



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X., vertreten durch Y., vom 26. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 14. Mai 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 wird gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Der Bw., ein Priester, bezog im Jahr 2007 ausschließlich Pensionseinkünfte, welche laut Lohnzettel der Pensionsversicherungsanstalt € 14.533,57 betrugen. Wie aus der Datenbank zu entnehmen ist, beträgt der Grad der Behinderung des Bw. 80 %.

In der am 2. März 2009 beim Finanzamt eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 machte der Bw. die Berücksichtigung von Werbungskosten im Zusammenhang mit einer Tätigkeit als Lehrer geltend, und zwar € 983,04 für Arbeitsmittel, € 334,65 für Fachliteratur, € 10.960,94 für Reisekosten und € 1.111,22 für Fortbildungskosten.

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer 2007 vom 14. Mai 2009 wurde der Abzug der beantragten Wertungskosten versagt. Dies wurde damit begründet, dass Werbungskosten Aufwendungen zum Erwerb, zur Sicherung oder Erhaltung von Einnahmen darstellten, was beim Bw. als Pensionist nicht zutreffen würde.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung vom 26. Mai 2009 wurde vom Bw. folgendes vorgebracht: Wie schon in den vergangenen Jahren ausführlich dokumentiert worden sei, sei der Bw. kein Pensionist, sondern sei er jeweils nur kurzfristig sowohl als

Pfarrer als auch als Lehrer karnziert (vorläufig bis Mitte 2010). Je nach ärztlichem Befund könne er jederzeit ab diesem Datum wieder zu seinen Tätigkeiten verpflichtet werden und müsse daher auch Fortbildungen und Kurse besuchen. Weiters sei er natürlich auch noch als Seelsorger tätig, was mit der derzeit ausbezahlten Kirchenpension abgedeckt wäre.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 21. September 2009 als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung dieser Entscheidung wurde folgendes ausgeführt: Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 seien Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 3 leg.cit. sei für Werbungskosten, die bei nichtselbständigen Einkünften erwachsen, ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von € 132,00 jährlich abzusetzen. Dies gelte nicht, wenn der Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 EStG und § 57 Abs. 4) gegeben sei. Würden Mehraufwendungen ohne Rücksicht auf den wirtschaftlichen Nutzen getätigt, dann könne steuerlich unbeachtliche Liebhaberei vorliegen (VwGH 1.12.1982, 81/15/0043). Die damit zusammenhängenden Aufwendungen seien daher dem Bereich der privaten Lebensführung zuzuordnen und als Einkommensverwendung gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Der Bw. stellte mit Anbringen vom 23. September 2009 einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Bw. wendet sich gegen die Nichtberücksichtigung von Werbungskosten im Zusammenhang mit einer Tätigkeit als Lehrer, und zwar € 983,04 für Arbeitsmittel, € 334,65 für Fachliteratur, € 10.960,94 für Reisekosten und € 1.111,22 für Fortbildungskosten.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben für Arbeitsmittel. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen. Gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 ist für Werbungskosten, die bei nichtselbständigen Einkünften erwachsen, ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 132 Euro jährlich abzusetzen. Dies gilt nicht, wenn diese Einkünfte den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 und § 57 Abs. 4) begründen.

Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß § 138 BAO nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. VwGH 17. 12.1996, 92/14/0176). Ist nach den Umständen des Einzelfalles der Beweis nicht zumutbar, genügt die Glaubhaftmachung. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (vgl. Ritz, BAO3, § 138 Tz 5; VwGH 28.05.2008, 2006/15/0125).

Im Hinblick auf die Tatsache, dass es sich beim Bw. um einen Priester handelt, wird auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 20. Mai 2008, GZ. RV/0883-W/08, verwiesen. Aus dieser Entscheidung geht hervor, dass im Falle der unabhängig von allfälligen priesterlichen Aufgaben erfolgenden Ausbezahlung des Ruhegenusses an einen Priester die dafür angefallenen Aufwendungen keine Werbungskosten darstellen, sondern als nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung der Einkommensverwendung zuzuordnen sind.

Demnach wird die rechtliche Beurteilung im gegenständlichen Fall wesentlich davon abhängen, ob die konkreten Umstände den der erwähnten Entscheidung zugrunde liegenden Umständen gleichzuhalten sind bzw. ob von einem anders gelagerten Sachverhalt auszugehen ist.

Es ist unbestritten, dass der Bw. im Jahr 2007 außer Pensionseinkünften der Pensionsversicherungsanstalt in Höhe von € 14.533,57 keine Einkünfte erzielte. Der Pensionistenabsetzbetrag wurde ihm für dieses Jahr gewährt.

Aus der Datenbank ist ersichtlich, dass der Bw. ab dem Jahr 2005 eine Pension bezieht. Dazu ist anzumerken, dass dem Bw. für die Jahre 2005 und 2006 die geltend gemachten Werbungskosten (gleicher Art wie für 2007 beantragt) vom Finanzamt gewährt wurden.

In einem Telefongespräch vom 16. Dezember 2009 wurde vom zuständigen Referenten des Finanzamtes mitgeteilt, dass das zum berufungsgegenständlichen Sachverhalt vorliegende Aktenmaterial vollständig dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt wurde.

Im Aktenmaterial sind weder Belege zum Nachweis der tatsächlichen Verausgabung der betreffenden Beträge noch Unterlagen zur nachvollziehbaren Dokumentation der in der Berufung getroffenen Aussagen vorzufinden. Somit ist davon auszugehen, dass der Nachweis oder zumindest die Glaubhaftmachung der beantragten Werbungskosten durch den Bw. bisher nicht erfolgt ist.

Dazu ist festzustellen, dass im Interesse einer sachgerechten Entscheidung auf eine ausreichende Sachverhaltsermittlung nicht verzichtet werden kann.

Es bedarf des belegmäßigen Nachweises der tatsächlichen Verausgabung der als Werbungskosten geltend gemachten Beträge durch den Bw. Weiters ist ein (vom Bw. bisher nicht konkret dargelegter) Zusammenhang der Aufwendungen mit einer künftigen Erzielung von Einnahmen aus einer Tätigkeit als Lehrer durch Vorlage geeigneter Unterlagen nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen.

Insbesondere hat der Bw. das Vorbringen, er sei kein Pensionist, sondern sei jeweils nur kurzfristig sowohl als Pfarrer als auch als Lehrer karenziert (vorläufig bis Mitte 2010), durch geeignete Unterlagen nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen, wobei die Vorlage eines Pensionsbescheides mit Befristung und ein Dokument über eine Karenzierung als geeignete Beweismittel in Betracht zu ziehen sind.

Auch im Hinblick auf das Vorbringen, er könne je nach ärztlichem Befund jederzeit ab diesem Datum wieder zu seinen Tätigkeiten verpflichtet werden und müsse daher auch Fortbildungen und Kurse besuchen, sind vom Bw. entsprechende Unterlagen vorzulegen. Diesbezüglich sind ein ärztlicher Befund (aus welchem die Möglichkeit einer Wiederaufnahme einer Erwerbstätigkeit als Lehrer in der Zukunft hervorgeht) und eine Bestätigung der zuständigen Stelle über die Verpflichtung zur Wiederaufnahme einer mit der Erzielung von Einnahmen verbundenen Tätigkeit als Lehrer sowie die Verpflichtung zur Teilnahme an Fortbildungen und Kursen als Beweismittel in Betracht zu ziehen.

Da der Bw., welcher im Jahr 2007 ausschließlich Pensionsbezüge der Pensionsversicherungsanstalt bezog und er, wie aus seinen Ausführungen hervorgeht, die betreffenden Werbungskosten im Zusammenhang mit einer in der Zukunft wieder aufzunehmenden Tätigkeit als Lehrer begehrt, ist sein Vorbringen, dass er weiters auch als Seelsorger tätig sei, was mit der derzeit ausbezahlten "Kirchenpension" abgedeckt wäre, gedanklich nicht nachvollziehbar. Daher bedarf es diesbezüglich einer Sachverhaltsaufklärung durch den Bw.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass die bisher bekannten Sachverhaltselemente nicht als ausreichende Grundlage für eine rechtskonforme Entscheidung erachtet werden können, da nicht verlässlich beurteilt werden kann, ob im gegenständlichen Fall ein der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 20. Mai 2008, GZ. RV/0883-W/08 gleichzuhaltender Sachverhalt vorliegt.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, 228).

Da die durchzuführenden Ermittlungen einen anders lautenden Bescheid nach sich ziehen können, die Sache somit nicht entscheidungsreif ist, war der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben.

Im Hinblick auf den Umfang der vorzunehmenden Verfahrensergänzungen sowie im Interesse der Zweckmäßigkeit war der Aufhebung der Vorrang vor der Fortsetzung der zweitinstanzlichen Ermittlungen zu geben.

Die Zurückverweisung nach § 289 Abs. 1 BAO ist in das Ermessen der Rechtsmittelbehörde gestellt. Als Ermessenskriterium ist zu beachten, dass das mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2003 reformierte Verfahren dem Unabhängigen Finanzsenat die Rolle eines unabhängigen Dritten zuweist. Will der Unabhängige Finanzsenat dieser Rolle gerecht werden, muss er sich im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorganes beschränken (vgl. Beiser, SWK 3/2003, 102 ff).

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Jänner 2010