

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch StB, über die Beschwerde vom 15.4.2020 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 24.3.2020 über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2018 gemäß § 299 BAO und gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 zu Steuernummer ***BF1StNr1***

- I. zu Recht erkannt: Der Beschwerde gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2018 gemäß § 299 BAO wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
- II. beschlossen: Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 wird als gegenstandslos erklärt.
- III. Gegen dieses Erkenntnis bzw. diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer erzielte im Jahr 2018 neben Pensionseinkünften im Zeitraum 1.1.-28.3.2018 nichtselbständige Einkünfte vom Land X. In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung für 2018 machte er unter anderem sonstige Werbungskosten von EUR 78.040,- („*Kostenersatz Parteienförderung AX Anwalt- und Verfahrenskosten Fortsetzung von 2017...*“) und Kosten für Arbeitsmittel von EUR 310,75 geltend. Das Finanzamt erließ am 5.4.2019 den Einkommensteuerbescheid 2018 unter Übernahme der Erklärungsdaten und setzte die Einkommensteuer für ein Einkommen von EUR 28.843,19 mit - 34.093,- fest.

Das Finanzamt erließ am 24.3.2020 einen Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO und hob den Einkommensteuerbescheid vom 5.4.2019 auf. Begründend führte es unter anderem aus: „Der

Steuerpflichtige war auf der Wahlliste „AX“ angeführt. Auf Grund des Wahlergebnisses war mit dem Listenplatz des Steuerpflichtigen der Einzug in den Landtag verbunden. Er war ein gemäß Art. 95 BVG frei gewählter Mandatar und hatte Anspruch auf einen entsprechenden Bezug. Dieser Bezug als Landtagsabgeordneter war ihm auf Grund des freien Mandats sicher. Weder ein Mandatsverzicht noch ein gesetzlich drohender Mandatsverlust lagen vor. Die Schadenersatzverpflichtung entstand laut dem vorgelegten OGH-Urteil (OGH 10b57/17i vom 28.06.2017), weil die Beklagten trotz ihrer schriftlichen Zusage es unterlassen haben an der Antragstellung für Förderungsmittel für die Partei „AX“ mitzuwirken. Der OGH stellte weiter fest, dass die Beklagten für sämtliche weitere Schäden haften, die aus der oben angeführten Unterlassung entstanden sind. Diese schriftliche Zusage ist eine freiwillige, vertraglich eingegangene Verpflichtung, welche mit bloßer Unterschriftsleistung am Antrag der gesetzlich vorgesehenen Parteienförderung für die gegenständliche Wahlpartei erfüllt gewesen wäre. Der auf Grund des Schuldspruches zu tragende Schadenersatz hatte seine Ursache somit ausschließlich darin, dass der Steuerpflichtige eine freiwillig vertraglich eingegangene Verpflichtung nicht erfüllt hat. Der OGH stellte fest, dass diese Pflichtverletzung schuldhaft und vorsätzlich passiert ist. Aufgrund dieser persönlichen Verhaltenskomponente ist die Vertragsverletzung - entgegen der Annahme der Abgabenbehörde - losgelöst von der beruflichen Sphäre zu sehen. Die Schadenersatzzahlungen stellen somit keine Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 dar - der Bescheid vom 05.04.2019 ist somit rechtswidrig. ... Da die inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung hat, war die Aufhebung des im Spruch bezeichneten Bescheides von Amts wegen zu verfügen.“

Ebenfalls am 24.3.2020 erließ das Finanzamt einen (neuen) Einkommensteuerbescheid für 2018 und setzte die Einkommensteuer für das Jahr 2018 für ein Einkommen von EUR 106.423,19 mit EUR 1.849,- fest. Die Begründung lautet auszugsweise: „...Nach Lehre und Rechtsprechung sind Schadenersatzleistungen als Erwerbsaufwendungen abziehbar, wenn das Fehlverhalten der beruflichen Sphäre zuzurechnen ist... Da die in der Kennzahl 724 beantragten sonstigen Werbungskosten nicht der beruflichen Sphäre des Steuerpflichtigen zuzurechnen sind (siehe Begründung im Aufhebungsbescheid), konnten diese nicht als Werbungskosten angesehen werden...“.

In seiner Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid und den Einkommensteuerbescheid 2018 vom 15.4.2020 beantragte der Beschwerdeführer die Aufhebung beider Bescheide und den Ansatz der Werbungskosten von EUR 78.350,75. Begründend führte er zunächst aus, es seien keine neuen Tatsachen hervorgekommen, die eine Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2018 rechtfertigen würden. Schadenersatzleistungen, die in wirtschaftlichem Zusammenhang mit (früheren) Einnahmen stünden, seien als Werbungskosten abzugsfähig. Die früheren Einnahmen seien durch die Funktion als Abgeordneter veranlasst. Diese Funktion sei auslösendes Moment der Schadenersatzleistungen. Das OGH-Erkenntnis habe die Sachlage im Zusammenhang mit der persönlichen Verhaltenskomponente verkannt. Es sei im Verfahren mehrfach vorgebracht

worden, dass das Amt der X Landesregierung (=die für die Auszahlung der Parteienförderung zuständige Behörde) aufgrund der Entschlüssen des X Landtages auch dann die Parteienförderung nicht ausgezahlt hätte, wenn rechtzeitig um Auszahlung angesucht worden wäre. *„Die Textierungen der anliegenden Anträge und Entschlüssen des X Landtages ... zeigen deutlich, dass es sich bei der Nichtantragstellung für die Parteienfinanzierung 2016 und 2017 nicht um eine eigenmächtige oder gar „vorsätzliche“, sondern um eine mit den politischen Entscheidungsträgern des Landes X akkordierte Vorgangsweise gehandelt hat. Die Presseaussendung der X Volkspartei ... stellt klar, dass die Initiative gegen die Auszahlung der Parteienförderung an die Partei AX von der X Volkspartei ausgegangen ist. ... In diese finanziell ruinöse Situation ist der Steuerpflichtige nur durch seine Mandatsausübung und die Bindung an die Beschlüsse im X Landtag gekommen. ...“.*

Da der Beschwerdeführer auf die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung verzichtet hatte, legte das Finanzamt die Beschwerde am 22.7.2020 dem Bundesfinanzgericht vor. Es brachte weiter vor, dass dem Beschwerdeführer seine Einnahmen als Landtagsabgeordneter aufgrund des freien Mandats sicher gewesen seien. Die Verpflichtung zur Schadenersatzleistung habe seine Ursache ausschließlich darin, dass der Beschwerdeführer eine freiwillig eingegangene vertragliche Verpflichtung nicht erfüllt habe. Angesichts dieser persönlichen Verhaltenskomponente bestehe kein Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war in den Jahren 2013 bis 2018 Abgeordneter zum X Landtag und erhielt dafür Bezüge vom Land X. Er wurde mit Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 28.6.2017, 1 Ob 57/17i mit zwei weiteren Personen zur ungeteilten Hand zur Zahlung von EUR 548.752,50 samt Zinsen und zuzüglich Barauslagen an die politische Partei „AX“ verurteilt. Es wurde festgestellt, dass die beklagten Parteien der klagenden Partei für sämtliche weiteren Schäden zur ungeteilten Hand haften, die *„aus der Unterlassung des bis zum 15.12.2015 einzubringenden Antrags auf Zuerkennung der Parteiförderung gemäß § 9 Abs. 3 des X Parteienfinanzierungs- und Klubförderungsgesetzes für das Kalenderjahr 2016 an die klagende Partei entstehen“*. Der Beschwerdeführer wurde weiter mit Urteil des Oberlandesgerichts Y zur Zahlung von EUR 243.890,- samt Zinsen und zuzüglich Barauslagen an die politische Partei „AX“ verpflichtet. Entscheidungswesentlich war jeweils, dass der Beschwerdeführer (und zwei weitere Personen) es ungeachtet einer bestehenden vertraglichen Verpflichtung unterlassen hatten, bis zum 15.12. des Vorjahres Anträge auf Zuerkennung der Parteienförderung gemäß § 9 Abs. 3 des X Parteienfinanzierungs- und Klubförderungsgesetzes für die Kalenderjahre 2016 und 2017 zu stellen.

Am 16.1.2018 wurde der politischen Partei „AX“ die Fahrnis-, Forderungs- und Liegenschaftsexekution zur Hereinbringung der Forderung laut Titel bewilligt. Der Beschwerdeführer erhob gegen die Exekutionsbewilligung Rekurs sowie den Rechtsbehelf der Oppositionsklage. Letzterer gab das Landesgericht Y Folge. Die dagegen erhobene Revision der politischen Partei „AX“ wies der Oberste Gerichtshof am 23.5.2019 zu 3 Ob 80/19i zurück. Mit Beschluss des Bezirksgerichts Z wurde die mit Beschluss vom 16.1.2018 bewilligte Exekution eingestellt.

Die strittigen Werbungskosten von EUR 78.040,- setzen sich aus vier Honorarnoten des Rechtsanwaltes B, in denen auf Rechtsstreitigkeiten zwischen dem Beschwerdeführer und der politischen Partei „AX“ Bezug genommen wird, zusammen. Die Honorarnoten und die dazugehörigen Einzahlungsbelege wurden dem Finanzamt am 21.3.2019 übermittelt.

Diese Umstände sind zwischen den Parteien unstrittig und durch den Inhalt der vorgelegten Verwaltungsakten belegt.

Es besteht ein Veranlassungszusammenhang zwischen den geltend gemachten Werbungskosten und der beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers als Abgeordneter zum X Landtag.

2. Beweiswürdigung

Insbesondere die Feststellungen und Erwägungen im Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 28.6.2017 stützen zunächst den Standpunkt des Finanzamtes, dass die geltend gemachten Werbungskosten nicht der beruflichen Sphäre des Beschwerdeführers zuzuordnen waren. Der Beschwerdeführer und zwei weitere Personen hatte im Dezember 2013 ein Dokument mit folgendem Wortlaut unterzeichnet: *„Mit diesem Schreiben bestätigen die Mitglieder des AX Landesklub unwiderruflich, dass sie innert der im X Parteienfinanzierungs- und Klubförderungsgesetz 2012 vorgesehenen Einreichfrist, mit zumindest drei Unterschriften der Mandatare die Parteienfinanzierung für die politische Partei AX beantragen werden. Um Parteienförderung für das Jahr 2014 in der Höhe von EUR 731.670 wurde bereits am 6. Dezember 2013 angesucht. Für die Beantragung für alle Folgejahre der 16. Periode des X Landtages dient diese Zusage als Grundlage. Die Mitglieder des AX Landtagsklubs bestätigen mit deren Unterschrift, dass sie die Parteienförderung rechtzeitig beantragen, und die Auszahlung für das Jahr 2014 sowie für alle weiteren Jahre der 16. Periode des X Landtages auf das Konto ... lautend auf Partei AX veranlassen werden.“* Der Beschwerdeführer und zwei weitere Personen stellten für das Jahr 2016 entgegen ihrer Zusage keinen Antrag auf Parteienförderung. Der Oberste Gerichtshof sprach aus, dass die Abgeordneten zum X Landtag ein freies Mandat ausüben und nicht als Vertreter einer politischen Partei tätig werden. Der Wahlpartei „AX“ sei nach dem X Parteienfinanzierungs- und Klubförderungsgesetz für das Jahr

2016 Parteienförderung zugestanden. Der Beschwerdeführer und zwei weitere Personen haben sich zur erforderlichen Mitwirkung an der dafür notwendigen Antragstellung ausdrücklich verpflichtet. Sie haben diese Verpflichtung „*schuldhaft, sogar vorsätzlich*“ verletzt und dadurch den Schaden der politischen Partei „AX“ verursacht.

Ebenfalls gegen eine Zuordnung der geltend gemachten Aufwendungen zur beruflichen Sphäre des Beschwerdeführers spricht der Umstand, dass er Bezüge vom Land X für seine Tätigkeit als Abgeordneter zum X Landtag erhielt. Er erhielt keinerlei Bezüge von der politischen Partei „AX“.

Allerdings wird ein Bezug zur beruflichen Sphäre des Beschwerdeführers durch ein Schreiben des (damaligen) Landtagspräsidenten C an den Beschwerdeführer vom 14.12.2015 belegt. Dieses Schreiben ist auf offiziellem Briefpapier verfasst und lautet auszugsweise wie folgt: *„Sehr geehrter Herr Klubobmann, lieber D! ... Du hast mich gefragt, ob Du, bzw. Deine Fraktion, unter Hinweis auf mögliche Schadenersatzforderungen von der Partei „AX“, aus der Du und Deine anderen Klubmitglieder ausgetreten seid, gezwungen werden könnt, einen Antrag auf Parteienförderung zu stellen. Ich habe dies ... verneint... Auch in Hinblick auf das Gutachten von ..., das die Landesregierung in Auftrag gegeben hat..., geht hervor, dass die Partei „AX“, unabhängig ob ein Antrag gestellt wird oder nicht, keine Parteienförderung zusteht. ... Zusammenfassend darf ich nochmals darauf hinweisen, dass ich aufgrund dieser gegebenen Situation eine Schadenersatzforderung an Dich, bzw. Deine Fraktionsmitglieder, für erfolglos halte. Ich sehe keine rechtliche Grundlage, solche Forderungen an Dich, bzw. Deine Fraktionsmitglieder zu stellen. Eine allfällige Schadenersatzklage würde meines Erachtens nach gegen das Land X zu richten sein. Mit besten Grüßen...“*. Indem einer der höchsten Repräsentanten des Landes X im Rahmen seiner Funktion einen Tag vor Ablauf der Frist zur Antragstellung für die Parteienförderung des Jahres 2016 den Beschwerdeführer ganz offensichtlich darin bestärkt, den Antrag eben nicht zu stellen, nimmt er zweifellos Einfluss auf jenes Verhalten des Beschwerdeführers, das die Verpflichtung zur Schadenersatzleistung an „AX“ begründet hat. Der solcherart hergestellte Bezug zur beruflichen Sphäre erstreckt sich nicht nur auf die zu leistende Schadenersatzzahlungen, sondern auch auf die damit in Zusammenhang stehenden Rechtsverfolgungskosten – namentlich die hier gegenständlichen Zahlungen an Rechtsanwalt B.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2018 - Stattgabe)

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Das Finanzamt begründete seinen Aufhebungsbescheid damit, dass die – zunächst (im Erstbescheid) als Werbungskosten berücksichtigten – Aufwendungen für Prozesskosten bzw. Schadenersatzleistungen nicht der beruflichen Sphäre des Beschwerdeführers zuzurechnen seien.

Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind (§ 16 Abs. 1 EStG 1988). Da die als Werbungskosten geltend gemachten Rechtsverfolgungskosten entgegen der Auffassung des Finanzamtes der beruflichen Sphäre des Beschwerdeführers zuzuordnen sind, zeigt die angezogene Begründung nicht auf, dass der Spruch des am 5.4.2019 ergangenen Einkommensteuerbescheides 2018 unrichtig wäre. Der Bescheid vom 24.3.2020 über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2018 gemäß § 299 BAO war daher aufzuheben.

3.2. Zu Spruchpunkt II (Einkommensteuer 2018 – Gegenstandsloserklärung)

Gemäß § 261 Abs. 2 BAO ist eine gegen den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid (§ 299 Abs. 2) gerichtete Bescheidbeschwerde mit Beschluss als gegenstandslos zu erklären, wenn einer Bescheidbeschwerde gegen einen gemäß § 299 Abs. 1 aufhebenden Bescheid entsprochen wird.

3.3. Zu Spruchpunkt III. (Revisionszulässigkeit)

Gegen ein Erkenntnis bzw. einen Beschluss 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. Die Würdigung des festgestellten Sachverhaltes ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht zu lösen.

Innsbruck, am 22. Juli 2022