

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr., über die Beschwerde (vormals: Berufung) vom 3. April 2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Graz-Umgebung vom 4. März 2013, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009, 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

Am 6. Jänner 2013 beantragte die Beschwerdeführerin, im Folgenden kurz Bf. genannt, die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 und machte ua auch Werbungskosten (Reisekosten in Höhe von 1.268,83 € und die Betriebsratsumlage in Höhe von 40,80 €) geltend.

Mit Vorhalt vom 8. Jänner 2013 ersuchte das Finanzamt bzgl. der Werbungskosten um Nachweis der Aufwendungen und Bekanntgabe des Tätigkeitsbereiches.

Die Bf. reichte daraufhin eine Aufstellung von einzelnen 2009 getätigten Dienstreisen ein, wonach sie im Zeitraum vom 5. Oktober bis 18. Dezember 2009 18 Dienstreisen absolviert hat, die - im Gesamten gesehen - 4.093 km umfassten und für die sie 450,23 € vom Dienstgeber vergütet erhielt. Berechnet mit dem amtlichen Km-Geld wurden für diese Reisen 1.719,06 € ausgewiesen, weshalb die Bf. die Differenz von 1.268,83 € als Werbungskosten geltend machte. Auf dem Schriftstück findet sich noch der Vermerk "Zentralbetriebsrat Wien".

Mit Bescheid vom 4. März 2013 anerkannte das Finanzamt die Reisekosten nicht als Werbungskosten und führte begründend aus: "Da Sie aus Ihrer Tätigkeit als Zentralbetriebsrat keine eigenen Einkünfte erzielen, können die Reisekosten aus dieser Tätigkeit nicht anerkannt werden."

Mit Schreiben vom 3. April 2013, beim Finanzamt eingebracht am 4. April 2013, legte die Bf. Berufung gegen diese Entscheidung ein und führte aus:

"Ich wurde im Oktober 2008 als Vorsitzende der Betriebsratskörperschaft der Bank, Region Steiermark, gewählt und in weiterer Folge von der Arbeitsleistung

unter Fortzahlung des Entgelts freigestellt. Im März 2009 erfolgte meine Wahl in den Zentralbetriebsrat und fungiere ich hier auch als stellvertretende Zentralbetriebsratsvorsitzende. Ihrer ablehnenden Begründung ist nicht zu entnehmen, wie meine Rechtsstellung als dienstfreigestellte Betriebsratsvorsitzende der Steiermark ist und ob mir die Geltendmachung der Reisekosten in dieser Funktion doch zusteht bzw. nach welchen Kriterien beurteilt wird, in welcher Funktion ich eine Dienstreise absolviert habe. ME kann hier auch keine Unterscheidung erfolgen, zumal diese beiden Tätigkeiten untrennbar verbunden sind.

Des weiteren sehe ich in diesem ablehnenden Bescheid in Analogie zu § 115 Abs. 3 ArbVG einen klaren Verstoß gegen das Benachteiligungsverbot aufgrund der Ausübung meiner hauptberuflichen Tätigkeit als Betriebsräatin. Auch kann ich eine Gleichbehandlung zu allen anderen unselbständigen Erwerbstätigten nicht erkennen."

Am 8. April 2013 erging seitens des Finanzamtes ein Ergänzungsvorhalt, in dem mitgeteilt wurde, dass die Bf. 2009 steuerfreie Bezüge nach § 26 EStG in Höhe von 1.775,27 € erhalten habe und wurde um diesbezügliche Aufgliederung der Bezüge und der Reisen (Abfahrts-/Ankunftszeit und Dienstort) ersucht. Als Frist zur Beantwortung wurde der 15. Mai 2013 festgesetzt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Mai 2013 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass die Bf. trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht habe.

Am 28. Juni 2013 warf die Bf. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag) mit folgenden Unterlagen beim Finanzamt in den Amtsbriefkasten ein:

- Bestätigung des Dienstgebers über steuerfrei ausbezahlte Reisekosten in Höhe von 1.775,27 €. Ergänzend wurde dazu angemerkt, dass diese bestätigten, steuerfreien Reisekosten sämtliche im Kalenderjahr 2009 angefallenen Dienstreisen betreffen würden, auch diese, die sie bis Anfang Oktober entweder mit einem Poolauto des Dienstgebers oder mit der Bahn absolviert hätte.
- Übersicht der Dienstreisen des Zeitraumes Jänner bis Anfang Oktober 2009
- Aufgliederung der beantragten Reisekosten vom 5. Oktober 2009 bis 18. Dezember 2009 anhand der einzelnen Dienstreiseabrechnungen

Bei einer persönlichen Vorsprache im Finanzamt am 12. August 2013 wurden der Vorlageantrag und die Beilagen nochmals eingebracht. In einem Aktenvermerk hielt der Referent fest, dass die Bf. als Betriebsratsvorsitzende der Bank und als Zentralbetriebsräatin (Nebenfunktion) freigestellt ist.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Mit BGBI I 51/2012 (Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012) wurde im Rahmen der Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit mit 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht eingerichtet und der bisher als Abgabenbehörde zweiter Instanz fungierende Unabhängige

Finanzsenat per 31. Dezember 2013 aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über (Art. 129 iVm Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG idF BGBI I 51/2012). Zu diesem Zeitpunkt beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF BGBI I 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012) nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Die Bf. ist Bankangestellte mit dem Dienstort Graz und übte seit Oktober 2008 die Funktion einer vom Dienst freigestellten Betriebsratsvorsitzenden und ab März 2009 auch die Nebenfunktion einer Zentralbetriebsräatin aus. In dieser Funktion hat die Bf. ab 5. Oktober Reisen - vornehmlich nach Wien - unternommen, für die der Arbeitgeber steuerfreie Ersätze von 450,23 € geleistet hat, wobei zur Berechnung der Fahrtkosten der "ÖBB-Tarif" (1 km = 0,11 €) herangezogen wurde. Die Differenz zum amtlichen Kilometergeld wurde von der Bf. als Werbungskosten geltend gemacht.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) und der Unabhängige Finanzsenat (UFS) bzw. das Bundesfinanzgericht (BFG) vertreten in ständiger 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 (vgl. VwGH 16.9.1986, 86/14/0114; VwGH 30.1.1990, 89/14/0212; VwGH 20.6.1995, 92/13/0298; VwGH 21.11.1995, 95/14/0070; VwGH 28.5.1997, 94/13/0203; UFS 6.12.2004, RV/0234-F/03; UFS 24.5.2005, RV/2131-L/02; UFS 14.3.2007, RV/0760-G/06; UFS 7.4.2010, RV/0834-L/09; BFG 22.2.2017, RV/5102004/2015).

Betriebsräte und Zentralbetriebsräte sind Organe der Arbeitnehmerschaft (§ 40 ArbVG) und haben als solche die Aufgabe, die wirtschaftlichen, sozialen, gesundheitlichen und kulturellen Interessen der Arbeitnehmer im Betrieb wahrzunehmen und zu fördern (§ 38 ArbVG). 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 (§ 115 Abs. 1 ArbVG). Für Mitglieder des Zentralbetriebsrates besteht eine ähnliche Regelung, wonach ihnen in Ausübung ihrer Tätigkeit erwachsene Barauslagen aus dem Zentralbetriebsratsfond, bzw. wenn ein solcher nicht errichtet ist, aus dem Betriebsratsfonds zu entrichten sind (§ 84 Abs. 2 ArbVG).

§ 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.

Im Erkenntnis des VwGH 16.9.1986, 86/14/0114, hat der Gerichtshof in Bezug auf die vergleichbare Rechtslage im EStG 1972 bereits festgestellt, dass ein Mitglied des Betriebsrates seine Funktion nicht im Interesse der Sicherung und Erhaltung der eigenen Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit ausübt, sondern im Interesse der Arbeitnehmer im Betrieb.

Weiters führt der VwGH aus: "Die sich aus den §§ 115 ff ArbVG ergebende Rechtsstellung der Mitglieder des Betriebsrates (Freizeitgewährung, Freistellung, Bildungsfreistellung, erweiterte Bildungsfreistellung, Kündigungs- und Entlassungsschutz) dient nicht der Sicherung des individuellen Arbeitsverhältnisses des Betriebsratsmitgliedes, sondern der Aufgabenerfüllung im Sinne des § 38 ArbVG. Die das Arbeitsverhältnis des Betriebsratsmitgliedes absichernden Vorschriften sind lediglich Mittel zur Erreichung des genannten Zweckes. Das gilt auch für die Entgeltfortzahlung im Freistellungsfall. Das fortbezahlte Entgelt ist nicht Einnahme aus der Tätigkeit oder Funktion als Mitglied des Betriebsrates, sondern weiterhin Einnahme aus dem Dienstverhältnis, wobei der Betriebsinhaber (Dienstgeber) jedoch für die Dauer der Freistellung keinen Anspruch auf die Arbeitsleistung durch den Dienstgeber hat. Die Fortzahlung des Entgeltes ist nicht Gegenleistung des Dienstgebers für die Wahrnehmung der Aufgaben im Sinne des § 38 ArbVG durch das Mitglied des Betriebsrates oder Vergütung für die Ausübung dieser Funktion, auf deren Erfüllung dem Dienstgeber auch kein Anspruch zusteht."

Der ohne Dienstleistung fortbezahlte Lohn ist damit in jedem Fall dem Dienstverhältnis zuzurechnen.

Dies bedeutet keineswegs, dass von einem Personalvertreter bzw. einem Betriebsrat im Zusammenhang mit dieser Funktion zu tragende Aufwendungen in jedem Fall steuerlich unbeachtlich sind. Werden aus der Funktionsausübung Einnahmen erzielt und stellt diese eine eigenständige Einkunftsquelle dar, sind Aufwendungen zu berücksichtigen. Erfolgt die Ausübung der Funktion unentgeltlich, liegt keine Einkunftsquelle vor, sondern liegt nur eine Quelle von Aufwendungen vor (vgl. VwGH 26.7.2000, 2000/14/0084), sodass die dadurch bedingten Aufwendungen auch nicht berücksichtigt werden können. Erhält der Steuerpflichtige vom Arbeitgeber für seine Tätigkeit als Arbeitnehmervertreter lohnsteuerpflichtige Ersätze, sind die durch diese Funktion veranlassten Aufwendungen bis zur Höhe dieser Ersätze als Werbungskosten zu berücksichtigen (vgl. Schubert in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Tz 21).

Dass die Bf. neben der Entgeltfortzahlung ihres Dienstgebers auch lohnsteuerpflichtige Einnahmen für ihre Tätigkeit als Betriebs- bzw. Zentralbetriebsrat erhalten hat, wurde weder behauptet noch nachgewiesen, weshalb nicht davon auszugehen ist, dass die Voraussetzung für eine Beurteilung der (Zentral-)Betriebsratstätigkeit als eigenständige Einkunftsquelle vorliegt. Die durch diese Funktionen veranlassten Fahrtkosten waren daher zu Recht nicht als Werbungskosten bei den in der Arbeitnehmerveranlagung erfassten Einkünften aus dem Dienstverhältnis zu erfassen.

## **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. Zur Frage der Anerkennung von Werbungskosten im Rahmen einer Tätigkeit als Personalvertreter liegt die im Erkenntnis zitierte einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor, weshalb eine ordentliche Revision nicht zugelassen wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 19. Februar 2018