

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache des Bf., Gde X, B-Straße-xx, gegen den Bescheid des Finanzamtes Y, H-Straße-yy, Gd Y, vom 7. Juli 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

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 Fa. XY GmbH, GDe Z, W-Straße-zz, nichtselbständig tätig; er war - lt. Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 - als Verkaufsleiter im Außendienst beschäftigt.

Mit der am 26. Februar 2016 elektronisch beim Finanzamt eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 begehrte der Bf. ua. unter dem Titel "Pendlerpauschale" einen jährlichen Pauschbetrag in Höhe von 3.672,00 € [= jährlicher Pauschbetrag (sog. großes Pendlerpauschale) gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. d EStG 1988 für eine einfache Fahrtstrecke von mehr als 60 km] als Werbungskosten sowie die Gewährung eines Pendlereuros (Absetzbetrag) iHv jährlich 406,00 €. Außerdem beantragte er im Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen Tätigkeit als Außendienstmitarbeiter für das Beschwerdejahr die Berücksichtigung des sog. Vertreterpauschales (Berufsgruppenpauschale).

Nach einem entsprechenden Vorhalteverfahren (vgl. Ergänzungersuchen vom 12. April 2016 bzw. vom 3. Mai 2016) erließ das Finanzamt den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2015 vom 7. Juli 2016; dabei ließ es das geltend gemachte sog. große Pendlerpauschale, den beantragten Pendlereuro wie auch das begehrte

Vertreterpauschale mangels vollständiger Vorlage der benötigten Unterlagen unberücksichtigt.

Mit dagegen erhobener Beschwerde (bei der Abgabenbehörde am 14. Juli 2016 elektronisch eingelangt) begehrte der Bf. die Gewährung der "Freibeträge" für die Pendlerpauschale bzw. die Vertretertätigkeit. Dabei gab er an, dass das Tätigkeitsgebiet Vorarlberg, Schweiz und Deutschland sei und er ca. 2-4 Mal/Monat beim Arbeitgeber (XY GmbH, W-Straße-zz, GDe Z) sei.

Im Zuge eines neuerlichen Vorhalteverfahrens [vgl. Ergänzungersuchen vom 14. Juli 2016, wonach der Bf. ersucht wurde, unter Vorlage von Zeiterfassungsnachweisen bzw. Nachweisen über die Häufigkeit seiner Bürotage bekanntzugeben, wieviel Kilometer sein einfacher Arbeitsweg im Jahr 2015 betragen und um wieviel Uhr er überwiegend (= an mehr als der Hälfte der Arbeitstage) seinen täglichen Dienst begonnen bzw. beendet hat, weiters an wie vielen Tagen im Monat die Strecke "Wohnung-Arbeitsplatz" zurückgelegt wurde bzw. ob die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges für ihn an mehr als der Hälfte dieser Arbeitstage im jeweiligen Lohnzahlungszeitraum un- oder zumutbar war sowie - unter Vorlage einer entsprechenden Arbeitgeberbestätigung - ob ihm ein arbeitgebereigenes Kfz für die Fahrten "Wohnung-Arbeitsstätte" zur Verfügung stand; im Hinblick auf das beantragte Vertreterpauschale wurde er ersucht, eine Bestätigung seines Arbeitgebers vorzulegen, aus welcher hervorgeht, dass die Anspruchsvoraussetzungen (Vertreter gemäß § 17 EStG seien Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien; von der Gesamtarbeitszeit müsse dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden) in seinem Fall erfüllt sind] gab der Bf. unter Verweis auf den Routenplaner lediglich an, dass sich sein Arbeitgeber über der Grenze in der XYZ befinde und er daher keine Eingabe über den Pendlerrechner machen könne.

Mit Einkommensteuerbescheid 2015 (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom 14. September 2016 wies das Finanzamt die Beschwerde - im Wesentlichen auf Grund der fehlenden Vorlage der geforderten Unterlagen - als unbegründet ab.

Mit Anbringen (FinanzOnline) vom 24. September 2016 stellte der Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, womit die Beschwerde wiederum als unerledigt galt. Gleichzeitig ersuchte er um Berücksichtigung des "Verkäuferpauschales", des Pendlerpauschales oder der Kosten für seine Büro in X. Dazu führte der Bf. aus, dass er für die Fa. XY im Außendienst (Verkauf) tätig sei, er von X aus den Bereich Österreich, Italien und Schweiz betreue und seine Tätigkeit ausschließlich die Betreuung und den Verkauf Vorort beim Kunden umfasse. Er sei ca. 5x pro Monat am Hauptsitz in der XYZ. Er habe sein Büro in X eingerichtet.

Mit Vorlagebericht vom 29. September 2016 legte das Finanzamt Y - wie auch dem Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannte Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Dabei gab die Abgabenbehörde folgende Stellungnahme ab:

"Seit 2013 besteht Anspruch auf ein Pendlerpauschale gem. § 16 EStG auch wenn die Wegstrecke "Wohnung-Arbeitsplatz" an weniger als 11 Tagen im Monat zurückgelegt wird. Mit den wenigen Angaben (Anzahl der Bürotage) im Vorlageantrag kann nach Ansicht des Finanzamtes maximal ein Drittel des großen Pendlerpauschales (aufgrund langer Wegzeit) für eine Wegstrecke "Wohnung-Arbeitsplatz" ab 60 km (= 3.672,00 : 3 = 1.224,00 €) sowie ein der Strecke entsprechender Pendlereuro (= 374 x 2 : 3 = 249,33 €) gewährt werden. Betreffend Vertreterpauschale liegt nach wie vor keine Bestätigung des Arbeitgebers vor, weshalb die erneute Abweisung angeregt wird. Der Punkt "Geltendmachung der Bürokosten" kommt im Vorlageantrag neu hervor und ist daher bisher ungeprüft."

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 3. Oktober 2016 wurde dem Bf. unter Darlegung der rechtlichen Voraussetzungen für die Gewährung der Vertreterpauschale, der Pendlerpauschale wie auch von Bürokosten als Werbungskosten (auf die diesbezüglichen Ausführungen wird an dieser Stelle verwiesen) nochmals die Möglichkeit gegeben, zu den einzelnen Beschwerdepunkten ergänzende Ausführungen zu machen und entsprechende Unterlagen (vollständig) vorzulegen. In Erwiderung auf diesen Vorhalt wurde von Seiten des Bf. mit E-Mail vom 29. Oktober 2016 daraufhin erklärt, dass, sofern die Vertreterpauschale anerkannt werden sollte, der Antrag betreffend Pendlerpauschale bzw. Bürokosten zurückgezogen werde. Gleichzeitig wurde neben entsprechenden Reisekostenabrechnungen für das Jahr 2015 auch die Arbeitgeberbestätigung vom 11. August 2016 vorgelegt. Darin wird bestätigt, dass der Bf. im Unternehmen der Arbeitgeberin im Außendienst als Verkäufer tätig sei; weiters sei er im Rahmen seiner Tätigkeit in vollem Umfang seiner Arbeitszeit für Kundenbetreuung verantwortlich und seine Anwesenheit am Standort Z sei dazu nicht notwendig.

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, EStG¹², § 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).

Der Bf. hat im Zuge des im Verfahrensgang dargestellten, finanzgerichtlichen Vorhalteverfahrens neben entsprechenden Reisekostenabrechnungen die (von der Abgabenbehörde bisher erfolglos geforderte) Bestätigung vom 11. August 2016 vorgelegt, worin seine Arbeitgeberin bestätigt, dass der Bf. in ihrem Unternehmen im Außendienst als Verkäufer (das ist eine mit der Akquisition beauftragte Fachkraft) tätig und im Rahmen seiner Tätigkeit in vollem Umfang seiner Arbeitszeit für Kundenbetreuung verantwortlich sei. Auf Grund dieser vorgelegten Unterlagen konnte nunmehr zweifelsfrei davon ausgegangen werden, dass der Bf. im Streitjahr ganzjährig regelmäßig (überwiegend) im Außendienst und dabei vorrangig in der Akquisition (Erlangung und Abschluss) von Aufträgen tätig war. Dem Bf. war sohin Vertretereigenschaft im Sinne der in Rede stehenden Verordnung, BGBI. II Nr. 382/2001, zuzuerkennen und folgedessen das Werbungskostenpauschale mit jährlich **2.190,00 €** (Höchstausmaß) zu berücksichtigen. Dem Beschwerdebegehren war daher Folge zu geben.

Im Falle der Zuerkennung des Vertreterpauschales (Berufsgruppenpauschale) wurden von Seiten des Bf. die Anträge betreffend Pendlerpauschale und Bürokosten zurückgezogen. Eine teilweise Zurücknahme hinsichtlich bestimmter Beschwerdepunkte ist als Einschränkung des Beschwerdebegehrrens, somit als Änderung der Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, anzusehen und führt zum Verlust des Anspruches auf Entscheidung im Umfang der Einschränkung (vgl. dazu Ritz⁵, BAO, § 256 Tz 8).

Vollständigkeitshalber sei in diesem Zusammenhang aber erwähnt, dass es der Bf. im Hinblick auf die (vormals) begehrte Pendlerpauschale unterlassen hat, klar darzulegen bzw. zu belegen, wie oft er die Strecke Wohnung (in X) - Arbeitsstätte (in Z) im Beschwerdejahr tatsächlich zurückgelegt hat und ob ihm im Streitjahr für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein arbeitgebereignetes Auto zur Verfügung gestanden ist. Von der Arbeitgeberin wurde im Übrigen auch bestätigt, dass die Anwesenheit des Bf. am Standort Z für dessen Tätigkeit nicht notwendig gewesen sei. Betreffend die der Höhe und dem Grunde nach unbewiesen gebliebenen Bürokosten (Aufwendungen bzw. Ausgaben für ein in der Wohnung gelegenes, häusliches Arbeitszimmer und dessen Einrichtung) war angesichts der obigen Sachverhaltsfeststellungen (regelmäßige, überwiegende Verkäufertätigkeit im Außendienst) davon auszugehen, dass der Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit des Bf. - beurteilt nach dem typischen Berufsbild wie auch in zeitlicher Hinsicht - außerhalb des Arbeitszimmers lag und daher diesbezügliche Kosten nach § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 nicht abzugsfähig wären. Im Übrigen ist es nach § 5 der obgenannten

Verordnung, BGBI. II Nr. 382/2001, nicht zulässig, dass neben der Vertreterpauschale andere Werbungskosten aus dieser Tätigkeit berücksichtigt werden.

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.

Feldkirch, am 4. November 2016