

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Unger in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ERNST & YOUNG Wirtschaftsprüfungs und Steuerberatungs GmbH, Wagramer Straße 19, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 4. November 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 21. Oktober 2016 betreffend Einkommensteuer 2015, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 beantragte der Beschwerdeführer ua die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages für zwei haushaltszugehörige Kinder, den Alleinverdienerabsetzbetrag und das Werbungskostenpauschale für die Berufsgruppe der VertreterInnen und nahm in einer Beilage zu seiner Einkommensteuererklärung weitere Erläuterungen und Berechnungen vor.

Im hier angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2015 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer ohne Zuerkennung der Kinderfreibeträge, des

Alleinverdienerabsetzbetrages und des Berufsgruppenpauschales für VertreterInnen fest und begründete dies (betreffend Kinderfreibetrag mit inhaltlich identer Begründung für beide Kinder) wie folgt:

„Der Alleinverdienerabsetzbetrag konnte nicht berücksichtigt werden, da keine Kinder vorhanden sind, für die Sie oder Ihr (Ehe-)Partner mindestens sieben Monate den Kinderabsetzbetrag (Auszahlung mit der Familienbeihilfe) bezogen haben.

Der Kinderfreibetrag für das Kind mit der Sozialversicherungsnummer/mit dem Geburtsdatum [SV-Nummer] kann nicht berücksichtigt werden, da für dieses Kind im Kalenderjahr für nicht mehr als sechs Monate der Kinderabsetzbetrag zusteht.

Laut eigenen Angaben sind sie im Rahmen der nicht selbständigen Tätigkeit als Geschäftsführer tätig. Das Vertreterpauschale steht nicht zu.“

Dagegen wendet sich die vorliegende Beschwerde, in welcher namens des Beschwerdeführers folgendes ausgeführt wird:

„Kinderfreibetrag und Alleinverdienerabsetzbetrag

Die Ehegattin von Herrn [Bf] bezog im Veranlagungsjahr 2015 keinerlei Einkünfte.

Gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988 gelten als Kinder im Sinne des Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG 1988 zusteht.

Gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (FLAG) Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich EUR 58,40 für jedes Kind zu.

Gemäß § 2 Abs. 1 FLAG haben jene Personen Anspruch auf Familienbeihilfe, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Kinderzuschlag zum Alleinverdienerabsetzbetrag und der Kinderfreibetrag unmittelbar an den Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs 3 EStG 1988 anknüpfen. Der Kinderabsetzbetrag wiederum knüpft an den Anspruch auf Familienbeihilfe gemäß § 2 Abs 1 FLAG, wobei gemäß Rz 771a der Lohnsteuerrichtlinien 2002 dieser Anspruch lediglich dem Grunde nach bestehen muss.

Unser Mandant hatte im Jahr 2015 dem Grunde nach Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe und wurde dieser Anspruch nur durch die europarechtlichen Vorgaben überlagert.

Darüber hinaus handelt es sich bei den Kindern unseres Mandanten um Kinder im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988, welche den Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 vermitteln. Nach der im gemeinschaftsrechtlichen Sinn auszulegenden Textierung des § 33 Abs. 3 EStG 1988 darf es dabei keine Rolle spielen, wo sich die Kinder aufhalten bzw. welcher der beiden Mitgliedstaaten die Familienleistungen tatsächlich erbringt.

Die Voraussetzungen für die Gewährung des Kinderzuschlages zum Alleinverdienerabsetzbetrag und der Kinderfreibeträge sind daher dem Grunde nach gegeben. In dieser Hinsicht möchten wir auf die zu einem vergleichbaren Sachverhalt ergangene Berufungsentscheidung des UFS vom 5.5.2011, RV/0262-W/11 sowie die Berufungsentscheidung des UFS vom 4.1.2012, GZ RV/4008-W/10.

Vertreterpauschale

Der Unabhängige Finanzsenat hat sich mit der Thematik, ob im Außendienst tätige Arbeitnehmer, die nicht ausschließlich typische ‚Vertretertätigkeiten‘ ausüben, darunter auch Tätigkeiten als Geschäftsführer, dennoch als ‚Vertreter‘ angesehen werden können bereits mehrfach beschäftigt. Wir möchten diesbezüglich beispielhaft auf die Berufungsentscheidung des UFS vom 10. Juni 2008, GZ RV/0204-L/08 verweisen. Im Anhang dieser Beschwerde entnehmen Sie bitte die Bestätigung der [Arbeitgeber], dass Herr [Bf] als ‚Vizepräsident der C‘ überwiegend im Außendienst tätig ist.“

Mit Ergänzungsersuchen vom 13.2.2017 forderte die belangten Behörde vom Beschwerdeführer - neben der Übermittlung von Meldebestätigung des Beschwerdeführers und seiner Frau – folgende Unterlagen an:

„Es wird um eine detaillierte Beschreibung der im Rahmen der Beschäftigung ausgeübten Tätigkeiten durch den Arbeitgeber gebeten und weiters welches Ausmaß der Gesamtarbeitszeit auf die jeweilige Tätigkeit entfällt.

Vorzulegen ist weiters der aktuelle Dienstvertrag sowie Arbeitsaufzeichnungen für das Kalenderjahr 2015, aus denen der Außendienst und die durchgeführten Geschäftsabschlüsse ersichtlich sind.“

Mit Anträgen vom 13.3.2017, 28.4.2017 und 19.5.2017 beantragte der Beschwerdeführer jeweils eine Fristverlängerung zur Beantwortung des Vorhaltes, da noch nicht alle Informationen zur Verfügung gestellt worden seien.

Mit Bescheid vom 12.6.2017 gab die belangte Behörde dem letzten Antrag des Beschwerdeführers statt und gewährte die Fristverlängerung zur Beantwortung des Vorhalts antragskonform bis 30.6.2017. Darüber hinaus gab die belangte Behörde informativ bekannt, dass einem vierten Fristverlängerungsansuchen nicht mehr entsprochen werden würde.

Trotz diesem behördlichen Hinweis stellte der Beschwerdeführer am 29.6.2017 erneut einen (vierten) Antrag auf Fristverlängerung bis 31.7.2017 und begründete diesen abermals damit, dass noch nicht alle Unterlagen zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens vorlägen.

Mit Bescheid vom 19.7.2017 wies die belangte Behörde die erneute Fristverlängerung ab und begründete dies wie folgt:

„Im gegenständlichen Vorhalt wurde lediglich eine detaillierte Beschreibung der im Rahmen der Beschäftigung ausgeübten Tätigkeiten durch den Arbeitgeber gebeten und des Weiteren welches Ausmaß der Gesamtarbeitszeit auf die jeweilige Tätigkeit entfällt, des weiteren ein Dienstvertrag, Arbeitsaufzeichnungen und Meldebestätigungen für den Beschwerdeführer und seine Gattin.

Solche Unterlagen können nach der allgemeinen Lebenserfahrung problemlos binnen Monatsfrist beschafft werden, insbesondere wenn sich der Steuerpflichtige laut den Angaben in der Beschwerde (Entsendung bis 2018) noch immer in Österreich aufhalten müsste. Dennoch und obwohl die Ansuchen nicht mit mehr als dass die Unterlagen noch nicht zusammengestellt werden konnten begründet wurden, sind bereits drei Mal Fristverlängerungen erfolgt, zuletzt bis zum 30.06.2017.

Die Gewährung eines Fristverlängerungsersuchens unterliegt dem Ermessen der Behörde, eine vierte Fristverlängerung zu gewähren ist unter Berücksichtigung des oben genannten Sachverhalts weder billig noch zweckmäßig und war daher abzulehnen.“

Mit Beschwerdeentscheidung vom 21.7.2017 wies die belangte Behörde die Beschwerde ab und begründete dies damit, dass der Vorhalt vom 13.2.2017 trotz mehrfach gewährter Fristverlängerungen nicht beantwortet wurde und daher mangels der erforderlichen Nachweise dem Ansinnen des Beschwerdeführers nicht gefolgt werden konnte.

Mit Schreiben vom 31.7.2017 nahm der Beschwerdeführer auf das Ergänzungsersuchen vom 13.2.2017 Bezug, übermittelte hierzu seine Meldebestätigung, seinen Dienstvertrag sowie eine Kalenderaufzeichnung des Jahres 2015 und führte weiters aus:

„Wie dem Dienstvertrag zu entnehmen ist, hat Herr [Bf] (Seite 3 von 15) als ‚Vice President, C‘ und aufgrund seiner Reporting-Verpflichtungen an den ‚Senior Vice

President, Sales and Services, EMEA‘ eine Sales-Funktion inne. Die Anbahnung und wenn erfolgreich, der Abschluss von Geschäften, ist dieser Rolle daher immanent.

Die überwiegende Tätigkeit im Außendienst wurde auch bereits mittels Schreiben vom Arbeitgeber von Herrn [Bf] bestätigt.

Zur Verifizierung etwaiger ausländischen Steuerpflichten und aufgrund seiner überregionalen Rolle führt Herr [Bf] freiwillig Kalenderaufzeichnungen, welche im Anhang dieses Schreibens beiliegen. Aus diesen ist die erhöhte Reisetätigkeit unseres Mandaten im C Bereich ersichtlich.

Bitte beachten Sie, dass Herr [Bf] aufgrund seiner Tätigkeit als leitender Angestellter gemäß Arbeitszeitgesetz (AZG) keine Aufzeichnungspflichten hat und diese daher nicht vorliegen bzw. Ihnen übermittelt werden können.

Weiteführend möchten wir Sie informieren, dass Geschäftsabschlüsse aufgrund datenschutzrechtlicher Überlegungen und somit zur Wahrung des Geschäftsgeheimnisses nicht offengelegt werden können.

Zweck der Tätigkeit des Vertreters ist natürlich unter anderem der Abschluss von Verträgen. Da dieser Abschluss jedoch nicht der alleinigen Disposition des Vertreters obliegt, kann unseres Erachtens der Nachweis von tatsächlichen Abschlüssen ohnehin nicht maßgeblich für die Anerkennung der Pauschale sein, insbesondere wenn die Vertretertätigkeit der beruflichen Position des Steuerpflichtigen immanent ist.“

In seinem fristgerechten Vorlageantrag vom 28.8.2017 gab der Beschwerdeführer, eingebettet in das bereits mit Schreiben vom 31.7.2017 getätigte Vorbringen, an:

„Die Unterlagen zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens wurden nicht fristgerecht an Sie weitergeleitet, da uns die letzten Informationen erst verspätet von Herrn [Bf] zur Verfügung gestellt werden konnten und unsere Fristerstreckungsanträge diesbezüglich abgewiesen wurden.

Da Herr [Bf] sich aufgrund seiner beruflichen Stellung nahezu ständig auf Dienstreisen befindet und es sich aufgrund der grenzüberschreitenden konzerninternen Entsendung um einen internationalen Sachverhalt mit verschiedenen Ansprechpartnern handelt, ersuchen wir um Verständnis, dass die Informationsbeschaffung eben nicht ‚problemlos‘ ist, wie offenbar aus der Sicht der Finanzverwaltung angenommen.

[Vorbringen vom 31.7.2017]

Wir beantragen daher die Korrektur des ergangenen Einkommensteuerbescheides bzw. der ergangenen Beschwerdeentscheidung dahingehend, dass das Vertreterpauschale entsprechend berücksichtigt wird.“

Mit Vorlagebericht vom 14.5.2018 nahm die belangte Behörde die Beschwerde- und Aktenvorlage gemäß § 265 BAO vor und führte hierin ua folgendes aus:

„Stellungnahme:

[...]

Die für die Beurteilung des Vertreterpauschales erforderlichen Unterlagen wurden jedoch noch immer nicht vorgelegt.

Dem Vorlageantrag wurden mehrere Dokumente, darunter eine Bestätigung der Außendiensttätigkeit durch den Arbeitgeber beigelegt, angefordert wurde jedoch eine Beschreibung der Tätigkeiten und die Vorlage von Aufzeichnungen (Fahrtenbuch o.ä.), mit denen das Ausmaß der Außendiensttätigkeit überprüft werden kann.

Es wurden keinesfalls Informationen zum Inhalt der einzelnen Geschäftsabschlüsse verlangt und es ist klar, dass eine Dienstreise nicht immer zu einem erfolgreichen Geschäftsabschluss führt, es war jedoch zumindest das Vorhandensein der von ihm angebahnten und abgeschlossenen Geschäfte nachzuweisen.

Wenn im Vorlageantrag angeführt wird, dass Erfolg bei den Außendiensttätigkeiten keine Voraussetzung für die Anerkennung des Vertreterpauschales ist, stimmt dies zwar, dass es bei jemandem, der ausschließlich Vertretertätigkeit ausübt zu überhaupt keinen Geschäftsabschlüssen kommt ist aber eher auszuschließen. In diesem Fall würde ein – allerdings ebenfalls nicht beigebrachter – Nachweis, dass im Rahmen der Außendiensttätigkeit zumindest entsprechende Bemühungen, Abschlüsse zu erzielen getätigt worden sind ausreichen.

Dass Herr [Bf] als leitender Angestellter keine Aufzeichnungspflichten nach dem AZG hat, ist für das Vertreterpauschale irrelevant. Der Bf. wurde dazu aufgefordert, Nachweise für das Vorliegen der Voraussetzungen zur Geltendmachung des Vertreterpauschales beizubringen. Wenn er keine Aufzeichnungen zu seinen Reisen sowie deren Zweck vorlegen kann oder zur Wahrung von Geschäftsgeheimnissen nicht vorlegen will, kann dies nicht durch eine blanke Bestätigung des Arbeitgebers ersetzt werden.

Aus dem beigelegten Arbeitsvertrag ist lediglich ersichtlich, dass der Bf. als Vice President, C tätig wird, aber nicht, welche Aufgaben mit dieser Position verbunden sind. Bei einem Vice President ist nicht auszuschließen, dass er neben der Anbahnung von Geschäften noch weitere Funktionen wie beispielsweise Managementtätigkeiten erfüllt bzw. Innendiensttätigkeiten in mehr als untergeordnetem Ausmaß vorliegen. Abgesehen davon, dass die Bezeichnung einer Tätigkeit allein irrelevant ist und es auf die tatsächlich ausgeübten Tätigkeiten ankommt, kann mangels der angeforderten

Informationen nicht beurteilt werden, ob die Vertretertätigkeit „der beruflichen Position des Steuerpflichtigen immanent ist“, wie im Vorlageantrag ausgeführt. Die privaten Arbeitsaufzeichnungen legen lediglich dar, in welchem Land sich der Bf. aufgehalten hat, lassen jedoch nicht die im Zuge dieser Auslandsaufenthalte durchgeführten Tätigkeiten erkennen und sind für unsere Zwecke somit auch nicht verwertbar. Da es nicht möglich ist, die Voraussetzungen für die Geltendmachung des Vertreterpauschales zu überprüfen, kann dieses nicht gewährt werden.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Beschwerdeführer war mit seiner Ehefrau das ganze Kalenderjahr 2015 verheiratet und hat mit ihr und seinen beiden Kindern in einem gemeinsamen Haushalt im Inland gelebt.

Weder der Beschwerdeführer noch seine Ehefrau haben im Kalenderjahr für die beiden Kinder eine österreichische Familienbeihilfe bezogen.

Die Ehefrau des Beschwerdeführers hat im Kalenderjahr 2015 kein Einkommen bezogen.

Es kann beim Beschwerdeführer kein überwiegender Anteil einer einschlägigen Außendiensttätigkeit an der Gesamtarbeitszeit festgestellt werden.

Es kann beim Beschwerdeführer keine Ausschließlichkeit der Vertretertätigkeit festgestellt werden.

2. Beweiswürdigung

Zu dieser Sachverhaltsfeststellung gelangt das Bundesfinanzgericht aufgrund folgender Beweiswürdigung:

Die familiären Rahmenbedingungen des Beschwerdeführers sowie der Umstand, dass seine Ehefrau im Streitjahr kein Einkommen bezog, ergeben sich aus dem vorgelegten Aktenmaterial und wurden (zuletzt) auch von der belangten Behörde nicht (mehr) bestritten.

Dass der Beschwerdeführer oder seine Ehefrau eine österreichische Familienbeihilfe für ihre beiden Kinder im Kalenderjahr 2015 bezogen habe, behauptet auch der Beschwerdeführer selbst im Verfahren nicht, sondern räumt den fehlenden tatsächlichen Bezug in seinen Beschwerdeausführungen ausdrücklich ein (unter Hinweis auf eine Randzahl in BMF-Richtlinien, wonach ein dem Grunde nach bestehender Anspruch auf Familienbeihilfe für die Gewährung des Kinderabsetzbetrages ausreiche).

Die für die Zuerkennung eines Vertreterpauschales notwendigen Voraussetzungen können im vorliegenden Verfahren aus folgenden Gründen nicht festgestellt werden:

Gemäß § 115 Abs 1 zweiter Satz BAO wird die Verpflichtung zur amtswegigen Ermittlung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen eingeschränkt.

Die parlamentarischen Materialien führen hierzu ua aus (vgl ErläutRV 1660 BlgNR XXV. GP, 24):

"Im Abgabenverfahren gilt grundsätzlich der Untersuchungsgrundsatz, demzufolge die materielle Wahrheit zu erforschen ist. Ungeachtet der im § 115 Abs. 1 erster Satz BAO umschriebenen amtswegigen Ermittlungspflicht haben auch die Abgabepflichtigen an der Wahrheitsfindung und Sachaufklärung mitzuwirken; ohne eine solche Mitwirkung der Abgabepflichtigen wäre die Erforschung der materiellen Wahrheit vielfach nicht möglich oder mit einem unzumutbaren Aufwand verbunden. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen im Wesentlichen in folgenden Fällen:

- wenn durch faktische Gegebenheiten oder rechtliche Schranken die amtswegige Ermittlung des Sachverhaltes eingeschränkt oder verhindert ist. Dies gilt

[...]

- bei – zum Beispiel beruflichen – Verschwiegenheitspflichten.

- wenn nach der Lage des Falles nur der Abgabepflichtige Angaben zum Sachverhalt machen kann.

- wenn der Abgabepflichtige zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt.

- wenn der Abgabepflichtige Unübliches oder Außergewöhnliches behauptet.

- wenn der Abgabepflichtige Begünstigungen oder Befreiungen in Anspruch nehmen möchte.

- wenn die Abgabenbehörde auf Antrag des Abgabepflichtigen tätig wird.

Die erhöhte Mitwirkungspflicht wird in allen von der Judikatur entwickelten Aspekten durch das Anfügen eines zweiten Satzes in § 115 Abs. 1 BAO in das Gesetz übernommen. Durch das Wort 'beispielsweise' wird klargestellt, dass nicht nur bei Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen besteht.

Die erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen hat beispielsweise zur Folge, dass es am Abgabepflichtigen liegt,

[...]

- bereits während der Geschäftstätigkeit dafür Vorsorge zu treffen, dass für das Abgabeverfahren erforderliche Urkunden und Dokumente verfügbar sind*
- alle relevanten Sachverhaltselemente so zu dokumentieren, dass sie für die Abgabenbehörde nachvollziehbar sind.*

Eine Verletzung der erhöhten Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen hat beispielsweise zur Folge, dass

- die Verpflichtung der Abgabenbehörde endet, den Sachverhalt über das von ihr aufgrund einer ordentlich durchgeführten Ermittlung zu prüfen und sie den so ermittelten Sachverhalt als erwiesen annehmen darf.*

[...]

- die Abgabenbehörde eine Zwangsstrafe gemäß § 111 BAO verhängen kann.*
- nur auf Antrag zustehende Begünstigungen nicht zuzuerkennen sind.“*

Trotz mehrfacher Fristverlängerungen zur Beantwortung des behördlichen Ergänzungsersuchens wurde vom Beschwerdeführer nicht die abverlangte „detaillierte Beschreibung der im Rahmen der Beschäftigung ausgeübten Tätigkeiten“ und weiters „welches Ausmaß der Gesamtarbeitszeit auf die jeweilige Tätigkeit entfällt“ vorgelegt.

Der erstmals im Zuge der verspäteten Vorhaltsbeantwortung mit Schreiben vom 31.7.2017 in Englisch vorgelegte Dienstvertrag enthält nicht die von der belangten Behörde angesprochene detaillierte Tätigkeitsbeschreibung, welche zur Prüfung des Vorliegens der Voraussetzungen für das Vertreterpauschale notwendig wäre. Unter Punkt 2. „The Assignment“ finden sich lediglich folgende Ausführungen:

„2.1. Subject to the terms and conditions of this Agreement, the Employee shall, during the term of this Agreement (hereinafter referred to as the ‚International Assignment‘ or ‚Foreign Service‘), serve as VP, C in Vienna, Austria or in such other Position or location as the Employer and the Employee may agree. The Employee shall perform such Services

as may be assigned to him by the Employer from time to time and shall temporarily serve in other positions and locations as may be assigned by the Employer.

2.2. The Employee is responsible for training of his successor before relocating back to the home country.

2.3. The Employee is reporting to SVP, Sales and Services, EMEA ([XY])“

Wenn der Beschwerdeführer hierzu erläuternd ausführt:

„Wie dem Dienstvertrag zu entnehmen ist, hat Herr [Bf] (Seite 3 von 15) als ‚Vice President, C‘ und aufgrund seiner Reporting-Verpflichtungen an den ‚Senior Vice President, Sales and Services, EMEA‘ eine Sales-Funktion inne. Die Anbahnung und wenn erfolgreich, der Abschluss von Geschäften, ist dieser Rolle daher immanent.“

verkennt er insofern die (unten dargestellte) Rechtslage, als Voraussetzung für das Vertreterpauschale nicht das Innehaben einer bestimmten Funktion bzw eines bestimmten Verantwortungsbereiches samt damit einhergehender Berichtspflichten ist, sondern vielmehr das nachweisbare tatsächliche (nicht bloß immanente) und ausschließliche Ausüben einer bestimmten Tätigkeit.

Auch der Anteil der einschlägigen Außendiensttätigkeit an der Gesamtarbeitszeit des Beschwerdeführers wurde vom Beschwerdeführer nicht ausreichend glaubhaft gemacht. So ist den vorgelegten länderbezogenen Reiseaufzeichnungen des Beschwerdeführers lediglich zu entnehmen, dass sich dieser im Kalenderjahr 2015 an 148 von 249 Arbeitstagen in Österreich aufgehalten hat. Inwiefern dies zum Beweis dafür dienen soll, dass der Beschwerdeführer bezogen auf seine Gesamtarbeitszeit überwiegend Vertretertätigkeiten im Außendienst verrichtet hat, wird vom Beschwerdeführer nicht näher erläutert.

In diesem Zusammenhang vermag auch die im Zuge der Beschwerde vorgelegte „Arbeitgeberbestätigung“ nicht die für eine Beurteilung der Tätigkeit entsprechend dem Verordnungstext und der höchstgerichtlichen Rechtsprechung erforderliche nachprüfbare Dokumentation zu ersetzen. Zudem wurde die unbelegte Bestätigung wonach der Beschwerdeführer *„überwiegend im Außendienst tätig und damit Vertreter im Sinne der Verordnung des BMV [richtig wohl BMF] ist“* von der HR-Abteilung jener GmbH ausgestellt, in welcher der Beschwerdeführer im Streitjahr (laut aktenskundigem Firmenbuchauszug, [FN Arbeitgeber]) als Geschäftsführer fungierte, weshalb diesem Beweismittel mangels jedweder Überprüfungsmöglichkeit auch deshalb kein entscheidungswesentlicher Beweiswert beigemessen werden kann.

Erschwerend tritt hinzu, dass sich auch gegen die ausdrücklichen und begründeten behördlichen Feststellungen im Vorlagebericht betreffend die Untauglichkeit der bisher

vorgelegten Beweismittel für eine Überprüfung der Anspruchsvoraussetzung des Vertreterpauschales, dem gleich wie der Beschwerdevorentscheidung Vorhaltscharakter zukommt (vgl bereits *Stoll*, BAO-Kommentar, 2713 samt Judikaturnachweisen und zB VwGH 16.10.2014, Ra 2014/16/0026), keinerlei Entgegnungen des Beschwerdeführers samt (nachgeholter) Beweismittel finden.

Vor diesem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsstellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

-) Betreffend Alleinverdienerabsetzbetrag und Kinderfreibetrag:

§ 33 Abs 4 Z 1 EStG lautet:

„Alleinverdienenden steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich

- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,*
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.*

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 32 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe-)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe-)Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe-)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe-)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem haushaltsführenden (Ehe-)Partner zu.“

§ 106a Abs 1 EStG in der im Beschwerdefall noch maßgeblichen Fassung vor dem StRefG 2015/2016 (BGBl I 2015/118, vgl § § 124b Z 275 EStG) lautete:

„Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 steht ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt

- 220 Euro jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird;

- 132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn er für dasselbe Kind von zwei (Ehe-)Partnern, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einem gemeinsamen Haushalt leben, geltend gemacht wird,

- 132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn einem anderen nicht im selben Haushalt lebenden Steuerpflichtigen für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 zusteht.“

§ 106 Abs 1 EStG lautet:

„Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.“

§ 33 Abs 3 EStG in der im Beschwerdefall maßgeblichen Fassung vor der Novelle BGBl 2018/83 lautete:

„Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.“

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt der tatsächliche Bezug der (österreichischen) Familienbeihilfe eine unabdingbare Voraussetzung für den Anspruch auf einen Kinderabsetzbetrag und somit das Vorliegen eines Kindes iSd § 106 Abs 1 EStG dar (vgl VwGH 23.9.2010, 2010/15/0155, betreffend einen Studienbeihilfenbezug; VwGH 25.11.2010, 2007/15/0150, betreffend einen Familienbeihilfenbezug durch die Großeltern; VwGH 16.12.2010, 2008/15/0213, betreffend einen Familienbeihilfenbezug durch das Kind selbst und VwGH 18.10.2018, Ro 2016/15/0031, betreffend den Bezug einer slowakischen Familienbeihilfe).

Aufgrund dieser, auf den klaren und eindeutigen Wortlaut von § 33 Abs 3 EStG zurückzuführenden, höchstgerichtlichen Rechtsprechung braucht auf den vom Beschwerdeführer herangezogenen Verweis auf BMF-Richtlinien – ungeachtet derer mangelnden Rechtsqualität – nicht näher eingegangen werden.

Im Übrigen ergibt sich auch aus der Harmonisierungsvorschrift des Art 5 lit a der VO (EG) 2004/883 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29.4.2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit, nicht, dass der Bezug einer ausländischen Familienbeihilfe – der im hier vorliegenden Verfahren zudem weder behauptet noch in Entsprechung einer erhöhten Mitwirkungspflicht gemäß § 115 Abs 1 letzter Satz BAO nachgewiesen wurde – den Anspruch auf einen Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs 3 EStG vermitteln würde (siehe nochmals VwGH 18.10.2018, Ro 2016/15/0031, Tz 21, worin eindeutig die Rechtsauffassung der vom Beschwerdeführer herangezogenen UFS-Entscheidungen vom 5.5.2011 und 4.1.2012 nicht geteilt wurde).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund und der obigen Sachverhaltsfeststellungen ergibt sich, dass dem Beschwerdeführer im Streitjahr 2015 für seine beiden Kinder kein Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs 3 EStG zustand. Dies hat jedoch zur Folge, dass die beiden Kinder im Jahr 2015 nicht als Kind iSd § 106 EStG galten. Da dessen Vorliegen aber eine zwingende Voraussetzung für die Gewährung sowohl eines Alleinverdienerabsetzbetrages nach § 33 Abs 4 Z 1 EStG als auch eines Kinderfreibetrages gemäß § 106a Abs 1 EStG darstellt, hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zu Recht beide Beträge nicht berücksichtigt.

-) Betreffend Vertreterpauschale

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.

Die zu § 17 Abs 6 EStG ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten, StF BGBl II 2001/382 idF BGBl II 2015/382, lautet auszugsweise:

"§ 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 EUR 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."

Vertreter sind Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, (zB Kontroll- oder Inkassotätigkeit, beratende Tätigkeiten) ist keine Vertretertätigkeit (vgl zB VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231; VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261; VwGH 30.9.2015, 2012/15/0125; VwGH 27.4.2017, Ra 2015/15/0072, jeweils mwN).

Im Erkenntnis vom 21.10.2015, 2012/13/0078, hat der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf seine Vorjudikatur (zumal VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044) klargestellt, 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“. Das Erkenntnis enthielt zweitens die Aussage, das in der Verordnung normierte Erfordernis einer „ausschließlich“ ausgeübten Vertretertätigkeit könne auch noch erfüllt sein, wenn „in völlig untergeordnetem Ausmaß“ zusätzlich auch eine andere Tätigkeit ausgeübt werde (vgl auch VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261, mwN). Beispielsweise stellen Angelegenheiten der Geschäftsführung in den Bereichen „Einkauf, Vertrieb, Marketing, Logistik, Versand“ solch eine andere Tätigkeit dar und können nicht der Vertretertätigkeit zugerechnet werden (VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231).

Die Beurteilung der konkreten Verhältnisse, insbesondere das Überwiegen der Außendiensttätigkeit an der Gesamtarbeitszeit sowie die „Ausschließlichkeit“ der Vertretertätigkeit und ob anderen Aufgaben des Beschwerdeführers, die nicht unmittelbar Vertretertätigkeit darstellen, nur in einem völlig untergeordneten Ausmaß nachgegangen wurde, stellt eine in freier Beweiswürdigung zu treffende Tatfrage dar (vgl VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261).

Da wie oben dargelegt im vorliegenden Fall die erforderlichen Anspruchsvoraussetzungen für die Zuerkennung eines Vertreterpauschales gemäß § 1 Z 9 der zu § 17 Abs 6 EStG ergangenen Verordnung des BMF beim Beschwerdeführer nicht festgestellt werden konnten, kann in der Versagung des beantragten Vertreterpauschales durch die belangte Behörde keine Rechtswidrigkeit erkannt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gemäß § 25a Abs 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

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.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis weicht das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, sondern folgt der in den Erkenntnissen vom 18. Oktober 2018, Ro 2016/15/0031, mwN, bzw 21. Oktober 2015, 2012/13/0078, mwN zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie, weshalb gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 29. Juni 2020