



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Pensionist, geb. X, Adresse, vom 16. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 17. Mai 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 gab der Beschwerdeführer (in der Folge mit Bw. abgekürzt) an, neben Pensionsbezügen keine Einkünfte bezogen zu haben. Im Rahmen der genannten Erklärung beantragte der Bw. unter anderem den Abzug von Sonderausgaben für Wohnraumschaffung in Höhe von 2.092,98 € Darlehen und im Betrag von 1.586,41 € Rückzahlung. Darüber hinaus machte der Bw. einen ziffernmäßig nicht bestimmten Gewerkschaftsbeitrag als Werbungskosten, sowie ebenfalls nicht bezifferte Ausgaben als außergewöhnliche Belastung geltend und erbat, die ausstehenden Belege nachreichen zu dürfen.

Mit dem angefochtenen Bescheid betreffend Einkommensteuer 2000 vom 17. Mai 2006 brachte das Finanzamt vom Gesamtbetrag der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit laut Lohnzettel (306.659 S) Sonderausgaben im Ausmaß von 10.000 S zum Abzug und setzte auf Basis des so ermittelten Einkommens die Einkommensteuer in Höhe einer Abgabengutschrift von - 3.577,00 S (- 259,95 €) fest. In der Bescheidbegründung wurde angeführt, dass die geltend gemachten Aufwendungen nur im Ausmaß der dazu vorgelegten Beweismittel

berücksichtigt worden seien. Der Anhang zum Bescheid enthält unter anderem die folgenden Lohnzetteldaten:

Bezugsauszahlende Stelle: Z

Bezugszeitraum: 01.01. bis 31.12.2000

Bruttobezüge (210): 378.943,00 S

Beiträge zu Interessensvertretung: 1.368,00 S

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 erhab der Bw. mit Schreiben vom 16. Juni 2006 Berufung und führte begründend folgendes an: „Bei der Berechnung der Arbeitnehmerveranlagung wurden die Sonderausgaben Unfallvers., Darlehensrückzahlung v. Wohnbauförderung Summe, sowie Gewerkschaftsbeitrag nicht berücksichtigt.“ Der Bw. beantragte daher die Berücksichtigung der in der Beilage zur Berufung wie folgt dargestellten Beträge:

Werbungskosten	
Gewerkschaftsbeitrag	1.368,00 S
Sonderausgaben:	
SVA Bauern Unfall	1.548,00 S
Wohnbauförderung Rückzahlung	28.800,00 S
Rückzahlung	21.827,65 S

Im Zuge der Berufung übermittelte der Bw. zudem Kopien nachstehender Unterlagen:

- Schreiben t, aus dem hervorgeht, dass betreffend das Darlehen mit der Bezugszahl 0 halbjährlich Teilbeträge von je 14.400,00 S zur Einzahlung zu bringen sind.
- Schreiben r vom 13. Dezember 2000, wonach vom Bw. im Jahr 2000 ein „Jahresaufwand gem. § 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 in Höhe von 21.827,65 S (1.586,28 €)“ eingehoben worden ist.
- Drei Überweisungsbelege betreffend die an den Bw. als Betriebsführer gerichtete Beitragsvorschreibung (3 x 387,00 S) für Unfallversicherung der Bauern betreffend 2000.
- Überweisungsbeleg betreffend Pensionsbezug für Oktober 2000 mit ziffernmäßiger Angabe des monatlich einbehaltenden Gewerkschaftsbeitrages (114,00 S).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Juni 2006 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde unter Verweis auf die Bestimmung des § 62 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 ausgeführt, dass die vom Arbeitgeber einbehaltenden Beträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und

Interessensvertretungen (z.B. Gewerkschaftsbeiträge) bereits bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt würden und ein nochmaliger Abzug im Rahmen des Veranlagungsverfahrens daher nicht möglich sei.

Mit Schriftsatz vom 23. Juli 2006 stellte der Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2000 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte begründend ins Treffen, dass bei der Berechnung der Arbeitnehmerveranlagung die für Grundbesitzer gesetzlich vorgeschriebene „Unfallversicherung bei der Bauernkrankenkassa“ für Personen in der Höhe von jährlich 1.548,-- S sowie der Beitrag für die Landwirtschaftskammer trotz beigelegter Nachweise nicht berücksichtigt worden seien. Zudem übermittelte der Bw. eine Ablichtung der Buchungsmittelung vom 17. April 2000 betreffend die zur Aktenzahl S erfolgte Vorschreibung der „Beiträge /Abgabe v. land- und forstwirtschaftlichen Betrieb 2000“ in Höhe von 69,00 S und des Grundbetrages zur Landwirtschaftskammerumlage 2000 von 325,00 S sowie eine Kopie des dazugehörigen Zahlungsbeleges über 394,00 S.

Mit Fragenvorhalt vom 2. August 2006 wurde der Bw. zur Beantwortung folgender Ergänzungspunkte aufgefordert: „Die von Ihnen beantragten Kosten für die vorgeschriebene Unfallversicherung bei der Bauernkrankenkasse und der Beitrag für die Landwirtschaftskammer fallen nur dann an, wenn land- und forstwirtschaftlicher Grundbesitz vorhanden ist. Sie werden daher ersucht, die aus diesem Besitz erzielten Einkünfte dem Finanzamt bekanntzugeben bzw. bekanntzugeben, seit wann landwirtschaftliches Vermögen bzw. Einkünfte daraus vorhanden ist.“

In Beantwortung des Ergänzungersuchens mit Schreiben vom 8. September 2006 stellte der Bw. klar, dass aus dem Besitz des angesprochenen Grundstückes keine Einkünfte erzielt und auch kein landwirtschaftliches Vermögen bzw. Einkünfte daraus geschaffen worden seien. Wie der Bw. weiters festhielt, seien an das Finanzamt w betreffend land- und forstwirtschaftlichen Betrieb 2000 und Grundbetrag Landwirtschaftskammerumlage 2000 Abgaben von 394,00 S, an die Marktgemeinde U ein Betrag von 535,00 S für Grundsteuer „A“ und „B“ und an die Sozialversicherung der Bauern eine Summe von 4 x 387,00 S (= 1.548,00 S) einbezahlt worden. Abschließend ersuchte der Bw., die nachgewiesenen und gesetzlich vorgeschriebenen Beträge (gesamt 2.477,00 S) als Sozialversicherungsbeträge bzw. Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Dem Schreiben wurden unter anderem eine Kopie der Lastschriftenanzeige vom 15. Mai 2000 samt dazugehörigem Zahlungsbeleg über die Vorschreibung an Grundsteuer 2/2000 betreffend das Objekt KG U , EZ V, mit auszugsweise folgendem Inhalt vorgelegt:

Steuerart			Vorschreibung/Betrag
Grundsteuer A	AZ: ö	MB	25,00 S
Grundsteuer B	AZ: ÖÖ	m	510,00 S
Gesamtsumme			535,00 S (38,88 €)

Außerdem übermittelte der Bw. eine Ablichtung eines an ihn gerichteten Schreibens der Sozialversicherungsanstalt der Bauern vom 2. April 2005 betreffend den Jahresbeitrag zur Unfallversicherung sowie des Schreibens der Sozialversicherungsanstalt der Bauern vom 19. April 2004, wonach für den Bw. eine Unfallversicherung nach dem BSVG bestehe.

Das Finanzamt legte die gegenständliche Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 vom 17. Mai 2006 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor. Wie die Behörde im dazugehörigen Begleitschreiben festhielt, habe der Bw. die in der Berufung geltend gemachten Aufwendungen wie folgt aufgeschlüsselt:

Grundsteuer an die Marktgemeinde U		535 S
Beiträge/Abgaben von land- und forstw. Betrieb 2000	69 S	
Grundbetrag Landwirtschaftskammerumlage 2000	325 S	
		394 S
SV der Bauern „Unfallversicherung“		1.548 S

Den weiteren Ausführungen des Finanzamtes zufolge sei unzweifelhaft, dass die beantragten Ausgaben für die bäuerliche Unfallversicherung nicht unter die im § 18 EStG 1988 taxativ aufgezählten Sonderausgaben zu subsumieren seien, da es sich um Pflichtbeiträge handle. Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 seien Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen und daher bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen würden. Da der Bw. aber nur Pensionseinkünfte beziehe und insbesondere keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erziele, werde die Abweisung der Berufung beantragt.

Die vom unabhängigen Finanzsenat vorgenommene Einsicht in die Grundbesitzdaten betreffend die beim Finanzamt w unter der Einlagezahl EZ V erfasste Liegenschaft in der KG U ergab das folgende:

Mit dem an "N" gerichteten Bescheid vom 4. Oktober 2000 stellte das Finanzamt unter Bezugnahme auf die Aktenzahl EW-AZ I betreffend das Grundstück Nr. B, KG U , den Einheitswert zum 1. Jänner 2000 auf Grund des Bewertungsgesetzes 1955 mit 3.000,00 S fest

und nahm die Zurechnung an den Bw. im Verhältnis 5/6 vor. Wie sich aus dem Bescheid zudem ergibt, wurde der angeführte Grundbesitz als forstwirtschaftlicher Betrieb ausgewiesen und der Berechnung des betreffenden Einheitswertes eine forstwirtschaftlich genutzte Fläche im Ausmaß von 2,3213 ha zu Grunde gelegt.

Mit dem weiters an die genannte Miteigentümergemeinschaft gerichteten und mit 4. Oktober 2000 datierten Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2000 wies das Finanzamt unter der Aktenzahl EW-AZ f die Art des in der Gemeinde U gelegenen Grundbesitzes mit der Grundstücksnummer g als unbebautes Grundstück aus, stellte den Einheitswert mit 57.000,00 S bzw. den erhöhten Einheitswert mit 76.000,00 S fest und rechnete dem Bw. einen Anteil von 5/6 des ermittelten Einheitswertes zu.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die für den Berufungsfall relevante Rechtslage in der hier maßgebenden Fassung stellt sich wie folgt dar:

Zufolge § 4 Abs. 4 erster Satz EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach § 4 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 sind Betriebsausgaben jedenfalls:

1. a) Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherung sowie
- b) Pflichtbeiträge zu Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen, soweit diese Einrichtungen der Kranken-, Alters-, Invaliditäts- und Hinterbliebenenversorgung dienen, weiters Beiträge zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung. Beiträge zu Einrichtungen, die der Krankenversorgung dienen, sowie Beiträge zu inländischen gesetzlichen Krankenversicherungen sind nur insoweit abzugsfähig, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen.

Gemäß § 4 Abs. 9 EStG 1988 sind die Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufs- und Wirtschaftsverbänden nur unter folgenden Voraussetzungen abzugsfähig:

- Die Berufs- und Wirtschaftsverbände müssen sich nach ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend mit der Wahrnehmung der betrieblichen und beruflichen Interessen ihrer Mitglieder befassen.
- Die Beiträge können nur in angemessener, statutenmäßig festgesetzter Höhe abgesetzt werden.

In § 16 Abs. 1 EStG 1988 ist auszugsweise folgendes normiert:

„Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen...Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:

1. Schuldzinsen und auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhende Renten und dauernde Lasten, soweit sie mit einer Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Abzuziehen sind auch Renten und dauernde Lasten zum Erwerb einer Einkunftsquelle, soweit sie den auf den Zeitpunkt des Beginns der Leistung der Rente oder dauernden Last kapitalisierten Wert der Rentenverpflichtung (§ 16 Abs. 2 und 4 des Bewertungsgesetzes 1955) übersteigen.

2. Abgaben und Versicherungsbeiträge, soweit sie sich auf Wirtschaftsgüter beziehen, die dem Steuerpflichtigen zur Einnahmenerzielung dienen.

3. a) Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage sowie Betriebsratsumlagen.

b) Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen. Die Beiträge sind nur unter folgenden Voraussetzungen abzugsfähig:

- Die Berufsverbände und Interessenvertretungen müssen sich nach ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend mit der Wahrnehmung der beruflichen Interessen ihrer Mitglieder befassen.

- Die Beiträge können nur in angemessener, statutenmäßig festgesetzter Höhe abgezogen werden.

4. a) Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung... „

Für Werbungskosten, die bei nicht selbständigen Einkünften erwachsen, ist zufolge § 16 Abs. 3 EStG 1988 ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 1 800 S jährlich abzusetzen.

Dies gilt jedoch dann nicht, wenn diese Einkünfte den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 und § 57 Abs. 4) begründen.

Gemäß § 18. Abs. 1 Z 1 bis 3 EStG 1988 sind folgende Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

„1. Renten und dauernde Lasten, die auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhen. Werden Renten oder dauernde Lasten als angemessene Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet, gilt folgendes: Die Renten und dauernden Lasten sind nur insoweit abzugsfähig, als die Summe der verausgabten Beträge den kapitalisierten Wert der Rentenverpflichtung (§ 16 Abs. 2 und 4 des Bewertungsgesetzes 1955) übersteigt; der

kapitalisierte Wert ist auf den Zeitpunkt des Beginns der Leistung der wiederkehrenden Bezüge zu ermitteln. Stellt eine aus Anlass der Übertragung eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteils vereinbarte Rente oder dauernde Last keine angemessene Gegenleistung für die Übertragung dar, so sind die Renten oder dauernden Lasten nur dann abzugsfähig, wenn

- keine Betriebsausgaben vorliegen und
- keine derart unangemessen hohen Renten oder dauernden Lasten vorliegen, dass der Zusammenhang zwischen Übertragung und Vereinbarung einer Rente oder dauernden Last wirtschaftlich bedeutungslos und damit ein Abzug nach § 20 Abs. 1 Z 4 erster Satz ausgeschlossen ist.

2. Beiträge und Versicherungsprämien zu einer

- freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (einschließlich der zusätzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 479 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes), soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),...

3. Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung:

- a) Mindestens achtjährig gebundene Beträge, die vom Wohnungswerber zur Schaffung von Wohnraum an Bauträger geleistet werden. Bauträger sind
 - gemeinnützige Bau-, Wohnungs- und Siedlungsvereinigungen
 - Unternehmen, deren Betriebsgegenstand nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung die Schaffung von Wohnungseigentum ist
 - Gebietskörperschaften.

Dabei ist es gleichgültig, ob der Wohnraum dem Wohnungswerber in Nutzung (Bestand) gegeben oder ob ihm eine Kaufanwartschaft eingeräumt wird. Ebenso ist es nicht maßgeblich, ob der Wohnungswerber bis zum Ablauf der achtjährigen Bindungszeit im Falle seines Rücktrittes einen Anspruch auf volle Erstattung des Betrages hat oder nicht.

- b) Beträge, die zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen verausgabt werden. Eigenheim ist ein Wohnhaus im Inland mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim kann auch im Eigentum zweier oder mehrerer Personen stehen. Eigenheim kann auch ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden sein. Eigentumswohnung ist eine Wohnung im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes 1975, die mindestens zu zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dient. Auch die Aufwendungen für den Erwerb von

Grundstücken zur Schaffung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen durch den Steuerpflichtigen bzw. einen von ihm Beauftragten sind abzugsfähig.

c) Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar

- Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder
- Herstellungsaufwendungen.

d) Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen. Diesen Darlehen sind Eigenmittel der in lit. a genannten Bauträger gleichzuhalten.

Nach § 18 Abs. 2 EStG 1988 ist für Sonderausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständigen Erwerbstätigen ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 819 S jährlich abzusetzen.

In Ergänzung des Abs. 1 wird in § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 bestimmt:

2. Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständigen Erwerbstätigen besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 40 000 S jährlich. Dieser Betrag erhöht sich

- um 40 000 S, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und/oder
- um 20 000 S bei mindestens drei Kindern (§ 106 Abs. 1 und 2). Ein Kind kann nur bei der Anzahl der Kinder eines Steuerpflichtigen berücksichtigt werden...

Sind diese Ausgaben insgesamt

- niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen,
- gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel)..."

Aufwendungen betreffend Schaffung von Wohnraum

Gemäß der Bestimmung des § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 in der hier maßgebenden Fassung unterliegen Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 bis 4 EStG 1988 (also auch Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung) einem einheitlichen Höchstbetrag von 40.000,00 S jährlich. Sind diese Ausgaben - so wie im Berufungsfall - höher als dieser Höchstbetrag, so ist ein Viertel dieses Höchstbetrages (10.000,00 S) als Sonderausgaben abzusetzen. Dem entsprechend wurden sowohl die Rückzahlung betreffend Wohnbauförderungsdarlehen von 28.800,00 S als auch die Ausgaben betreffend Darlehens- bzw. Eigenmittel H von 21.827,65 S bereits im angefochtenen Bescheid im gesetzlich festgelegten Höchstausmaß von 10.000,00 S als Sonderausgaben zum Abzug zugelassen.

Aufwendungen betreffend Grundbesitz

Strittig ist, ob die für die Liegenschaft, EZ V , KG U , geleisteten Zahlungen (Grundsteuer „A“ betreffend Grundbesitz aus landwirtschaftlichem Betrieb in Höhe von 25,00 S, Grundsteuer „B“ betreffend Grundbesitz aus unbebautem Grundstück im Betrag von 510,00 S, Jahresbeitrag zur Unfallversicherung nach Bauern - Sozialversicherungsgesetz in Höhe von 1.548,00 S, Grundbetrag zur Landwirtschaftskammerumlage im Ausmaß von 325,00 S und Landwirtschaftskammerbeitrag in Höhe von 69,00 S) im Rahmen der Ermittlung des Einkommens für 2000 als Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben abzugsfähig sind oder nicht.

Laut Angaben in der Einkommensteuererklärung 2000 erzielte der Bw. neben Pensionsbezügen keine weiteren Einkünfte aus einer anderen Einkunftsquelle. Aus den Feststellungsbescheiden jeweils zum 1. Jänner 2000 vom 4. Oktober 2000 betreffend die Liegenschaft mit der Einlagezahl EZ V , in der KG U , geht hervor, dass der Bw. im Berufungsjahr Miteigentümer eines forstwirtschaftlichen Grundbesitzes im Ausmaß von rund 2,3 ha und eines unbebauten Grundstückes war. Im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 8. September 2006 gab der Bw. bekannt, dass im Berufungsjahr aus dem Grundbesitz der in der KG U gelegenen Liegenschaft keine Einkünfte bezogen wurden.

Auf Basis der dargestellten Sach- und Rechtslage gelangte der unabhängige Finanzsenat zu folgendem Ergebnis:

Bereits aus dem Wortlaut des § 4 Abs. 4 EStG 1988 geht hervor, dass abzugsfähige Betriebsausgaben nur im Fall von betrieblich veranlassten Aufwendungen vorliegen können. Eine betriebliche Veranlassung ist begrifflich nur dann gegeben, wenn Ausgaben objektiv mit einer betrieblichen Tätigkeit in Zusammenhang stehen bzw. im Interesse eines Betriebes getätigt werden (siehe Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.3.2004, Anm 59 zu § 4).

Der Werbungskostenbegriff deckt sich im Hinblick auf den Veranlassungszusammenhang mit dem Inhalt des Betriebsausgabenbegriffes (vgl. Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 3. Auflage, Rz 4 zu § 16, Seite 669). Auch Werbungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 liegen nur dann vor, wenn Ausgaben durch eine Tätigkeit veranlasst sind, die auf die Erzielung von (hier außerbetrieblichen) Einkünften ausgerichtet ist (vgl. dazu Wiesner-/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.6.2007, Anm 1 zu § 16 oder Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 3. Auflage, Rz 32 zu § 16, Seite 677).

Sowohl Betriebsausgaben als auch Werbungskosten können daher nur dann vorliegen, wenn sie mit der Erzielung von betrieblichen Einkünften bzw. Einkünften aus unselbständiger Arbeit in Zusammenhang stehen. Notwendige Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen als Betriebsausgaben bzw. als Werbungskosten ist daher jedenfalls deren einkunftsquellenbezogene Veranlassung im Sinne eines wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen den Ausgaben und einer auf die Erzielung von Einkünften gerichteten Tätigkeit. Hingegen sind abzugsfähige Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten dann nicht gegeben, wenn Aufwendungen geleistet werden, die nicht mit der Erzielung von Einkünften in Verbindung stehen. Hängen somit Aufwendungen nicht ursächlich mit einer Einkunftsquelle zusammen, so kommt ihnen auch nicht der Charakter von abzugsfähigen Betriebsausgaben oder Werbungskosten zu. Jene Ausgaben, die ohne wirtschaftliche Verknüpfung mit Einnahmen geleistet werden, sind daher weder unter Betriebsausgaben noch unter Werbungskosten zu subsumieren, sondern dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen.

Auch bei den in § 4 Abs. 4 bzw. § 16 Abs. 1 EStG 1988 ausdrücklich angeführten Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten handelt es sich um Ausgaben, die durch die Führung eines Betriebes bzw. durch eine auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte gerichtete Tätigkeit veranlasst sind. Den darin angeführten Tatbeständen kommt daher insofern klarstellende Bedeutung zu (siehe Quantschnigg/Schuch, Handbuch zum EStG 1988, Stand: Oktober 1992, Tz 40 zu § 4, Seite 188 und Tz 16 zu § 16, Seite 627). So ist die Abzugsfähigkeit von Pflichtbeiträgen, die auf Grund der Pflichtmitgliedschaft an die Landwirtschaftskammern zu leisten sind, auch nur bei Vorliegen eines unmittelbaren Zusammenhangs mit einer betrieblichen Tätigkeit gegeben (siehe dazu Wiesner-/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.3.2004, Anm 82 zu § 4). Prämien für Sach-, Haftpflicht- oder Schadensversicherungen sind nur insoweit als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abzugsfähig, als sich derartige Versicherungen auf das Betriebsvermögen bzw. auf Wirtschaftsgüter zur Einkünfteerzielung beziehen, auch wenn es sich dabei um Pflichtversicherungsbeiträge in der gesetzlichen Unfallversicherung der Bauern handelt (siehe erneut Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.3.2004 bzw. 1.6.2007,

Anm 82 zu § 4 bzw. Anm 44 zu § 16). Auch Abgaben wie die Grundsteuer können bei der Einkünfteermittlung nur dann abgezogen werden, wenn sie für eine betrieblich genutzte Liegenschaft geleistet werden und daher solcherart Betriebssteuern darstellen oder im Zusammenhang mit einem Grundstück anfallen, das der Erzielung von Einkünften dient.

Im vorliegenden Berufungsfall wurde der Bw. im Hinblick darauf, dass die geltend gemachten Aufwendungen auf das Vorliegen eines land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitzes hindeuten, aufgefordert, die daraus erzielten Einkünfte bekannt zu geben.

In der Vorhaltsbeantwortung hielt der Bw. ausdrücklich fest, dass aus dem Besitz des in Rede stehenden Grundstückes keine Einkünfte erzielt wurden. Mit seinen Angaben, die sich ungeachtet des bewertungsrechtlichen Ausweises als forstwirtschaftlicher Betrieb in Anbetracht der Größe des Grundbesitzes als glaubwürdig erweisen und auch von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht in Zweifel gezogen wurden, stellte der Bw. selbst klar, dass der für den Abzug von Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geforderte wirtschaftliche Zusammenhang zwischen den Ausgaben für den Grundbesitz und daraus erzielten Einkünften nicht vorlag.

Wie im Vorigen bereits dargelegt wurde, können aber sowohl Betriebsausgaben als auch Werbungskosten nur dann vorliegen, wenn sie mit der Erzielung von betrieblichen Einkünften bzw. Einkünften aus unselbständiger Arbeit in Zusammenhang stehen. Vor diesem Hintergrund stellen die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG 1988 bzw. § 16 EStG 1988 dar.

Bereits unter dem vorigen Berufungspunkt wurde dargelegt, dass für Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 bis 4 (mit Ausnahme der hier nicht gegebenen Tatbestände der freiwilligen Weiterversicherung und des Nachkaufs von Versicherungszeiten) ein gemeinsamer Höchstbetrag von 40.000,00 S besteht, von dem wiederum maximal ein Viertel (10.000,00 S) im Rahmen der Einkommensermittlung als Sonderausgaben steuerwirksam wird. Diese Sonderausgaben können daher nicht unbegrenzt in vollem Umfang, sondern nur im Rahmen des Höchstbetrages abgesetzt werden. Im Berufungsfall wurde der als Sonderausgaben anzusetzende Höchstbetrag bereits durch Berücksichtigung der Ausgaben für Wohnraumschaffung ausgeschöpft (siehe Punkt 1.), sodass für die steuerwirksame Berücksichtigung der geltend gemachten Aufwendungen für den Grundbesitz als Sonderausgaben bereits aus diesem Grund kein Raum bleibt.

Gewerkschaftsbeitrag

Auf Grund der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 sind Gewerkschaftsbeiträge als Werbungskosten abzugsfähig. Wie aus dem Anhang (Lohnzettel) zum Einkommensteuerbescheid vom 17. Mai 2006, Blatt 3, ersichtlich ist, wurde bereits von der bezugsauszahlenden

Stelle (Z) der Abzug der Beiträge zu Interessensvertretungen in Höhe von 1.368,00 S vorgenommen. Der angefochtene Bescheid vom 17. Mai 2006 erfährt daher insofern keine Änderung durch die Berufungsentscheidung.

Es war daher insgesamt spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. August 2008