

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 29. Dezember 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 31. Oktober 2017 betreffend Einkommensteuer 2016, 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 2016 beantragte der Beschwerdeführer ua das Werbungskostenpauschale für die Berufsgruppe der VertreterInnen.

Im hier angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2016 vom 31.10.2017 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer ohne Zuerkennung des Berufsgruppenpauschales für VertreterInnen fest und begründete dies wie folgt:

„Das Vertreterpauschale wird nicht anerkannt. Auf die Entscheidungen bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2015 wird verwiesen.“

Dagegen wendet sich die vorliegende innerhalb verlängerter Frist eingebrachte Beschwerde vom 28.12.2017, in welcher im Wesentlichen auf die Ausführungen im Rechtsmittelverfahren betreffend die Einkommensteuer 2015 verwiesen bzw die dortigen Ausführungen unverändert auch für das hier vorliegende Verfahren übernommen wurden.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 22.1.2018 wies die belangte Behörde die Beschwerde ab und verwies zur Begründung der Nichtanerkennung des Vertreterpauschales auf ihre Ausführungen im Rahmen der Vorlage vom 19.10.2017, RV/7104911/2017, betreffend Einkommensteuer 2015.

In seinem in verlängerter Frist eingebrachten Vorlageantrag vom 23.3.2018 verwies der Beschwerdeführer im Wesentlichen auf die Ausführungen im Rechtsmittelverfahren betreffend die Einkommensteuer 2015 bzw übernahm die dortigen Ausführungen samt gleichartiger Beilagen unverändert auch für das hier vorliegende Verfahren.

Mit Vorlagebericht vom 19.10.2017 nahm die belangte Behörde die Beschwerde- und Aktenvorlage gemäß § 265 BAO vor und führte hierin ua folgendes aus:

„Sachverhalt:

[...]

Der Beschwerdeführer (Bf.) macht das Vorliegen der Voraussetzungen für die Vertreterpauschale in der Steuerperiode 2016 geltend. Laut seinem vorgelegten Dienstvertrag ist er als ‚Vice President ‚CEE Sales Area‘ tätig, der Dienstvertrag enthielt jedoch keine ausreichend klare Tätigkeitsbeschreibung und sonstige Nachweise wurden nicht erbracht. Da bereits zum Vorjahr erfolglos versucht wurde, vom Bf. brauchbare Nachweise zu erlangen, wurde von einem umfangreichen weiteren Ermittlungsverfahren abgesehen.

[...]

Stellungnahme:

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG i.V.m. § 1 Z 9 der Verordnung über Durchschnittssätze für Werbungskosten steht das Vertreterpauschale nur jenen Arbeitnehmern zu, die ausschließlich eine Vertretertätigkeit ausüben. Zur Vertretertätigkeit gehört sowohl die

Tätigkeit im Außendienst als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst. Der Bf. hat lediglich seine Aufzeichnungen über die Anzahl der Tage vorgelegt, zu welchen er sich im In- und Ausland aufgehalten habe. Zur Frage des Vorliegens von Vertreter- bzw. Außendiensttätigkeit war aus diesen nichts zu gewinnen.

Auch wenn der Steuerpflichtige als leitender Angestellter keine Aufzeichnungspflichten nach dem AZG hat, ist er dennoch verpflichtet, das Vorliegen der Voraussetzungen für steuerliche Begünstigungen nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Eine Beschreibung der Tätigkeiten des Dienstnehmers durch den Dienstgeber kann als Beweismittel dienen, er kann aber nicht wirksam eine rechtliche Beurteilung zum Vorliegen der Voraussetzungen für die Vertreterpauschale abgeben.

Wird als Nachweis eine Bestätigung seitens des Arbeitgebers als Beweismittel vorgelegt, muss diese zumindest eine Beschreibung der Aufgaben und Pflichten des Dienstnehmers sowie eine grobe prozentuelle Aufschlüsselung der Aufgabenbereiche und des Innen- und Außendienstes zu beinhalten, um der Finanz eine eigene Überprüfung zu ermöglichen. Der damit verbundene Aufwand ist aus unserer Sicht zumutbar und stellt jedenfalls keine Verletzung von Geschäftsgeheimnissen oder Datenschutz dar.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

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

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:

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 Abgabungsverfahren 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 eines bereits im Rechtsmittelverfahren zur Einkommensteuer 2015 geführten intensiven behördlichen Ermittlungsverfahrens, dessen behördenseitige Rechtsstandpunkte auch für das hier gegenständliche Verfahren zur Einkommensteuer 2016 gegenüber dem Beschwerdeführer als maßgeblich erklärt wurden, wurde vom Beschwerdeführer auch im hier gegenständlichen Rechtsmittelverfahren keine detaillierte Beschreibung der im Rahmen der Beschäftigung ausgeübten Tätigkeiten sowie eine schlüssige Darstellung, welches Ausmaß der Gesamtarbeitszeit auf die jeweilige Tätigkeit entfällt, vorgelegt.

Der bereits im Rechtsmittelverfahren zur Einkommensteuer 2015 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, CEE Sales Area 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 auch im hier gegenständlichen Rechtsmittelverfahren ausführt:

„Wie dem Dienstvertrag zu entnehmen ist, hat Herr [Bf] (Seite 3 von 15) als ‚Vice President, CEE Sales‘ 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, an wie vielen Tagen er sich in welchem Land aufgehalten hat, wobei in der Darstellung betreffend das Kalenderjahr 2016 in Summe 227 von 366 Tagen unter der Rubrik „Clear / unknown“ erfasst sind. Inwiefern diese Liste 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 – ident zum Rechtsmittelverfahren betreffend Einkommensteuer 2015 – unbelegte Bestätigung wonach der Beschwerdeführer *„überwiegend im Außendienst tätig und damit Vertreter im Sinne der Verordnung des BMV [richtig wohl BMF] ist“* (samt identem Redaktionsversehen) mit Datum 18.5.2017 ausgestellt und hierbei auf die Tätigkeit des Beschwerdeführers bei der „[AG1]“ Bezug genommen, obwohl diese Firma (laut aktenskundigem Firmenbuchauszug zu FN 106215 z) aufgrund des Generalversammlungsbeschlusses vom 22.6.2015 mit der Eintragung ab 27.6.2015 auf „[AG2]“ geändert wurde (siehe auch den diesbezüglichen Lohnzettel des Jahres 2016), weshalb diesem Beweismittel auch deshalb kein entscheidungswesentlicher Beweiswert beigemessen werden.

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)

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, dass 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 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