

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den, Senat als Vertretung der Gerichtsabteilung 3003-1 im Beisein des Schriftführers in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, über die Beschwerde vom 10.2.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 19.1.2015 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides vom 7.8.2014 in der Sitzung am 27.2.2020 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos – aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, Bf (im Folgenden Bf.) hat im Streitjahr 2013 Einkünfte aus selbständiger Arbeit iHv x Euro und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Dienstnehmer der Karl Franzens Universität Graz iHv x Euro sowie des Magistrat Graz iHv x Euro erzielt.

Die Beschäftigung beim Magistrat Graz hat er in der Funktion als Gemeinderat der Stadt Graz für die Partei erzielt.

Der Bf. reichte am 15.7.2014 seine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2014 elektronisch ein. Darin machte er den an die Partei-Graz abgeführten Betrag von y Euro als Werbungskosten geltend, da dieser in Zusammenhang mit seiner politischen Tätigkeit stehe.

Das Finanzamt veranlagte den Bf. am 7.8.2014 erklärungsgemäß zur Einkommensteuer 2013.

Am 19.1.2015 hob das Finanzamt diesen Bescheid gem. § 299 BAO auf und begründete die Aufhebung mit dem Gesetzestext. Dem gleichzeitig ergangenen Sachbescheid

ist zu entnehmen, dass es aus folgendem Grund zur Änderung kam: *„Da auf das **Ergänzungsersuchen vom 17.11.2014 keine Beantwortung/Erläuterung erfolgte, konnten die sonstigen Werbungskosten nicht mehr anerkannt werden.**“*

Mit Bescheid vom 27.1.2015 verfügte das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens „aufgrund einer Anregung des Bf“.

Im gleichzeitig ergangenen Einkommensteuerbescheid wurden die beantragten Werbungskosten abermals in voller Höhe in Abzug gebracht.

Begründend führte das Finanzamt im Wiederaufnahmebescheid an, dass die Wiederaufnahme aufgrund einer Anregung des Bf. erfolgt sei, während der Sachbescheid (Einkommensteuerbescheid vom 27.1.2015) keine diesbezügliche Begründung enthielt.

Am 2.2.2015 hob das Finanzamt den Bescheid vom 27.1.2015 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens auf.

Begründend wird darin ausgeführt, dass es lediglich aufgrund eines Missverständnisses zur Wiederaufnahme des Verfahrens gekommen sei.

Gelder, die für soziale Notfälle aufgewendet werden, stellen nach Ansicht des Finanzamtes keine Unterstützung der Partei in den von ihr nach dem Parteiengesetz wahrzunehmenden Aufgaben dar, weshalb die Wiederaufnahme nicht zu Recht erfolgt sei.

Der Bf. brachte am 10.2.2015 eine **Beschwerde** ein, die sich gegen die Aufhebung vom 19.1.2015, mit der der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid vom 7.8.2014 aufgehoben wurde, richtete.

Begründend führte der Bf. an, dass er laut Statut der Partei bzw. der Geschäftsordnung der Partei Steiermark als politischer Mandatar verpflichtet sei, den strittigen Betrag an die Partei Graz abzuliefern. Die Mittel würden von der Partei Graz zur Erfüllung der Aufgaben von politischen Parteien, nämlich der Mitwirkung an der politischen Willensbildung verwendet. Bei Zuwiderhandlung würde er sein Mandat verlieren.

Die im Bescheid genannten Gelder, die für soziale Notfälle aufgewendet werden, würden seine Zahlung nicht betreffen. Er habe stattdessen die Hälfte der zurückgezahlten Lohnsteuer für karitative Zwecke gespendet.

Die **abweisende Beschwerdeentscheidung** vom 22.12.2015 bezeichnete den Aufhebungsbescheid vom 2.2.2015 als angefochtenen Bescheid. Das Finanzamt begründete den Bescheid jedoch mit Ausführungen zum angefochtenen Bescheid vom 19.1.2015, indem es anführte, dass in den vorgelegten Statuten ausdrücklich stünde, *„dass die regelmäßigen Geldeinkünfte, die über der regulären Entlohnung liegen, der zuständigen Parteiorganisation abzuliefern sind und diese Einkünfte für die sozialen*

Kämpfe der Werktätigen bzw. für soziale Notfälle im Bereich des ausgeübten öffentlichen Mandats eingesetzt werden. Dass die Nichtbezahlung der Beiträge zum Verlust des Mandates führen würde, ist aus den vorgelegten Unterlagen nicht erkennbar.“
Insgesamt liege eine steuerlich nicht beachtliche Einkommensverwendung vor.

Im **Vorlageantrag** beantragte der Bf. die Entscheidung durch den Senat nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Weitere inhaltliche Vorbringen wurden nicht erstattet.

In einem **Vorhalt** an den Bf. zitierte das BFG aus dem Magazin Laut eigenen Angaben der Partei seien seit 1998 durch die teilweise Weitergabe von Gehältern von öffentlichen Funktionären über 2 Mio Euro an den Partei-Sozialfonds überwiesen worden. Damit sei über 16.000 Menschen in sozialer Notlage geholfen worden.

In der Beschwerde wurde hingegen behauptet, die Zahlungen seien an die Partei für politische Arbeit geleistet worden.

Der Bf. möge dazu Stellung nehmen.

Der Bf. erklärte dazu, dass sich der Sozialfonds aus den Zahlungen der Grazer Stadträte und Landtagsabgeordneten speise, während für Grazer Gemeinderäte eine andere Regelung vorgesehen sei: Die Hälfte der Funktionsgebühr müsse im Sinne einer Parteiabgabe an die Grazer Bezirksorganisation der Partei abgegeben werden. Die Gelder würden zur Erfüllung der Aufgaben politischer Parteien verwendet (Druck Magazin u.a. Parteiaktivitäten).

Die 2013 geltenden Statuten sehen für „öffentliche Funktionen“ Folgendes vor:

„Die Partei Steiermark betrachtet politische Ämter, in welche Mandatarinnen und Mandatare in ihrem Namen entsandt werden prinzipiell als Ehrenämter.

Mitglieder der Partei, die auf Vorschlag der Partei in öffentliche Funktionen gewählt werden, die mit regelmäßigen Geldeinkünften verbunden sind, verpflichten sich diese Einkünfte - soweit es sich nicht um eine reguläre Entlohnung aus einer hauptamtlichen Politiker/innen/arbeit handelt - der zuständigen Parteiorganisation abzuliefern.

Bestimmte Pauschalbeträge für besondere Aufgaben können bewilligt werden. Es obliegt der zuständigen Parteileitung dazu ein verbindliches Regulativ zu beschließen.

Für reguläre Entlohnungen aus einer hauptamtlichen Politiker/innen/arbeit legt die zuständige Parteileitung eine Einkommensgrenze fest, die sich am Facharbeiterlohn orientiert. Einkünfte, die diese Grenzen überschreiten, sollen für die sozialen Kämpfe der Werktätigen bzw. für soziale Notfälle im Bereich des ausgeübten öffentlichen Mandates eingesetzt werden.“

Dazu legte der Bf. schließlich erstmals im Beschwerdeverfahren das entsprechende Regulativ der Partei Graz vor:

„Regulativ der Partei Graz betreffend die Abgabe der Funktionsgebühren

1. Laut § 10 des Statuts der Partei verpflichten sich Mitglieder der Partei, die auf Vorschlag der Partei oder im Einvernehmen mit ihr in öffentliche Funktionen berufen werden, die mit regelmäßigen Geldeinkünften verbunden sind, diese an die zuständige Parteiorganisation abzuliefern, außer wenn es sich dabei um eine reguläre Entlohnung aus einem Angestelltenverhältnis handelt. Weiters heißt es im Statut: „Bestimmte Pauschalbeträge können bewilligt werden.“

Mitglieder des Grazer Gemeinderats und von Bezirksvorstehungen in den Grazer Bezirken, die auf Listen der Partei Graz gewählt werden, sind verpflichtet, zumindest 50 % der erhaltenen Funktionsgebühren an die KPO Graz abzuführen.

Die Funktionsgebühr ist auf das Konto der Partei Graz (IBAN) zu überweisen.

Für die Einhaltung und Kontrolle der Ordnungsmäßigkeit der Abgabe der Funktionsgebühren sind der/die Bezirksobmann/frau, der/die Bezirkssekretär/in sowie der/die Bezirkskassier/in betraut.

Bei Nichtbezahlung wird der/die betreffende Mandatar/in nachweislich aufgefordert, offene Beträge umgehend nachzuzahlen. Wird auch dieser Aufforderung nicht nachgekommen, wird der/die betreffende Mandatar/in schriftlich darauf hingewiesen, dass eine neuerliche Nominierung für ein öffentliches Mandat bei weiterer Missachtung der Zahlungsaufforderung ausgeschlossen ist.

Nur in außerordentlichen und begründeten Fällen (z. B. Arbeitslosigkeit) kann auf Beschluss der Bezirksparteileitung der Partei Graz eine abweichende Regelung gefunden werden.“

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung kam das zitierte Regulativ dem Finanzamt erstmals zur Kenntnis.

Gleichzeitig räumte das Finanzamt ein, dass in der BVE vom 22.12.2015 als Datum des angefochtenen Bescheides der 2.2.2015 irrtümlich angegeben wurde. Tatsächlich wurde der angefochtene Bescheid vom 19.1.2015 gemeint und behandelt.

Der Bf. zeigte im Rahmen der mündlichen Verhandlung auf, dass sich aus dem Bericht ergibt, dass der Sozialfonds im Streitjahr nur von einer Stadträtin und zwei Landtagsabgeordneten gespeist wurde.

Die Mittel aus den Abgaben der Gemeinderäte wurden demgegenüber nur für die politische Tätigkeit der Partei verwendet.

Zum Beweis dafür legte der Bf. das Budget der Partei Graz vor, aus dem sich die Mittelherkunft zweifelsfrei ergibt und ablesen lässt, dass die Mittel für die politische Arbeit verwendet wurden.

Rechtslage

§ 299 BAO

(1) Die Abgabenbehörde kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. (...)

§ 303 BAO

(1) Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonstwie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(2) Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;

b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

(...)

§ 16 EStG 1988:

(1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. (...)

Das BFG hat erwogen

Im Beschwerdefall wurde die Bescheidaufhebung vom 19.1.2015, mit der der ursprüngliche Einkommensteuerbescheid vom 7.8.2014 aufgehoben wurde, angefochten.

Ein Bescheid kann gem. § 299 BAO aufgehoben werden, wenn sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist.

I. Verfahrensrechtliches

Mit Bescheid vom 2.2.2015 wurde der Bescheid vom 27.1.2015 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens zur Einkommensteuer 2013 aufgehoben.

Diesbezüglich ist zu prüfen, ob sich der Ausspruch der Wiederaufnahme als richtig erweist oder nicht, oder anders ausgedrückt: ob die Wiederaufnahme zu Recht erfolgte oder nicht.

Die Wiederaufnahme ist gem. § 303 BAO abhängig davon, dass ein Grund für die Wiederaufnahme vorliegt (Erschlichen, neue Tatsachen oder Beweismittel bzw. Vorfragen) und dass ein anderslautender Bescheid ergehen hätte sollen.

Laut Bescheid vom 27.1.2015 erfolgte die Wiederaufnahme „*auf Grund Ihrer Anregung*“.

Dieser Wortfolge ist offenbar die Bedeutung beizumessen, dass es sich um eine Wiederaufnahme auf Antrag des Bf. handelt, wobei nur das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel denkbar ist, da Finanzamt und Bf. übereinstimmend angegeben haben, dass der Wiederaufnahme E-Mails des Bf. zugrunde liegen, in denen er die Bestätigung der Partei sowie einen Auszug der entsprechenden Passagen aus dem Statut der Partei Steiermark übermittelt.

Ein Antrag auf Wiederaufnahme hat - bei Geltendmachung des Wiederaufnahmetatbestandes der neu hervorgekommenen Tatsachen - insbesondere die Behauptung zu enthalten, dass Tatsachen oder Beweismittel "neu hervorgekommen sind". Aus dem insoweit klaren Wortlaut des § 303 Abs. 1 lit. b iVm Abs. 2 lit. b BAO ist abzuleiten, dass bei einem derartigen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist (VwGH 29.03.2017, Ro 2016/15/0036; vgl. dazu auch Papst, ÖStZ 2017, 49 ff, sowie Fuchs, ÖStZ 2017, 70).

Die vom Bf. übermittelte Bestätigung ist mit 4.2.2014 datiert. Da der Bf. die Hälfte seiner Bezüge abgeführt hat, ist davon auszugehen, dass ihm auch die dem zugrundeliegenden Statuten bekannt waren. Gegenteiliges wurde im Verfahren auch nicht behauptet.

Die betreffenden Mails datieren mit 23. und 25. Jänner 2015. Zu diesem Zeitpunkt waren dem Bf. die Beweismittel fast ein Jahr lang bekannt weshalb ein „neu Hervorkommen“ ausgeschlossen ist.

Damit erfolgte die Wiederaufnahme zu Unrecht, weil aus Sicht des Bf. keine neuen Tatsachen vorlagen.

Selbst wenn man eine amtswegige Wiederaufnahme annähme, erfolgte die Wiederaufnahme zu Unrecht, weil dem Bescheid bzw. der Bescheidebegründung kein Wiederaufnahmegrund zu entnehmen ist:

Bei einer Beschwerde gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen ist die Sache, über welche das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs. 1 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre.

Hat das Finanzamt die Wiederaufnahme – wie im Beschwerdefall - tatsächlich auf keinen Wiederaufnahmegrund gestützt, muss das Bundesfinanzgericht den vor ihm bekämpften Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben (VwGH 13.09.2018, Ro 2016/15/0012; VwGH 29.1.2015, 2012/15/0030).

Die Wiederaufnahme erfolgte auch unter diesem Aspekt zu Unrecht.

Damit erfolgte die Wiederaufnahme vom 27.1.2015 zu Unrecht, weil sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erwiesen hat.

Daher wurde der Wiederaufnahmebescheid vom 27.1.2015 mit Bescheid vom 2.2.2015 zu Recht gem. § 299 BAO aufgehoben.

Durch diese Aufhebung trat der Bescheid vom 19.1.2015 (Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO betr. Einkommensteuerbescheid 2013 vom 7.8.2014) wieder in Kraft.

Gegen diese Bescheidaufhebung vom 19.1.2015 richtet sich die Beschwerde vom 10.2.2015: Explizit wird als angefochtener Bescheid der im Zeitpunkt der Erhebung der Beschwerde gültige Aufhebungsbescheid vom 19.1.2015 genannt und auch die Begründung der Beschwerde bezieht sich nur auf diesen Bescheid.

Der Umstand, dass das Finanzamt in seiner Beschwerdevorentscheidung vom 22.12.2015 fälschlicherweise den Aufhebungsbescheid vom 2.2.2015 (Aufhebung des Wiederaufnahmebescheides vom 27.1.2015) als angefochtenen Bescheid bezeichnet hat, kommt diesbezüglich keine Bedeutung zu (*falsa demonstratio non nocet*), da sich die Begründung der Beschwerdevorentscheidung eindeutig auf den tatsächlich angefochtenen Bescheid vom 19.1.2015 bezieht und auch das Finanzamt in der mündlichen Verhandlung einräumte, dass die Nennung des Datums 2.2.2015 irrtümlich erfolgte.

Auch der Bf. hat im Vorlageantrag die Behandlung seiner Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid vom 19.1.2015 beantragt und die Beschwerdevorentscheidung als gegen diese Beschwerde gerichtet angesehen.

In diesem Verfahren ist demnach die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid vom 19.1.2015 zu behandeln.

II. Abzug von Werbungskosten

Werbungskosten sind alle Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 EStG 1988).

Der Unabhängige Finanzsenat hat hinsichtlich der Zahlungen von Landtagsabgeordneten der Partei entschieden, dass deren Zahlungen in den Sozialfonds nicht zu Werbungskosten führen (UFS 20.12.2012, RV/0356-G/11 und UFS 21.5.2013, RV/0215-G/11).

Im Zuge des Verfahrens konnte der Bf. jedoch nachweisen, dass er im Streitjahr keine Zahlungen an den Sozialfonds geleitet hat.

Damit ist von einem anderen Sachverhalt auszugehen:

Laut Regulativ der Partei Graz musste der Bf. 50% seiner Einkünfte als Gemeinderat an die Partei Graz abführen.

Da seine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gem. § 25 EStG 1988 laut Lohnzettel als „Funktionsgeb. GR“ bezeichnet werden, verwendet das Regulativ der Partei Graz für seine Bezüge ebenfalls den Begriff „Funktionsgebühren“, während die Einkünfte aus der Tätigkeit als Stadtrat oder Landtagsabgeordneter in den Statuten als „reguläre Entlohnung aus einem Angestelltenverhältnis“ bezeichnet werden.

Als Mitglied des Grazer Gemeinderates war er unter Androhung des Ausschlusses von einer neuerlichen Nominierung für ein öffentliches Mandat verpflichtet, zumindest 50 % der erhaltenen Bezüge an die Partei Graz abzuführen.

Die so eingezahlten Beträge wurden laut Jahresbudget der Partei Graz aus dem Jahr 2013 für die politische Tätigkeit der Partei verwendet.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 9.12.2004, 99/14/0253, VwGH 21.07.1998, 98/14/0021 oder VwGH 17.9.1997, 95/13/0245) stellen Beträge, die von einem politischen Funktionär an die ihn entsendende politische Partei geleistet werden, Werbungskosten dar, sofern der Funktionär für den Fall der Unterlassung eines solchen Beitrages an die Partei mit dem Ausschluss aus der Partei und in weiterer Folge mit dem Verlust seines Mandates rechnen muss (vgl. Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn, Einkommensteuer-Kommentar, § 16 Abs 1 Z 3 EStG 1988, Tz 2).

Anders als etwa freiwillig geleistete Zahlungen an die Partei (vgl. oV, Parteisteuer nicht abzugsfähig, RdW 1988, 363) sind somit auf Grund einer Verpflichtung geleistete Parteibeiträge steuerlich abzugsfähig.

Da Grazer Gemeinderäte – anders als Stadträte – laut Regulativ für den Fall der Unterlassung eines solchen Beitrages an die Partei mit dem Ausschluss aus der Partei und in weiterer Folge mit dem Verlust seines Mandates rechnen müssen, sind die strittigen Beträge als Werbungskosten abzugsfähig.

Für den erkennenden Senat war es dabei auch wesentlich, dass mit dem Geld die politische Arbeit der Partei Graz finanziert wurde: Für die Eigenschaft als Werbungskosten darf es keinen Unterschied machen, ob der politische Mandatar selbst um Wählerstimmen wirbt oder ob dies die Partei macht.

Das ergibt sich insbesondere aus dem Verweis des VwGH 9.12.2004, 99/14/0253 u.a. auf Wahlkampfkosten eines Bewerbers um das Amt eines Landrats in Bayern, die abzugsfähig sind, weil mit dem Amt steuerpflichtige Einnahmen verbunden sind (BFH 25. 1. 1996, IV R 15/95, BStBl II 431).

Damit erweist sich der Spruch des Bescheides vom 7.8.2014 als richtig, weshalb eine Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO ausgeschlossen ist.

Der Aufhebungsbescheid vom 19.1.2015 war daher ersatzlos aufzuheben.

Durch die Aufhebung dieses aufhebenden Bescheides vom 19.1.2015 tritt das Verfahren gem. § 299 Abs 3 BAO in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung befunden hat. Damit ist auch der verbunden ergangene Einkommensteuerbescheid 2013 vom 19.1.2015 aus dem Rechtsbestand beseitigt (vgl. VwGH 5.9.2012, 2012/15/0062).

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.

Im Beschwerdefall ist die Rechtslage durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 9.12.2004, 99/14/0253, VwGH 21.07.1998, 98/14/0021 oder VwGH 17.9.1997, 95/13/0245) eindeutig geklärt, weshalb keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Graz, am 27. Februar 2020