

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers_Anschrift gegen den Bescheid des Finanzamtes_A vom 18. Mai 2011 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

1.) Der Beschwerdeführer bezog im strittigen Jahr 2010 neben seinen Bezügen als emeritierter Hochschulprofessor darüber hinaus u.a. geringfügige Aktivbezüge der Universität_A. In einer handschriftlich verfassten Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 (eingereicht beim Finanzamt_A am 9. Mai 2011) führte der Abgabepflichtige in einer Gesamtaufstellung "Werbungskosten, Sonderausgaben" diverse Ausgaben u.a. für "freie Mitarbeiter (nötig für sachgerechte Tätigkeit als Emeritus; ersetzt volle Professorenstellung), Bücher und Büromaterial, Telefonkosten, Strom PC, Wissenschaftliche Reisen (Wien...), Arbeitszimmer, Kirchenbeitrag, Kleinspenden, Parkplatz Uni" im Gesamtbetrag_A an.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 (Ausfertigungsdatum 18. Mai 2011) erkannte das Finanzamt_A - neben den Sonderausgaben für Kirchenbeitrag und Spenden - lediglich einen Betrag_A als Werbungskosten an; im Übrigen versagte die Abgabenbehörde den weiters geltend gemachten Aufwendungen deren steuerliche Berücksichtigung als Werbungskosten mit der Begründung, Aufwendungen eines emeritierten Hochschulprofessors im Zusammenhang mit dem von ihm (freiwillig) ausgeübten Recht, nach der Entpflichtung weiterhin in Forschung und Lehre tätig zu sein, seien aufgrund des fehlenden wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und den Einnahmen als von den Dienstpflichten entbundenen

Universitätslehrer nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abzugsfähig. Dies ergebe sich konsequenterweise auch daraus, dass die Einkünfte nach der Entpflichtung als solche aus einem früheren Dienstverhältnis behandelt werden würden, für die gemäß § 33 Abs. 6 EStG 1988 der Pensionistenabsetzbetrag zustehe. Da ein Aktivbezug nur von Betrag-A von der Universität-A vorhanden sei, könnten nur Werbungskosten in dieser Höhe anerkannt werden. Das Mehrbegehren sei abzuweisen.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 mit Eingabe vom 29. Mai 2011 fristgerecht erhobenen Berufung (nunmehr Beschwerde) führte der Abgabepflichtige begründend aus, er beantrage die Anerkennung der gesamten Werbungskosten, da er diese Einkünfte auf Grund seiner gesamten in Österreich seit 1. März 1986 ausgeführten nichtselbständigen Tätigkeit erzielen würde. Es sei ihm nur auf Grund des dadurch gewonnenen Wissens eine weitere Tätigkeit in der Lehre und der für bestmögliche Lehre notwendigen Forschung möglich. Zu dieser weiteren Tätigkeit sei er als emeritierter ordentlicher Universitätsprofessor kraft Gesetzes berechtigt. Dieses gesetzliche Recht auf Abhaltung von Lehrveranstaltungen, das dem Staat Aufwendungen in der vollen Höhe eines Gehalts einer Lehrperson erspare bzw. ersparen könne, werde ad absurdum geführt, wenn er die aus seiner Sicht dafür erforderlichen Aufwendungen nicht mehr wie in den bisherigen Jahren, in denen diese steuerlich in voller Höhe anerkannt worden seien, in voller Höhe steuerlich geltend machen könne, vielmehr die Geltendmachung auf die Höhe zusätzlicher Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit beschränkt werde, obwohl dies von 1986 bis 2007 nicht der Fall gewesen sei. Einem Rechtsstaat stehe es gut an, den persönlichen Einsatz eines emeritierten ordentlichen Universitätsprofessors auch zu Gunsten der Allgemeinheit - wenigstens - dadurch anzuerkennen, dass er die unmittelbar wie mittelbar für die Lehrtätigkeit erbrachten Aufwendungen steuerlich in voller Höhe anerkenne. Im Übrigen nehme er Bezug auf seine Berufungen gegen die letzten vorhergehenden Steuerbescheide, zuletzt vom 16. Dezember 2010 gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 24. November 2010. Der Steuerbescheid in dieser Form sei ein ungerechtfertigter Eingriff in die Freiheitsrechte, der seiner gesetzlich privilegierten Stellung in wesentlicher Hinsicht mögliche Wirksamkeit entziehe. Eine gesetzliche Grundlage dafür könne dem Steuerbescheid nicht entnommen werden. Dass sich nach Ansicht des Finanzamtes_A die Rechtsansicht der Steuerbehörde konsequenterweise auch daraus ergebe, dass die Einkünfte nach der Entpflichtung als solche aus einem früheren Dienstverhältnis behandelt werden, für die gemäß § 33 VI EStG 1988 der Pensionistenabsetzbetrag zustehe, zeige, dass eine notwendige bestimmte Rechtsgrundlage fehle, weil diese sonst unmittelbar hätte angeführt werden können und müssen und das Hilfsargument entbehrlich wäre. Die Rechtsstellung als emeritierter ordentlicher Universitätsprofessor sei kraft Gesetzes von der Stellung anderer Pensionsempfänger eindeutig verschieden. Der Bescheid sei daher wegen Fehlens einer gesetzlichen Grundlage für den erheblichen sachwidrigen Eingriff in Freiheitsrechte, wegen Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes und wegen Verletzung des Vertrauensgrundsatzes wie zuletzt für 2009 fehlerhaft.

Das Finanzamt_A legte in weiterer Folge die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat direkt zur Entscheidung vor. Mit Eingabe vom 3. Oktober 2011 reichte der Beschwerdeführer einen (unvollständigen) Einkommensteuerbescheid 2010 des deutschen_Finanzamtes_A vom 27. September 2011 nach.

2.) Über die Beschwerde hat das Bundesfinanzgericht erwogen:

2.a) Strittig ist im gegenständlichen Verfahren ausschließlich, in welcher Höhe Werbungskosten in Zusammenhang mit den Emeritenbezügen zu berücksichtigen sind.

Fallen im Zusammenhang mit wirtschaftlichen Betätigungen, die den außerbetrieblichen Einkunftsarten des EStG zuzuordnen sind, Aufwendungen an, stellen diese gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 Werbungskosten dar, wenn sie zur Erzielung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen getätigt wurden. Sie sind bei jener Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Der Werbungskostenabzug setzt voraus, dass ein Aufwand objektiv im Zusammenhang mit einer steuerpflichtigen Einkünfteerzielung steht und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet wird. Zudem darf der Aufwand nicht unter ein steuerliches Abzugsverbot fallen.

§ 104 des im Streitfall anzuwendenden Universitätsgesetz, BGBl I 2002/120 (UG) lautet:

(1) Emeritierte Universitätsprofessorinnen und Universitätsprofessoren sowie Universitätsprofessorinnen und Universitätsprofessoren im Ruhestand stehen in keinem aktiven Arbeitsverhältnis zum Bund oder zur Universität.

(2) Sie haben das Recht, ihre Lehrbefugnis (venia docendi) an der Universität, an der sie vor ihrer Emeritierung oder vor ihrem Übertritt oder ihrer Versetzung in den Ruhestand in einem aktiven Arbeitsverhältnis tätig waren, weiter auszuüben und im Rahmen ihrer Lehrbefugnis Lehrveranstaltungen und Prüfungen abzuhalten.

Nach der Bestimmung des § 163 Abs. 5 Beamten-Dienstrechtsgesetz 1979, BGBl I 1979/333, ist der emeritierte Universitätsprofessor von der Erfüllung der Dienstpflichten, insbesondere der Lehrverpflichtung, auf Dauer zu entbinden.

Nach diesen Bestimmungen trifft sohin emeritierte Universitätsprofessoren ab dem Zeitpunkt der Emeritierung keine positiv-rechtliche Anordnung einer Lehrtätigkeit und besteht für sie somit zwar ein Recht die Forschungs- und Lehrtätigkeit fortzusetzen, aber keine damit verbundene Dienstpflicht (UFS 3.5.2013, RV/0035-G/10; UFS 16.10.2013, RV/0086-S/13).

Auch nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17.12.1998, 97/15/0011, stellen die Bezüge eines emeritierten Universitätsprofessors (ebenso wie Pensionen der Bediensteten der Gebietskörperschaften, Hinweis Hofstätter/Reichel, § 25 EStG 1988 Tz 5) Bezüge aus einem früheren Dienstverhältnis iSd § 25 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 dar, weil der Emeritus zur Erbringung von Dienstleistungen nicht mehr verpflichtet ist. Weiters besteht nach den Ausführungen in diesem Erkenntnis zwischen den Aufwendungen eines emeritierten Universitätsprofessors für Forschungszwecke und den Emeritenbezügen kein steuerrechtlich anzuerkennender wirtschaftlicher Zusammenhang. Denn ebenso wie ein pensionierter Beamter erhält der Emeritus seine Bezüge unabhängig

davon, ob er eine Tätigkeit ausübt oder nicht. Seine freiwillig ausgeübte Tätigkeit ist damit nicht auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet (Hinweis BFH BStBl. 1994 II 238, und Hofstätter/Reichel, § 16 EStG allgemein, Tz 5.2., Stichwort "emeritierte Hochschulprofessoren").

Aufgrund dieser Ausführungen besteht keine rechtliche Möglichkeit, in Zusammenhang mit den Emeritenbezügen des Beschwerdeführers Werbungskosten zu berücksichtigen (vgl. dazu auch Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 33; Jakom/Lenneis, EStG, 2013, § 16 Rz 56; Braunsteiner/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 25 Anm 63).

2.b) Ergänzend wird angemerkt, dass, wenn wie im streitgegenständlichen Fall ein Universitätsprofessor für eine nach der Emeritierung ausgeübte Tätigkeit eine gesonderte Vergütung neben den Emeritenbezügen erhält, insoweit eine wirtschaftliche Betätigung vorliegt, sodass auch damit im Zusammenhang stehende Aufwendungen prinzipiell berücksichtigungsfähig sind. Hierbei ist aber zu beachten, dass es die Systematik des Einkommensteuerrechts erfordert, dass im Rahmen der Einkommensermittlung zunächst die Einkünfte aus jeder einzelnen Einkunftsquelle zu ermitteln sind und wenn dabei Aufwendungen zugleich durch mehrere Einkunftsquellen veranlasst sind, der aufgewendete Betrag aufgeteilt und mit jeweils einem Teilbetrag den entsprechenden Einkunftsquellen zugeordnet werden muss (vgl. VwGH 29.5.2001, 2001/14/0090; VwGH 28.1.1997, 95/14/0156). Stehen die geltend gemachten Aufwendungen ihrer Art nach mit jeder der Einkunftsquellen in Zusammenhang, ist die Abgabenbehörde grundsätzlich berechtigt, diese Aufwendungen den einzelnen Einkunftsquellen nach dem Verhältnis der jeweils erzielten Einnahmen zuzuordnen (VwGH 8.10.1985, 83/14/0237).

Wenn das Finanzamt im streitgegenständlichen Fall abweichend davon den Aktivbezügen im Schätzungswege Werbungskosten in Höhe eben dieser Aktivbezüge zugeordnet hat, hat es die Schätzungsbefugnis ohnehin in großzügigster Weise zugunsten des Abgabepflichtigen ausgeübt.

2.c) Darüberhinaus ist im Streitfall aber zu beachten, dass der Beschwerdeführer in der Einkommensteuererklärung unter der Rubrik Einkünfte aus selbständiger Arbeit handschriftlich angemerkt hat, dass diese Einkünfte "in Deutschland erzielt" und "gemäß Vereinbarung von 1992" in Deutschland versteuert werden würden und derzeit nicht bekannt, aber voraussichtlich negativ seien.

Dabei handelt es sich nach der Aktenlage um Einkünfte aus schriftstellerischer Tätigkeit des Abgabepflichtigen.

Zu diesen Einkünften aus selbständiger Tätigkeit in Deutschland hat der Abgabepflichtige mit Eingabe vom 3. Oktober 2011 auch die erste Seite eines Bescheides für 2010 über Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer des deutschen_Finanzamtes_A vom 27. September 2011 vorgelegt.

Daraus ist zu schließen, dass der Abgabepflichtige auch Einkünfte aus schriftstellerischer Tätigkeit erzielt hat, welche aber von der Abgabenbehörde weder im angefochtenen

Bescheid Berücksichtigung gefunden haben, noch in der Begründung des in Beschwerde gezogenen Bescheides releviert wurden. Aufgrund des Umstandes, dass der Abgabepflichtige in den Abgabenerklärungen (auch vor und nach dem Streitzeitraum) jeweils zum Ausdruck gebracht hat, dass die Einkünfte aus selbständiger Arbeit voraussichtlich negativ sein würden, ist vorab zu prüfen, ob es sich bei dieser Tätigkeit um eine steuerlich relevante Einkunftsquelle handelt.

Vorweg wird darauf hingewiesen, dass aufgrund der fehlenden Ausführungen des Abgabepflichtigen in den Abgabeverfahren, die Sachverhaltsfeststellungen hiezu lediglich aufgrund der Aktenlage getroffen werden können.

Gemäß § 1 Abs. 1 erster Satz Liebhabereiverordnung (LVO) in der für die Streitjahre maßgeblichen Fassung liegen Einkünfte bei einer Betätigung (einer Tätigkeit oder einem Rechtsverhältnis) vor, die durch die Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn oder einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen und die nicht unter Absatz 2 fällt. Voraussetzung ist, dass die Absicht anhand objektiver Umstände (§ 2 Abs. 1 und 3) nachvollziehbar ist. Gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LVO ist Liebhaberei bei einer Betätigung anzunehmen, wenn Verluste entstehen aus Tätigkeiten, die typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen sind. Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 LVO liegt Liebhaberei gemäß § 2 Abs. 4 LVO dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erwarten lässt. Andernfalls ist das Vorliegen von Liebhaberei ab Beginn der Betätigung so lange anzunehmen, als die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit nicht im Sinn des vorstehenden Satzes geändert wird.

Vorweg ist zunächst die Frage zu klären, ob die schriftstellerische Tätigkeit des Beschwerdeführers unter § 1 Abs. 1 oder § 1 Abs. 2 Z 2 LVO fällt. Die Bedeutung dieser Zuordnung liegt u.a. im unterschiedlichen Maßstab zur Liebhabereibeurteilung.

Ob eine Tätigkeit erwerbswirtschaftlich ist oder typischerweise einer besonderen in der Lebensführung begründeten Neigung entspricht, ist im Einzelfall anhand ihrer Art und des Umfanges zu beurteilen.

Unter § 1 Abs. 1 LVO fallen insbesondere solche Tätigkeiten, die dem äußeren Erscheinungsbild eines typischen Gewerbebetriebes, aber auch anderen betrieblichen Betätigungen (z. B. freiberufliche Tätigkeiten) entsprechen. Bei der Beurteilung, ob eine Tätigkeit iSd § 1 Abs. 2 Z 2 LVO auf eine in der Lebensführung begründeten Neigung zurückzuführen ist, ist nicht auf die konkrete Neigung des Abgabepflichtigen abzustellen, sondern darauf, ob die konkrete Tätigkeit bei Anlegen eines abstrakten Maßstabes typischerweise einen Zusammenhang mit einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist (vgl. VwGH 30. 7.2002, 96/14/0116; 26.1.1999, 98/14/0041; 22.3.2006, 2001/13/0290). Die Bestimmung des § 1 Abs. 2 Z 2 LVO gilt einerseits für typische Hobbytätigkeiten, wie z.B. die Hobbymalerei, sowie andererseits auch für Tätigkeiten, die ihrer Art nach an sich typisch erwerbswirtschaftlich sind,

jedoch im Hinblick auf ihren Umfang nicht erwerbstypisch ausgeübt werden (z. B. ein pensionierter Arzt betreut einige seiner Patienten weiter; vgl. UFS 7.1.2004, RV/0592-W/02).

Im Hinblick auf das (im Veranlagungsverfahren Einkommensteuer 2008 und 2009 erstattete) Vorbringen des Beschwerdeführers im Schreiben vom 11. November 2010, wonach er in absehbarer Zeit weltweit derjenige deutschsprachige Jurist sein werde, der seit Beginn der Rechtswissenschaft vor 800 Jahren die größte Zahl wissenschaftlicher Veröffentlichungen vorzuweisen habe, ist davon auszugehen - zu mal das Finanzamt diesem Vorbringen nicht widersprochen hat -, dass es sich bei der schriftstellerischen Tätigkeit des Beschwerdeführers um eine solche nach § 1 Abs 1 LVO handelt.

Hinsichtlich der Höhe dieser Einkünfte lässt die Aktenlage nachstehende Sachverhaltsfeststellungen zu:

Zur Ertragssituation dieser Tätigkeit hat der Abgabepflichtige in allen Einkommensteuererklärungen handschriftlich angemerkt, dass aus dieser Tätigkeit negative Einkünfte resultieren würden. Soweit hiezu vom Abgabepflichtigen (unvollständige) deutsche Einkommensteuerbescheide vorgelegt wurden, sind in diesen für das Jahr 2008 und 2009 negative Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von -1.260,00 € bzw. - 5.135,00 € ausgewiesen. Der vorgelegte Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 ist derart unvollständig, dass hieraus keinerlei Rückschlüsse über die Höhe der Einkünfte aus selbständiger Arbeit gezogen werden können. In einem weiteren Schreiben vom 29. November 2013 teilte der Beschwerdeführer zudem mit, dass sein in Deutschland für das Jahr 2012 zu versteuerndes Einkommen mit -7.519,00 € ermittelt worden sei. Ein Ersuchen des Finanzamtes_A vom 14. Juni 2013, eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für die schriftstellerische Tätigkeit für das Jahr 2011 vorzulegen, beantwortete der Abgabepflichtige dahingehend, dass er aus schriftstellerischer Tätigkeit keine positiven Einkünfte in Deutschland erzielt habe und wörtlich weiters: "Im Durchschnitt werden die schriftstellerischen Einkünfte mit zunehmenden Alter eher wohl geringer als bedeutender" (Antwortschreiben vom 5. Juli 2013). Zu einem weiteren Ersuchen des Finanzamtes_A vom 18. September 2014, die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen für die schriftstellerische Tätigkeit für die Jahre 2011 bis 2013 sowie bezug habende Kopien der deutschen Steuerbescheide vorzulegen, wurde in einem Schreiben des Beschwerdeführers vom 15. Oktober 2014 ausgeführt, dass er für die Vorlage von Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen ebenso wie für ein Verlangen auf Vorlage einer vollständigen Kopie der deutschen Steuerbescheide als steuerlicher Laie keine Rechtsgrundlage sehe; dass er aus schriftstellerischer Tätigkeit seines Wissens in den Jahren 2011, 2012 und 2013 keine positiven Einkünfte habe, er aber niemanden daran hindern könne, seine schriftstellerischen Einkünfte für 2011, 2012 und 2013 positiv zu schätzen, wenn dafür auch objektive Grundlagen angegeben werden müssten und dass die schriftstellerischen Einkünfte mit zunehmenden Alter und dem Vordringen der Elektronik gegenüber dem Buchdruck allgemein eher wohl geringer als bedeutender werden würden.

Im gegebenen Streitfall lassen sohin weder die Aktenlage noch das Vorbringen des Beschwerdeführers in irgendeiner Weise darauf schließen, dass die schriftstellerische Tätigkeit des Beschwerdeführers jedenfalls ab dem Jahr 2008 positive Einkünfte erwarten ließe, weshalb keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass diese Tätigkeit jedenfalls ab dem Jahr 2008 von der Absicht veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen.

Soweit der Beschwerdeführer in allen Einkommensteuererklärungen handschriftlich angemerkt hat, dass gemäß einer Vereinbarung aus 1992 das Besteuerungsrecht an diesen Einkünften Deutschland zustehen würde, wird vorweg auf ein die Veranlagungsjahre 2002 bis 2004 betreffendes Rechtsmittelverfahren verwiesen. Dazu wurde in der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates die Auffassung vertreten, dass das Besteuerungsrecht an diesen Einkünften Österreich zukommen würde (UFS vom 9. 7.2008, RV/0324-1107).

Darüberhinaus kann dies aber im konkreten Fall dahingestellt bleiben, da die negativen Einkünfte aus schriftstellerischer Tätigkeit weder im Rahmen des Verlustausgleiches (falls das Besteuerungsrecht bei Österreich liegen würde) noch im Wege des § 2 Abs. 8 EStG zu berücksichtigen wären (wenn das Besteuerungsrecht Deutschland zukommen sollte), da diese Tätigkeit offenkundig nicht durch die Absicht im Sinne des § 2 Abs. 1 der LVO veranlasst ist, einen Gesamtgewinn zu erzielen.

2.d) Soweit in der Beschwerde eine Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes eingewendet wurde, ist darauf hinzuweisen, dass dieser den Staat im wesentlichen dazu verpflichtet "Gleiches gleich und Ungleiches ungleich" zu behandeln. Dies bedeutet für den einfachen Gesetzgeber das Verbot einer sachlich nicht gerechtfertigten Bevorzugung oder Benachteiligung von bestimmten Personen(gruppen).

Dass im Streitfall keine solche Verletzung gegeben ist, ergibt sich schon aus der vom Verwaltungsgerichtshof geäußerten Rechtsauffassung, dass die Bezüge eines emeritierten Universitätsprofessors (ebenso wie Pensionen der Bediensteten der Gebietskörperschaften, Hinweis Hofstätter/Reichel, § 25 EStG 1988 Tz 5) Bezüge aus einem früheren Dienstverhältnis iSd § 25 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 darstellen, weil der Emeritus zur Erbringung von Dienstleistungen nicht mehr verpflichtet ist. Insoweit ist keine Ungleichbehandlung zu erkennen, wenn in beiden Fällen ein Werbungskostenabzug aufgrund des fehlenden wirtschaftlichen Zusammenhanges versagt wird. Der Emeritus erhält nämlich seine Bezüge ebenso wie ein pensionierter Beamter unabhängig davon, ob er eine Tätigkeit ausübt oder nicht. Damit ist aber seine freiwillig ausgeübte Tätigkeit nicht auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet.

Das Vorbringen des Abgabepflichtigen vermag nicht aufzuzeigen, inwieweit der "Vertrauensgrundsatz" verletzt worden sein sollte. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zeitigt der Grundsatz von Treu und Glauben nämlich nur insoweit Auswirkungen, als das Gesetz der Vollziehung einen Vollzugsspielraum einräumt (vgl Zorn, Schutz des Abgabepflichtigen durch den Grundsatz von Treu und Glauben, in Lang/Schuch/Staringer, Soft Law in der Praxis, Wien 2005, Seite 89). Die

Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben setzt darüberhinaus voraus, dass der Abgabepflichtige im Vertrauen auf die Richtigkeit einer Auskunft Dispositionen getroffen hat, die er ohne die unrichtige Auskunft nicht getroffen hätte (vgl. VwGH 16.9.2003, 99/14/0228). Im Streitfall ist bezüglich der Berücksichtigung von Werbungskosten in Zusammenhang mit den Emeritenbezügen weder ein Vollzugsspielraum eingeräumt, noch hat der Abgabepflichtige die Ausgaben im Vertrauen auf eine Auskunft der Abgabenbehörde, des Inhaltes, dass die Ausgaben als Werbungskosten anerkannt werden würden, getätigt, sodass eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben auch nicht vorliegt.

3.) Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig, weil die Rechtsfrage, ob in Zusammenhang mit den Bezügen eines Emeritus Werbungskosten berücksichtigt werden können, durch die Rechtsprechung geklärt ist (VwGH 17.12.1998, 97/15/0011).

Innsbruck, am 28. Jänner 2015