

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf., über die Beschwerde vom 03.04.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Wien 2/20/21/22 vom 28.03.2013, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) war im streitgegenständlichen Jahr 2012 beim Arbeitgeber als Casemanagerin unselbständig beschäftigt. Strittig ist, ob ihre Tätigkeit der einer Vertreterin entspricht und dementsprechend pauschale Werbungskosten im Sinne der Verordnung zu § 17 Abs. 6 EStG 1988 zu berücksichtigen sind.

In ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2012 beantragte die Bf., pauschale Werbungskosten für ihre Tätigkeit als Vertreterin ganzjährig anzusetzen.

Im Einkommensteuerbescheid vom 28.03.2013 wurde das Vertreterpauschale nicht berücksichtigt.

Ihrer fristgerecht eingebrachten Berufung (Beschwerde) legte die Bf. eine Bestätigung ihres Arbeitgebers bei. Darin bestätigte dieser, dass die Bf. als Casemanagerin mit dem Aufgabengebiet Geschäftsanbahnung und Vertragsabschluss überwiegend im Außendienst tätig gewesen sei.

Mit Ergänzungsersuchen vom 28.05.2013 wurde die Bf. ersucht, ihren Dienstvertrag, ihre Arbeitsplatzbeschreibung und ihre Kundenliste vorzulegen.

Fristgerecht übermittelte die Bf. ihren Dienstvertrag und ihre Stellenbeschreibung, die Kundenliste könne sie aus datenschutzrechtlichen Gründen nicht beilegen. Der Dienstvertrag enthält unter anderem folgende Regelung:

"Mit der Verwendung der Dienstnehmerin gemäß Modellstelle Modell sind insbesondere die Tätigkeiten gem. Stellenbeschreibung für den Bereich KundInnenservice, Beratungszentren Pflege und Betreuung zu Hause verbunden."

Nach dieser vorgelegten Stellenbeschreibung sind die Hauptaufgaben der Bf.:

- *"Casemanagement zur Leistungsvergabe, Assessment (Bedarfserhebung). Maßnahmen-. Pflege- und Betreuungsplanung, Monitoring (Verlaufsbeobachtung und Qualitätskontrollen), Reassessment und Evaluation*
- *Im Rahmen des Casemanagements Information und Beratung von KundInnen und Angehörigen, - telefonisch, persönlich im Standort bzP und bei Hausbesuchen*
- *Förderantragsabwicklung, Datenerhebung und Prüfung der Voraussetzungen für die Gewährung einer Förderung, sowie Kostenbeitragsberechnung und Bewilligung von ambulanter, extramuraler Pflege und Betreuung*
- *Organisation und Steuerung geplanter Maßnahmen und Leistungen unter Berücksichtigung des Bedarfs, sowie freier Kapazitäten und vereinbarter Rahmenmengen*
- *Bearbeitung von Leistungsänderungen, Stundenanforderungen, Situationsberichten und Wiedereinsätzen, sowie Durchführung von Pflegebegutachtungen (bei pflegerischen Leistungen nur DGKP)*
- *Fallbezogene interdisziplinäre Zusammenarbeit intern und extern mit relevanten Kooperationspartnern und leistungserbringenden Organisationen*
- *KundInnenbezogene Dokumentation, Aufzeichnung von Leistungsdaten. sowie Erstellung von Sozialberichten und Anregung von Sachwalterschaften*
- *Einleiten von Sofortmaßnahmen und Krisenintervention"*

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 26.06.2013 wurde die Berufung mit der bloßen Begründung abgewiesen, dass die Bestätigung des Arbeitgebers der Bf. nicht das Wort "Vertreter" beinhalte.

In ihrem fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag führte die Bf. aus:

"Ich leiste täglich, Montag bis Freitag, 8 Stunden Dienst, wovon überwiegende Arbeitszeit auf Außendienst fällt. Ich bin im Auftrag des Arbeitgebers zu den potentiellen Kunden unterwegs, die von mir vorher telefonisch kontaktiert wurden und mit ihnen ein Beratungstermin vereinbart wurde. Meine Aufgabe ist die Bedarfserhebung und Feststellung der Förderwürdigkeit der Kunden, das Ziel der Termine bei den Kunden ist Vertrags- und Geschäftsabschluss, was auch bei beinahe 99% der Kunden der Fall ist. Anschließend, im Innendienst, erfolgt die Bearbeitung und Administration der Akte, eventuell Entgegennahme von, bei Hausbesuch, fehlenden Unterlagen, sowie telefonische wie auch elektronische Beantwortung der (Neu)Kundenanfragen."

Mein Dienst ist hauptsächlich auf Kundenakquisition, Geschäftsanbahnung und Vertragsabschluss ausgerichtet, demzufolge überwiegt der Außendienst und die Tätigkeit ist im Sinne eines Vertreters zu verstehen."

Weiters brachte die Bf. vor, dass der Begriff des "Vertreters" in der Verordnung nicht klar definiert werde und es daher nicht möglich sei, dass sich die Abgabenbehörde auf eine unklare Definition seitens des Arbeitgebers der Bf. berufe.

Das Finanzamt legte daraufhin die Berufung mit den bezughabenden Akten dem Bundesfinanzgericht (BFG) vor und führte in seiner Stellungnahme aus, dass weder aus dem Dienstvertrag, noch aus der Bestätigung des Arbeitgebers oder aus der Stellenbeschreibung abgeleitet werden könne, dass die Tätigkeit der Bf. unter den Begriff "Vertretertätigkeit" falle. Ebenso stelle die Feststellung, ob ein Kunde förderungswürdig sei, was nach dem Vorlageantrag die Aufgabe der Bf. sei, jedenfalls keine Vertretertätigkeit dar.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat 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 am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Das Bundesfinanzgericht nimmt aufgrund der festgestellten Aktenlage den folgenden **Sachverhalt** als erwiesen an:

Die Bf. war im streitgegenständlichen Jahr 2012 ganzjährig unselbständig als Casemanagerin beschäftigt. Ihre Hauptaufgabe bestand darin, neue Kunden zu akquirieren, diese zu betreuen und deren individuellen Bedarf an Pflege- oder anderen Leistungen zu evaluieren und, soweit erforderlich, neu festzustellen. Im Zuge dessen beurteilte die Bf. auch die Förderwürdigkeit der Kunden und beriet diese. Ebenso organisierte und überwachte die Bf. die angeforderten Maßnahmen und Leistungen. In Summe verbrachte die Bf. mehr Arbeitszeit im Außendienst als im Innendienst.

Dieser Sachverhalt ergibt sich für das Gericht aus der vorgelegten Stellenbeschreibung und den Angaben der Bf. im Vorlageantrag und ist soweit unstrittig.

Rechtliche Grundlagen

Gemäß § 17 Abs 6 Einkommensteuergesetz (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.

Gemäß § 1 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten, BGBl. II Nr. 382/2001, werden für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen folgende Werbungskosten nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt.

Gemäß § 1 Z 9 leg. cit. werden die Werbungskosten für Vertreter mit 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190 Euro jährlich, festgelegt. 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.

Gemäß § 2 leg. cit. sind die Bruttobezüge abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern sind (Bruttobezüge gemäß Kennzahl 210 abzüglich der Bezüge gemäß Kennzahlen 215 und 220 des amtlichen Lohnzettelvordruckes L 16), die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Pauschbeträge.

Gemäß § 4 leg. cit. kürzen Kostenersätze gemäß § 26 EStG 1988 die jeweiligen Pauschbeträge, ausgenommen jene nach § 1 Z 9 (Vertreter).

Erwägungen

Eine Definition des Begriffs "Vertreter" enthält diese Verordnung nicht. Sie enthält lediglich die Vorgabe, dass ein Vertreter im Sinne der Verordnung von der Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst verbringen muss. Diese Vorgabe erfüllte die Bf. im gegenständlichen Fall zweifelsfrei, war sie doch nach der Bestätigung ihres Arbeitgebers überwiegend im Außendienst tätig.

Näher hat der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) den Begriff des "Vertreters" im Sinne dieser Verordnung in ständiger Rechtsprechung beschrieben und in seinem Erkenntnis vom 31.05.2017, Ro 2015/13/0009, hierzu ausgeführt:

"Eine nähere Definition des Vertreterbegriffs ist der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001 nicht zu entnehmen, sodass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs auf die Verkehrsauffassung abzustellen ist. Danach sind Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind (vgl. z.B. VwGH vom 18. Dezember 2013, 2009/13/0261, m.w.N.)."

Im gegenständlichen Fall bestand die Hauptaufgabe der Bf. in ihrem Dienstverhältnis darin, Kunden individuell zu betreuen und zu einem Vertragsabschluss zu führen. Dies entspricht jedenfalls der Tätigkeit einer Vertreterin.

Auch wenn die Beurteilung der Förderwürdigkeit der Kunden von der Bf. durchgeführt worden ist, so spricht dies vor allem deshalb nicht gegen die Beurteilung der Tätigkeit der Bf. als die einer Vertreterin, weil die Förderungen vom Arbeitgeber der Bf. gewährt und ausbezahlt worden sind. Dementsprechend gleicht und entspricht diese Beurteilung jener Beurteilung, ob der Arbeitgeber der Bf. mit dem jeweiligen Kunden einen Vertrag, im gegenständlichen Fall eine Förderung, abschließen wird. Daher ist auch diese Tätigkeit als die einer Vertreterin zu werten. Insbesondere prüfte die Bf. lediglich die Voraussetzungen der Förderwürdigkeit und gewährte nicht selbst die Förderung.

Weiters ist zwar das Ziel der anschließenden laufenden Überwachung und Evaluierung der angeforderten Maßnahmen und Leistungen nicht nur auf den Abschluss eines (neuen, geänderten) Geschäfts ausgerichtet, allerdings hat der VwGH zuletzt im obzit. Erkenntnis bereits bestätigt, dass *"auch Tätigkeiten der Auftragsdurchführung zur Tätigkeit eines Vertreters gehören können, 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 steht."*

Ob die Bf. tatsächlich die Verträge abgeschlossen hat bzw. abschließen konnte oder lediglich angebahnt hat, ist insofern nicht von Bedeutung, als der VwGH im obzit. Erkenntnis dazu ausgesprochen hat, dass auch der ein Vertreter im Sinne der Verordnung ist, *"wer Geschäftsabschlüsse lediglich anbahnt. Wesentlich ist, dass eine Außendiensttätigkeit vorliegt, deren vorrangiges Ziel die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen für den Arbeitgeber ist."*

Ebenso ist für die Entscheidung, ob die Tätigkeit der Bf. der einer Vertreterin entspricht, nicht relevant, ob die Verträge anschließend mit dem Arbeitgeber der Bf. zu Stande gekommen sind oder jemand Dritter der Vertragspartner geworden ist und die Bf. und ihr Arbeitgeber lediglich die Rolle eines Vermittlers übernommen haben. Im obzit. Erkenntnis hat der VwGH schließlich bereits erkannt, dass auch die Tätigkeit eines Versicherungsmaklers der eines Vertreters entspricht:

"Das Geschäftsmodell der Arbeitgeberin (GmbH) als Versicherungsmakler besteht im vorliegenden Fall darin, Versicherungsverträge zwischen ihren Kunden und Versicherungsunternehmen zu vermitteln, woraus ihr letztlich auch Provisionsansprüche erwachsen. Daraus erhellt, dass sowohl die Anbahnung und der Abschluss von Maklerverträgen (mittelbar) als auch die Anbahnung von Versicherungsverträgen zwischen den Kunden der GmbH und den Versicherungsunternehmen (unmittelbar) darauf abzielen, die von der GmbH am Markt angebotenen Dienstleistungen zu vertreiben, also Versicherungsverträge zu vermitteln. Folglich ist auch die Anbahnung von Versicherungsverträgen durch den Dienstnehmer der GmbH als Vertretertätigkeit

zu qualifizieren (vgl. idS zur inhaltlichen Gleichartigkeit einer Betätigung mit der eines "herkömmlichen Vertreters" auch das Erkenntnis vom 27. April 2017, Ra 2015/15/0072)."

Im Ergebnis entspricht daher im Lichte der höchstgerichtlichen Rechtsprechung die Tätigkeit der Bf. durchaus der einer Vertreterin im Sinne der obzit. Verordnung. Den Ausführungen in der BVE, dass in keinem vorgelegten Dokument das Wort "Vertreter" enthalten sei, ist entgegenzuhalten, dass der VwGH ebenfalls im obzit. Erkenntnis klar ausgeführt hat, dass *"für die Anwendbarkeit der Verordnung BGBl II Nr. 382/2001 und für die Zuerkennung des Vertreterpauschales nicht die Berufsgruppe, der der Arbeitgeber des Steuerpflichtigen angehört, maßgeblich ist. Entscheidend ist, dass die vom Steuerpflichtigen ausgeübte Tätigkeit dem Tätigkeitsbild der in der Verordnung genannten Berufsgruppe entspricht."*

Dass der Bf. dem Grunde nach Werbungskosten in Zusammenhang mit ihrer Tätigkeit als Casemanagerin erwachsen sind, wurde von der belangten Behörde offensichtlich nicht in Zweifel gezogen, da die Bf. nicht aufgefordert worden war, ihre Werbungskosten zu konkretisieren. Nach der telefonischen Auskunft seitens einer aktuellen Mitarbeiterin des Arbeitgebers der Bf. vom 24.02.2020 sei es generell grundsätzlich möglich, dass Casemanagern - etwa durch Benützung ihres eigenen Kfz - Werbungskosten erwachsen. Diese würden allerdings im Regelfall vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt, sodass Casemanager regelmäßig wirtschaftlich keine Werbungskosten tragen.

Zur Frage, ob für die Zuerkennung des Vertreterpauschales auch tatsächlich wirtschaftlich Werbungskosten zu tragen sind, existieren schon seit längerer Zeit divergierende Meinungen und Entscheidungen (bejahend etwa BFG vom 07.11.2018, RV/7102822/2018; verneinend etwa BFG vom 08.11.2018, RV/5100830/2018; diese Problematik beschreibend etwa bereits *Renner/Wisiak* „Pauschalierte Aufwendungen ohne tatsächlichen Aufwand? – UFS gegen UFS“, UFSjournal 2009, 175).

Bejaht wird diese Frage im obzit. und in weiteren Erkenntnissen, wonach die Verordnung in verfassungskonformer Auslegung nicht dazu dienen dürfe, Werbungskosten (in pauschaler Höhe) auch in Fällen zuzuerkennen, in denen derartige Werbungskosten gar nicht anfallen.

Allerdings missachten diese Entscheidungen die Bestimmung des § 4 der Verordnung, nach der etwaige Kostenersätze des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer das Vertreterpauschale nicht kürzen. Dessen Wortfolge ", ausgenommen jene nach § 1 Z 9 (Vertreter)" wurde zwar mit dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes (VfGH) vom 26.02.2018, V45/2017 wegen Gesetzwidrigkeit aufgehoben, mangels Erstreckung der Wirkung der Aufhebung durch den VfGH ist die Verordnung - mit Ausnahme des Anlassfalles - jedoch gemäß Art. 139 Abs. 6 B-VG auf alle vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände - und daher auch im gegenständlichen Fall - in der Fassung vor der Aufhebung anzuwenden.

Mit der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001 werden Durchschnittssätze für Werbungskosten für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt. Die Verordnung geht also davon aus, dass die Tätigkeiten von bestimmten Gruppen von Steuerpflichtigen mit einem bestimmten Ausmaß von Werbungskosten verbunden sind (VwGH 24.02.2005, 2003/15/0044). Es liegt im Wesen der Pauschalierung, zum Zwecke der Vereinfachung der Steuererhebung nicht auf die Verhältnisse des Einzelfalls abzustellen, sodass die in der Verordnung vorgesehenen Durchschnittssätze für Werbungskosten auch dann zur Anwendung kommen, wenn der Einzelfall dem vom Gesetzgeber angedachten idealtypischen Anwendungsfall nicht völlig entspricht (VwGH 30.09.2015, 2012/15/0125). Im diesem Erkenntnis zu Grunde liegenden Fall hat das Finanzamt in seiner Amtsbeschwerde geltend gemacht, der Abgabepflichtige habe überhaupt keine Werbungskosten nachgewiesen, die er selbst wirtschaftlich zu tragen gehabt habe. Dazu hat der VwGH unmissverständlich erkannt, dass dieser Umstand der Zuerkennung des Vertreterpauschales nicht schadet und sich dies bereits aus der ausdrücklichen Bestimmung des § 4 der genannten Verordnung ergibt.

Dementsprechend ist im gegenständlichen Fall die Frage, inwiefern die Bf. Werbungskosten wirtschaftlich zu tragen gehabt hat, nicht weiter relevant. Das Vertreterpauschale ist auch ohne tatsächlich angefallene Werbungskosten zuzuerkennen. Es war somit 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.

Eine Revision wird nicht zugelassen, da die wesentlichen Merkmale eines Vertreters im Sinne der hier anzuwendenden Verordnung in der obzitierten Rechtsprechung des VwGH bereits hinreichend geklärt sind und das Gericht keine Veranlassung sieht, von dieser abzuweichen. Auch die Verneinung der Frage, ob für die Zuerkennung des Vertreterpauschales entsprechende Werbungskosten tatsächlich anfallen müssen, stützt sich auf die im Erkenntnis zitierte Rechtsprechung des VwGH.

Wien, am 16. März 2020

