

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Hans Blasina in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 09.06.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt vom 11.05.2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012-2014 zu Recht erkannt:

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

## Entscheidungsgründe

Ursprünglich erklärungsmäßig veranlagte Jahre wurden nach einer beim Dienstgeber des Bf abgehaltenen Lohnsteuerprüfung wieder aufgenommen, weil festgestellt wurde, dass sämtliche Aufwendungen iZm der Außendiensttätigkeit des Bf mit dem Dienstgeber verrechnet worden seien. Somit stehe das Berufsgruppenpauschale gemäß § 17 EStG nicht zu, weil nicht nur eine typische Vertretertätigkeit vorliegen müsse, sondern auch beruflich notwendige Aufwendungen, die der Bf finanzieren müsse. Dies treffe auf den Bf nicht zu, weil alle Kosten vom Dienstgeber übernommen worden seien. Daher wurde das Vertreterpauschale in den neuen Sachbescheiden nicht anerkannt.

In der dagegen erhobenen Beschwerde bringt der Bf vor, es würden nicht alle Aufwendungen vom Dienstgeber ersetzt. Fahrtkostenersätze lägen mit 38 Cent (2012) bzw. 40 Cent (2013, 2014) unter dem amtlichen Kilometergeld. Weiters habe der Bf jährlich die Ausgaben für Kalendereinlageblätter (ca. 13 Euro lt. Rechnung aus 2014) selbst getragen.

Nach Vorlage weiterer Unterlagen über seine Tätigkeit erließ die belangte Behörde Beschwerdevorentscheidungen, in denen sie die Differenz zwischen amtlichem Kilometergeld und Kostenersatz durch den Dienstgeber als Werbungskosten anerkannte, den Anspruch auf das Vertreterpauschale aber weiter verneinte.

Im Vorlageantrag bringt der Bf vor, er habe nachweislich Werbungskosten gehabt und beantrage für seine ganzjährig ausgeübte Vertretertätigkeit das Vertreterpauschale.

In der Aktenvorlage führt die belangte Behörde aus, der Bf habe weder Ausgaben zu tragen gehabt, die über das Werbungskostenpauschale von 132 Euro hinausgingen, noch stünde ihm ein Vertreterpauschale zu. Er arbeite nämlich als Vertriebstechniker, was typischer Weise mannigfaltige Aufgaben (ua technische Beratung, Service, Produktschulungen, Fehleranalysen) mit sich bringe. Eine ausschließliche Vertretertätigkeit, wie in der Verordnung gefordert, habe nicht glaubhaft gemacht werden können.

Auf Vorhalt des BFG über das Vorliegen von Werbungskosten und die Voraussetzungen für das Vertreterpauschale bringt der Bf vor, er habe keine Belege über die tatsächlichen Werbungskosten aufbewahrt, weil mit dem geltend gemachten Vertreterpauschale alle Werbungskosten abgegolten seien. Anhand des Beleges über die Kalenderblätter und die Tatsache, dass der Dienstgeber auch keinen Ersatz für die Nutzung von Strom und Internet im Haushalt des Bf geleistet habe, sei ersichtlich, dass er Werbungskosten gehabt habe. Die ausschließliche Vertretertätigkeit sei von der belangten Behörde erst in der Vorlage infrage gestellt worden.

Vertreter seien Personen, die im Außendienst zum Zweck der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien. Andere Außendiensttätigkeiten, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zähle nicht als Vertretertätigkeit (*Hofstätter/Reichel*, EStG, § 17 Tz 71; *Doralt*, EStG, § 17 Rz 83). Unter Verweis auf die Rechtsprechung führt der Bf aus, für die Vertretertätigkeit notwendige Innendiensttätigkeiten seien unschädlich (VwGH 10.3.1981, 2885, 2994/80), ebenso untergeordnete Tätigkeiten der Auftragsdurchführung (VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044). Nur, wenn gar keine Werbungskosten anfallen, stehe ein Vertreterpauschale nicht zu (zB UFS RV/0159-I/08), ein Kostenersatz durch den Dienstgeber sei gemäß § 4 der VO, BGBI II 2001/382, nicht abträglich (VwGH 30.9.2015, 2012/15/0125).

Der Bf legt eine Arbeitsplatzbeschreibung des Arbeitgebers bei, wonach er als Außendienstmitarbeiter/Vertreter für das Verkaufsgebiet Wien, NÖ, nördl. Burgenland angestellt sei. Seine Aufgabe umfasse die kontinuierliche Aquisition, Anbahnung und den Abschluss von Aufträgen und Geschäften für den Dienstgeber und die regelmäßige Aquisition von Neukunden sowie die Betreuung der Bestandskunden. Die Tätigkeit werde überwiegend im Außendienst erbracht, bei der geringfügigen Innendiensttätigkeit stehe der unmittelbare Zusammenhang zu diesen Geschäften im Mittelpunkt.

Die belangte Behörde führt dagegen aus, trotz Aufforderung habe der Bf nicht ausgeführt, welche anderen Tätigkeiten er durchführe und in welchem Ausmaß. Beweislose Vorbringen könnten nicht zum Sachverhalt erhoben werden (UFS 5.12.2005, RV/0316-I/05). Es wird nochmals darauf hingewiesen, dass der Bf Vertriebstechniker mit entsprechenden Tätigkeitsschwerpunkten sei.

Die Kosten betreffend sei im Zuge der Betriebsprüfung festgestellt worden, dass dem Bf Arbeitsplatz, Büromaterial, Computer, Telefon usw vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt

und Fahrtkosten ersetzt worden seien. Dass weitere Ausgaben zum Erhalt der Einnahmen getätigt worden wären, sei nicht erwiesen, Strom- und Internetkosten im eigenen Haushalt unterliegen dem Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 1 EStG, die Voraussetzungen für ein Arbeitszimmer (§ 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG) lägen nicht vor. Zulässige Berufspauschalen müssten den tatsächlichen Gegebenheiten nahe kommen (Doralt, EStG, § 17 Tz 59; VfGH 29.9.1973, B 182/73).

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Der Bf ist Außendienstmitarbeiter und aufgrund seiner Tätigkeit als Vertreter iSd § 1 Z 9 der VO BGBI. II Nr. 382/2001 zu qualifizieren. Der Bf hat das Vertreterpauschale geltend gemacht.

Eine nähere Definition des Vertreterbegriffs ist der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBI. II Nr. 382/2001, nicht zu entnehmen, sodass nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH auf die Erfahrungen des täglichen Lebens und die Verkehrsauffassung abzustellen ist (VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261). Danach sind Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind (VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231). Der Vertreter muss eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben. Eine völlig untergeordnete andere Tätigkeit steht der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales allerdings nicht entgegen (VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044).

Im Zuge der Lohnsteuerprüfung wurde die Vertretereigenschaft des Bf nicht angezweifelt. Laut Vorbringen des Bf selbst sowie nach den Angaben seines Dienstgebers ist er als Vertreter tätig. Die belangte Behörde bringt erst in der Aktenvorlage an das BFG - als ihr klar wird, dass mit der Argumentation der Kostentragung durch den Dienstgeber wegen § 4 der VO BGBI. II Nr. 382/2001 das Vertreterpauschale nicht verweigert werden kann - ohne weiteren Nachweis und ohne Verweis auf entsprechende Unterlagen vor, der Bf sei gar kein Vertreter.

Das BFG geht hingegen aufgrund der einhelligen Schilderungen durch den Bf, seinen Dienstgeber und die Lohnsteuerprüfung davon aus, dass der Bf als Vertreter tätig ist und das Vertreterpauschale gemäß § 1 Z 9 der VO BGBI. II Nr. 382/2001 beanspruchen kann.

Wie der VwGH in einem vergleichbaren Fall ausgesprochen hat, liegt es im Wesen der Pauschalierung, zum Zweck der Vereinfachung der Steuererhebung nicht auf die Verhältnisse des Einzelfalls abzustellen, sodass die in der Verordnung vorgesehenen Durchschnittssätze für Werbungskosten auch dann zur Anwendung kommen, wenn der Einzelfall dem vom Gesetzgeber angedachten idealtypischen Anwendungsfall nicht völlig entsprechen sollte (VwGH 30.9.15, 2012/15/0125).

Auch dann, wenn - neben vom Dienstgeber ersetzen Ausgaben - nur geringfügige und nicht näher nachgewiesene Ausgaben für Strom und Notizzblätter angefallen sind, darf die Pauschalierung in Anspruch genommen werden.

Soweit sich der Bf auf § 4 der VO BGBI. II Nr. 382/2001 in der damals anwendbaren Fassung beruft, wonach Kostenersätze gemäß § 26 EStG die jeweiligen Pauschbeträge kürzen, ausgenommen jene nach § 1 Z 9 (Vertreter), ist festzuhalten: Aufgrund verfassungsrechtlicher Bedenken, die das Verwaltungsgericht im laufenden Verfahren gehegt hatte (vgl den hg Beschluss vom 27.4.2017, RN/7100001/2017), hob der VfGH die Wortfolge: ", ausgenommen jene nach § 1 Z 9 (Vertreter)", auf (VfGH 26.2.2018, V 45/2017).

Das Pauschale ist daher jährlich um steuerfreie Kostenersätze des Dienstgebers (§ 26 EStG) zu kürzen. Diese Kostenersätze haben in den Streitjahren jeweils über 12.000 Euro betragen, womit das Pauschale auf Null gekürzt wird. Dem Bf steht somit lediglich der gesetzliche Pauschbetrag von 132 Euro (§ 16 Abs 3 EStG) zu.

Dass die tatsächlichen Werbungskosten des Bf für den von ihm behaupteten Aufwand (Kalenderblätter, anteilige häusliche Strom- und Internetnutzung) diesen Pauschbetrag überschreiten, wurde von ihm weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht.

Werbungskosten in Höhe der Differenz zwischen tatsächlich vom Dienstgeber ausbezahlttem steuerfreiem "Kostenersatz" (38 bzw 40 Cent) und amtlichem Kilometergeld (42 Cent) können entgegen der von der belangten Behörde in der BVE getroffenen Würdigung nicht anerkannt werden. Fahrtkosten als Werbungskosten iSd § 16 Abs 1 EStG sind nach ständiger Rechtsprechung in tatsächlich angefallener Höhe anzusetzen (VwGH 8.10.1998, 97/15/0073). Ein (pauschaler) Ansatz von Kilometerkosten im Ausmaß des amtlichen Kilometergeldes von 42 Cent ist nur im Wege der Schätzung (§ 184 BAO) und nur dann zulässig, wenn die tatsächlichen Kosten nicht wesentlich vom Kilometergeld abweichen (vgl. VwGH 27.8.2008, 2008/15/0196). Bereits der vor Einrichtung des BFG bestehende UFS hat ausgesprochen, dass das amtliche Kilometergeld typisierend ausgelegt ist auf eine jährliche Laufleistung von 15.000 km (UFS 2.4.2008, RV/0786-I/06). Im vorliegenden Fall liegen schon die beruflich gefahrenen Kilometer jährlich deutlich über dieser Marke. Es ist - auch mangels gegenteiliger Vorbringen und Nachweise - davon auszugehen, dass die tatsächlichen Fahrtkosten des Bf deutlich niedriger sind als die ihm vom Dienstgeber gewährten steuerfreien "Kostenersätze". Für eine Berücksichtigung im Rahmen des Werbungskostenabzuges bleibt somit kein Raum.

## **Zulässigkeit einer Revision**

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

Wien, am 18. April 2018