

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter

Dr. Romuald Kopf

in der Beschwerdesache Bf, Wohnort, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 7. Juni 2011, betreffend Einkommensteuer 2009 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge geleistet.

Die Einkommensteuer 2009 wird festgesetzt mit - 1.942,58 € (Gutschrift).

Im Übrigen wird die Bescherde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

In der über Finanz-Online eingebrachten **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung** 2009 machte der Beschwerdeführer (in der Diktion gem. FVvGG 2012, BGBl I 2013/14), nachfolgend Bf abgekürzt, ua folgende Positionen steuermindernd geltend:

Personen-Versicherungsprämien	2.330,78
Beiträge zur Wohnraumschaffung	3.457,52
Kirchenbeitrag	133,80
Berufsgruppenpauschale für	Vertreter

Außergewöhnliche Belastung wegen Behinderungsgrad	29 %
--	------

Mit **Vorhalt vom 20.5.2011** ersuchte das Finanzamt den Bf, die geltend gemachten Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen nachzuweisen und eine Kopie des Behindertenausweises nachzureichen.

Mit **Bescheid vom 3.6.2011** veranlagte das Finanzamt den Bf zur Einkommensteuer, wobei es von den oben aufgelisteten Positionen allein die außergewöhnliche Belastung wegen einer (eigenen) Behinderung durch den Freibetrag in Höhe von 75 € berücksichtigte. Begründend führte das Finanzamt aus: Da der Bf trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht habe, seien die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt worden, als Beweismittel vorlägen.

Mit **Bescheid vom 7.6.2011** berichtigte das Finanzamt den Bescheid vom 3.6.2011 gemäß § 293 BAO. Dabei trug es dem bis dahin (aus welchen Gründen immer) noch nicht berücksichtigten Umstand Rechnung, dass der Bf sehr wohl Nachweise für die geltend gemachten Absetzposten vorgelegt hat. Dies führte zur Anerkennung der geltend gemachten Sonderausgaben (Personenversicherung, Wohnraumsanierung und Kirchenbeitrag). Hinsichtlich der als Werbungskosten geltend gemachten, nicht als solche anerkannten Reisespesen bemerkte das Finanzamt: Taggelder stellten nur Werbungskosten dar, wenn kein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit gebildet werde. Ein solcher sei jedoch anzunehmen, wenn die Fahrtätigkeit regelmäßig in einem lokal eingegrenzten Bereich oder auf nahezu gleichbleibenden Routen erfolge.

Mit **Schriftsatz vom 1.7.2011** erhob der Bf **Berufung** (die gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu erledigen ist). In ihr brachte er vor, er habe vergessen das Berufsgruppenpauschale für Vertreter zu beantragen. Der Berufung war eine Bestätigung des Arbeitgebers angeschlossen, derzufolge es dem Bf als Vertreter im Außendienst an vier von fünf Werktagen obliege, Stammkunden zu besuchen, von Neukunden Aufträge zu erfassen und zu bearbeiten sowie Angebote nachzufassen.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 8.7.2011** wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Unter Bezugnahme auf höchstgerichtliche Rechtsprechung (VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044) führte das Finanzamt begründend aus, um das Vertreterpauschale beanspruchen zu können, müsse die zeitlich überwiegende Außendiensttätigkeit *"vordergründig im Abschluss von Geschäften im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers bestehen"*, ... *"d. h. dass er Vertragspartner des für den Dienstgeber abgeschlossenen Vertrages sein"* müsse. Der Aufgabenbereich des Bf sei hingegen *"der Besuch von Stammkunden, Neukunden und Lieferanten (Auftragserfassung, Bearbeitung, Nachfassung von Angeboten"*.

Mit **Vorlageantrag vom 21.7.2011** wandte sich der Bf gegen die Berufungsvorentscheidung vom 8.7.2011. In ihm führte er, das bisherige Vorbringen

ergänzend aus, bei jedem Besuch von Stamm- und Neukunden stehe der Auftragsabschluss im Vordergrund. Genauso sei es auch Ziel der Angebotsnachfassung einen Vertrag abzuschließen. So wie vom VwGH gefordert, sei der Außendienst vom Abschluss von Rechtsgeschäften geprägt.

Mit **Vorhalt vom 19.9.2011** ersuchte das Finanzamt den Bf, vor der Vorlage der Berufung an die Rechtsmittelinstanz den Dienstvertrag einzureichen und folgende Fragen zu beantworten: Wird ihm ein Firmenfahrzeug zur Verfügung gestellt? Darf er dieses privat nutzen? Welche Spesenersätze erhält er sonst?

In der am 24.10.2011 persönlich eingereichten **Vorhaltsbeantwortung**, der Dienstvertrag, Lohnzettel und Kfz-Nutzungsvereinbarung angeschlossen waren, brachte der Bf vor: Für seine Außendiensttätigkeit werde ihm ein Firmenfahrzeug zur Verfügung gestellt. Der hierfür angesetzte Sachbezug sei aus dem Lohnzettel ersichtlich. Das Ausmaß der Privatnutzung sei aus der angeschlossenen Nutzungsvereinbarung ersichtlich. Spesenersätze erhalte er nur im Ausmaß der Mittagsverköstigung (11 €/Tag).

Mit **E-Mail und Begleitschreiben vom 3.2.2014** übermittelte das Finanzamt dem BFG in Befolgung von § 265 Abs. 6 BAO das **Anbringen des Bf vom 30.1.2014**, auf das in der zu treffenden Erledigung gemäß § 270 BAO Bedacht zu nehmen ist. Im Schreiben vom 30.1.2014 führte der Bf aus, das Bundessozialamt habe ihm nunmehr auch für das Streitjahr eine 50%ige Erwerbsminderung bescheinigt. Weiters beantrage er, belegt durch entsprechende Unterlagen, den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung, da ihm die Galle entfernt worden sei.

Das BFG hat erwogen:

1.) Berufsgruppenpauschale für Vertreter

Sachverhalt

Der Bf war zum weitaus überwiegenden Teil seiner Arbeitszeit (ca. 4/5) im Außendienst tätig. Er verrichtete nachweislich in den Monaten Jänner, Februar, September, Oktober, November und Dezember an 83 Arbeitstagen bzw während 710 Stunden Außendienst. In der Zeit vom 30.3. bis zum 31.7. 2009 bezog er krankheitsbedingt von der Gebietskrankenkasse Lohnersatz (Krankengeld). In den Monaten Mai, Juli und August war er nicht beschäftigt. Der Bf verfügte über ein Firmenfahrzeug, das er auch privat nutzen durfte, was zur Versteuerung als Sachbezug führte. Laut Dienstvertrag hatte der Bf Anspruch auf Abgeltung der Reisekosten gemäß dem Kollektivvertrag für Handelsangestellte. Danach hatte er zur Bestreitung des mit einer Dienstreise verbundenen persönlichen Mehraufwandes für Verpflegung Anspruch auf eine Reiseaufwandsentschädigung (Taggeld) in Höhe von 26,6 € (ab der 4 Stunde 1/12 pro Stunde). Laut Kollektivvertrag dient das Taggeld zur Deckung der Mehrausgaben für Verpflegung sowie aller mit der Dienstreise verbundenen persönlichen Aufwendungen einschließlich der Trinkgelder. Entgegen der kollektivvertraglichen Regelung erhielt der

Bf pro Tag im Außendienst lediglich einen Spesenz**zuschuss** in Höhe von 11 €. Über § 26 EStG hinausgehende Kostenersätze wurden dem Bf von seinem Arbeitgeber nicht gewährt. Der Bf erhielt nicht einmal die vollen ihm laut KV gebührenden Kostenersätze.

Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen basieren auf der unbedenklichen Arbeitgeberbestätigung vom 1.7.2011, den monatlichen "KM-Abrechnungen", in denen die An- und Abfahrtszeiten sowie der Ausgangs- und Zielpunkt der Reise mit entsprechenden Datumsangaben angeführt sind, in den vorgelegten Lohnzetteln, im Dienstvertrag vom 19.6.2006, im glaubwürdigen, mit den übrigen Beweisergebnissen übereinstimmenden, widerspruchsfreien Parteilvorbringen und schließlich im angefochtenen Bescheid, soweit dessen Feststellungen vom Bw nicht beeinsprucht worden sind. Soweit der Bf im Außendienst auch Lieferanten besucht hat, standen diese Beuche – wie sich aus den plausiblen Erläuterungen des Bf ergibt – im Zusammenhang mit den vom Bf angebahnten und abgeschlossenen Verkaufsabschlüssen. Dies bestätigt auch der Dienstvertrag.

Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 1 Z 9 der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl II 382/2001, welcher mit "*Vertreter*" übertitelt ist, muss der Arbeitnehmer, der die Pauschalierung auf Grund dieser VO in Anspruch nehmen möchte, ausschließlich *eine "Vertreterstätigkeit"* ausüben. Weiteres Erfordernis für die Anwendbarkeit der VO für diese Berufsgruppe ist, dass von der Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht wird (vgl. § 1 Z 9 letzter Satz der VO). Die VO setzt die für Vertreter zu berücksichtigenden pauschalen Werbungskosten mit 5% der Bemessungsgrundlage (Bruttolohn), höchstens aber mit 2.190 Euro fest. Bei nicht ganzjähriger Tätigkeit ist der Jahreshöchstbetrag entsprechend der Dauer der Tätigkeit zu aliquotieren (§ 2 der VO; Doralt, EStG¹², § 17 Tz 89). Die Pauschalierung für Vertreter sieht, anders als die anderen Berufsgruppenpauschalierungen, nicht die Kürzung um gemäß § 26 EStG gewährte Kostenersätze vor.

Vertreter sind nach übereinstimmender Lehre (Doralt, EStG¹², § 17 Tz 83; Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 6 zu § 17 EStG), Verwaltungsübung (LStR Rz 406) und Rechtsprechung (VwGH 10.3.1981, 2885/80, und 24.2.2005, 2003/15/0044; UFS 22.10.2004, RV/0080-F/03, 21.1.2013, RV/0444-F/10, 14.10.2009, RV/546-F/07, 9.5.2012, RV/0582-K/11) Personen, die regelmäßig im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Eine andere Tätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt nicht als Vertreterstätigkeit (zB Kontroll- oder Inkassotätigkeit). Unschädlich sind allerdings (völlig untergeordnete) Innendiensttätigkeiten wie die Abrechnung mit Kunden, der Nachweis des Arbeitseinsatzes, die Einholung von Weisungen und die Entgegennahme von Waren,

also in den Geschäftsräumlichkeiten des Dienstgebers verrichtete Tätigkeiten, die sich als Notwendigkeit aus der im Außendienst verbrachten Verkaufstätigkeit ergeben.

Die vom Bf während acht von zwölf Monaten ausgeübte Tätigkeit entspricht allen oben dargelegten wesentlichen Kriterien einer Vertretertätigkeit. Insbesondere hat er keine Tätigkeiten in ins Gewicht fallendem Ausmaß verrichtet, die einer solchen Qualifizierung abträglich wären. Auch hat er in der fraglichen Zeit mehr als die Hälfte seiner Arbeitszeit im Außendienst verbracht. Da dem Grunde nach auch Werbungskosten, die typischerweise mit dem Pauschale abgegolten werden auch erwachsen sind, gebührt dem Bf das Berufsgruppenpauschale für Vertreter in Höhe von 5% der Bemessungsgrundlage $[(10.400,08 + 2.765 - 2.765 + 15.497 - 588,97) \times 0,05 = \mathbf{1.265,44}$; zumal dieser Betrag 2/3 von 2.190 nicht übersteigt].

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Die Erledigung basiert in diesem Punkt auf der von Lehre und Rechtsprechung übereinstimmend interpretierten Rechtslage. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung werden nicht berührt.

2.) Außergewöhnliche Belastungen

Verfahrensgang

Mit Eingabe vom 30.1.2014 beehrte der Bf den Freibetrag wegen 50%iger Erwerbsminderung. Die Tatsache der Behinderung und deren Ausmaß hat der Bf durch die Bescheinigung des Bundessozialamtes vom 23.10.2013 und eine Kopie des mit gleichem Datum ausgestellten Behinderungspasses nachgewiesen. Übereinstimmend mit der am 3.2.2014 bekannt gegebenen Auffassung des Finanzamtes war gemäß § 270 BAO idF FVwGG 2012, BGBl I 14/2013, der Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 mit 243 € zu berücksichtigen.

Ebenfalls mit Eingabe vom 30.1.2014 beantragte der Bf auch für das Streitjahr zusätzlich den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung.

Sachverhalt:

Dem Bf wurde am 2.6.2008 die Gallenblase wegen eines Gallensteinleidens (Cholezystolithiasis) nach vorangegangener Untersuchung (ERCP) entnommen.

Der Patient wurde am 3.6.2008 in gutem Allgemeinzustand entlassen. Dabei wurde als "Procedere" eine Laborkontrolle am 7.6.2008, eine Wundkontrolle am 12.6.2008 und körperliche Schonung für ein bis zwei Wochen angeordnet sowie eine Arbeitsunfähigkeitsbestätigung bis 15.6.2008 ausgestellt. Eine auf Grund der operativen Entfernung notwendige Krankendiätverpflegung ist medizinisch weder allgemein angezeigt (Internetrecherche) noch wurde sie im besonderen Fall angeordnet. Selbst der Bf Patient beantragte den Freibetrag für Diätverpflegung nur mit dem Hinweis auf die entfernte Galle, ohne einen weiteren Hinweis auf ein Leiden, geschweige denn auf eine dadurch medizinisch angezeigte Diätverpflegung zu geben.

Beweiswürdigung

Unter Bedachtnahme auf den Grundsatz, dass Abgabepflichtige im Allgemeinen eine erhöhte Mitwirkungsverpflichtung trifft, wenn sie Begünstigungen beanspruchen (*Ritz*, BAO⁵, § 115 Tz 12), und dass sie im Besonderen das Erfordernis einer Diäteinnahe dem Grunde nach nachzuweisen haben (*Jakom/Baldauf*, EStG, 2013, § 35 Rz 23; *Doralt*, EStG¹⁵, § 35 Tz 23; UFS 20.5.2011, RV/0150-F/11), kommt zwei Umständen besonderes Gewicht zu: Zum einen stellte der Bw den Antrag rückwirkend, ohne zuvor auch nur den kleinsten Hinweis auf die Notwendigkeit einer operationsbedingten Diätverpflegung (arg. Zwangsläufigkeit) zu geben. Zum anderen fehlt in der Bescheinigung des Bundessozialamtes und im gerade jüngst ausgestellten Behindertenpass jeglicher Hinweis auf die Notwendigkeit einer Diätverpflegung, was umso mehr Gewicht hat, weil entsprechende Zusatzeintragungen möglich sind, worauf im dafür vorgesehenen Merkblatt ausdrücklich verwiesen wird.

Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl 303/1996, idF BGBl II 416/2001 können als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne (detaillierten) Nachweis der tatsächlichen Kosten bei einer Gallenkrankheit monatlich 51 € berücksichtigt werden. Die Anspruchsvoraussetzungen für die Pauschal-Begünstigung wurden nicht nachgewiesen, sind nicht erfüllt. Die Begünstigung steht deshalb auch nicht zu.

Zur Zulässigkeit einer Revision

Die Abweichung vom Rechtsmittelbegehren wurzelt in der Beweismwürdigung. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung werden nicht berührt.

Abgabenberechnung

Bei der Berechnung der Gutschrift wurden die unverändert gebliebenen Positionen des Bescheides vom 7.6.2011 übernommen. Sodann wurden die beiden oben besprochenen Änderungen durchgeführt (50%ige Erwerbsminderung bei der Kennzahl 449 und aliquotes Vertreterpauschale unter der Kennzahl 724).