

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat im Beisein der Schriftführerin in der Beschwerdesache

A K B, Adresse, vertreten durch Pössinger Steuerberatung GmbH,
Froschauerstraße 132, 8225 Pöllau, über die Beschwerde vom 28.07.2016 gegen die
Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Oststeiermark vom 27.06.2016 betreffend
Einkommensteuer 2012 - 2014 in der Sitzung am 6.3.2019 nach Durchführung einer
mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133
Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, Herr A B (im Folgenden Bf.), hat im Streitzeitraum Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei der ö AG erzielt.

Als Mitglied des Zentralausschusses übte er eine Funktion als freigestellter Personalvertreter mit Dienstort in X aus.

Daneben bezieht der Bf. Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Aufsichtsrat der ö AG, der Versicherung und des Vereins sowie sonstige Einkünfte als Funktionär bzw. der Kontrollversammlung der GmbH.

Aufgrund einer Lohnsteuerprüfung beim Dienstgeber wurden lohnsteuerfrei ausbezahlte Reisekosten nachversteuert, weil die Reisetätigkeiten des Bf. nicht über den Auftrag des Arbeitgebers erfolgt seien. Aufgrund korrigierter Lohnzettel erhöhte sich das Einkommen des Bf. im Jahr 2012 um 929,31 Euro und im Jahr 2013 um 1.591,86 Euro.

Daraufhin kam es zu einer **abgabenbehördlichen Überprüfung** der Werbungskosten.
Dabei wurde folgende hier streitgegenständliche Feststellung getroffen:

Für die Streitjahre 2012 und 2013 wurden Reisekosten (Kilometergelder und Diäten) ausschließlich iZH mit den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend gemacht. Den Beilagen zur Einkommensteuererklärung 2012 und 2013 ist zu entnehmen, dass „der Antrag auf Absetzung der Kilometergelder als erhöhte Werbungskosten gestellt“ wird, „welche durch Fahrten als Personalvertreter der ** verursacht sind und nicht vom Dienstgeber ersetzt wurden“.

Im Jahr 2014 wurden sämtliche Kilometergelder bei den Funktionsgebühren ohne gesonderten Antrag in Abzug gebracht.

Betroffen sind davon laut Antrag folgende Beträge:

Beantragte Reisekosten:	2012	2013	2014
Anzahl Kilometer mit privat PKW	28.220,00	30.656,00	36.443,00
Kilometergeld (0,42/km)	11.852,40	12.875,52	15.306,06
Anzahl Diäten Inland	662,00	1.001,00	1.181,00
Diäten (2,20/h)	1.456,40	2.202,20	2.598,20
Diäten Ausland	41,40	141,20	0,00
Summe in Euro	13.350,20	15.248,92	17.904,26

Als Nachweis der hier strittigen Reisekosten wurden vom Bf. Kopien von als „Fahrtenbuch“ bezeichneten Aufzeichnungen für die Zeiträume 05/2012 bis 10/2014 übergeben, die der Bf. für Fahrten mit seinem Privatauto geführt hat.

Die Aufzeichnungen, die in Form von händisch geführten Listen erstellt wurden, enthalten neben dem KFZ das Datum der Reise, die Strecke, die Uhrzeit, die Anzahl der Stunden, den km-Stand bei Abreise und Ankunft sowie die Anzahl der dienstlich zurückgelegten Kilometer. Privat gefahrene Kilometer wurden nicht erfasst, ergeben sich aber aus der Differenz vom Kilometerstand bei der Ankunft und dem neuen Kilometerstand bei der nächsten Abfahrt.

In den „Fahrtenbüchern“ 2012, 2013 und 2014 ist als Grund der Reise, bei jeder Fahrt, „BVerfG“ (Betriebsverfassungsgesetz) angegeben.

Im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung wurden die Fahrtenbücher ergänzt: Rechts ist dabei in grüner Schrift ein anderer Reisegrund, jeweils im Zusammenhang mit gewerkschaftlicher Tätigkeit (zB Besprechung mit **Vors. X, Treffen **-Vors. Y, etc), ergänzt.

Das Finanzamt hat weiters erhoben, dass teilweise Tagesdiäten an die AG verrechnet wurden, die Kilometergelder aber nicht. Zum Beispiel wurden im Februar 2013 für

folgende Reisen Tagesgebühren an die AG verrechnet und ersetzt, Kilometergelder jedoch nicht verrechnet:

11.02.2013 X, 13.02.2013 Kapfenberg, 15.02.2013 Spittal, 21.02.2013 Salzburg,
22.02.2013 Salzburg und 26.02.2013 Oberwart.

Zusätzlich waren im Februar im Fahrtenbuch noch drei Stadt Fahrten eingetragen, bei denen keine Tagesgebühren und auch keine Kilometer an die AG verrechnet wurden.

Der Bf. gab dazu an, dass er deshalb keine Kilometergelder verrechnen konnte, weil ihm ab 2012 von seinem Dienstgeber für dienstliche Fahrten so genannte „Poolautos“ zur Verfügung gestellt wurden. Da die Nutzung der Poolautos nur für Fahrten gestattet war, die ausschließlich als Personalvertreter der ** zurückgelegt wurden und nicht (auch) als Funktionär des **, der GmbH oder für Privatfahrten, musste er sein privates KFZ nutzen. Laut seinen eigenen Angaben konnte er bei den Fahrten nicht immer eindeutig zwischen den einzelnen Tätigkeiten trennen.

Mit seinen Tätigkeiten als Funktionär der **, der ** und der GmbH waren nach seinen Angaben jedenfalls umfangreiche Reisetätigkeiten verbunden.

In den Jahren 2012 bis 2014 wurden vom ö Gewerkschaftsbund Reisekostenersätze an Herrn B ausbezahlt, die als Werbungskosten aus seiner Tätigkeit bei den sonstigen Einkünften aus Funktionsgebühren gemäß § 29 Z4 EStG 1988, in Abzug gebracht wurden:

2012	2013	2014
5.703,07	4.430,27	1.304,61

Dazu gab der Bf. an, dass er im Zuge seiner Funktionärstätigkeit nur Auslandsreisen verrechnen durfte. Inlandsreisen wären mit den monatlichen Funktionsgebühren abgedeckt.

Eine Rückfrage des zuständigen Prüfers bei der Buchhaltung der Gewerkschaft ergab, dass Herr B sehr wohl bei Reisen im Inland, die rein durch die Funktion als Gewerkschaftsfunktionär verursacht wurden, Reisekosten an den ** verrechnen durfte. Die Funktionsgebühren sind eine reine Funktionsvergütung und enthalten keine pauschalen Reisekosten. Schriftliche Vereinbarungen mit den Funktionären gibt es nicht.

Die Höhe und der Anfall dieser Reisekosten ist in diesem Verfahren nicht strittig.

Das Finanzamt schenkte dem Vorbringen des Bf., dass sämtliche Reisekosten durch gewerkschaftliche Betätigungen verursacht seien, nur bedingt Glauben und erachtete die angefallenen Reisekosten als sowohl durch die Tätigkeit als Dienstnehmer als auch als Funktionär verursacht.

Das Finanzamt nahm die Einkommensteuerbescheide 2012 und 2013 wieder auf und teilte in den Einkommensteuerbescheiden 2012, 2013 und 2014 die Reisekosten mangels anderer Aufteilungsmöglichkeiten (die ursprünglichen Fahrtenbücher ordneten sämtliche Fahrten der nichtselbständigen Tätigkeit zu während die später ergänzten Fahrtenbücher sämtliche Fahrten der Tätigkeit beim ** zuordneten) im prozentuellen Verhältnis der Einkünfte aus der nichtselbständigen Arbeit und den Einnahmen aus der Funktionärstätigkeit auf.

Verhältnis	2012	2013	2014
%	63:37	66:34	71:29
Personalvertretung:			
% **			

Die im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Personalvertreter entstandenen Aufwendungen wurden nur bis zur Höhe der lohnsteuerpflichtigen Ersätze als Werbungskosten berücksichtigt. Darüberhinausgehende Werbungskosten wurden nicht in Abzug gebracht.

In der dagegen eingebrachten **Beschwerde** beantragte der Bf., Fahrtkosten bis 30.000 km in Höhe des amtlichen Kilometergeldes bei den Funktionsgebühren in Abzug zu bringen. Für die darüber hinausgehenden Kilometer sei eine Kürzung sachlich gerechtfertigt.

Nach einer Darstellung des Verfahrensverlaufes (Erfüllung der Mitwirkungspflicht es Bf.) führte der Bf. begründend an:

„ Entgegen der Ansicht der AP ist das fortbezahlte Entgelt nicht Einnahme aus der Tätigkeit als Personalvertreter, sondern weiterhin Einnahme aus dem Dienstverhältnis. Der Dienstgeber, die AG, hat für die Dauer der Freistellung keinen Anspruch auf Arbeitsleistung durch den Dienstnehmer (siehe VwGH 16.9.1986 86/14/0114 u. 86/14/0117, u.a. UFS GZ RV/2131-L/02). “ (...)

„Die Fahrten der vorgelegten Fahrtenbücher sind jedoch zu 100% gewerkschaftlich veranlasst.“ (...)

„ Eine Aufteilung kommt lt. Rechtsprechung (VwGH 20.11.1990, 90/14/0180) bei eindeutiger Trennbarkeit der Aufwendungszusammenhänge in Betracht. Es ist vorrangig eine eindeutige Zuordnung vorzunehmen, d.h. die Trennung in Fahrten für a. „ausschließliche“ Personalvertretungsarbeit und in Fahrten für c. „ausschließliche“ gewerkschaftliche Betätigung. Demnach sind Fahrtkosten für „ausschließliche“ gewerkschaftliche Betätigung bei den Sonstigen Einkünften der Funktionärstätigkeit als Werbungskosten abzugsfähig.

Stehen Aufwendungen zeitgleich mit verschiedenen Tätigkeiten in Zusammenhang (überlappende Veranlassung, b.), dann wird auf den überwiegenden Zusammenhang abgestellt.

Es ist davon auszugehen und entspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass Herr B als „Führungskraft“ des OGB mit derart vielen Spitzenfunktionen jedenfalls qualifizierte Aufgaben und Verantwortlichkeiten mit vielen Besprechungen, Sitzungen etc. hat und dessen Arbeit durch die vielfältigen gehobenen Funktionen vorrangig bestimmt ist, für welche Fahrten bzw. Reisen jedenfalls vorzunehmen sind und viele Fahrten „ausschließlich“ gewerkschaftlich verursacht sind.

*Herr B hat folgende ** Funktionen inne:*

Dies

Das

Jenes

Weiteres

Weitere

Überdies

Nicht_zuletzt

Werden Dienststellen von Herrn B angefahren, so ist durch den hohen Organisationsgrad der Gewerkschaft von einer gewerkschaftlichen Betätigung auszugehen. Es wird kaum Dienststellen ohne Gewerkschaftsmitglieder geben.“ (...)

„ Die vielen verschiedenen Betätigungen bilden eine homogene Einheit. Lt. VwGH (21.7.1998, 98/14/0021) sind Aufwendungen dann bei der im Vordergrund stehenden Tätigkeit abzuziehen.

Ein Sachzusammenhang zwischen den vielen verschiedenen Betätigungen in den verschiedensten Funktionen als Arbeitnehmervertreter und Politiker liegt offenkundig vor.“

„Wie bereits mehrmals während des Prüfungsverlaufes erwähnt, haben wir als steuerlicher Vertreter für das Jahr 2012 und 2013 eine unrichtige Beilage zur Einkommensteuererklärung „, mit ident unrichtigem Inhalt - erstellt. Wir ersuchen höflichst dies zu entschuldigen. Leider wurde unsererseits der Sachverhalt bei der erstmaligen Erstellung der Einkommensteuererklärung 2012 zu wenig hinterfragt und deshalb auch die Werbungskosten, Kilometergelder und Diäten, bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit und damit bei der falschen Einkunftsquelle erklärt. Die Beilage des Jahres 2013 wurde von der Steuererklärung 2012 kopiert, wodurch sich die identische Textierung erklärt.“ (...)

„Zum Zwecke der Feststellung des wahren wirtschaftlichen Gehaltes bestand vielmehr die Notwendigkeit, den Reisegrund, die genaue Veranlassung der Reise durch Angabe des Reisezweckes inkl. Namen von kontaktierten Personen zu konkretisieren. Diese Erläuterungen zum Reisegrund gänzlich außer Acht zu lassen, erscheint nicht rechtmäßig.

Die lt. vorgelegten Fahrtenbüchern für den Zeitraum 2012 bis 2014 mit dem Privatfahrzeug getätigten Fahrten sind nachgewiesen gewerkschaftlich verursacht und auch überprüfbar. (siehe UFSF v. 5.6.2012, RV/0234-F/11)“ (...)

„Die Auswertung der vorgelegten Fahrtenbücher der Privatfahrzeuge des Herrn B über den Zeitraum 2012 bis 2014 ergab, dass dieser im Schnitt an ca. 11 von insgesamt 22 Arbeitstagen (Mo-Fr) im Monat eine Fahrt mit gewerkschaftlicher Veranlassung unternommen hat. Demnach hat dieser an ca. 50% seiner Arbeitstage Reisen mit gewerkschaftlicher Betätigung unternommen, für welche dieser nicht das Poolauto verwenden durfte.“ (...)

„Die AP unterstellt unrichtig, dass 2012 bis 2014 ca. 63%(2012), 66%(2013), 71%(2014) der Fahrten durch „ausschließliche“ Personalvertretungstätigkeit begründet sind. Dies kann nicht stimmen.

Wieso soll Herr B auf die Verrechnung dieser Fahrtkosten an die AG verzichtet haben, wenn die AG zu deren Zahlung gem. § 47 BVerfG verpflichtet gewesen wäre? Wieso sollte er diese Kosten effektiv privat tragen und dadurch einen wirtschaftlichen Einkommensverlust hinnehmen?

Zudem kommt, dass Herr B zu hohe Einkünfte aus Funktionärsgebühren zu besteuern hat. Dieser hatte gewerkschaftlich verursachte Fahrtkosten bzw. Reisekosten zu tragen, welche ihm durch die AP nicht anerkannt werden und dieser hierdurch einen weiteren wirtschaftlichen Verlust erleidet. Dies ist nicht gerechtfertigt und widerspricht dem Prinzip der Gleichmäßigkeit der Besteuerung.“ (...)

Zu den Reisekosten, die ausschließlich durch die Personalvertretungstätigkeit entstanden sind, zählen nach Ansicht des Bf. nur die vom Dienstgeber ersetzen und nachversteuerten Beträge iHv 563,64 Euro (2012), und 1.054,53 Euro (2013).

„ Die Höhe der vom Dienstgeber ausschließlich für Reisen als Personalvertreter an Herrn B ersetzen Reisen bestätigt, dass es über den zeitlichen Ablaufjährlich relativ wenig Reisen in der Vergangenheit gab, welche „ausschließlich“ durch Personalvertretungstätigkeit begründet waren.

*Dass Personalvertretungstätigkeit eine Haupttätigkeit des Herrn B trotz aller Funktionärstätigkeiten beim ** sein soll, ist eine Sichtweise der AP, welche nicht nachvollziehbar ist und nicht den wahren Verhältnissen entspricht. Die Personalchefin des ** hat Herrn B bestätigt, dass diese der AP mitgeteilt habe, dass gewerkschaftlich verursachte Fahrt- bzw. Reisekosten im wesentlichen nur bei Auslandsreisen durch den ** ersetzt wurden. Dies ist auch aus den Reisekostenabrechnungen nachvollziehbar .“*

Ab dem Jahr 2012 wurden keine Kilometergelder von der ** ersetzt. Grund dafür sei, dass „Reisekosten für Dienste des ** nicht über die ** verrechnet können und werden“.

Das von der ** weiterbezahlte Entgelt sei nicht durch die Personalvertretung, sondern nach dem Ausfallsprinzip durch seine dienstliche Tätigkeit begründet.

„Die Auszahlung dieser Lohnersätze (Anmerkung: gemeint sind pauschale Zuteilungsgebühren) für die Dienstzuteilung erfolgt somit aufgrund gesetzlicher Verpflichtung und entspricht dem Ausfallsprinzips. Diese Beträge werden über die Gehaltsabrechnung unter dem Titel „steuerpflichtige Reisekostenersätze“ abgerechnet und versteuert. Da diese steuerpflichtigen Lohn darstellen, waren diese auch nicht Gegenstand der GPLA .“ (...)

Zur Tätigkeit im ** führte der Bf aus:

„Herr B macht als quasi „Führungs person“ vielfach Dienststellenbesuche vor Ort. Sein Aufgabengebiet beinhaltet z.B. das Finden neuer Mitglieder, die Unterstützung der Kollegen bei Rechtsstreitigkeiten mit dem Unternehmen, das Stellen von Anträgen an den Sozialfond, von Anträgen an die Solidaritätsversicherung, das Organisieren von Gewerkschaftskursen und diese selbstverständlich auch zu besuchen. Es versteht sich von selbst, dass eine hohe Reisebewegung hierbei unumgänglich ist. Schließlich ist Herr B dafür zuständig die Entwicklung des Budgets (Soll Ist Vergleich) zu diskutieren. Darüber hinaus werden Belege geprüft, ob das Vieraugenprinzip eingehalten wurde, etc.“ (...) „Im Jahr 2014 haben die Gewerkschaftswahlen stattgefunden .“

(...)

„Es wird in der Beschwerde beantragt, die per Fahrtenbücher nachgewiesenen gewerkschaftlich veranlassten Kilometergelder und Diäten aus den gewerkschaftlichen Reisetätigkeiten als Werbungskosten bei den Sonstigen Einkünften, der entlohnnten Funktionärstätigkeit, in den Jahren 2012 bis 2014 in der angeführten Höhe Kilometergelder bis 30.000 km je Jahr - zu berücksichtigen.

	2012	2013	2014
<i>anzuerkennende Werbungskosten</i>	<i>9.880,58</i>	<i>11.592,82</i>	<i>14.613,14</i>

Diese Fahrten sind Ausfluss der gewerkschaftlichen und politischen Betätigung und dienen diese Werbungskosten der Sicherung oder Erhaltung der künftig zufließenden gewerkschaftlichen Einnahmen, der politischen Positionen bzw. der vielfältigen gewerkschaftlichen Aufgabenerfüllung.“ (...)

„L. VwGH liegt eine beruflich veranlasste und als Werbungskosten absetzbare Fahrt bei allen durch die Funktion des Politikers bedingten Fahrten vor. (VwGH, 21.7.1998, 98/14/0021)“

Die abweisenden **Beschwerdevorentscheidungen** begründete das Finanzamt im Wesentlichen mit den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung.

„Stehen Aufwendungen mit verschiedenen Tätigkeiten in Zusammenhang, sind sie nach sachlichen Kriterien aufzuteilen und den unterschiedlichen Betätigungen jeweils mit einem Teilbetrag zuzuordnen (VwGH 28. 1. 1997, 95/14/0156; VwGH 24. 10. 2005, 2001/13/0272), wobei - mangels anderer Maßstäbe - auch eine Aufteilung im Verhältnis der Einnahmen vertretbar ist (VwGH 29. 5. 1996, 93/13/0008; VwGH 29. 5. 2001, 2001/14/0090).“

Die in der Beschwerde zitierte Rechtsprechung könne aufgrund der nicht gegebenen Vergleichbarkeit des Sachverhaltes nicht zur Anwendung gelangen.

*„Im Streitfall legte der Bf. zu Beginn der AP (22.02.2016) Fahrtenbücher vor, die als Grund der Reisen bei jeder Fahrt „BVerfG“ (Betriebsverfassungsgesetz) angeben. Die Bestimmungen des Betriebsverfassungsgesetzes regeln die Personalvertreterorgane in der AG. Im Zuge der Betriebsprüfung erklärten der Bf. und dessen steuerliche Vertretung, für die Jahre 2012 und 2013 unrichtige Fahrtenbücher vorgelegt zu haben und dass die geltend gemachten Reisekosten gänzlich aus der Funktion beim ** entstanden seien und nicht, wie aus den zuerst vorgelegten Unterlagen ersichtlich, aus der Personalvertretertätigkeit. Die korrigierten bzw. ergänzten Fahrtenbücher für den Zeitraum 05/2012 bis 10/2014 wurden am 14.06.2016 vorgelegt und weisen als Reisegrund nun eine ** Tätigkeit anstelle der ursprünglichen Personalvertretertätigkeit aus.“*

Die vorgelegten Fahrtenbücher werden grundsätzlich als taugliches Beweismittel anerkannt, es ist jedoch entgegen zu halten, dass den Erstaufzeichnungen (Fahrtenbuch, Grund der Reise: BVerfG) und auch der Textierung der Beilagen zu den Jahreserklärungen 2012 und 2013 (Antrag auf erhöhte Werbungskosten), in denen hingewiesen wird, dass die Reisekosten aufgrund der Personalvertretertätigkeit verursacht wurden, mehr Glauben zu schenken ist als den nachträglich korrigierten Unterlagen (vgl. VwGH 25.01.2000, 94/14/0034).

*Des Weiteren steht allein die Annahme, dass sämtliche Reisekosten gewerkschaftlich veranlasst seien, mit der Tatsache im Widerspruch, dass die AG weiterhin Tagesgebühren für Personalvertretertätigkeiten verrechnet hat; dies obwohl der Bf. gewerkschaftlich tätig gewesen sei und die AG darauf bedacht ist, die Tätigkeit als Personalvertreter strikt von der Tätigkeit als Funktionär des ** zu trennen (z.B.: kein Poolauto der AG bei gewerkschaftlichen Aktivitäten).*

Ebenso vermag das Argument, dass sämtliche Fahrten deswegen gewerkschaftlich veranlasst waren, weil der Bf. kein Dienstauto der AG verwendet habe, nicht zum Erfolg zu verhelfen, da das Poolauto von mehreren Personen genutzt wurde und ein bloßes Ausweichen auf das Privatfahrzeug nicht schlechthin eine gewerkschaftlich veranlasste Fahrt bedeutet.

Da die Reisekosten mit verschiedenen Tätigkeiten in Zusammenhang stehen, es dem Bf. nicht gelungen ist, sie nach sachlichen Kriterien den Einkunftsquellen zuzuordnen

*und er selbst aussagt, dass er nicht immer eindeutig zwischen seiner Tätigkeit als Personalvertreter und als Funktionär des ** trennen kann, erfolgte eine Aufteilung im Verhältnis der Einnahmen (VwGH 29. 5. 1996, 93/13/0008; VwGH 29. 5. 2001, 2001/14/0090).*

Da der Steuerpflichtige vom Arbeitgeber für seine Tätigkeit als Personalvertreter lohnsteuerpflichtige Ersätze erhalten hat, wurden die Reisekosten oder andere durch diese Funktion veranlasste Ausgaben (Aufwendungen) bis zur Höhe dieser Ersätze als Werbungskosten berücksichtigt .“

Im **Vorlageantrag** bekräftigte der Bf. seine Auffassung, dass die Fahrtkosten ausschließlich im Zusammenhang mit der Funktionärstätigkeit entstanden seien. Das Finanzamt habe die Argumente des Bf. nicht ausreichend gewürdigt.

„ Insgesamt ist durch sämtliche Beweismittel, Argumentationen, überprüfbaren Unterlagen eine Zuordnung der Reisekosten zu den verschiedenen Tätigkeiten möglich und sind die Reisekosten damit sachlich richtig zuordenbar. Es ist somit nicht nachvollziehbar, wieso eine Aufteilung im Verhältnis der Einnahmen erfolgen sollte. Schließlich entspricht das Ergebnis der pauschalen Aufteilung im Verhältnis der Einnahmen keineswegs den wahren Verhältnissen und ist somit nicht gerechtfertigt ist. (siehe detaillierte Ausführungen in der Beschwerde) “

Die VwGH-Judikatur sei nicht anwendbar.

Die Fahrtenbücher seien korrekt und die nachträglich beigebrachten Beweise für die gewerkschaftliche Veranlassung seien nicht richtig gewürdigt worden.

„ Wie zu ersehen ist, hat der Bf im Schnitt an ca. 11 von insgesamt 22 Arbeitstagen im Monat eine Fahrt mit gewerkschaftlicher Veranlassung unternommen. Diese gewerkschaftlichen Fahrten wurden mit dem Privatfahrzeug getätigt.

Demnach hat der Bf im Schnitt ca. die Hälfte der Arbeitszeit Personalvertretertätigkeit ausgeübt und die Hälfte der Arbeitszeit gewerkschaftliche Betätigung. Dies wird in der Berufungsvorentscheidung außer acht gelassen und unrichtige Annahmen und Vermutungen als Begründung ausgeführt “.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens wurde der Bf. aufgefordert u.a. folgende **Frage zu beantworten:**

Hinsichtlich sämtlicher Fahrten ist dem Fahrtenbuch nicht zu entnehmen,
- wohin genau die Fahrt ging (statt „Stadtfahrt“ wäre beispielsweise „Hotel X - Wiedener Hauptstraße 17 – Hotel X“ einzutragen usw) und
- aus welchem Grund die Strecke zurückgelegt werden musste (dabei ist „*** ebenso wenig aussagekräftig wie „Besprechung mit Herrn XY“; statt dessen müsste als Grund beispielsweise angeführt werden: „**, Sitzung betr. Schulung von Betriebsräten mit Herrn X, Y und Z sowie Frau M“) und diese Veranlassung durch geeignete Unterlagen nachzuweisen (Sitzungsprotokolle, Einladungen etc.)

Der Bf. hat daraufhin zu Ort und Grund der Reisen einige (zeitlich ungeordnete und ohne nachvollziehbaren Bezug zum Fahrtenbuch stehende) gewerkschaftliche Einladungen vorgelegt.

Trotz eindeutiger Aufforderung, sämtliche Fahrten nachzuweisen, erklärte er in seiner Beantwortung lediglich, dass er auf Verlangen die Kontaktdaten der Funktionäre, bei denen er war, übermitteln könne.

Mit Ladung zur mündlichen Verhandlung wurde der Bf. nochmals aufgefordert, schlüssige Nachweise zu erbringen und die notwendigen Beweismittel vorzulegen.

Der Bf. legte dazu „eidestattliche Erklärungen“ der Landesvorsitzenden der Gewerkschaft vor, die bestätigten, dass er an den besagten Tagen zT mit ihnen tätig war. Diese Erklärungen sowie vorhandene Einladungen nummerierte der Bf. und schrieb die jeweilige Nummer neben die Zeile im „Fahrtenbuch“. Für diverse „Stadt Fahrten Wien“ begnügte er sich mit der Bestätigung des Vorsitzendenstellvertreters der Landesgruppe Wien, der bestätigte, dass er diverse Fahrten im Wiener Stadtgebiet unternommen habe. Weiters wies er darauf hin, dass er viele Stadt Fahrten in Wien nicht verrechnet habe.

Im Rahmen der **mündlichen Verhandlung** erläuterte der Bf. abermals, dass sämtliche Fahrten mit seiner Tätigkeit als Gewerkschaftsfunktionärs in Verbindung standen:

Auf Befragen durch den Senat erklärt der Bf., dass in den Vorjahren Reisen, die gemischt veranlasst waren, von der ö AG ersetzt wurden, wenn dabei auch eine Personalvertretungstätigkeit ausgeübt wurde.

Da nunmehr nachgewiesen sei, dass sämtliche Fahrten gewerkschaftlich veranlasst sind, erachtet es der Bf. als angemessen, die Kosten im Ausmaß von 30.000 km zum amtlichen Kilometergeld abzuziehen.

Das FA wirft ein, dass der Bf., wenn er zu einer Dienststelle reist, nicht nur als Gewerkschaftsfunktionär auftreten kann. Er ist als Personalvertreter jedenfalls zuständig für die Belange aller Dienstnehmer, auch derjenigen, die nicht Mitglied der Gewerkschaft sind. Die Funktionäre, mit denen sich der Bf. lt. Fahrt aufzeichnungen getroffen hat, namentlich Herr C, Herr D, Herr E und Herr F sind nicht nur Gewerkschaftsfunktionäre, sondern auch Personalvertreter.

Der Bf. wirft ein, dass damit nichts über den Inhalt der Gespräche gesagt sei. Die Funktionäre haben eidestattlich erklärt, dass er gewerkschaftlich tätig geworden ist. Dieser Umstand sei zu würdigen.

Das BFG hat erwogen

1. Festgestellter Sachverhalt

1.1. Allgemeines

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen, des Vorbringens des Bf. in Beschwerde und Vorlageantrag sowie der Anfragebeantwortung des Bf. wird folgender Sachverhalt festgestellt:

Der Bf. bezieht in den Streitjahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Angestellter der ö AG, Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Aufsichtsrat der ö AG, des Vereins und der Versicherung. Außerdem erzielt er sonstige Einkünfte aus Funktionsgebühren als Funktionär des ** und als Vorsitzender-Stellvertreter der Kontrollversammlung der Versicherungsanstalt öffentlicher Bediensteter.

Der Bf. ist als gewählter Personalvertreter der ö AG seit 1993 von der Dienstleistung freigestellt.

1.2. Fahrtkosten - Nachweis der Ausgaben

Der Bf. wurde im Verfahren mehrmals aufgefordert, die Ausgaben nachzuweisen.

Ein vollständiger, ordnungsgemäßer Nachweis ist ihm jedoch nicht gelungen:

Die 2012 und 2013 ursprünglich in Zusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit bzw. 2014 in Zusammenhang mit den Funktionsgebühren geltend gemachten und hier strittigen Fahrtkosten wurden durch händisch geführte Listen belegt.

Diesen als „Fahrtenbuch“ bezeichneten Aufzeichnungen (05/2012 bis 10/2014) ist neben dem KFZ das Datum der Reise, die Strecke (durch Nennung der Orte wie zB Wien - Birkfeld ohne genauere Adresse), die Uhrzeit, die Anzahl der Stunden, der km-Stand bei Abreise und Ankunft sowie die Anzahl der dienstlich zurückgelegten Kilometer zu entnehmen.

Im Verfahren wurde der Bf. mehrmals aufgefordert, den genauen Streckenverlauf und den Grund für die Reise anzugeben bzw. diese Angaben zu belegen.

Der Bf. hat letztendlich nur handschriftliche Ergänzungen an seinem "Fahrtenbuch" vorgenommen und zusätzliche Unterlagen in Form von Bestätigungen von Kollegen sowie zT Sitzungsunterlagen beigebracht. Der genaue Streckenverlauf wurde nicht dargelegt.

Tatsächliche Kosten für die KFZ (Anschaffung, Reparaturen, Treibstoff, Service etc) hat der Bf. trotz Aufforderung nicht einmal schätzungshalber bekannt geben. Stattdessen hat er sein Begehren auf das amtliche Kilometergeld für nur 30.000 Kilometer eingeschränkt.

Für die strittigen Fahrten in die übrigen Dienststellen der ö AG bzw. andere beruflich bedingte Fahrten verwendet der Bf. seinen privaten PKW. Dies unter anderem deshalb, weil ihm die ö AG in den Streitjahren ausdrücklich verboten hat, das ihm an sich zustehende Poolauto zu verwenden, wenn er (auch) gewerkschaftliche Belange bearbeitet.

An der tatsächlichen Durchführung der Fahrten bestehen auch für das Finanzamt keine Zweifel.

Unklarheiten bestehen trotz aller Ergänzungen am genauen Streckenverlauf, der genauen Höhe der Aufwendungen (tatsächliche Kosten bzw. Verpflegungsmehraufwendungen für eintägige Fahrten ohne Übernachtung für die der Bf. Diäten iHv 2,20 Euro/Stunde in Abzug gebracht hat) und dem genauen Grund für die Reisen (Zusammenhang mit welcher beruflicher Tätigkeit?) .

1.3. Fahrtkosten - Zusammenhang mit beruflicher Tätigkeit

In den vorgelegten Aufzeichnungen 2012, 2013 und 2014 ist bei jeder Fahrt als Grund der Reise ursprünglich nur „BVerfG“ (Betriebsverfassungsgesetz) angegeben.

Nachträglich wurden die Aufzeichnungen zunächst um handschriftliche Hinweise zu gewerkschaftlich veranlassten Gründen ergänzt.

Später um nur stichprobenartig erfolgte Vorlage diverser Einladungen und schließlich um eidestattliche Erklärungen von Kollegen sowie zT von Sitzungsunterlagen. Trotz aller Ergänzungen weist eine nicht unbeträchtliche Anzahl von Stadtfahrten den Grund „**“ aus. Der Wiener Kollegen hat diese als Stadtfahrten „wo in den Wiener Gemeindebezirken die Mitglieder der Gewerkschaft direkt von Koll. B und mir in den 20 Gewerkschaftswahlkreisen vor Ort beraten wurden“ bezeichnet.

Bei dieser letzten Version wurden nach Angaben des Bf. überhaupt keine Fahrten im Rahmen der Tätigkeit als Personalvertreter zurückgelegt. Demgegenüber wurden nach den Ermittlungen des Finanzamtes teilweise Tagesdiäten an die AG verrechnet (wohl aufgrund von Tätigkeiten als Personalvertreter), die Kilometergelder aber nicht. Dazu ergibt sich zum Beispiel für den Monat Februar 2013, dass für folgende Reisen Tagesgebühren an die AG verrechnet und ersetzt wurden, während der Bf. eine ausschließliche gewerkschaftliche Veranlassung angibt:

11.02.2013 X - Info und Beratung in der ZB mit Herrn F

13.02.2013 Kapfenberg - Info und Beratung in der ZB, Brief und Paket in Kapfenberg mit Herrn F

15.02.2013 Spittal - Vorortbetreuung für die **

21.02.2013 Salzburg - Info für Gewerkschaftsfunktionäre

22.02.2013 Salzburg - Beratung von Kollegen in Zustellbasen

Der Bf. musste dementsprechend bei der Betriebsprüfung und auch in der Beschwerde einräumen, dass er seine Tätigkeiten bei den Fahrten „vermischt“ hat.

Für eine gemischte Veranlassung sprechen folgende Punkte:

- der Bf. war bei Fahrten für seinen Dienstgeber nach seinem wiederholten Vorbringen nicht berechtigt, ein Poolauto zu verwenden, wenn er auch gewerkschaftliche Belange erledigt hat.

- das zunächst vorgelegte „Fahrtenbuch“ geht ausschließlich von Fahrten iZH mit nichtselbständigen Einkünften, die korrigierte Fassung ausschließlich von gewerkschaftlicher Veranlassung aus.

Beides ist wirklichkeitsfern: Der Bf. bekleidet zwei Funktionen, die so eng miteinander verknüpft sind, dass sie kaum trennbar sind: Wenn er diverse Dienststellen besucht, wird er dort von den Bediensteten gleichzeitig als Ansprechperson in Form eines Personalvertreters und eines Gewerkschaftsfunktionärs wahrgenommen. Einige Anliegen von Dienstnehmern lassen sich nur in der Funktion als Personalvertreter erledigen, andere besser in der Funktion als Gewerkschafter.

- es lässt sich nicht ausschließen, dass der Bf. auf einer an sich gewerkschaftlich motivierten Reise mit Anliegen der Dienstnehmer konfrontiert war, deren Erledigung in den Zuständigkeitsbereich seiner Personalvertretertätigkeit fällt.

- laut Betriebsprüfungsbericht konnte der Bf. seinen eigenen Angaben zufolge bei den Fahrten nicht immer eindeutig zwischen den einzelnen Tätigkeiten trennen.

- laut Beschwerde bilden die vielen verschiedenen Betätigungen eine homogene Einheit.

- in der Beschwerde wird an anderer Stelle von einer „überlappenden Veranlassung“ gesprochen (die „überwiegend“ gewerkschaftlich geprägt sei, weil 80% der Bediensteten auch Gewerkschaftsmitglieder sind).

- laut Vorlageantrag hat der Bf. die Hälfte seiner Arbeitszeit für gewerkschaftliche Tätigkeit und die Hälfte für Personalvertretungsangelegenheiten aufgewendet.

- laut Vorhaltsbeantwortung ist eine gewerkschaftliche Tätigkeit bei an sich durch Personalvertretertätigkeit verursachten Reisen „zu einem bestimmten Prozentsatz jedenfalls immer der Fall“.

- da der Bf. als Personalvertreter gem. § 67 BVerfG vollständig vom Dienst freigestellt ist, muss er auch als Personalvertreter tätig geworden sein, da dem BVerfG nicht unterstellt werden kann, dass es die AG verpflichtet, Gewerkschaftsfunktionäre zu entlohnern.

- die Ausübung seiner Funktion als Zentralbetriebsrat kann unmöglich nur mit einer Tätigkeit an seinem Dienstort in X verbunden sein zumal er für Dienstnehmer in ganz Österreich zuständig ist.

- aus den für Februar 2013 exemplarisch dargestellten Fahrten ergibt sich, dass jedenfalls diese Fahrten tatsächlich sowohl durch die Personalvertretungstätigkeit (daher Diäten) als auch durch gewerkschaftliche Belange (Bestätigung, kein Poolauto) bedingt waren.

Damit steht fest, dass die diversen beruflichen Betätigungen des Bf. auf den strittigen Fahrten vermischt wurden.

Das Vorbringen der steuerlichen Vertretung, dass der Bf. die Ausgaben immer richtig zugeordnet hätte, der Berater hingegen für die unrichtige die Zuordnung zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit verantwortlich sei, kann diesbezüglich nur als Schutzbehauptung angesehen werden, zumal der Bf. in seinen eigenen Aufzeichnungen als Grund der Reise seine Tätigkeit als Dienstnehmer angegeben hat und die steuerliche Vertretung diese Angaben offensichtlich übernommen hat.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Nachweis der Kosten

Auf Verlangen der Abgabenbehörde haben die Abgabepflichtigen zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung (vgl. § 138 BAO).

Im Beschwerdefall bestehen Zweifel am Inhalt der Steuererklärung des Bf: Die Veranlassung der geltend gemachten Aufwendungen ist zweifelhaft und der Anfall der Kosten nicht bewiesen.

Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind über Verlangen der Abgabenbehörden nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164). Diesen Umständen steht der Bf. auch näher als die Abgabenbehörde (vgl VwGH 24.2.2004, 99/14/0247) weshalb er grundsätzlich für die Beweisbarkeit zu sorgen hat (vgl VwGH 12.6.1990, 89/14/0173) ohne dass ihm damit unerfüllbare Aufträge erteilt würden (dazu VwGH 24.2.2004, 99/14/0247).

Ein ordnungsgemäßer Nachweis ist dem Bf. - wie im Sachverhalt festgestellt - nicht gelungen.

Stattdessen erachtet es das Finanzamt als glaubhaft, dass der Bf. die aufgezeichneten Reisen tatsächlich mit seinem Privat-KFZ unternommen hat.

Der Anfall von Kosten ist glaubhaft gemacht.

Der Höhe nach ist der angegebene Betrag mangels anderen Vorbringens nach Art einer Schätzung heranzuziehen.

2.2. Zuordnung der Fahrtkosten zu Einkunftsquellen

Im Beschwerdefall ist das Ausmaß der mit den einzelnen Einkunftsquellen in Verbindung stehenden Ausgaben (und in weiterer Folge ihre Abzugsfähigkeit) strittig.

Die Systematik des Einkommensteuergesetzes fordert, dass im Rahmen der Einkommensteuerermittlung zunächst stets die Einkünfte aus jeder einzelnen Einkunftsquelle ermittelt werden (vgl beispielsweise VwGH 28.01.1997, 95/14/0156).

Sind Aufwendungen durch mehrere Einkunftsquellen veranlasst, dann muss der auf sie entfallende Betrag aufgeteilt und den einzelnen Einkunftsquellen jeweils mit einem Teilbetrag zugeordnet werden (ständige Rechtsprechung zB VwGH 29. 5. 1996, 93/13/0008, VwGH 28.01.1997, 95/14/0156, VwGH 24. 10. 2005, 2001/13/0272, VwGH 21.12.2005, 2002/14/0148, VwGH 19.12.2013, 2010/15/0124).

Im Beschwerdefall wurde festgestellt, dass die Reisekosten laut Aufzeichnungen (13.350,20 Euro im Jahr 2012, 15.248,92 Euro im Jahr 2013 und 17.904,26 im Jahr 2014) jedenfalls sowohl durch die gewerkschaftliche Tätigkeit (Funktionsgebühren) als auch durch die Tätigkeit als Personalvertreter (Nichtselbständige Einkünfte) veranlasst waren. Dem Bf. ist es im Laufe des Verfahrens nicht gelungen, eine genaue und glaubwürdige Zuordnung zu den einzelnen Einkunftsquellen vorzunehmen:

- Die zunächst erfolgte Zuordnung sämtlicher Kosten zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wurde vom Bf. selbst verworfen.
- Sein späteres Vorbringen, sämtliche Reisen seien ausschließlich durch seine Tätigkeit beim ** verursacht, entspricht, wie für Februar 2013 exemplarisch nachgewiesen, ebenso nicht den Tatsachen.
- Die „eidestattliche Erklärungen“ diverser Kollegen vermögen dabei auch nur das zu bezeugen, was diese selbst wahrgenommen haben, nämlich, dass es eine gewerkschaftliche Veranlassung der Reisen geben hat. Dieser Umstand wird nicht bestritten.

So wie bei den Tätigkeiten als Personalvertreter nach dem Vorbringen des Bf. selbst immer eine gewerkschaftliche Mitveranlassung gegeben war, war es auch umgekehrt. Diese Mitveranlassung durch die Tätigkeit als Personalvertreter müssen die Kollegen nicht zwingend wahrgenommen haben, wenn sie sich selbst nur für gewerkschaftliche Belange interessiert haben.

Dementsprechend war bereits in der Sachverhaltsfeststellung auszusprechen, dass es für die strittigen Reisekosten eine Mischveranlassung gegeben hat.

Soweit der Bf. unter Hinweis auf VwGH 20.11.1990, 90/14/0180, vorbringt, dass Aufwendungen mangels einwandfreier Trennbarkeit nach der überwiegenden Veranlassung zuzuordnen seien, ist auf das Erkenntnis des VwGH 29.5.1996, 93/13/0008 zu verweisen, das sich genau mit dieser Frage beschäftigt hat.

Der VwGH ist dabei zum Ergebnis gekommen, dass der aufgewendete Betrag aufgeteilt und mit jeweils einem Teilbetrag den unterschiedlichen Betätigungen zuzuordnen ist (unter

Hinweis auf VwGH 30.9.1987, 86/13/0080; Quantschnigg/Schuch, ESt-HB, § 4 Tz 36.4, und § 16 Tz 13; Doralt, EStG², § 16 Tz 34).

Der VwGH 29.5.1996, 93/13/0008 würdigt den Sachverhalt dabei wörtlich: „*Dem steht das vom Beschwerdeführer zitierten hg. Erkenntnis 90/14/0180 nicht entgegen. In diesem Erkenntnis ging es nämlich um die Frage, ob Aufwendungen für jeweils einzelne Reisen durch mehrere unterschiedliche, aber vergleichbare Tätigkeiten, nämlich die Tätigkeit als Personalvertreter einerseits und die Tätigkeit als Gewerkschaftsfunktionär andererseits, veranlasst sind, wobei die Besonderheit des Falles darin lag, dass Reiseaufwendungen (insb. Reisen zu Gewerkschaftsveranstaltungen) auch ausschließlich mit einer der Tätigkeiten in Zusammenhang stehen konnten. Bei dieser Sachverhaltskonstellation war sohin fraglich, ob die Aufwendungen für die einzelne Reise tatsächlich durch beide Betätigungen veranlasst war; aus diesem Grunde war darauf abzustellen, ob die unterschiedlichen Aufwendungszusammenhänge feststellbar sind.*

Für den Fall der erweislichen Veranlassung durch mehrere Tätigkeiten geht auch dieses Erkenntnis von der Aufteilung aus.“

Trotz langwieriger Sachverhaltsfeststellungen ist es nicht gelungen, einen sachlichen Maßstab für die Trennbarkeit der Veranlassung zu finden: Der Bf. empfindet die vom Finanzamt vorgenommene Aufteilung zwar als ungerecht, geht aber grundsätzlich von einer 100%igen gewerkschaftlichen Veranlassung.

Als alternativen Aufteilungsmaßstab hält er das Verhältnis zwischen der Anzahl der Mitarbeiter (18.000) und der Gesamtzahl der Gewerkschaftsmitglieder (1,2 Mio) für denkbar.

Diese Aufteilung führt allerdings zu keinem sachlich richtigen Ergebnis, weil der Aufgabenbereich nicht derart vergleichbar ist, dass man Rückschlüsse auf eine zeitliche oder räumliche Betätigung ziehen könnte.

Ist eine Aufteilung nach sachlichen Gesichtspunkten nicht möglich, kann sie im Verhältnis der aus der jeweiligen Einkunftsquelle bezogenen Einnahmen erfolgen (VwGH 19.12.2013, 2010/15/0124, VwGH 29.1.2001, 2001/14/0090).

Das Finanzamt hat bei seiner Aufteilung nur die Einkünfte aus der Tätigkeit als Funktionär des ** und aus nichtselbständiger Arbeit herangezogen und so eine Aufteilung im Verhältnis von rund 1/3 gewerkschaftlicher Tätigkeit und 2/3 nichtselbständiger Arbeit vorgenommen.

Diese Aufteilung ist nicht zu beanstanden, auch wenn ihr - wie jeder Schätzung - ein Moment der Unsicherheit innewohnt. Diese Unsicherheit muss der Bf. aufgrund seiner mangelhaften und unglaubwürdigen Aufzeichnungen jedenfalls gegen sich gelten lassen.

Rechnerisch kommt man im Übrigen zu einem ähnlichen Ergebnis wenn man den laut Bf. abzugsfähigen Betrag (*9.880,58 Euro im Jahr 2012, 11.592,- 82 Euro im Jahr 2013 und 14.613,14 Euro im Jahr 2014*) halbiert, weil der Bf. nach seinen Angaben im Vorlageantrag die Hälfte seiner Arbeitszeit für gewerkschaftliche Tätigkeit und die Hälfte für Personalvertretungsangelegenheiten aufgewendet hat.

2.3. Abzugsfähigkeit der Fahrtkosten iZH mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Personalvertreter sind nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nicht als Werbungskosten anzusehen (VwGH 20.2.2008, 2008/15/0015, VwGH 21.1.2004, 99/13/0174, VwGH 21.11.1995, 95/14/0070, VwGH 30.1.1990, 89/14/0212 u.v.m).

Für den Beschwerdefall bedeutet das, dass die nach oben vorgenommenen Berechnung im Zusammenhang mit der nichtselbständigen Tätigkeit angefallenen Werbungskosten nicht abzugsfähig sind.

Die Beschwerde war aus den dargelegten Gründen abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Neben den Fragen der Beweiswürdigung, die keine Rechtsfrage darstellen, ist durch die zitierte Rechtsprechung des VwGH jedenfalls geklärt, dass eine Zuordnung zu den einzelnen Einkunftsquellen vorzunehmen ist (vgl besonders VwGH 29.5.1996, 93/13/0008) und dass Aufwendungen im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Personalvertreter nicht als Werbungskosten anzusehen sind (zB VwGH 20.2.2008, 2008/15/0015 u.v.a.m). Damit liegt keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor weshalb eine Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 6. März 2019

