

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache

- Bf.,
- gegen den Bescheid des Finanzamt X vom 12. Februar 2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für 2013,
- Beschwerde vorentscheidung gemäß § 262 BAO vom 8. April 2014, wogegen am 9. April 2014 Einspruch (Vorlageantrag) erhoben wurde,

zu Recht erkannt:

1.) Der Beschwerde wird Folge gegeben. Der Einkommensteuerbescheid 2013 vom 12. Februar 2014 wird dahingehend geändert, dass die Einkommensteuer für das Jahr 2013 mit -1.297 Euro festgesetzt wird aufgrund der Bemessungsgrundlagen, welche den nachfolgenden Berechnungen zu entnehmen sind.

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:	
Kennzahl 245 aus Lohnzettel	44.469,63 €
abz. Werbungskosten (Berufsgruppenpauschale Vertreter)	-2.190,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	42.279,63 €

Gesamtbetrag der Einkünfte	42.279,63 €
abzüglich Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
abzüglich Kinderfreibetrag	-132,00 €
Einkommen	42.087,63 €

Steuer nach dem Tarif/Formel gemäß § 33 Abs. 1 EStG	12.494,30 €
abzüglich Unterhaltsabsetzbetrag	-350,40 €
abzüglich Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
abzüglich Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
Steuer auf die laufenden Bezüge	11.798,90 €

Steuer auf die laufenden Bezüge	11.798,90 €
zuzüglich Steuer auf die sonstigen Bezüge	125,11 €
Einkommensteuer	11.924,01 €
abzüglich anrechenbare Lohnsteuer	-13.220,80 €
festzusetzende Einkommensteuer vor Rundung	-1.296,79 €
festgesetzte Einkommensteuer (gerundet)	-1.297,00 €

2.) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

### Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2013 vom 12. Februar 2014 setzte das Finanzamt X die Einkommensteuer des Beschwerdeführers (Bf.) für das Jahr 2013 mit -889 Euro fest. Diese Festsetzung (auf der 2. Seite des Bescheides) ist gleichbedeutend mit der Aussage auf der 1. Seite des Bescheides, wonach die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 ein Gutschrift in Höhe von 889 Euro ergab, denn ein negativer Betrag der mit einem Abgabenbescheid festgesetzten Steuer ist ein Betrag zu Gunsten des Steuerpflichtigen.

Im angefochtenen Bescheid wurde das (sogenannte) Vertreterpauschale iHv 2.190 Euro als Werbungskosten berücksichtigt; es wurde kein Kinderfreibetrag und kein Unterhaltsabsetzbetrag berücksichtigt.

Der Bf. erhob gegen den angefochtenen Bescheid die Beschwerde, damit - so wie für das Vorjahr - Kinderfreibetrag und Unterhaltsabsetzbetrag berücksichtigt werden.

Das Finanzamt erließ zur Einkommensteuer 2013 einen mit 8. April 2014 datierten Bescheid, und zwar eine Beschwerdeverentscheidung (BVE) gemäß § 262 BAO, mit welcher die Einkommensteuer des Bf. für das Jahr 2013 mit -407 Euro festgesetzt wurde. (Kassenmäßig bedeutete die um 482 Euro gegenüber dem angefochtenen Bescheid vom 12.2.2014 verringerte Steuergutschrift eine Nachforderung in der Höhe von 482 Euro). In diesem Bescheid vom 8. April 2014 wurde nicht das Vertreterpauschale, sondern der Pauschbetrag für Werbungskosten iHv 132 Euro als Werbungskosten berücksichtigt. Weiters wurde bei der Einkommensermittlung ein Kinderfreibetrag für ein nicht haushaltszugehöriges Kind gemäß § 106a Abs. 2 EStG 1988 berücksichtigt und bei der Steuerberechnung ein Unterhaltsabsetzbetrag iHv 350,40 Euro berücksichtigt.

Das Finanzamt begründete die Änderungen in der BVE gegenüber dem ursprünglich angefochtenen Bescheid vom 12. Februar 2014 wie folgt: *"Aus dem vorgelegten Dienstvertrag geht hervor, dass sämtliche Aufwendungen im Zusammenhang mit Ihrer Tätigkeit (Reisekosten, Spesenauslagen,...) vom Dienstgeber ersetzt werden, ein Dienstwagen steht ebenfalls zur Verfügung.*

*Gemäß § 17 EStG ist der Anspruch auf das Berufsgruppenpauschale nur dann gegeben, wenn tatsächlich beruflich bedingte Kosten anfallen, die durch das Pauschale abzugelten sind.*

*Der Unterhaltsabsetzbetrag wird im Sinne Ihres Schreibens vom 8.4.2014 für ein Kind berücksichtigt."*

Am 9. April 2014 erhob der Bf. dagegen über FinanzOnline Einspruch (was als Vorlageantrag gemäß § 264 BAO zu werten ist) und wandte sich gegen die Streichung des Berufsgruppenpauschales für Vertreter, *"da wir fast täglich im Aussendienst unterwegs sind. Dadurch kommt es zu Mehrbelastungen im Alltag (Mittagessen in Restaurants mit Kunden etc. die natürlich nicht bezahlt werden!)"*.

Am 29. August 2014 legte das Finanzamt X (=belangte Behörde) gemäß § 265 BAO die Beschwerde und die Akten dem Bundesfinanzgericht vor. Die belangte Behörde führte im Vorlagebericht unter *"Sachverhalt und Anträge"* aus:

*"Sachverhalt:*

*Strittig ist die Berücksichtigung des Vertreterpauschales.*

*Laut vorgelegtem Dienstvertrag und der Bestätigung der Außendiensttätigkeit durch den Arbeitgeber ist davon auszugehen, dass eine Vertretertätigkeit ausgeübt wird. Allerdings ist dem Dienstvertrag zu entnehmen, dass sämtliche Auslagen durch den Arbeitgeber erstattet werden. Auch ein Dienstwagen wird zur Verfügung gestellt, sodass letztlich auch keine durch den Beschwerdeführer zu tragenden abzugsfähigen Aufwendungen verbleiben. Repräsentationsaufwendungen (Mittagessen in Restaurants mit Kunden) sind nicht abzugsfähig.*

*Beweismittel:*

*Dienstvertrag*

*Stellungnahme:*

*Zu diesem Sachverhalt sind bereits unterschiedliche Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenats ergangen:*

*GZ. RV/0463-G/08 v 19.02.2009*

*GZ. RV/0752-L/08 v 31.03.2009"*

### **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

Unstrittig sind die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages und des Unterhaltsabsetzbetrages für ein Kind sowie dass der Bf. ein Vertreter iSd § 1 Z 9 der VO

BGBl II 382/2001 ist. 5% der Bemessungsgrundlage gemäß § 2 dieser Verordnung sind aufgrund des Lohnzettels des Bf. höher als 2.190 Euro.

§ 16 Abs. 3 Satz 1 EStG 1988 bestimmt: „Für Werbungskosten, die bei nichtselbständigen Einkünften erwachsen, ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 132 Euro jährlich abzusetzen.“

§ 17 Abs. 6 EStG 1988 bestimmt: „Zur Ermittlung von Werbungskosten können vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden.“

Mit VO BGBl II 382/2001 wurde aufgrund des § 17 Abs. 6 EStG 1988 bezug habend verordnet:

**„§ 1.** Für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen werden nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt:

...

#### **9. Vertreter**

5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2 190 Euro jährlich.

...

**§ 4.** Kostenersatzes gemäß § 26 EStG 1988 kürzen die jeweiligen Pauschbeträge, ausgenommen jene nach § 1 Z 9 (Vertreter).

...“

Indem § 1 der zitierten Verordnung (VO) den Werbungskostenpauschbetrag gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 durch den – hier maßgebenden – Betrag von 2.190 Euro gemäß § 1 Z 9 der VO ersetzt, werden die Nachweisanforderungen des § 16 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 auch für den Betrag gemäß § 1 Z 9 der VO anwendbar. Diese Nachweisanforderungen lauten: „ohne besonderen Nachweis“.

Dies bedeutet, dass

- kein Nachweis ‘dem Grunde nach’ erforderlich ist, d.h. ob dem Steuerpflichtigen überhaupt irgendwelche Werbungskosten erwachsen sind, und
- kein Nachweis ‘der Höhe nach’ erforderlich ist, d.h. wie hohe Werbungskosten bzw. ob oberhalb einer Mindestschwelle liegende Werbungskosten dem Steuerpflichtigen erwachsen sind.

Damit unterscheidet sich das gegenständliche ‘Vertreterpauschale’ etwa von der Regelung für Taggelder und Nächtigungsgelder gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (Fettdruck nicht im Original):

„Werbungskosten sind auch:

...

*9. Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind **ohne Nachweis ihrer Höhe** als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.*

...“

Der Dienstvertrag des Bf. sieht in Punkt 6 vor:

**"6. Auslagen und Spesen**

*Dem Dienstnehmer werden anfallende, angemessene Reisen- und Spesenauslagen in dem Umfang erstattet, in dem sie steuerlich anerkannt werden, belegt und tatsächlich ausgelegt worden sind."*

Inwieweit dem Bf. solche Auslagen und Spesen im Streitjahr 2013 tatsächlich erstattet worden sind, ist für die Entscheidung der Streitfrage nicht relevant, denn allfällige solche Kostenersatzes mindern gemäß § 4 VO BGBl II 382/2001 nicht das gegenständliche (sogenannte) 'Vertreterpauschale'.

Der Dienstvertrag des Bf. sieht in Punkt 7 vor:

**"7. Dienstwagen**

*Der Dienstgeber überlässt dem Dienstnehmer für dienstliche Zwecke einen Pkw (Golf-Klasse). Die gewöhnlichen Kosten der Wartung und der Pflege sowie Spritkosten für dienstliche Fahrten trägt der Dienstgeber.*

*Das Fahrzeug darf privat genutzt werden, für längere Reisen, insbesondere Urlaub, jedoch nur ...*

..."

Soweit der Dienstwagen für Privatfahrten verwendet wird, stellt die Nutzung des Dienstwagens eine geldwerte Leistung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer und einen Anwendungsfall des § 4 der V erordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002 (Artikel I der VO BGBl II 416/2001) dar, wobei laut der aktenkundigen Lohnabrechnung des Bf. (für Oktober 2013) ein entsprechender Sachbezug "SB KFZ" angesetzt wird.

Soweit der Dienstwagen für berufliche Fahrten verwendet wird, stellt er ein Arbeitsmittel des Dienstgebers dar, welches der Bf. im Rahmen seiner nichtselbständigen Tätigkeit benützt und dessen Nutzung somit insoweit keine Einnahme des Bf. darstellt.

Da für die Berücksichtigung des gegenständlichen 'Vertreterpauschales' kein Nachweis dem Grunde nach erforderlich ist und keine Minderung des 'Vertreterpauschales' vorzunehmen ist, steht dem Bf. das 'Vertreterpauschale' iHv 2.190 € jedenfalls zu.

Zum Ausspruch über die Zulässigkeit der Revision:

Gemäß § 280 Abs. 1 lit. d BAO hat die Ausfertigung des Beschlusses eines Verwaltungsgerichtes (und somit auch des Bundesfinanzgerichtes) den Spruch, einschließlich der Entscheidung, ob eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist, zu enthalten.

§ 25a Abs. 1 VwGG bestimmt: *„Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.“*

Der erste Satz von Art. 133 Abs. 4 B-VG bestimmt: *„Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.“*

Es ist keine Rechtsprechung des VwGH ersichtlich zur gegenständlichen Rechtsfrage, ob die Berücksichtigung des Vertreterpauschales gemäß § 1 Z 9 VO BGBl II 382/2001 als Werbungskosten das Erfordernis hat, dass dem Steuerpflichtigen Werbungskosten dem Grunde nach erwachsen sind.

Nach dem Wortlaut des Art. 133 Abs. 4 B-VG hätte das Fehlen einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu jeder Rechtsfrage, auch wenn sie z.B. anhand einer einzigen, klaren, auf den zu beurteilenden Sachverhalt anzuwendenden Gesetzesstelle beantwortet werden kann, wegen des Wortes „insbesondere“ im Text der Verfassungsbestimmung zur Folge, dass dieser Rechtsfrage grundsätzliche Bedeutung zukäme.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Zurückweisungsbeschluss vom 28. Mai 2014, Zl. Ro 2014/07/0053 ausgeführt: *„Angesichts der eindeutigen Rechtslage ... ist nicht davon auszugehen, dass es sich bei der von der Revisionswerberin genannten Rechtsfrage um eine solche grundsätzlicher Bedeutung handelt.“*

Daraus könnte geschlossen werden, dass Art. 133 Abs. 4 B-VG hinsichtlich des Fehlens einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes teleologisch einschränkend zu interpretieren sei, sodass bei eindeutiger Rechtslage keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG vorliege.

Jedoch kann im vorliegenden Fall wegen der divergierenden Rechtsprechung (einerseits UFS 19.2.2009, RV/0463-G/08, und andererseits UFS 31.3.2009, RV/0752-L/08) nicht von einer eindeutigen Rechtslage iSv VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053, ausgegangen werden.

Somit ist die Revision nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig.

Wien, am 9. Dezember 2014