

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Andreas Wieser in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch KRW Kärnten Steuerberatungsgesellschaft mbH, Hausergasse 31, 9500 Villach, über die Beschwerde vom 9. August 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich (vormals Finanzamt Klagenfurt) vom 8. August 2018 betreffend der Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin ***Bf1***, geboren am ***Geb-Bf1***, (in der Folge kurz Bf) war im gesamten Beschwerdezeitraum 2017 bei der ***AG-Bf1*** (in weiterer Folge C-GmbH) beschäftigt. Am 21.03.2018 reichte die Bf ihre Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017 ein und beantragte darin die Berücksichtigung des Vertreterpauschales gemäß § 1 Z 9 der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssteuersätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen (BGBl II 2001/382 idF BGBl II Nr. 382/2015).

Mittels Bescheid vom 08.08.2018 setzte die Abgabenbehörde die Einkommenssteuer 2017 ohne Berücksichtigung des Vertreterpauschales fest. Hinsichtlich der Begründung dieser Entscheidung verwies das Finanzamt auf die vorjährige Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2016. In diesem wird als Begründung zusammengefasst ausgeführt, dass betreffend die Beschäftigungsverhältnisse des Jahres 2016 keine tauglichen Nachweise

vorgelegt wurden, dass die Bf ausschließlich Vertretertätigkeiten ausgeübt und mehr als die Hälfte der Gesamtdienstzeit im Außendienst verbracht habe. Zudem sei im Zuge eines Vorhalteverfahrens kein Nachweis erbracht worden, dass der Bf im Rahmen ihrer Außendiensttätigkeit tatsächlich selbstgetragene Kosten erwachsen sind. Auch dies sei eine Voraussetzung für die Anerkennung des Vertreterpauschales.

Am 09.08.2018 erhob die Bf fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte darin erneut die Zuerkennung des Vertreterpauschales. Als Nachweis für eine zur Anerkennung des Vertreterpauschales nötigen Vertretertätigkeit legte die Bf eine Bestätigung ihres Arbeitgebers vor. In dieser führt die C-GmbH aus, dass die Bf im Jahr 2017 als Mitarbeiterin im Bereich „Beratung und Verkauf“ hauptsächlich im Außendienst beschäftigt gewesen sei. Die Tätigkeit der Bf habe sich primär auf die Anbahnung und den Abschluss von Geschäften mit Kunden bezogen. Für die Zeiträume 01.01.2017 bis 31.12.2017 seien bei der Bf Taggelder in Höhe von Euro 3.119,60 angefallen und eine Betriebsratsumlage in Höhe von € 151,56 in Abzug gebracht worden. Der Sachbezugswert für das Firmenauto habe Euro 3.927,12 betragen.

Am 19.12.2018 forderte die Abgabenbehörde die Bf mittels Ergänzungsersuchen auf, ihren Dienstvertrag mit der C-GmbH, Reiseabrechnungen und genaue Arbeitsaufzeichnungen vorzulegen. Des Weiteren solle die Bf mitteilen, wem sie bei ihrer Arbeit direkt unterstellt sei, ob sie neben der Vertretertätigkeit noch weitere Arbeiten für den Arbeitgeber verrichte und welche Aufwendungen sie persönlich im Zusammenhang mit den Außendiensten getragen habe.

Mittels Antwortschreiben vom 01.02.2019 gab die Bf bekannt, dass die von der Abgabenbehörde verlangten Unterlagen und geforderten Auskünfte in keinem Verhältnis zu den steuerlichen Auswirkungen des Vertreterpauschales stünden. Es sei bereits vom Dienstgeber eine entsprechende Bestätigung ausgestellt worden. Diese habe man auch nur deswegen erhalten, da die entsprechenden Voraussetzungen vorliegen. Weitere Unterlagen wurden von der Bf nicht vorgelegt.

Am 15.04.2019 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab. Eine Überprüfung des Beschwerdebegehrens sei nicht möglich gewesen, da die Richtigkeit der Angaben nicht mittels geeigneter Unterlagen dargelegt worden sei.

In dem fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag beantragte die Bf erneut die Berücksichtigung des Vertreterpauschales und verwies wieder ausschließlich auf die vorgelegte Bestätigung ihres Arbeitgebers. Dem Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde habe nicht entsprochen werden können, da der Dienstgeber nicht mehr gewillt sei weitere Fragen zu beantworten. Die von der Behörde gestellten Fragen stünden auch in keiner Relation zur Steuerersparnis aufgrund des Vertreterpauschales und könne man davon ausgehen, dass die Angaben des Arbeitgebers in seiner Bestätigung auch stimmen.

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 01.12.2020 dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vor.

Am 26.02.2024 wurde vom Bundesfinanzgericht ein Auskunftersuchen an die C-GmbH betreffend das Anstellungsverhältnis der Bf im Jahr 2017 gestellt. Die C-GmbH gab in ihrer Beantwortung bekannt, dass bezüglich der Außendiensttätigkeit der Bf keine genauen Angaben mehr gemacht werden können. Zur Nachvollziehbarkeit der Tätigkeit der Bf im Unternehmen wurde vom Arbeitgeber der Dienstvertrag mit der Bf und eine Tätigkeitsbeschreibung des Arbeitsplatzes der Bf übermittelt (Stellenausschreibung). Dem Dienstvertrag ist zu entnehmen, dass die Bf seit dem 01.07.2016 in einem Anstellungsverhältnis bei der C-GmbH stand und die Tätigkeit „Beratung und Verkauf“ laut zugeordneter Stellenausschreibung ausführte. Der durch die C-GmbH übermittelten Stellenausschreibung lässt sich wiederum entnehmen, dass dem Arbeitsplatz der Bf folgende Tätigkeiten zuzuordnen waren: Die Umsetzung von Verkaufsförderungsmaßnahmen, die Identifikation von Zielkunden und Marktpotenzialen, die Zielkundenakquisition, die Kundenbetreuung, das ständige Verkaufen aller relevanten Leistungen des Marktes beim Kunden, die Ausführung der Akquisitionsstrategie, die Teilnahme an Veranstaltungen, die Durchführung von Kundenzufriedenheitsbefragungen, die Betreuung und Beratung von Kunden, die Bearbeitung bzw Weiterleitung von Kundenreklamationen und Kundenwünschen, das Setzen von Maßnahmen zur Erreichung der Planzahlen und die Kontrolle der Erreichung der vorgegebenen Betriebsziele.

Der vom Gericht gestellte Vorhalt sowie dessen Beantwortung durch die C-GmbH wurde der Bf und der Abgabenbehörde zur Stellungnahme übermittelt. Die Streitparteien äußerten sich hierzu nicht und gaben keine weiteren Erklärungen ab.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ***Bf1***, geboren am ***Geb-Bf1***, war seit 01.07.2016 und im gesamten Beschwerdezeitraum des Jahres 2017 bei der C-GmbH als Angestellte beschäftigt.

Die Bf war Mitarbeiterin im Bereich Beratung und Verkauf, wobei ihre vorrangige Tätigkeit in der Anbahnung und dem Abschluss von Geschäften mit Kunden lag. Die Bf war für ihren Arbeitgeber überwiegend im Außendienst beschäftigt und erhielt hierfür auch einen Dienstwagen. Neben der Verkaufstätigkeit war die Bf gemäß der durch den Arbeitgeber vorgelegten Stellenbeschreibung für die Umsetzung von Verkaufsförderungsmaßnahmen, für die Identifikation von Zielkunden und Marktpotenzialen, für die Zielkundenakquisition, für die Kundenbetreuung, für die Ausführung der Akquisitionsstrategie, für die Teilnahme an Veranstaltungen, für die Durchführung von Kundenzufriedenheitsbefragungen, für die Betreuung und Beratung von Kunden, für die Bearbeitung von Kundenreklamationen und

Kundenwünschen, für die Sicherstellung der Bearbeitung von relevanten Auswertungen, Daten und Kennzahlen, für das Setzen von Maßnahmen zur Erreichung der Planzahlen und für die Kontrolle der Erreichung der vorgegebene Betriebsziele zuständig.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt fußt auf dem vorgelegten Akteninhalt sowie den Ergebnissen des ergänzend durchgeführten Vorhalteverfahrens bei der C-GmbH.

Die Feststellungen hinsichtlich der Anstellung der Bf und deren Haupttätigkeit im Bereich Verkauf und Beratung lassen sich der vorgelegten Bestätigung des Arbeitgebers vom 27.02.2018 und dem übermittelten Dienstvertrag entnehmen.

Dass die Bf überwiegend im Außendienst tätig war, kann ebenfalls der vorgelegten Bestätigung der C-GmbH entnommen werden. In dieser wird auch ausgeführt, dass der Bf ein Dienst-Kfz zur Verfügung stand und an sie im Jahr 2017 Taggelder in Höhe von Euro 3.119,60 ausbezahlt wurden.

Die Feststellungen hinsichtlich weiterer mit dem Arbeitsplatz der Bf verbundenen Tätigkeiten lässt sich aus der von der C-GmbH übermittelten Arbeitsplatzbeschreibung entnehmen.

Weitere Unterlagen, aus welchen sich Abweichungen zum festgestellten Sachverhalt ergeben könnten, wurden von der Bf, trotz Aufforderung durch die Abgabenbehörde, nicht vorgelegt. Die Bf übermittelte ausschließlich die Bestätigung des Arbeitgebers vom 27.02.2018. Zur Vorlage von weiteren Unterlagen und der Beantwortung von ergänzenden Fragen führte die Bf in einer Vorhaltsbeantwortung an die Abgabenbehörde am 19.12.2018 und im Vorlageantrag aus, dass dies zu keiner Relation zum zeitlichen Aufwand und der steuerlichen Ersparnis stehe, weshalb keine weiteren Fragen beantwortet oder Unterlagen vorgelegt werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Die Einkünfte der Bf als Angestellte der C-GmbH im Jahr 2017 stellen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 dar.

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit werden der Gruppe der außerbetrieblichen Einkünfte zugeordnet. Die steuerpflichtigen Einkünfte ergeben sich folglich aus dem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs 4 Z 2 EStG 1988).

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach ständiger Rechtsprechung liegen

Werbungskosten vor, wenn ein Veranlassungszusammenhang der Aufwendungen mit der außerbetrieblichen Einkunftsart vorliegt (vgl. ua VwGH 31.01.2001, 99/13/0249; VwGH 28.05.2015, 2012/15/0104; VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0031). Bei der Veranlassung handelt es sich um einen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Tätigkeit, mit welcher die Einkünfte generiert werden.

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Werbungskosten grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (ua VwGH 08.02.2007, 2004/15/0102). Der Steuerpflichtige muss allerdings die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (vgl. VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164).

Im gegenständlichen Fall macht die Bf das Vertreterpauschale als Werbungskosten geltend.

§ 17 Abs 6 EStG 1988 normiert, dass 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 können.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen vom 31.10.2001, BGBl. II Nr. 382/2001 legt gemäß § 1 Z 9 fest, dass für Vertreter nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs 3 EStG 1988 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens jedoch Euro 2.190,00 jährlich, als Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses anerkannt werden können. Als weitere Voraussetzung hierfür bestimmt die genannte Verordnung, dass der Arbeitnehmer ausschließlich Vertreter Tätigkeit ausüben muss, wobei zur Vertreter Tätigkeit sowohl die Tätigkeit im Außendienst als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst gehört. Zudem muss für die Anwendung des Vertreterpauschales mehr als die Hälfte der Gesamtarbeitszeit im Außendienst verbracht werden.

Zum Ausmaß der Außendiensttätigkeit der Bf kommt das erkennende Gericht im Zuge der freien Beweiswürdigung zu dem Ergebnis, dass die Bf im Jahr 2017 mehr als die Hälfte der Gesamtarbeitszeit im Außendienst verbracht hat. Dies ergibt sich aus der vorgelegten Bestätigung des Arbeitgebers, in welcher angegeben wird, dass die Bf hauptsächlich im Außendienst beschäftigt war. Zudem stellen die gezahlten Taggelder und das Bereitstellen eines Firmenautos weitere Indizien hierfür dar. Von der Abgabenbehörde wurden keine Argumente ins Treffen geführt, welche die Richtigkeit der Auskunft der C-GmbH in diesem Zusammenhang in Zweifel ziehen.

Zum Einwand der Abgabenbehörde, die Bf habe überhaupt keine Werbungskosten im Zusammenhang mit ihrer Außendiensttätigkeit nachgewiesen, die sie selbst wirtschaftlich zu

tragen gehabt habe, ist darauf hinzuweisen, dass die Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001 davon ausgeht, dass die Tätigkeiten von bestimmten Gruppen von Steuerpflichtigen mit einem bestimmten Ausmaß von Werbungskosten verbunden sind (vgl VwGH 24.02.2005, 2003/15/0044). Es liegt im Wesen der Pauschalierung, zum Zweck der Vereinfachung der Steuererhebung nicht auf die Verhältnisse des Einzelfalls abzustellen, sodass die in der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001 vorgesehenen Durchschnittssätze für Werbungskosten auch dann zur Anwendung kommen, wenn der Einzelfall dem vom Gesetzgeber angedachten idealtypischen Anwendungsfall nicht völlig entsprechen sollte. Ein Nachweis von tatsächlich angefallenen Werbungskosten im Außendienst durch die Bf stellt somit für die Anwendung des Vertreterpauschales keine Voraussetzung dar.

Entscheidend ist im gegenständlichen Fall jedoch, ob die Bf im Jahr 2017 tatsächlich, wie von der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001 gefordert, eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausgeübt hat.

Eine nähere Definition des Vertreterbegriffs ist der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001 nicht zu entnehmen, sodass nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH auf die Verkehrsauffassung abzustellen ist (VwGH vom 18.12.2013, 2009/13/0261; 27.04.2017, Ra 2015/15/0072). Demnach sind Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind (vgl VwGH 28.06.2012, 2008/15/0231; 31.05.2017, Ro 2015/13/0009). Tätigkeiten, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers ist, zählen grundsätzlich nicht als Vertretertätigkeit (VwGH 30.09.2015, 2012/15/0125).

Der Vertreter muss eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben. Nur eine völlig untergeordnete andere Tätigkeit steht der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales nicht entgegen (ua VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231; VwGH 30.9.2015, 2012/15/0125).

Aus der vorgelegten Bestätigung des Arbeitgebers der Bf sowie dem übermittelten Dienstvertrag und der von der C-GmbH vorgelegten Arbeitsplatzbeschreibung leitet das Gericht ab, dass die Bf vorrangig für die Anbahnung und den Abschluss von Geschäften mit Kunden zuständig war und somit dem Grunde nach eine Tätigkeit vorlag, welche unter dem vom VwGH definierten Vertretungsbegriff zu subsumieren ist.

Es gilt jedoch ebenfalls zu klären, ob die Bf ausschließlich nur Vertretertätigkeiten ausführte, oder ob sie noch weitere Tätigkeiten im Rahmen ihrer Beschäftigung bei der C-GmbH ausführte, welche nicht nur in einem völlig untergeordneten Ausmaß bestanden. Es wurde vom Arbeitgeber der Bf zwar bekannt gegeben, dass sich die Tätigkeit der Bf im Jahr 2017 „primär“ auf die Anbahnung und den Abschluss von Geschäften mit Kunden bezog, eine Ausschließlichkeit dieser Tätigkeit wurde jedoch von der C-GmbH nicht bestätigt. Aus der von der C-GmbH an das Gericht übermittelten Arbeitsplatzbeschreibung lässt sich entnehmen, dass mit der Arbeitsstelle der Bf noch weitere Aufgaben verbunden waren, welche nicht einer

Vertreter Tätigkeit entsprechen. So wird unter anderem die Teilnahme an Veranstaltungen, die Kontrolle von vorgegebenen Betriebszielen, die Durchführung von Kundenzufriedenheitsbefragungen und die Bearbeitung von Kundenreklamationen bzw Kundenwünschen in der Stellenausschreibung angeführt. Die Bf wurde von der Abgabenbehörde im Zuge des Rechtsmittelverfahrens aufgefordert, die Voraussetzungen für das Vorliegen des Vertreterpauschales nachzuweisen und hierfür Unterlagen, wie den Dienstvertrag und eine Arbeitsplatzbeschreibung, vorzulegen und unter anderem die Frage zu beantworten, ob ihrem Arbeitsplatz neben der Vertreter Tätigkeit eventuell noch weitere Tätigkeitsbereiche zuzuordnen waren. Die Bf legte trotz Aufforderung keine weiteren Unterlagen vor und beantwortete die Frage nach den weiteren Tätigkeitsbereichen nicht. Sie verwies lediglich auf die Bestätigung ihres Arbeitgebers, in welcher jedoch eben nicht die Ausschließlichkeit ihrer Vertreter Tätigkeit angeführt wird. Im Zuge des Vorlageantrags wurde ebenfalls nur auf die Bestätigung des Arbeitgebers verwiesen und darauf hingewiesen, dass die Beantwortung der Fragen bzw die Übermittlung der angeforderten Unterlagen in keinem Verhältnis zu den steuerlichen Auswirkungen des Vertreterpauschales stehen.

Einen außerordentlichen Umfang der angeforderten Unterlagen und gestellten Fragen durch die Abgabenbehörde kann das Gericht nicht erkennen. Dass die Übermittlung des (eigenen) Dienstvertrags, einer Arbeitsplatzbeschreibung und die Beantwortung der Frage, ob neben der Vertreter Tätigkeit noch weitere Arbeitsleistungen erbracht werden, zu umfangreich und überschießend seien, kann von Seiten des Gerichts ebenfalls nicht nachvollzogen werden. Der Nachweis des Vorliegens der Voraussetzungen für die Anerkennung von Werbungskosten ist vom Abgabepflichtigen zu erbringen und ist in diesem Zusammenhang auch auf die Mitwirkungspflicht im Abgabeverfahren hinzuweisen. Dem Finanzamt kann somit nicht entgegengetreten werden, dass die für die Anerkennung des Vertreterpauschales nötige Ausschließlichkeit der Vertreter Tätigkeit durch die Bf nachzuweisen war und durch diese keine Unterlagen zum Nachweis dieser Voraussetzung vorgelegt wurden.

Anhand der vorliegenden Unterlagen, insbesondere der Arbeitsplatzbeschreibung durch den Arbeitgeber, geht das Gericht in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die Bf neben ihrer Haupttätigkeit im Bereich der Kundenbetreuung und Geschäftsanbahnung noch weitere Tätigkeiten für ihren Arbeitgeber im Jahr 2017 durchgeführt hat, welche nicht als Vertreter Tätigkeit zu qualifizieren sind (ua Kundenzufriedenheitsbefragungen, die Bearbeitung von Kundenreklamationen oder die Teilnahme an Veranstaltungen) und (auch aufgrund der Vielzahl der verschiedenen, angeführten Tätigkeiten) nicht bloß ein völlig untergeordnetes Ausmaß hatten. Eine Ausschließlichkeit der Vertreter Tätigkeit lag somit nicht vor und wurde nicht nachgewiesen, dass neben den Vertreter Tätigkeiten weitere Tätigkeiten nur in untergeordnetem Ausmaß erfolgten.

Mangels Nachweis der Erfüllung der normierten ausschließlichen Vertreter Tätigkeit im Sinne der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von

Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen vom 31. Oktober 2001, BGBl. II Nr. 382/2001 hat die Abgabenbehörde das Vertreterpauschale somit zu Recht nicht als Werbungskosten anerkannt.

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.

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch die im gegenständlichen Erkenntnis angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend geklärt. Das Bundesfinanzgericht ist von dieser Judikatur nicht abgewichen. Die Beurteilung, ob die Bf Anspruch auf ein Vertreterpauschale nach der VO BGBl II idF 382/2001 hat, war im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu treffen. Insofern liegt keine Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision ist damit nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 5. April 2024