

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des Bf., Gde., Str., gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch, Reichsstraße 154, 6800 Feldkirch, vom 22. Juni 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung teilweise Folge gegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf den Einkommensteuerbescheid 2015 (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom 5. Juli 2016 verwiesen.

Im Übrigen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) war im Streitjahr ganzjährig bei der F, Gde2, Str2, nichtselbständig tätig; er war - lt. Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 - als Geschäftsstellenleiter beschäftigt.

Mit der am 28. März 2016 elektronisch beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 begehrte der Bf. ua. unter dem Titel "Arbeitsmittel (bei Anschaffungen über 400 Euro nur AfA)" einen Betrag in Höhe von 233,00 € als Werbungskosten. Außerdem beantragte er im Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen Tätigkeit für das Beschwerdejahr die Berücksichtigung des sog. Vertreterpauschales (Berufsgruppenpauschale).

Im Zuge eines entsprechenden Vorhalteverfahrens (vgl. das am 23.5.2016 versendete Ergänzungseruchen des Finanzamtes sowie die am 24.5.2016 elektronisch eingelangte Vorhaltsbeantwortung des Bf.) legte der Bf. die Bestätigung seiner Arbeitgeberin vom 4. Februar 2016 vor, wonach diese bestätigt, dass er bei ihr im Beschwerdejahr ganzjährig als Vertreter ausschließlich zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften sowie zur Beratung und Betreuung von Kunden beschäftigt gewesen sei.

Das Finanzamt erließ in der Folge den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2015 vom 22. Juni 2016; dabei ließ es jedoch das beantragte Vertreterpauschale mangels Vorlage entsprechender Unterlagen unberücksichtigt; die als Werbungskosten geltend gemachten Kosten für Arbeitsmittel iHv 233,00 € fanden hingegen Anerkennung.

Mit dagegen erhobener Beschwerde vom 29. Juni 2016 begehrte der Bf. abermals die Gewährung des Vertreterpauschales. Dabei verwies er im Wesentlichen auf die neuerlich vorgelegte Bestätigung seiner Arbeitgeberin vom 4. Februar 2016.

Mit Einkommensteuerbescheid 2015 (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom 5. Juli 2016 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise Folge; dies begründete die Abgabenbehörde wie folgt:

*"Wie in Ihrem Beschwerdebegehren beantragt, wurde nun bei der vorliegenden Beschwerdevorentscheidung das Vertreterpauschale berücksichtigt.*

*Gem. § 17 EStG können jedoch zusätzlich zum Pauschbetrag keine weiteren Werbungskosten gem. § 16 EStG aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden.*

*Aus diesem Grund mussten die bisher berücksichtigten Arbeitsmittel iHv 233 € gestrichen werden."*

Mit als Vorlageantrag zu wertendem Schreiben vom 6. Juli 2016 brachte der Bf. dazu vor, dass die gestrichenen Arbeitsmittel iHv 233,00 € nicht auf die Vertretertätigkeit zurückzuführen seien, sondern dies eine AfA vom Jahre 2012 sei. Damals sei er als ordentlicher Student an der Uni P eingeschrieben gewesen und habe den notwendigen Laptop als Arbeitsmittel abgeschrieben. Somit sei die Streichung der erwähnten Arbeitsmittel nicht gerechtfertigt.

Mit Vorlagebericht vom 19. Juli 2016 legte das Finanzamt Feldkirch die im Spruch genannte Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Dabei begehrte die Abgabenbehörde die Abweisung des im Vorlageantrag gestellten Begehrens, da neben den pauschalierten Werbungskosten im Sinne des § 17 Abs. 6 EStG 1988 keine tatsächlichen Werbungskosten geltend gemacht werden könnten. Dass es sich bei den tatsächlichen Werbungskosten um die AfA für einen Laptop handle, welcher vor drei Jahren für die damalige Einkünfteerzielung (als der Steuerpflichtige noch nicht Vertreter gewesen sei) angeschafft worden sei, ändere nichts an dieser Tatsache. Sollte der Laptop auch im Veranlagungsjahr noch für die laufende Einkünfteerzielung verwendet worden sein, stehe nur das Vertreterpauschale zu.

***Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:***

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

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

Die auf Grundlage des § 17 Abs. 6 EStG 1988 ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen (Werbungskostenpauschale), BGBl. II Nr. 382/2001, lautet auszugsweise wie folgt:

*"§ 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.*

*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.*

...

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

..."

In der Verordnung wird der Begriff "Vertreter" nicht definiert. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Beschluss vom 15. September 2011, A 2011/0003 bis 0006, ausgeführt hat, entspricht es seiner Rechtsprechung, bei Auslegung von Pauschalierungsverordnungen auf ein typisches Berufsbild abzustellen (vgl. VwGH 5.9.2012, 2012/15/0120), wobei dabei die Erfahrungen des täglichen Lebens und die Verkehrsauffassung maßgeblich sind (vgl. VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231). Das Höchstgericht hat in mehreren Erkenntnissen (vgl. zB VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044; VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231; VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261) unter Bezugnahme auf das Erkenntnis vom 10. März 1981, 2885, 2994/80, ausgesprochen, dass ein Dienstnehmer, der im Rahmen seines (den Innendienst überwiegenden) Außendienstes auch Tätigkeiten der Auftragsdurchführung verrichte, als Vertreter tätig sei, solange der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers (über Verkauf von Waren oder Erbringung von Dienstleistungen) eindeutig im Vordergrund stehe. Unsachlich wäre es nach Ansicht

des Verwaltungsgerichtshofes jedoch, die Subsumtion unter eine bestimmte Gruppe von Steuerpflichtigen deshalb nicht mehr vorzunehmen, weil in völlig untergeordnetem Ausmaß zusätzlich auch eine andere Tätigkeit ausgeübt wird, zumal eine solche völlig untergeordnete Tätigkeit typischerweise nicht dazu führe, dass Werbungskosten in geringerem Ausmaß anfielen als ohne sie.

In diesem Sinne hat auch der Unabhängige Finanzsenat bzw. das Bundesfinanzgericht in Übereinstimmung mit Lehre (Fellner in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar

§ 17 Tz 71; Doralt, EStG<sup>12</sup>, § 17 Tz 83; Jakom/Lenneis EStG, 2016, § 16 Tz 66) und Verwaltungspraxis (LStR 2002 Rz 406) in zahlreichen Entscheidungen (vgl. zB BFG 2.3.2015, RV/1100531/2014, und die dort zitierten UFS-Entscheidungen) ausgesprochen, dass als Vertreter solche Personen anzusehen seien, die regelmäßig im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien.

Es ist demnach nicht jede im Außendienst zum Zwecke von Kundenbesuchen stattfindende Tätigkeit (zB Kontroll- oder Inkassotätigkeit, beratende Tätigkeit) als "Vertretertätigkeit" anzusehen, sondern es muss deren vorrangiges Ziel die Akquisition (Erlangung und Abschluss) von Aufträgen sein (vgl. zB UFS 2.1.2012, RV/0284-F/10; UFS 19.6.2012, RV/0087-F/11; BFG 2.3.2015, RV/1100531/2014; BFG 8.5.2015, RV/1100306/2011; BFG 1.7.2015, RV/3100480/2012).

Nach § 5 der Verordnung, BGBI. II Nr. 382/2001, ist es nicht zulässig, dass neben den Pauschbeträgen andere Werbungskosten aus dieser Tätigkeit berücksichtigt werden. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Zusammenhang ausgesprochen, dass dann, wenn die tatsächlichen Werbungskosten höher sind als das (Berufsgruppen-)Pauschale, die gesamten Werbungskosten nachzuweisen seien und das Pauschale dann grundsätzlich nicht mehr zu berücksichtigen sei. Lediglich die in § 16 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 aufgezählten Aufwendungen (wie etwa die Pendlerpauschale) seien ohne Anrechnung auf das Pauschale abzusetzen. Werde jedoch ausdrücklich das Pauschale in Anspruch genommen und von einer Geltendmachung der einzelnen Werbungskosten Abstand genommen, könnten die Werbungskosten, soweit sie nicht in § 16 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 aufgezählt seien, nicht zusätzlich geltend gemacht werden (vgl. VwGH 27.8.2008, 2006/15/0117; siehe dazu zB auch UFS 13.4.2010, RV/0439-F/08; BFG 2.3.2015, RV/1100531/2014).

Durch den Werbungskostendurchschnittssatz werden nicht nur berufsspezifische Werbungskosten erfasst, sondern alle mit der Tätigkeit verbundenen Aufwendungen. Werbungskosten, die von der Pauschalierung nicht erfasst sind, weil sie in keinem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Tätigkeit stehen, können zusätzlich zum Pauschbetrag berücksichtigt werden (vgl. dazu auch Doralt, EStG<sup>12</sup>, § 17 Tz 103; Jakom/Lenneis EStG, 2016, § 16 Tz 74; Fellner in Hofstätter/Reichel, EStG § 17 Tz 82).

Die Abgabenbehörde ist angesichts der im Verfahrensgang dargestellten Arbeitgeberbestätigung vom 4. Februar 2016 davon ausgegangen, dass der Bf. im Beschwerdejahr ganzjährig regelmäßig (überwiegend) im Außendienst und dabei

vorrangig in der Akquisition (Erlangung und Abschluss) von Aufträgen tätig war, und hat daher mit Beschwerdevorentscheidung vom 5. Juli 2016 dem Bf. (in nunmehr unstrittiger Weise) Vertretereigenschaft im Sinne der in Rede stehenden Verordnung, BGBl. II Nr. 382/2001, zuerkannt und folgedessen das Werbungskostenpauschale mit jährlich 2.080,48 € berücksichtigt. Das Bundesfinanzgericht schließt sich der diesbezüglichen Einschätzung der Abgabenbehörde an.

Was die zusätzliche Abzugsfähigkeit der als Werbungskosten geltend gemachten Arbeitsmittel (AfA - Laptop) iHv 233,00 € betrifft, ist Folgendes zu sagen:

Eine AfA steht grundsätzlich nur dann zu, wenn das betreffende Wirtschaftsgut (hier der Laptop) auch **beruflich** genutzt wird; sie trägt dem Wertverzehr Rechnung, den das Wirtschaftsgut bei seiner Verwendung zur Erzielung von Einkünften erfährt. Dh. bezogen auf den Beschwerdefall, dass ein entsprechender Werbungskostenabzug bzw. eine AfA im Streitjahr grundsätzlich nur dann zulässig wäre, wenn der Laptop auch im Rahmen einer **beruflichen Tätigkeit** des Bf. genutzt würde.

Wie bereits ausgeführt, ist es nach § 5 der obgenannten Verordnung nicht zulässig, dass neben dem Vertreterpauschale andere Werbungskosten aus dieser Tätigkeit (ausgenommen die in § 16 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 aufgezählten Aufwendungen) berücksichtigt werden.

Im Beschwerdefall könnte folgedessen, selbst wenn die AfA in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang zu der (ausschließlich ausgeübten) Vertretertätigkeit des Bf. stünde, dem diesbezüglichen Beschwerdebegehren kein Erfolg bescheiden sein, zumal die AfA eben nicht zusätzlich zum Pauschbetrag berücksichtigt werden kann.

### **Zulässigkeit der 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösende Rechtsfrage beschränkte sich einerseits auf eine Rechtsfrage, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurde bzw. auf solche, welche im Gesetz bzw. in der genannten Verordnung eindeutig gelöst ist, dass nur eine Möglichkeit der Auslegung ernstlich in Betracht zu ziehen war und daran keine Zweifel bestanden. Andererseits hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 6. Dezember 2016