

# BETRIEBSRATSFONDS 2023



Mag. Manfred-Georg Korn

(Jänner 2023)

# INHALTSVERZEICHNIS

<b>I.) EINNAHMEN DES BETRIEBSRATSFONDS</b>	<b>Seite 2</b>
1. Zuwendungen des Arbeitgebers	Seite 2
2. Zahlungen der Arbeitnehmer – Betriebsratsumlage	Seite 2
3. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27 EStG)	Seite 3
4. Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit bzw. sonstige Einkünfte	Seite 4
5. Steuerliche Behandlung der Einnahmen	Seite 6
5.1 Einnahmen nach Pkt. 1 und 2	Seite 7
5.2 Einnahmen nach Pkt. 3	Seite 8
5.3 Einnahmen nach Pkt. 4	Seite 8
6. Richtlinien für die Besteuerung von Vereinen (VereinsRL)	Seite 11
7. Anfallende Steuern	Seite 12
7.1 Körperschaftssteuer	Seite 12
7.2 Umsatzsteuer	Seite 13
7.3 Sonstige Steuern und Abgaben	Seite 16
<b>II.) AUSGABEN DES BETRIEBSRATSFONDS</b>	<b>Seite 17</b>
1. Zahlungen an die Arbeitnehmer im Betrieb	Seite 17
A) Lohnsteuerfreie Zuwendungen gemäß § 3 EStG	Seite 18
B) Lohnsteuerpflichtige Vorteile aus dem Dienstverhältnis	Seite 23
C) Veranlagungspflichtige Einkünfte über 730,- €	Seite 26
<b>III.) AUSKUNFTSPFLICHT GEGENÜBER DEM FINANZAMT</b>	<b>Seite 29</b>

# BETRIEBSRATSFONDS 2023

Der Betriebsratsfonds empfängt Zuwendungen, erhält Einnahmen und hat andererseits aber auch Ausgaben. Aus steuerlicher Sicht ist bei sämtlichen solchen Transaktionen zu prüfen, ob dadurch allenfalls eine Steuerpflicht ausgelöst wird. Diese Prüfung muss sowohl von seitens des Betriebsratsfonds als auch von Seiten der Arbeitnehmer vorgenommen werden.

## I.) EINNAHMEN DES BETRIEBSRATSFONDS

Neben der Betriebsratsumlage besteht die Haupteinnahmequelle des Betriebsratsfonds in der Regel aus Zahlungen des Arbeitgebers.

### 1. Zuwendungen des Arbeitgebers

Der Arbeitgeber kann bis zu 3 % der Lohn- und Gehaltssumme bei Zuwendung an den Betriebsratsfonds als Betriebsausgabe geltend machen (§ 4 Abs. 4 Z 3 EStG). Das heißt, diese Ausgaben mindern seinen steuerpflichtigen Gewinn. Höhere Zahlungen würden nicht mehr als Betriebsausgabe anerkannt, könnten aber natürlich trotzdem vom Arbeitgeber zugewendet werden.

### 2. Zahlungen der Arbeitnehmer – Betriebsratsumlage

Der Betriebsratsfonds wird aus der Betriebsratsumlage dotiert. Die Betriebsratsumlage stellt einen Teil des Arbeitsentgelts des Arbeitnehmers dar.

„Betriebsratsumlagen sind stets im Rahmen der (Arbeitnehmerveranlagung) geltend zu machen. Sie werden auf die Werbungskostenpauschale angerechnet“ (LStRL 2002, RZ 242).

Die bezahlte Betriebsratsumlage kann von den Arbeitnehmern als Werbungskosten (§ 16 Abs. 1 Z 3 EStG) geltend gemacht werden. Dies ist nur in der Veranlagung (Arbeitnehmerveranlagung oder Einkommensteuererklärung) möglich. Das allgemeine Werbungskostenpauschale von 132,- € wird darauf angerechnet.

Daher wirkt sich die Betriebsratsumlage für den einzelnen Arbeitnehmer steuerlich nur dann aus, wenn sie allein oder mit anderen Werbungskosten zusammen das allgemeine Werbungskostenpauschale übersteigt.

*Unterschied Betriebsratsumlage Personalvertretungsumlage:*

Mit der Betriebsratsumlage nicht vergleichbar ist die Personalvertretungsumlage (Wiener Personalvertretungsgesetz – W-PVG bzw. auch NÖ-Gemeinde-Personalvertretungsgesetz). Bei dieser handelt es sich um einen Pflichtbeitrag zu einer gesetzlichen Interessenvertretung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage. Daher ist die Personalvertretungsumlage ohne Anrechnung des allgemeinen Werbungskostenpauschales vom Arbeitgeber sofort von der Lohnsteuerbemessungsgrundlage abzuziehen.

Da sich die Personalvertretungsumlage sofort steuermindernd auswirkt, ist sie in der Arbeitnehmerveranlagung nicht mehr gesondert geltend zu machen.

### **3. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27 EStG)**

Gewinnanteile, Zinsen, sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an einer GmbH, Bezüge und Rückvergütungen aus Anteilen an Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, Zinsen und andere Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art (zum Beispiel aus Darlehen, Anleihen, Einlagen, Guthaben bei Kreditinstituten, etc.).

§ 27 EStG beschreibt die Einkünfte, die zu den Einkünften aus Kapitalvermögen zählen. Häufig wird der Betriebsratsfonds sein Guthaben auf einer Bank deponiert haben. Es fließen daher in der Regel jährlich Einnahmen aus Kapitalvermögen (Zinsen) zu.

*Veranlagung der Betriebsratsumlage in Wertpapieren:*

Der Betriebsrat – als Verwalter des Betriebsratsfonds hat den Fonds mit größtmöglicher Sicherheit zu verwalten. Das Risiko einer Anlage in Wertpapieren sollte daher das Risiko bei Veranlagung in ein Sparbuch nicht übersteigen. Gemäß § 6 Abs. 2 der Betriebsratsfondsverordnung sind größere Geldbeträge, die nicht für den laufenden Bedarf benötigt werden, bei einem geeigneten Geld- oder Kreditinstitut, oder bei der Postsparkasse einzulegen. Wertpapiere, die laufenden Kursschwankungen unterworfen sind – wie zum Beispiel Aktien – erfüllen diese Voraussetzung nicht.

#### **Vorsicht:**

Der BR-Fonds sollte kein Sparverein sein. Die Veranlagung von Kapitalvermögen sollte „mündelsicher“ sein.

#### 4. Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit bzw. sonstige Einkünfte

Einkünfte aus Veranstaltungen, Vermittlungen, Provisionen, Kaffeeautomatenaufstellung, etc.

*Mittelverwendung:*

Nach § 74 Abs. 3 ArbVG sind Mittel des Betriebsratsfonds nur zu dem in § 73 Abs. 1 ArbVG bezeichneten Zwecken zu verwenden.

#### **Vorsicht:**

Das ArbVG stellt somit eine Grenze zur willkürlichen Verteilung durch den Betriebsrat dar.

Nach § 73 ArbVG dient die Betriebsratsumlage

- zur Deckung der Kosten der Geschäftsführung des Betriebsrates
- zur Errichtung und Erhaltung von Wohlfahrtseinrichtungen
- zur Durchführung von Wohlfahrtsmaßnahmen zugunsten der Arbeitnehmerschaft und der ehemaligen Arbeitnehmer des Betriebes.

Im Arbeitsverfassungsgesetz (§ 74 Abs. 3 ArbVG) ist also festgelegt, dass die Mittel des Betriebsratsfonds nur für die Geschäftsführung des Betriebsrates und für Wohlfahrtseinrichtungen und Maßnahmen zugunsten der Belegschaft verwendet werden dürfen. Eine Verwendung von Mitteln des Betriebsratsfonds für außerbetriebliche Einrichtungen (zum Beispiel Spenden aus Betriebsratsfonds an betriebsfremde Sozialeinrichtungen) ist daher nicht möglich (BMAS vom 23.08.1989, 30.037/61-V/3/1989).

*Definition Wohlfahrtseinrichtungen (§ 95 ArbVG):*

„Auf Dauer angelegte, mit einer gewissen Organisation, mit sachlichen und finanziellen Mitteln ausgestattete Einrichtungen, die das materielle oder ideale Wohl der Arbeitnehmer fördern sollen“. Darunter fallen auch eine belegschaftseigene Unterstützungskasse für Pensionisten, Urlaubsheime, Werkbibliotheken, Sportplätze, etc.

*Sterbekasse:*

Stellt als Wohlfahrteinrichtung eine in den BR-Fonds fallende Vermögensmasse dar. Auch wenn betriebsfremde Personen (Angehörige aktiver und pensionierter Mitarbeiter) Beiträge leisten, ändert das nichts daran.

Beispiel:

In einem Unternehmen wird aus einem Teil der BR-Umlage eine Sterbekasse dotiert. Der andere Teil der BR-Umlage steht dem Betriebsrat zur Finanzierung von anderen Aktivitäten und Spesen zur Verfügung.

Daneben wird die Sterbekasse auch durch Direktzahlungen von bereits im Ruhestand befindlichen ehemaligen Arbeitnehmern gespeist, sowie von Ehegatten/Lebensgefährten aktiver und pensionierter Arbeitnehmer.

Zweck der Sterbekasse ist die Unterstützung von Angehörigen verstorbener Mitarbeiter durch Direktzahlung von fixen Beträgen als Begräbniskostenzuschuss und Unterstützungszahlungen an Angehörige. Anspruch auf Auszahlungen aus der Sterbekasse hat grundsätzlich jeder, der in die Sterbekasse einzahlt.

Das der Sterbekasse auch unter diesem Namen zugeflossene Geld wird einerseits auf Sparbücher gelegt, andererseits befindet es sich als Barmittel in einer Handkasse.

Die Bestimmungen des § 6 Abs. 2 KStG (normiert Befreiung von der Körperschaftssteuer unter bestimmten Voraussetzungen) betreffend Unterstützungskassen, sind für den Betriebsratsfonds nicht anzuwenden. Daher gelten auch die darin angeführten Begrenzungen (z. B. für die Sterbekasse) nicht, es besteht jedenfalls keine Körperschaftssteuerpflicht.

*Definition Wohlfahrtsmaßnahmen:*

Maßnahmen zur **Unterstützung einzelner Mitarbeiter** in Einzelfällen wie

- Theaterkartenaktionen
- Sozialfonds zur Unterstützung bei bestimmten Anlassfällen (Geburt, Heirat, Unfall, Krankheit, etc.)
- Betriebsausflüge
- Zuwendungen bei Pensionierung oder Dienstjubiläum
- Veranstaltung von Betriebsfeiern
- Unterstützung einzelner Mitarbeiter in Notfällen

Wohlfahrtsmaßnahmen dürfen weder Betriebsfremden (Ausnahme: nahe Angehörige und Pensionisten) noch anderen Institutionen (Ausnahme: Institution erbringt Wohlfahrtsleistungen für die Mitarbeiter) zu Gute kommen.

Wohlfahrtsmaßnahmen haben grundsätzlich allen Gruppen von Arbeitnehmern zu Gute zu kommen, es sollte auch ein Gleichgewicht zwischen den einzelnen Bedürfnissen bestehen (z. B. Sportfonds, Kulturfonds).

Beispiel:

Wird dem Betriebsrat ein Geldbetrag zur Verfügung gestellt, der dem Ausgleich von Härtefällen dienen soll, dient dieser Betrag der Durchführung von Wohlfahrtsmaßnahmen i.S.d. § 73 ArbVG. Der Geldbetrag ist daher als Sondervermögen **Teil des BR-Fonds**. Allerdings muss die Verwaltung des Betrages durch die Mitglieder des Betriebsrates maßgebend bestimmt werden können, und nicht zum Beispiel die Geschäftsführung des Unternehmens (OGH vom 15.02.2001, 8 Ob A 182/00y).

### *Definition Geschäftsführung des Betriebsrates:*

Der BR-Fonds kann Aufwendungen, die mit der ordnungsgemäßen Geschäftsführung des Betriebsrates im Zusammenhang stehen, durch den Betriebsratsfonds abdecken. Dazu bedarf es eines Betriebsratsbeschlusses.

Betriebsratsmitglieder erhalten daher ihre Aufwendungen aus dem Betriebsratsfonds ersetzt. Gemäß § 115 ArbVG sollen Betriebsräte durch ihre Tätigkeit keinen finanziellen Nachteil – aber auch keinen finanziellen Vorteil – haben. Solche getätigten Aufwendungen sind mittels Belege mit dem Betriebsratsfonds abzurechnen.

Zu den Geschäftsführungskosten des Betriebsrates gehören unter anderem

- Reisespesen für Fahrten im Auftrag des Betriebsrates (Tagesdiäten, Nächtigungsgelder, Kilometergelder, ÖBB, etc.)
- Für die Tätigkeit als Betriebsrat notwendige Materialien wie Gesetzestexte, Kopien, etc.
- Baraufwendungen wie Kränze bei Begräbnissen von Mitarbeitern
- Repräsentationsaufwendungen wie Präsente bei Abschieden und Jubiläum, Betriebsfeiern. Diese Kosten sollten aber ein vertretbares Ausmaß nicht überschreiten

### *Organe des Betriebsrates:*

Der Betriebsrat ist das für die Verwaltung des Betriebsratsfonds zuständige Organ. Der Betriebsratsvorsitzende bzw. sein Stellvertreter ist Vertreter des Betriebsratsfonds. Für eine interne Kontrolle ist der Rechnungsprüfer zuständig und erfolgt die Revision der Rechtmäßigkeit der Gebarung und der Mittelverwendung durch die Arbeiterkammern (§ 74 ArbVG).

## **5. Steuerliche Behandlung der Einnahmen**

Inländische Körperschaften des öffentlichen Rechts sind als solche, d.h. außerhalb von Betrieben gewerblicher Art, nur **beschränkt steuerpflichtig** (§ 1 Abs. 3 Z 2 KStG).

Sie sind daher als Körperschaft öffentlichen Rechts nicht unbeschränkt steuerpflichtig, sondern nur mit ihren Einkünften im Sinne des § 21 Abs. 2 und Abs. 3 KStG 1988 beschränkt steuerpflichtig. Unbeschränkt steuerpflichtig sind nur Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts.

### *Definition Körperschaften des öffentlichen Rechts:*

Juristische Personen, denen ausdrücklich die öffentlich-rechtliche Eigenschaft zukommt. Dazu zählen neben Gebietskörperschaften und gesetzlichen Interessensvertretungen auch die **Betriebsratsfonds** als öffentlich-rechtlicher Fonds (KÖStRL).

*Definition Betriebsratsfonds:*

Der Fonds ist mit eigener Rechtspersönlichkeit ausgestattet. Die Eingänge aus der BR-Umlage sowie weitere für die im § 73 ArbVG bezeichneten Zwecke bestimmte Vermögensschaften **bilden** den BR-Fonds.

Der Betriebsrat ist nur mit seiner Verwaltung betraut (§ 74 ArbVG) und entscheidet alleine über das Vermögen, wobei alle Rechte und Pflichten unmittelbar dem BR-Fonds zuzurechnen sind.

Der BR-Fonds entsteht bei Vorhandensein eines zweckbestimmten Vermögens von selbst. Es ist egal woher dieses Vermögen stammt, der BR-Fonds kann daher auch durch Dritte gespeist werden, es muss nur die Zweckwidmung gemäß § 73 ArbVG vorliegen. Das Vermögen geht in den BR-Fonds über, bzw. bildet dieses Vermögen von selbst einen Betriebsratsfonds, falls noch keiner bestanden hat. Somit scheidet dieses Vermögen aus dem Vermögen der Person aus, von dem es stammt und haben diese Personen auch keinen Anspruch mehr darauf.

Der Betriebsratsfonds ist daher grundsätzlich nur **beschränkt steuerpflichtig**. Unterhält er allerdings steuerpflichtige Betriebe (Betriebe gewerblicher Art) ist der Betriebsratsfonds mit diesen **unbeschränkt steuerpflichtig** (§ 2 Abs. 1 KStG).

Ein Betrieb gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts (Betriebsratsfonds) ist ein **eigenes Steuersubjekt**, das von der Person des Rechtsträgers (Betriebsratsfonds) verschieden ist. Zivilrechtlich existiert als Rechtsperson aber nur eine juristische Person, nämlich die öffentlich-rechtliche Körperschaft (Betriebsratsfonds).

*Adressat von Körperschaftsteuerbescheiden:*

Bescheid Adressat ist unmittelbar der Betrieb gewerblicher Art. Hat ein Betriebsratsfonds mehrere Betriebe gewerblicher Art, ist jeder dieser Betriebe ein eigenes Steuersubjekt (Körperschaftssteuer-Richtlinien).



### 5.1 Einnahmen nach Pkt. 1 und 2 (=Betriebsratsumlage und Dotation AG)

Bei den Einnahmen nach Pkt. 1 und 2 ergeben sich für den Betriebsratsfonds im Zeitpunkt des Zufließens **keine weiteren steuerrechtlichen Konsequenzen**. Die **Dotation des BR- Fonds durch den Arbeitgeber (§ 3 Ziffer 16 EstG)** und die eingehobene **Betriebsratsumlage** sind daher keine steuerpflichtigen Einnahmen.

### 5.2 Einnahmen nach Pkt. 3 (=Einkünfte aus Kapitalvermögen)

Der Betriebsratsfonds ist zivilrechtlich eine juristische Person des privaten Rechts. Finanzrechtlich wird er als Körperschaft des öffentlichen Rechts betrachtet. Inländische Körperschaften des öffentlichen Rechts sind nach § 1 Abs. 3 KStG nur beschränkt steuerpflichtig. Die Steuerpflicht erstreckt sich daher nur auf Einkünfte bei denen die Steuer durch Steuerabzug (Kapitalertragsteuer) erhoben wird (§ 21 Abs. 2 und Abs. 3 KStG).

Die **Einkünfte aus Kapitalvermögen** (z.B. Zinsen und Dividenden) sind daher durch die Kapitalertragssteuer **endbesteuert**.

Der Betriebsratsfonds kann sich diese Steuer nicht im Wege der Veranlagung zurückholen, da grundsätzlich alle KEST-pflichtigen Einkünfte der beschränkten Steuerpflicht unterliegen.

*Ausnahmen:*

- Unterhält der Betriebsratsfonds eine Versorgungs- oder Unterstützungseinrichtung, sind die Kapitalerträge befreit (§ 94 Z 6 lit. c EStG). Ist nach Statut und eigenem Rechnungskreis, der jedenfalls eingerichtet werden muss, nachvollziehbar, dass die Gelder aus denen Kapitalerträge fließen ausschließlich einer Versorgungs- oder Unterstützungseinrichtung dienen sollen, sind die Zinserträge KEST-frei. Die genaue Ausgestaltung einer derartigen Einrichtung sollte aber jedenfalls mit dem zuständigen Finanzamt abgesprochen werden.
- Die Kapitalerträge könnten aber auch im Rahmen des Betriebes gewerblicher Art erfasst werden. Mittels einer Befreiungserklärung (§ 94 Z 5 lit. a EStG) würde dann der Abzug unterbleiben. Diese Möglichkeit ist aber nur bei Verlusten aus der gewerblichen Tätigkeit in Betracht zu ziehen, da ansonsten die Kapitalerträge mit 25 % besteuert würden.

### 5.3 Einnahmen nach Pkt. 4 (=Betrieb gewerblicher Art BgA)

Der Betriebsratsfonds selber – als inländische Körperschaft des öffentlichen Rechts im Sinne des § 1 Abs. 3 KStG – ist von der Körperschaftssteuer befreit.

**Vorsicht:**

Soweit der Betriebsratsfonds steuerpflichtige Betriebe (Betriebe gewerblicher Art) unterhält, ist er unbeschränkt steuerpflichtig. Grundsätzlich sollte der Betriebsratsfonds es vermeiden, Betriebe gewerblicher Art (BgA) zu unterhalten.

*Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts:*

Unbeschränkt steuerpflichtig sind die Betriebe gewerblicher Art von inländischen Körperschaften des öffentlichen Rechts, während die Trägerkörperschaft selber unter die beschränkte Steuerpflicht fällt. Es wird also nicht der Betriebsratsfonds als solcher steuerpflichtig, sondern nur der Betrieb gewerblicher Art.

Ein Betrieb gewerblicher Art (§ 2 Abs. 1 KStG) liegt vor, wenn er

- wirtschaftlich selbständig ist und
- ausschließlich oder überwiegend einer nachhaltigen privatwirtschaftlichen Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht und
- zur Erzielung von Einnahmen oder im Falle des Fehlens der Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr von anderen wirtschaftlichen Vorteilen und
- nicht der Land- und Forstwirtschaft (§ 21 EStG 1988) dient.

*Gewinnerzielungsabsicht:*

Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist **nicht** erforderlich. Es genügt die Absicht Einnahmen zu erzielen, also auch bei Leistungen zum Selbstkostenpreis oder unter dem Selbstkostenpreis. Die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ist nicht notwendig. Die Tätigkeit der Einrichtung gilt stets als Gewerbebetrieb.

Es muss sich um eine wirtschaftliche Einheit mit einer gewissen Selbständigkeit handeln. Die Tätigkeit darf nicht einmalig, sondern muss von längerer Dauer sein bzw. Wiederholungsabsicht bestehen. Es muss sich um eine Tätigkeit von einigem wirtschaftlichen Gewicht handeln.

Unter wirtschaftlichem Gewicht versteht man nach der Verwaltungspraxis und der ständigen Judikatur des VwGH wenn die jährlichen Einnahmen aus **der jeweiligen Tätigkeit 2.900,- € übersteigen (KStRL, RZ 70)**.

Durch das wirtschaftliche Gewicht der Tätigkeit sollen Bagatellfälle von der Steuerpflicht ausgeschlossen werden (KStR, RZ 70). Die Beurteilung erfolgt rein durch die Einnahmen, nicht z.B. um die Kostendeckung.

Nachhaltige Tätigkeit (KStR, RZ 71 i.v.m. EStR, RZ 5408):

Eine Tätigkeit ist nachhaltig, wenn mehrere aufeinander folgende gleichartige Handlungen unter Ausnutzung derselben Gelegenheit und derselben dauernden Verhältnisse ausgeführt werden (**tatsächliche Wiederholung**).

Auch eine einmalige Tätigkeit kann schon dann als nachhaltig angesehen werden, wenn sie auf Wiederholung angelegt ist oder wenn aus den Umständen auf die Wiederholung oder die Fortsetzung dieser Tätigkeit geschlossen werden kann (**Wiederholungsabsicht**).

„Umgekehrt muss eine Tätigkeit nicht nachhaltig sein, wenn der Abverkauf einer privaten Sammlung in drei Etappen erfolgt ist. Ein derartiges Vorgehen ist vielmehr eine in mehreren Tätigkeiten vorgenommene einheitliche Handlung und nähert sich zwar der Grenze der Nachhaltigkeit, hat diese aber noch nicht überschritten (EStR, RZ 5409).

„Bleibt es bei einer einmaligen Handlung, so ist sie eine gewerbliche, wenn sie in der Absicht der Wiederholung vorgenommen wurden (EStR, RZ 5410).

„Wird andererseits eine ohne Wiederholungsabsicht vorgenommene Handlung auf Grund eines später gefassten Entschlusses wiederholt, so genügt diese Tatsache nicht um rückwirkend auch die erste Handlung zu einer gewerblichen zu machen (EStR, RZ 5411).

Privatwirtschaftliche Tätigkeit (KStR, RZ 69):

Es muss sich um eine Tätigkeit handeln, die außerhalb des Hoheitsbereichs des Betriebsratsfonds liegt. Jener Tätigkeitsbereich, der auf die Erfüllung öffentlich-rechtlicher Aufgaben gerichtet ist (Hoheitsbetrieb), unterliegt nicht der Besteuerung (KStR, RZ 37ff. Der BR- Fonds bedient sich daher zur Erreichung seiner Ziele keiner Hoheitsakte, sondern der gleichen Mittel wie sie das Privatrecht jedermann zur Verfügung stellt (KStR, RZ 37).

Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr (EStR, RZ 5415):

Liegt dann vor, wenn der BR- Fonds nach außen hin erkennbar am Wirtschaftsleben in Form des Güter- und Leistungsaustausches teilnimmt und eine im wirtschaftlichen Verkehr begehrte und als solche geltende Leistung anbietet.

Bei Erbringung von Leistungen, die ihrer Art nach geeignet sind eine Auftragserteilung nicht nur durch einen einzelnen Auftraggeber zu ermöglichen, ist eine Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr zu bejahen, auch wenn der Br- Fonds nur gegenüber wenigen oder nur einem einzigen Auftraggeber tätig wird.

Wenn diese Voraussetzungen vorliegen, kann auch eine Dienststelle (wie auch z.B. eine Abteilung oder eine Filiale) einen Betrieb gewerbliche Art darstellen. Auch wenn jeweils kein eigener BR- Fonds existiert und keine BR- Umlage eingehoben wird, kommt es wohl nur darauf an, ob eigene Entscheidungen getroffen werden können (z.B. ob Provisionen entgegen genommen werden können) um ein eigenen BgA zu begründen.

### **Vorsicht:**

Soweit die Einnahmen 2.900, - € nicht übersteigen, wird kein Betrieb gewerblicher Art vorliegen. Es liegen daher keine steuerlich relevanten Probleme vor. Auch das einmalige Überschreiten der Einnahmengrenze in einem Jahr führt noch nicht zu einem Betrieb gewerblicher Art (KStR, RZ 70).

Liegen die Einnahmen darüber, liegt grundsätzlich Körperschaftssteuerpflicht vor.

Beispiele für Betrieb gewerblicher Art (BgA):

- **Werksküche**

Unterhält eine Körperschaft öffentlichen Rechts eine Werksküche wird sie im Rahmen ihres BgA gewerblich oder beruflich tätig. Eine Werksküche stellt jedenfalls ein BgA dar.

VwGH vom 17.10.2001, 99/13/0002

„Bei durch die Kostenbeiträge der DN erzielten Einnahmen in Höhe von rund 87.207,- € kann vom Fehlen der im § 2 Abs. 1 KStG 1988 definierten Voraussetzung des Dienens der Einrichtung zur Erzielung von Einnahmen ebenso wenig gesprochen werden wie vom Fehlen der in dieser Bestimmung ebenfalls geforderten Tätigkeit von wirtschaftlichem Gewicht.

Die Eigenschaft der mit der Werksküche angebotenen Leistung als **insgesamt wirtschaftlich verlustbringende Sozialleistung** ändert rechtlich nichts daran, dass diese Tätigkeit auch der Erzielung von Einnahmen dient. Die Verköstigung von AN durch den AG (könnte auch der BR-Fonds sein) wird nicht deswegen zu einem Akt der Ausübung von Hoheitsgewalt, weil der Gegenstand des Betriebes, in dem die AN beschäftigt sind, Ausübung von Hoheitsgewalt ist (es handelt sich im vorliegenden Fall um eine Sozialversicherungsanstalt).

Die Bestimmung über die Steuerpflicht von Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts sollen auch **Wettbewerbsverzerrungen** verhindern. Die Körperschaften öffentlichen Rechts treten im Verhältnis zu ihren Dienstnehmern mit der Einrichtung der Werksküche auch in Konkurrenz zu den gewerblichen Gastronomiebetrieben im örtlichen Nahbereich ihrer Betriebsstätte.

Im konkreten Fall bestand auch die für das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art (BgA) notwendige wirtschaftliche Selbständigkeit (i.S.d. § 2 Abs. 1 KStG), da etwa ein Küchenleiter bestellt, elf Personen im Werksküchenbereich tätig waren und auch die Buchhaltungsunterlagen eine Bezifferung der auf die Werksküche entfallenden Kosten ebenso wie die Angabe der erzielten Einnahmen ermöglichten.

**Vorsicht:**

Liegt ein BgA vor, wird laut § 3 Abs. 3 Kommunalsteuergesetz für die im Rahmen dieses Betriebes gewerblicher Art gewährten Arbeitslöhne **Kommunalsteuer** vorgeschrieben.

- **Kaffeeautomaten**

Werden Getränke vom Betriebsratsfonds zum oder auch **unter** dem Einstandspreis verkauft oder – allgemein ausgedrückt – werden Waren wie eben Getränke an die Arbeitnehmer weiterverkauft, werden Vermittlungsprovisionen und Rabatte nicht unmittelbar an die Arbeitnehmer weitergegeben, sondern fließen sie dem Betriebsratsfonds zu, kann Steuerpflicht entstehen und zwar auch dann, wenn diese

Einnahmen später wieder sozialen Zwecken zufließen sollen. Liegen nämlich die Einnahmen über 2.900,- € und entsteht ein Gewinn, ist dieser körperschaftssteuerpflichtig.

Wird Kaffee unter dem Einstandspreis verkauft, wird kein steuerpflichtiger Gewinn entstehen. Stellt der Kaffeelieferant Getränkeautomaten auf und werden allfällige Provisionen gleich durch einen verminderten Kaffeepreis an die Arbeitnehmer weitergegeben, hat dies auch keinerlei steuerliche Konsequenzen.

### **Vorsicht:**

Immer dann, wenn der Betriebsratsfonds Geschäfte zur Durchführung von sozialen Wohlfahrtsmaßnahmen durchführt, wird in der Regel keine Steuerpflicht ausgelöst. Vermittelt also der Betriebsratsfonds nur Leistungen wie etwa günstige Einkaufsmöglichkeiten für Arbeitnehmer, Versicherungen usw. ohne dass der Betriebsratsfonds daraus irgendwelche Vorteile wie Provisionen oder Rabatte erlangt, hat dies für den Betriebsratsfonds keine steuerlichen Konsequenzen.

„Die Prüfung, ob ein Betrieb gewerblicher Art vorliegt oder nicht, ist für jeden Betrieb gesondert vorzunehmen“ (Körperschaftsteuerrichtlinien =KStRL, RZ 65 ff).

Wenn ein BR- Fonds mehrere BGA`s hat, kann für jeden die 2.900 € Grenze herangezogen werden, was in vielen Fällen die KÖSt- Pflicht des BR- Fonds verhindern wird. Ein Ergebnisausgleich zwischen mehreren BGA`s ist nicht möglich, daher gibt es keinen Verlustausgleich (KStRL, RZ 68).

Zwischen Einheitsbetrieben (wenn also mehrere BGA`s steuerwirksam zusammengefasst sind) kommt es zu einem innerbetrieblichen Verlustausgleich aus den einzelnen Teilbereichen. Verluste aus Tätigkeiten eines BGA`s unter 2.900 € sind vom Verlustausgleich ausgeschlossen (KStRL).

Grundsätzlich begründet jede einzelne privatwirtschaftliche Tätigkeit einen Betrieb gewerblicher Art. Die Zusammenfassung mehrerer Einrichtungen und die Behandlung als einheitlicher Betrieb gewerbliche Art (Einheitsbetrieb) ist aber möglich (KStR, RZ 67)

Eine Behandlung als einziges BgA ist bei einer gleichartigen Tätigkeit derselben Betriebsratsfonds dann möglich, wenn die Tätigkeiten logisch oder organisatorisch miteinander verknüpft sind (KStR, RZ 67).

Ein Einheitsbetrieb liegt daher bei einem engen technisch-wirtschaftlichen und organisatorischen Zusammenhang verschiedener Einrichtungen oder im Falle der nicht gleichartigen Tätigkeit bei Eignung zur gegenseitigen Ergänzung vor. Auch bei Wiederholen gleichartiger Tätigkeiten (z.B. die wiederholte gesellige Veranstaltung) kann ein Einheitsbetrieb vorliegen.

Umsatzsteuerrechtlich ist der jeweilige Betrieb gewerblicher Art relevant (§ 2 Abs. 3 UstG).

## 6. Richtlinien für die Besteuerung von Vereinen (VereinsRL)

*Definition Verein:*

Zusammenschluss einer mehr oder weniger großen Anzahl von Personen, der ein gemeinschaftliches Ziel verfolgt, körperschaftlich organisiert ist und in seinem Bestand vom Wechsel der Mitglieder unabhängig ist.

Vereine erhalten Befreiungen und sonstige Abgabenbegünstigungen bei Betätigung für begünstigte (= gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche) Zwecke.

Die Vereinsrichtlinien können von begünstigten Rechtsträgern in Anspruch genommen werden, worunter auch Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechtes – wie etwa der Betriebsratsfonds – fallen könnten.

### **Vorsicht:**

Die Tätigkeit des Betriebsratsfonds wird in der Regel weder gemeinnützig noch mildtätig sein. Die in verschiedenen Abgabengesetzen enthaltenen Befreiungen und sonstigen Abgabenbegünstigungen (z. B. § 5 Z 12 KStG betreffend die Durchführung von Veranstaltungen) sind daher für den Betriebsratsfonds aus den nachfolgenden Überlegungen heraus nicht anwendbar.

*Gemeinnützige Zwecke (§§ 35, 36 BAO):*

„Gemeinnützig sind solche Zwecke, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Die Tätigkeit des Rechtsträgers muss dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützen und von einer selbstlosen (uneigennütigen) Gesinnung der hinter dem Rechtsträger stehenden Personen (Gründer, Mitglieder) getragen sein.“

*Beispiele für gemeinnützige Zwecke (§ 35 Abs. 2):*

Förderung der Kunst und Wissenschaft, der Gesundheitspflege, der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, des Körpersports, der Volksbildung, der Schulbildung usw.

### **Kulturfonds, Sportfonds, Sozialfonds**

Diese Einrichtungen fördern die Arbeitnehmer eines bestimmten Betriebes. Als Betrieb gilt jede Arbeitsstätte, die eine organisatorische Einheit bildet, innerhalb der eine physische oder juristische Person oder eine Personengemeinschaft mit

technischen oder immateriellen Mitteln die Erzielung bestimmter Arbeitsergebnisse fortgesetzt verfolgt, ohne Rücksicht darauf, ob Erwerbsabsicht besteht oder nicht (§ 34 Abs. 1 ArbVG).

Diese Tätigkeiten fördern daher nicht die Allgemeinheit, also das Gemeinwohl, sondern einen durch ein enges Band (Betriebszugehörigkeit) fest abgeschlossenen Personenkreis, der nach beruflichen Merkmalen abgegrenzt ist (§ 35 BAO).

*Beispiel aus den Vereinsrichtlinien:*

„Die kulturelle Förderung der Arbeitnehmer eines Unternehmens durch eine vom Unternehmer und dem Betriebsrat getragenen Verein ist nicht als Förderung der Allgemeinheit anzusehen“.

„Eine Förderung der Allgemeinheit liegt weiter nicht vor, wenn Förderer und Geförderte identisch sind, es sei denn, die Mitgliedschaft steht der Allgemeinheit offen“.

### **Vorsicht:**

Stellt der Betriebsrat Kultur- und Bildungsangebote oder Sportangebote zur Verfügung, sind allfällige Einkünfte des Betriebsratsfonds abgabenrechtlich **nicht** begünstigt.

Es sollten daher aus diesen Tätigkeiten keine Einkünfte für den Betriebsratsfonds anfallen. Wenn aber doch durch Betriebe gewerblicher Art steuerpflichtige Einkünfte entstehen, ist steuerrechtlich folgendes zu beachten.

## **7. Anfallende Steuern**

### **7.1 Körperschaftssteuer**

Entsteht für den Betriebsratsfonds Steuerpflicht, ist bis zum 31. April des Folgejahres eine KSt-Erklärung (Formular K 1) abzugeben und ist davor eine Anmeldung beim Finanzamt vorzunehmen. Bei elektronischer Übermittlung der Steuererklärung im Wege von Finanzonline verlängert sich die Frist auf 30. Juni des Folgejahres. Die Körperschaftssteuer beträgt bis einschließlich 2022 25%, im Jahr 2023 24% und wird im Jahr 2024 23% betragen.

### **Einkommen, Einkommensermittlung, Tarif**

Der Körperschaftssteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, dass der unbeschränkt Steuerpflichtige (Betrieb gewerblicher Art) innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Die Gewinnermittlung bestimmt sich nach dem Einkommensteuergesetz (Einnahmen-Ausgabenrechnung oder doppelte Buchführung).

Einnahmen sind die Erlöse des Betriebes (ohne Umsatzsteuer). Von den Einnahmen sind die Betriebsausgaben abzuziehen. Betriebsausgaben sind alle Aufwendungen für den Betrieb (z. B. Wareneinkauf, Aufwendungen für Personal, Miete, Betriebskosten, Verwaltungsaufwand, Abschreibung für Anlagen usw.).

### **Vorsicht:**

Kosten für Betriebsausflüge oder andere Zuwendungen an die Arbeitnehmer sind nicht abzugsfähig.

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen (§ 7 Abs. 2) oder vom Gesamtbetrag der Einkünfte beschränkt Steuerpflichtiger im Sinne des § 21 Abs. 1 beträgt 25 %.

## **7.2 Umsatzsteuer**

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Voraussetzung für die Unternehmereigenschaft ist die Selbständigkeit, sowie eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit.

Unter einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit versteht man jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht Gewinn zu erzielen fehlt.

Gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im umsatzsteuerrechtlichen Sinn bedeutet jegliche Tätigkeit. Es ist darunter also nicht nur der "klassische Gewerbetreibende" zu verstehen, sondern jede Tätigkeit, die sich als Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr darstellt und selbständig ausgeübt wird.

Der Umsatzsteuer unterliegen die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausübt.

Der Normalsteuersatz beträgt 20 % und der ermäßigte Steuersatz 10 % (z. B. für Speisen). Kaffee und Tee in fester und in flüssiger Form (Aufgussgetränke) unterliegen dem 20%-igen Steuersatz. Genauso unterliegen kalte Getränke (Limonaden usw.) dem 20%-igen Steuersatz.

### **UStRL 2000 RZ 270**

„Als Körperschaft öffentlichen Rechts ist anzusehen unter anderem selbständige öffentliche Anstalten und Fonds (z. B. Betriebsratsfond)“.



## **UStRL 2000 RZ 261**

„Körperschaften des öffentlichen Rechts sind im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art gewerblich oder beruflich tätig“.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer ist der Betriebsratsfonds als Trägerkörperschaft Unternehmer (KÖStRL). Es werden ihm daher sämtliche Umsätze der Betriebe gewerblicher Art zugerechnet, auch wenn körperschaftssteuerrechtlich mehrere Betriebe gewerblicher Art bestehen sollten.

### **„Kleinunternehmerregelung“**

Kleinunternehmer bis zu einem Jahresumsatz von 35.000,- € netto sind unecht steuerbefreit (§ 6 Z 27 UStG). Das entspricht einem Bruttoumsatz von 42.000,- €.

Unechte Steuerbefreiung bedeutet, dass man zwar keine Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen muss, sich aber im Gegenzug dazu weder die Vorsteuer abziehen darf, noch in Rechnungen die Umsatzsteuer ausweisen darf.

*Alternative zur Kleinunternehmerregelung:*

Der BR-Fonds gibt Waren zum Einstandspreis weiter und hat daher Vorsteuer in gleicher Höhe wie die abzuführende Umsatzsteuer. Die Zahllast beträgt daher 0.

### **Toleranzgrenze von 15 %**

Innerhalb von fünf Jahren kann einmal die Grenze von 35.000,- € um maximal 15 % überschritten werden und daher Einnahmen von bis zu netto 40.250,- € (das entspricht einer Bruttoeinnahme von 48.300,- €, wenn die steuerpflichtigen Umsätze dem Steuersatz von 20 % unterliegen) erzielt werden, ohne dass die Steuerbefreiung verloren geht.

### **Regelbesteuerungsantrag**

Man kann auf die Kleinunternehmerregelung verzichten und einen Regelbesteuerungsantrag stellen. Der Regelbesteuerungsantrag bindet den Unternehmer fünf Jahre lang, d. h. fünf Jahre lang muss dann Umsatzsteuer an das Finanzamt abgeführt werden.

### **Vorsteuer**

Ein Unternehmer kann die von anderen Unternehmern in einer Rechnung an ihn ausgewiesene Umsatzsteuer für Lieferungen und sonstige Leistungen die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

*Kauf eines Wirtschaftsgutes:*

Warenwert	3.600,- €
20 % USt	720,- €
Kaufpreis	4.320,- €

Die 720,- € können von der an das Finanzamt zu zahlenden Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden.

### **Vorsteuerpauschalierung**

Es kann die Vorsteuer auch pauschal geltend gemacht werden, ohne dafür tatsächlich Ausgaben nachweisen zu müssen.

Unternehmer, bei denen die Voraussetzungen für die Ermittlung der Betriebsausgaben mit einem Durchschnittssteuersatz vorliegen, können die abziehbaren Vorsteuerbeträge mit einem Durchschnittssatz von 1,8 % des Gesamtumsatzes (netto, also ohne Umsatzsteuer) aus der Tätigkeit berechnen.

Mit diesem Durchschnittssatz werden sämtliche Vorsteuern abgegolten, außer:

- Vorsteuerbeträge für Lieferung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen und deren Anschaffungskosten 1.100,- € übersteigen.
- Vorsteuerbeträge für Fremdlöhne, soweit diese in die Leistungen eingehen.

An die Vorsteuerpauschalierung ist man zwei Jahre lang gebunden.

*Umsatzsteuererklärung:*

Gilt der Betriebsratsfonds umsatzsteuerrechtlich als Unternehmer, hat er für das abgelaufene Kalenderjahr eine Umsatzsteuererklärung (Formular U 1) bis zum 31. April des Folgejahres bzw. bereits während des Jahres vierteljährlichen Umsatzsteuervoranmeldungen (Formular U 30) abzugeben. Mittels dieser UVA ist die abzuführende Umsatzsteuer selber zu berechnen und bis zum 15. des zweitfolgenden Monats an das Finanzamt abzuführen.

*Regelung für Kleinunternehmer:*

Nimmt der Betriebsratsfonds die Kleinunternehmerregelung in Anspruch ist bei Jahresumsätzen bis 35.000,- € gar keine Umsatzsteuererklärung an das Finanzamt abzugeben.

Bei Umsätzen von über 35.000,- € gilt die Kleinunternehmerregelung nicht mehr und ist daher jedenfalls eine vollständig ausgefüllte Umsatzsteuererklärung abzugeben.

### **Umsatzsteuer und Betriebsausflug**

## **UStRL 2000 RZ 2967**

Der Betriebsausflug fällt in den Anwendungsbereich des § 23 UStG 1994 (Besteuerung von Reiseleistungen). Da hier eine Reiseleistung eines Unternehmers an einen Nichtunternehmer (Dienstnehmer) vorliegt, es aber in der Regel an einer Marge fehlt, ergibt sich keine umsatzsteuerbare Differenz und Vorsteuern aus Reisevorleistungen sind nicht abziehbar. Die vom Reisebüro in Rechnung gestellte Vorsteuer ist daher nicht abziehbar.

Ist der Betriebsausflug gegen Entgelt, so ist eine sich ergebende Marge umsatzsteuerbar.

### Beispiel:

Ein Unternehmen veranstaltet einen Betriebsausflug. Alle Mitarbeiter können an diesem kostenlos teilnehmen. Pro Mitarbeiter kostet dieser Betriebsausflug den Arbeitgeber 291,- €. Körperschaftssteuerrechtlich gelten diese Kosten als angemessen und sind vom Unternehmen als freiwillige Sozialaufwendung abzugsfähig (EStRL 2000 RZ 1500).

Da für Arbeitnehmer der Vorteil aus der Teilnahme an Betriebsausflügen bis zu einem Betrag von höchstens 365,- € steuerfrei ist (§ 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988), gibt es für Arbeitnehmer keine steuerlichen Konsequenzen an der Teilnahme.

Umsatzsteuerrechtlich gilt der Betriebsausflug als Reiseleistung eines Unternehmers an einen Nichtunternehmer (Dienstnehmer). Da die Dienstnehmer kein Entgelt für die Teilnahme zahlen, gibt es auch keine umsatzsteuerbare Marge, die steuerbare Bemessungsgrundlage beträgt daher 0 €. Daher sind für den Unternehmer auch die Vorsteuern aus Reisevorleistungen nicht abzugsfähig (§ 23 UStG).

*Von diesem Grundsatz gibt es allerdings eine Ausnahme:*

„Liegt eine Reisebewegung im unternehmerischen Interesse, so ist § 23 UStG nicht anzuwenden (kein Abzug von Vorsteuern aus Reisevorleistungen). Davon kann bei einem Betriebsausflug ausgegangen werden, wenn die Aufwendung (Reisevorleistungen) für einen Betriebsausflug pro Jahr und pro Arbeitnehmer 100,- € nicht übersteigen. In diesem Fall sollte das Unternehmen daher den Vorsteuerabzug geltend machen können (UStR RZ 2967).

### **7.3 Sonstige Steuern und Abgaben**

Neben der Körperschaftssteuer und der Umsatzsteuer können Tätigkeiten des Betriebsratsfonds weitere abgabenrechtliche Folgen haben (erwähnt sei nur AKM, Vergnügungssteuer, Kommunalsteuer).

Weiters sollte man bedenken, dass sich unter Umständen auch gewerberechtliche Konsequenzen ergeben können.

## **II.) AUSGABEN DES BETRIEBSRATSFONDS**

### **1. Zahlungen an die Arbeitnehmer im Betrieb**

„Zahlungen sowie der geldwerte Vorteil von Leistungen aus dem Betriebsratsfonds gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Sie sind im Wege der Veranlagung als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen, sofern sie nicht gemäß § 3 EStG steuerfrei sind (LStRL 2002, RZ 655)“. Das gilt auch für Pensionisten.

Zuwendungen des Betriebsratsfonds an einzelne Arbeitnehmer des Betriebes gelten daher steuerrechtlich für den einzelnen Arbeitnehmer als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die von dritter Seite (dem Betriebsratsfonds) bezahlt werden.

Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit. Bei diesen Einkünften ist es unmaßgeblich, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handelt, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht und ob sie dem zunächst Bezugsberechtigten oder seinem Rechtsnachfolger zufließen.

Ob diese Bezüge oder Vorteile durch den Dienstgeber oder einen Dritten (Betriebsratsfonds) ausbezahlt werden spielt keine Rolle. Auch Bezüge aus dem Betriebsratsfonds fließen aufgrund des Dienstverhältnisses dem einzelnen Arbeitnehmer zu und zählen somit zu den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit, soweit nicht irgendeine Befreiungsbestimmung (§ 3 EStG) anwendbar ist.

### **Vorsicht:**

Der Lohnsteuerpflicht unterliegen sie aber nur dann, wenn eine verdeckte Lohnzahlung anzunehmen ist, d. h. das der Betriebsratsfonds nur dazwischengeschaltet wird, um so der Lohnsteuerpflicht zu entgehen. Ansonsten sind es Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, die nicht der Lohnsteuerpflicht unterliegen. Der Veranlagungsfreibetrag von 730,- € bei Vorliegen lohnsteuerpflichtiger Einkünfte ist in diesem Fall anwendbar.

### **Es sind daher folgende drei Arten von Zuwendungen zu unterscheiden:**

- A) Lohnsteuerfreie Zuwendungen gemäß § 3 EStG
- B) Lohnsteuerpflichtige Vorteile aus dem Dienstverhältnis
- C) Veranlagungspflichtige Einkünfte über 730,- €

### **A) Lohnsteuerfreie Zuwendungen gemäß § 3 EStG**

Die im Folgenden angeführten Zuwendungen sind für die einzelnen Arbeitnehmer steuerfrei.

#### **LStRL 2002, RZ 21**

Die Steuerbefreiungen für bestimmte Leistungen des Arbeitgebers bleiben auch dann erhalten, wenn diese Leistungen vom Betriebsratsfonds erbracht werden.

Diese Steuerbefreiung für bestimmte Leistungen des Arbeitgebers gilt in beiden folgenden Fällen:

- Der Arbeitgeber erbringt diese Leistungen direkt, also ohne Einschaltung des Betriebsratsfonds.
- Die Leistungen werden vom Betriebsratsfonds erbracht. Die Steuerfreiheit besteht auch dann, wenn der Arbeitgeber den Betriebsratsfonds mit einer bestimmten Summe dotiert hat. Voraussetzung der Steuerfreiheit ist allerdings, dass der Betriebsratsfonds unabhängig vom Willen des Arbeitgebers die Entscheidung trifft, welche Arbeitnehmer Leistungen erhalten und was für Leistungen erbracht werden. Zum Zeitpunkt des Erbringens der freiwilligen sozialen Zuwendung darf der Empfänger noch nicht individuell feststehen.

Fallen daher die Zuwendungen des Betriebsratsfonds unter die Steuerbefreiungen des § 3 EStG, sind sie für die einzelnen Arbeitnehmer steuerfrei. Für den Arbeitnehmer spielt es daher aus steuerlicher Sicht keine Rolle, ob diese Zuwendungen direkt durch den Arbeitgeber oder über den Betriebsratsfonds erbracht werden, die erhaltenen Leistungen sind jedenfalls lohnsteuerfrei.

### **§ 3 Abs. 1 Z 16 EStG: „Steuerbefreiungen“**

„Freiwillige soziale Zuwendungen des Arbeitgebers an den Betriebsratsfonds, weiter freiwillige Zuwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden.

Der § 3 Abs. 1 Z 16 EStG wurde im Zuge der Hochwasserkatastrophe im Sommer 2002 geändert um zu gewährleisten, dass Zuwendungen an Arbeitnehmer im Zuge der Beseitigung von Katastrophenschäden – egal ob sie vom Arbeitgeber oder vom Betriebsratsfonds geleistet werden – steuerfrei bleiben. Für Arbeitnehmer besteht also bezüglich solcher Zahlungen keinerlei Steuerpflicht, es fällt auch keine Schenkungssteuer an. Seitens des Betriebsratsfonds handelt es sich um eine Wohlfahrtsmaßnahme im Sinne des Arbeitsverfassungsgesetzes.

### **LStRL 2002, RZ 91, 92**

#### **Freiwillige soziale Zuwendungen**

„Zuwendungen des Arbeitgebers an den Betriebsratsfonds stellen keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Erst die Weitergabe an die Arbeitnehmer kann Steuerpflicht auslösen. Zuwendungen an den Betriebsratsfonds, die an **individuell bestimmte** oder **bestimmbare** Dienstnehmer weitergeleitet werden, sind steuerpflichtiger Arbeitslohn (VwGH 20.9.2001m 98/15/0151).

„Im Übrigen kommt dem § 3 Abs. 1 Z 16 nur eingeschränkte Bedeutung zu. Dies ist darin begründet, dass der Gesetzgeber schon in den Ziffern 13, 14 und 15 soziale Zuwendungen des Arbeitgebers in weitem Maße von der Einkommensteuer befreit, sodass die Z 16 nur noch den Charakter einer subsidiären Generalklausel hat. Die Bestimmung wird z. B. für generelle Arbeitnehmerbegünstigungen bei Veranstaltungen anzuwenden sein, die keine Betriebsveranstaltungen sind (vgl. VwGH vom 30.06.81, 81/14/0055 und VwGH vom 29.01.2003, 97/13/0172)“.

*Einzelne Einkommensteuerbefreiungen:*

### **§ 3 Ziffer 13 EStG**

Der geldwerte Vorteil aus der Benützung von Einrichtungen und Anlagen, die der Arbeitgeber allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen seiner Arbeitnehmer zur Verfügung stellt (z. B. Erholungs- und Kurheime, Kindergärten, Betriebsbibliotheken, Sportanlagen wie Fußballplatz, Minigolfplatz, Kegelbahn).

Alle diese Vorteile aus dem Dienstverhältnis sind für die Arbeitnehmer lohnsteuerfrei. Für die Steuerfreiheit macht es keinen Unterschied ob es sich um betriebseigene oder angemietete Einrichtungen handelt

### § 3 Ziffer 14 EStG

Der geldwerte Vorteil aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (z. B. Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern wie Weihnachtsfeier, Firmenjubiläum) und die dabei empfangenen üblichen Sachzuwendungen, soweit die Kosten der Betriebsveranstaltungen und der Sachzuwendungen angemessen sind.

Steuerfreiheit besteht nur insoweit, als sowohl die Vorteile für die Teilnahme als auch die hierbei empfangenen Sachzuwendungen angemessen sind. Der Vorteil aus der Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung (z. B. Betriebsausflüge) ist bis zu einem Betrag von höchstens 365,- € jährlich steuerfrei. Für empfangene Sachzuwendungen können zusätzlich 186,- € jährlich steuerfrei bleiben.

Übliche Sachzuwendungen sind Sachbezüge aller Art, nicht nur die Bewirtung, wie sie nach Ausmaß und Art allgemein im einzelnen Betrieb üblich ist. Die Abhaltung einer besonderen Betriebsfeier ist nicht Voraussetzung dafür, dass Sachzuwendungen im angemessenen Ausmaß steuerfrei sind. Auch ohne besondere Betriebsfeier wird z. B. die Verteilung von Weihnachtsgeschenken als Betriebsveranstaltung anzusehen sein. Es genügt bereits, wenn die Übergabe der Geschenke der eigentliche Anlass und Inhalt der Veranstaltung ist.

Zu den Geschenken gehören auch Gutscheine und Geschenkmünzen, die nicht in Bargeld abgelöst werden können. Goldmünzen bzw. Golddukat, bei denen der Goldwert im Vordergrund steht, werden ebenfalls als Sachzuwendungen anerkannt.

Zusätzlich sind auch Sachzuwendungen aus Anlass eines Dienst- oder eines Firmenjubiläums bis zu einer Höhe von 186 € jährlich zusätzlich steuerfrei.

*Betriebsausflüge im mehrjährigen Abstand:*

Findet ein Betriebsausflug nicht jedes Jahr statt, können die steuerfreien 365,- € grundsätzlich nicht angespart werden, also in das nächste Jahr mitgenommen werden. Kostet der Betriebsausflug mehr als die 365,- € können die Kosten trotzdem steuerfrei für die Arbeitnehmer sein, wenn sie im Vergleich zu anderen Betrieben, die auch nur mehrjährig Betriebsausflüge veranstalten, das herkömmliche Ausmaß nicht überschreiten.

### **Lohnsteuerprotokoll 2001, BMfF vom 03.07.2001, AÖF 2001/148**

Der AG übergibt Mitarbeitern

- anlässlich des Weihnachtsfestes
- anlässlich eines Mitarbeitergespräches (als Belohnung; keine Betriebsfeier)

Warengutscheine (Wert maximal 186,- € pro Kalenderjahr), die auch beim AG eingelöst werden können.

Kann der Wert der Gutscheine, die beim Erwerb von Produkten aus dem Betrieb des Arbeitgebers (Produktion, Handel) eingelöst werden können, **steuerfrei** belassen werden?

Lösung:

„Zu den Geschenken i.S.d. § 3 Abs. 1 Z 14 EStG gehören auch Geschenkgutscheine (Warengutscheine), die nicht in Bargeld abgelöst werden können. Anlässlich der Weihnachtsfeier gegebene Geschenkgutscheine dürfen daher sowohl im Betrieb des Arbeitgebers als auch bei „Fremdbetrieben“ (Parfümerie, Sportgeschäfte) eingelöst werden, ohne die Steuerfreiheit zu verlieren. Eine eigene „Betriebsveranstaltung“ ist gemäß LStRL 2002 Rz 79 nicht erforderlich.

Wenn allerdings Geschenkgutscheine den Charakter einer **individuellen Belohnung** haben, die nicht allen Arbeitnehmern oder Gruppen von Arbeitnehmern zukommt, ist die Steuerfreiheit nicht gegeben.

### § 3 Ziffer 15 EStG

Zuwendungen des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung seiner Arbeitnehmer, soweit diese Zuwendungen an alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen seiner Arbeitnehmer geleistet werden oder dem Betriebsratsfonds zufließen und für den einzelnen Arbeitnehmer 300,- € jährlich nicht übersteigen.

Zahlt der Arbeitgeber mehr als diese 300,- € ist das für den Arbeitnehmer zwar lohnsteuerpflichtig, kann aber in der Arbeitnehmerveranlagung als Sonderausgaben geltend gemacht werden.

Unter Zukunftssicherung sind Ausgaben des Arbeitgebers für Versicherungs- oder Versorgungseinrichtungen zu verstehen, die dazu dienen, Arbeitnehmer oder diesen nahestehende Personen für den Fall der Krankheit, der Invalidität, des Alters oder des Todes des Arbeitnehmers abzusichern. Das gleiche gilt auch für andere freiwillige soziale Zuwendungen, die der Arbeitgeber für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen zur Zukunftssicherung seiner Arbeitnehmer aufwendet. Darunter fallen z. B. Lebensversicherungen die der Arbeitgeber für Gruppen von Arbeitnehmern abschließt, wobei die Arbeitnehmer aus dieser Versicherung begünstigt sind. Zahlt der Arbeitgeber nun die jährlichen Prämien, sind diese bis zu 300,- € jährlich steuerfrei. Ein diesen Betrag übersteigende Teil ist als steuerpflichtig zu behandeln. Klar ist, dass für Arbeitnehmer abgeschlossene Lebensversicherungen ihrer Zukunftssicherung dienen.

Unter Gruppen von Arbeitnehmern sind Großgruppen wie z. B. alle Arbeiter, alle Angestellten, Schichtarbeiter oder abgegrenzte Berufsgruppen wie z. B. Chauffeure, Monteure, Angestellte des Innendienstes, Angestellte des Außendienstes zu verstehen. Die Gruppenmerkmale müssen also betriebsbezogen sein. Nicht begünstigt wären Maßnahmen, die sich auf Personen einer bestimmten Altersgruppe oder auf die Gruppe der leitenden Angestellten (dazu gehören auch Prokuristen), Vorstandsmitglieder und Geschäftsführer beziehen. Dies schließt allerdings nicht aus, dass der Arbeitgeber die Aufwendungen allein oder zusätzlich für Arbeitnehmer aufgrund von der Beschäftigungsdauer im Betrieb abhängig machen kann. Das Gruppenmerkmal hat sich inhaltlich an der Sache zu orientieren, derentwegen die Gruppe gebildet worden ist, darf daher nicht willkürlich sein. Die entscheidungs-



wesentlichen Merkmale müssen daher betriebsbezogen sein (VwGH vom 23.03.1982, 13/3003/80).

### **§ 3 Ziffer 17 EStG**

Freie oder verbilligte Mahlzeiten, die der Arbeitgeber an nicht in seinen Haushalt aufgenommene Arbeitnehmer zur Verköstigung am Arbeitsplatz freiwillig gewährt.

Es ist die Verköstigung der Arbeitnehmer im Betrieb, sowie bei freier oder verbilligter Abgabe von Mahlzeiten durch einen gastgewerblichen Betrieb, mit dem der Arbeitgeber eine entsprechende Vereinbarung getroffen hat (z. B. durch Ausgabe von Essens Bons) steuerfrei.

Die Steuerfreiheit für Speisen, die in einer Gaststätte oder unmittelbarer Nähe des Arbeitsplatzes abgegeben werden, besteht allerdings nur dann, wenn die abgegebenen Speisen nicht mit nach Hause genommen werden und die Gutscheine nicht an arbeitsfreien Tagen oder in Gaststätten, die nicht in unmittelbarer Nähe des Arbeitsplatzes liegen, eingelöst werden können. Weiters darf der Wert der abgegebenen Gutscheine nicht höher als 8,00 € pro Arbeitstag liegen. Hinsichtlich des übersteigenden Betrages liegt ein steuerpflichtiger Sachbezug vor.

#### **Sonderregelung für 2021:**

Arbeitnehmer können die Gutscheine für Mahlzeiten in Höhe von 8 € pro Arbeitstag auch einlösen, indem die Speisen in einer Gaststätte abgeholt oder von der Gaststätte bzw. einem Lieferservice geliefert und zu Hause konsumiert werden.

Können die Essen Bons zur Bezahlung von Lebensmitteln, die man mit nach Hause nehmen kann, oder zur Einlösung in Lebensmittelgeschäften, Fleischereien, Fast-Food ketten etc. verwendet werden, so sind sie - sofern sie den Betrag von 2,00 € täglich überschreiten - zur Gänze steuerpflichtig.

#### **Vorsicht:**

Es muss sich um freiwillige Zuwendungen des Arbeitgebers handeln. Besteht daher ein Rechtsanspruch des Arbeitnehmers auf Verabreichung freier oder verbilligter Mahlzeiten, z. B. aufgrund eines Kollektivvertrages, handelt es sich um steuerpflichtigen Sachbezug (LStRL 2002, RZ 93).

#### **LStRL 2002, RZ 98**

Werden an Arbeitnehmer, die sich auf Dienstreise befinden, Essensmarken für die Verpflegung außer Haus ausgegeben, sind diese Essens Bons wie Tagesgeld zu behandeln. Übersteigt die Summe aus ausgezahltem Tagesgeld und dem Wert des Essens Bons 26,40 € pro Tag bzw. den jeweils aliquoten Teil, liegt insoweit ein steuerpflichtiger Bezug vor.

### **§ 3 Ziffer 18 EStG**

Getränke, die der Arbeitgeber zum Verbrauch im Betrieb unentgeltlich oder verbilligt abgibt.

Getränke, die der Arbeitgeber zum Verbrauch im Betrieb unentgeltlich oder verbilligt abgibt, sind steuerfrei, wobei es gleichgültig ist, um welche Art von Getränken es sich handelt. Es spielt auch keine Rolle wie viel den Arbeitgeber die Getränke kosten, ob er sie gratis oder nur verbilligt weitergibt.

Die Steuerbefreiung für Getränke bedeutet eine Steuerbefreiung für die Konsumation der Getränke durch die Arbeitnehmer. **Erzielt der Betriebsratsfonds durch den Verkauf von Getränken Gewinne, so sind diese steuerpflichtig.**

## **B) Lohnsteuerpflichtige Vorteile aus dem Dienstverhältnis**

Wenn der Betriebsratsfonds Zuwendungen vom Arbeitgeber erhält, die an vom Arbeitgeber individuell bestimmte oder bestimmbare Dienstnehmer weitergeleitet werden, liegt **steuerpflichtiger Arbeitslohn** vor (LStR, RZ 91).

Eine (allgemeine) Zweckwidmung für bestimmte Bereiche durch den Arbeitgeber ist noch nicht steuerschädlich. Es darf im Ergebnis nur keine gezielte Förderung erreicht werden. Wenn aber die dotierten Mittel faktisch nur für einen ausgewählten Mitarbeiterkreis in Betracht kommen, ist von einer gezielten Lenkungsmaßnahme auszugehen. Dann liegt eine manipulative Einschaltung vor.

Es handelt sich dabei um Zahlungen an individuell bestimmte Arbeitnehmer, bei denen der Arbeitgeber einen Lohnsteuerabzug vornehmen muss. Diese Steuerpflicht liegt auch dann vor, wenn der Arbeitgeber mit dem Betriebsrat vereinbart, dass ein vom Willen des Arbeitgebers abhängiger Betrag an einzelne Arbeitnehmer in der Form weitergeleitet wird, dass der Arbeitgeber zunächst den Betriebsratsfonds mit einer bestimmten Summe dotiert und dieser Betrag dann über den Betriebsratsfonds an die einzelnen Arbeitnehmer ausbezahlt wird.

Über diese Einschaltung des Betriebsratsfonds kann daher keine Steuerfreiheit für die einzelnen Arbeitnehmer erreicht werden. Der Umstand, dass der Arbeitgeber nicht direkt Beträge an Arbeitnehmer weitergibt, sondern den Umweg über den Betriebsratsfonds wählt, ändert nichts an der Lohnsteuerpflicht dieser individuellen Zuwendungen.

Dotiert daher der Arbeitgeber den Betriebsratsfonds mit einer bestimmten Summe, die vom Betriebsratsfonds an alle Arbeitnehmer oder auch nur an individuell bestimmte Arbeitnehmer weitergegeben werden soll, wobei der Arbeitgeber sowohl die einzelnen Teilbeträge als auch die empfangsberechtigten Arbeitnehmer bestimmt, handelt es sich um steuerpflichtige Arbeitslöhne des Arbeitgebers. Es handelt sich dabei um eine verdeckte Lohnzahlung des Arbeitgebers, der Betriebsratsfonds wird nur dazwischengeschaltet, um auf dieser Weise der Lohnsteuerpflicht zu entgehen.

Dotierungen des Arbeitgebers an den Betriebsratsfonds sind daher nur dann steuerfrei, wenn die Verwendung der Mittel ausschließlich durch die Organe des Betriebsratsfonds **unabhängig vom Willen des Arbeitgebers** erfolgt. Das betrifft

sowohl die Auswahl der Personen, an die der Betriebsratsfonds Leistungen erbringt, als auch die Frage, welche Leistungen an die einzelnen Arbeitnehmer erbracht werden. Bei jeder individuellen Zuwendung des Arbeitgebers an Arbeitnehmer liegt daher ein lohnsteuerpflichtiger Vorteil für die Arbeitnehmer vor.

Vorsicht:

Der Arbeitgeber kann an individuell bestimmte Arbeitnehmer nicht über den Umweg der Dotierung des Betriebsratsfonds -in der Regel steuerfrei - Arbeitgeberzuwendungen leisten.

Eine Steuerfreiheit kann somit nicht über den Umweg über den Betriebsratsfonds erreicht werden.

Es soll verhindert werden, dass Teile des steuerpflichtigen Arbeitslohnes nur auf Grund einer willkürlichen Auszahlung über den Betriebsratsfonds (in der Regel) steuerfrei werden. Auch wenn der Arbeitgeber (er erspart sich SV-Dienstgeberbeiträge und Lohnnebenkosten) und der Betriebsratsfonds (die Arbeitnehmer ersparen sich die SV- Dienstnehmerbeiträge und in der Regel die Lohnsteuer) einen Vorteil aus einer solchen manipulativen Einschaltung des Betriebsratsfonds hätten, ist dieser Umweg von Zahlungen über den Betriebsratsfonds jedenfalls nicht zu empfehlen.

### **LStRL 2002, RZ 91 (Klarstellung vom 23.04.2002)**

„Zuwendungen des Arbeitgebers an den BR-Fonds stellen **grundsätzlich** keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Erst die Weitergabe an die Arbeitnehmer kann Steuerpflicht auslösen. **Zuwendungen an den BR-Fonds, die an individuell bestimmte oder bestimmbar Dienstnehmer weitergeleitet werden, sind steuerpflichtiger Arbeitslohn (VwGH vom 20.09.2001, 98/115/0151).**

*Beispiel 1 (VwGH vom 20.09.2001, 98/15/0151):*

#### Sachverhalt:

Ein Unternehmen zahlt jährlich Erfolgsprämien an die Arbeitnehmer aus. Diese Auszahlungen wurden zunächst immer als sonstiger Bezug dem Lohnsteuerabzug unterworfen.

Ab 1994 wurden die Prämien dann dem BR auf ein Sparbuch überwiesen. Dieser hat den Gesamtbetrag wenige Tage später im Rahmen einer Betriebsfeier an die Arbeitnehmer weitergeleitet. Der AG hat dem BR noch bei der Errechnung der an die einzelnen AN zu zahlenden Prämien (die Höhe hing ab von der Dauer der Beschäftigung bzw. den einzelnen Arbeitswochen) geholfen.

Zu diesen Prämien hat es seitens des BR-Fonds keine weiteren Zuschüsse gegeben und haben die AN gewusst, dass es sich um Prämien des AG handelt?

### **Rechtsmeinung Finanzamt**

Das Finanzamt beurteilte die Erfolgsprämien als Arbeitslohn und schrieb dem AG Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Dienstgeberzuschlag vor.

Begründung:

„Wenn der AG dem BR-Fonds Mittel zur Verfügung stelle, die im Wege des BR-Fonds unmittelbar bestimmten oder bestimmbar AN des AG zugute kämen, liege steuerpflichtiger Arbeitslohn vor“.

**Berufung Arbeitgeber**

Es handle sich um eine steuerfreie Zuwendung des AG an den BR-Fonds der aufgrund einer Betriebsvereinbarung zu leisten sei. Nach dieser Betriebsvereinbarung wende der AG maximal 3 % der Lohnsumme jährlich zu, wobei er die Höhe der Gesamtzuwendung jährlich festsetzen könne. Der BR könne die Mittel weisungsfrei verwenden. Er könne die Mittel für einen gemeinsamen Betriebsausflug, für Einzelzuwendungen aufgrund sozialer Bedürftigkeit oder für Zuwendungen an alle Mitarbeiter verwenden. Die Festlegung der Zahlungen, die der BR an die einzelnen Mitarbeiter leiste, sei ohne Einwirkung des AG erfolgt. Weiters habe der Arbeitgeber die Leistung an den BR-Fonds freiwillig geleistet.

Erkenntnis Verwaltungsgerichtshof:

Auch wenn der AG freiwillig leistet, d. h. der AN gar keinen rechtlich durchsetzbaren Anspruch auf Zahlung hat, können diese Zahlungen dennoch zum (steuerpflichtigen) Arbeitslohn gehören.

**Berufungsvorentscheidung Finanzamt**

„Als steuerfreie Zuwendungen des AG an den BR-Fonds könnten solche Zahlungen angesehen werden, bei deren Verwendung die Organe des BR-Fonds unabhängig vom Willen des AG bestimmen könnten, an welche Person welche Leistungen erbracht würden.“

Andererseits könnten aber individuell zurechenbare Arbeitgeberzuwendungen nicht schon deshalb steuerfrei sein, weil sie über den Umweg des BR-Fonds erbracht würden.

*Wann liegt so ein Umweg vor?*

Jedenfalls dann, wenn der AG dem BR-Fonds Mittel zur Verfügung stelle, die im Wege des BR-Fonds unmittelbar individuell bestimmten oder bestimmbar AN des AG zugutekommt. Dies auch dann, wenn es an der **ausdrücklichen Zweckbindung** durch den AG fehlt.

*Erkenntnis Verwaltungsgerichtshof:*

Der BR-Fonds hat die vom AG bekommenen Mittel in gleicher Weise (gleicher Berechnungsmodus) und in gleicher Höhe an die einzelnen AN als Erfolgsprämie weitergeleitet, wie es davor der AG selber getan hat. Nach dem wirtschaftlichen Gehalt unterscheidet sich die Auszahlung des BR-Fonds nicht von jenem einer unmittelbaren Prämienauszahlung durch den AG an seine AN.

Beispiel 2 (VwGH 29.01.2003, 97/13/0172)

Sachverhalt:

In diesem Fall hat der Arbeitgeber an die Dienstnehmer jährlich Prämien bezahlt und diese Auszahlungen auch der Lohnsteuer unterworfen. Dann wurde der Zuschuss (Dotation) an den Betriebsratsfonds um eine „Bildungszulage“ erhöht und die Auszahlung vom Betriebsratsfonds übernommen. Die bisher bezahlten Prämien wurden daher nunmehr im Rahmen von „freiwilligen Sozialaufwand“ über den zwischengeschalteten Betriebsratsfonds ausbezahlt.

Erkenntnis Verwaltungsgerichtshof:

Arbeitgeberzuwendungen an den Betriebsratsfonds sind steuerfrei. Einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbare Arbeitgeberzuwendungen können über den Umweg über den Betriebsratsfonds nicht steuerfrei gestellt werden. **Ein Umweg liegt auch dann vor, wenn der Arbeitgeber dem Betriebsratsfonds, und sei es auch ohne ausdrückliche Zweckbindung, Mittel zur Verfügung stellt, die im Wege des Betriebsratsfonds dann unmittelbar bestimmten oder bestimmbar Arbeitnehmern des Arbeitgebers zugewendet werden.**

Die Vorgangsweise der erhöhten Dotierung des Betriebsratsfonds und der zeitlich unmittelbar danach stattfindenden Auszahlung durch den Betriebsratsfonds an die Arbeitnehmer kann man davon ausgehen, dass die an die Arbeitnehmer ausbezahlten Beträge von vornherein berechenbar und den Dienstnehmern vom Arbeitgeber über den Umweg über den Betriebsratsfonds zugewendet worden sind. Ob die ursprünglichen Prämien arbeitsrechtlich einen Folgeanspruch auf Lohnzahlungen für die Dienstnehmer entstehen haben lassen oder nicht, ist steuerrechtlich irrelevant.

Die steuerliche Beurteilung ob Arbeitslohn vorliegt oder nicht knüpft nicht an eine arbeitsrechtliche Verpflichtung an.

### **Vorsicht:**

Eine manipulative Einschaltung des Betriebsratsfonds sollte jedenfalls vermieden werden.

### **Personalrabatte**

**LStRL 2002, RZ 221**

„Steuerpflichtige Einnahmen liegen auch dann vor, wenn dem Arbeitnehmer aufgrund des Dienstverhältnisses Rabatte gewährt werden, die über die handelsüblich allen Endverbrauchern zugänglichen Rabatte hinausgehen. Werden z. B. von einem Großimporteur für Personenkraftwagen seinen Arbeitnehmern Rabatte gewährt, die jenen an Wiederverkäufer entsprechen, liegt ein geldwerter Vorteil aus dem Dienstverhältnis vor. Ebenso liegen geldwerte Vorteile aus dem Dienstverhältnis vor, wenn dem Arbeitnehmer Waren zu „Ausverkaufskonditionen“ außerhalb der Ausverkaufszeit überlassen werden.

Der geldwerte Vorteil ergibt sich aus der Differenz zum handelsüblichen Preis unter Berücksichtigung der an Endverbraucher üblicherweise gewährten Rabatte (Mittelpreis des Verbrauchsortes)“.

### **LStRL 2002, RZ 222**

„Personalrabatte führen zu keinem Vorteil aus dem Dienstverhältnis, wenn für den Arbeitnehmer die Möglichkeit besteht, dieselben Waren oder Dienstleistungen zu einem niedrigeren bzw. gleichen Preis im Rahmen des üblichen Geschäftsverkehrs (z. B. in Supermärkten) zu kaufen. Der Bezug von Kleinstmengen (z. B. Lebensmittel für den täglichen Bedarf) kann vernachlässigt werden“.

### **C) Veranlagungspflichtige Einkünfte über 730,- €**

Bestimmt der Betriebsratsfonds unabhängig vom Willen des Arbeitgebers an welche Arbeitnehmer welche Leistungen erbracht werden sollen – handelt es sich also nicht um verdeckte Lohnzahlungen des Arbeitgebers – und fallen diese Leistungen nicht unter die Steuerfreiheit des § 3 EStG, stellen die aus dem Betriebsratsfonds erhaltenen Leistungen für die Arbeitnehmer aus steuerlicher Sicht „Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen“ dar.

Soweit diese anderen (nicht lohnsteuerpflichtigen) Einkünfte 730,- € pro Kalenderjahr überschreiten, muss der einzelne Arbeitnehmer selber bis zum 30. April des Folgejahres eine Einkommensteuererklärung (Formular E 1) für das betreffende Kalenderjahr abgeben. Für die Abgabe der Einkommensteuererklärung ist der Arbeitnehmer selber zuständig, den Betriebsrat treffen diesbezüglich keine Verpflichtungen.

Bei solchen Zahlungen des Betriebsratsfonds kann es sich handeln um:

- Sozialleistungen aus dem Betriebsratsfonds („Sozialfonds“) wie z. B. Zuschuss zu Kur(Reha)kosten, Spitalskosten, Behandlungskosten und Kosten für Zahnersatz oder Heilbehelfe; Geburtzuschüsse; Heiratsbeihilfen; Kinderzuschüsse; Unterstützungen bei außergewöhnlichen Ereignissen; Leistungen anlässlich der Pensionierung.
- Kultur- und Bildungsfonds des Betriebsrates („Kulturfonds“) wie z. B. Zuschüsse zu Eintrittskarten für kulturelle Veranstaltungen sowie Kursgebühren für diverse Aus- und Fortbildungskurse.

- Sportangebot des Betriebsrates („Sportfonds“) wie z. B. Subvention von sportlichen Eigenaktivitäten der Arbeitnehmer oder vom Betriebsrat selber angebotenen Sportaktivitäten.

In all diesen Fällen können über Betriebsratsbeschluss Zuschüsse aus dem BR-Fonds erfolgen, die für den einzelnen AN steuerpflichtig sind, wenn sie pro Kalenderjahr und pro Person 730,- € übersteigen.

Beispiel:

Betriebsausflug	steuerpflichtig		
Zuschuss vom BR-Fonds	508,- €	143,- €	(508,- € abzgl. Freibetrag 365,- €)
Gutschein zu Weihnachten	145,- €	0,- €	(Freibetrag 186,- €)
Zusatzkrankenversicherung	581,- €	281,- €	(581,- € abzgl. 300,- €)

*Aufklärungspflicht des BR:*

Gibt es nicht, aber es empfiehlt sich Arbeitnehmer bei höheren Beträgen unterschreiben zu lassen, dass sie für eine allfällige Versteuerung selber verantwortlich sind.

*Zusammenfassung:*

Bestimmte Leistungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer sind von der Steuer befreit. In diesem Fall ist es unmaßgeblich, ob die Leistung direkt durch den Arbeitgeber erfolgt, oder ob der Betriebsratsfonds diese Leistungen an den Arbeitnehmer erbringt (z. B. freies oder verbilligtes Mittagessen, Arbeitskleidung usw.). Zahlungen sowie der geldwerte Vorteil von Leistungen aus dem Betriebsratsfonds, die aber nicht gemäß § 3 EStG steuerfrei sind, sind im Wege der Veranlagung als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vom Arbeitnehmer selber zu versteuern. Der Veranlagungsfreibetrag in Höhe von 730,- € ist in diesem Fall aber anwendbar. Individuelle Zuwendungen des Arbeitgebers an einzelne Arbeitnehmer, die diesen über den Umweg über den Betriebsratsfonds zukommen, sind lohnsteuerpflichtig.

*Nachversteuerung bei Rückzahlung der Betriebsratsumlage:*

In manchen Betrieben wird vereinbart, dass Überschüsse des Betriebsratsfonds am Ende des Jahres wieder an die Arbeitnehmer zurückgezahlt werden. Diese Rückzahlung kann in der Form geschehen, dass jeder Arbeitnehmer den von ihm selber eingezahlten Betrag wieder zurückerhält, oder jeder Arbeitnehmer – unabhängig von der selber bezahlten Höhe – einen gleich hohen Betrag erhält.

Grundsätzlich stellt die Rückzahlung der Betriebsratsumlage steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Dies unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer die von ihm tatsächlich bezahlte Betriebsratsumlage oder mehr oder weniger zurückerhält. Da die Auszahlung nicht durch den Arbeitgeber, sondern durch den Betriebsratsfonds erfolgt, wird zunächst bei Auszahlung keine Lohnsteuer abgezogen. Der Arbeitnehmer hat den rückgezahlten Betrag daher im Wege der Veranlagung zu versteuern, wenn seine gesamten – nicht lohnsteuerpflichtigen – Einkünfte über 730,- € pro Jahr betragen.



Da die Betriebsratsumlage für den Arbeitnehmer bei Abzug jedenfalls Werbungskosten darstellen, er die Rückzahlung aber nur versteuern muss, wenn er die 730,- € Grenze überschreitet, kann eine regelmäßige Rückzahlung der Betriebsratsumlage durch den Betriebsratsfonds seitens der Finanz unter Umständen als Missbrauch angesehen werden.

### **Steuerliche Behandlung von Betriebsräten:**

Grundsätzlich stellt die Tätigkeit als Betriebsrat eine von der Tätigkeit als Dienstnehmer zu unterscheidende Tätigkeit dar und ist somit keine eigenständige steuerpflichtige Einkunftsquelle. Die Tätigkeit des Betriebsrates stellt daher keinen Beruf dar.

Das Mandat der Betriebsratsmitglieder ist ein **Ehrenamt**. Für daraus erwachsene Barauslagen gebührt den Mitgliedern des Betriebsrates Ersatz aus dem Betriebsratsfonds (§§ 115 Abs. 1 ArbVG). Das Gleiche gilt für Mitglieder des Zentralbetriebsrates. Gemäß § 84 Abs. 2 ArbVG sind die erwachsenden Barauslagen aus dem Zentralbetriebsratsfonds bzw. bei Nichtbestehen eines solchen, aus dem Betriebsratsfonds zu entrichten.

Gesetzestext § 115 Abs. 1 ArbVG

„Das Mandat des Betriebsratsmitgliedes ist ein Ehrenamt, das, soweit im Folgenden nicht anderes bestimmt wird, neben der Berufspflicht auszuüben ist. Für erwachsene Barauslagen gebührt den Mitgliedern des Betriebsrates **Ersatz aus dem Betriebsratsfonds**“.

In ständiger Rechtsprechung (sowohl UFS als auch VwGH) wird der Standpunkt vertreten das aus derartigen Funktionen (Betriebsrat, Personalvertreter) erwachsende Aufwendungen nicht der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der eigenen Einnahmen aus seinem Dienstverhältnis dienen, sondern im Interesse der Arbeitnehmer im Betrieb (VwGH 16.9.1986, 86/14/0114).

Steuerrechtlich macht es keinen Unterschied ob ein Betriebsratsmitglied zur Gänze oder nur zum Teil freigestellt ist. Das fortbezahlte (anteilige-) Entgelt ist keine Einnahme aus der Funktion als Mitglied des Betriebsrates, sondern stellt Einnahmen aus dem Dienstverhältnis dar.

Das Gleiche gilt daher für freigestellte Betriebsräte. Die Rechtsstellung (Freistellung) dient nicht der Sicherung des individuellen Arbeitsverhältnisses des Betriebsratsmitgliedes, sondern der Aufgabenerfüllung im Sinne des § 38 ArbVG.

Das fortbezahlte Entgelt ist keine Einnahme aus der Tätigkeit als Betriebsrat, sondern weiterhin Entgelt aus dem Dienstverhältnis. Der Dienstgeber hat nur für die Dauer der Freistellung keinen Anspruch auf die Arbeitsleistung durch den Dienstnehmer. Die Fortzahlung des Entgelts ist keine Gegenleistung des Dienstgebers für die Wahrnehmung der Aufgaben als Betriebsrat bzw. Vergütung für die Ausübung dieser Funktion, auf deren Erfüllung der Dienstgeber auch gar keinen Anspruch hat.

Daher ist das ohne Dienstleistung fortbezahlte Entgelt dem Dienstverhältnis zuzurechnen. Somit sind Aufwendungen von Betriebsräten bzw. Personalvertretern grundsätzlich steuerlich unbeachtlich. Davon gibt es aber die folgende Ausnahme:

*Ausnahme bei Lohnsteuerpflichtigen Ersätzen:*

Erhält der Betriebsrat vom Arbeitgeber für seine Tätigkeit als Betriebsrat Ersätze sind diese zur Gänze lohnsteuerpflichtig. Es kann sich dabei um Ersätze für Reisekosten (z. B. pauschaler Fahrtkostenersatz für Benzin und Parkgebühren) oder anderer durch diese Funktion veranlasste Ausgaben handeln. Bis zur Höhe dieser Ersätze sind die durch diese Funktion veranlassten Ausgaben als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Gesetzestext § 3 Ziffer 16b EstG:

„Reiseaufwandsentschädigungen, die an Mitglieder des Betriebsrates und Personalvertreter für ihre Tätigkeit gewährt werden, sind steuerfrei, soweit sie die Beträge gemäß § 26 Ziffer 4 EstG nicht übersteigen (BGBl. I 2015/118).

Im § 26 Ziffer 4 EstG ist die steuerfreie Höhe des Kilometergeldes, des Tagesgeldes für Inlandsreisen (maximal 26,40 € pro Tag) und für Auslandsreisen geregelt.

Lohnsteuerrichtlinien RZ 225a zu § 16 EstG (Werbungskosten):

„Erfolgt die Ausübung der Funktion unentgeltlich, stellt diese Betätigung keine Einkunftsquelle dar, sodass die durch die Funktionsausübung bedingten Aufwendungen keine einkommensteuerrechtliche Berücksichtigung finden können.

Eine berufliche Veranlassung durch das Dienstverhältnis ist bei Reisekosten oder sonstigen Aufwendungen (Ausgaben), die im Zusammenhang mit einer Funktion als Personalvertreter, als Gewerkschafter oder als Betriebsrat stehen, nicht gegeben.

Erhält der Steuerpflichtige vom Arbeitgeber für seine Tätigkeit als Personalvertreter, Betriebsrat, Gewerkschafter und dgl. Lohnsteuersteuerpflichtige Ersätze, so sind Reisekosten oder andere durch diese Funktion veranlasste Ausgaben (Aufwendungen) bis zur Höhe dieser Ersätze als Werbungskosten zu berücksichtigen“.

*Werbungskosten bei Betriebsräten:*

Die mit der Tätigkeit als Betriebsrat verbundenen Aufwendungen führen nicht zu Werbungskosten, da sie nicht der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen aus dem Dienstverhältnis dienen. Werbungskosten sind grundsätzlich bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen (EStR, RZ 4034).

Wenn die Funktion unentgeltlich ausgeübt wird, liegt aber keine Einkunftsquelle vor, sondern nur eine Quelle für Aufwendungen (VwGH 26.7.2000, 2000/14/0084). Die dadurch bedingten Aufwendungen können steuerlich nicht berücksichtigt werden.

Wenn aus der Ausübung der Funktion Einnahmen erzielt werden und die damit verbundenen Aufwendungen in Summe **niedriger** sind als die lohnsteuerpflichtigen Ersätze, sind zwar die Aufwendungen steuerlich zu berücksichtigen, es liegt aber eine eigenständige Einkunftsquelle im Sinne des § 2 EStG vor. Somit wird für den Betriebsrat Steuerpflicht entstehen.

In diesem Fall stellt daher die Ausübung der Funktion – vom Dienstverhältnis losgelöst – eine eigenständige Einkunftsquelle dar, weil steuerlich relevante Einkünfte bezogen werden. Die Tätigkeit wird entgeltlich verrichtet und führt zu Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen. Daher können auch Aufwendungen, die durch die Tätigkeit verursacht sind, steuermindernd abgezogen werden (§ 16 Abs. 1 EstG i.V.m. § 20 Abs. 2 EstG).

Sind die mit der Tätigkeit als Betriebsrat verbundenen Aufwendungen in Summe **höher** als die lohnsteuerpflichtigen Ersätze handelt es sich nicht um eine Einkunftsquelle im Sinne des § 2 EStG. In dem Fall, dass die Tätigkeit als Betriebsrat keine Einkunftsquelle darstellt, sind aber auch vom Betriebsrat erhaltene Ersätze für Reisekosten oder andere durch die Tätigkeit als Betriebsrat veranlasste Ersätze, die durch diese Tätigkeit veranlasste Ausgaben berücksichtigen sollen, nicht lohnsteuerpflichtig (Lohnsteuerprotokoll 2000, BMF vom 31.10.2000, 07 0101/21-IV/7/00).

Eine berufliche Veranlassung durch das Dienstverhältnis ist bei Reisekosten und sonstigen Aufwendungen (Ausgaben), die im Zusammenhang mit einer Funktion als Personalvertreter oder Betriebsrat stehen, nicht gegeben (LStRL 2002, Rz 281).

### III.) AUSKUNFTSPFLICHT GEGENÜBER DEM FINANZAMT

#### § 114 BAO (Bundesabgabenordnung)

Die Abgabenbehörden haben darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden, sowie darüber zu wachen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden. Sie haben alles, was für die Bemessung der Abgaben wichtig ist, sorgfältig zu erheben und die Nachrichten darüber zu sammeln, fortlaufend zu ergänzen und auszutauschen.

*Anmerkung:*

Die Abgabenbehörden sind verpflichtet, regelmäßig Erhebungen durchzuführen, um so eine gleichmäßige Erfassung der Abgabepflichtigen zu gewährleisten.

#### Allgemeine Aufsichtsmaßnahmen

#### § 143 BAO

(1) Zur Erfüllung der im § 114 bezeichneten Aufgaben ist die Abgabenbehörde berechtigt, Auskunft über alle für die Erhebung von Abgaben maßgebenden Tatsachen zu verlangen. Die Auskunftspflicht trifft jedermann, auch wenn es sich nicht um seine persönliche Abgabepflicht handelt.

(2) Die Auskunft ist wahrheitsgemäß nach bestem Wissen und Gewissen zu erteilen. Die Verpflichtung zur Auskunftserteilung schließt die Verbindlichkeit in sich, Urkunden und andere schriftliche Unterlagen, die für die Feststellung von Abgabenansprüchen von Bedeutung sind, vorzulegen oder die Einsichtnahme in diese zu gestatten.

(3) Die Bestimmungen der §§ 170 bis 174 (Anmerkung: die Bestimmungen über Zeugen) finden auf Auskunftspersonen (Abs. 1) sinngemäß Anwendung.

(4) Die Bestimmungen über Zeugengebühren (§ 176) gelten auch für Auskunftspersonen, die nicht in einer ihre persönliche Abgabepflicht betreffenden Angelegenheit herangezogen werden.

*Anmerkung:*

Die Berechtigung der Abgabenbehörde, gestützt auf § 143 BAO (sowohl mündliche als auch schriftliche) Auskünfte zu verlangen findet eine Einschränkung im § 165 BAO, wonach andere Personen erst dann befragt oder zur Vorlage von Unterlagen herangezogen werden sollen, wenn die Verhandlungen mit dem Abgabepflichtigen selbst nicht zielführend oder erfolgversprechend sind (Reeger-Stoll, Bundesabgabenordnung, Seite 507).

## § 144 BAO

(1) Für Zwecke der Abgabenerhebung kann die Abgabenbehörde bei Personen, die nach abgabenrechtlichen Vorschriften Bücher oder Aufzeichnungen zu führen haben, Nachschau halten. Nachschau kann auch bei einer anderen Person gehalten werden, wenn Grund zur Annahme besteht, dass gegen diese Person ein Abgabenanspruch gegeben ist, der auf andere Weise nicht festgestellt werden kann.

(2) In Ausübung der Nachschau (Abs. 1) dürfen Organe der Abgabenbehörde Gebäude, Grundstücke und Betriebe betreten und besichtigen, die Vorlage der nach den Abgabenvorschriften zu führenden Bücher und Aufzeichnungen sowie sonstiger für die Abgabenerhebung maßgeblicher Unterlagen verlangen und in diese Einsicht nehmen.

### *Anmerkung:*

Über die Gebarung des Betriebsratsfonds sind Aufzeichnungen zu führen (Cerny, Betriebsratsfonds, S 43 f). Gemäß § 144 BAO hat die Abgabenbehörde das Recht, bei Personen, die nach abgabenrechtlichen Vorschriften Aufzeichnungen führen müssen, Nachschau zu halten und dabei Einsicht in die Aufzeichnungen und sonstigen Unterlagen verlangen. Dabei muss gemäß § 124 BAO jemand, der nach "anderen gesetzlichen Vorschriften" zur Führung von Aufzeichnungen verpflichtet ist, diese Verpflichtung auch im Interesse der Abgabenerhebung erfüllen. Laut Kommentar Stoll, Bundesabgabenordnung, dient die Nachschau zur Feststellung der Erfüllung der Steuerpflichten der Abgabepflichtigen und unterscheidet sich von der Hausdurchsuchung in der Intensität der behördlichen Maßnahme (nur Feststellung offengelegter bzw. offenliegender Verhältnisse). Eine Nachschau kann auch bei steuerbefreiten (gemeinnützigen) Körperschaften gehalten werden. Im Kommentar ist nur die Nachschau bezüglich der steuerlichen Pflichten des Abgabepflichtigen angeführt, **nicht aber zum Zwecke der Informationsgewinnung über die Steuerpflicht Dritter**. Außerdem normieren die Vorschriften des § 73 ff ArbVG nur Verwaltungs- und Revisionspflichten, aber keine Aufzeichnungspflichten, sodass die Anwendung des § 144 BAO in Verbindung mit § 124 BAO fraglich erscheint. Außerdem ist fraglich, ob nach § 124 BAO, die Aufzeichnungspflicht auch im Interesse der Abgabepflicht Dritter, zu erfüllen ist.

## § 145 BAO

(1) Für Zwecke der Erhebung der Verbrauchsteuern, der Zölle und sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben unterliegen Gebäude, Grundstücke, Betriebe, Transportmittel und Transportbehälter auch dann der Nachschau, wenn die Vermutung besteht, dass sich dort verbrauchsteuerpflichtige, eingangs- oder ausgangsabgabepflichtige, aber diesen Abgaben nicht unterzogene Gegenstände oder daraus hergestellte Waren befinden.

(2) Eine Nachschau ist ferner in allen Fällen zulässig, in denen durch die Verbrauchsteuervorschriften Gegenstände unter amtliche Aufsicht gestellt sind.

## § 146 BAO

Die mit der Vornahme einer Nachschau beauftragten Organe haben sich zu Beginn der Amtshandlung unaufgefordert über ihre Person und darüber auszuweisen, dass sie zur Vornahme einer Nachschau berechtigt sind. Über das Ergebnis dieser Nachschau ist, soweit erforderlich eine Niederschrift aufzunehmen. Eine Abschrift hiervon ist der Partei auszufolgen.

## Abgabenbehördliche Prüfungen

### § 147 BAO

(1) Bei Abgabepflichtigen, die gemäß §§ 124 oder 125 zur Führung von Büchern verpflichtet sind oder die ohne gesetzliche Verpflichtung Bücher führen, kann die Abgabenbehörde jederzeit prüfen, ob die Bücher fortlaufend, vollständig sowie formell und sachlich richtig geführt werden; sie kann ferner alle Umstände feststellen, die für die Erhebung von Abgaben von Bedeutung sind (Buch- und Betriebsprüfung).

(2) Auf Prüfungen, die nur den Zweck verfolgen, die Zahlungsfähigkeit eines Abgabepflichtigen und deren voraussichtliche Entwicklung festzustellen, finden die Bestimmungen des § 148 Abs. 3 und die §§ 149 und 150 keine Anwendung.

### § 148 BAO

(1) Die von der Abgabenbehörde mit der Vornahme von Buch- und Betriebsprüfungen beauftragten Organe haben sich zu Beginn der Amtshandlung unaufgefordert über ihre Person auszuweisen und den Auftrag der Abgabenbehörde auf Vornahme der Prüfung (Prüfungsauftrag) vorzuweisen.

(2) Der Prüfungsauftrag hat den Gegenstand der vorzunehmenden Prüfung zu umschreiben. Soweit es sich nicht um eine unter § 147 Abs. 2 fallende Prüfung handelt, hat der Prüfungsauftrag die den Gegenstand der Prüfung bildenden Abgabenarten und Zeiträume zu bezeichnen.

(3) Für einen Zeitraum, für den eine Buch- und Betriebsprüfung bereits vorgenommen worden ist, darf ein neuerlicher Prüfungsauftrag ohne Zustimmung des Abgabepflichtigen nur erteilt werden

- zur Prüfung von Abgabenarten, die in einem früheren Prüfungsauftrag nicht enthalten waren;
- zur Prüfung, ob die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303) gegeben sind;
- im Rechtsmittelverfahren durch die Rechtsmittelbehörde, jedoch nur zur Prüfung der Begründung des Rechtsmittels (§ 250 Abs. 1 lit. d) oder neuer Tatsachen und Beweise (§ 280).

(4) Gegen den Prüfungsauftrag ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

(5) Buch- und Betriebsprüfungen sind dem Abgabepflichtigen oder seinem Bevollmächtigten tunlichst eine Woche vorher anzukündigen, sofern hierdurch der Prüfungszweck nicht vereitelt wird.

### **§ 149 BAO**

(1) Nach Beendigung der Buch- und Betriebsprüfung ist über deren Ergebnis eine Besprechung abzuhalten (Schlussbesprechung). Zu dieser sind der Abgabepflichtige und, wenn bei der Abgabenbehörde ein bevollmächtigter Vertreter ausgewiesen ist, auch dieser unter Setzung einer angemessenen Frist vorzuladen. Über die Schlussbesprechung ist eine Niederschrift aufzunehmen.

(2) Die Schlussbesprechung kann entfallen, wenn sich nach dem Prüfungsergebnis entweder keine Änderung der ergangenen Bescheide oder keine Abweichung gegenüber den eingereichten Erklärungen ergibt oder wenn der Abgabepflichtige oder sein Vertreter in einer eigenhändig unterfertigten Erklärung auf die Schlussbesprechung verzichtet oder wenn trotz Vorladung weder der Abgabepflichtige noch dessen Vertreter zur Schlussbesprechung erscheint.

### **§ 150 BAO**

Über das Ergebnis der Buch- und Betriebsprüfung ist ein schriftlicher Bericht zu erstatten. Die Abgabenbehörde hat dem Abgabepflichtigen eine Abschrift des Prüfungsberichtes zu übermitteln.

### **§ 151 BAO**

(1) Die Abgabenbehörde kann ferner bei jedem, der zur Führung von Aufzeichnungen (§§ 126 bis 130) oder zur Zahlung gegen Verrechnung mit der Abgabenbehörde verpflichtet ist, jederzeit die Vollständigkeit und Richtigkeit der Aufzeichnungen oder der Zahlungen prüfen sowie hierbei alle Umstände feststellen, die für die Erhebung von Abgaben von Bedeutung sind.

(2) Für Prüfungen nach Abs. 1 gilt § 148 sinngemäß.

(3) Das Prüfungsergebnis ist, soweit nicht der Umfang der Prüfung die Abfassung eines Berichtes erforderlich macht, in einer Niederschrift festzuhalten. Eine Abschrift des Berichtes oder der Niederschrift ist demjenigen auszufolgen, bei dem die Prüfung vorgenommen wurde.

(4) Die Bestimmungen der Abs. 2 und 3 gelten nicht für Prüfungen der nach den Verbrauchsteuervorschriften zu führenden Aufzeichnungen.

*Anmerkung:*

Die Abgabenbehörde ist gemäß § 151 BAO jederzeit bei jedem berechtigt, der Aufzeichnungen gemäß §§ 126 bis 130 BAO (Einhaltung spezieller Aufzeichnungspflichten bei einzubehaltenden und abzuführenden Abgaben, z. B. Lohnsteuer, Kapitalertragssteuer, bzw. Aufzeichnungspflichten gewerblicher Unternehmen) führen muss, die Vollständigkeit und Richtigkeit zu überprüfen.

Dieses Prüfungsrecht steht also zu, sobald der Betriebsratsfonds **auch nur geringste gewerbliche Geschäfte** (z. B. bank- oder versicherungsähnliche Leistungen) ausführt.

### **§ 158 BAO**

(1) Die Abgabenbehörden sind für Zwecke der Abgabenerhebung berechtigt, mit allen Dienststellen der Körperschaften des öffentlichen Rechtes (soweit sie nicht als gesetzliche Berufsvertretungen tätig sind) und mit der Österreichischen Nationalbank (in ihrer Eigenschaft als Überwachungsstelle für die Devisenbewirtschaftung) unmittelbares Einvernehmen durch Ersuch Schreiben zu pflegen. Derartigen Ersuch Schreiben ist mit möglichster Beschleunigung zu entsprechen oder es sind die entgegenstehenden Hindernisse sogleich bekanntzugeben; erforderlichenfalls ist Akteneinsicht zu gewähren.

(2) Die Beantwortung von Ersuch Schreiben gemäß Abs. 1 darf mit dem Hinweis auf gesetzliche Verpflichtungen zur Verschwiegenheit nur dann abgelehnt werden, wenn diese Verpflichtungen der Abgabenbehörde gegenüber ausdrücklich auferlegt sind.

(3) Die Dienststellen der Gebietskörperschaften sind ferner verpflichtet, den Abgabenbehörden jede zur Durchführung der Abgabenerhebung dienliche Hilfe zu leisten. Insbesondere haben die Gerichte Abschriften von abgabenrechtlich bedeutsamen Urteilen, Beschlüssen oder sonstigen Aktenstücken nach näherer Anordnung des Bundesministeriums für Justiz, die im Einvernehmen mit dem Bundesministerium für Finanzen zu treffen ist, den zuständigen Abgabenbehörden zu übermitteln.

(4) Die Vorschriften zum Schutz des Brief-, Post- und Fernmeldegeheimnisses bleiben unberührt.

### **§ 165 BAO**

Andere Personen sollen erst dann befragt oder zur Vorlage von Büchern und Aufzeichnungen herangezogen werden, wenn die Verhandlungen mit dem Abgabepflichtigen nicht zum Ziel führen oder keinen Erfolg versprechen. Nur unter diesen Voraussetzungen sollen auch die in den §§ 169 bis 182 bezeichneten Beweismittel herangezogen werden.



*Anmerkung:*

Dies ist die wichtigste Bestimmung zur Verhinderung einer Einsichtnahme der Finanzverwaltung in den Betriebsratsfonds. Der **Betriebsratsfonds ist in der Regel nicht der Abgabepflichtige**. Dies wäre er im Lohnsteuerverfahren nur dann, wenn er selbst Arbeitnehmer als Dienstgeber beschäftigen würde. Steuerpflichtiger ist entweder der Arbeitgeber - falls eine verdeckte Lohnzahlung vorliegt - oder der Arbeitnehmer selbst.

### **§ 166 BAO**

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

### **§ 167 BAO**

(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.

(2) Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

### **§ 168 BAO**

Die Beweiskraft von öffentlichen und Privaturkunden ist von der Abgabenbehörde nach den Vorschriften der §§ 292 bis 294, 296, 310 und 311 der Zivilprozessordnung zu beurteilen. Bezeugt der Aussteller einer öffentlichen Urkunde die Übereinstimmung einer fotomechanischen Wiedergabe dieser Urkunde mit dem Original, so kommt auch der Wiedergabe die Beweiskraft einer öffentlichen Urkunde zu.

### **§ 169 BAO**

Soweit sich aus diesem Bundesgesetz nichts anderes ergibt, ist jedermann verpflichtet, vor den Abgabenbehörden als Zeuge über alle ihm bekannten, für ein Abgaben Verfahren maßgebenden Tatsachen, auszusagen.

### **§ 170 BAO**

Als Zeugen dürfen nicht vernommen werden

- Personen, die zur Mitteilung ihrer Wahrnehmungen unfähig sind oder die zurzeit, auf die sich ihre Aussage beziehen soll, zur Wahrnehmung der zu beweisenden Tatsache unfähig waren;

- Geistliche darüber, was ihnen in der Beichte oder sonst unter dem Siegel geistlicher Amt Verschwiegenheit zur Kenntnis gelangt ist;
- Organe des Bundes und der übrigen Gebietskörperschaften, wenn sie durch ihre Aussage das ihnen obliegende Amtsgeheimnis verletzen würden, insofern sie der Pflicht zur Geheimhaltung nicht entbunden sind.

## § 171 BAO

(1) Die Aussage darf von einem Zeugen verweigert werden

- wenn er ein Angehöriger (§ 25) des Abgabepflichtigen ist;
- über Fragen, deren Beantwortung dem Zeugen oder seinen Angehörigen (§ 25), seinem Vormund, Mündel oder Pflegebefohlenen die Gefahr einer strafgerichtlichen oder finanzstrafbehördlichen Verfolgung zuziehen würde;
- über Fragen, die er nicht beantworten könnte, ohne eine ihm obliegende gesetzlich anerkannte Pflicht zur Verschwiegenheit, von der er nicht gültig entbunden wurde, zu verletzen oder ein Kunst- oder technisches Betriebsgeheimnis zu offenbaren.

(2) Die zur berufsmäßigen Parteienvertretung befugten Personen und ihre Angestellten können die Zeugenaussage auch darüber verweigern, was ihnen in ihrer Eigenschaft als Vertreter der Partei über diese zur Kenntnis gelangt ist.

(3) Will ein Zeuge die Aussage verweigern, so hat er die Gründe seiner Weigerung glaubhaft zu machen.

*Anmerkung:*

Gemäß § 67 Abs. 4 ArbVG sind Betriebsratssitzungen nicht öffentlich. Daraus wird z. B. abgeleitet, dass keine fremde Person in die Protokolle Einblick nehmen darf. Nach Meinung der Arbeiterkammer existiert auch eine gesetzliche Verschwiegenheitspflicht des Betriebsrats, sodass grundsätzlich das Auskunftsverweigerungsrecht nach § 171 Abs. 1 lit. c) BAO herangezogen werden darf. Ob sich dieses Recht auch auf die finanzielle Gebarung des Fonds erstreckt, muss aber offenbleiben.

## § 172 BAO

(1) Soweit jemand als Zeuge zur Aussage verpflichtet ist, hat er auf Verlangen der Abgabenbehörde auch Schriftstücke, Urkunden und die einschlägigen Stellen seiner Geschäftsbücher zur Einsicht vorzulegen, die sich auf bestimmt zu bezeichnende Tatsachen beziehen.

(2) Wenn es zur Erforschung der Wahrheit unbedingt erforderlich oder wenn Gefahr im Verzug ist, hat der Zeuge auch Wertsachen, die er für den Abgabepflichtigen verwahrt, vorzulegen und Einsicht in verschlossene Behältnisse zu gewähren, die er dem Abgabepflichtigen zur Benützung überlassen hat. Die Abgabenbehörde kann in einem solchen Fall verlangen, dass dem Abgabepflichtigen während einer angemessenen kurzen Frist nur unter Zuziehung eines von der Abgabenbehörde zu bezeichnenden Organe Zutritt zum Behältnis gewährt wird.

## **§ 173 BAO**

(1) Wenn die Abgabenbehörde das persönliche Erscheinen des Zeugen nicht für erforderlich erachtet, kann die Aussage des Zeugen auch schriftlich eingeholt und abgegeben werden.

(2) Einem Zeugen, der einer Vorladung (§ 91) ohne genügende Entschuldigung nicht Folge leistet oder seinen Verpflichtungen gemäß § 172 ohne Rechtfertigung nicht nachkommt, kann, abgesehen von Zwangsstrafen, die Verpflichtung zum Ersatz aller durch seine Säumnis oder Weigerung verursachten Kosten Bescheid mäßig auferlegt werden. Durch die Verletzung einer Zeugenpflicht geht der Anspruch auf Zeugengebühren (§ 176) verloren; dies gilt nicht, wenn die Pflichtverletzung entschuldbar oder geringfügig ist.

## **§ 174 BAO**

Jeder Zeuge ist zu Beginn seiner Vernehmung über die für die Vernehmung maßgeblichen persönlichen Verhältnisse zu befragen, über die gesetzlichen Weigerungsgründe zu belehren und zu ermahnen, dass er die Wahrheit anzugeben habe und nichts verschweigen dürfe; er ist auch auf die strafrechtlichen Folgen einer falschen Aussage aufmerksam zu machen. Entsprechendes gilt, wenn die Vernehmung durch Einholung einer Zeugenaussage auf schriftlichem Weg erfolgt.

## **§ 175 BAO**

Hält die Abgabenbehörde die eidliche Einvernahme eines Zeugen über bestimmte Tatsachen von besonderer Tragweite für unbedingt erforderlich, so kann der Zeuge durch den Leiter der Abgabenbehörde oder durch einen ihr zugewiesenen rechtskundigen Bediensteten unter Beiziehung eines Schriftführers eidlich vernommen werden. Die Bestimmungen des Gesetzes vom 3. Mai 1868, RGBl Nr. 33, zur Regelung des Verfahrens bei den Eidesablegungen vor Gericht, finden sinngemäß Anwendung.