

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Patrick Brandstetter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch TPA Steuerberatung GmbH, Franzosenhausweg 47, 4030 Linz, über die Beschwerde vom 25. Oktober 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 15. Oktober 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Im Rahmen der Steuererklärung für das Jahr 2017 machte die beschwerdeführende Partei die Berufsgruppenpauschale für Vertreter, Aus-, Fortbildungs-, Umschulungskosten in Höhe von EUR 1.593,95 sowie Aufwendungen für Fachliteratur in Höhe von EUR 256,12 geltend.

Mit Bescheid vom 18. April 2018 setzt das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs die Einkommensteuer für das Jahr 2017 unter Berücksichtigung der Vertreterpauschale in Höhe von EUR 2.190,00 fest. Die geltend gemachten Aufwendungen für Aus-, Fortbildungs-, Umschulungskosten in Höhe von EUR 1.593,95 sowie die Aufwendungen für Fachliteratur in Höhe von EUR 256,12 wurden vom Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs hingegen nicht anerkannt. In der Bescheidbegründung wurde dazu ausgeführt, dass mit dem Pauschalbetrag sämtliche Aufwendungen abgegolten seien und zusätzliche Werbungskosten auf Grund der Verordnung zu den Bestimmungen des § 17 Abs. 6 EStG 1988 nicht berücksichtigt werden könnten.

Daraufhin brachte die beschwerdeführende Partei am 26. April 2018 einen Antrag auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheids 2017 vom 18. April 2018 gem. § 299 BAO ein. Diesen Antrag begründete die beschwerdeführende Partei dergestalt, dass es sich bei der Aus- bzw. Fortbildung um ein MSc Studium für Management und Leadership handle. Diese Ausbildung solle den Aufstieg in eine Geschäftsleiterposition beschleunigen und stehe mit der derzeitigen Tätigkeit als Außendienstmitarbeiter in keinem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang. Die Ausbildungskosten sowie die Fachliteraturkosten seien daher zusätzlich zur Vertreterpauschale als Werbungskosten anzuerkennen.

Das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs gab diesem Antrag vom 26. April 2018 auf Aufhebung des Einkommensteuerbescheids 2017 vom 18. April 2018 gem. § 299 BAO mit Bescheid vom 15. Oktober 2018 statt und erließ es mit gleichen Datum einen neuen Bescheid über die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2017. Im Rahmen dieser Festsetzung berücksichtigte das Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs die geltend gemachten Aus-, Fortbildungs-, Umschulungskosten sowie die geltend gemachten Kosten für Fachliteratur als Werbungskosten, während hingegen die Berufsgruppenpauschale für Vertreter nicht mehr zuerkannt wurde.

Diese Vorgehensweise wurde damit begründete, dass der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 24. September 2018 (Zl. V 60/2018) die Wortfolge „ausgenommen jene nach § 1 Z 9 (Vertreter)“ in § 4 Abs. 1 der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten, BGBl. II Nr. 382/2001 idF BGBl. II Nr. 382/2015, als gesetzwidrig aufgehoben habe. Die vom Dienstgeber der beschwerdeführenden Partei ausbezahlten steuerfreien (nicht steuerbaren) Ersätze gem. § 26 EStG (Diäten, Reisekosten) seien daher von der Vertreterpauschale in Abzug zu bringen. Da diese Ersätze (4.344,41) im Fall der beschwerdeführenden Partei höher seien als der Höchstbetrag der Vertreterpauschale (2.190), ergebe sich ein Pauschalbetrag von null.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2017 vom 15. Oktober 2018 erhob die beschwerdeführende Partei am 25. Oktober 2018 Beschwerde und führte sie darin aus, dass die Kürzung der Vertreterpauschale um Kostenersätze gem. § 26 EStG ab dem Veranlagungsjahr 2018 anzuwenden sei. Für die Jahre 2016 und 2017 sei die VfGH Entscheidung V 45/2017 vom 26. Februar 2018 aufgrund einer Novellierung der Verordnung nicht anwendbar. Es sei aber davon auszugehen, dass die Verordnung ebenso wie die Stamfassung gesetzwidrig sei und daher im Zuge eines neuerlichen Verfahrens aufgehoben werden werde. Dies sei jetzt durch die neue VfGH Entscheidung vom 24. September 2018 V 60/2018 offensichtlich geschehen. Aber auch dies betreffe voraussichtlich nur den ursprünglichen Anlassfall.

In dieser Beschwerde beantragte die beschwerdeführende Partei zudem die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht unter Verzicht auf eine Beschwerdeentscheidung.

Festgestellter Sachverhalt

Im Jahr 2017 war die beschwerdeführende Partei beim Unternehmen ***AG*** als Key Account Manager / Business Development Manager – Angestellter tätig. In dieser Funktion war die beschwerdeführende Partei für die Entwicklung und Betreuung der ihr überantworteten Märkte verantwortlich und war sie sowohl im Innen- als auch im Außendienst tätig.

Der Innendienst umfasste folgende Tätigkeiten:

- Erstellung von Angeboten in Absprache mit der Entwicklung
- Beratung von Händlern
- Anbahnung von Kontakten
- Vertriebsmeetings
- Reiseplanung

Der Außendienst umfasste folgende Tätigkeiten:

- Besuch von Messen, Beratung von Kunden auf Messen, Unterstützung von Händler auf Messen
- Unterstützung der Händler bei Gesprächen mit Endkunden vor Ort
- Finden von Händlern in Länder, in denen noch kein Vertriebsnetz vorhanden war
- Schulung des Vertriebspersonals der Händler
- Aktivierung der Geschäftsanbahnung in wenig aktiven Länder
- Laufende Betreuung der Vertriebspartner

Das Verhältnis von Außendienst zu Innendienst belief sich im Jahr 2017 auf ein Drittel Außendienst zu zwei Drittel Innendienst.

Neben der Erwerbstätigkeit nahm die beschwerdeführende Partei von November 2016 bis Oktober 2017 am Lehrgang Sales Management des Management Center Innsbruck teil und erwuchsen ihr in diesem Zusammenhang im Jahr 2017 Aufwendungen in Höhe von EUR 1.593,95 sowie für Literatur EUR 256,12. Dieser Lehrgang stellte einen Bestandteil des Masterstudiums Management & Leadership der beschwerdeführenden Partei am Management Center Innsbruck dar und schloss sie dieses Studium am 22. Oktober 2020 erfolgreich ab.

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen in Bezug auf die Tätigkeit der beschwerdeführenden Partei beim Unternehmen ***AG*** basieren auf dem vorgelegten Arbeitsvertrag vom 21. März 2012 zwischen der beschwerdeführenden Partei als Arbeitnehmer und der ***AG*** als

Arbeitgeberin sowie den Angaben der beschwerdeführenden Partei im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung vom 07. Februar 2023.

Die Feststellungen betreffend den Lehrgang Sales Management sowie das Studium am Management Center Innsbruck haben ihre Grundlage in dem Diplomprüfungszeugnis vom 28. November 2020, der Diplomurkunde vom 28. November 2020 sowie den Zertifikaten vom 17. Oktober 2017 und vom 5. Oktober 2020.

Die Höhe der Aufwendungen in Zusammenhang mit dem Lehrgang Sales Management am Management Center Innsbruck im Jahr 2017 ergeben sich dem Parteivorbringen, dem das Gericht Glauben schenkt.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gem. § 17 Abs. 6 EStG 1988 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetz 2016 – AbgÄG 2016 (BGBl. I 117/2016 vom 30. Dezember 2016) können vom Bundesminister für Finanzen zur Ermittlung von Werbungskosten Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden.

Nach § 1 Z 9 der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen (BGBl. II 382/2001 vom 31. Oktober 2001 in der Fassung BGBl. II Nr. 382/2015) werden für Vertreter anstelle des Werbungskostenpauschalbetrags gem. § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt: 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2 190 Euro jährlich.

Der Arbeitnehmer muss ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben. Zur Vertretertätigkeit gehört sowohl die Tätigkeit im Außendienst als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst. Von der Gesamtarbeitszeit muss dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist für die Anwendbarkeit der Verordnung und für die Zuerkennung der Vertreterpauschale entscheidend, ob die vom Steuerpflichtigen ausgeübte Tätigkeit der in der Verordnung genannten Berufsgruppe entspricht (VwGH vom 04.09.2019, Ro 2019/13/0024).

In Bezug auf den Begriff „Vertreter“ kann der Verordnung keine Definition entnommen werden, jedoch hat der Verwaltungsgerichtshofs in ständiger Judikatur festgehalten, dass zum Begriff des Vertreters auf die Verkehrsauffassung abzustellen ist. Danach sind Vertreter

Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Der Vertreter muss ausschließlich eine Vertretertätigkeit ausüben, wobei eine völlig untergeordnete Tätigkeit der Inanspruchnahme der Vertreterpauschale nicht in entgegensteht, und umfasst dies auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst (VwGH vom 04.09.2019, Ro 2019/13/0024). Die Verordnung legt allerdings fest, dass der Außendienst den Innendienst zeitlich überwiegen muss (VwGH vom 24.02.2005, 2003/15/0044).

Wie dem festgestellten Sachverhalt entnommen werden kann, war die beschwerdeführende Partei im Jahr 2017 hinsichtlich ihrer Gesamtarbeitszeit zu einem Drittel im Außendienst und zu zwei Drittel im Innendienst tätig. Bereits dieser Umstand für sich bedingt, dass die beschwerdeführende Partei mangels eines zeitlichen Überwiegens der Außendiensttätigkeit im Jahr 2017 nicht als Vertreter im Sinne der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen qualifiziert werden kann und kommt infolgedessen ebendiese Verordnung im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung. Der beschwerdeführenden Partei steht daher im Jahr 2017 die von ihr begehrte Vertreterpauschale nicht zu und war die Beschwerde unbeachtlich des Beschwerdevorbringens schon aus diesem Grund als unbegründet abzuweisen.

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt im gegenständlichen Fall nicht vor, da zum einen die Textierung des § 1 Z 9 der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen (BGBl. II 382/2001 vom 31. Oktober 2001 in der Fassung BGBl. II Nr. 382/2015) unmissverständlich das Überwiegen der Außendiensttätigkeit als eine der Voraussetzung für die Anwendung der Bestimmung festlegt und bestehen in diesem Zusammenhang keine Auslegungsschwierigkeiten.

Zum anderen ist die Rechtsfrage, wer unter den Begriff „Vertreter“ zu subsumieren ist und hierdurch in den Anwendungsbereich der Verordnung fällt, durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs einheitlich beantwortet und weicht das vorliegende Erkenntnis nicht von dieser Rechtsprechung ab.

Salzburg, am 16. Februar 2023