



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JP, vom 18. Mai 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärching vom 2. April 2007 betreffend Einkommensteuer für 2004 und 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Entscheidungsgründe

(1) Der Berufungswerber (im Folgenden: Bw.) bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie Funktionsgebühren gemäß § 29 Z 4 EStG 1988 als Funktionär der Gewerkschaft öffentlicher Dienst. Er erklärte diese Funktionsgebühren in einer Höhe von 2.961,66 Euro (2004) bzw. von 3.825,36 Euro (2005). In den seitens der Gewerkschaft öffentlicher Dienst übermittelten Mitteilungen gemäß § 109a EStG 1988 wurden die entsprechenden „Entgelte“ (einschließlich erhaltener Kostenersätze) mit 5.500,57 Euro (2004) bzw. 5.781,62 Euro (2005) angegeben. Es erfolgte jeweils eine antragsgemäße Veranlagung.

(2) Mit Vorhalt vom 1. Februar 2007 ersuchte das Finanzamt den Bw. unter Hinweis darauf, dass die Einkünfte entsprechend der jeweiligen Mitteilungen der Gewerkschaft öffentlicher Dienst höher als erklärt gewesen seien, für die Jahre 2004 und 2005 Einnahmen- Ausgaben-Rechnungen vorzulegen.

(3) Aus seitens des Bw. darauf hin übermittelten Ergänzungen zu den Mitteilungen gemäß § 109a EStG 1988 ergibt sich, dass sich die dort angeführten Summen wie folgt zusammensetzen:

- 2004: Funktionsgebühren 3.861,66 Euro bzw. Reisekostenersätze: 1.638,91 Euro sowie
- 2005: Funktionsgebühren 3.861,66 Euro bzw. Reisekostenersätze: 1.919,96 Euro.

(4) Das Finanzamt setzte daraufhin im wiederaufgenommenen Verfahren für 2004 bzw. mit Aufhebung gemäß § 299 BAO für 2005 mit Einkommensteuerbescheiden vom 2. April 2007 die Funktionsgebühren mit jeweils 3.861,66 Euro fest und führte hiezu in der über Begehren des Bw. nachgereichten Begründung aus, dass von den Funktionsgebühren jeweils Reisekostenersätze abgezogen worden seien, daher *„kann der Pauschbetrag iHv. 900 Euro nicht mehr zusätzlich angesetzt werden“*.

(5) In der gegen die Sachbescheide eingebrachten Berufung beantragte der Bw. selbständige Einkünfte iHv. 2.516,72 Euro (2004) bzw. 1.975,62 Euro (2005) der Abgabeberechnung zu Grunde zu legen, was er im Wesentlichen folgendermaßen begründete:

Als stellvertretender Vorsitzender einer Bundessektion der Gewerkschaft öffentlicher Dienst habe er in beiden Jahren unverändert eine monatliche Aufwandsentschädigung iHv. 318,78 Euro (3.825,36 Euro jährlich) sowie als Vorsitzender einer Landessektion eine einmalige pauschale Aufwandsentschädigung (für Porto, Telefon und dergleichen) iHv. 36,30 Euro jährlich erhalten.

In der für 2004 eingebrachten Steuererklärung habe er den zu versteuernden Betrag iHv. 2.961,66 Euro, der sich aus der Summe von 3.861,66 abzüglich *„des zustehenden Freibetrags in der Höhe von 75 Euro monatlich, also insgesamt 900 Euro jährlich ergibt“*, ordnungsgemäß, wenn auch unter der falschen Einkunftsart, angegeben.

Bislang nicht geltend gemacht worden seien Betriebsausgaben für 2004 iHv. 444,94 Euro, welche er nachträglich beantrage; eine Aufstellung und Belege über Reisekostenabrechnungen lägen bei.

In der Einkommensteuererklärung für 2004 habe er irrtümlich 3.825,36 Euro als zu versteuernde Aufwandsentschädigung angeführt. Tatsächlich sei jedoch auch 2005 die Aufwandsentschädigung iHv. 3.825,36 jährlich zuzüglich der jährlichen Aufwandsentschädigung iHv. 36,30 Euro abzüglich *„des Freibetrags von 900 Euro“*, also nur 2.961,66 Euro zu versteuern.

Weiters beantrage er auch für das Jahr 2005 die Berücksichtigung von Differenzreisekosten iHv. 986,04 Euro; eine Aufstellung und Belege über Reisekostenabrechnungen lägen bei.

Hinsichtlich seiner Anträge verweise er auf *„Abschnitt 7 der Vereinsrichtlinien 2001“*, in welchem Aussagen über die Behandlung von Aufwandsentschädigungen im Bereich der Einkommensteuer getroffen würden.

Hinsichtlich der korrekten Zuordnung der Einkünfte als solche aus selbständiger Arbeit verwei-

se er auf Rz 763 VereinsR 2001, wonach die Aufwandsentschädigungen gewählter Funktionäre als Einkünfte iSd. § 22 Abs. 2 EStG 1988 zu erfassen seien. Eben dies treffe auf seine Tätigkeit zu.

Rz 772 VereinsR 2001 *„stellt zweifelsfrei fest, dass bis zu einer monatlichen Höhe der Einnahmen von 75 Euro keine Einkünfte vorliegen, bei höheren Einnahmen ist ohne Nachweis ein Betrag von 75 Euro monatlich als Betriebsausgaben abzusetzen“*.

Die Differenzwerbungskosten seien jedenfalls bei der neuerlichen Feststellung der Einkommensteuerbescheide zu berücksichtigen, dies ergebe sich ebenfalls *„zweifelsfrei“* aus Rz 774 der VereinsR 2001 bzw. aus § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988.

(6) Nach Vorlage des Rechtsmittels an den Unabhängigen Finanzsenat richtete dieser folgenden Vorhalt an den Bw.:

1. Sie haben im Berufungsweg gegenüber den ursprünglichen Erklärungen zusätzliche Aufwendungen iZm. „Differenzreisekosten“ als Ausgaben steuermindernd geltend gemacht (2004: 444,94 Euro bzw. 2005 986,04 Euro).

Die diesbezüglich übersandten Aufstellungen wären folgendermaßen zu erläutern:

- a) An einigen Tagen scheinen sowohl „KM Kosten“ (km-Gelder) als auch „öffl. VKM Kosten“ auf. Wie ist ein gleichzeitiges Anfallen dieser Aufwendungen, dh. einerseits die Benützung des eigenen Fahrzeuges und andererseits die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel möglich?*
- b) Hinsichtlich der Differenzkosten bezüglich Tagesdiäten wären jeweils Beginn und Ende der Reise sowie das Fahrtziel bekanntzugeben.*

2. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist neben der Geltendmachung von tatsächlichen Aufwendungen eine zusätzliche Berücksichtigung des in den Vereinsrichtlinien 2001 angeführten Werbungskosten- bzw. Betriebskostenpauschales iHv. 75 Euro pro Monat jedenfalls nicht möglich. Allfällige weitere Aufwendungen müssten daher Ihrerseits belegmäßig nachgewiesen werden.

Was Ihre berufsgegenständlichen Ausführungen betrifft, dass jedenfalls ohne Nachweis ein Betrag von 75 Euro als Betriebsausgabe zu berücksichtigen ist, ist überdies festzuhalten, dass die Vereinsrichtlinien 2001 als Erlass des Bundesministeriums für Finanzen keine für den Unabhängigen Finanzsenat bindende Rechtsquelle darstellen. Eine auf den Vereinsrichtlinien 2001 basierende Berücksichtigung pauschaler Aufwendungen – ohne Nachweis bzw. Glaubhaftmachung – ist daher auch aus diesem Grund nicht möglich.

(7) Dieser Vorhalt wurde am 13. Mai 2009 folgendermaßen beantwortet:

1. a) Da eine öffentliche Verkehrsanbindung von R nach Wien nahezu einer halben „Weltreise“ gleichkomme und eine brauchbare Verbindung nur ab Wels bestehe, fahre er bei Fahrten nach Wien ab dem Bahnhof W. Daraus erkläre sich die Verrechnung von Kilometergeldern und öffentlichen Verkehrsmitteln.

1. b) Bei Durchsicht seiner Aufzeichnungen sei ihm aufgefallen, dass er irrtümlicherweise auch bei jenen Fahrten, die mit dem PKW durchgeführt worden seien, Kosten des öffentlichen Verkehrsmittels angegeben habe. Er lege berichtigte Aufstellungen sowie Kopien der Reisekostenabrechnungen, aus denen Beginn und Ende der Reise hervorgehe, vor.

2. Es sei nicht in seiner Absicht gelegen neben der Geltendmachung von tatsächlichen Aufwendungen das angeführte Werbungskostenpauschale zusätzlich berücksichtigt zu bekom-

men. Von ihm sei auch nur die Berücksichtigung des Werbungskostenpauschales beantragt und damit begründet worden, das nicht die Summe des auf den Mitteilungen gemäß § 109a EStG 1988 angeführten Entgeltes zur Versteuerung gelangen dürfe, sondern darin auch steuerfreie Reisekostenentschädigungen enthalten, die abzuziehen seien.

Dass eine Versteuerung der Aufwandsentschädigung zu erfolgen habe, habe er nicht beantragt, sondern nur begehrt, dass eine Versteuerung der Aufwandsentschädigung unter Berücksichtigung des ihm „zustehenden Werbungskostenpauschales, so wie im EStG vorgesehen, erfolgen soll“. Er sei bereit, für steuerpflichtige Einkünfte wie steuerrechtlich vorgesehen unter Berücksichtigung von ihm zustehenden Freibeträgen – nicht jedoch für steuerfreie Einkünfte (Reisekostenentschädigungen) – Steuern abzuführen.

Der Vorhaltsbeantwortung waren beigelegt:

- Aufstellungen der Reisebewegungen, woraus „Differenzwerbungskosten“ von 269,40 Euro (2004) bzw. 508,10 Euro (2005) hervorgehen;
- Reisekostenabrechnungen für 2004 und 2005

Über die Berufung wurde erwogen:

(8) Gemäß § 29 Z 4 EStG 1988 gelten als sonstige Einkünfte Funktionsgebühren der Funktionäre von Körperschaften des öffentlichen Rechts. Der Österreichische Gewerkschaftsbund wird auf Grund seiner besonderen Stellung im öffentlichen Leben abgabenrechtlich als eine derartige Körperschaft eingestuft (*Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger*⁵, § 1, Tz 118), sodass auch die Zuordnung der von ihm gewährten Einkünfte seiner Funktionäre zu den Funktionsgebühren folgerichtig und zutreffend ist. Nur am Rande sei vermerkt, dass sich auch bei der nunmehrigen Rechtsansicht des Bw., es habe eine Zuordnung der Einkünfte zu jenen nach § 22 Z 2 EStG 1988 zu erfolgen, insoweit für die hier strittigen des Bw. keine Auswirkungen auf den Umfang der Steuerpflicht bzw. die Höhe der Einkünfte und somit auch auf die Abgabenschuld an Einkommensteuer ergäbe.

(9) Im gegenständlichen Berufungsverfahren ist insbesondere strittig, ob dem Bw. ein „Freibetrag“ bzw. ein „Ausgabenpauschale“ oder eine ähnlich lautende Steuerbegünstigung i.H.v. monatlich 75 Euro bzw. jährlich von 900 Euro zusteht. Der Bw. leitet eine derartige Minderung seiner Steuerbemessungsgrundlage offenbar unmittelbar aus dem EStG 1988 ab, führt er doch in der Vorhaltsbeantwortung vom 13. Mai 2009 aus, dass eine Berücksichtigung des „im EStG 1988 vorgesehenen Pauschales“ erfolgen solle.

Dem ist zunächst zu entgegnen, dass das EStG 1988 an keiner Stelle ein derartiges Pauschale enthält, sondern – allerdings anders lautende bzw. anderen Berufsgruppen zustehende – pauschale Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten lediglich in § 17 EStG 1988 bzw. auf

Grund dieser Bestimmung ergangenen Verordnungen (zB. für Vertreter, Handelsvertreter, Künstler, Schriftsteller, etc.) Berücksichtigung finden.

Tatsächlich ist das vom Bw. beanspruchte Pauschale – wie er auch selbst in der Berufungsschrift zutreffend erkannt hat – lediglich in den „Vereinsrichtlinien 2001“ (VereinsR 2001), einem Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 19.2.2002, GZ 06 5004/10-IV/6/01, AÖF 65/2002, welcher – wie in deren Präambel angeführt ist - einen „Auslegungsbehelf für die Besteuerung von Vereinen“ darstellt und aus welchem „über die gesetzlichen Bestimmungen nicht abgeleitet werden können“, als Ausgabenposition enthalten (vgl. dort Rz 772). Damit ist de facto das Schicksal dieses Berufungspunktes bereits entschieden. Der Unabhängige Finanzsenat ist als weisungsfreie und unabhängige Behörde (was gleichermaßen auch für seine Mitglieder gilt) an - überdies auf den konkreten Fall bezogen nicht gesetzeskonforme - Weisungen und Erlässe des Bundesministeriums für Finanzen nicht gebunden (vgl. etwa UFS 19.1.2007, RV/0641-I/06 zur nicht gesetzeskonformen Besteuerung eines Vereinsfunktionärs). Der Bw. kann daher unter Berufung auf die Vereinsrichtlinien 2001 im Berufungsverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat keine pauschal anzuerkennenden Werbungskosten für sich in Anspruch nehmen. Er müsste vielmehr – wie ihm auch bereits seitens des Unabhängigen Finanzsenates im Vorhalt vom 28. April 2009 mitgeteilt – allfällige Aufwendungen im Einzelnen nachweisen. Diesen Beweis hat er allerdings trotz Kenntnis der Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenates – sieht man von den Reisekosten ab, welchen in gleicher Höhe Aufwendungen seinerseits gegenüberstehen (z.B. Kilometergelder, Fahrtausweise für öffentliche Verkehrsmittel) und die daher auch zu Recht vom Finanzamt nicht der Einkommensbesteuerung unterworfen worden sind - nicht angetreten.

(10) Jene Differenzwerbungskosten, welche der Bw. erst im Berufswege geltend gemacht und nunmehr gegenüber dem Unabhängigen Finanzsenat berichtet hat, stellen diese nach Ansicht des Referenten jedenfalls anzuerkennende Werbungskosten hinsichtlich der bezogenen Funktionsgebühren dar. Sie sind daher insoweit einkunftsmindernd zu berücksichtigen.

(11) Im Einzelnen ermitteln sich die strittigen Funktionsgebühren als Einkünfte gemäß § 29 Z 4 EStG 1988 wie folgt:

2004:	
Aufwandsentschädigung	3.861,66
abzüglich Differenzwerbungskosten	269,40
zu versteuernde Funktionsgebühren	3.592,26
2005:	
Aufwandsentschädigung	3.861,66
abzüglich Differenzwerbungskosten	508,10
zu versteuernde Funktionsgebühren	3.373,56

(12) Im Ergebnis war spruchgemäß zu entscheiden und der Berufung teilweise stattzugeben.

Linz, am 1. Juli 2010