

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Y über die Beschwerde vom 24. Jänner 2018 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt X vom 9. Jänner 2018, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2014 und 2015, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog in den streitgegenständlichen Jahren 2014 und 2015 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der AGmbH in Höhe von 29.980,04 € bzw. 31.884,65 € und vom B in Höhe von 327,23 € bzw. 326,63 € (jeweils Kennzahl 245 der Lohnzettel).

In seinen am 10. August 2016 beim Finanzamt elektronisch eingelangten Arbeitnehmerveranlagungserklärungen für 2014 und 2015 machte der Bf. jeweils das Werbungskostenpauschale für Vertreter gemäß § 1 Z 9 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001 (ab 27. November 2015: BGBl. II Nr. 382/2001 idF BGBl. II Nr. 382/2015), geltend.

Die Bezug habenden Einkommensteuerbescheide für 2014 und 2015 vom 12. August 2016 ergingen erklärungskonform.

Am 22. August 2017 erging ein Ergänzungsersuchen des Finanzamts ua. betreffend die Arbeitnehmerveranlagungen 2014 und 2015 an den Bf., das auszugsweise folgenden Wortlaut aufweist:

„Ergänzungspunkte:

Zur abschließenden Beurteilung betreffend die Zuerkennung eines Vertreterpauschbetrages hinsichtlich [...] [der] Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 werden Sie höflichst ersucht, nachstehende Unterlagen vorzulegen:

Die Pauschalierung von Werbungskosten ist grundsätzlich nur möglich, wenn der Arbeitnehmer tatsächlich Aufwendungen zu tragen hat.

Aufgrund des vorgelegten Dienstvertrages geht hervor, dass Sie grundsätzlich laut Punkt 9. Reisespesen Anspruch auf Ersatz sämtlicher Taggelder, Nächtigungskosten und Fahrtkosten haben, zudem haben Sie laut Punkt 6. einen Dienstwagen erhalten.

Zur Klärung der Grundlagen wird daher um Bekanntgabe und Nachweis der von Ihnen zu tragenden Aufwendungen im Zusammenhang mit Ihrer Tätigkeit ersucht.

Weiters ist für die Beurteilung der Zuerkennung des Vertreterpauschales eine genaue und detaillierte Tätigkeitsbeschreibung erforderlich, um überhaupt eine Einordnung Ihrer Tätigkeit zu ermöglichen. Die Bezeichnung „Gebietsverkaufsleiter“ laut Visitenkarte umfasst nach allgemeiner Definition nicht ausschließlich die Anbahnung neuer Geschäftskunden, sondern grundsätzlich wesentliche Agenden im Bereich der Kundenbetreuung, Controlling, Marketing und möglicherweise auch personelle Aufgabenbereiche.“

In seinem Antwortschreiben vom 28. September 2017 führte der Bf. folgendes aus:

„Lt. WWW gibt es eine Definition der Vertreterpauschale:

Damit der Arbeitnehmer Vertreterpauschale in seiner Arbeitnehmersveranlagung geltend machen kann, muss 5 x JA in der folgenden Checkliste angekreuzt werden:

Liegt folgender Sachverhalt vor? Ja/Nein

Der Arbeitnehmer übt ausschließlich eine Vertretertätigkeit aus: Ja

Der Arbeitnehmer verbringt mehr als die Hälfte der Arbeitszeit im Außendienst ...: Ja

... zum Zweck der Tätigkeit der Anbahnung, des Abschlusses von Geschäften und: Ja

vorrangiges Ziel der Vertretertätigkeit ist die Akquisition von Aufträgen: Ja

Es dürfen nur Innendiensttätigkeiten (im untergeordneten Ausmaß) vorliegen, die für die konkrete Außendiensttätigkeit notwendig sind (wie bspw. Kundenabrechnungen durchführen, Angebote bzw. Reisekosten-Aufzeichnungen erstellen etc.): Ja

Hier sind wohl eindeutig alle 5 Punkte mit JA zu beantworten.

Auf Ihr Verlangen habe ich Ihnen mehr als eindeutig die obigen Voraussetzungen für eine Vertreterpauschale beigelegt. Mein Dienstgeber erstattet mir die Diäten nur in dem für ihn zulässigen Rahmen. Ich habe keine Diäten beantragen können, wenn ich zB im Raum Wien und Wien-Umgebung unterwegs war, da der Sitz der Firma AGmbH in Wien war und ist.

UFS-Entscheidungen gewähren das Vertreterpauschale auch ohne das Vorliegen von mit der Vertretertätigkeit zusammenhängenden Werbungskosten.

Mein dzt. Aufgabengebiet sind die Bundesländer Wien, Bgld., Noe., Stmk. und Knt.

Die „Beschreibung“ Gebietsverkaufsleiter ist ein Titel, der lt. Ihrem Schreiben viele Aufgaben umfasst. Jeder Mitarbeiter im Außendienst hat die vorrangige Aufgabe der Anbahnung neuer Geschäftskunden. Die Agenden der Kundenbetreuung sind wohl auch notwendig. Ich bin dem C unterstellt und als solches nicht dem Marketing. Und bei einem Mitarbeiter in dem Gebiet, nämlich MICH, brauchen wir den personellen Aufgabenbereich wohl auch nicht ansprechen.

Mein Aufgabengebiet ist die Neukundengewinnung im Bereich D, E. Der Neukundengewinnung im Bereich internat. Kunden und Großkunden. Klar die Betreuung dieser und auch die Umsatzsteigerung bestehender Kunden. Dies geht nat. nicht ohne deren Betreuung, da es wohl hinlänglich bekannt ist, dass nur zufriedene Kunden gerne mit einem Partner zusammenarbeiten und dies über einen langen Zeitraum. Und nur, wenn der Kunde schnell, gut und einfach seine Tätigkeit ausführen kann, ist es möglich, ein Mehr an Umsatz zu generieren.

Ich wäre wohl mit Sicherheit der 1. Außendienstmitarbeiter, bei dem bei seiner Tätigkeit keine Neukundenakquise gewünscht wird.

[...]“

Am 9. Jänner 2018 nahm das Finanzamt die Einkommensteuerverfahren für 2014 und 2015 von Amts wegen wieder auf und erließ am selben Tag neue Sachbescheide, mit denen es das Werbungskostenpauschale für Vertreter für beide Jahre nicht mehr gewährte.

Die neuen Einkommensteuerbescheide weisen jeweils folgende Begründung auf:

„Im Zuge Ihres Antrages auf Aufhebung gemäß § 299 BAO betreffend den Einkommensteuerbescheid 2013 wurden Sie ersucht, die Grundlagen für die Zuerkennung eines Vertreterpauschbetrages nachzuweisen. Ihre Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 wurden vorerst ohne weitere Prüfung Ihrer Erklärungsangaben erlassen, die Grundlagen wurden ebenfalls im Erhebungsverfahren abverlangt.

Unter Bezugnahme auf die Begründung zur Beschwerdeentscheidung zum Einkommensteuerbescheid 2013 vom 10.10.2017 konnte weder dargelegt werden, ob Ihnen aufgrund der vertraglichen Kostenerstattung Aufwendungen im Zusammenhang mit Ihrer Tätigkeit erwachsen, noch konnte eine detaillierte Tätigkeitsbeschreibung vorgelegt werden, womit eine Einordnung Ihrer Tätigkeit erfolgen kann.

Grundsätzlich lässt die Bezeichnung als Gebietsverkaufsleiter darauf schließen, dass neben der Anbahnung neuer Geschäftskunden auch wesentliche Agenden im Bereich der Kundenbetreuung, Controlling oder Marketing übernommen werden. Laut Ihrem Schreiben vom 2[8].09.2017 geht nicht hervor, in welchem Umfang die Kundenbetreuung erfolgt, zumal Sie anführen, vor allem im Bereich internationaler Kunden und Großkunden tätig zu sein, wobei die Betreuung der bestehenden Kunden notwendig sei. Zudem konnte nicht dargelegt werden, dass Sie im Rahmen Ihrer Tätigkeit die Aufträge selbständig abschließen.

Aufgrund des Ergänzungsersuchens kamen neue Tatsachen hervor, nämlich dass mangels Grundlagen ein Vertreterpauschale nicht zusteht, die zur Wiederaufnahme Ihre[r] Einkommensteuerbescheide 2014 [und 2015] führten.

[...]“

Gegen die angeführten Einkommensteuerbescheide für 2014 und 2015 vom 9. Jänner 2018 erhob der Bf. am 24. Jänner 2018 Beschwerde:

Begründend führte der Bf., zusätzlich zu dem bereits in seinem Antwortschreiben vom 28. September 2017 (siehe oben) Vorgebrachten, aus:

„Ein erheblicher Zeitaufwand geht für die Anbahnung neuer Geschäftskunden drauf. Marketingtätigkeit ja. ZB 3 Tage F Messe Gast sind bei einem durchschnittlichen Arbeitsjahr von 260 Tagen nicht einmal 6% der Gesamtarbeitszeit. Hier können wir wohl eindeutig nicht von immensem Zeitaufwand für Marketingtätigkeiten sprechen.

Gebietsverkaufsleiter ist ein Titel auf der Visitenkarte. Sie schrieben, als GVL ist man großteils mit der Mitarbeiterführung beschäftigt. Da mein Gebiet Kärnten, Steiermark, Burgenland, Niederösterreich und Wien ist und außer mir keine anderen Mitarbeiter tätig sind, ist der Zeitaufwand für die Mitarbeiterführung wohl auch gleich 0,00 Stunden.

In keinem Schreiben habe ich erwähnt, zum Großteil im Bereich Großkunden und internationale Kunden tätig zu sein. Großkunden und internationale Kunden sind ein Teil meiner Kunden ebenso wie Operator, kleine Lebensmittelgeschäfte, Gastronomiebetriebe, D (Klein-, Groß- und Mittelbetriebe) usw.

Aufträge selbständig abzuschließen ist wohl eine der prinzipiellen Tätigkeiten eines Vertreters/Außendienstmitarbeiters. Einher gehen zuvor die Kontaktaufnahme, Klärung der Produktespezifikation, Angebotslegung und die Detailgespräche, ob nur Ware, ob Maschine und Ware, ob mit oder ohne Operating, ob langfristig oder kurzfristig usw.

Ich habe unsere Personalabteilung in Z gebeten, eine entsprechende Bestätigung auszustellen, um diese auch an Sie senden zu können.

Vertreter können ohne Nachweis pauschale Werbungskosten in Höhe von fünf Prozent (5%) des Bruttobezuges geltend machen – maximal jedoch 2.190 Euro pro Jahr.

Ich denke, ich habe klargestellt, was meine Tätigkeit ist und in welchem Ausmaß.

[...]“

In seiner Ergänzung zur Beschwerde vom 23. Februar 2018 führte der Bf. aus, wie auch wiederholt geschrieben, habe er diesmal auch seine Personalabteilung in Z gebeten, eine entsprechende Bestätigung auszustellen, wie seine Tätigkeit sei, und er sende dem Finanzamt diese Bestätigung für die angefochtenen Jahre und für die Jahre 2016 und 2017 im Anhang zu.

Dieser Ergänzung zur Beschwerde waren beigeschlossen:

Vier Bescheinigungen (jeweils übertitelt mit „Bestätigung Vertreterpauschale“) der AGmbH vom 31. Jänner 2018 für die Zeiträume

- 1. Jänner 2014 bis 31. Dezember 2014;
- 1. Jänner 2015 bis 31. Dezember 2015;
- 1. Jänner 2016 bis 31. Dezember 2016;
- 1. Jänner 2017 bis 31. Dezember 2017.

Darin wird bestätigt, dass der Bf. in den jeweils angeführten Zeiträumen ausschließlich eine Vertretertätigkeit ausgeübt habe. Weiters wird darin ua. ausgeführt:

„Der Arbeitnehmer übt ausschließlich eine Vertretertätigkeit aus.

Der Arbeitnehmer verbringt mehr als die Hälfte der Arbeitszeit im Außendienst zum Zweck der Tätigkeit der Anbahnung, des Abschlusses von Geschäften und vorrangiges Ziel der Vertretertätigkeit ist die Akquisition von Aufträgen. Es dürfen nur Innendiensttätigkeiten (im untergeordneten Ausmaß) vorliegen, die für die konkrete Außendiensttätigkeit notwendig sind (wie bspw. Kundenabrechnungen durchführen, Angebote bzw. Reisekosten-Aufzeichnungen erstellen etc.) und von der Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig war.

Die Dienstreisen werden unmittelbar von der Wohnung aus begonnen.“

Am 20. März 2018 erging ein weiteres Ergänzungersuchen des Finanzamts an den Bf., das auszugsweise folgenden Wortlaut aufweist:

„Ergänzungspunkte:

Nach § 138 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen.

Unter Bezugnahme auf die mehrmaligen Ergänzungersuchen hinsichtlich der Beurteilung, ob die Voraussetzungen für die Zuerkennung eines Vertreterpauschbetrages gegeben sind, werden Sie nochmals höflichst ersucht, nachstehende Unterlagen vorzulegen, andernfalls eine Zuerkennung mangels Grundlagen nicht möglich ist:

- Die Pauschalierung von Werbungskosten ist grundsätzlich nur dann möglich, wenn der Arbeitnehmer tatsächlich Aufwendungen zu tragen hat.

Aufgrund des vorgelegten Dienstvertrages geht hervor, dass Sie laut Punkt 9. Reisespesen Anspruch auf Ersatz sämtlicher Taggelder, Nächtigungskosten und Fahrtkosten haben, zudem haben Sie laut Punkt 6. einen Dienstwagen erhalten.

Um Bekanntgabe und entsprechenden Nachweis der von Ihnen zu tragenden Aufwendungen im Zusammenhang mit Ihrer Tätigkeit wird ersucht.

- Vorlage einer genauen und detaillierten Tätigkeits- bzw. Stellenbeschreibung - wie bereits mehrmals ausgeführt, ist für die Beurteilung der Grundlagen der Passus „... von der Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig war“, insbesondere hinsichtlich Ihrer Ausführungen zur Kundenbetreuung nicht ausreichend.“

In seinem Antwortschreiben vom 28. März 2018 führte der Bf. aus, der beim Finanzamt vorliegende Dienstvertrag sei aus dem Jahr 2011. Dies sei schon ein wenig her und der Vergangenheit zugehörig. Es handle sich um einen recht weit zurückreichenden Zeitraum, der nicht mehr der Gültigkeit entspreche.

Das Finanzamt spreche hier Punkt 6. des Dienstvertrages an. Die Frage des Bf. sei nun, was der Ankauf und Verbrauch zB eines Toners für seinen privat angekauften Laserdrucker mit einem Kfz zu tun habe?

Wie auch wiederholt geschrieben, habe der Bf. diesmal auch seine Personalabteilung in Z gebeten, eine entsprechende Bestätigung auszustellen, wie und was seine Tätigkeit(en) umfass(t)e(n).

Der Bf. habe dem Finanzamt (nachweislich per Einschreiben mit 23. Februar 2018) diese Beschreibungen/Bestätigungen seiner Tätigkeiten zugesendet. Diese Bestätigungen umfassten 2014, 2015, 2016 und 2017 und seien von der Personalabteilung der Firma AGmbH.

Um nochmals auf den Anfang und den Passus der Vergangenheit zurückzukommen, es sei wohl hieraus ersichtlich, dass der Dienstvertrag in seiner Form aus dem Jahr 2011 nicht mehr der Gegenwart entspreche und auch nicht der näheren Vergangenheit. Wenn die Abgabenbehörde den Dienstvertrag gründlich lesen würde, dann würde ihr auch Punkt 3. auffallen. In diesem Punkt sei der Bf. Koordinator G und nicht Außendienstmitarbeiter im Vertrieb für den Bereich L, D und E.

Es gebe eine klare Definition des Vertreterpauschales, die hinlänglich bekannt sei. Hinlänglich, da der Bf. diese bereits mehrmals beschrieben habe, diese auf jeglichen erdenklichen Seiten im World Wide Web zu finden seien und auch die Bestätigungen der AGmbH genau dieses nochmals in schriftlicher Form bestätigten.

Der Bf. verwende den Großteil seiner Zeit der Tätigkeit im Außendienst der Akquisition von Aufträgen und der Anbahnung von Geschäften selbständig. Die Kundenbetreuung sei ebenfalls ein Teil seiner Tätigkeit, aber prozentuell gesehen ein kleiner und unbedeutender Prozentsatz. Eine ausführliche Beschreibung der Definition Kundenbetreuung sei nicht notwendig, da diese Tätigkeit wohlgemerkt einen zu geringen Teil seiner Arbeitszeit umfasse.

Punkt 9. beschreibe den Ersatz von Reisespesen oder auch Taggeldern. Wie dem Finanzamt auch hier sicherlich hinlänglich bekannt sein dürfte, sei es nur möglich, zB Taggelder zu beantragen, wenn der Bf. sich nicht im selben Ort und das über einen größeren Zeitraum aufhalte. Wien sei der Sitz der Firma.

Die Stadt Wien nehme innerhalb Österreichs eine Sonderstellung ein. Wien sei Bundeshauptstadt und damit Sitz der obersten Organe der Republik, Bundesland der Republik Österreich und Gemeinde - in der besonderen Rechtsform der „Statutarstadt“.

Die Tätigkeiten des Bf. im Außendienst könnten durchaus auch den Großteil des Tages in Wien (wohlgemerkt nicht im Office) sein, um hier Geschäfte selbständig anzubahnen und Abschlüsse zu tätigen. Daher habe der Bf. hier auch keinen Anspruch auf Taggeld und entsprechenden Ersatz.

Wie komme das Finanzamt daher zu der Annahme, dass Sämtliches abgegolten werde?

Vorweg wolle der Bf. noch für 2017 hinzufügen, dass die Privatnutzung des Dienstfahrzeugs mit 2017 nicht mehr gegeben sei. Dh. das Fahrzeug werde in Wien abgestellt und von dort beginne er auch seine Dienstfahrten.

Wenn dieses Schreiben der Abgabenbehörde noch nicht genügende Antworten liefere, erwarte er bzw. werde er diesen Fall an das Bundesfinanzgericht überstellen.

Mit Beschwerdevereinsentscheidungen vom 17. Mai 2018 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend führte es dazu jeweils aus:

„Unter Bezugnahme auf die Ergänzungsersuchen im Zusammenhang mit der Beurteilung einer Vertretertätigkeit wird nochmals ausgeführt, dass als Grundlage für die Prüfung der Voraussetzungen eine entsprechende Stellenbeschreibung vorzulegen ist, womit dargelegt werden kann, dass Ihre Tätigkeit ausschließlich der Akquisition von Aufträgen dient und daher eine Vertretertätigkeit im Sinne der Verordnung des BMF über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten, BGBl. II Nr. 382/2001, vorliegt.

Sie haben mehrfach bestätigt bzw. auch von Ihrem Arbeitgeber bestätigen lassen, dass Sie „[...] mehr als die Hälfte der Arbeitszeit im Außendienst verbringen, zum Zwecke der Tätigkeit der Anbahnung, des Abschlusses von Geschäften und vorrangiges Ziel der Vertretertätigkeit ist die Akquisition von Aufträgen sowie Innendiensttätigkeit leisten, die für die konkrete Außendiensttätigkeit notwendig ist [...]“.

Laut Ihren Ausführungen zählen sowohl Großkunden und internationale Kunden, also auch Operator, kleine Lebensmittelgeschäfte, Gastronomiebetriebe, D usw. zu Ihrem Kundenstock.

Vorrangiges Ziel einer Vertretertätigkeit ist – wie bereits mehrfach ausgeführt – die Akquisition von Aufträgen. Auch die Kundenbetreuung kann im Dienst der Akquisition stehen, kann den Verkaufsabschluss vorrangig bezwecken bzw. auf ihn abzielen. In den Dienst der Akquisition gestellte Kundenbetreuung ist gleichsam als bloß untergeordnete Nebentätigkeit unschädlich, das heißt nur eine völlig untergeordnete andere Tätigkeit steht der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales nicht entgegen. Hingegen ist eine Tätigkeit, die einem umfassenden Leistungsangebot entspricht und laufende Betreuungstätigkeit einschließt, nicht mehr [eine] bloß untergeordnete Tätigkeit.

Für die Prüfung der Grundlagen seitens der Behörde, insbesondere für die Beurteilung, ob es sich bei der Kundenbetreuung um eine untergeordnete Tätigkeit handelt, ist wie

oben bezeichnet eine detaillierte Stellen- und Tätigkeitsbeschreibung unerlässlich. Dies konnte trotz mehrmaligem Ersuchen nicht erbracht werden. Mit Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom [28]. März 2018 führen Sie lediglich an, dass eine ausführliche Beschreibung Ihrerseits der Definition Kundenbetreuung nicht notwendig sei, da diese Tätigkeit wohlgemerkt einen zu geringen Teil der Arbeitszeit umfasse.

Die Pauschalierung von Werbungskosten ist grundsätzlich nur dann möglich, wenn der Arbeitnehmer tatsächlich Aufwendungen zu tragen hat.

Im Zuge des Erhebungsverfahrens zum Einkommensteuerbescheid 2013 haben Sie Ihren Dienstvertrag vorgelegt. Laut dem vorgelegten Vertrag werden Ihnen sämtliche anfallende Kosten vom Arbeitgeber ersetzt.

Sie wurden mehrfach ersucht, darzulegen, welche Kosten im Zusammenhang mit Ihrer Tätigkeit anfallen bzw. ob Ihnen aus der Tätigkeit Aufwendungen entstehen. Diesbezüglich konnten keine Angaben gemacht werden.

Mit Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom [28]. März 2018 führen Sie lediglich aus, dass der vorgelegte Vertrag der Vergangenheit zugehörig sei und nicht mehr der Gültigkeit entspreche.

Nach § 138 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen.

Ergänzend ist anzuführen, dass mit Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes vom 2 [6].02.2018 zu GZ V [4]5/2017-6 die Ausnahme, dass bei Vertretern Kostenersatz nicht gegenzurechnen wären, als verfassungswidrig aufgehoben wurde.

Da Sie aufgrund der übermittelten Lohndaten im Veranlagungsjahr 2014 Ersätze in Höhe von 2.895,10 € [und im Veranlagungsjahr 2015 Ersätze in Höhe von 2.780,80 €] erhalten haben, ist ein zusätzliches Pauschale nicht mehr zu berücksichtigen.

Ihrem Beschwerdebegehren konnte daher aus vorgenannten Gründen nicht entsprochen werden. Ihre Beschwerde war als unbegründet abzuweisen.“

In seinem Vorlageantrag vom 4. Juni 2018 führte der Bf. aus, einmal habe das Finanzamt seine Stellenbeschreibung erhalten, und plötzlich sei er im Bereich Marketing zu viel tätig gewesen, um das Vertreterpauschale erhalten zu können.

Einmal habe die Bezeichnung Gebietsverkaufsleiter die Abgabenbehörde dazu veranlasst, dem Bf. vermehrte Tätigkeit im Bereich der Personalführung anzudichten.

Dann wiederum sei dem Finanzamt die genaue Stellenbeschreibung des Bf. zu wenig, obwohl es eindeutige Beschreibungen gebe, die ein Vertreterpauschale rechtfertigten.

Dann wiederum sei der Bf. der Abgabenbehörde wohl zu wenig unterwegs. Kärnten, Steiermark, Niederösterreich, Burgenland und Wien sei wohl doch ein zu kleines Gebiet.

Dann wiederum bekomme der Bf. alles abgegolten, obwohl er mehrmals darauf hingewiesen habe, wo der Firmensitz liege, welches sein Gebiet sei und somit eine Abgeltung zu 100% nicht möglich sei.

Dann wiederum sei zu wenig Akquisition und Neukundengewinnung, sondern zu viel Kundenbetreuung. Der Bf. habe dem Finanzamt klar dargelegt, was sein vorrangiges Ziel sei und dass die Kundenbetreuung gegeben sei, aber eine untergeordnete Rolle spiele.

Dann verlange das Finanzamt eine ausführliche Beschreibung des Begriffs Kundenbetreuung, was der Bf. nicht machen sollte und lt. Schreiben der Abgabenbehörde nicht notwendig sei?

Der Bf. habe das Vertreterpauschale gewählt, da er sich pauschalisieren lassen wolle. Daher sei eine genaue Auflistung seiner Aufwendungen lt. dem Begriff Pauschale nicht gegeben.

Und jetzt sei die Betreuungstätigkeit keine untergeordnete Tätigkeit. Woher auch immer das Finanzamt diese Erkenntnis nehme.

Der Bf. kenne Sales-Directors, die ohne Probleme das Vertreterpauschale zugesprochen bekommen hätten.

Es sei in jedem Fall vollkommen egal, was er schreibe und der Abgabenbehörde vorlege. Es komme immer wieder eine fadenscheinige Ablehnung.

Somit ergäben sich noch die offenen Posten des Vertreterpauschales 2016 und 2017, die ja zur Gänze nicht berücksichtigt worden seien.

Am 28. Juni 2018 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht führte das Finanzamt ua. aus, es habe mehrmals im Zusammenhang mit der Beurteilung der Vertreterstätigkeit ausgeführt und ersucht, dass als Grundlage für die Prüfung der Voraussetzungen eine entsprechende Stellenbeschreibung vorzulegen sei, womit dargelegt werden könne, dass die Tätigkeit ausschließlich der Akquisition von Aufträgen diene und daher eine Vertreterstätigkeit im Sinne der Verordnung des BMF über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten, BGBl. II Nr. 382/2001, vorliege.

Der Bf. habe mehrfach bestätigt bzw. auch von seinem Arbeitgeber bestätigen lassen, dass er „[...] mehr als die Hälfte der Arbeitszeit im Außendienst verbringt, zum Zwecke der Tätigkeit der Anbahnung, des Abschlusses von Geschäften und vorrangiges Ziel der Vertreterstätigkeit ist die Akquisition von Aufträgen sowie Innendiensttätigkeit leisten, die für die konkrete Außendiensttätigkeit notwendig ist [...]“. Laut den Ausführungen zählten sowohl Großkunden und internationale Kunden, also auch Operator, kleine Lebensmittelgeschäfte, Gastronomiebetriebe, D usw. zum Kundenstock.

Vorrangiges Ziel einer Vertreterstätigkeit sei die Akquisition von Aufträgen. Auch die Kundenbetreuung könne im Dienst der Akquisition stehen, könne den Verkaufsabschluss

vorrangig bezwecken bzw. auf ihn abzielen. In den Dienst der Akquisition gestellte Kundenbetreuung sei gleichsam als bloß untergeordnete Nebentätigkeit unschädlich, dh. nur eine völlig untergeordnete andere Tätigkeit stehe der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales nicht entgegen. Hingegen sei eine Tätigkeit, die einem umfassenden Leistungsangebot entspreche und laufende Betreuungstätigkeit einschließe, nicht mehr eine bloß untergeordnete Tätigkeit.

Für die Prüfung der Grundlagen der Behörde, insbesondere für die Beurteilung, ob es sich bei der Kundenbetreuung um eine untergeordnete Tätigkeit handle, sei daher eine detaillierte Stellen- und Tätigkeitsbeschreibung unerlässlich. Dies habe trotz mehrmaligem Ersuchen nicht erbracht werden können.

Die Pauschalierung von Werbungskosten sei grundsätzlich nur dann möglich, wenn der Arbeitnehmer tatsächlich Aufwendungen zu tragen habe. Im Zuge des Erhebungsverfahrens zum Einkommensteuerbescheid 2013 sei der Dienstvertrag vorgelegt worden. Laut dem vorgelegten Vertrag würden sämtliche anfallende Kosten vom Arbeitgeber ersetzt.

Der Bf. sei mehrfach ersucht worden, darzulegen, welche Kosten im Zusammenhang mit der Tätigkeit anfielen bzw. ob aus der Tätigkeit überhaupt Aufwendungen entstünden. Diesbezüglich hätten keine Angaben gemacht werden können.

Seitens des Finanzamts werde daher die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

- § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001 (ab 27. November 2015: BGBl. II Nr. 382/2001 idF BGBl. II Nr. 382/2015), im Folgenden kurz: VO, lautet:

„Auf Grund des § 17 Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400/1988, 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 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.

[...]“

- Der mit „1. Offenlegungs- und Wahrheitspflicht“ übertitelte § 119 BAO weist folgenden Wortlaut auf:

„§ 119. (1) Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

(2) Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.“

Der Offenlegung dient vor allem auch die Beantwortung von Vorhalten (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 119 Tz 5, mit Verweis auf VwGH 7.9.1990, 89/14/0261-0263).

Die VO enthält Durchschnittssätze für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, darunter Vertretern (§ 1 Z 9 der VO); diese Durchschnittssätze treten an die Stelle des allgemeinen Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 von 132,00 € jährlich. *Die Anwendung der VO ist allerdings nur dann möglich, wenn der Steuerpflichtige als Werbungskosten abzugsfähige Ausgaben aus versteuertem Einkommen zu tragen hat und einen entsprechenden Nachweis (durch Belege, Abrechnungen, Aufzeichnungen etc.) erbringt* (vgl. *Blasl*, Kein Werbungskostenpauschale ohne tatsächlich angefallene Werbungskosten, BFGjournal 2017, S 52, und *Jakom/Peyerl*, EStG¹¹ (2018), § 17 Rz 132, mit Judikaturnachweisen).

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass der Bf. insgesamt fünf Mal (mit Ergänzungsersuchen vom 22. August 2017, in den Begründungen der angefochtenen Einkommensteuerbescheide vom 9. Jänner 2018, mit Ergänzungsersuchen vom 20. März 2018, in den Begründungen der Beschwerdeentscheidungen vom 17. Mai 2018 (einer Beschwerdeentscheidung kommt Vorhaltscharakter zu (VwGH 29.6.2005, 2000/14/0194; VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125)) und mit Vorlagebericht vom 28. Juni 2018 (dem ebenfalls Vorhaltscharakter zukommt)) vom Finanzamt dazu aufgefordert wurde, die von ihm tatsächlich getragenen Aufwendungen aus seiner beruflichen Tätigkeit nachzuweisen. Dies auch und vor allem in Anbetracht der Tatsachen, dass erstens der Bf. laut vorgelegtem Dienstvertrag Anspruch auf Ersatz der Taggelder, Nächtigungskosten sowie Fahrtkosten hatte und in den Streitjahren einen Dienstwagen erhalten hat (siehe zB das Ergänzungsersuchen vom 20. März 2018), und zweitens, dass der Bf., wie aus seinen Lohnzetteldaten unstrittig hervorgeht (Ausdrucke dieser Lohnzettel für 2014 und 2015 befinden sich auf S 8 f. und S 15 f. BFG-Akt), vom Dienstgeber im Veranlagungsjahr 2014 nicht steuerbare Kostenersätze gemäß § 26 EStG 1988 in Höhe von 2.895,10 € und im Veranlagungsjahr 2015 derartige Kostenersätze in Höhe von 2.780,80 € erhalten hat.

Diesen Nachweis (durch Belege, Abrechnungen, Aufzeichnungen etc., siehe oben) der von ihm tatsächlich aus versteuertem Einkommen getragenen, vom Dienstgeber nicht bzw. nicht zur Gänze ersetzten beruflichen Aufwendungen hat der Bf. nicht erbracht; seine diesbezügliche Argumentation erschöpft sich im Wesentlichen darin, zu behaupten, dass er vom Dienstgeber nicht alle Diäten ersetzt bekommen habe und dass der vorgelegte Dienstvertrag nicht mehr der Gegenwart bzw. Gültigkeit entspreche.

Damit ist aber das Schicksal der Beschwerde bereits entschieden, ist doch Voraussetzung für den Abzug von Werbungskosten (auch in pauschaler Höhe), dass der Steuerpflichtige als Werbungskosten abzugsfähige Aufwendungen oder Ausgaben aus versteuertem Einkommen zu tragen hat, was einen entsprechenden Nachweis durch den Steuerpflichtigen erfordert (vgl. BFG 7.4.2016, RV/5100311/2014). Diesen Nachweis hat der Bf., wie oben ausgeführt, nicht erbracht, weshalb die Beschwerde wie im Spruch ersichtlich abzuweisen war.

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.

Im gegenständlichen Fall hing die Entscheidung von der einzelfallbezogenen Sachverhaltsfrage ab, ob der Bf. den Nachweis von tatsächlich von ihm aus versteuertem Einkommen getragenen, beruflichen Aufwendungen erbracht hat. Diese Sachverhaltsfrage war im Wege der freien Beweiswürdigung zu beurteilen. Eine Revision ist daher unzulässig.

Wien, am 7. November 2018