

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ansgar Unterberger in der Beschwerdesache Bf, ***Bf1-Adr***, vertreten durch AGL Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs GmbH, Traungasse 14-16 Tür 6, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 28. Dezember 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 16. Dezember 2021 betreffend Einkommensteuer 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist letztlich, ob der Beschwerdeführer Bf (in der Folge: Bf) eine Mandatsabgabe, die er im Jahr 2020 von seinem Pensionsbezug als pensionierter Politiker in Höhe von € 1.491,24 an seine Partei zu zahlen hat, als Werbungskosten steuerlich geltend machen kann. Unter einer Mandatsabgabe wird im gegenständlichen Zusammenhang im Gegensatz zu freiwilligen Mitgliedsbeiträgen oder Parteispenden eine Abgabe an die nominierende Partei verstanden, zu deren Zahlung sich der Politiker bei sonstigem Verlust der Funktion und damit der damit verbundenen Einnahmen verpflichtet hat. Zu klären war alleine die Frage, ob die Zahlung einer derartigen Mandatsabgabe auch dann als Werbungskosten zu berücksichtigen ist, wenn deren Nichtbezahlung nicht zum Verlust der rechtlich jedenfalls zustehenden Pensionsbezüge aus der früheren Tätigkeit als Mandatar führt.

I. Verfahrensgang

Bisheriges verwaltungsbehördliches Verfahren

Der Bf beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für 2020 die Berücksichtigung der bezahlten Abgabe iHv € 1.491,24 als Werbungskosten. Nach einer Aufforderung des Finanzamtes diesbezügliche Unterlagen vorzulegen, legte der Bf am 7.12.2021 eine Bestätigung seiner politischen Partei vor, nach der der Bf aufgrund des Mandats- und Funktionsabgaberegulativs seiner Partei im Jahr 2020 einen Betrag von € 1491,24 als Mandatsabgabe zu zahlen gehabt hätte. Dieser Zahlungspflicht würden demnach auch alle Bezieher/innen von Pensionen unterliegen, sofern sie diese Pensionen aufgrund Ihrer Tätigkeit als Mandatar/inn/en erhalten.

Mit Bescheid vom 16.12.2021 lehnte das Finanzamt die Berücksichtigung dieser Zahlung als Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 ab, da „diese im Zusammenhang mit Pensionsbezügen (als ehemaliger Politiker) stehen“ würden. Dem Bescheid ist zu entnehmen, dass der Bf eine beachtliche Pension für seine langjährige politische Abgeordneten-Tätigkeit von einem Bundesland bezieht.

Unter nochmaliger Vorlage der bereits eingereichten Bestätigung der Partei brachte der Bf am 28.12.2021 eine Beschwerde gegen diesen Bescheid ein. Darin wird ausgeführt, dass die zu zahlende Abgabe auch bei Pensionisten als nachträgliche Werbungskosten anzuerkennen sei.

Diese Beschwerde hat das Finanzamt mit einer Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 12.1.2022 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde die Abweisung damit, dass bei derartigen Abgaben nur dann Werbungskosten vorliegen würden, wenn der Zahler dieser Abgabe im Fall der Nichtzahlung im Ergebnis mit dem Verlust seines Amtes rechnen müsste. Freiwillig als Pensionist bezahlte Beiträge seien hingegen nicht abzugsfähig.

In dem dagegen vom Bf am 18.1.2022 eingebrachten Vorlageantrag führte der Bf aus, dass die Leistung der Abgabe –wie dem oben angeführten Regulativ entnommen werden könne– keinesfalls freiwillig bezahlt werde, sondern auch für Bezieher von Pensionen für die frühere Tätigkeit als Mandatar verpflichtend sei.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht (BFG) am 20.1.2022 zur Entscheidung vor. In dem diesbezüglichen Vorlagebericht untermauerte das Finanzamt ihre in der BVE geäußerte Rechtsansicht durch die Anführung mehrerer VwGH-Erkenntnisse.

Verwaltungsgerichtliches Verfahren

Eine zunächst durchgeführte Internetrecherche ergab, dass der im Jahr 1941 geborene Bf in den Jahren 1978 bis 1995 Abgeordneter bzw. Gemeinderat der Stadt/des Landes Wien war.

Mit einem Mail vom 4.7.2022 ersuchte der Richter den Amtsvertreter um Stellungnahme zu den folgenden Ausführungen. Offenbar sei unstrittig, dass der Bf für seine frühere politische Tätigkeit eine Pension von der Stadt Wien beziehe und aufgrund des Regulativs seiner Partei verpflichtet sei, seiner Partei die nun strittige Abgabe auch von seinen Pensionsbezügen zu leisten. Strittig sei lediglich die Rechtsfrage, ob diese Zahlungen als Werbungskosten zu berücksichtigen seien, wenn eine eventuelle Nichtzahlung der Abgabe nicht (mehr) mit dem Verlust einer Funktion bedroht sei.

Nach der Wiedergabe der Bestimmungen des § 16 und § 20 EStG 1988 und der Aussage des VwGH, dass Werbungskosten auch bei Aufwendungen, die einen Zusammenhang mit der Lebensführung aufweisen würden, vorliegen würden, wenn diese eine beinahe ausschließliche berufliche Veranlassung haben, wurde auch auf die Kommentarmeinung verwiesen, nach der derartige Zahlungen auch nach dem Ausscheiden aus der Funktion als Werbungskosten zu behandeln seien. Dabei merkte der Richter an, dass er sich dieser Ansicht wahrscheinlich nur dann anschließen könne, wenn sich der Funktionär in seiner Aktivzeit zu diesen Zahlungen verpflichten musste. Auch nach näher angeführten Erkenntnissen des VwGH sei geklärt, dass Mandatsabgaben jedenfalls dann Werbungskosten darstellen würden, wenn der Mandatar für den Fall der Unterlassung einer solchen Beitragsleistung mit dem Verlust seiner Funktion rechnen müsse. Eine vergleichbare Judikatur für pensionierte Politiker sei zwar nicht ersichtlich, es sei aber davon auszugehen, dass sich der Bf in seiner Aktivzeit dieser Abgabe aus den vom VwGH genannten Gründen nicht entziehen hätte können und er nun auch verpflichtet sei, die Mandatsabgabe von seinen Pensionsbezügen zu bezahlen. Die Bestimmungen des EStG 1988 könnten auch nicht so auszulegen sein, dass ein langjähriger Mandatar einer Partei nach dessen Pensionsantritt zum Parteiaustritt gezwungen werden könne. Es würden somit im Ergebnis keine freiwilligen Zahlungen sondern nahezu ausschließlich beruflich veranlasste Zahlungen vorliegen, denen sich der Bf faktisch nicht entziehen könne. Abschließend wurde der Amtsvertreter ersucht, bekanntzugeben, ob man auch nach Ansicht des Finanzamtes davon ausgehen könne, dass sich der Bf in der Aktivzeit zur Zahlung der Mandatsabgabe verpflichtet habe und bei Nichtzahlung einen Parteiausschluss und den Verlust seines Mandats befürchten hätte müssen.

Mit einem schriftlichen Vorhalt vom 13.7.2022 wurde dem Bf mitgeteilt, dass zumindest glaubhaft gemacht werden muss, dass der Bf sich in seiner Aktivzeit gegenüber seiner Partei zur Zahlung der Mandatsabgabe während der Ausübung des Mandats und auch im Ruhestand verpflichtet habe.

Der Bf legte daraufhin am 20.9.2022 ein Schreiben seiner Partei vor, in dem diese bestätigte, dass der Bf bis zur Zurücklegung seines Mandats im Jahr 1995 die laut Regulativ der Partei zu zahlende Abgabe vollständig entrichtet hätte. Dies ergäbe sich aus den bis 1984 zurückreichenden Aufzeichnungen. Ab 1996 sei dann die Abgabe, welche für alle Bezieher:innen einer Mandatspension der Partei verpflichtend sei, laut Regulativ in Höhe von

x% der Mandatspension vorgeschrieben und bezahlt worden. Weiters wurde mitgeteilt, dass die Abgabe bei der Veranlagung des Bf durchgehend als Werbungskosten anerkannt worden sei. Lediglich in 2019 habe man deren Geltendmachung aufgrund eines Irrtums übersehen.

Die Eingabe des Bf vom 20.9.2022 wurde dem Amtsvertreter auch unter Verweis auf das noch unbeantwortete Mail vom 4.7.2022 mit der Bitte um Stellungnahme weitergeleitet.

Am 25.10.2022 teilte der Amtsvertreter mit, dass sich schon aus der Definition des Werbungskostenbegriffs gem. § 16 EStG 1988 ergäbe, dass es um Zahlungen handeln müsse, die auf Grund der Ausübung einer politischen Funktion geleistet werden müssten. Nur Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen würden demnach Werbungskosten sein. Da der Bf keine politische Funktion mehr ausübe, die er bei Nichtleistung der Abgabe verlieren würde, würden keine Werbungskosten vorliegen (Verweis auf VwGH vom 17.9.1997, 95/13/0245). Selbst bei zu befürchtenden innerparteilichen Konsequenzen hätte die Nichtzahlung der Abgabe keinerlei Konsequenzen für seinen gesetzlich zustehenden Pensionsbezug. Da die Abgabe nicht der Erhaltung, Sicherung und Erwerbung der Einnahmen dienen würde, würden keine Werbungskosten vorliegen.

Dem Bf wurde die Mitteilung des Amtsvertreters wieder zur Stellungnahme übermittelt. Gleichzeitig wurde er ersucht, zur Glaubhaftmachung seines Vorbringens Unterlagen vorzulegen, die über bloße Behauptungen hinausgingen.

Am 29.11.2022 legte der Bf daraufhin ein aus dem Jahr 1999 stammendes Parteiregulativ vor, aus dem sich die Verpflichtung zur Zahlung der Mandatsabgabe zu Aktivzeiten und zu Ruhegenusszeiten ergibt. Glaubhaft wurde seitens der Partei des Bf auch bestätigt, dass es diese Verpflichtung aufgrund eines Beschlusses vom 26.9.1983, der aber nicht mehr im Archiv aufliege, schon zuvor gegeben habe. Dieser Beschluss sei allen Mandataren bekannt gewesen und sei dem Bf auch zum Zeitpunkt seines Pensionsantritts nochmals mitgeteilt worden. Der steuerliche Vertreter des Bf wies auch auf die (Anm. d. Ri.: zwar für das BFG nicht, wohl aber für die Verwaltungsbehörden verbindlichen) Ausführungen der Lohnsteuerrichtlinien 2002 hin. In deren Punkt 5.9.21.1. wird ausdrücklich festgehalten, dass Zahlungen, die aufgrund einer politischen Funktion geleistet werden müssen, Werbungskosten seien, und zwar auch dann, wenn solche Zahlungen nach dem Ausscheiden aus einer Funktion zu leisten wären. Ferner gäbe es auch ein „Erkenntnis der FLD Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 21.1.1992“, nach dem nachträgliche Werbungskosten vorliegen würden, wenn Aufwendungen ihre Wurzel unmittelbar im Erlangen von politischen Funktionen hätten. Dies würde auch gelten, wenn sich die Verpflichtung zur Entrichtung auch auf Zeiträume nach Aufgabe der Funktion beziehe.

Aufgrund des Ersuchens um Stellungnahme der Amtspartei zu dem Vorbringen des Bf vom 29.11.2022 teilte der Amtsvertreter mit, dass seine Stellungnahme vom 25.10.2022 aufrecht bleibe und infolge des Erkenntnisses des VwGH vom 17.9.1997, 95/13/0245, keine Werbungskosten vorliegen würden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Zwischen den Parteien des Verfahrens ist unstrittig, dass der Bf für seine frühere politische Tätigkeit eine Pension bezieht und aufgrund des Regulativs seiner Partei verpflichtet ist, dieser Partei die nun strittige Abgabe auch als Pensionist zu leisten. Zu Aktivzeiten (bis 1995) hätte der Bf bei Nichtzahlung der Abgabe seine Funktion und damit die Bezüge als Mandatar verloren. Bereits zu Aktivzeiten stand fest, dass die Abgabe auch von künftig zustehenden Pensionsbezügen aus dieser politischen Tätigkeit zu zahlen sein wird. Die Einstellung der Zahlung der Abgabe im Ruhestand hätte keinen Verlust der Pensionsbezüge zur Folge. (Inwieweit die Zahlung der Abgabe von der Partei einklagbar wäre bzw. auch tatsächlich eingeklagt werden würde, konnte nicht eruiert werden.) Strittig ist somit lediglich die Rechtsfrage, ob diese Zahlungen im Ruhestand als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, wenn eine eventuelle Nichtzahlung der Abgabe nicht mit dem Verlust einer Funktion bedroht ist, sich der ehemalige Mandatar aber bei sonstigem Verlust des Mandats zu Aktivzeiten zur Zahlung der Abgabe auch von den Pensionsbezügen verpflichtet hat.

Dieser festgestellte Sachverhalt beruht auf den oben dargestellten vorgelegten Unterlagen und Ausführungen des Bf. Die Amtspartei hat diesen Ausführungen –auch nach mehrmaliger Aufforderung zur Stellungnahme dazu– nicht widersprochen. Wenn eine derartige Konstellation sogar in den Lohnsteuerrichtlinien ihren Niederschlag findet, ist davon auszugehen, dass derartige Zahlungen von den Pensionsbezügen häufiger vorkommen. Warum die Amtspartei nach Jahrzehnten der Anerkennung der Abgabe als Werbungskosten, die einkommensmindernde Berücksichtigung der Abgabe (trotz gegenteiliger für die Finanzverwaltung verbindlicher Vorgaben der Lohnsteuerrichtlinien) für das Jahr 2020 verweigert, konnte nicht geklärt werden. Im Ergebnis hat der angenommene Sachverhalt den größten Grad der Wahrscheinlichkeit, zumal ein anderer Sachverhalt nicht einmal behauptet wurde.

1. Rechtliche Beurteilung

1.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Rechtsgrundlagen

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

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

"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."

Aufwendungen, die einen Zusammenhang mit der persönlichen Lebensführung aufweisen, sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abzugsfähig, wenn eine beinahe ausschließliche betriebliche bzw. berufliche Veranlassung gegeben ist (vgl. die bei Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 20 Tz 3. und 3.1. zitierte hg. Rechtsprechung).

Jakom/Lenneis EStG 2022, § 16 Rz 56 Stichwort „Politiker“: Werden solche Zahlungen auch nach dem Ausscheiden aus einer Funktion geleistet, sind sie ebenfalls als Werbungskosten zu behandeln. Nicht abzugsfähig sind hingegen Mitgliedsbeiträge an die Partei selbst oder ihre Gliederungen, die auch von Mitgliedern ohne politische Funktion geleistet werden.

Die Lohnsteuerrichtlinien 2002 führen unter Rz 383a zu Partei- und Klubbeiträgen aus: Darunter fallen nicht nur alle Zahlungen an politische Parteien im Sinne des Parteiengesetzes, deren Organisationen und Gliederungen sowie an parteinahe Vereine, sondern auch Zahlungen an sonstige wahlwerbende Gruppierungen (zB Namenslisten), die auf Grund einer politischen Funktion geleistet werden müssen (VwGH 25.6.1988, 88/13/0030; VwGH 17.9.1997, 95/13/0245; VwGH 21.7.1998, 98/14/0021). Neben laufenden Zahlungen kann es sich dabei auch um außerordentliche Zahlungen handeln, zB aus Anlass eines Wahlkampfes, sofern die Leistung von dem statutenmäßig zuständigen Organ beschlossen wird. Werden solche Zahlungen auch nach dem Ausscheiden aus einer Funktion geleistet, sind sie ebenfalls als Werbungskosten zu behandeln.

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 als Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen steuerlich abzugsfähig.

Der VwGH führte in dem von der Amtspartei vorgebrachten Erkenntnis VwGH vom 17.9.1997, 95/13/0245, aus: Im einzelnen wendet sich der Beschwerdeführer dagegen, dass die belangte Behörde den Sonder-Parteibeitrag in Höhe von S 50.000,-- als "freiwillige Spende" angesehen hat. Tatsächlich stellt sich diese Beurteilung der belangten Behörde als aktenwidrig dar. Vom Beschwerdeführer wurde nämlich im Berufungsverfahren vorgebracht, dass er zur Leistung dieses Beitrages verpflichtet gewesen sei. Der Hinweis der belangten Behörde auf einen - nicht entscheidungswesentlichen - "moralischen Druck" zur Leistung dieses Beitrages stimmt gleichfalls mit dem Inhalt der Akten nicht überein. In rechtlicher Hinsicht ist dabei zur Klarstellung darauf zu verweisen, dass als "Klubbeitrag" oder auch als "Parteisteuer" bezeichnete Beträge, die von einem politischen Funktionär an die ihn entsendende politische Partei geleistet werden, Werbungskosten darstellen, 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.

So auch im Wesentlichen: VwGH 21.7.1998, 98/14/0021; VwGH 31.3.2003, 99/14/0071 und VwGH 9.12.2004, 99/14/0253

Im Erkenntnis des VwGH vom 3.11.2005, 2002/15/0070, wird aber auch angemerkt, dass von dem in der Literatur und Judikatur anerkannten Umfang des Werbungskostenbegriffes (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 16 Rz 2) auszugehen ist. Demnach fallen Ausgaben, die erst nach dem Zufließen von Einnahmen anfallen, unter den Werbungskostenbegriff, wenn der Veranlassungszusammenhang mit den früheren Einnahmen gegeben ist. Auch im Erkenntnis vom 25.11.2010, 2009/15/0126 hielt der VwGH fest, dass sich aus dem Werbungskostenbegriff ergibt, dass es entscheidend auf den Veranlassungszusammenhang von Aufwendungen oder Ausgaben ankommt und verweist dabei auf VwGH vom 26.7.2006, 2006/14/0024).

Rechtliche Erwägungen

Wenn sich der Bf, wie festgestellt und auch von der Amtspartei nicht bestritten, in seiner Aktivzeit verpflichtet hat, von seinen Bezügen als Mandatar und von den aus dieser Tätigkeit resultierenden Pensionsbezügen eine Mandatsabgabe bei ansonsten drohendem Parteiausschluss und Verlust des Mandats und der damit verbundenen Bezüge an die ihn entsendende Partei zu zahlen, dann haben die Zahlungen der Mandatsabgaben von den Pensionsbezügen auch dann einen hinreichenden Zusammenhang mit den früheren Einnahmen, wenn der pensionierte Mandatar seine Pensionsbezüge im Fall der Nichtzahlung der Abgabe nicht verlieren würde.

Wenn es auch –soweit ersichtlich- keine konkrete Judikatur des VwGH zu dieser konkreten Konstellation gibt, entspricht die getroffene Schlussfolgerung den kombinierten Aussagen des VwGH zu verpflichtenden Zahlungen einer Parteiabgabe und zum Veranlassungszusammenhang von Einnahmen und Ausgaben. Auch in der Literatur und selbst in den Lohnsteuerrichtlinien der Finanzverwaltung wird einhellig diese Ansicht vertreten. Warum sich das Finanzamt in diesem konkreten Fall nicht an die eigenen Vorgaben hält, konnte nicht eruiert werden.

1.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da es noch keine konkrete Judikatur des VwGH zur Frage, ob eine Mandatsabgabe, die von Pensionsbezügen aus der früheren Tätigkeit als Mandatar verpflichtend zu bezahlen ist (deren Nichtbezahlung aber nicht zum Verlust der Pensionsbezüge führt) zu Werbungskosten führt, war die Revision zuzulassen.

Wien, am 2. Jänner 2023