

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache, gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 15. Juli 2011, betreffend Einkommensteuer 2010 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Darstellung des verwaltungsbehördlichen Verfahrens:

Die Erklärung des Beschwerdeführers zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 langte beim Finanzamt elektronisch am 27. April 2011 ein. Darin führte der Beschwerdeführer unter der Kennzahl 721 Reisekosten in Höhe von € 1.819,00 an.

Mit Vorhalt des Finanzamtes datiert vom 27. April 2011 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, diese Reisekosten inklusive einer detaillierten Aufstellung zu belegen.

Am 11. Juli 2011 erklärte der Beschwerdeführer im Anhang zu einer tabellarischen Übersicht seiner Dienstreisen im Jahr 2010, das die Verpflegung für die Seminare des Dienststellenausschusses von der Gewerkschaft bezahlt worden sei. Dafür habe er keine Ersätze vom Dienstgeber erhalten und die Fahrten mit dem eigenen Pkw durchgeführt. Fraglich sei für ihn die steuerliche Abzugsfähigkeit von möglichen Diäten (Dies drückte er mit dem Wort „Diäten??“ aus.). In der tabellarischen Übersicht nannte der Beschwerdeführer Datum, Ausgangs- und Zielpunkt, den Zweck der Reise, die Anzahl der gefahrenen Kilometer, das sich daraus ergebende Kilometergeld, die Dauer der jeweiligen Reise, und die erhaltenen Tagesdiäten sowie Nächtigungsgelder. In einer weiteren Beilage gliederte der Beschwerdeführer die zuerst dargestellten Reisen in solche mit Kostenersatz und solche ohne auf. Dabei errechnete er bei den Dienstreisen mit Kostenersatz eine Differenz zwischen den ihm seiner Meinung nach zustehenden Reisekosten und den tatsächlich geleisteten Kostenersätzen. Bei den Dienstreisen 2010 ohne Kostenersatz wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass der Kostenersatz durch den Dienstgeber

erst im Jahr 2011 erfolgt sei. Die Dienstreisen seien mit seinem privaten Kfz durchgeführt worden und würden die aufgezählten Beträge neben den amtlichen Kilometergeld die entsprechenden „Gebühren“ enthalten. Die Kostenersätze des Dienstgebers seien entsprechend der Reisegebührenvorschrift ermittelt worden. Am Ende dieses Schreibens bestätigte der Dienststellenleiter des Beschwerdeführers, dass er die Dienstreisen im behördlichen Auftrag durchgeführt habe.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2010 datiert vom 15. Juli 2011 folgte das Finanzamt der Abgabenerklärung des Beschwerdeführers abgesehen davon, dass die oben genannten Reisekosten zur Gänze unberücksichtigt blieben, der Abgabenerklärung. Dies wurde damit begründet, dass Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zu Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen seien. Da der Beschwerdeführer aus seiner ehrenamtlichen Tätigkeit als Personalvertreter keine Einnahmen erziele, könnten auch die daraus erwachsenen Reisekosten nicht als Werbungskosten anerkannt werden.

Gegen diesen Bescheid wendete sich der Beschwerdeführer mit der nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF. BGBl. I Nr. 13/2014 als Beschwerde zu behandelnden Berufung datiert vom 20. Juli 2011, eingelangt beim Finanzamt am 21. Juli 2011. Darin bringt der Beschwerdeführer vor, dass die Höhe seiner Einkommensteuer 2010 unrichtig berechnet worden sei, weil die erhöhten Werbungskosten aufgrund beruflich veranlasster Dienstreisen unberücksichtigt geblieben wären. Der Beschwerdeführer sei im November 2009 zum Obmann des Dienststellenausschusses der A im Bezirk B gewählt worden. Als Gewerkschaftsmitglied beziehungsweise als Fraktionsführer habe er darauf im Jahr 2010 an verschiedenen Seminaren und Schulungen für Personalvertreter teilgenommen. Für die Teilnahme an diesen Veranstaltungen sei er vom Dienstgeber über Antrag vom Dienst befreit worden. In der Funktion als Obmann des Dienststellenausschusses sei er weiter vom Dienstgeber mit Dienstauftrag angewiesen worden, an Sitzungen des Dienststellenausschusses, des Fachausschusses und des Zentralausschusses teilzunehmen. Bei diesen Sitzungen seien unter anderem mit Vertretern der Dienstbehörde Besprechungen durchgeführt sowie diverse dienstliche Belange erörtert worden, um in Absprache zwischen Dienstgeber- und Dienstnehmerseite einen ordnungsgemäßen Dienstbetrieb sicherzustellen. Die Teilnahme an diesen Sitzungen sei daher aufgrund einer dienstlichen Weisung im Rahmen der Dienstzeit des Beschwerdeführers erfolgt. Dies bedeute, dass er den Anspruch auf den entsprechenden Teil seines monatlichen Einkommens durch Teilnahme an den genannten Sitzungen erworben habe. Er beantrage daher die Berücksichtigung dieser Werbungskosten in der Höhe der von ihm vorgelegten Bestätigung von € 1.372,30. Der ursprünglich von ihm genannte Betrag von € 1.819,00 habe aus der teilweisen Einbeziehung von Reisekosten für Schulungen und Seminare resultiert. Er habe zu diesem Zeitpunkt keine genauen Kenntnisse darüber gehabt, inwieweit diese Ausgaben als Werbungskosten geltend gemacht werden könnten.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 25. Juli 2011 wurde die zuletzt geschilderte Berufung als unbegründet abgewiesen und dies damit erklärt, dass Aufwendungen eines

Beamten für Reisen im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Personalvertreter bei der Ermittlung seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Beamter nicht als Werbungskosten anzusehen seien. Das Argument, ein Personalvertreter werde auch im Interesse des Dienstgebers tätig, werde nicht als stichhaltig anerkannt.

Am 16. August 2011 stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweite Instanz, welcher nunmehr wie ein Antrag auf Vorlage an das Bundesfinanzgericht zu behandeln ist (siehe oben).

Darin begehrte der Beschwerdeführer weiterhin Werbungskosten im Sinne der von ihm vorgelegten Bestätigung in Höhe von € 1.372,30 für Reisen als Personalvertreter anzuerkennen. Er sei in seiner Funktion als Personalvertreter mit einer Fülle von Aufgaben betraut. Insbesonders habe er im Zusammenwirken mit verschiedenen Vertretern der Dienstbehörde und im Interesse aller Dienstnehmer auf die Einhaltung und Durchführung von Gesetzen, Verordnungen, Verträgen, Dienstordnungen, Erlässen und Verfügungen zu achten. Dabei habe er auch auf die Erfordernisse eines geordneten, zweckmäßigen und wirtschaftlichen Betriebes Rücksicht zu nehmen. Die Mitglieder der Personalvertretungsorgane würden vom Dienstgeber nach entsprechender Einberufung durch den Vorsitzenden zu den Sitzungen der Gremien der Auftrag entsandt. Die Tagesordnung der Sitzungen umfassten ausschließlich dienstliche Belange und seien daher ganz klar von einer Gewerkschaftstagung oder einem Personalvertretungsseminar zu unterscheiden. Bei einem Personalvertretungsseminar würden neben berufsbezogenen Themen auch Belange erörtert, welche auch die entsprechende Fraktion der Gewerkschaftsbewegung betreffen könnten. Insoweit sei durchaus auch ein privater, nämlich einen Verein betreffender, Anlass gegeben. Daher werde er bei solchen Gelegenheiten nicht vom Dienstgeber entsandt, sondern lediglich für die Teilnahme daran vom Dienst befreit. Die Teilnahme an Sitzungen des Dienststellenausschusses, des Fachausschusses des Zentralausschusses erfolge aber im Rahmen der von ihm zu erbringenden Dienstzeit. Der Beschwerdeführer sei also während der Teilnahme an diesen Sitzungen ein im Dienst befindlicher Exekutivbeamter und zur Teilnahme daran von der Dienstbehörde verpflichtet gewesen. Auch würden diese Sitzungstermine immer in seinen Dienstplan, welcher nach § 48 BDG (Beamten-Dienstrechtsge setz 1979) eine Dienstanweisung sei, eingetragen. Selbst wenn man die Ausübung der Funktion eines Personalvertreters als dessen private Angelegenheit betrachten wolle, so sei doch festzuhalten, dass dies für die Veranlassung zum Antritt einer Dienstreise eine völlig untergeordnete eigentlich nicht nennenswerte Rolle spiele. Dies gehe auch aus dem Umstand hervor, dass an diesen Sitzungen genauso sachverständige Bedienstete ohne Personalvertreterfunktion teilnehmen könnten, aber keinesfalls Privatpersonen oder Personalvertreter, welche nicht der entsendenden Dienstbehörde unterstehen würden. In der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes werde die Auffassung vertreten, dass wenn die private Mitveranlassung einer Reise von völlig untergeordneter Bedeutung sei, die Fahrtkosten zur Gänze abzugsfähig wären. Wenn eine fremdbestimmte Veranlassung, wie eine vom Arbeitgeber angeordnete Reise, unzweifelhaft das auslösende Ereignis

dieser Reise sei, seien die gesamten Fahrtkosten steuerlich zu berücksichtigen, selbst wenn auf diese Reise auch private Unternehmen stattfinden würden. Auch ehrenamtliche Tätigkeiten seien als Werbungskosten abzugsfähig, wenn diese im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis stehen würden, sogar dann wenn für diese Aufwendungen einer Lebensführung des Steuerpflichtigen begründete Neigung mitentscheidend gewesen sei. Die Tätigkeit als Personalvertreter sei unmittelbar an sein aufrechtes Dienstverhältnis bei der A geknüpft und würde durch die Beendigung des Dienstverhältnisses zwangsläufig beendet. Die Motivation für diese Tätigkeit entstehe aus der eigenen Betroffenheit. Er wolle bei Personalentscheidungen des Dienstgebers mitwirken, weil diese sowohl eine Auswirkung auf die Kollegenschaft als auch auf sein persönliches Arbeitsumfeld haben würden. Insoweit habe er die Möglichkeit, an der Gestaltung jener Arbeitsbedingungen aktiv mitzuwirken, die es auch ihm ermöglichen sollten, seinen Beruf so lange wie möglich gesund ausüben zu können. Wenn der Verwaltungsgerichtshof in seiner älteren Judikatur den Schluss gezogen habe, dass die Beendigung des Mandats als Personalvertreter die Einnahmen eines öffentlich Bediensteten nicht nachteilig berühre, sei zu bemerken, das Werbungskosten begrifflich unter anderem der Sicherung und Erhaltung der Einnahmen aus der betreffenden Tätigkeit dienen würden. Als Personalvertreter habe er mit seiner Arbeit Einfluss auf genau jene Arbeitsbedingungen, die es ihm möglich sollten, seine Tätigkeit für die A, insbesondere in der jeweiligen Dienststelle, als Einkunftsquelle zu erhalten. Sogar der Verwaltungsgerichtshof sehe in der Arbeit für verschiedene Interessensverbände, wie etwa dem Österreichischen Gewerkschaftsbund, einen Zusammenhang mit der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen aus der Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses der Mitglieder, da die Beiträge zu diesen Interessenverbänden als Werbungskosten gewertet würden. Auch hier liege nur ein mittelbarer Zusammenhang zwischen der Tätigkeit des Interessenverbandes und dem Dienstverhältnis des Beitragszahlers vor und sei eine differenzierende Würdigung hier sachlich nicht gerechtfertigt. Die Verknüpfung der Tätigkeit des Beschwerdeführers als Personalvertreter mit seinem Dienstverhältnis zur Republik sei sogar enger als jene einer Beitragsleistung an die genannten Interessenverbände, da sich die Arbeit dieser Interessenverbände in der Regel auf einem größeren Einzugsbereich, nämlich alle betroffenen Beitragszahler, erstrecke. Der Wirkungsbereich der Tätigkeit des Beschwerdeführers sei im Vergleich dazu auf den regionalen Nahbereich seines eigenen Arbeitsumfeld des beschränkt. Mit der Beitragsleistung an Interessensverbände, wie etwa der Gewerkschaft öffentlicher Dienst, werde indirekt die Arbeit der Verbände auch für Arbeitnehmer anderer Berufsgruppen unterstützt. Die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Personalvertreter beschränke sich auf die Unterstützung der Arbeitnehmer der A. Da auch nicht notwendige oder nicht zweckmäßige Aufwendungen Werbungskosten sein könnten, spreche auch eine allfällige Behauptung, dass der Einsatz der Arbeitsleistung als Personalvertreter in keinem Verhältnis zu seinen übrigen Beiträgen für die Erhaltung und Sicherung der Einkommensquelle stehe, nicht gegen die Werbungskosteneigenschaft. Für seine Tätigkeit als Personalvertreter habe es eine rein berufliche Veranlassung gegeben, sie sei objektiv in Ausübung seiner beruflichen und aufgrund einer Verpflichtung

im BDG erfolgt. Unbestritten seien im Rahmen dieser Sitzung auch einzelne Gespräche zwischen Funktionären über Belange der jeweiligen Fraktion erfolgt, dies habe aber keine Auswirkung auf den jeweiligen Anlass der Dienstreise gehabt. Ein Nichtteilnehmen an diesen Sitzungen wäre eine Dienstpflichtverletzung nach § 91 BDG gewesen und hätte zu einer Geldstrafe in Höhe mehrerer Monatsbezüge oder sogar zur Entlassung führen können. Eine nennenswerte private Veranlassung für das Besuchen der genannten Sitzungen könne daher ausgeschlossen werden.

Beweiswürdigung und sich daraus ergebender entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Der im Folgenden dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Ausführungen des Beschwerdeführers, welchen vom Finanzamt im Verfahren nicht widersprochen worden ist. Auch gibt der Akteninhalt keinen Hinweis darauf, dass diese Darstellungen nicht den tatsächlichen Geschehnissen entsprechen könnten.

Der Beschwerdeführer hat in der Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung insgesamt 25 Reisen aufgeführt, welche alle von der Dienststelle des Beschwerdeführers angetreten wurden.

Dabei handelte es sich um vier Personalvertretungsseminare, von denen zwei über zwei Tage reichten. Keines von diesen wurde nach der ebenfalls vorgelegten Bestätigung des Dienstgebers als Dienstreise behandelt und hat der Beschwerdeführer dafür vom Dienstgeber auch keinen Kostenersatz erhalten. Allerdings wurde die Verpflegung, nach einem handschriftlichen Kommentar des Beschwerdeführers bei diesen Seminaren von der Gewerkschaft zur Verfügung gestellt. Die Fahrten hat der Beschwerdeführer nach seiner Darstellung mit seinem privaten PKW durchgeführt.

Bei neun Gelegenheiten hat der Beschwerdeführer als gewählter Personalvertreter an Sitzungen des Dienststellenausschusses teilgenommen, wovon in vier Fällen Kostenersatz durch den Dienstgeber geleistet wurde. Bei fünf Sitzungen war die Entfernung zum Sitzungsort zu gering, um durch die Teilnahme daran die steuerlichen Voraussetzungen einer Dienstreise zu erfüllen.

Bei weiteren neun Fahrten zu Sitzungen des Fachausschusses wurde Kostenersatz von Dienstgeber geleistet, wobei dieser zum Teil dem Beschwerdeführer erst im Jahr 2011 zugeflossen ist.

Gleiches gilt für drei Fahrten zu Sitzungen des Zentralausschusses.

Für die Höhe des Kostenersatzes durch den Dienstgeber liegt bloß die Aufstellung des Beschwerdeführers vor, welche ein Nachvollziehen der Berechnung durch den Dienstgeber nicht ermöglicht. Rechnet man diese Beträge bei gleicher rechtlicher Würdigung wie der Beschwerdeführer nach, ergibt dies eine Summe von € 1.284,22 und nicht wie vom Beschwerdeführer errechnet € 1.372,30 an Aufwendungen, welche der Beschwerdeführer als Differenzwerbungskosten geltend machen möchte.

Rechtslage und rechtliche Erwägungen:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Entsprechend § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) gehören auch Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen zu den Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Fraglich ist in diesem Zusammenhang inwieweit die Aufwendungen des Beschwerdeführers für die Fahrten zu und dem Aufenthalt bei Seminaren für Personalvertreter sowie für Sitzungen des Dienststellenausschusses, des Fachausschusses und der Zentralausschusses als beruflich veranlasst im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 angesehen werden können.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, des Bundesfinanzgerichtes und des Unabhängigen Finanzsenates ist dies jedoch bei Aufwendungen eines Personalvertreters im Bundesdienst nicht der Fall.

So hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 20. Februar 2008 (VwGH 20.02.2008, 2008/15/0015) unter Verweis auf die Vorjudikatur festgehalten, „*dass die Aufwendungen eines Beamten im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Personalvertreter bei der Ermittlung seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Beamter nicht als Werbungskosten anzusehen sind*“. Auch wenn man davon ausgeht, dass die vom Beschwerdeführer geschilderten Aufwendungen eindeutig mit seiner Tätigkeit als Personalvertreter und damit mit seinen beruflichen Aufgaben als Bundesbediensteter in Zusammenhang stehen und die allenfalls vorhandene private Mitveranlassung nur eine geringe Rolle gespielt haben kann, gehen nach der Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes die Einkünfte zur Gänze auf die Tätigkeit als A_ und nicht auf jene als Personalvertreter zurück. Da dem Beschwerdeführer kein finanzieller Nachteil entstehen würde, wenn er die Tätigkeit als Personalvertreter aufgeben würde, sind auch die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen keine zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen aus diesem Beruf im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988.

Dem ist der Unabhängige Finanzsenat (etwa in UFS 25.09.2013, RV/3863-W/10, 27.04.2010, RV/0552-I/09, 02.09.2009, RV/1183-W/08, 02.05.2007, RV/0399-G/04, et cetera) in ständiger Judikatur erfolgt. Mangels Argumenten, welche ein Abweichen von der zitierten Judikatur rechtfertigen würden, waren die vom Beschwerdeführer als (Differenz-) Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für seine Reisetätigkeit im Rahmen der Funktion als Personalvertreter nicht als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG 1988 anzuerkennen und die Beschwerde 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.

Bei der in diesem Erkenntnis zu lösenden Rechtsfrage, ob Personalvertreter Werbungskosten für Reiseaufwendungen in dieser Tätigkeit erfolgreich geltend machen können wurde der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs und der Verwaltungsgerichte gefolgt und daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung berührt.

Linz, am 28. April 2016