

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***AB*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 25. November 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6. November 2020 betreffend Einkommensteuer 2015 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird zugunsten der Beschwerdeführerin abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf.) übte im streitgegenständlichen Zeitraum die Tätigkeit einer Hausbesorgerin aus.

Das Finanzamt richtete am 06.12.2018 ein Ersuchen um Ergänzung an die Bf., in dem wie folgt ausgeführt wird:

„Ergänzungspunkte

Die österreichische Finanzverwaltung hat aufgrund einer Kontrollmitteilung die Information erhalten, dass Sie Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Urlaubsvertretung für Hausbesorger) im angeführten Zeitraum bezogen haben. In Ihrer Einkommensteuererklärung (Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung) haben Sie aber keine entsprechenden Einkünfte angeführt bzw. keine Abgabenerklärungen abgegeben. Zur Klärung des steuerlichen Sachverhalts geben Sie bitte bekannt, seit wann und für welche Auftraggeber Sie solche

Leistungen erbracht und welche Entgelte Sie dafür erhalten haben (Name und Anschrift der Auftraggeber sowie Datum und Höhe des jeweiligen Entgelts). Bitte übermitteln Sie eine Aufstellung Ihrer Einnahmen und Ausgaben aus dieser Tätigkeit für sämtliche Jahre ab 2013. Sie werden ersucht, die diesbezüglichen Unterlagen in Kopie, sowie entsprechende Einkommensteuererklärungen, gegebenenfalls berichtigte Abgabenerklärungen innerhalb der oben angeführten Frist vorzulegen, sowie bekanntzugeben, ob Sie die Tätigkeit weiter ausführen.“ Das Finanzamt setzte die Frist zur Beantwortung mit 14.01.2019 fest.

Das Ersuchen um Ergänzung vom 06.12.2018 wurde von der Bf. nicht beantwortet.

Das Finanzamt veranlagte die Bf. mit Bescheid vom 06.11.2020 zur Einkommensteuer für das Jahr 2015 und berücksichtigte unter Sonstige Einkünfte, Einkünfte aus Leistungen den sich aus der Kontrollmitteilung ergebenden Betrag in Höhe von EUR 1.721,15. Das Finanzamt wies darauf hin, dass die Bf. während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten habe. Die Lohnsteuer sei von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden. Bei der Veranlagung würden die Bezüge der Bf. zusammengerechnet und so berechnet, als wären diese von einer Stelle ausbezahlt worden. Die Bf. zahle damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen habe. In der Begründung wird weiter ausgeführt, bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen EUR 36.400,00 und EUR 60.000,00 vermindere sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von EUR 60.000,00 ein absetzbarer Betrag in Höhe von EUR 60,00 ergebe. Da der Vorhalt vom 06.12.2018 von der Bf. nicht beantwortet worden sei, werde der dem Finanzamt vorliegende Betrag, dessen Erhalt die Bf. für durchgeführte Vertretungen mit ihrer Unterschrift bestätigt habe, und der bis dato steuerlich nicht berücksichtigt worden sei, in Ansatz gebracht.

Mit Schriftsatz vom 20.11.2020 brachte die Bf. Beschwerde gegen den „Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2015“ ein. Aus dem Vorbringen der Bf. in der Beschwerde ist aber zu entnehmen, dass die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 06.11.2020 gerichtet ist. Die Beschwerde wird vom erkennenden Gericht in Übereinstimmung mit der belangten Behörde als Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 06.11.2020 gewertet. Die Bf. führte in der Beschwerde aus, sie sei Hausbesorgerin und habe von ihrer Kollegin ein Vertreterentgelt in Höhe von EUR 1.721,15 erhalten. An ihre Kollegin habe die Bf. im Zeitraum vom April 2015 bis Dezember 2015 EUR 2.858,15 an Vertreterentgelt für diverse Urlaubs- und Krankenstandstage ausbezahlt. In der Folge führte die Bf. für den Zeitraum 2016 bis 2018, die von ihren Kollegen erhaltenen und an ihre Kollegen ausbezahlten Beträge an. Schließlich ersuchte die Bf. um Überprüfung und Berichtigung.

Mit einem weiteren Ersuchen um Ergänzung vom 11.12.2020 wurde die Bf. betreffend die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 gebeten, sämtliche Abrechnungen der

Vertreterentgelte (sowohl die von Kollegen erhaltenen als auch die an Kollegen ausbezahlten) vorzulegen (Frist zur Beantwortung bis zum 18.03.2021). Auch dieses Ersuchen um Ergänzung wurde von der Bf. nicht beantwortet.

Das Finanzamt wies mit Beschwerdevorentscheidung vom 13.04.2021 die Beschwerde vom 25.11.2020 gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 06.11.2020 als unbegründet ab. In der Begründung führte das Finanzamt aus, die Bf. beantrage die Berücksichtigung von EUR 2.858,15 an weiterbezahlten Vertreterentgelten als Werbungskosten. Mit Vorhalt vom 11.12.2020 sei die Bf. gebeten worden, sämtliche Vertreterabrechnungen vorzulegen. Die Bf. sei diesem Ersuchen um Ergänzung nicht gefolgt und habe die Abrechnungen nicht vorgelegt und die Empfänger der Vertretungsgelder somit nicht bekanntgegeben. Die Beschwerde sei daher abzuweisen gewesen.

Mit einem als Beschwerde bezeichneten Schriftsatz vom 04.05.2021 brachte die Bf. u.a. einen Vorlageantrag betreffend die Beschwerde vom 25.11.2020 gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 06.11.2020 ein. Die Bf. führte aus, in ihrem Schreiben vom 20.11.2020 (Beschwerde) habe sie eine Aufstellung ihrer Vertreterentgelte beigelegt, wie ihr telefonisch empfohlen worden sei. Ein Schreiben zur Beibringung von Nachweisen habe die Bf. nicht erhalten. Die Bf. komme dem nach und übermittle dem Finanzamt alle noch vorhandenen Unterlagen. Der Arbeitgeber der Bf. (***XX***) habe keine Unterlagen vor 2019 archiviert, und auch die Bf. habe von ihrem kaputten PC nur mehr vereinzelte Unterlagen retten können. Die Bf. legte dem Vorlageantrag u.a. zwei Belege betreffend im Zeitraum 10/2015 in Höhe von EUR 642,04 und im Zeitraum 12/2015 in Höhe von EUR 642,04 an Kollegen geleistete Zahlungen für die Übernahme einer Urlaubsvertretung vor.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die Bf. war im streitgegenständlichen Zeitraum als Hausbesorgerin bei ***XX*** im Rahmen eines Dienstverhältnisses beschäftigt.

Das Dienstverhältnis zu ***XX*** wurde von der Bf. laut einer Abfrage im Abgabensinformationssystem des Bundes (AIS-DB2) vor dem 01.07.2000 begründet.

Die Bf. fällt damit unter die Bestimmungen des Hausbesorgergesetzes.

Die Bf. hatte gemäß den Bestimmungen des § 17 Abs. 1 HBG auf eigene Kosten für ihre Vertretung im Falle einer urlaubs- bzw. krankheitsbedingten Abwesenheit aufzukommen.

Im Jahr 2015 wurde die Bf. während ihresurlaubes im Zeitraum 18.10.2015 bis 31.10.2015 und im Zeitraum 01.12.2015 bis 14.12.2015 nachweislich (siehe Belege über die Übernahme einer

Urlaubsvertreterentschädigung für den Monat 10/2015 vom 22.10.2015 und für den Monat 12/2015 vom 21.12.2015) vertreten.

Für diese Vertretung wendete die Bf. einen Betrag von insgesamt EUR 1.284,08 auf.

Die Bf. beantragte in ihrer Beschwerde die Berücksichtigung eines Betrages für ihre Vertretungen in Höhe von EUR 2.858,15, konnte aber Nachweise nur für einen Betrag von EUR 1.284,08 vorlegen.

Die Vertretung für übernommene Vertretertätigkeiten wurde von der Bf. grundsätzlich unmittelbar nach deren Urlaub bezahlt.

Die Bezahlung der Vertretung erfolgte im eigenen Namen der Bf. und auch auf deren Rechnung.

Es lag im alleinigen Entscheidungsbereich der Bf. zu bestimmen, welche konkrete Person ihre urlaubsbedingte Vertretung übernahm. Der Bf. stand es frei, die Höhe des an die Vertretung zu entrichtenden Entgelts zu bestimmen.

Für den Fall einer urlaubsbedingten Abwesenheit hatte die Bf. mindestens drei Tage vor Antritt desurlaubes eine entsprechende Meldung an ihren Arbeitgeber zu erstatten. Nach erfolgter Meldung über die urlaubsbedingte Abwesenheit brachte ***XX*** das berechnete Vertreterentschädigungsentgelt erst mit dem nächsten monatlichen Gehalt an die Bf. zur Auszahlung.

In der an den Arbeitgeber erstatteten Meldung über die urlaubsbedingte Abwesenheit hatte die Bf. die Kontaktdaten ihrer Vertretung (Name, Adresse, Telefonnummer) und das jeweilige Objekt (Hausbezeichnung, Anschrift), für welches die urlaubsbedingte Hausbesorgervertretung übernommen wurde, unter gleichzeitiger Angabe der eigenen Personalnummer und des Namens sowie des Vertretungszeitraumes im Voraus dem Arbeitgeber bekannt zu geben.

Für den jeweiligen Vertretungszeitraum (und das jeweilige Objekt) berechnete ***XX*** ein an die Bf. zu zahlendes Entgelt im gesetzlichen Höchstausmaß des der Bf. sonst für den Vertretungszeitraum gebührenden durchschnittlichen Monatsbezuges. Zu diesem Zweck wurde der Bf. von Seiten des Arbeitgebers das Formular „Übernahme einer Urlaubsvertreterentschädigung“ übermittelt, in welchem für den jeweiligen Vertretungsfall das der Bf. zustehende Entgelt (im gesetzlichen Höchstausmaß des der Bf. sonst für den Vertretungszeitraum gebührenden durchschnittlichen Monatsbruttobezuges) berechnet wurde.

Zeitgleich mit gegenständlichem Formular übermittelte ***XX*** der Bf. ein entsprechendes Verrechnungsformular, in welchem die Bf. die Höhe der ihr im jeweiligen Vertretungsfall erwachsenen Aufwendungen dem Arbeitgeber gegenüber zu bestätigen hatte. Auf der

Rückseite des Formulars „Übernahme einer Urlaubsvertreterentschädigung“ hatte die Vertretung den jeweiligen von der Bf. erhaltenen Betrag zu bestätigen.

Nach Bestätigung über den Erhalt des betreffenden Vertreterentgeltes (auf dem Formular Übernahme einer Urlaubsvertreterentschädigung) durch die jeweilige Vertretung der Bf. und einer gleichzeitig abgegebenen Bestätigung von Seite der Bf., das ihr der an die Vertretung bezahlte Betrag als Aufwand im Zusammenhang mit der Vertretungsleistung tatsächlich entstanden ist (Verrechnungsformular), waren die gegenständlichen Formulare binnen vier Wochen wieder an ***XX*** zu retournieren, da andernfalls die von ***XX*** überwiesenen Vertreterentschädigungszahlungen bei der folgenden Gehaltsabrechnung der Bf. wieder abgezogen worden wären.

Für den jeweiligen Vertretungsfall erfolgte stets eine Einzelabrechnung.

Die gegenständlichen Feststellungen werden seitens der Bf. nicht bestritten und auch von der belangten Behörde nicht in Zweifel gezogen.

Von Jänner bis Februar 2015 übernahm die Bf. selbst eine Urlaubsvertretung für eine Hausbesorgerkollegin.

Als Vertretungsentgelt erhielt sie für Jänner und Februar (Vertretungszeitraum 12.01.2015 bis 15.02.2015) einen Betrag in Höhe von EUR 1.721,15.

Der gegenständliche Betrag wurde dem Finanzamt durch eine Kontrollmitteilung zur Kenntnis gebracht und wurde im Einkommensteuerbescheid 2015 vom 06.11.2020 unter Sonstige Einkünfte – Einkünfte aus Leistungen erfasst.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, in welcher Höhe Aufwendungen betreffend von der Bf. bezahlte Vertreterentschädigungsleistungen als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den im Akt aufliegenden Unterlagen, dem Vorbringen in der Beschwerde und im Vorlageantrag sowie aus den Ausführungen der belangten Behörde.

Rechtliche Beurteilung

Ad Vertreterentgelte für von der Bf. übernommene Vertretungsleistungen für eine andere Hausbesorgerkollegin:

Im Hinblick darauf, dass das Finanzamt die von der Bf. im Jahr 2016 erzielten Einnahmen aus der Übernahme einer Vertretung einer Hausbesorgerkollegin unter Sonstige Einkünfte – Einkünfte aus Leistungen erfasst hat, die Bf. dagegen auch kein Vorbringen erstattet hat, kann die Feststellung getroffen werden, dass das Vorliegen der Voraussetzungen für die Einordnung der von der Bf. erzielten Einnahmen unter Sonstige Einkünfte – Einkünfte aus Leistungen zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens unstrittig ist.

Ad Vertreterentschädigungsleistungen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Werbungskosten sind Ausgaben, die durch die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtete Tätigkeit veranlasst sind. Der Begriff der Werbungskosten ist also kausal definiert. Aufwendungen sind beruflich veranlasst, wenn sie objektiv im Zusammenhang mit einer außerbetrieblichen Tätigkeit stehen, subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder die Steuerpflichtige (den Steuerpflichtigen) unfreiwillig treffen und nicht unter ein Abzugsverbot gemäß § 20 EStG 1988 fallen.

Damit Aufwendungen als Werbungskosten steuerlich in Abzug gebracht werden können, müssen sie mit der Einkünfterzielung in einem nach außen in Erscheinung tretenden objektiven Zusammenhang stehen und gleichzeitig subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder die Steuerpflichtige (den Steuerpflichtigen) unfreiwillig treffen.

Werbungskosten können nur geltend gemacht werden, wenn ein Zusammenhang mit der eigenen beruflichen Tätigkeit der Steuerpflichtigen (des Steuerpflichtigen) vorliegt (vgl. Sutter/Pfalz in Hofstätter/Reichel, EStG – Kommentar, § 16 Tz 21 und 25).

Im gegenständlichen Beschwerdefall war die Bf. auf Grund gesetzlicher Anordnung für den Fall ihrer urlaubs- bzw. krankheitsbedingten Abwesenheit zur Bereitstellung einer Vertretung auf eigene Kosten verpflichtet. Gleichzeitig kam die Bf. für die Kosten der Vertretung in eigenen Namen und auf eigene Rechnung auf.

Da somit die ihrerseits an die Vertretung bezahlten Entgelte durch die Tätigkeit der Bf. als Hausbesorgerin veranlasst waren, stellten die gegenständlich an den Vertreter weitergegebenen Entgelte Werbungskosten dar und waren daher bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen.

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 können vom Bundesminister für Finanzen zur Ermittlung von Werbungskosten Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungsweg für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden.

Die gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 iVm der dazu ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellungen von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II 2001/382, pauschalierten Werbungskosten treten jedoch an die Stelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988.

Gemäß der gegenständlichen Verordnung wurden die pauschalierten Werbungskosten bei Hausbesorgern in Höhe von 15% der Bemessungsgrundlage, höchstens jedoch EUR 3.504,00 jährlich festgelegt.

Im vorliegenden Fall wurde zunächst in der Beschwerde die Anerkennung von EUR 2.858,15 als tatsächliche Werbungskosten beantragt. Da die Bf. aber nur Aufwendungen in Höhe von EUR 1.284,08 belegmäßig nachweisen konnte, beantragte die Bf. mit Schriftsatz vom 07.04.2026 die Berücksichtigung der pauschalierten Werbungskosten für Hausbesorger gemäß § 1 Z 7 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen.

Gemäß § 2 dieser Verordnung sind Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Pauschbeträge die Bruttobezüge abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach den Lohnsteuertarif zu versteuern sind (Bruttobezüge gemäß Kennzahl 210 abzüglich der Bezüge gemäß Kennzahlen 215 und 220 des amtlichen Lohnzettelvordruckes L 16). Werden die Pauschbeträge in Anspruch genommen, dann können gemäß § 5 der genannten Verordnung daneben keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden.

Die pauschalierten Werbungskosten für Hausbesorger errechnen sich gemäß § 2 der genannten Verordnung für die Bf. betreffend das Jahr 2015 wie folgt:

	2015
KZ 210 Bruttobezüge gemäß § 25 (ohne § 26 und ohne § 3 Abs. 1 Z 16b)	24.836,54
KZ 215 Steuerfreie Bezüge gemäß § 68	-0,00
KZ 220 Sonstige Bezüge vor Abzug der SV-Beiträge - Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2	-3.107,31
Bemessungsgrundlage gem. § 2 der VO über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten	21.729,23
Pauschbetrag 15% der Bemessungsgrundlage für Hausbesorger für die Bf. laut BFG	3.259,38

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Zu Spruchpunkt 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 zu beurteilen waren, wurde der höchstgerichtlichen Rechtsprechung gefolgt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor, weshalb die Revision spruchgemäß nicht zuzulassen war.

Wien, am 17. April 2026