



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat XYZ am 3. Dezember 2003 über die Berufung des Bw., vertreten durch Werner Steinwendner, gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Pölten, vertreten durch Amtsdirektorin Ingrid Beitzl, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. war bis Mai 2000 bei der W. AG als Außendienstmitarbeiter beschäftigt und ist seit Juni 2000 Pensionist.

Der Bw. brachte am 25. März 2002 eine "Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001" ein und wurde mit Bescheid vom 28. März 2002 zur Einkommensteuer für das Jahr 2001 veranlagt.

Mit Schreiben vom 25. April 2002 brachte der steuerliche Vertreter des Bw. Berufung ein und begründete diese wie folgt:

"Wir ersuchen um nachträgliche Gewährung von pauschalierten Werbungskosten iS der Pauschalierungs-VO (Individualpauschalierung).

Unser Klient war bis Mai 2000 bei der W. AG als Außendienst-Mitarbeiter beschäftigt. Diese Beschäftigung erfolgte durchgehend bei diesem – gleichen – Dienstgeber auch während der Zeit vom 1. Jänner 1997 bis zum 31. Dezember 1999.

Ab Juni 2000 hat unser Klient Pensionseinkünfte bezogen.

Nachdem die Voraussetzungen des § 8 der Pauschalierungs-VO (VO BGBl II 1999/230 idF BGBl II 1999/500 – Individualpauschalierung) zur Gänze gegeben sind – siehe auch die Ausführungen im Pauschalierungserlass (ÖStZ 2000/122) – stehen unserem Klienten in den Jahren 2000 – 2002 pauschalierte Werbungskosten zu.

Aus der VO ergibt sich eindeutig, dass es nicht erforderlich ist, in den Jahren 2000 bis 2002 ein Dienstverhältnis beim gleichen Dienstgeber zu unterhalten und auch nicht, dass ein Dienstverhältnis überhaupt bestehen muss.

Somit dürften die in den Jahren 2000 bis 2002 bezogenen Pensionseinkünfte nicht schädlich sein, um trotzdem pauschalierte Werbungskosten iS der VO geltend zu machen.

Die für die Berechnung der pauschalierten Werbungskosten maßgeblichen Einnahmen betragen lt. den beiden Jahreslohnzetteln im Jahr 2001 ATS 557.070,--.

Laut Beilage beträgt das prozentuelle arithmetische Mittel 16,71 %, woraus sich pauschalierte Werbungskosten iS der VO von ATS 93.086,40 ergeben.

Nachdem dieser Betrag niedriger ist als das arithmetische Mittel in ATS lt. Beilage (ATS 126.933,67), steht somit ein Betrag von ATS 93.086,-- (€ 6.764,85) im Jahr 2001 als pauschalierte Werbungskosten iS der VO zu."

In der Beilage zur Berufung stellt der steuerliche Vertreter des Bw. die gem. § 8 Abs. 1 Z 9 der Individualpauschalierungsverordnung, BGBl. II Nr. 230/1999, erforderlichen Berechnungsgrundlagen dar.

Am 28. Juni 2002 wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung die Berufung des Bw. als unbegründet ab und führte Folgendes aus:

Die Pauschalierungsverordnung (Individualpauschalierung) könne nur dann angewendet werden, wenn dem Grunde nach Werbungskosten überhaupt zustehen. Werbungskosten seien die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Berücksichtigung von Aufwendungen als Werbungskosten setze unter anderem voraus, dass ein unmittelbarer Zusammenhang mit den Einnahmen bestehe. Sie müssten in einem entsprechenden Zusammenhang mit den jeweils erzielten Einnahmen stehen. Ausgaben müssten, um als Werbungskosten Anerkennung finden zu können, in einem unmittelbaren, ursächlichen, wirtschaftlichen Zusammenhang, d.h. in einer unmittelbaren Beziehung zu den Einnahmen stehen und ernstlich der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der betreffenden steuerpflichtigen Einnahmen dienen. Da ein Zusammenhang der beantragten pauschalierten Werbungskosten mit den Pensionseinkünften nicht erkennbar sei, sei die Berufung abzuweisen. Anzumerken sei noch, dass im § 1 Abs. 2 der Verordnung festgehalten worden sei, dass sich die Bestimmungen der Verordnung auf Werbungskosten aus ein und demselben Dienstverhältnis beziehen.

Zu der am 3. Dezember 2003 über Antrag der Partei in Wien III., Vordere Zollamtsstraße 7, abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung sind der Bw. und sein steuerlicher Vertreter nicht erschienen. Die Zustellung der Ladung zur mündlichen Berufungsverhandlung ist aktenkundig.

Die Vertreterin des Finanzamtes wiederholte die bisher vom Finanzamt St. Pölten vertretene Auffassung und wies ergänzend darauf hin, dass eine Vergleichbarkeit der Verhältnisse im gegenständlichen Fall nicht gegeben sei.

Der Senat hat erwogen:

1.) Der Berufungssenat hat folgenden Sachverhalt als erwiesen angenommen:

A) In den Jahren 1997 bis 1999 war der Bw. durchgehend bei der W. AG beschäftigt (siehe Lohnzettelausdrucke der Jahre 1997 bis 1999, UFS-Akt S 4 - 9).

B) Der Bw. bezog im Streitjahr 2001 ausschließlich Pensionseinkünfte. In der Berufung vom 25. April 2002 wird ausgeführt, dass der Steuerpflichtige ab Juni 2000 Pensionseinkünfte bezogen hat (siehe Arbeitnehmerveranlagungsakt, S 13).

C) Der Bw. machte im Streitjahr 2001 93.086 S als pauschalisierte Werbungskosten iSd. Individualpauschalierungsverordnung (BGBl. II Nr. 230/1999 idF. BGBl. II Nr. 500/1999) geltend.

2) Dieser Sachverhalt war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Strittig im gegenständlichen Verfahren ist die Frage, ob pauschale Werbungskosten für das Jahr 2001 im Sinne der oa. Verordnung (VO) zur Individualpauschalierung berücksichtigt werden können, obwohl in diesem Jahr nur mehr Pensionseinkünfte bezogen werden.

Einkommensteuerrechtliche Bestimmungen über die Berücksichtigung von Werbungskosten:

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 bestimmt, dass Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen sind.

Werbungskosten müssen somit durch die Einnahmenerzielung veranlasst sein. Voraussetzung für den Werbungskostenabzug ist daher, dass die Aufwendungen in einem klar erkennbaren Zusammenhang mit einer außerbetrieblichen Einkunftsart stehen (vgl. Quantschnigg, Zehn Grundsatzthesen zum Werbungskostenbegriff, RdW 1992, S 384ff).

Auch der Verwaltungsgerichtshof geht beispielsweise in seinem einen emeritierten Universitätsprofessor betreffenden Erkenntnis vom 17. Dezember 1998, 97/15/0011, davon aus, dass “durch die berufliche Tätigkeit **veranlasste** Aufwendungen Werbungskosten sind. Es muss ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit und den Aufwendungen gegeben sein.”

Die VO über die Individualpauschalierung von Betriebsausgaben, Werbungskosten und Vorsteuern legt in § 1 Abs. 1 fest, dass u. a. im Rahmen der Ermittlung der Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten letztere jeweils für die Kalenderjahre 2000, 2001 und 2002 nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen ermittelt werden können.

§ 1 Abs. 2 zufolge beziehen sich die folgenden Bestimmungen jeweils auf Werbungskosten aus ein und derselben **Betätigung** (bei Arbeitnehmern aus ein- und demselben Dienstverhältnis).

Mit vorgenannter VO wurde – vorerst für die Veranlagungsjahre 2000 bis 2002 – eine grundsätzlich für alle Einkunftsarten in Betracht kommende Pauschalierung unter Zugrundelegung nicht (wie die anderen DurchschnittssatzVO) eines äußeren, sondern eines **inneren Betriebsvergleiches** bzw. des Verhältnisses der Einnahmen zu den Ausgaben bzw. Werbungskosten bei dem jeweiligen Steuerpflichtigen geschaffen (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 17 Anm. 238).

Die IndividualpauschalierungsVO geht sohin vom Vorliegen vergleichbarer Verhältnisse im Beobachtungszeitraum (1997, 1998 und 1999) und im jeweiligen Anwendungsjahr (2000, 2001 oder 2002) aus.

Das Finanzamt hat bereits in der Berufungsvorentscheidung zutreffend darauf hingewiesen, dass die Pauschalierungsverordnung nur dann angewendet werden kann, wenn dem Grund nach Werbungskosten überhaupt zustehen.

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. bereits im Juni 2000 seine **Betätigung** im Rahmen seines Dienstverhältnisses bei der W. AG eingestellt und bezieht seitdem ausschließlich Pensionseinkünfte. Vergleichbare Verhältnisse im Beobachtungszeitraum und Anwendungsjahr liegen demnach nicht vor, weil der Bw. im Jahr 2001 keine **Betätigung** mehr ausübt, sondern infolge Beendigung seines aktiven Dienstverhältnisses nur mehr eine Pension aus der gesetzlichen Sozialversicherung bzw. eine Pension aus seinem früheren Dienstverhältnis bezieht.

Der Bw. hat im Verwaltungsverfahren nicht vorgebracht, dass im Zusammenhang mit seinen Pensionsbezügen überhaupt konkrete Werbungskosten angefallen sind.

Der von Judikatur (vgl. VwGH 17.12.1998, 97/15/0011) und Literatur (Quantschnigg, Zehn Grundsatzthesen zum Werbungskostenbegriff, RdW 1992, S 384 ff, Doralt, EStG(4), § 16 Tz 32 f) geforderte wirtschaftliche Zusammenhang zwischen den pauschal – basierend auf den Verhältnissen während der Aktivzeit des Bw. - ermittelten Aufwendungen und seinen Pensionsbezügen ist für den unabhängigen Finanzsenat jedenfalls nicht erkennbar.

Das Vorbringen des steuerlichen Vertreters, "dass es nicht erforderlich ist, in den Jahren 2000 bis 2002 ein Dienstverhältnis beim gleichen Dienstgeber zu unterhalten und auch nicht, dass ein Dienstverhältnis überhaupt bestehen muss", erweist sich demnach als nicht nachvollziehbar, denn es müssten jedenfalls überhaupt Werbungskosten dem Grunde nach in diesen Jahren anfallen, um sie pauschalieren zu können.

Damit gehen die Ausführungen des steuerlichen Vertreters, der Bw. erfülle sämtliche im § 8 der Individualpauschalierungsverordnung geforderten Voraussetzungen im Beobachtungszeitraum (1997, 1998 und 1999) ins Leere. Denn liegen keine vergleichbare Verhältnisse vor, weil der Bw. - infolge Beendigung seines aktiven Dienstverhältnisses im Jahr 2000 - im Streitjahr 2001 ausschließlich Pensionseinkünfte bezieht, und wird überdies das Vorliegen konkreter Werbungskosten im Streitjahr vom Bw. nicht einmal behauptet, so kommt eine Berücksichtigung von – pauschalierten - Werbungskosten bei Pensionseinkünften jedenfalls nicht in Betracht.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, 11. Dezember 2003