

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GM.T., Angestellter, geb. xy, V., TKG11, vertreten durch Dr. Reberning & Partner GesmbH, Unternehmensberatung und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 9020 Klagenfurt, Paulitschgasse 9, vom 28. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch ADir Alexander Spielmann, vom 25. Juli 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

GM.TI (in der Folge Bw.) bezog vom 1. Juni bis 31. Dezember 2006 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als Angestellter beim Österreichischen Roten Kreuz (im Folgenden ÖRK), Landesverband Kärnten. Daneben sind bei ihm Bezüge des ABZ des ÖRK in der Höhe von € 29,06 (vom 18. bis 28. Februar 2006) und der Gemeinde Völkermarkt in Höhe von € 1.370,00 (vom 1. Jänner bis 31. Dezember 2006) aktenkundig.

Mit beim Finanzamt am 23. März 2007 elektronisch eingereichter Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 beantragte der Bw. u.a. die Berücksichtigung von sonstigen Werbungskosten in der Höhe von € 3.492,66.

Über Vorhalt des Finanzamtes, die angeführten Aufwendungen zu belegen, führte der Bw. im Schreiben vom 11. Juli 2007 dazu an, dass es sich bei diesen Aufwendungen (vor allem

Kilometergelder und Taggelder) um solche handle, die im Rahmen der unselbständigen Beschäftigung des Bw. als Landesrettungskommandant getätigten und die vom Österreichischen Roten Kreuz finanziell nicht abgegolten worden seien. Die Fahrten mit dem Privat-PKW würden zum Beispiel Fahrten zu größeren Verkehrsunfällen, Vorträgen, Treffen des Internationalen Roten Kreuzes usgl. betreffen, die für die Tätigkeit als Landesrettungskommandant unerlässlich seien, jedoch vom Dienstgeber nicht vergütet würden. Aktenkundig sind vom Bw. vorgelegte Aufstellungen für die Monate Mai bis Dezember 2006 vor, in denen er seine Aufwendungen für diese Monate unter der Bezeichnung „Aufzeichnung des Stundenaufwandes 2006 für das Finanzamt, welche als Landesrettungskommandant „freiwillig“, also ohne Entgelt neben der Tätigkeit als Beruflicher“ aufschlüsselte. Diese Aufwendungen bezeichnete der Bw. auch in einem im Akt erliegenden Schreiben an seine steuerliche Vertreterin vom 26. Jänner 2007 als „freiwilligen Stundenaufwand, den er als Landesrettungskommandant zu leisten gehabt habe“.

Die Aufstellungen des Bw. ab Juni 2006 beinhalten folgende Daten:

Datum	Tätigkeit/ Veranstaltung	AR- Std.	Verr. Std.	Satz	Zwi- Su.	Gef. KM	KM- Satz	Zwi- Su.	Ges.
3.6.	Kötschach-Marathon	13,08	12	2,20	26,40				24,40
4.6.	Bespr. St. Michael- Marathon	4,29	5	2,20	11,00				11,00
5.6.	Vorarb. LRKdo-Sitzg	2,5	12	2,20	26,40				26,40
6.6.	Neuwahl St. Veit	1,59	2	2,20	4,40	153	0,376	57,53	61,93
12.6.	Bespr. Modul Kdt. Lagerbau	1,05	1	2,20	2,20				2,20
17.6.	Alpe-Adria Treffen Völkermarkt	2,45	3	2,20	6,60				6,60
18.6.	Bespr. S3 Krumpendorf	2,38	3	2,20	6,60				6,60
20.6.	Verbandsausschuss	3,37	4	2,20	8,80				8,80
30.6.	LRK-Bespr. Spittal	1,25	2	2,20	4,40				4,40
Summe Juni									165,33
Datum	Tätigkeit/ Veranstaltung	AR- Std.	Verr. Std.	Satz	Zwi- Su.	Gef. KM	KM- Satz	Zwi- Su.	Ges.
1.7.	Stadionübung Innsbr.	16,25	12	2,20	26,40				26,40
2.7.	Stadionübung Innsbr.	6,3	7	2,20	15,40				15,40
6.7.	Bespr. Euro 08	1,2	2	2,20	4,40				4,40

7.7.	Besprechung Lagerbau FK	2,55	3	2,20	6,60	104	0,376		45,70
8.7.	Treffen CdS, S1, S3	2,3	3	2,20	6,60				6,60
15.7.	FK-Prüfung und Eröffnung RK 1	10,04	11	2,20	24,20				24,20
16.7.	Ambulanz Ironman	7,14	8	2,20	17,60				17,60
22.7.	Zivilschutztag Klft.	5,57	6	2,20	13,20				13,20
23.7.	Arnoldst. KAT-Eins.	4,28	5	2,20	11,00	174	0,376		76,42
29.7.	Vorber. Euro 08	4,38	5	2,20	11,00				11,00
Summe Juli									240,93
Datum	Tätigkeit/ Veranstaltung	AR- Std.	Verr. Std.	Satz	Zwi- Su.	Gef. KM	KM- Satz	Zwi- Su.	Ges.
4.8.	Besprechung Euro 08	3,5	4	2,20	8,80				8,80
5.8.	Ambulanz Kirchtag	5,1	6	2,20	13,20				13,20
20.8.	Wiesenmarkt Log Bbg.	1,56	2	2,20	4,40	44	0,356	16,54	20,94
22.8.	Org. Transp. A. Padua	0,23	1	2,20	2,20				2,20
23.8.	Planung Stabsarb.	2,5	3	2,20	6,80				6,60
26.8.	40 Jahre IPA Velden	4,3	5	2,20	11,00	106	0,356	39,86	50,86
Summe August									102,60
Datum	Tätigkeit/ Veranstaltung	AR- Std.	Verr. Std.	Satz	Zwi- Su.	Gef. KM	KM- Satz	Zwi- Su.	Ges.
1.9.	Stabsschulung LV	7,13	8	2,20	17,60	7	0,376	26,32	43,92
2.9.	Wiesenmarkt Blb Ambulanz	7,5	8	2,20	17,60	44	0,376	16,54	34,14
4.9.	Treffen EL Bleiburg	2	2	2,20	4,40	44	0,376	16,54	20,94
7.9.	Besprechung VK	1,15	2	2,20	4,40		0,376		4,40
13.9.	Bespr. LRKdo m. CDS	1,5	2	2,20	4,40		0,376		4,40
15.9.	LRK-BRK-KAT Bespr. LV	5,27	6	2,20	13,20	70	0,376	26,32	39,52
16.9.	Bespr. Eröffnung Velden	7,54	8	2,20	17,60		0,376		17,60
17.9.	Eröffnung Velden	4,29	5	2,20	11,00		0,376		11,00

22.9.	Bespr. KRIMA Ktn. LReg.	4,05	5	2,20	11,00	70	0,376	26,32	37,32
23.9.	Prüfung FK I Cap Wörth	6,51	7	2,20	15,40	104	0,376	39,10	54,50
29.9.	Wachsenbg. Alarmü.	4,27	5	2,20	11,00	98	0,376	36,85	47,85
30.9.	Zivilschutzt.Lavamünd	6	6	2,20	13,20		0,376		13,20
Summe Sept.									328,80
Datum	Tätigkeit/ Veranstaltung	AR- Std.	Verr. Std.	Satz	Zwi- Su.	Gef. KM	KM- Satz	Zwi- Su.	Ges.
2.10.	Besprechung mit Zivis	5,59	6	2,20	13,20				
5.10.	Bespr. KITKAT St.Paul	5,44	6	2,20	13,20	46	0,376	17,30	
7.10.	Kurseröffnung CW Glob	9,3	10	2,20	22,00	164	0,376	61,66	
12.10.	Besprechung LÜ	1,4	2	2,20	4,40	22	0,376	8,27	
14.10.	Landesübung GOAL	20,4	21	2,20	46,20	84	0,376	31,58	
15.10.	Landesübung GOAL	5,5	6	2,20	13,20				
21.10.	LRK-Tagung Andau	15	15	2,20	33,00	664	0,376	249,66	
27.10.	Besprechung VK MA	1,25	2	2,20	4,40				
28.10.	RK-Ball Wolfsberg	5	5	2,20	11,00	62	0,376	23,31	
29.10.	Vorbereitung LAWZ	1,2	2	2,20	4,40				
Summe Okt.									556,79
Datum	Tätigkeit/ Veranstaltung	AR- Std.	Verr. Std.	Satz	Zwi- Su.	Gef. KM	KM- Satz	Zwi- Su.	Ges.
4.11.	Benefiz Eisenkappel	5,2	6	2,20	13,20				13,20
9.11.	Vorber. Treffen STM	3,27	4	2,20	8,80				8,80
11.11.	Spatenfeier Ferlach	5	5	2,20	11,00				11,00
17.11.	Schlussbespr. Kreuzbergl	5	5	2,20	11,00	70	0,376	26,32	37,32
25.11.	Prüfung CW und RK VK	8	8	2,20	17,60				17,60
29.11.	Bespr. GOAL	6,4	7	2,20	15,40				15,40
30.11.	Benefiz Polizei Velden	7,42	8	2,20	17,60				17,60
Summe									120,92

Nov.									
Datum	Tätigkeit/ Veranstaltung	AR- Std.	Verr. Std.	Satz	Zwi- Su.	Gef. KM	KM- Satz	Zwi- Su.	Ges.
2.12.	Treffen LRKdo STM	11,14	12	2,20	26,40	266	0,376	100,02	126,42
14.12.	Bespr. Mit S4 LRKdo	2,37	3	2,20	6,60				6,60
16.12.	Vorbereitung BRKdo	2,35	3	2,20	6,60				6,60
21.12.	Bespr. LAKE 07 Pirkdorf	3,5	4	2,20	8,80				8,80
Summe Dez.									148,42

Solche Aufstellungen legte der Bw. auch für den Zeitraum vom 22. März 2003 bis einschließlich 31. Mai 2006 vor, in denen er Kosten von € 1.332,69 auswies, darunter auch „freiwillige Leistungen als Landesrettungskommandant für Fahrten als Einsatzleiter mit dem privaten PKW“ am 10. Juni (für 54 km € 20,30), am 14. Juni (für 188 km € 70,69), am 23. Juli (für 176 km € 66,18), 1. August (für 52 km € 19,55), 2. August (für 76 km € 28,58), 20. August (für 67 km € 25,19), 31. August (für 74 km € 27,82), 29. September (für 116 km € 43,62) und 14. November (für 93 km € 34,97) 2006.

Des Weiteren legte der Bw. Dienstpläne für die Monate November und Dezember 2006 vor, bei denen jeweils der Vermerk „freiwillig“ angebracht ist. Diese beinhalten folgende verrechenbaren Zeiten:

#### November 2006

Samstag 4. November	18.00 – 23.20	5:20
Donnerstag 9. November	20.20 – 23.47	3:27
Samstag 11. November	09.16 – 14.43	5:27
Freitag 17. November	17.30 – 22.30	5:00
Samstag 25. November	07.30–13.30, 19.30-22.00	8:00
Mittwoch 29. November	16.42 – 23.22	6:40
Donnerstag 30. November	16.31 – 00.13	7:42
Summe		31:36

#### Dezember 2006

Samstag 2. Dezember	13.01 – 00.15	11:14
Donnerstag 14. Dezember	19.50 – 22.27	2:37
Samstag 16. Dezember	15.20 – 17.55	2:35
Donnerstag 21. Dezember	19.30 – 23.20	3:50

Summe		20:15
-------	--	-------

Mit Bescheid vom 25. Juli 2007 fanden die vom Bw. geltend gemachten sonstigen Werbungskosten keine steuerliche Berücksichtigung. Die Begründung dieses Bescheides lautet wie folgt: „Werbungskosten sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen (§ 16 Abs. 1 EStG 1988). Sie müssen beruflich veranlasst sein, subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen. Sie haben freiwillig Leistungen beim ÖRK erbracht. Die geltend gemachten Werbungskosten dieser Leistungen konnten nicht berücksichtigt werden.“

Mit Eingabe vom 20. August 2007, beim Finanzamt eingelangt am 28. August 2007, erhob der Bw. im Wege seiner steuerlichen Vertreterin Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006. Begründend führte er darin aus, dass er nicht sämtliche Leistungen freiwillig, sondern diese vielmehr in seiner Funktion als Landesrettungskommandant erbracht habe. So sei z.B. die Anwesenheit des Landesrettungskommandanten bei größeren Unfällen erforderlich. Fahre der Steuerpflichtige mit seinem PKW zu einem solchen Unfall, würden ihm die Leistungen nicht durch das ÖRK ersetzt. Zweitens seien auch Aufwendungen für ehrenamtliche Tätigkeiten unter bestimmten Bedingungen steuerlich als Werbungskosten zu berücksichtigen (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz-Kommentar, § 4 Tz 330, WUV-Universitätsverlag, 3. Auflage).

Im weiteren Berufungsverfahren wurde dem Bw. am 19. Juni 2009 ein Vorhalt folgenden Inhaltes übermittelt:

- „1. Sie stehen seit 1. Juni 2006 in einem Dienstverhältnis zum Österreichischen Roten Kreuz (ÖRK). Welchen Dienstgrad bekleiden Sie dort und wo liegt Ihr Einsatzgebiet?
- 2. Sie haben beim ÖRK die (ehrenamtlichen) Funktionen eines Landesrettungskommandanten und Landeskatastrophenbeauftragten inne. Seit wann sind Sie mit diesen Funktionen betraut?
- 3. Nach den hier aufliegenden Unterlagen beziehen Sie vom ÖRK Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit seit 1. Juni 2006. Welche Tätigkeiten beim ÖRK sind davon umfasst?
- 4. Haben Sie über Ihre nichtselbständigen Einkünfte hinaus, z.B. für die Ausübung der unter Punkt 2 genannten Funktionen, im Jahr 2006 Auslagenersätze (entsprechend dem Punkt 7.4. der Vereinsrichtlinien 2001) erhalten und bejahendenfalls für welche Einsätze und in welcher Höhe?
- 5. Sie haben im Jahr 2006 nichtselbständige Einkünfte des ABZ des ÖRK (vom 18. bis 28. Februar 2006) in Höhe von € 29,06 bezogen. Welche Tätigkeit lag diesen Einkünften zu Grunde?
- 6. Zu der von Ihnen vorgelegten Aufstellung betreffend Stundenaufwand und Fahrtaufwand als „Freiwilliger“ ab Juni 2006 wird Ihnen Folgendes bekannt gegeben:

Die von Ihnen in diesem Zusammenhang stehenden Aufwendungen entspringen nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates ihrer freiwilligen Tätigkeit beim ÖRK und stehen

nicht im Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit ebendort als „Beruflicher“, für die sie seit 1. Juni 2006 nichtselbständige Einkünfte beziehen. Auch die Übernahme von vereinsrechtlichen (ehrenamtlichen) Funktionen beim ÖRK begründet kein Dienstverhältnis, selbst dann nicht, wenn pauschale Aufwandsentschädigungen gezahlt werden; der Abzug von Werbungskosten auf Grund von Funktionstätigkeiten bei Ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (als „Beruflicher“) kommt daher nicht in Betracht. Werbungskosten könnten nur von allenfalls bezahlten Aufwandsentschädigungen im Zusammenhang mit Ihren ehrenamtlichen Funktionen berücksichtigt werden (vgl. hiezu auch UFS GZ, RV/0619-G/05 vom 16. April 2007).

Sie werden diesbezüglich um Stellungnahme ersucht, worin Ihr Anspruch auf Zuerkennung von Werbungskosten (offensichtlich nur im Zusammenhang mit Ihren nichtselbständigen Einkünften) nach Ihrer Auffassung begründet ist.

Was Ihre bis dato vorgelegten Unterlagen anbelangt, so lassen sich die darin ausgewiesenen Verpflegungs- und Unterhaltskosten (mit dem in den Vereinsrichtlinien 2001 vorgesehenen Sätzen) in den Monaten November und Dezember 2006 mit den vorliegenden Einsatzplänen für diese Monate nachvollziehen. Nicht nachvollziehbar hingegen ist, für welche Fahrten und aus welchen Gründen Sie das amtliche Kilometergeld begehren; die Vereinsrichtlinien sehen als Ersatz der Fahrtkosten nämlich € 3,20 für jede Fahrt zwischen Wohnung und Tätigkeitsort und zurück unabhängig von der Einsatzdauer und Fahrtstrecke vor. Ebenfalls nicht verständlich ist, dass Sie in einer gesonderten Aufstellung Werbungskosten vor dem 1. Juni 2006 (konkret vom 9. Jänner bis 26. April 2006) begehren und woraus Ihre Aufwendungen darin vom 10. Juni bis 14. November 2006 (die in Ihren Monatsaufstellungen nur teilweise enthalten sind) entspringen.

Sie werden um Aufklärung ersucht. Sollten die fehlenden Unterlagen (Einsatzpläne als „Freiwilliger“ für die Monate Juni bis Oktober 2006) von Relevanz sein, werden Sie auch um Vorlage derselben ersucht.“

Dieser Vorhalt wurden vom Bw. mit Eingabe vom 30. Oktober 2009 wie folgt beantwortet:

„Ad 1) Vom 1. Jänner 1980 bis 31. Mai 2006 freiwilliger Mitarbeiter beim ÖRK, Landesverband Kärnten und seit Juni 2002 Landesrettungskommandant – freiwillig bis 31. Mai 2006, ab 1. Juni 2006 beruflicher Mitarbeiter, Bereichsleiter Rettungs- und Krankentransporte und Landesrettungskommandant. Dienstgrad: Bundesrettungsrat (Brigadier), Einsatzgebiet das gesamte Bundesland Kärnten.

Ad 2) Landesrettungskommandant (auch Landeskatastrophenbeauftragter) seit Juni 2002, wie vor beschrieben.

Ad 3) Die unter ad 1) genannten Tätigkeiten.

Ad 4) Nein.

Ad 5) Lehrtätigkeit im Offizierskurs des Landesverbandes.

Ad 6) Als Landesrettungskommandant ist der Bw. nicht nur für die Rettungs- und Krankentransporte zuständig, sondern auch für die Ausbildung der MitarbeiterInnen, Hygienevorschriften und vieles mehr. Ebenso wird der Bw. bei Großunfällen als Einsatzleiter angefordert. Die von ihm aufgelisteten KM-Gelder sind jene Kosten, die ihm entstanden sind, wenn er zu diesen Terminen mit seinem Privat-PKW gefahren ist. Für diese gefahrenen Kilometer gibt es und gab es seitens des ÖRK Kärnten keinen Kostenersatz. Im vorliegenden Fall ist eine Unterscheidung der Tätigkeiten (ehrenamtlich oder unselbstständig) nicht bzw. nur sehr schwer möglich. Die ehrenamtlichen Tätigkeiten sind in einem engen Zusammenhang mit den unselbstständigen Einkünften zu sehen. Aufwendungen für Fahrten, die beruflich veranlasst sind, stellen Werbungskosten dar. Nachdem eine Unterscheidung nach Meinung des Bw. nicht

möglich ist, könnte eine Aufteilung der Kosten in steuerlich berücksichtigungsfähige Werbungskosten und steuerlich nicht berücksichtigungsfähige private Aufwendungen im Schätzungswege erfolgen. Eine andere Aufteilung nicht möglich. Außerdem muss gesagt werden, dass die der unselbständigen Tätigkeit vorangegangene ehrenamtliche Tätigkeit unter Umständen notwendig war, dass die unselbständige Tätigkeit vom Bw. überhaupt besetzt werden konnte. Die ehrenamtliche Tätigkeit kann somit unter Umständen als Voraussetzung für die unselbständige Tätigkeit gesehen werden. Somit sind die dort angefallenen Kosten auch unter dem Gesichtspunkt der Aus- und Fortbildung unter Umständen zu sehen.“

***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

Fest steht, dass der Bw. seit 1. Juni 2006 in einem Dienstverhältnis als Angestellter beim ÖRK, Landesverband Kärnten (als beruflicher Mitarbeiter, gleichzeitig Bereichsleiter Rettungs- und Krankentransporte), tätig ist und aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezog. Weiters ist unstrittig, dass der Bw. ebendort im Streitjahr 2006 (bzw. den Angaben des Bw. zu Folge seit Juni 2002) die ehrenamtlichen Funktionen des Rettungskommandanten und Katastrophenbeauftragten innehatte.

Vom Unabhängigen Finanzsenat nicht in Zweifel gezogen werden die Angaben des Bw., wonach er für die Ausübung seiner ehrenamtlichen Tätigkeiten keinerlei Kostenersätze erhalten hat. Dafür spricht - abgesehen von seinen glaubhaften Angaben - auch der Umstand, dass beim Bw. seit dem Jahre 2002 im Abgabeninformationssystem keine Mitteilungen des ÖRK nach §109a EStG 1988 gespeichert sind, die Kostenersätze ausweisen würden.

Strittig ist, ob die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen, die bei Ausübung seiner ehrenamtlichen Betätigung als Landesrettungskommandant und Landeskatastrophenbeauftragter entstanden sind, als Werbungskosten bei seinen Einkünften als Angestellter des ÖRK aus nichtselbständiger Arbeit zum Abzug zugelassen werden können.

Im gegenständlichen Fall ist zwischen den Tätigkeiten des Bw. einerseits im Rahmen des Dienstverhältnisses und andererseits im Rahmen seiner ehrenamtlichen Tätigkeit als Landesrettungskommandant und Landeskatastrophenbeauftragter zu unterscheiden. Die ehrenamtliche Tätigkeit des Bw. als Funktionär des privaten gemeinnützigen Vereines ÖRK ist somit als eine eigenständige, von der Tätigkeit im Rahmen des Dienstverhältnisses zum Verein getrennte Tätigkeit anzusehen. Dass es sich um eine Tätigkeit außerhalb seiner beruflichen Tätigkeit gehandelt hat, gab auch der Bw. dadurch zu erkennen, dass er in seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 seine Einsätze als Landesrettungskommandant als „freiwillig, also ohne Entgelt neben der Tätigkeit als

Beruflicher“ bezeichnete. Der Umstand, dass es sich um Freiwilligeneinsätze des Bw. handelte, ist auch darin dokumentiert, dass in den Dienstplänen für die Monate November und Dezember 2006 jeweils der Vermerk „freiwillig“ angebracht ist. Für die Monate Juni bis Oktober 2006 wurde vom Bw. trotz Aufforderung kein Nachweis erbracht, wonach in diesem Zeitraum von anderen Umständen als in den aktenkundigen Dienstplänen (für die Monate November und Dezember 2006) festgelegt ist auszugehen wäre.

Was die Abgrenzung der in Rede stehenden Tätigkeiten anbelangt, wird an dieser Stelle auf die durchschlagende und unmissverständliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hingewiesen. So hat das Höchstgericht beispielsweise unter der ZI. 99/14/0301 im Fall einer Geschäftsführerin einer Büro GesmbH und gleichzeitig Vorsitzenden eines Sekretärinnenverbandes ausgesprochen, dass es sich bei der Vereinstätigkeit um eine eigenständige, von der Tätigkeit im Rahmen des Dienstverhältnisses getrennte Tätigkeit handle. Eine solche müsse nicht zur privaten Lebensführung zählen, würden aus dieser Tätigkeit auch entsprechende Einnahmen entspringen. Für diesen Fall läge eine Einkunftsquelle vor und wären die Aufwendungen dabei einkünftemindernd zu berücksichtigen. Da jedoch die Funktionsausübung unentgeltlich erfolgt sei, stelle sie keine Einkunftsquelle dar, sondern nur eine Quelle von Aufwendungen und seien die durch die Funktionsausübung bedingten Aufwendungen steuerlich nicht zu berücksichtigen. Der Verwaltungsgerichtshof ist dem vorgebrachten Einwand der Beschwerdeführerin (Bf.), dass sie durch die Funktionstätigkeit Kontakte knüpfen könne, was sich positiv auf ihre berufliche Tätigkeit niedergeschlagen habe, damit begegnet, dass Kontaktaufbau und Werbung auch bei rein privaten Veranstaltungen erfolgen könnten und daher für die Abgrenzung zwischen privaten und beruflichen Tätigkeiten nicht geeignet seien. Zum Vorbringen in der Beschwerde, dass die Bf. durch die Funktionstätigkeit Kenntnis über die Bedürfnisse der Angehörigen ihrer Berufssparte erlangen könne, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass sich zwar aus der Mitgliedschaft in einem solchen Verein gegebenenfalls eine berufliche Veranlassung ergeben könnte, nicht jedoch aus der Übernahme einer kostenintensiven Funktionärstätigkeit. Ebenso ablehnend äußerte sich der Verwaltungsgerichtshof auch in einem Fall (ZI. 2000/14/0084), in dem ein Bundesbediensteter (Leiter eines Vermessungsamtes) als Obmann einer Arbeitsgemeinschaft seiner Berufskollegen tätig wurde und einen Abzug der dabei entstandenen Aufwendungen bei seinen nichtselbständigen Einkünften begehrte. Dabei brachte der Verwaltungsgerichtshof unter Berufung auf das Erkenntnis ZI. 99/14/0301 wiederum zum Ausdruck, dass eine unentgeltliche Tätigkeit in Form der Ausübung einer Funktion in einem Verein keine Einkunftsquelle darstelle und die durch diese Tätigkeit bedingten Aufwendungen keine einkommensteuerliche Berücksichtigung finden könnten.

Im nunmehr zu beurteilenden Fall erfolgten die ehrenamtlichen Tätigkeiten des Bw. in seiner Funktion als Landes-Rettungskommandant und -Katastrophenbeauftragter auf freiwilliger Basis und waren mit keinerlei Einnahmen verbunden. Hätte die Funktionsausübung für sich zu Einnahmen geführt, wären die vom Bw. beantragten Aufwendungen bei diesen zum Abzug zu bringen gewesen. Solche Umstände sind jedoch weder im Streitjahr noch aber in den Folgejahren gegeben. Eine Einkunftsquelle aus dieser Betätigung liegt somit nicht vor, sondern lediglich eine „Quelle von Aufwendungen“.

Wenn der Bw. seinen Antrag auf Zuerkennung von Werbungskosten darauf gestützt hat, dass die ehrenamtlichen Tätigkeiten im engen Zusammenhang mit seinen dienstlichen Verpflichtungen beim ÖRK stünden, so ist der Bw. einen Nachweis, worin dieser Zusammenhang zu erblicken ist, letzten Endes schuldig geblieben. Er hat zu seinen Aufwendungen lediglich angeführt, dass es sich um Fahrten (zu größeren Verkehrsunfällen), um Vorträge und Treffen (z.B. des Internationalen Roten Kreuz) handle. Der Aufforderung vom 19. Juni 2009, den Zusammenhang seiner beantragten Aufwendungen mit seiner dienstlichen Tätigkeit näher zu erläutern, ist der Bw. damit begegnet, dass er dem Unabhängigen Finanzsenat eine Schätzung seiner Aufwendungen vorgeschlagen hat, weil seiner Meinung nach eine Unterscheidung zwischen steuerlich berücksichtigungsfähigen Werbungskosten und steuerlich nicht relevanten privaten Aufwendungen nicht möglich sei.

Nach der Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates ist im gegenständlichen Fall einer Schätzung der Aufwendungen als berücksichtigungsfähige Werbungskosten schon dadurch der Boden entzogen, dass der Bw. seine Aufwendungen selbst seiner freiwilligen Mitarbeit beim ÖRK zugeordnet hat. Auch aus der Aufzählung jener Ereignisse (wie z.B. Verkehrsunfälle) und Veranstaltungen (Vorträge und diverse Treffen), die die vom Bw. beantragten Aufwendungen ausgelöst haben, lässt sich für die Berufung nichts gewinnen, weil feststeht, dass der Bw. daran in seiner ehrenamtlichen Funktion und nicht auf Grund seiner beruflichen Tätigkeit beim ÖRK teilgenommen hat. Das Argument des Bw., dass die Kosten „unter Umständen“ als Aus- oder aber Fortbildungskosten berücksichtigt werden könnten, geht deshalb ins Leere, weil die vom Bw. besuchten (außerdienstlichen) Veranstaltungen keine derartigen Maßnahmen zum Inhalt hatten. Dass der Bw. durch die mehrjährige ehrenamtliche Tätigkeit sich einen Startvorteil gegenüber anderen Bewerbern für eine Anstellung beim ÖRK verschafft hat, ist glaubhaft und nachvollziehbar, rechtfertigt jedoch aus den genannten Gründen weder die Berücksichtigung vorweggenommener Werbungskosten noch Werbungskosten bei der entlohnten Tätigkeit, die ihre Veranlassung in der nicht entlohnnten Tätigkeit haben. Die vom Bw. in Doralt im Einkommensteuergesetz-Kommentar, Tz 330 zu § 4, zitierte Textstelle bezieht sich auf ein vor nahezu 50 Jahren ergangenes höchstgerichtliches Erkenntnis, dem jedoch auch Doralt die durchgehend anders lautende

---

neuere Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Zitat anfügt. Aus der zitierten Kommentarstelle kann daher kein Argument erkannt werden, das der Berufung zum Durchbruch verhelfen könnte.

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. keinerlei Anhaltspunkte für eine messbare Aufteilung zwischen ehrenamtlicher und beruflicher Tätigkeit aufzeigen können, weshalb der von ihm in seinen eingebrachten Anträgen eingenommene Standpunkt einer eindeutigen Zuordnung der strittigen Werbungskosten zu seiner ehrenamtlichen Tätigkeit aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates zu teilen ist. Die Vorgangsweise des Finanzamtes, den vom Bw. beantragten Werbungskosten die Abzugsfähigkeit bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu versagen, erfolgte daher zu Recht.

Der Vollständigkeit halber wird noch angeführt, dass ein Abzug der strittigen Aufwendungen bei den Einkünften aus der Funktionsausübung mangels Vorliegens einer Einkunftsquelle ohnehin nicht in Betracht kommt.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 26. Jänner 2010