



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufung des Bw., vom 23. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 15. November 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), im Hauptberuf Bediensteter der Ö., machte im Rahmen seines Antrages auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 Werbungskosten geltend, welche ihm einerseits in Form von Fahrtkosten im Zusammenhang mit einer nebenberuflich als Versicherungsvertreter ausgeübten Tätigkeit bzw. anderseits als Verpflegungsmehraufwand im Zuge von Reisen als freigestellter Betriebsrat erwachsen sind. Letzterem beantragte er, durch Ansatz von Tagesgeldern Rechnung zu tragen, die er mit 2,20 € je angefangener Stunde seiner Reisetätigkeit berechnete. Einer nachgereichten Reisekostenaufstellung ist zu entnehmen, dass es sich dabei jeweils um Tagesreisen mit einer Dauer von maximal 10 Stunden gehandelt hat (Reisebeginn jeweils 6:30 Uhr, Reiseende spätestens 16:30 Uhr).

Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid berücksichtigte das Finanzamt (FA) lediglich die zur Nebentätigkeit geltend gemachten Werbungskosten. Die im Rahmen der Betriebsratstätigkeit angefallenen Kosten blieben dagegen außer Ansatz.

Begründend führte das FA im Bescheid dazu – unter Hinweis auf einschlägige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) – aus, dass eine Tätigkeit als Betriebsrat nicht der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen aus dem Dienstverhältnis diene, sondern von diesem zu unterscheiden sei. Bei den während der Dienstfreistellung erhaltenen Entgelten habe es sich weiterhin um Einnahmen aus dem Dienstverhältnis gehandelt. Die Aufwendungen als Betriebsrat könnten, da die beiden Tätigkeiten getrennt zu beurteilen seien, von den Einkünften der Ö nicht in Abzug gebracht werden.

Die Berufung gegen diesen Bescheid begründete der Bw. damit, dass er alle angeführten Reisen als "**hauptberuflich** freigestellter Betriebsrat" nach dem ArbVG getätigt habe und diese daher beruflich veranlasst gewesen seien. Von seinem Dienstgeber habe er dafür keine Reisekostenvergütungen bzw. Diäten erhalten.

Das FA legte das Rechtsmittel ohne Berufungsvereinscheidung dem UFS zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen (§ 16 Abs.1 Einkommensteuergesetz 1988 / EStG).

Der VwGH vertritt in ständiger und bereits zur insofern gleich lautenden Rechtslage des EStG 1972 entwickelten Rechtsprechung den Standpunkt, dass die Tätigkeit als Personalvertreter bzw. Betriebsrat von der Tätigkeit als Dienstnehmer zu unterscheiden ist und aus derartigen Funktionen erwachsende Aufwendungen nicht der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen aus dem Bezug habenden Dienstverhältnis dienen (VwGH 16.9.1986, 86/14/0114; 30.1.1990, 89/14/0212; 20.6.1995, 92/13/0298; 21.11.1995, 95/14/0070; 28.5.1997, 94/13/0203, 21.1.2004, 99/13/0174 u.a.).

Diese Entscheidungspraxis ist im anhängigen Fall nicht zuletzt vor dem Hintergrund des Arbeitsverfassungsgesetzes, BGBl. Nr. 22/1974 idGf (ArbVG) zu sehen.

§ 115 Abs.1 ArbVG lautet: "*Das Mandat des Betriebsratsmitgliedes ist ein Ehrenamt, das, soweit im folgenden nicht anderes bestimmt wird, neben den Berufspflichten auszuüben ist. Für erwachsene Barauslagen gebührt den Mitgliedern des Betriebsrates Ersatz aus dem Betriebsratsfonds.*"

§ 117 ArbVG regelt, dass und - abhängig von der Zahl der im Betrieb beschäftigten Dienstnehmer – wie viele Mitglieder des Betriebsrates, unter Fortzahlung des Entgeltes von der Arbeitsleistung freizustellen sind.

Nach § 38 ArbVG haben "die Organe der Arbeitnehmerschaft des Betriebes (...) die Aufgabe, die wirtschaftlichen, sozialen, gesundheitlichen und kulturellen Interessen der Arbeitnehmer im Betrieb wahrzunehmen und zu fördern."

Bereits im Erkenntnis vom 16.9.1986, 86/14/0114, 86/14/0117 hat der Verwaltungsgerichtshof mit Verweis auf § 115 Abs 1 ArbVG festgestellt, dass das Mandat des Betriebsratsmitgliedes neben den Berufspflichten auszuüben ist. Die sich aus den §§ 115ff ArbVG ergebende Rechtsstellung der Mitglieder des Betriebsrates (Freizeitgewährung, Freistellung, Bildungsfreistellung, erweiterte Bildungsfreistellung, Kündigungs- und Entlassungsschutz) diene nicht der Sicherung des individuellen Arbeitsverhältnisses des Betriebsratsmitgliedes, sondern der Aufgabenerfüllung im Sinne des § 38 ArbVG.

Konkret führte der VwGH aus: "*Die das Arbeitsverhältnis des Betriebsratsmitgliedes gemäß dem Arbeitsverfassungsrecht sichernden Vorschriften sind Mittel zur Sicherung der Aufgabenerfüllung im Sinne des § 38 ArbVG. Das im Freistellungsfall fortbezahlte Entgelt ist nicht Einnahme aus der Tätigkeit (Funktion) als Mitglied des Betriebsrates, sondern Einnahme aus dem Dienstverhältnis. Dieses Entgelt ist nicht Gegenleistung des Arbeitgebers für die Wahrnehmung der Aufgaben im Sinne des § 38 ArbVG oder Vergütung für die Ausübung dieser Funktion. Auf deren Erfüllung steht dem Arbeitgeber kein Anspruch zu*".

Für die steuerliche Beurteilung macht es keinen Unterschied, ob das Betriebsratsmitglied aufgrund der Bestimmungen des ArbVG von der Erfüllung der Dienstpflichten gegenüber seinem Arbeitgeber zur Gänze ("hauptberuflich") oder nur teilweise freigestellt ist. Der ohne Dienstleistung fortbezahlte Lohn(-anteil) ist in jedem Fall dem Dienstverhältnis zuzurechnen.

Dies bedeutet nun keineswegs, dass von einem Personalvertreter bzw. Betriebsrat im Zusammenhang mit dieser Funktion zu tragende Aufwendungen in jedem Fall steuerlich unbeachtlich sind. Vielmehr ist zu prüfen, ob diese Betätigung, losgelöst vom Dienstverhältnis, eine Einkunftsquelle darstellt. Das ist der Fall, wenn daraus steuerlich relevante Einkünfte bezogen werden. Unabdingbare Voraussetzung dafür ist eine entgeltliche Verrichtung dieser Tätigkeit, die zur Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen führt. Denn nur in diesem Fall lässt das EStG den Abzug von Aufwendungen, welche durch die Betätigung verursacht sind, zu (§ 16 Abs.1 iVm. § 20 Abs 2 EStG).

Erfolgt jedoch die Ausübung der Funktion unentgeltlich oder fließen daraus nur steuerfreie Einnahmen zu, führt die Betätigung zu keiner Einkunftsquelle, sodass auch die daraus resultierenden Aufwendungen keine einkommensteuerrechtliche Berücksichtigung finden können.

Im anhängigen Fall ist weder nach der Aktenlage noch nach dem Vorbringen des Bw. davon auszugehen, dass diesem neben der Entgeltfortzahlung seines (Primär-)Dienstgebers (Ö) auch (steuerpflichtige) Einnahmen für seine Betriebsratstätigkeit zugeflossen sind. Den Aufwendungen des Bw. im Zusammenhang mit seiner Funktion als Betriebsrat fehlt es daher einerseits am Werbungskostencharakter in Bezug auf seine nichtselbständige Arbeit, anderseits lagen im Verfahrenszeitraum aber auch die Voraussetzungen für eine Beurteilung der Betriebsratstätigkeit als (selbständige) Einkunftsquelle nicht vor. Entsprechend war ein Abzug von daraus resultierenden Kosten mit steuerlicher Wirkung insgesamt nicht zulässig.

Unter den gegebenen Umständen bedurfte es keiner weiteren Auseinandersetzung mit der Frage, inwieweit aufgrund der ausschließlich im Zusammenhang mit eintägigen Reisen in der Dauer von maximal 10 Stunden geltend gemachten Verpflegungskosten überhaupt von einem steuerlich beachtlichen Verpflegungsmehraufwand im Sinne des § 16 EStG auszugehen gewesen wäre.

Graz, am 14. März 2007