

Urteil vom 28. Juni 2023, VI R 17/21

Abzug von Aufwendungen einer Ruhestandsbeamtin im Rahmen ihrer ehrenamtlichen Gewerkschaftstätigkeit als Werbungskosten

ECLI:DE:BFH:2023:U.280623.VIR17.21.0

BFH VI. Senat

EStG § 19 Abs 1 S 1 Nr 2, EStG § 19 Abs 2, EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG VZ 2016

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 03. August 2021, Az: 12 K 12186/19

Leitsätze

Aufwendungen einer Ruhestandsbeamtin im Zusammenhang mit ihrer ehrenamtlichen Gewerkschaftstätigkeit sind als Werbungskosten bei ihren Versorgungsbezügen zu berücksichtigen (Anschluss an das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 28.11.1980 - VI R 193/77, BFHE 132, 431, BStBl II 1981, 368).

Tenor

Die Revision des Beklagten gegen das Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 03.08.2021 - 12 K 12186/19 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) bezieht als pensionierte Landesbeamtin Versorgungsbezüge. Bis zum Eintritt in den Ruhestand war sie hauptamtlich für die Gewerkschaft ... (Gewerkschaft X) im Deutschen Gewerkschaftsbund tätig und hierfür von ihrem Dienstherrn freigestellt. Seit dem Eintritt in den Ruhestand ist die Klägerin für verschiedene Gremien der Gewerkschaft X ehrenamtlich tätig.
- 2** Mit ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr (2016) machte sie Aufwendungen für diese Tätigkeit in Höhe von ... € als Werbungskosten bei ihren Versorgungsbezügen geltend.
- 3** Dem folgte der Beklagte und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) nicht.
- 4** Der nach erfolglosem Vorverfahren erhobenen Klage gab das Finanzgericht (FG) statt.
- 5** Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.
- 6** Es beantragt,
das Urteil des FG Berlin-Brandenburg vom 03.08.2021 - 12 K 12186/19 aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 7** Die Klägerin beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II

- 8** Die Revision des FA ist unbegründet und zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Recht entschieden, dass die streitigen Aufwendungen der Klägerin als Werbungskosten bei ihren Versorgungsbezügen zu berücksichtigen sind.
- 9** 1. Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen (§ 9 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes --EStG--). Sie liegen nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) vor, wenn zwischen den Aufwendungen und den Einnahmen ein Veranlassungszusammenhang besteht (z.B. Senatsurteile vom 06.05.2010 - VI R 25/09, BFHE 229, 297, BStBl II 2010, 851, Rz 9 und vom 14.01.2021 - VI R 15/19, BFHE 272, 42, BStBl II 2021, 453, Rz 11, jeweils m.w.N.).
- 10** a) Dabei ist die Frage, ob der Steuerpflichtige Aufwendungen aus beruflichem Anlass leistet oder ob es sich um Aufwendungen für die Lebensführung im Sinne von § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG handelt, anhand einer Würdigung aller Umstände des Einzelfalls zu entscheiden. Nach dem Einkommensteuergesetz sind Aufwendungen dann als durch eine Einkunftsart veranlasst anzusehen, wenn sie mit ihr in einem steuerrechtlich anzuerkennenden wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Maßgebend dafür, ob ein solcher Zusammenhang besteht, ist zum einen die wertende Beurteilung des die betreffenden Aufwendungen auslösenden Moments und zum anderen die Zuweisung dieses maßgebenden Besteuerungsgrunds zur einkommensteuerrechtlich relevanten Erwerbssphäre (z.B. Senatsurteil vom 06.05.2010 - VI R 25/09, BFHE 229, 297, BStBl II 2010, 851, Rz 9, m.w.N.).
- 11** b) Ob sich der streitige Aufwand konkret auf die Höhe des Arbeitslohns auswirkt, ist dabei ohne Belang (Senatsurteil vom 06.05.2010 - VI R 25/09, BFHE 229, 297, BStBl II 2010, 851, Rz 9). Stehen Aufwendungen in einem objektiven Zusammenhang mit dem Beruf, so ist es für den Begriff der Werbungskosten überdies nicht von Bedeutung, ob die Vorstellungen des Steuerpflichtigen, den Beruf zu fördern, der Wirklichkeit entsprechen, das heißt geeignet sind, dieses Ziel zu erreichen. Die Rechtsprechung hat daher die Anerkennung von Werbungskosten und Betriebsausgaben grundsätzlich nicht davon abhängig gemacht, ob der mit den Aufwendungen erstrebte Erfolg eingetreten ist und ob die Aufwendungen nach objektiven Gesichtspunkten üblich, notwendig oder zweckmäßig waren. Vielmehr hat der Steuerpflichtige einen Ermessensspielraum, ob und welche Aufwendungen er zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung seiner Einnahmen tätigt (so bereits Senatsurteil vom 28.11.1980 - VI R 193/77, BFHE 132, 431, BStBl II 1981, 368, m.w.N.).
- 12** c) Nach diesen Grundsätzen ist auch der Abzug von Werbungskosten bei den Versorgungsbezügen zu beurteilen (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 08.03.2006 - IX R 78/01, BFHE 212, 514, BStBl II 2006, 448, unter II.1. sowie Senatsurteile vom 24.03.2011 - VI R 59/10, Rz 17 und vom 17.06.2010 - VI R 33/08, Rz 12).
- 13** d) Die Beurteilung, ob Aufwendungen beruflich oder privat veranlasst sind, obliegt in erster Linie der tatrichterlichen Würdigung des FG (Senatsurteil vom 06.03.2008 - VI R 68/06, BFH/NV 2008, 1316, unter II.2.). Diese ist für das Revisionsgericht bindend (§ 118 Abs. 2 FGO), wenn sie verfahrensrechtlich ordnungsgemäß durchgeführt wurde und nicht gegen Denkgesetze verstößt oder Erfahrungssätze verletzt (ständige Rechtsprechung, vgl. Senatsurteil vom 08.07.2015 - VI R 77/14, BFHE 250, 518, BStBl II 2016, 60, Rz 24, m.w.N.).
- 14** 2. Die Würdigung des FG, die streitigen Aufwendungen der Klägerin stünden in einem hinreichenden Veranlassungszusammenhang mit ihren Versorgungsbezügen und seien daher als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 2 EStG zu berücksichtigen, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.
- 15** a) Das FG ist ohne Verstoß gegen Denkgesetze oder Erfahrungssätze zu dem Schluss gelangt, der erforderliche Veranlassungszusammenhang mit den Versorgungsbezügen liege im Streitfall vor, weil die Gewerkschaftsarbeit der Klägerin und die dadurch bedingten Aufwendungen auch auf die Verbesserung ihrer Einkünfte als Ruhestandsbeamtin zielten.
- 16** aa) Gewerkschaften sind dauernde freie Vereinigungen von Arbeitnehmern zum Zwecke der Erlangung und Erhaltung günstiger Lohn- und Arbeitsbedingungen. Sie sind solidarische Interessenvertretungen der ihnen angeschlossenen Beschäftigten (Mitglieder), deren Zweck unter anderem auf die Verbesserung der beruflichen Bedingungen ihrer angeschlossenen Beschäftigten (Mitglieder), im Besonderen auch deren Einnahmen, gerichtet ist. Art und Organisation der Interessenvertretung stellen somit die Gewerkschaften --auch sofern sie Industrieverband sind-- an die Seite der echten Berufsverbände, die ebenfalls objektiv in einem engen, durch ihre Aufgabenstellung und ihre tägliche Arbeit sichtbaren Zusammenhang mit den Berufen der in ihnen vereinigten Mitglieder stehen. Unter diesen Gesichtspunkten sind auch Maßnahmen der Mitglieder selbst zur Stärkung, Erhaltung und Förderung

des sie vertretenden Berufsverbands zu sehen. Da die Arbeit eines Berufsverbands auf dem Gedanken beruht, dass nur die Solidarität der Mitglieder zur Veränderung der beruflichen Bedingungen zugunsten der angeschlossenen Mitglieder führt, ist es folgerichtig, bei den Aufwendungen eines Mitglieds zwecks Förderung der solidarischen Gemeinschaft ebenfalls einen objektiven, durch Aufgabenstellung und Arbeit des Berufsverbands sichtbar werdenden Zusammenhang mit seiner Berufstätigkeit zu bejahen. Dieser Zusammenhang reicht aus, den Werbungskostenbegriff zu erfüllen, obwohl die Aufwendungen des einzelnen Mitglieds in der Regel nicht unmittelbar und allein auf dessen eigene berufliche Bedingungen, sondern nur mittelbar durch die Arbeit der Gemeinschaft auf die Verhältnisse sämtlicher betroffener Mitglieder des Berufsverbands einwirken können. Denn der Werbungskostenbegriff erfordert nicht einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Förderung der Berufstätigkeit (Senatsurteil vom 28.11.1980 - VI R 193/77, BFHE 132, 431, BStBl II 1981, 368).

- 17** bb) An diesen Grundsätzen, die für Aufwendungen im Zusammenhang mit der ehrenamtlichen Tätigkeit für die zuständige Gewerkschaft eines berufstätigen Steuerpflichtigen gelten, hält der Senat fest und überträgt diese auch auf die ehrenamtliche Tätigkeit eines nicht mehr im aktiven Dienst befindlichen Steuerpflichtigen, der Versorgungsbezüge erhält. Denn Gewerkschaften --hier die Gewerkschaft X-- vertreten nicht nur die beruflichen Interessen der berufstätigen Arbeitnehmer und Beamten, sondern auch die Erwerbsinteressen von Pensionären. Sie streben regelmäßig an, die Ergebnisse einer Tarifrunde im öffentlichen Dienst zeitgleich und systemgerecht beziehungsweise wirkungsgleich auf den Bereich Besoldung und Versorgung zu übertragen (z.B. Pressemitteilung der Vereinten Dienstleistungsgewerkschaft vom 07.06.2023, Überschrift: "Bundesinnenministerium legt Entwurf eines Besoldungsanpassungsgesetzes vor", zur zeit- und wirkungsgleichen Übertragung des Tarifabschlusses Bund/Kommunen auf die Beamtinnen und Beamten des Bundes, die Richterinnen und Richter sowie die Soldatinnen und Soldaten, abrufbar im Zeitpunkt der Entscheidung unter www.verdi.de/presse/pressemitteilungen).
- 18** b) Ausgehend von diesen Grundsätzen ist die Würdigung des FG, dass die Aufwendungen der Klägerin, die ihr im Rahmen ihrer Gewerkschaftstätigkeit entstanden sind, in einem Veranlassungszusammenhang mit dem Erhalt und der Sicherung ihrer Versorgungsbezüge stehen, jedenfalls möglich und daher revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.
- 19** c) Dem steht das Senatsurteil vom 05.11.1993 - VI R 24/93 (BFHE 172, 478, BStBl II 1994, 238) nicht entgegen. Zwar hat der Senat in dieser Entscheidung Aufwendungen einer emeritierten Professorin für eine gegenwärtig ausgeübte Forschungstätigkeit nicht als Werbungskosten bei den Emeritenbezügen und damit bei den Einkünften aus früheren Dienstleistungen im Sinne des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 2 EStG anerkannt. Tragend hierfür war die Wertung des Senats, dass zwischen den gegenwärtigen Aufwendungen eines entpflichteten Hochschulprofessors für Forschungszwecke und seinen (Versorgungs-)Bezügen nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG kein steuerrechtlich anzuerkennender wirtschaftlicher Zusammenhang bestehe. Denn ebenso wie ein in den Ruhestand versetzter Beamter erhalte ein entpflichteter Professor seine Bezüge unabhängig davon, ob er eine Tätigkeit ausübt oder nicht.
- 20** Für die hier zu entscheidende Frage, ob Aufwendungen eines Versorgungsempfängers im Zusammenhang mit einer ehrenamtlichen Gewerkschaftstätigkeit bei wertender Betrachtung in einem erwerbsbezogenen Veranlassungszusammenhang vergleichbar einem Arbeitnehmer, der Einkünfte für eine gegenwärtige Beschäftigung im Sinne des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG erzielt, stehen und deshalb (ebenfalls) als Werbungskosten bei den Einkünften aus früheren Dienstleistungen im Sinne des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 2 EStG abzugsfähig sind, lässt sich die vorgenannte Entscheidung daher nicht fruchtbar machen.
- 21** 3. Die Höhe der geltend gemachten Werbungskosten steht zwischen den Beteiligten nicht in Streit. Das FG hat der Klage nach alledem zu Recht stattgegeben.
- 22** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de