

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Helga Hochrieser in der Beschwerdesache des Bf., Adr., über die Beschwerde vom 11.07.2012 gegen den Bescheid des Finanzamts Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 3.7.2012, betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung vom 31. Juli 2012 zu entnehmen und bilden einen Spruchbestandteil.

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

## Entscheidungsgründe

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 brachte der Beschwerdeführer (Bf.), der ausschließlich nichtselbständig tätig ist, eine Berufung (nunmehr: Beschwerde) mit folgender Begründung ein:

*"Die beantragten Werbungskosten in Höhe von EUR 7.959,86 beziehen sich ausschließlich*

*auf Gesamtkosten für das Studium der Open University und betreffen nicht die „Vertreterpauschale“ in Höhe von EUR 2.190,00.*

*Wie bereits dargelegt handelt es sich hierbei um eine Ausbildung welche zur Gänze in meine derzeitigen Tätigkeit einfließt, und von meinem Arbeitgeber „nicht finanziell“ unterstützt wird.*

*Ich beantrage die Werbungskosten in Höhe von EUR 7.959,86 für 2011, welche auf diverse Arbeitsmittel (AfA für PC und Fahrtkosten für Studium. etc.) gemäß Einkommensteuererklärung 2011 entfallen, zu berücksichtigen.*

*Weiters bitte ich um Berücksichtigung der Kirchensteuer, welche als Sonderausgaben in der Arbeitnehmerveranlagung angeführt wurde.*

*Ich ersuche meiner Berufung vollinhaltlich stattzugeben, den Einkommensteuerbescheid 2011 entsprechend zu ändern und stelle vorsorglich den Antrag auf eine mündliche Verhandlung gem. § 284 (1) BAO."*

In der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung vom 31.7.2012 wurde betreffend der beantragten "Vertreterpauschale" auf die (nicht aktenkundige) Begründung des Vorjahres verwiesen.

Der Bf. brachte daraufhin einen Vorlageantrag mit folgender Begründung ein:

*"Vorab möchte ich mich für die Bearbeitung meiner ersten Berufung vom 09-07-2012 bedanken. Ich nehme ihre Beurteilung zur Kenntnis, da diese auch nachvollziehbar ist. Leider musste ich feststellen, dass zum wiederholten Male die eingereichte Vertreterpauschale mit dem Hinweis Berufsgruppenpauschale (Vertreter) und Bildungskosten für diesen Tätigkeitsbereich schließen einander aus (entweder Tatsächliche Kosten oder Bausche) gestrichen wurde. Aus meiner Sicht schließen sich diese beiden Posten nicht aus, da ich die Ausbildung dazu verwende, mir neue Fähigkeiten wie Unternehmensführung, strategische Ausrichtung etc. anzueignen. Die Ausbildungskosten werden ausschließlich von mir privat übernommen. Die Vertreterpauschale hingegen bezieht sich auf meinen tatsächlich ausgeübten Beruf als Vertreter der Firma H. (Berufsbezeichnung Sales Manager - Angestellter Außendienstmitarbeiter)."*

Mit Schreiben vom 19.12.2016 zog der Bf. den Antrag auf mündliche Verhandlung zurück.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Vorauszuschicken ist: Mit 1. Jänner 2014 wurde der unabhängige Finanzsenat gemäß Art. 151 Abs. 1 Z 8 B-VG aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Strittig ist (nach Ergehen der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung vom 31. Juli 2012) nur mehr, ob dem Bf. zusätzlich zu anderen Werbungskosten auch das Werbungskostenpauschale für Vertreter gemäß § 1 Z 9 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II 2001/382 zusteht (§ 16 iVm. § 17 EStG 1988 idgF).

Der **unstrittige Sachverhalt** unterliegt folgender rechtlichen **Würdigung**:

§ 16 Abs 1 EStG 1988 definiert den Begriff der Werbungskosten.

Gemäß § 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 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001, lautet auszugsweise:

"Auf Grund des § 17 Abs 6 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400/1988, wird verordnet:

§ 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 2190 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."

Eine nähere Definition des Vertreterbegriffs ist der Pauschalierungsverordnung nicht zu entnehmen, sodass nach der ständigen Rechtsprechung auf die Erfahrungen des täglichen Lebens und die Verkehrsauffassung abzustellen ist (VwGH 28.06.2012, 2008/15/0231, unter Bezugnahme auf das Erkenntnis vom 10.03.1981, 1985, 2994/80; VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261).

Danach sind Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Der Arbeitnehmer muss aber eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben (VwGH 28.06.2012, 2008/15/0231, sowie Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer Kommentar, Band III, Tz 71 zu § 17 EStG 1988, mwN). Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, ist keine Vertretertätigkeit (zB Kontroll- oder Inkassotätigkeit, beratende Tätigkeit) (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2016, § 16 Rz 66; Doralt, EStG<sup>12</sup>, § 17 Tz 83, Punkt 1.9. Vertreter)

Wie der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) in seinem Beschluss vom 15.9.2011, 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 ).

Wie der VwGH bereits wiederholt ausgesprochen hat, steht nur eine "völlig untergeordnete andere Tätigkeit" der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales nicht entgegen (VwGH 24.02.2005, 2003/15/0044, VwGH 28.06.2012, 2008/15/0231).

Im beschwerderelevanten Zeitraum lautete die offizielle Jobbeschreibung des Bf. "*Landesdirektor für Wien, Niederösterreich und Burgenland*". Laut seiner eigenen Arbeitsplatzbeschreibung bestand im Streitjahr seine überwiegende Tätigkeit

in der Betreuung von Vertriebspartnern seines Arbeitgebers. Weitere Tätigkeiten waren Schulungen der Kooperationspartner seines Arbeitgebers, Budgetverantwortung, Präsentationen und Ausarbeitung und Implementierung neuer Strategischer Ziele für den österreichischen Arbeitsmarkt.

Die Tätigkeit des Bf. ist unter Bedachtnahme auf die Verkehrsauffassung nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes als ein eigenes Berufsbild anzusehen, das sich wesentlich von dem eines Vertreters im Außendienst unterscheidet. Der Bf. nimmt als Ressortverantwortlicher eine betriebliche Stellung ein, die ihn nicht nur hierarchisch sondern auch den Aufgabenbereich betreffend, über die bloße Vertretertätigkeiten ausübenden Mitarbeiter stellt. Das Vorbringen des Bf. im Vorlageantrag, dass er "*Vertreter bzw. Sales Manager - Angestellter Aussendienstmitarbeiter*" sei, kann angesichts seiner Stellung im Unternehmen, der Gesamtumstände und der Größenordnung des Unternehmens nichts daran ändern.

§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 lautet auszugsweise: Aufwendungen für umfassende **Umschulungsmaßnahmen**, die auf eine tatsächliche Ausübung eines **anderen Berufes** abzielen, sind als Werbungskosten abzuziehen.

Der Zweck der Umschulung muss darin bestehen, eine andere Berufstätigkeit tatsächlich ausüben zu wollen. Im vorliegenden Fall hat der Bf. jedoch in der Vorhaltsbeantwortung die Frage bejaht, dass die absolvierten Kurse der Verbesserung der Kenntnisse im ausgeübten Beruf dienen und im Zusammenhang mit dem ausgeübten Beruf stünden. Er führte aus, dass **kein** Wechsel in einen anderen Berufszweig angestrebt werde. Die "Ausbildung" diene dazu, seine Fähigkeiten und Kenntnisse in den Dienst seines Arbeitgebers zu implementieren. Somit liegt **keine Umschulungsmaßnahme** vor.

Die neben dem Vertreterpauschale weiters geltend gemachten Werbungskosten (hauptsächlich Fortbildungskosten) des Bf. im Streitjahr wurden bereits vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vollständig anerkannt und das Bundesfinanzgericht schließt sich diesbezüglich an. Falls dem Bf. das Verteterpauschale zustehen würde (was jedoch gegenständlich nicht der Fall ist, weil seine Arbeitsplatzbeschreibung nicht diejenige eines typischen Vertreters ist), könnte er daneben **keine** anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend machen, sodass er in diesem Fall sogar viel **mehr** Einkommensteuer zahlen müsste.

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

Somit können **neben den Pauschbeträgen keine anderen** (auch keine außerordentlichen) **WK** aus dieser Tätigkeit (zB Fortbildungskosten) geltend gemacht werden. Es bleibt dem Bf. aber unbenommen, seine gesamten tatsächlichen Kosten geltend zu machen. Zusätzlich zum Pauschbetrag können lediglich Werbungskosten, die in keinem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Tätigkeit stehen, berücksichtigt werden (Jakom/Lenneis EStG, 2016, § 16 Rz 74), z.B. umfassende

Umschulungsmaßnahmen eines Versicherungsvertreters. Dies ist jedoch - wie bereits ausgeführt - beschwerdegegenständlich **nicht** der Fall.

Zum Vertreterpauschale sind also keine zusätzlichen Ausgaben bzw.

Kosten für Fortbildung anzusetzen. Grundsätzlich sind die gegenständlichen Fortbildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der gegenwärtigen Tätigkeit des Bf. zu sehen, zumal auch vom Bf. nicht behauptet wurde, dass es sich um Ausbildungskosten für einen gänzlich neuen Beruf handeln würde. Es liegt in der Natur der Sache, dass Fortbildungsbemühungen allenfalls karrierefördernd sein können und sich eventuell auch zukünftig monetär in Form von höheren Einkünften rechnen könnten. Nichts desto trotz stehen die vom Bf. geltend gemachten Ausgaben für Weiterbildung im unmittelbaren Zusammenhang mit seinem im Streitjahr vorliegenden Arbeits- bzw. Betätigungsfeld. Zusätzlich zu den anerkannten Berufsfortbildungskosten ist daher das Vertreterpauschale nicht anzuerkennen. Eine gedankliche Trennung von Fortbildungskosten von der aktuellen Tätigkeit insofern, dass offenkundig vom Bf. gemeint zusätzlich zu einem allfälligen Vertreterpauschale "Vorwerbungskosten" für eine allfällige zukünftige Tätigkeit anzuerkennen sind, ist nicht möglich, zumal die gegenständlichen Fortbildungskosten, wie auch vom Bf. selbst ausgeführt, in unmittelbarem Zusammenhang mit der im Berufungs- bzw. Beschwerdejahr vom Bf. ausgeübten beruflichen Tätigkeit stehen, wenn auch ein beruflicher Aufstieg bzw. ein berufliches Weiterkommen durch diese Fortbildungsmaßnahmen wie auch generell durch Berufsfortbildungsmaßnahmen möglich erscheint bzw. angestrebt werden wird.

Das Bundesfinanzgericht ist berechtigt, einer Erklärung, die der Bf. vor (voller) Kenntnis ihrer abgabenrechtlichen Wirkung gegeben hat, mehr Glauben zu schenken, als einer späteren allfällig zweckdienlichen Berichtigung. Dies gilt auch für die Arbeitsplatzbeschreibung des Bf. in der Vorhaltsbeantwortung.

Der Vollständigkeit halber wird ausgeführt, dass auch eine (gedankliche) Splittung der Fortbildungskosten (Anmerkung: dies wurde vom Bf. ohnehin nicht begehrt) in gegenständlichem Fall teils für die Tätigkeit im Beschwerdejahr und teils für eine zukünftige Tätigkeit nicht möglich wäre, zumal (wie bereits ausgeführt wurde) durch jede Fortbildungsmaßnahme grundsätzlich ein berufliches Weiterkommen (sei es monetär, positionsmäßig udgl.) angestrebt werden wird.

Aus den angeführten Gründen ist die Tätigkeit des Bf. nicht unter die Bestimmung des § 1 Z 9 der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001 zu subsumieren und folglich ist der strittige Werbungskostenpauschbetrag im Jahr 2011 nicht in Ansatz zu bringen.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer 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 Fall wird über ein geltend gemachtes Vertreterpauschale abgesprochen. Zu § 17 Abs. 6 EStG 1988 iVm § 1 Z 9 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen liegt eine einheitliche Rechtsprechung vor (zB VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261). Die Entscheidung hing im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab (Beweiswürdigung hinsichtlich der Frage, ob beim Beschwerdeführer eine Vertretertätigkeit gegeben ist). Eine Revision ist daher unzulässig.

Wien, am 3. Jänner 2017