



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Machtl Steuerberatungsgesellschaft m.b.H, 2380 Perchtoldsdorf, Heinrich Waßmuthstraße 8/2/3, vom 23. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 21/22 vom 28. September 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 im Beisein der Schriftführerin FOI Edith Sajovic-Mantl nach der am 5. März 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Pensionistin und bezieht eine Betriebspension sowie Pensionseinkünfte aus einer Pensionskasse.

Im Zuge der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 berücksichtigte das Finanzamt von den seitens der Bw. beantragten Werbungskosten in Höhe von € 1.631,64 lediglich solche in Höhe von € 21,60 und begründete dies damit, dass Werbungskosten Ausgaben eines Arbeitnehmers seien, die durch den Beruf veranlasst werden und dies im gegenständlichen Fall nicht zuträfe, da der Bescheidadressat Pensionist sei.

Mit Schreiben vom 23. Oktober 2006 er hob die Bw. gegen den betreffenden Einkommensteuerbescheid das Rechtsmittel der Berufung und führte darin begründend aus, dass von den beantragten Werbungskosten in Höhe von € 1.631,64 lediglich € 21,60 anerkannt worden seien. Die im bekämpften Bescheid angeführte Begründung sei

offensichtlich aus den Lohnsteuerrichtlinien übernommen worden, aus welchen sich jedoch eindeutig ergäbe, dass Werbungskosten auch bei Pensionisten entstehen könnten, und sich eine Beschränkung diesbezüglich lediglich im Bereich der Werbungskostenpauschale ergeben könnte. Im konkreten Fall seien der Bw. sämtliche Werbungskosten im Zusammenhang mit der Sicherung der Pensionsansprüche entstanden.

Die Bw. beziehe ca. 60% ihrer Bruttopenion von der x Pensionskasse. Die Voraussetzung dafür sei die teilweise Auslagerung der Betriebspensionsansprüche der Mitarbeiter durch die y AG im Jahr 2000 gewesen. Da es sich dabei um ein beitragsorientiertes Pensionskassenmodell handle, trage die Bw. das volle Risiko der Veranlagung durch die Pensionskasse. Nach den Verlusten der Jahre 2000 bis 2002 sei nun auf Grund der aktuellen Kapitalmarktsituation mit weiteren Pensionskürzungen zu rechnen. Zusätzliche Kürzungen seien außerdem durch die Einführung neuer Generationstafeln und der Erhöhung der Vermögensverwaltungskosten durch die Pensionskasse unabdingbar.

Zur Wahrung ihrer Rechte und Absicherung ihrer Pensionskassenpension sei die Bw. dem s (p) über die Arbeitsgemeinschaft der xy-Pensionisten beigetreten, welcher im Dezember 2004 gegründet worden sei. Als Vorstandsmitglied in diesem Verband sei die Bw. als Schriftührerin tätig. Dieser Verband arbeite auf rein ehrenamtlicher Basis und verfüge über keinerlei Büroräume. Die Vorstands- und Arbeitssitzungen (52 Termine mit einer Dauer von jeweils 4 Stunden) würden daher in Extrazimmern von Lokalen abgehalten. Um deren Räumlichkeiten benutzen zu können, sei eine entsprechende Konsumation erforderlich, die mit durchschnittlich € 7,00 angesetzt worden sei.

Da die restliche ständige Kommunikation der a- und Arbeitskreismitglieder über Telefon, Fax und Internet erfolge, sei eine entsprechende technische Ausstattung Voraussetzung für die Mitarbeit, die für die Bw. als Schriftührerin noch in verstärktem Ausmaß zum Tragen komme. Die technischen Anforderungen für den intensiven email-Verkehr, die Dokumentation der Verbandstätigkeit und die Archivierung von Arbeitsunterlagen habe die Bw. mit ihrem alten PC nicht mehr erfüllen können, sodass im September 2005 ein neues Gerät angeschafft habe werden müssen. Die AfA für den PC erfolge unter Berücksichtigung eines Privatanteils von 20% über 4 Jahre. Von den Kosten für Telefon-Grundgebühr und den Internet-Anschluss würden ebenfalls 80% auf die Tätigkeit im Rahmen des Schutzverbandes entfallen. Die Sprechgebühr sei entsprechend aufgeteilt worden. Ohne die Tätigkeit für den p hätte die Bw. den Festnetzanschluss bereits abgemeldet und würde nur ein Wertkartenhandy verwenden. Weitere Kosten zur Absicherung der Pensionskassenpension würden der Bw. aus ihrer höheren Rechtsschutzversicherung erwachsen. Die Bw. habe eine Klage beim ASG Wien gegen y zur Klärung der Rechtmäßigkeit der Auslagerung eines Teils ihrer Pensionsansprüche eingebbracht, für die ihre Rechtsschutzversicherung die Kosten übernehme. Der in der

Versicherung inkludierte Arbeitsgericht-Rechtschutz, den die Bw. ansonsten mit Beendigung ihres aktiven Dienstverhältnisses gekündigt hätte, betrage ca. 50% der laufenden Prämie. Eine Zusammenfassung der angeführten Details liege bei.

Zusammenfassend könne festgestellt werden, dass Aufwendungen und Ausgaben der Bw ausschließlich darauf zurück zuführen seien, dass die Bw. versuche ihren Pensionsanspruch, der ihr vor dem Jahr 2000 zugesichert worden sei, zu erhalten bzw. diesen vor weiteren Kürzungen zu sichern. Es werde daher beantragt, die in der Arbeitnehmerveranlagung 2005 angeführten Werbungskosten in Höhe von € 1.631,64 zur Gänze zu berücksichtigen und für den Fall der Vorlage gegenständlicher Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz eine mündliche Verhandlung abzuhalten.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung überreichte der steuerliche Vertreter drei Schriftstücke die Daten des Steueraktes die Jahre 2006 bis 2008 betreffend sowie ein weiteres - die Berufung ergänzendes - Schreiben und führte darin aus, dass die strittigen Kosten nicht nur die Tätigkeit der Bw. für den Schutzverband, sondern auch die Aufwendungen im Zusammenhang mit der eingereichten Klage beim ASG betroffen hätten. Da beide Bereiche Hand in Hand gingen sei aber eine exakte Kostenaufteilung nicht möglich.

Ein weiterer Grund für die Mittätigkeit der Bw. bei dem Verein sei gewesen, dass sie sich dadurch bessere Chancen für den Prozessausgang sowie einen besseren Zugang zu Informationen erwartet hatte und hätte somit folglich auch mehr politischer Druck auf die Bank ausgeübt werden können.

Wenn das Finanzamt vermeint, das Bestehen der Pension sei dem Grunde nach nicht gefährdet, so ist dem entgegenzuhalten, dass die Pension der Bw. im Jahr 2009 etwa ein Drittel unter dem bei der Auslagerung im Jahr 2000 zugesagten Wert liegt. Somit ist eindeutig eine wesentliche Gefährdung der Pension gegeben.

Auf Grund der Sachlage liege sehr wohl ein wirtschaftlicher Veranlassungszusammenhang vor, welcher jedenfalls als ausreichend angesehen werde, da ein ausdrücklicher Wirkungszusammenhang nicht erforderlich sei (vgl. Doralt, EStG § 16 RZ 33 und VwGH v. 10.5.2001, ZI. 98/15/0030).

Die Vorgehensweise der Bw. habe sich auch als erfolgreich herausgestellt. Die eingebrachte Klage habe mit einem außergerichtlichen Vergleich geendet, wobei die Bw. im Jahr 2008 eine Nachzahlung in Höhe von 10% ihres Kapitals in der Pensionskasse, nämlich € 50.000,00, erhalten habe.

Demgegenüber betonte die FA-Vertreterin, dass sie zwar einen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen den Kosten und den Pensionseinkünften sehe, jedoch bezweifelt werde, ob dieser ausreiche.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Berufungsverberberin (Bw.) befindet sich in Pension und bezog im Jahr 2005 Pensionseinkünfte aus ihrer Betriebspension bei der y sowie einer Pensionskassa infolge teilweise Auslagerung der Betriebspensionsansprüche der Mitarbeiter durch die Bank im Jahr 2000.

Im Streitjahr war die Bw. als Schriftführerin im Vorstand des Vereins „s“ auf ehrenamtlicher Basis tätig. Dem Verband ist die Bw. zwecks Wahrung ihrer Rechte und Absicherung ihrer Pensionskassenpension bzw. zwecks des Versuchs ihren vor dem Jahr 2000 zugesicherten Pensionsanspruch zu sichern, beigetreten. Aus der freiwilligen und ehrenamtlichen Betätigung für diesen Verband erzielte die Bw. keinerlei Einkünfte.

Beim ASG Wien brachte die Bw. zur Klärung der Rechtmäßigkeit der Auslagerung eines Teils ihrer Pensionsansprüche eine Klage gegen die y ein, wobei die dafür anfallenden Kosten von der in einer Rechtsschutzversicherung inkludierten Arbeitsgerichtsrechtschutzversicherung übernommen wurden.

An Aufwendungen im Zusammenhang mit der Tätigkeit für den Verein (€ 1.465,90) sowie den anteiligen Rechtsschutzversicherungskosten (€ 144,14) sind der Bw. Ausgaben in Höhe von insgesamt € 1.610,04 erwachsen. Der im elektronisch eingebrachten Antrag auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 in der Rubrik „Gewerkschaftsbeiträge“ geltend gemachte Betrag in Höhe von € 21,60 wurde seitens des Finanzamtes im nunmehr bekämpften Einkommensteuerbescheid als Werbungskosten anerkannt. Strittig sind somit Aufwendungen in Höhe von € 1.610,04.

Gegenständlicher Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage.

Die Bestimmung des § 16 EStG 1988 ordnet ua. an:

(1) Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies im Folgenden ausdrücklich zugelassen ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

[...]

(3) Für Werbungskosten, die bei nichtselbständigen Einkünften erwachsen, ist 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. Der Abzug des Pauschbetrages darf nicht zu einem Verlust aus nichtselbständiger Arbeit führen.

[...].

Laut der genannten Bestimmung steht der Werbungskostenpauschbetrag dann nicht zu, wenn Einkünfte bezogen werden, die den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag begründen. Weisen Pensionisten im Einzelfall Werbungskosten nach, die im Zusammenhang mit ihren Pensionseinkünften stehen, sind diese in der nachgewiesenen Höhe ohne Kürzung um das Werbungskostenpauschale zu berücksichtigen.

Allgemein ist festzuhalten, dass Werbungskosten dann vorliegen, wenn Aufwendungen mit der Einkünftezielung in einem objektiven Zusammenhang stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden; dabei ist der objektive Zusammenhang stets zwingend, während die subjektive Absicht, den Beruf zu fördern, kein in jedem Fall notwendiges Kriterium darstellt. So stellen beispielsweise auch unfreiwillig erfolgte Ausgaben nach dem objektiven Nettoprinzip Werbungskosten dar (vgl. etwa auch BFH, BStBl 1981 II 368).

Voraussetzung für die Qualifikation von Aufwendungen (Ausgaben) als Werbungskosten ist das Bestehen eines unmittelbaren "wirtschaftlichen" Veranlassungszusammenhangs mit der beruflichen Tätigkeit. Werbungskosten müssen demnach durch die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte gerichtete Tätigkeit verursacht sein ("kausaler Werbungskostenbegriff").

Wenn die Bw. im vorliegenden Fall vermeint, streitgegenständliche Aufwendungen stünden mit der Sicherung ihrer Pensionseinkünfte im Zusammenhang, so kann dem nicht gefolgt werden, stehen doch die betreffenden Aufwendungen in keinem vom Gesetz und der Rechtsprechung geforderten unmittelbaren wirtschaftlichen Kausalzusammenhang mit den tatsächlich erzielten Pensionseinkünften.

Wie sich aus gegenständlichem Sachverhalt ergibt, bezog die Bw. im Streitjahr 2005 ausschließlich Pensionseinkünfte und war im Vorstand des Vereins „s“ zwecks Sicherung einer adäquaten Pensionskassenleistung tätig. Die Tätigkeit für den betreffenden Verein erfolgte ehrenamtlich und folglich auf freiwilliger Basis, weshalb die Bw. auch keinerlei diesbezügliche Einnahmen aus dieser Betätigung bezog. Entsprechend dem eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 16 Abs. 1 1. Satz EStG 1988 sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Im vorliegenden Fall wurden jedoch Einnahmen aus der betreffenden Vereinstätigkeit bei der die in Streit stehenden Werbungskosten unmittelbar erwachsen sind, nicht erzielt.

Es wird nicht in Abrede gestellt, dass - wie die Bw. in ihrer Berufung dargelegt hat – die von ihr für den Verband ausgeübten betreffenden Tätigkeiten nicht ohne moderne Arbeitsmittel wie EDV und Internetanschluss sowie einem gewissen Ausmaß an Telefonaten erfolgen können. Allerdings muss aufgrund der geltenden Gesetzeslage (§ 16 Abs. 1 EStG 1988) diesen Aufwendungen die Anerkennung als Werbungskosten aus dem Grunde versagt bleiben, da - wie oben ausgeführt - aus der genannten Vereinstätigkeiten keine Einnahmen erzielt wurden. Hätte die Bw. aus der Funktionsausübung auch entsprechende Einnahmen erzielt, dann läge vielmehr eine Einkunftsquelle vor und wären im Rahmen der dann gegebenen Einkunftsquelle die strittigen Aufwendungen – im nachgewiesenen Ausmaß - einkunftsmindernd zu berücksichtigen (VwGH 23.5.2000, 99/14/0301).

Im gegenständlichen Fall begeht die Bw. ausschließlich die Abzugsfähigkeit der strittigen Aufwendungen bei den Pensionseinkünften. Diese Auffassung kann nicht geteilt werden, da die ehrenamtlich ausgeübte Tätigkeit der Bw. für den angeführten Verein bestenfalls eine mittelbare Auswirkung auf die Höhe der Pensions(kassen)einkünfte nach sich ziehen kann. Selbst wenn dem genannten Verein eine Einflussnahme auf den Gesetzgeber in Bezug auf das Pensionskassenwesen via Gewerkschaft, Arbeiterkammer und sonstigen Interessensvertretungen gelingen sollte, so steht die von der Bw. erbrachte Vereinstätigkeit dennoch außerhalb eines für den Werbungskostenabzug bei den Pensionseinkünften erforderlichen Kausalzusammenhangs. Eine Ausweitung der Kausalität bzw. des Kausalzusammenhangs auf all jene Aufwendungen, die lediglich mittelbar durch die Einkunftsquelle (Pensionskassenleistung) veranlasst sind, wird als zu weit gehend erachtet. Für eine derartige Interpretationsweise findet sich weder im Gesetz selbst noch in der bislang dazu ergangenen verwaltungsgerichtlichen Judikatur eine entsprechende Deckung (vgl. etwa VwGH 23.5.2000, 99/14/0301). In diesem Sinn irrt auch der steuerliche Vertreter, wenn er vermeint, das in der mündlichen Verhandlung genannte VwGH-Erkenntnis vom 10.5.2001, ZI. 98/15/0030 sei auf gegenständlichen Fall anzuwenden, übersieht er doch dabei, dass in dem genannten Fall der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Frage, ob es sich bei den Aufwendungen um Werbungskosten handle, den nicht notwendigen Wirkungszusammenhang nur in Hinblick auf verschiedene Einnahmenkomponenten einer einzigen Erwerbstätigkeit beurteilt hat, jedoch im berufungsgegenständlichen Fall bei der Tätigkeit für den Schutzverband und den damit zusammenhängenden strittigen Aufwendungen eine von den Pensionseinkünften unterschiedliche und folglich weitere Tätigkeit vorliegt. Auch wenn der steuerliche Vertreter in der mündlichen Berufungsverhandlung sowie in dem ergänzend eingereichten Schriftstück vorbringt, ein direkter Zusammenhang der strittigen Aufwendungen mit den Pensionseinkünften sei auch deshalb gegeben, da der Beitritt zum „p“ sowie die Klage beim ASG in Kombination zu sehen

seien, um bessere Chancen für einen Prozessausgang zu erreichen bzw. den politischen Druck auf die Bank erhöhen zu können und einen besseren Zugang zu Informationen zu haben, so ist auch diesbezüglich ein solcher nicht erkennbar. So hat im vorliegenden Fall weder der Schutzverband im Namen der Bw. noch anderer angeblicher Beteiligter die betreffende Klage beim ASG eingebracht, sodass der Argumentation nach Vorhandensein eines diesfalls gegebenen höheren politischen Druckpotenzials der Bank gegenüber nicht gefolgt werden kann, und ist auch mit dem Vorbringen durch den Beitritt zum Schutzverband sei der Bw. ein höheres Informationsangebot zur Verfügung gestanden, kein direkter Zusammenhang der strittigen Aufwendungen mit den Pensionseinkünften zu begründen. Dem Umstand, dass das Verfahren beim ASG mit einem außergerichtlichen Vergleich geendet hat, in dessen Verlauf der Bw. seitens der Bank € 50.000,00 bezahlt wurden, kommt dabei kein entscheidungsrelevanter Einfluss zu. Zudem war es nicht einmal der Bw. selbst möglich auch nur annäherungsweise den im Zusammenhang mit der Klage angeblich angefallenen Anteil der strittigen Kosten ziffernmäßig zu benennen bzw. aufzuteilen. Diesbezüglich führt die Bw. in ihrem Ergänzungsschreiben selbst aus, dass eine exakte Kostenaufteilung nicht möglich sei. Zusammenfassend bleibt somit festzuhalten, dass aus rechtsdogmatischer Sicht die Abzugsfähigkeit der strittigen Arbeitsmittel nur bei jenen Einnahmen in Frage kommt, die die Steuerpflichtige aufgrund ihrer Tätigkeit für den betreffenden Verein erzielt. Die Abzugsfähigkeit bei den Pensionseinkünften ist schon allein aufgrund der Bestimmung des § 16 (1) 4. Satz EStG 1988, wonach Werbungskosten bei der Einkunftsart abzuziehen sind, bei der sie (unmittelbar) erwachsen sind, nicht möglich.

Ebenso scheitert jedoch auch die steuerliche Berücksichtigung der geltend gemachten anteiligen Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Rechtsschutzversicherung. Wie die Bw. selbst ausführt, hat sie Klage beim ASG Wien gegen die y zur Klärung der Rechtmäßigkeit der Auslagerung eines Teiles ihrer Pensionsansprüche eingebracht, wobei der in der Rechtsschutzversicherung inkludierte Arbeitsgerichtsrechtschutz die betreffenden Kosten übernehme und die Aufwendungen für den Arbeitsgerichtsrechtschutz ca. 50% der laufenden Versicherungsprämie betragen würden. Entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen des § 16 EStG 1988 ist somit im vorliegenden Fall auch hinsichtlich der geltend gemachten anteiligen Aufwendungen der Rechtsschutzversicherung – ebenso wie bei den übrigen geltend gemachten Ausgaben - kein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zu den Pensionseinkünften erkennbar, welcher einen Werbungskostenabzug rechtfertigen würde. Dies vor allem deshalb, da die betreffenden Pensionszahlungen durch die Pensionskasse dem Grunde nach gesichert sind und keine Einflussnahme auf deren Höhe erkennbar ist. Zudem ist zu bedenken, dass bei einer untrennbar gemischten Veranlassung einer

Privatrechtschutzversicherung mit einem Arbeitsgerichtsrechtschutz ein Abzug als Werbungskosten zur Gänze ausscheidet.

Aus den genannten Gründen war dem Berufungsbegehr die Anerkennung zu versagen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. März 2009