

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Schlack & Partner Steuerberatung GmbH, Peter-Rosegger-Gasse 19, 8580 Köflach, über die Beschwerde vom 23. Februar 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 21. Jänner 2015 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO und Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 und 2012 im wieder aufgenommenen Verfahren sowie gegen die Bescheide vom 22. Jänner 2015 betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2013 vom 01.08.2014 gemäß § 299 BAO und Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013, Steuernummer , zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die Einkommensteuerbescheide des Beschwerdeführers (Bf.) für das Jahr 2011 vom 17.10.2012 und für das Jahr 2012 vom 26.03.2013 wurden mit Bescheiden vom 21.01.2015 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder aufgenommen. Der Einkommensteuerbescheid 2013 vom 01.08.2014 wurde mit Bescheid vom 22.01.2015 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Begründend wurde ausgeführt, dass die in der Begründung des Sachbescheides näher ausgeführten Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt hätten. Die Wiederaufnahme sei unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitsgründen (§ 20 BAO) verfügt worden. Im vorliegenden Fall überwiege das Interesse der Behörde an der Rechtsrichtigkeit der Entscheidung. Das Interesse auf Rechtsbeständigkeit und die Auswirkungen könnten nicht als geringfügig angesehen werden.

Im wieder aufgenommenen Einkommensteuerbescheid 2011 vom 21.01.2015 wurde in der Begründung ausgeführt:

„Auf Grund des § 17 Abs.6 EStG 1988 wird verordnet, dass der Arbeitnehmer ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben muss. Zur Vertretertätigkeit gehören sowohl die Tätigkeit im Außendienst als auch für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeiten im Innendienst. Von der Gesamtzeit muss 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. Der Arbeitnehmer muss eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, ist keine Vertretertätigkeit (zB Kontroll- oder Inkassotätigkeit, beratende Tätigkeit).

Laut Stellenbeschreibung Ihrer Firma üben Sie überwiegend als "regionaler Post Partnermanager" eine Kontroll- und Betreuungstätigkeit aus und das vorrangige Ziel besteht nicht aus der Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen.

Die Vertreterpauschale steht daher nicht zu.“

In den Einkommensteuerbescheiden für 2012 vom 21.01.2015 und für 2013 vom 22.01.2015 wurde auf die Begründung des Vorjahres verwiesen.

Gegen diese Bescheide wurde fristgerecht die Beschwerde mit der Begründung eingebracht, dass die vom Finanzamt herangezogene Stellenbeschreibung erst seit Ende 2013 gültig sei. In den Vorjahren sei der Beschwerdeführer sehr wohl mit der Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen (Postpartner-Verträge) betraut gewesen, da er auch im Change-Management tätig gewesen sei. Er ersucht um Nachfrage beim Dienstgeber.

Durch ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes wurde der Beschwerdeführer gebeten seine Dienstverträge für die Jahre 2011, 2012 und 2013 und eine Bestätigung seines Dienstgebers, dass er mit der Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen betraut gewesen sei, vorzulegen.

Der Beschwerdeführer legte eine teilweise geschwärzte Besoldungsdatenmitteilung des Personalmanagements der Post vom 04.04.2015 mit Stand Februar 2015, aus dem das Beamtenschema mit Pragmatisierung, Vorrückungstichtag, etc. hervorgeht und eine Bestätigung seines Vorgesetzten vom 09.06.2015, dass der Bf. in den Jahren 2011 - 2013 überwiegend im Außendienst eingesetzt gewesen und in seiner Funktion als Postpartner-Manager mit der Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen (Postpartnerverträge) betraut gewesen sei, vor. Weiters wurde von der Österreichischen Post AG mitgeteilt, dass der Beschwerdeführer in einem öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnis stehe und er deshalb keine Dienstverträge habe. Nach der Privatisierung der Post seien Beamte der Österreichischen Post AG zur Dienstleistung zugewiesen worden, daher beschäftige die Post AG auch Beamte.

Aus der Beantwortung eines Auskunftersuchens an den Dienstgeber des Beschwerdeführers (Vorlage der Planstellenbeschreibungen, Funktion des Bf. in den beschwerdeggst. Jahren und

in welchem Ausmaß die Tätigkeit des Bf. die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen umfasste) geht hervor, dass der Beschwerdeführer von November 2010 bis Juli 2014 als Post Partner Manager mit der Aufgabe betraut gewesen sei, neben der Betreuung vor Ort auch Verträge mit Post Partnern abzuschließen. Er sei an vier Tagen im Außendienst (80% seiner Tätigkeit) tätig gewesen.

In den abweisenden Beschwerdeentscheidungen vom 04.11.2015 wurde in den Begründungen ausgeführt, dass Vertreter Personen seien, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien. Der Arbeitnehmer müsse eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen sei, sei keine Vertretertätigkeit. (zB Kontroll- oder Inkassotätigkeit, beratende Tätigkeit.)

Laut Stellenbeschreibung des Dienstgebers übe der Bf. als "regionaler Post Partner-Manager" überwiegend eine Kontroll- und Betreuungstätigkeit aus und das vorrangige Ziel bestehe nicht aus der Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen sei, zähle nicht als Vertretertätigkeit.

Die angeforderten Dienstverträge (Bescheide), Planstellenbeschreibungen sowie aussagekräftige Unterlagen seien nicht vorgelegt worden.

Daraufhin stellte die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag), verwies auf das bisherige Vorbringen und legte ein undatiertes, nicht unterfertigtes Formular einer Planstellenbeschreibung für Change Management / Vertriebsleitung mit dem Zweck „Ausbau und Sicherstellung des Post Partner Netzes“ ohne Angabe eines Planstelleninhabers vor.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß [§ 303 Abs. 1 lit. b BAO](#) kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel bietet die Möglichkeit, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen; sie dient aber nicht dazu, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offengelegten Sachverhaltes zu beseitigen (VwGH 9.7.1997, [96/13/0185](#)).

Allfälliges Verschulden der Behörde an der Nichtausforschung von Sachverhaltselementen schließt die amtswegige Wiederaufnahme nicht aus (zB VwGH 25.10.2001, [98/15/0190](#); VwGH 23.2.2005, [2001/14/0007](#); VwGH 22.3.2006, [2002/13/0029](#); VwGH 17.12.2008, [2006/13/0114](#); VwGH 23.11.2011, [2008/13/0090](#)).

Nach [§ 299 Abs. 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Die Ermessensübung ist entsprechend zu begründen (VwGH 11.8.1993, [92/13/0096](#); VwGH 24.1.1996, [95/13/0136](#); VwGH 24.2.2000, [96/15/0129](#)), bei einer sich zu Ungunsten der Partei auswirkenden Wiederaufnahme ist in der Begründung der positiven Ermessensentscheidung darzutun, aus welchen Gründen bei der vorzunehmenden Interessensabwägung den Gesichtspunkten der Zweckmäßigkeit gegenüber jenen der Billigkeit der Vorzug eingeräumt wurde (zB VwGH 21.3.1996, [94/15/0085](#)).

Gemäß [§ 17 Abs. 6 EStG 1988](#) idgF 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 EStG 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 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. Der Arbeitnehmer muss eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 17 Tz 71).

Voraussetzung für die Zuerkennung des genannten Werbungskostenpauschales ist somit nach dem klaren und eindeutigen Verordnungswortlaut, dass die Vertretertätigkeit ausschließlich ausgeübt wird und der Außendienst in zeitlicher Hinsicht gegenüber dem Innendienst vorherrschend ist.

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 04.09.2019, [Ro 2019/13/0024](#), ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zum Begriff des Vertreters auf die Verkehrsauffassung abzustellen. Danach sind Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind (vgl. zuletzt VwGH 31.5.2017, [Ro 2015/13/0009](#), mwN). Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, ist keine Vertretertätigkeit (z.B. Kontroll- oder Inkassotätigkeit, beratende Tätigkeit; vgl. VwGH 18.12.2013, [2009/13/0261](#), mwN). Auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst gehört zur Vertretertätigkeit. Hierzu zählen etwa Abrechnungen mit Kunden, Nachweis des Arbeitseinsatzes, Einholung von Weisungen oder Entgegennahme von Waren (vgl. VwGH 10.3.1981, 2885 und 2994/80). Der Vertreter muss eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben. Eine völlig untergeordnete andere Tätigkeit steht der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales allerdings nicht entgegen (vgl. VwGH 28.6.2012, [2008/15/0231](#), VwSlg 8732 F/2012; 30.9.2015, 2012/15/0125, mwN).

Auf Grund der vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen (Besoldungsdatenmitteilung vom Februar 2015; Bestätigung seines Vorgesetzten vom 09.06.2015, dass der Bf. in den Jahren 2011 - 2013 überwiegend im Außendienst eingesetzt gewesen und in seiner Funktion als Postpartner-Manager neben anderen Tätigkeiten auch mit der Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen (Postpartnerverträge) betraut gewesen sei; ein nicht ausgefülltes Formular einer Planstellenbeschreibung für Change Management / Vertriebsleitung) ist eine Beurteilung, ob dem Beschwerdeführer das Vertreterpauschale zusteht, nicht möglich. Die Auskunft des Dienstgebers, dass der Beschwerdeführer von November 2010 bis Juli 2014 als Post Partner Manager mit der Aufgabe betraut gewesen sei, neben der Betreuung vor Ort auch Verträge mit Post Partnern abzuschließen, lässt nach Meinung des Bundesfinanzgerichtes nicht darauf schließen, dass der Bf. in den Streitjahren eine ausschließliche Vertretertätigkeit iSd Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausgeübt hat, da nicht bekannt gegeben wurde, in welchem Ausmaß die Tätigkeit „Vertragsabschlüsse mit Post Partnern“ ausgeübt wurde. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, ist nämlich keine Vertretertätigkeit.

Die vom Finanzamt angeforderten Planstellenbeschreibungen für den Beschwerdeführer oder andere aussagekräftige Unterlagen wurden nicht vorgelegt.

Im Erkenntnis des BFG vom 12.01.2015, [RV/5100353/2013](#), wurde für das Veranlagungsjahr 2011 die Beschwerde eines Post Partner-Managers in Bezug auf die beantragte Vertreterpauschale abgewiesen. Die in diesem Verfahren vorgelegte Tätigkeitsbeschreibung eines Post Partner-Managers (Planung der Absatz- und Ertragsziele, Zielvereinbarung und regelmäßiges Zielcontrolling, Umsetzung und Controlling der Qualitätsziele und Marketingziele, regelmäßige Besuche der Post Partner, Lösungserarbeitung Vorort, umfassende Führung der Post Partner, Analyse des Ausbildungsbedarfes, Unterstützung des Post Partner-Managers bei Coaching und Schulung der Mitarbeiter der Post Partner in fachlicher und prozesstechnischer Hinsicht, Planung und Umsetzung von Verkaufsfördermaßnahmen, Sicherstellung einer effizienten Betriebsablaufgestaltung, aktive und fachliche Unterstützung der Post Partner telefonisch und Vorort, Beschwerdemanagement in Eskalationsfällen, anlassbezogene Qualitätschecks, Einnahmensicherung, Erstellen von Präsentationen, Schnittstelle zum Standortmanagement, Verantwortung für das Poststellennetz, Entscheidung über Öffnung oder Schließung der Standorte in Abstimmung mit dem Post Partnermanagement), lässt keinen anderen Schluss zu, dass in den Tätigkeitsbereich des Bf. auch umfangreiche Kontroll- und Betreuungsaufgaben fallen, sodass die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen nicht vorrangiges Ziel sein konnte.

Weiters spricht bereits der Begriff "Manager" gegen die Ausübung einer reinen Vertretertätigkeit.

Auch im Erkenntnis des BFG vom 29.03.2017, [RV/7101690/2017](#), wurde ein ähnlich gelagerter Fall eines Post Partner-Vertriebsleiters abweisend mit der Begründung, dass die insgesamt vom Bf. zu verrichtenden Aufgaben (Betreuungstätigkeit, Führungsarbeiten, Vorgesetztentätigkeit) darauf schließen lassen, dass vom Bf. eine Vertretertätigkeit in weitaus überwiegendem Ausmaß oder gar (fast) ausschließlich nicht ausgeübt worden ist, entschieden.

Im vorliegenden Fall erfolgte die Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 BAO bzw. die Aufhebung gemäß § 299 BAO zu Recht, da die jeweiligen Voraussetzungen vorgelegen sind.

Der Beschwerdeführer konnte weder nachweisen noch glaubhaft machen, dass seine zwar überwiegende Außendiensttätigkeit, die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen zum vorrangigen Ziel hatte. Vielmehr lässt die Auskunft des Dienstgebers des Beschwerdeführers, er habe „neben der Betreuung vor Ort auch Verträge mit Post Partnern abgeschlossen“, darauf schließen, dass er in den Jahren 2011 bis 2013 nicht beinahe ausschließlich als Vertreter tätig war. Aus der Tätigkeitsbeschreibung eines Post Partner-Managers der vorhin genannten vergleichbaren Fälle lässt sich die Ansicht des Bundesfinanzgerichtes jedenfalls ableiten.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Beschwerde wie im Spruch 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.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil der vorliegende Sachverhalt in freier Beweiswürdigung beurteilt wurde und das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur), ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 13. Oktober 2020