

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des VNNN, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 21. März 2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde vom 3. April 2014 wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Im Zuge seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 machte der Beschwerdeführer neben Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen Aufwendungen für Berufsverbände in der Höhe von 53 Euro, solche für Fachliteratur in der Höhe von 718,75 Euro, für Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten in der Höhe von 1.350 Euro, sowie Kosten für doppelte Haushaltsführung in der Höhe von 6.775,44 Euro und das Vertreterpauschale als Werbungskosten geltend.

Mit Schreiben vom 5. März 2014 teilte der Beschwerdeführer der belangten Behörde mit, er sei als Pharmareferent und als Sales Manager tätig und die Bestätigung seiner Außendiensttätigkeit befände sich in den Unterlagen. Er habe die Befähigungsprüfung für den Großhandel mit Arzneiwaren und Giften absolviert. Dabei seien Kosten für das Repetitorium und für die Prüfungen entstanden. Diese Prüfung würde die Pharmareferentenprüfung und das Wirtschaftsstudium ergänzen und die dabei erworbenen Erkenntnisse benötige er täglich. Aus dieser Prüfung resultierten auch die Kosten für die Fachliteratur. Er übe seine Tätigkeit vom Dienstort Wien aus. Daher benötige er die Nebenwohnung.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 21. März 2014 wurden die Sonderausgaben und die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen, mit Ausnahme des Berufsgruppenpauschale, berücksichtigt. Die als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten und berücksichtigten Aufwendungen wurden mangels Überschreitens des Selbstbehaltens nicht steuerwirksam. In der Begründung wurde ausgeführt, laut Unabhängigem Finanzsenat stünde einem Pharmareferenten kein Vertreterpauschale zu. Diese Position sei gestrichen worden.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 3. April 2014. Darin ersuchte er um Zuerkennung des Vertreterpauschales. Laut Dienstvertrag sei er als Sales Manager im Verkauf tätig und dabei in einer definierten Region zuständig. Er verbringe, wie aus den Unterlagen ersichtlich sei, den überwiegenden Teil seiner Dienstzeit im Außendienst. Ein Drittel seiner Arbeit bestehe im direkten Verkauf der chemischen Standards an Labore und Behörden; dies sei eine reine Verkaufstätigkeit. Ein weiteres Drittel bestehe in der Betreuung von Großkunden und im Verkauf von Medikamenten an diese Unternehmen. Da dies Wiederverkäufer seien, sei dies eine reine Verkaufstätigkeit vor Ort. Das letzte Drittel bestehe im Vertrieb von Medikamenten an Endkunden. Diese Arbeit ähnle am stärksten der Aufgabe des Pharmareferenten. Dieser Teil und seine Ausbildung als Pharmareferent seien der Grund für die Einführung dieses Terms gewesen. Seine Arbeit entspreche der des verkaufenden Vertreters, er hoffe auf die Zuerkennung des Vertreterpauschales.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 20. Juni 2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung seien höhere Werbungskosten geltend gemacht worden, die vom Finanzamt anerkannt worden seien. Das Vertreterpauschale stehe nicht mehr zu.

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 14. Juli 2014. Der Beschwerdeführer brachte vor, die Ablehnung basiere auf einem bestimmten Berufsbild. Er habe nachweisen können, dass er alle Voraussetzungen für das Vertreterpauschale erfüllt habe. Dies werde im Schreiben vom 20. Juni nicht bestritten. Zur Frage der Werbungskosten teile er neuerlich mit, 6.775,44 Euro seien für eine zusätzliche Haushaltsführung aufgewendet worden, 1.997,10 Euro seien für eine Prüfung gewesen. Damit seien nur noch 71,65 Euro an echten Werbungskosten vorgelegt worden. Weder die Haushaltsführung noch die abgelegte Prüfung seien unmittelbar mit seiner Tätigkeit als Vertreter in Zusammenhang zu bringen. Die Prüfung sei eine Gewerbeberechtigung und solle ihn für spätere Aufgaben vorbereiten. Formal wechsle die belangte Behörde die Begründungen. Er habe daher nicht angemessen korrekt auf die Ablehnung reagieren können. Die erste Ablehnung wegen fehlender Qualifikationen habe er widerlegen können, da sich im zweiten Schreiben des Finanzamtes kein Hinweis dazu finde. Zu der zweiten Begründung führe er an, die von ihm eingebrachten Aufwendungen stünden nicht unmittelbar mit seiner Tätigkeit in Zusammenhang.

Mit Schreiben vom 31. August 2014 teilte der Beschwerdeführer der belangten Behörde (zusammengefasst) mit, es bestehe bereits seit 2006 eine doppelte Haushaltsführung. Sein Dienstgeber verlange den Dienstort Wien. Er sei gezwungen, nach Wien zu pendeln. Er weise darauf hin, dass sein Lebensmittelpunkt ein Ort bei Graz sei und bleiben werde. Seine Gattin sei in Graz beruflich gebunden, seine Familie lebe hier und er sei hier aufgewachsen und sein Lebensabend werde in Graz sein. Menschen ohne eine derartige Belastung könnten sich schwer in eine solche Situation hineindenken. Laut Dienstvertrag habe er Aufgaben in Osteuropa, damit entstehe eine zusätzliche Belastung. Neben

der zusätzlichen doppelten Haushaltsführung in Wien habe er Vertreteraufwendungen im benachbarten Ausland. Das ihm zugeteilte Gebiet ändere sich teilweise mit dem Projektaufwand. Die Prüfung sei außerhalb seiner Vertretertätigkeit abgelegt worden und diene der Verbreiterung seines Wissens und dem Erlernen des Berufes des Arzneimittelvermittlers. Rein semantisch seien eine doppelte Haushaltsführung und das Vertreterpauschale schon äußerst unterschiedlich. Einmal seien Aufwendungen der täglichen Arbeit und Aufgabenerfüllung betroffen, zum anderen das Erreichen des Dienstortes. Während sich das Vertreterpauschale auf die Zeit zwischen 07:00 Uhr und 19:00 Uhr beziehe, komme die doppelte Haushaltsführung von 19:00 Uhr bis 07:00 Uhr zum Tragen. Somit ergebe sich eine zeitliche völlige Trennung. In Osteuropa sei der Beruf des Arzneimittelvermittlers unbekannt und könne daher nicht zum Vertreterpauschale in Beziehung gesetzt werden. Zur Ablegung habe er seinen Urlaub verwendet und alle Kosten selbst getragen, womit eine weitere Unabhängigkeit bestehe. Die formal richtigen Posten seien in den Vorbescheiden bestätigt worden, allerdings sei immer etwas mit sich ändernden Begründungen abgelehnt worden. Es sei ihm unmöglich gewesen, entsprechend korrekt und vollständig zu reagieren. In den persönlichen Gesprächen sei keine Rechtsvorschrift vorgelegt worden, die seinem Anliegen widerspreche. Er erwarte sich eine Anerkennung durch das Finanzamt, wenn dieses auf eine mehr als zweifache Belastung stoße und auch dem entsprechend eine moderate Steuerschonung auf mehreren Ebenen gewähre. Er habe unabhängig voneinander drei zusätzliche Aufwendungen, welche sich subsumieren würden. Allein deswegen ersuche er um Zuerkennung dieser Posten.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Im verfahrensgegenständlichen Fall stand aufgrund des übermittelten Lohnzettels und auch aufgrund der Angaben des Beschwerdeführers unbestritten fest, dass dieser im Veranlagungsjahr ausschließlich Einkünfte aus seiner nichtselbständigen Arbeit bei der AA GmbH bezogen hat. Im Beschwerdeverfahren war strittig, ob neben den geltend gemachten und auch von der belangten Behörde als Werbungskosten anerkannten Aufwendungen das sogenannte Vertreterpauschale zu berücksichtigen war.

Einleitend ist festzuhalten, dass das Bundesfinanzgericht und auch die belangte Behörde an das in Art. 18 Abs. 1 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) verankerte Legalitätsprinzip gebunden sind, wonach die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden darf. Die Beurteilung, ob geltend gemachte Aufwendungen zu berücksichtigen sind, hat daher ausschließlich anhand der einschlägigen Vorschriften (Gesetze, Verordnungen) zu erfolgen und hängt nicht von der Erwartung auf eine moderate Steuerschonung ab.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Werbungskosten werden von den Einnahmen eines Steuerpflichtigen abgezogen und mindern die Steuerbemessungsgrundlage.

Für Werbungskosten, die bei nicht selbständigen Einkünften erwachsen, ist gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 132 Euro jährlich abzusetzen. Nach dem letzten Satz dieser Bestimmung sind ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag Werbungskosten im Sinne des Abs. 1 Z 3, mit Ausnahme der Betriebsratsumlage, Werbungskosten im des Abs. 1 Z 4 und 5, der Pauschbetrag gemäß Abs. 1 Z 6 und dem Arbeitnehmer für den Werkverkehr erwachsene Kosten (Abs. 1 Z 6 lit. i letzter Satz) und Werbungskosten im Sinne des Abs. 2 abzusetzen.

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

Dieser Ermächtigung entsprechend hat der Bundesminister für Finanzen die Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBI. II 382/2001, erlassen.

§ 1 dieser Verordnung lautet (auszugsweise):

"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."

Die genannte Verordnung bestimmt in ihrem § 5, dass dann, wenn die Pauschbeträge in Anspruch genommen werden, daneben keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden können.

Das Werbungskostenpauschale des § 17 Abs. 6 EStG 1988 in Verbindung mit der Verordnung, BGBI. II 382/2001, tritt an die Stelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988. Sind die tatsächlichen Werbungskosten höher als das Pauschale, dann sind die gesamten Werbungskosten nachzuweisen. Das Pauschale ist dann grundsätzlich nicht mehr zu berücksichtigen. Lediglich die in § 16 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 aufgezählten Aufwendungen sind ohne Anrechnung auf das Werbungskostenpauschale abzusetzen. Diese Grundsätze sind auch auf das Pauschale gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 in Verbindung mit der Verordnung anzuwenden (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0117).

Der Beschwerdeführer hat neben dem Vertreterpauschale Aufwendungen für Berufsverbände in der Höhe von 53 Euro (§ 16 Abs. 1 Z 3 EStG 1988) und für

Fachliteratur (§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988), Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten (§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988) und Kosten für doppelte Haushaltsführung (§ 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988) als Werbungskosten geltend gemacht. Bei Berücksichtigung des Vertreterpauschales hätten daher neben diesem nur die Aufwendungen im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 in Höhe von 53 Euro berücksichtigt werden können, denn die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen sind von der Pauschalierung jedenfalls umfasst und können daher nicht neben dem Vertreterpauschale abgezogen werden (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0117; 25.9.1984, 84/14/0009).

Durch den Werbungskostendurchschnittssatz werden nicht berufsspezifische Werbungskosten erfasst, sondern alle mit der Tätigkeit verbundenen Aufwendungen (*Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, § 17 Tz 81*). Die vom Beschwerdeführer geltend gemachten Aufwendungen standen entgegen seiner Ansicht ganz eindeutig in einem unmittelbaren und ursächlichen wirtschaftlichen Zusammenhang mit der von ihm als Arbeitnehmer ausgeübten Tätigkeit. Eine weitere Tätigkeit hat der Beschwerdeführer nicht ausgeübt. Der vom Beschwerdeführer begehrte Abzug des Werbungskostenpauschbetrages nach § 1 Z 9 der genannten Verordnung zusätzlich zu den (höheren), von der belangten Behörde anerkannten, tatsächlichen Werbungskosten war daher ausdrücklich ausgeschlossen. Es bedurfte daher keiner Erwägungen, ob im Fall des Beschwerdeführers die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Vertreterpauschales vorgelegen wären.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf die einschlägigen Bestimmungen und auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 27. Juli 2016

