

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache des Bf. , B-Weg xx , Gde X , vertreten durch die XY Wirtschaftstreuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, H-Straße yy , Gde X , gegen den Bescheid des FAZ, H-Straße yz, Gde X, vom 5. Juni 2014 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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 bei der Fa. A nichtselbständig tätig; er war im Außendienst für den Vertrieb von GP zuständig.

Mit am 14. Mai 2014 elektronisch beim Finanzamt eingelangerter Einkommensteuererklärung 2013 machte der Bf. im Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen Vertriebsmitarbeiterätigkeit ua. unter dem Titel "Arbeitsmittel" 583,20 € und "Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten" (Studium an der Universität T - "SM") 9.122,99 € als Werbungskosten geltend. Gleichzeitig begehrte der Bf. für das Beschwerdejahr die Berücksichtigung des sog. Vertreterpauschales (2.190,00 €).

Mit Einkommensteuerbescheid 2013 vom 5. Juni 2014 anerkannte das Finanzamt die oben bezeichneten, als Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben (gesamt 9.706,19 €), versagte jedoch die Berücksichtigung des beantragten Vertreterpauschales; begründend führte die Abgabenbehörde dazu aus, dass zusätzlich zum Berufsgruppenpauschale keine weiteren (auch keine außerordentlichen) Werbungskosten aus dieser Tätigkeit abgesetzt werden könnten. Fielen höhere

Werbungskosten an, könnten an Stelle der Pauschalbeträge die tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden.

Mit gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2013 erhobener Beschwerde vom 3. Juli 2014 beantragte die steuerliche Vertretung des Bf., das Vertreterpauschale zusätzlich zu den Fortbildungskosten bei der Veranlagung 2013 zu berücksichtigen, und führte dazu aus, dass der Bf. die Fortbildung SM mache, um vom überwiegenden Außendienst wegzukommen und seinen Marktwert zu steigern. Insoweit habe das Vertreterpauschale nichts mit den geltend gemachten Fortbildungskosten zu tun und stehe dieses dem Bf. deshalb zusätzlich zu.

Mit Einkommensteuerbescheid 2013 (Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO) vom 16. Juli 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab; begründend führte es dazu Nachstehendes aus:

"Gem. § 5 der Verordnung zu § 17 (6) EStG (BGBl. II 2001/382) können neben dem Vertreterpauschale keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden. Nachdem die Ausbildungskosten für SM berücksichtigt wurden und ein direkter Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit besteht, konnte somit gegenständliches Vertreterpauschale nicht zusätzlich gewährt werden. Neben den Ausbildungskosten wurden keine weiteren tatsächlichen Kosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht."

Mit Schreiben vom 21. August 2014 stellte der Bf. einen (nicht näher begründeten) Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, womit die Beschwerde wiederum als unerledigt galt.

Das FAZ legte in der Folge - wie auch dem Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannte Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:

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. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 24. Februar 2005, 2003/15/0044, 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 in Übereinstimmung mit Lehre (Fellner in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 17 Tz 71; Doralt, EStG¹², § 17 Tz 83; Jakom/Lenneis EStG, 2014, § 16 Tz 66) und Verwaltungspraxis (LStR 2002 Rz 406) in zahlreichen Entscheidungen (vgl. zB UFS 14.10.2009, RV/0546-F/07; UFS 18.11.2009, RV/1501-W/09; UFS 18.1.2011, RV/0668-I/10; UFS 2.1.2012, RV/0284-F/10, mwN) 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 als "Vertretertätigkeit" anzusehen, sondern es muss deren vorrangiges Ziel die Akquisition (Erlangung und Abschluss) von Aufträgen sein (vgl. UFS 2.1.2012, RV/0284-F/10; UFS 19.6.2012, RV/0087-F/11).

Nach § 5 der Verordnung, BGBl. 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 das 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).

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, EStG¹², § 17 Tz 103; Jakom/Lenneis EStG, 2014, § 16 Tz 73; Fellner in Hofstätter/Reichel, EStG § 17 Tz 82).

Unabhängig davon, ob dem Bf. Vertretereigenschaft im Sinne der Verordnung BGBI. II Nr. 382/2001 zukommt oder nicht [der Bf. muss (überwiegend) im Außendienst und dabei vorrangig in der Akquisition (Erlangung und Abschluss) von Aufträgen tätig gewesen sein], war der Beschwerde ein Erfolg zu versagen, weil - wie von der Abgabenbehörde richtig ausgeführt wurde - die gleichzeitige Berücksichtigung des Vertreterpauschales wie auch der geltend gemachten Arbeitsmittel- und Bildungskosten als Werbungskosten nicht in Betracht kommt.

Daran vermögen nach Ansicht des Finanzgerichtes auch die von der steuerlichen Vertretung des Bf. ins Treffen geführten Ausführungen im Beschwerdeschriftsatz, wonachder Bf. die Fortbildung SM mache, um vom überwiegenden Außendienst wegzukommen und seinen Marktwert zu steigern, und insoweit damit das Vertreterpauschale nichts mit den geltend gemachten Fortbildungskosten zu tun habe, nichts zu ändern. Dies aus folgenden Überlegungen:

Der Bf. hat die in Rede stehenden Aufwendungen in seiner Einkommensteuererklärung 2013 ausdrücklich im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Vertriebsmitarbeiter bei der Fa. A als Werbungskosten geltend gemacht.

Abgesehen davon, dass der im Vertrieb von GP tätige Bf. gerade auch zur Zielgruppe des in Rede stehenden Lehrganges zählt, hat die steuerliche Vertretung im Rahmen eines Vorhalteverfahrens betreffend Einkommensteuer 2012 mit Schriftsatz vom 26. Juni 2013 auch ausdrücklich erklärt, dass die gegenständliche Bildungsmaßnahme **in direktem Zusammenhang** mit der beruflichen Tätigkeit des Bf. stehe und dem Bf. den nächsten Karriereschritt in der A ermögliche; auch würden vom Arbeitgeber entsprechende Kostenbeiträge erbracht werden (Tragen anteiliger Studiengebühren). Weiters spricht die steuerliche Vertretung des Bf. im gegenständlichen Beschwerdeschriftsatz ausdrücklich von "Fortbildung" (um eine berufliche Fortbildung handelt es sich dann, wenn der Steuerpflichtige seine bisherigen beruflichen Kenntnisse und Fähigkeiten verbessert, um **im bereits ausgeübten Beruf** auf dem Laufenden zu bleiben und den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden) und damit nicht von einer Bildungsmaßnahme, welche auf eine tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielt bzw. nicht von vorweggenommenen Werbungskosten im Zusammenhang mit einer künftigen, anderen nichtselbständigen Tätigkeit. Voraussetzung für die Berücksichtigung solcher vorweggenommener Werbungskosten wäre im Übrigen, dass die ernsthafte

Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger über die Absichtserklärung hinausgehender Umstände als klar erwiesen angesehen werden könnte. Der auf die künftige (neu ausgeübte) Tätigkeit gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen muss klar und eindeutig nach außen in Erscheinung treten; weder bloße Absichtserklärungen des Steuerpflichtigen über eine künftige Tätigkeit noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bloß die Möglichkeit der Erzielung von entsprechenden Einkünften daraus ins Auge fasst, würden dafür ausreichen (vgl. dazu Doralt, EStG¹³, § 16 Tz 16; Jakom/Lenneis EStG, 2014, § 4 Rz 276, und die jeweils zitierte VwGH-Judikatur).

Im gegenständlichen Fall hat der Bf. einen konkreten (wirtschaftlichen) Zusammenhang mit einer künftigen (anderen) nichtselbständigen Tätigkeit jedenfalls nicht (hinreichend) dargetan.

In diesem Zusammenhang erlaubt sich das Finanzgericht auch darauf hinzuweisen, dass entsprechenden Feststellungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung - wie der Verwaltungsgerichtshof mehrfach betont hat - Vorhaltswirkung zukommt, sodass diese unbedenklich der gegenständlichen Entscheidung zugrunde gelegt werden können (vgl. VwGH 25.10.1994, 90/14/0184; VwGH 19.9.1995, 91/14/0208). Es wäre Aufgabe des Bf. gewesen, den Feststellungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung, wie etwa den Ausführungen, wonach hinsichtlich der gegenständlichen Bildungskosten ein "direkter Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit bestehe", entgegenzutreten und diese durch Vorlage konkreter Unterlagen zu entkräften.

Die gleichzeitige Berücksichtigung der in Rede stehenden Werbungskosten (9.706,19 €), welche einerseits bei weitem höher sind als das Pauschale und andererseits zweifelsfrei nicht zu jenen in § 16 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 aufgezählten Aufwendungen zählen, wie auch des Werbungskostenpauschales nach § 17 Abs. 6 EStG 1988 iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001 war somit nicht möglich, sodass der Beschwerde ein Erfolg zu versagen war.

Zulässigkeit der Revision:

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden bzw. auf solche, welche im Gesetz bzw. in der genannten Verordnung eindeutig gelöst sind, dass nur eine Möglichkeit der Auslegung ernstlich in Betracht zu ziehen war und daran keine Zweifel bestand. Andererseits hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

