die Beschwerdeführerin 2.299, 88 Euro, für den Listenzweiten 1.724,91 Euro.

Ab dem Jahr 2012 erfolgte die Überweisung monatlich von der Gemeinde direkt auf das Kreditkonto.

Gesamt wurden von der Beschwerdeführerin beginnend mit Juli 2010 bis Mai 2013 26.783,02 Euro an Kreditrückzahlungen geleistet, die erhaltenen Gemeinderatsbezüge von April 2010 bis Mai 2013 belaufen sich inklusive der Sonderzahlungen auf 28.432,46 Euro. Im beschwerdegegenständlichen Jahr stehen - aufgrund einer Sondertilgung in Höhe von 4.000,- Euro - Rückzahlungen von 10.369,88 Euro Bezügen von 9.145,14 Euro (inklusive Sonderzahlungen) gegenüber. Vom zweiten Gemeinderat der Bürgerliste wurden im Jahr 2011 3.254,91 Euro auf das Kreditkonto einbezahlt, bis Ende des Jahres 2013 gesamt 20.088,18 Euro. Das Kreditkonto wurde im Jahr 2011 mit Kreditzinsen in Höhe von 1.143,69 Euro belastet.

Mit dem Ausscheiden der Beschwerdeführerin aus dem Gemeinderat ging ihre Verpflichtung zur Rückzahlung des Kredites auf das neue Gemeinderatsmitglied der Bürgerliste über, die Beschwerdeführerin hat ab diesem Zeitpunkt keine Raten mehr getilgt.

II. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den - insbesondere im Zuge des Verfahrens das Jahr 2010 betreffend - vorgelegten umfangreichen Unterlagen (Girokontovertrag vom 24.9.2009, Kreditvertrag vom 21.1.2011, Vereinbarung der Bürgerliste vom 1.4.2010, Schreiben der Bürgerliste an die Gemeinde vom 14.9.2011, Vereinbarung über die Rückzahlungsverpflichtung der Y, Kontoauszüge des Girokontos und des Kreditkontos, Rechnungen über die Wahlwerbung etc.) sowie den damit in Zusammenhang stehenden Vorbringen der Beschwerdeführerin und den von der Gemeinde übermittelten Lohnzetteln.

III. Verfahrensgang

In der am 13.11.2012 elektronisch eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 wurden sonstige Werbungskosten in Höhe von 7.838,70 Euro geltend gemacht. Mit Ersuchen um Ergänzung vom 19.11.2014 wurde die Beschwerdeführerin vom Finanzamt aufgefordert, die geltend gemachten Werbungskosten belegmäßig nachzuweisen. Nachdem die Beschwerdeführerin der Beantwortung keine Belege beilegte, wurden die Werbungskosten im Einkommensteuerbescheid 2011 vom 17.12.2014 nicht anerkannt.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2011 wurde nach zweimaliger Fristverlängerung am 3.2.2015 eine Beschwerde mit folgendem Text erhoben:

"Frau Bf und Herr A haben für die Parteienfinanzierung (inklusive Wahlkampfkampagne Bürgermeisteramt etc.) kreditfinanzierte Aufwendungen über EUR 40.000,00 geleistet. Die Rückzahlungen dieses Darlehens stellen bei den betroffenen Personen Werbungskosten dar. Die Finanzierung erfolgte über das Konto 2 bei der Bank. Gemäß den beiliegenden Kontoauszügen hat Frau Bf im Jahr 2010 (Anm. gemeint wohl 2011) insgesamt Rückzahlungen von EUR 10.369,88 geleistet. Zur Zahlung vom 19.12.2011 in Höhe von EUR 4.024,79 (Umbuchung vom Konto C 3) wird mitgeteilt: gemäß Schreiben vom 14.09.2011 wurde die Gemeinde ersucht, die Gemeinderatsbezüge auf das Konto der C (Liste X) einzuzahlen. Auf dieses Konto wurden die Gemeinderatsbezüge des Herrn A und von Frau Bf seitens der Gemeinde Ort bezahlt (in Summe bis Dez. 2011 EUR 4.024,79). Von dieser Zahlung entfallen gemäß beiliegenden Lohnzetteln 10-12/2011 EUR 2.299,88 auf Frau Bf. In Summe ergeben sich Zahlungen von Frau Bf in Höhe von EUR 10.369,88. Dieser Betrag wird sohin als Werbungskosten für das Jahr 2011 geltend gemacht."

Die abweisende Beschwerdeentscheidung vom 3.3.2015 wurde vom Finanzamt damit begründet, dass Ausgaben in Zusammenhang mit einer politischen Tätigkeit in jenem Jahr abzusetzen seien, in dem sie angefallen bzw. bezahlt worden sind. Daran ändere sich auch nichts, wenn für die Bezahlung ein Darlehen aufgenommen worden sei.

Im Vorlageantrag vom 24.3.2015 wurde vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin darauf hingewiesen, dass im Verfahren betreffend das Jahr 2010 die Beschwerde (damals noch Berufung) nach Anhängigkeit beim BFG deshalb zurückgezogen worden sei, weil in den in der Zwischenzeit ergangenen Bescheiden der Folgejahre (Anm. gemeint 2012 und 2013) die Kreditrückzahlungen als Werbungskosten anerkannt worden seien und nach Ansicht der zuständigen Richterinnen eine doppelte Berücksichtigung von Werbungskosten jedenfalls nicht zulässig sei. Es seien daher die Kreditrückzahlungen 2011 in Höhe von EURO 10.369,88 anzuerkennen, damit nicht Werbungskosten steuerlich unberücksichtigt blieben.

Im Vorlagebericht vom 23.6.2015 wurde vom Finanzamt auf die Rechtsansicht in der Beschwerdeentscheidung verwiesen, allerdings auch anerkannt, dass die im Jahr 2011 angefallenen Kreditzinsen als Werbungskosten abzugsfähig sind.

IV. Rechtslage

Werbungskosten sind gem. § 16 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Besteht ein ausreichend bestimmter wirtschaftlicher Zusammenhang mit der zukünftigen auf Einkunftserzielung gerichteten Tätigkeit, sind auch vorweggenommene Werbungskosten abzugsfähig (vgl. VwGH 28.5.1986, 85/13/0045).

Nicht abzugsfähig sind 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 (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988).

Gem. § 19 Abs. 2 erster Satz EStG 1988 sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

V. Erwägungen

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ist strittig, zu welchem Zeitpunkt die von der Beschwerdeführerin bezahlten Wahlkampfkosten als Werbungskosten abzugsfähig sind. Zudem ist zu beurteilen, ob diese Kosten dem Grunde nach absetzbar sind.

1) Werden Ausgaben durch ein Darlehen finanziert, ist der Zeitpunkt der Ausgabe und nicht der Tilgung maßgeblich (vgl. VwGH 25.4.2013, 2010/15/0101). Der Abfluss erfolgt im Zeitpunkt der Zahlung. Der Zeitpunkt der Ratenzahlung zur Tilgung des Kredites ist demgegenüber nicht maßgeblich. Eine Abzugsfähigkeit besteht ausschließlich für die in den Jahren der Rückzahlung geleisteten Zinszahlungen (vgl. *Büsser* in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer⁵⁵, § 19 Tz 63).

Die Kontoauszüge des Girokontos bestätigen, dass die für den Wahlkampf der Bürgerliste getätigten Aufwendungen bis auf eine Rechnung im Jahr 2010 beglichen wurden. Dies

wird durch die - im Vorhalteverfahren das Jahr 2010 betreffend - getätigten Aussagen der Beschwerdeführerin bestätigt. Für die Rechnung der D konnte die Beschwerdeführerin einen Zahlungsaufschub erreichen, sodass diese erst am 11.1.2011 bezahlt wurde, der Abfluss also im Beschwerdejahr erfolgt ist.

Dass die im Jahr 2011 bezahlten Kreditzinsen abzugsfähig sind, wurde vom Finanzamt im Vorlagebericht bereits außer Streit gestellt.

2) Es bleibt zu beurteilen, ob die im Jahr 2011 bezahlte Rechnung der D in Höhe von 6.549,48 Euro und die im Jahr 2011 angefallenen Kreditzinsen in Höhe von 1.143,69 Euro, gesamt also 7.693,17 Euro, dem Grunde nach als Werbungskosten anerkannt werden können.

Nach der Judikatur des VwGH (z.B. VwGH 29.6.1995, 93/15/0113; VwGH 16.12.1999, 97/15/0148) sind Aufwendungen, die in Fällen getätigt werden, in denen die Ausübung einer künftigen nichtselbständigen Arbeit, weil von einem künftigen Wahlakt abhängig, noch ungewiss ist, keine Werbungskosten. Dies schließe somit die Geltendmachung von persönlich getragenen Kosten für Wahlwerbung aus. Diese Rechtsansicht wird in zwei Entscheidungen des UFS (UFS 9.5.2008, RV/2274-W/07; UFS 28.06.2012, RV/0814-L/11) geteilt. Dabei wird in der jüngeren UFS-Entscheidung sachverhaltsbezogen dahingehend begründet, dass eine Abgrenzung privater Lebensführung zu der Erschließung von Einkunftsquellen nicht möglich sei, da der Berufungswerber sich schon ehrenamtlich in Vereinen bzw. politischen Parteien nahestehenden Organisationen betätigt habe.

Demgegenüber wird in einer UFS-Entscheidung (UFS 29.9.2003, RV/2624-W/02) argumentiert, dass zur Erreichung eines politischen Mandates persönlich getragene Wahlkampfkosten als vorweggenommene Werbungskosten abzugsfähig seien, was auch bei Erfolglosigkeit des Bewerbers der Fall sei.

Ebenso wird in einer UFS-Entscheidung (UFS 5.8.2004, RV/0305-W/04) unter Bezugnahme auf deutsche Lehre und Rechtsprechung die Ansicht vertreten, dass das Anstreben eines politischen Amtes nicht anders beurteilt werden dürfe als das Anstreben einer sonstigen beruflichen Tätigkeit.

In der Literatur (vgl. *Koffler* in Doralt et al, EStG¹¹, § 20 Tz 163) wird - auch unter Hinweis auf Entscheidungen des BFH (vgl. BFH 25.1.1996, IV R 15/95, BStBl II 431) - der Meinung des VwGH entgegengehalten, dass ein Abzugsverbot für Wahlwerbung mit der Abzugsfähigkeit von (u.U. erfolglosen) Bewerbungsgesprächen sowie von Klubbeiträgen nicht in Einklang zu bringen sei.

Auch in einem Erkenntnis des VwGH (VwGH 17.9.1997, 95/13/0245) wird auf das o.a. Urteil des BFH verwiesen und auf den Zusammenhang der Abzugsfähigkeit von Wahlkampfkosten mit dem Erzielen von steuerpflichtigen Einnahmen bei Erreichen des angestrebten Amtes abgestellt.

Der erkennende Richter schließt sich der zuletzt dargelegten Rechtsansicht an. Es ist nicht erkennbar, dass der Gesetzgeber bei Personen, die ein politisches Amt und damit in

Zusammenhang stehende Einkünfte anstreben, andere Maßstäbe anlegen möchte als bei anderen Personen.

Die entscheidende Frage kann lediglich sein, ob das Erreichen des politischen Amtes aufgrund des Listenplatzes derart unwahrscheinlich ist, dass Aussichtslosigkeit besteht. Selbst dies wird in der Praxis, durch die Möglichkeit mittels Vorzugsstimmen vorgereicht zu werden, nicht mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit festzustellen sein und war im Fall der Beschwerdeführerin als Listenerste jedenfalls auszuschließen.

Im gegenständlichen Fall wurde - obwohl die Beschwerdeführerin das Gemeinderatsmandat nicht die gesamte Amtsperiode hindurch ausgeübt hat - ein Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben erzielt, weshalb sich die Frage der Liebhaberei nicht stellt.

Zusammengefasst ergibt sich, dass die im Jahr 2011 bezahlten Wahlkampfkosten in Höhe von 7.693,17 Euro als Werbungskosten anzuerkennen sind.

3) Eine davon abweichende rechtliche Beurteilung in anderen Verfahren ist für die Entscheidung über die gegenständliche Beschwerde nicht relevant.

Den Veranlagungen der Jahre 2010, 2012 und 2013 ist jedenfalls zu entnehmen, dass die Einkünfte als Gemeinderätin durch in gleicher Höhe geltend gemachte und vom Finanzamt anerkannte Werbungskosten neutralisiert wurden.

4) Berechnung der Einkommensteuer

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Steuerpflichtige Bezüge laut Lohnzettel Z KG	40.630,82 €
Steuerpflichtige Bezüge laut Lohnzettel Gemeinde Ort	7.838,70 €
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-7.693,17 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	40.776,35€
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)	-605,76 €
Einkommen	40.170,59 €
Tarifsteuer gem. § 33 Abs.1 EStG 1988	11.665,86€
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	11.320,86 €
Steuer sonstige Bezüge	438,15 €
Einkommensteuer	11.759,01 €
Anrechenbare Lohnsteuer	-11.832,11 €
Rundung	0,10 €

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wie in den Erwägungen dargelegt, ist die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wie auch des Unabhängigen Finanzsenates zur Frage der Abzugsfähigkeit von Wahlkampfkosten uneinheitlich, weshalb die Revision zuzulassen war.

Innsbruck, am 13. August 2019