

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Andrea Ebner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 10. Februar 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 7. Februar 2017 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs. B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 vom 29. November 2016 pauschalierte Werbungskosten für die Tätigkeit als Vertreterin, weil sie im beschwerdegegenständlichen Jahr als Vertreterin für eine Bank tätig gewesen sei.

Mit Bescheid vom 7. Februar 2017 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer mit EUR -412,00 fest, wobei das Vertreterpauschale nicht anzuerkennen gewesen sei, weil diese unselbstständigen Bankenvertreterinnen nicht zustehe.

In der dagegen am 10. Februar 2017 erhobenen Beschwerde führte die Beschwerdeführerin aus, dass sie als Außendienstmitarbeiterin beschäftigt gewesen sei. In dieser Funktion hätten die Anbahnung von Geschäftsbeziehungen sowie die laufende Kundenbetreuung zum Hauptaufgabengebiet der Beschwerdeführerin gezählt. Dem Rechtsmittel wurde ein Schriftstück der ***X Bank*** angehängt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 31. Juli 2017 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Die Begründung entsprach im Wesentlichen jener des Erstbescheides.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 14. August 2017 führte die Beschwerdeführerin aus, dass ihre Außendiensttätigkeiten (Abschluss von Geschäften, Kundenbetreuung) mehr als 50% ihrer Arbeitszeit in Anspruch genommen hätten. Die Vermittlungs- und Verkaufstätigkeit seien ein wesentliches Merkmal ihrer ausgeübten Vertreterfunktion, weshalb sie die Zuerkennung des Vertreterpauschales beantrage.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde am 22. Mai 2018 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht vom selben Tag beantragte sie die Abweisung der Beschwerde, weil die Beschwerdeführerin nach eigenen Angaben keine ausschließliche Vertretertätigkeit ausübe.

Mit Beschluss vom 8. März 2021 ersuchte das Bundesfinanzgericht die Beschwerdeführerin um Stellungnahme, welche konkrete Tätigkeit im Streitjahr 2013 von der Beschwerdeführerin für die betreffende Bank in welchem Ausmaß ausgeübt worden sei (Arbeitsplatzbeschreibung) sowie wie sich der Prozess des Kundenverkehrs genau darstellt habe (von der Geschäftsanbahnung bis zum eventuellen Geschäftsabschluss; auf wessen Namen und für wessen Rechnung erfolgte der Abschluss von Geschäften...). Weiters wurde sie aufgefordert in diesem Zusammenhang eine Aufstellung sämtlicher ausgeübter Tätigkeiten samt Tätigkeitsbeschreibung und Ausmaß der einzelnen Tätigkeiten im Gesamtverhältnis sowie sämtliche Unterlagen, die geeignet sind das Vorbringen hinsichtlich des beantragten Werbungskostenpauschales zu stützen (insbesondere Tätigkeitsaufzeichnungen, Arbeitsberichte etc), vorzulegen.

In der E-Mail vom 16. April 2021 machte die Beschwerdeführerin Angaben zu ihrer Tätigkeit für die betreffende Bank; weitere Unterlagen wurden nicht vorgelegt.

Hinsichtlich der Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 16. April 2021 räumte das Bundesfinanzgericht der belangten Behörde mit Beschluss vom 19. Juli 2021 Parteiengehör ein.

In der Replik vom 26. Juli 2021 zeigte die belangte Behörde Abweichungen der Beschwerdeführerin in der Stellungnahme zu ihren Ausführungen im bisherigen Verfahren auf und wies darauf hin, dass keine Nachweise erbracht worden seien.

In der E-Mail vom 3. September 2017 gab die Beschwerdeführerin im Wesentlichen an, dass Unterlagen aufgrund des langen Zeitraumes nicht mehr beigebracht werden konnten, zumal das Arbeitsverhältnis 2013 beendet worden sei. Darüber hinaus seien die von ihr im Verfahren erstatteten Angaben nicht widersprüchlich.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin bezog im Streitjahr 2013 nichtselbstständige Einkünfte aus einer Tätigkeit für die ***X Bank*** (im Folgenden X Bank).

Hauptaufgabe (mehr als 50% überwiegend) der Beschwerdeführerin war die Akquisition von Neukunden (Beschwerde vom 10. Februar 2017; Vorlageantrag vom 14. August 2017; Schreiben der X Bank vom 4.1.2013). In diesem Zusammenhang vereinbarte sie Besuchstermine mit potenziellen Kunden, um die Bankdienstleistungen zu vermitteln. Die Betreuung der akquirierten Kunden umfasste dabei insbesondere die Abwicklung des Tagesgeschäftes wie Abrechnungen, tägliche Bevorschussungen der Forderungen und Überwachung der Kreditlinien. Die Betreuung von bestehenden Kunden nahm die Beschwerdeführerin nicht wahr (Schreiben der X Bank vom 4. Jänner 2013 der X Bank). Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin fand überwiegend im Außendienst statt.

Eine ausschließliche Vertretertätigkeit kann durch das Bundesfinanzgericht nicht festgestellt werden.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes.

In der Beschwerde wird ausgeführt, dass Hauptaufgabe der Beschwerdeführerin die Anbahnung von Geschäftsbeziehungen gewesen sei, um Abschlüsse im Kreditgeschäft zu erzielen sowie die laufende Kundenbetreuung im Außendienst. Im Zuge dessen legte die Beschwerdeführerin das auszugsweise wie folgt lautende Schreiben der X Bank vom 4. Jänner 2013 vor:

„Wir bestätigen hiermit, dass [die Beschwerdeführerin] in unserem Unternehmen seit 10.04.2012 und weiterhin in aufrechtem Dienstverhältnis ist. Die Hauptaufgabe [der Beschwerdeführerin] ist die Akquisition von Neukunden in Wien und Burgenland. Unterstützt von einer Mitarbeiterin in Wien, die für [die Beschwerdeführerin] die Korrespondenz erledigt, vereinbart [die Beschwerdeführerin] Termine mit potentiellen Kunden, die sie anschließend besucht, um unsere Dienstleistungen zu vermitteln. Die Tätigkeit [der Beschwerdeführerin] umfasst also in weit überwiegendem Ausmaß die Gewinnung von Neukunden vom Beginn der Akquisition bis zum Abschluss eines Vertrages mit unserem Unternehmen. Die Betreuung der bestehenden Kunden hingegen wird von anderen Abteilungen wahrgenommen.“

Demgemäß führte die Beschwerdeführerin im Vorlageantrag vom 14. August 2021 aus, dass sie ihre „Vertretertätigkeit [...] mit dem vorrangigen Ziel des Abschlusses von Geschäften bzw.

Verträgen und der Kundenbetreuung im Außendienst ausgeübt [hat]. Diese Tätigkeiten haben mehr als 50% [ihrer] Arbeitszeit in Anspruch genommen.“

Wie die belangte Behörde zutreffend in ihrer Stellungnahme vom 26. Juli 2021 hinweist, brachte die Beschwerdeführerin erstmals (abweichend von den bisherigen Ausführungen im Verfahren) in der E-Mail vom 16. April 2021 vor, dass *„die Tätigkeit [...] zum überwiegenden Teil – rd. 90% im Außendienst statt[find]“*; *„lediglich Kalkulationen, firmeninterne Besprechungen sowie Übergabe von vertraulichen Unterlagen fanden sporadisch und zu einem sehr geringen Teil im Haus statt“*. Vom Bundesfinanzgericht angeforderte Unterlagen wie etwa auch Arbeitszeitaufzeichnungen oder Tätigkeitsberichte wurden nicht beigebracht; auch eine detaillierte Aufstellung der einzelnen Tätigkeit in Relation zur Gesamttätigkeit im Rahmend es streitgegenständlichen Beschäftigungsverhältnisses erfolgte nicht.

Mit E-Mail vom 3. September 2021 konkretisierte die Beschwerdeführerin ihre nunmehrigen Ausführungen dahingehend, dass die *„gesamte Arbeitszeit [...] die Anbahnung von Geschäftsabschlüssen – ausschließlich im Außendienst – [umfasste]“*. Abschluss von Rechtsgeschäften – im Namen der Bank – sei im Außendienst erfolgt. Die Ausfertigung der Schriftstücke sei in der Folge von Mitarbeitern einer eigenen hausinternen Abteilung (Backoffice) erfolgt. Die Tätigkeit außerhalb des Außendienstes habe maximal 10% in Form von Erstellung der Besuchsberichte umfasst. Weiters brachte die Beschwerdeführerin vor, dass *„mit dem Ausdruck ‚weit überwiegendem Ausmaß‘ [im Schreiben der X Bank], welches von der Personalabteilung und nicht von der Rechtsabteilung erstellt wurde, [ihre] 90%ige Tätigkeit im Außendienst ausdrücken [werden sollte]“*. *„Auch mit dem von mir verwendeten Wort „hauptsächlich“ war/ist gemeint, dass meine Außendiensttätigkeit weit über 50% - konkret 90% - ausgemacht hat“*.

Dass die streitgegenständliche Tätigkeit der Beschwerdeführerin überwiegend (zu mehr als 50%) im Außendienst stattgefunden hat, wird weder von der belangten Behörde noch vom Bundesfinanzgericht in Abrede gestellt. Mangels entsprechend beigebrachter Unterlagen kann jedoch nicht festgestellt werden, ob gegenständlich insgesamt eine ausschließliche Vertretertätigkeit in einem nichtselbstständigen Arbeitsverhältnis vorlag. Dies insbesondere als die Ausführungen der Beschwerdeführerin – auch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht – inkonsistent sind. So bringt die Beschwerdeführerin erstmals vor, dass 90% ihrer Arbeitstätigkeit im Außendienst stattgefunden hätten und die Ausführungen *„weit über 50%“* sowie in *„weit überwiegendem Ausmaß“* im verwaltungsbehördlichen Verfahren in konkret 90% umzudeuten seien. In der E-Mail vom 16. April 2021 führte die Beschwerdeführerin aus, dass Kalkulationen, firmeninterne Besprechungen sowie die Übergabe von vertraulichen Unterlagen im Haus stattgefunden hätten; in der E-Mail vom 3. September 2021 war es jedoch lediglich die Erstellung der Besuchsberichte. Aufstellungen oder Ausführungen die konkret ausgeübten Tätigkeiten betreffend sowie etwa Tätigkeitsberichte, Arbeitszeitaufzeichnungen oder eine Arbeitsplatzbeschreibung wurden seitens der Beschwerdeführerin nicht beigebracht,

um beurteilen zu können, ob sämtliche ausgeführten Tätigkeiten ausschließlich (90%) einer Vertretertätigkeit zuzuordnen sind. Das Bundesfinanzgericht konnte daher das Vorliegen einer ausschließlichen Vertretertätigkeit nicht feststellen.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 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 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, in der hier anwendbaren Stammfassung BGBl II 2001/382, lautet auszugsweise wie folgt:

"§ 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 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. [...]"

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist 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 4. September 2018, Ro 2019/13/0024, mwN). Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, ist keine Vertretertätigkeit (zB Kontroll- oder Inkassotätigkeit, beratende Tätigkeit; vgl VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261, mwN). Vertreter im Sinne der Verordnung ist auch, wer Geschäftsabschlüsse lediglich anbaut. Wesentlich ist, dass eine Außendiensttätigkeit vorliegt, deren vorrangiges Ziel die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen für den Arbeitgeber ist (vgl VwGH 31. Mai 2017, Ro 2015/13/0009).

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; VwGH 30.9.2015, 2012/15/0125, mwN).

Dass die Tätigkeit der Beschwerdeführerin überwiegend im Außendienst stattgefunden hat, ist unstrittig. Die belangte Behörde moniert jedoch zu Recht, dass mangels entsprechender Beweismittel eine ausschließliche Vertretertätigkeit im Sinne der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht festgestellt werden konnte.

Wie auch die belangte Behörde in ihrer Stellungnahme vom 26. Juli 2021 ins Treffen führt, enthalten Pauschalierungsregelungen – wie die hier strittige – zwangsläufig Elemente einer Begünstigung.

Nach § 119 Abs. 1 BAO sind die für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde (bzw des Bundesfinanzgerichts) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen, sowie deren Richtigkeit zu beweisen haben.

Soweit die Beschwerdeführerin in der E-Mail vom 3. September 2021 vorbringt, dass sie aufgrund des langen Zeitraums keine schriftlichen Aufzeichnungen in ihren Unterlagen finden habe können, zumal das Arbeitsverhältnis im Jahr 2013 beendet worden sei, ist sie darauf zu verweisen, dass der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Steuerpflichtige selbst einwandfrei das Vorliegen all jener Umstände darzulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl VwGH 4. September 2019, Ro 2019/13/0024).

Das Bundesfinanzgericht konnte in freier Beweiswürdigung vor dem dargestellten rechtlichen Hintergrund eine ausschließliche Vertretertätigkeit nicht feststellen, sodass die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Vertreterpauschales im Beschwerdefall nicht vorlagen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Die beschwerdegegenständliche Rechtsfrage zur Inanspruchnahme des Vertreterpauschales bei ausschließlicher Vertretertätigkeit ist bereits durch die im Erkenntnis näher ausgeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt (vgl etwa VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231; VwGH 30.9.2015, 2012/15/0125). Darüber hinaus waren die in freier Beweiswürdigung vorgenommenen Feststellungen des maßgeblichen Sachverhaltes entscheidungswesentlich (vgl zB VwGH 25. Februar 2016, Ra 2016/16/0006). Die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art 133 Abs. 4 B-VG liegen somit nicht vor.

Wien, am 26. Oktober 2021