



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 29. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 3. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer wird **vorläufig** festgesetzt (§ 200 Abs. 1 BAO)

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen (**vorläufig**):

Werbungskosten	4.855,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	47.894,00
Einkommen	47.516,33
Einkommensteuer	15.431,85
anrechenbare Lohnsteuer	17.878,89

Die getroffene Feststellung ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist als nichtselbständiger Außendienstvertreter (Pharma-Vertreter) tätig.

In seiner auf elektronischem Wege eingereichten Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) beantragte der Bw. die Berücksichtigung der pauschalierten Werbungskosten für Vertreter; weiters Kosten für Aus-/Fortbildung in Höhe von 2.665,00 €.

Mit Einkommensteuerbescheid 2003 vom 3. Juni 2004 führte das zuständige Finanzamt die Veranlagung abweichend von den erklärten Daten durch. Begründend wurde ausgeführt, dass mit dem Pauschbetrag sämtliche Aufwendungen abgegolten seien. Zusätzliche Werbungskosten würden auf Grund der Verordnung zu den Bestimmungen des § 17 Abs. 6 EStG 1988 nicht berücksichtigt werden können.

Mit Eingabe vom 29. Juni 2004 wurde Berufung gegen diesen Bescheid eingebracht. Begründend wurde angeführt, dass der Bw. als nichtselbständiger Außendienstvertreter tätig sei und deshalb in der Arbeitnehmerveranlagung 2003 das Werbungskostenpauschale gem. § 1 Z 9 der Verordnung des BM für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl II 2001/382, iHd Höchstausmaßes von 2.190,00 € sowie Studiengebühren für das Studium der Betriebswirtschaftslehre an der Hamburger Fern-Hochschule in Höhe von 2.665,00 € beantragt hätte.

Die Studiengebühren seien von der Finanzverwaltung nicht berücksichtigt worden. § 5 der Verordnung, BGBl II 2001/382, bestimme, dass neben den Pauschbeträgen keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden könnten.

Im Fall der Aufwendungen für das Fernstudium der Betriebswirtschaft würde es sich nicht um Fortbildungsaufwendungen aus der Tätigkeit als Vertreter, sondern um Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen handeln. Diese seien derartig umfassend, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen würden, die mit der bisherigen Tätigkeit (als Pharma-Vertreter) nicht verwandt sei. Es würde sich also nicht um Werbungskosten aus dieser Tätigkeit handeln.

Mit Vorhalt vom 6. August 2004 wurde der Bw. seitens des zuständigen Finanzamtes aufgefordert,

- 1.) eine entsprechende Bestätigung des Dienstgebers hinsichtlich des beantragten Vertreterpauschales für das Jahr 2003 vorzulegen;
- 2.) die beantragten Studienkosten in Höhe von 2.665,00 € nachzuweisen.
- 3.) Weiters wurde angeführt, dass mit den in der Durchschnittsverordnung vorgesehenen Werbungskosten-Pauschbeträgen nur berufsspezifische Werbungskosten berücksichtigt

würden. Würden Berufsbildungs-/Umschulungskosten neben pauschalierten Vertreterwerbungskosten anfallen, seien alle Werbungskosten nachzuweisen.

4.) Es seien also die gesamten Werbungskosten für das Jahr 2003 nachzuweisen.

5.) Welche Tätigkeit werde nach Beendigung der Umschulungsmaßnahmen ausgeübt werden?

Mit Eingabe vom 1. Oktober 2004 wurde eine Bescheinigung über die Teilnahme am Studium an der Hamburger Fern-Hochschule übermittelt. Der Bw. sei im Jahre 2003 an der HFH-Hamburger Fern-Hochschule im Studiengang Betriebswirtschaftslehre eingeschrieben gewesen und hätte hierfür die Studiengebühren in Höhe von 2.665,00 € entrichtet.

Weiters wurde angemerkt, dass neben den Pauschbeträgen (§ 5 der Verordnung zu § 17 Abs. 6 EStG 1988) keine anderen Werbungskosten aus **dieser** Tätigkeit geltend gemacht werden könnten.

Der hier streitgegenständliche Aufwand stehe nicht im Zusammenhang mit der derzeit ausgeübten Tätigkeit des Bw.. Der Bw. hätte auf der Fachhochschule Hamburg den Studiengang Betriebswirtschaftslehre belegt, um in Zukunft eine völlig neue Tätigkeit auszuüben. Er würde einen Wechsel aus dem Verkauf anstreben.

Die Tätigkeit als Pharma-Vertreter würde Spezialwissen über die Produkte in diesem Bereich erfordern. Dieses Spezialwissen würde aber nicht das Studium der Betriebswirtschaftslehre liefern.

Es würden demnach Ausbildungs- bzw. Umschulungskosten vorliegen, um eine völlig neue Tätigkeit auszuüben, die von der Tätigkeit als Vertreter abweicht und nicht artverwandt sei. Diese Werbungskosten für das Studium würden demnach für eine völlig andere (zukünftige) Tätigkeit anfallen. Diese Kosten seien also nicht vom Werbungskostenpauschale für Vertreter umfasst.

Der Bw. werde in ca. drei Jahren das Studium beenden und voraussichtlich ab dann Einkünfte aus der neuen Tätigkeit erzielen. Er werde dann jedenfalls nicht mehr als Vertreter für Pharmazeutika arbeiten, da er dieses Studium aus dem Zweck gewählt hätte, nicht mehr im Verkauf zu arbeiten.

Seinen derzeitigen Plänen zufolge, strebe er an, selbständig als wirtschaftlicher Berater tätig zu werden.

Mit Datum 5. Oktober 2004 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 17 Abs. 6 EStG 1988 können zur Ermittlung von Werbungskosten vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittsätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden.

Gem. § 1 Z 9 der Verordnung zu § 17 Abs. 6 (BGBl II 2001/382) können für Vertreter 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190,00 € jährlich, als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Der Arbeitnehmer muss ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben.

Der Bw. ist nichtselbständiger Außendienstvertreter (Pharma-Vertreter). Oben genannte Verordnung ist also grundsätzlich anwendbar. Die Bemessungsgrundlage des Bw. beträgt 59.865,48 €.

In der auf elektronischem Wege eingereichten Steuererklärung beantragte der Bw. folgerichtig den maximalen Betrag von 2.190,00 €. Der Bw. hat allerdings zusätzliche Ausgaben in Zusammenhang mit einem Fernstudium an der Hamburger Fern-Hochschule als Werbungskosten beantragt. An Studiengebühren für dieses Studium wurde ein Betrag von 2.665,00 € entrichtet.

In der gegenständlichen Berufung begehrt der Bw. diese Studiengebühren als Werbungskosten neben dem Pauschbetrag im Sinne oben genannter Verordnung. Durch den Pauschbetrag seien lediglich Aufwendungen im Zusammenhang mit der Vertretertätigkeit abgegolten; nicht aber Ausbildungskosten die eine Berufsausübung abseits der Vertretertätigkeit erlauben.

Gem. § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für Aus- und Fortbildung im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten Tätigkeit oder einer damit verwandten beruflichen Tätigkeit und Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen, die auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielen (BGBl I 2004/180).

Gemäß dieser gesetzlichen Bestimmung sind also auch Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten abzugsfähig. Zu beurteilen ist hier allerdings, ob diese Ausgaben auch neben dem Pauschale im Sinne oben genannter Verordnung zulässig sind.

Wie der Bw. in seiner Berufungsschrift richtigerweise ausführt, lautet der § 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen wie folgt:

"Werden die Pauschbeträge in Anspruch genommen, dann können daneben keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit in Anspruch geltend gemacht werden."

Gem. § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Es sind also nicht nur Aufwendungen bzw. Ausgaben zu berücksichtigen, die auf den derzeit ausgeübten Beruf abzielen, sondern auch auf eine zukünftige Tätigkeit gerichtete Aufwendungen bzw. Ausgaben ("vorweggenommene Werbungskosten").

Wie § 5 der oben genannten Verordnung bestimmt, sollen die Pauschbeträge die Werbungskosten aus dieser Tätigkeit abdecken; nicht aber Kosten im Zusammenhang mit einer allfälligen zukünftigen, anderen, Tätigkeit.

Gem. § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Da die Berücksichtigung von Werbungskosten neben dem Pauschale im Sinne oben genannter Verordnung wesentlich davon abhängt, ob der Bw. ernsthaft ein neues Berufsfeld anstrebt oder nicht, ist eine endgültige Beurteilung des Umfanges der Abgabepflicht gegenwärtig noch nicht möglich.

Der Bw. beabsichtigt das Studium in absehbarer Zeit zu beenden (Ende 2006). Da es aufgrund der Sachverhaltsdarstellungen glaubhaft erscheint, dass der Bw. dann nicht mehr im Außendienst tätig sein wird, sind die Kosten dieser Ausbildung als Werbungskosten neben dem Pauschale zu berücksichtigen.

Da dieser Sachverhalt allerdings aus derzeitiger Sicht noch mit Unsicherheiten behaftet ist, erfolgt die Festsetzung der Abgaben zunächst vorläufig (§ 200 Abs. 1 BAO).

Eine endgültige Beurteilung hat nach Abschluss der Ausbildung unter Berücksichtigung einer angemessenen Frist zum Finden einer neuen Tätigkeit zu erfolgen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 27. Oktober 2005