

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 26. Juli 2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt X vom 10. Juli 2013, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog im streitgegenständlichen Jahr 2008 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der A-AG in Höhe von 14.333,91 € (Kennzahl 245 des Lohnzettels).

In seiner am 22. Dezember 2012 beim Finanzamt elektronisch eingelangten Arbeitnehmerveranlagungserklärung für das Jahr 2008 gab er als Berufsbezeichnung „Versicherungsangestellter, Außendienst“ an und machte ua. an Werbungskosten ein Pendlerpauschale von 815,50 €, Ausgaben für Arbeitsmittel von 391,60 €, Reisekosten von 3.748,11 € sowie 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, für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 2008 geltend.

Am 9. Jänner 2013 erging ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes „betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2008“ an den Bf., das auszugsweise folgenden Wortlaut aufweist:

„Ergänzungspunkte:

Sie haben in Ihrer Erklärung ein Pendlerpauschale beantragt. Um die Voraussetzungen für die Anerkennung überprüfen zu können, wird um Mitteilung der genauen Anschrift der Arbeitsstätte/n; genaue Anschrift der der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung; kürzest befahrbare einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in km; Wegstrecke bei Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels (Gehweg, Bus, ÖBB etc.) ersucht.

Sollte Ihnen die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich bzw. zeitlich nicht zumutbar sein, erläutern Sie die entsprechenden Gründe (unter Angabe Ihrer Normalarbeitszeiten) bzw. schlüsseln Sie die unzumutbare Wegzeit auf.

Hinweis: Sollten Sie im Veranlagungsjahr verschiedene Arbeitsstätten aufgesucht haben, so sind die Angaben für jede Arbeitsstätte/jeden Arbeitszeitraum gesondert anzuführen.

Weiters werden Sie darauf hingewiesen, dass ein Pendlerpauschale nur insoweit berücksichtigt werden kann, als auch tatsächlich Aufwendungen für die Fahrten „Wohnung-Arbeitsstätte“ angefallen sind.

Sie haben in Ihrer Steuererklärung unter anderem Werbungskosten geltend gemacht.

Reichen Sie bitte die Unterlagen zu den erklärten Aufwendungen nach. Bei mehreren Belegen ist eine Kostenaufstellung (je Aufwandsgruppe) beizulegen. Diese hat neben Datum und Höhe des Aufwandes zusätzlich die Warenbezeichnung bzw. den Verwendungszweck zu enthalten. Um den beruflichen Zusammenhang der Aufwendungen erkennen zu können, ersuchen wir Sie außerdem um Bekanntgabe Ihres Tätigkeitsbereiches lt. Arbeitsvertrag. Vergütungen vom Arbeitgeber oder von Einrichtungen wie zB Arbeiterkammer, Land (Bildungskonto) sind anzuführen.

Weiters:

Berufsgruppenpauschale Vertreter: Bestätigung des Arbeitgebers

- ob Ihre Tätigkeit ausschließlich dieser Berufsgruppe entspricht, Zeitraum/ Unterbrechungen.

Tatsächliche Werbungskosten und Berufspauschale schließen einander aus.

- Nachweis, dass/welche Kosten ein anderes Dienstverhältnis betreffen bzw. Bekanntgabe, ob die tatsächlichen Kosten oder das Pauschale beantragt wird.

[...]

Als Fristende zur Beantwortung des Ergänzungersuchens wurde vom Finanzamt der 18. Februar 2013 festgelegt.

Soweit aus dem vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht elektronisch übermittelten Verwaltungsakt ersichtlich, wurde das Ergänzungersuchen vom Bf. nicht beantwortet.

Am 10. Juli 2013 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2008, mit dem es die beantragten Werbungskosten nicht zum Abzug zuließ.

Gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid erhob der Bf. am 26. Juli 2013 Berufung (nunmehr: Beschwerde):

Er lege formlos Widerspruch gegen den Bescheid über die Arbeitnehmerveranlagung 2008 ein. Die Beantwortung der noch offenen Fragen erhalte das Finanzamt in Bälde. Der besondere Grund sei Arbeitsüberlastung im neuen Job mit etlichen Nachtschichten gewesen.

Soweit aus dem vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht elektronisch übermittelten Verwaltungsakt ersichtlich, kam der Bf. dieser von ihm angekündigten Beantwortung nicht nach.

Am 19. September 2013 erging ein weiteres Ergänzungersuchen der belangten Behörde an den Bf., „betreffend Berufung gegen Einkommensteuer für 2008“, das auszugsweise folgenden Wortlaut aufweist:

„Ergänzungspunkte:

[Ausführungen zum Pendlerpauschale wie im Ergänzungersuchen vom 9. Jänner 2013, siehe oben.]

Sie haben in Ihrer Steuererklärung unter anderem Werbungskosten geltend gemacht.

Reichen Sie bitte die Unterlagen zu den erklärten Aufwendungen nach. Bei mehreren Belegen ist eine Kostenaufstellung (je Aufwandsgruppe) beizulegen. Diese hat neben Datum und Höhe des Aufwandes zusätzlich die Warenbezeichnung bzw. den Verwendungszweck zu enthalten. Um den beruflichen Zusammenhang der Aufwendungen erkennen zu können, ersuchen wir Sie außerdem um Bekanntgabe Ihres Tätigkeitsbereiches lt. Arbeitsvertrag. Vergütungen vom Arbeitgeber oder von Einrichtungen wie zB Arbeiterkammer, Land (Bildungskonto) sind anzuführen.

Zur Berufungserledigung werden noch weitere Unterlagen benötigt:

Berufsgruppenpauschale Vertreter: Bestätigung des Arbeitgebers

- ob Ihre Tätigkeit ausschließlich dieser Berufsgruppe entspricht, Zeitraum/ Unterbrechungen.

Tatsächliche Werbungskosten und Berufspauschale schließen einander aus.

- Nachweis, dass/welche Kosten ein anderes Dienstverhältnis betreffen bzw. Bekanntgabe, ob die tatsächlichen Kosten oder das Pauschale beantragt wird.

[...]

Betreffend Pendlerpauschale, Arbeitsmittel und Reisekosten siehe oben bzw. unten.

Falls Sie diesem Ersuchen nicht nachkommen, muss Ihre Berufung abgewiesen werden.“

Als Fristende zur Beantwortung dieses Ergänzungersuchens wurde vom Finanzamt der 7. Oktober 2013 festgelegt.

Am 7. Oktober 2013 langte beim Finanzamt ein Fristverlängerungsantrag des Bf. betreffend die Beantwortung dieses Ergänzungersuchens ein, worauf die Bezug habende Frist von der belangten Behörde bis zum 18. November 2013 erstreckt wurde (Aktenvermerk eines Organwalters des Finanzamtes vom 10. Oktober 2013, S 10 BFG-Akt).

Soweit aus dem elektronisch übermittelten Verwaltungsakt der belangten Behörde ersichtlich, wurde letztlich auch dieses Ergänzungersuchen vom Bf. nicht beantwortet.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14. Jänner 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab:

Begründend führte es dazu aus, dass der Bf. die noch benötigten Unterlagen betreffend Einkommensteuer für 2008 nicht vorgelegt habe; deshalb habe seine Beschwerde abgewiesen werden müssen. Auf § 119 BAO werde verwiesen.

In seinem Vorlageantrag vom 14. Februar 2014 führte der Bf. aus, er stelle hiermit den Vorlageantrag wie telefonisch besprochen, und beantworte die noch offenen Fragen.

Als Nachweis für den Arbeitgeber A-AG übermittle er sein Dienstzeugnis; darin sei seine ausschließliche Tätigkeit als Versicherungsangestellter im Außendienst im Berechnungszeitraum festgehalten.

Der Bf. wolle sich für das Berufspauschale für Vertreter entscheiden.

Um seinen Beruf auszuüben, sei es notwendig gewesen, dass er immer mit dem Kfz im Büro gewesen sei, da kurzfristig ein Neukunde oder eine -akquise in den Außenbezirken Wiens besucht habe werden müssen. Mit den öffentlichen Verkehrsmitteln hätte das zu viel Zeit in Anspruch genommen (für die Außendienstmitarbeiter habe es auch Tiefgaragenstellplätze in der B-Gasse gegeben und das Parken im YZ.Bezirk sei gratis gewesen).

Der Bf. sei im Jahr 2008 an den folgenden Adressen der A-AG-Büros tätig gewesen:

C-Gasse (bis 30. August 2007, ab September B-Gasse), YZWien.

In weiterer Folge führte der Bf. im Vorlageantrag jeweils mit der Überschrift „mit öffentlichen Verkehrsmitteln“ versehene Auszüge aus einem Routenplaner (offenbar der Wiener Linien) betreffend die Fahrtstrecke D-Straße, Wien (Start) – C-Gasse, Wien (Ziel) zum Zeitpunkt Freitag, 14. Februar 2014, 7.00 Uhr, und betreffend die Fahrtstrecke D-Straße, Wien (Start) –B-Gasse, Wien (Ziel) zum selben Zeitpunkt an und stellte diesen Auszügen jeweils mit der Überschrift „mit Kfz“ versehene, offensichtlich selbst erstellte Tabellen gegenüber (im Detail S 12 bis 14 BFG-Akt).

Aus diesen Gegenüberstellungen ergibt sich, dass die Zurücklegung der erstgenannten Fahrtstrecke mit dem Kfz 17 bis 21 Minuten in Anspruch genommen habe (gemäß den Angaben des Bf.) und mit öffentlichen Verkehrsmitteln 49 bis 54 Minuten (gemäß Routenplaner); die Zurücklegung der zweitgenannten Fahrtstrecke mit dem Kfz habe 10 bis 11 Minuten gedauert (gemäß den Angaben des Bf.) und mit öffentlichen Verkehrsmitteln 32 bis 40 Minuten (gemäß Routenplaner).

Am 26. September 2014 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für 2008 seien Werbungskosten und das Vertreterpauschale beantragt worden. Da trotz mehrfacher Aufforderung keine Unterlagen, weder im Rahmen

der Veranlagung noch im Zuge des Rechtsmittelverfahrens, vorgelegt worden seien, hätten keine Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Im Vorlageantrag sei das Beschwerdebegehren auf das Vertreterpauschale reduziert und auf das beiliegende Zeugnis des Arbeitgebers verwiesen worden, aus welchem die nahezu ausschließliche Vertretertätigkeit ersichtlich wäre.

Bei der belangten Behörde seien weder das Arbeitgeberzeugnis noch sonstige Unterlagen aktenkundig, welche Werbungskosten belegen könnten.

Mit an die Abgabenbehörde adressiertem E-Mail vom 6. Oktober 2014 („[...] in einer Mitteilung vom Finanzamt wurde auf das fehlende Arbeitszeugnis hingewiesen, da dies die Werbungskosten nicht möglich machen würde. Offenbar ist ja damals alles verschwunden. Hier nun im Anhang mein Arbeitszeugnis der A-AG [...]“) übermittelte der Bf. das Bezug habende Dienstzeugnis, ausgestellt von der A-AG am 14. Mai 2013. In diesem Dienstzeugnis, das dem Bundesfinanzgericht vorliegt, wird bestätigt, dass der Bf. vom 5. März 2007 bis zum 30. April 2012 bei der A-AG, AdresseE, als Berater im Außendienst beschäftigt gewesen sei. Nach Beendigung seiner Ausbildung im Mai 2008 habe der Bf. den Titel „Geschäftsstellenleiter“ erhalten. Er sei in Wien im Wesentlichen mit der Akquisition von Versicherungsgeschäften und der Betreuung der von ihm akquirierten VersicherungsnehmerInnen betraut gewesen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die für das Streitjahr anzuwendende Fassung der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001 (im Folgenden kurz: VO), lautet auszugsweise:

„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*, BAO⁵, § 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/Vock*, EStG¹⁰ (2017), § 17 Rz 132).

Im gegenständlichen Fall hat der Bf. die von ihm geltend gemachten, angeblich tatsächlich getragenen Werbungskosten, obwohl er mit zwei Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 9. Jänner 2013 und vom 19. September 2013 ausdrücklich dazu aufgefordert wurde, diesbezüglich entsprechende Unterlagen (Belege, Kostenaufstellung je Aufwandsgruppe etc.) nachzureichen (siehe dazu oben in der Darstellung des Verfahrensganges in diesem Erkenntnis), nicht nachgewiesen; weder hat der Bf. die beiden Ergänzungsersuchen beantwortet noch ist er der von ihm in seiner Beschwerde vom 26. Juli 2013 angekündigten „Beantwortung der noch offenen Fragen“ nach der Aktenlage nachgekommen.

Auch hinsichtlich seines im Vorlageantrag vom 14. Februar 2014 enthaltenen Vorbringens, immer mit dem Kfz im Büro gewesen zu sein, da der kurzfristige Besuch von Neukunden in den Außenbezirken Wiens mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zu viel Zeit in Anspruch genommen hätte, hat der Bf. mangels Vorlage von geeigneten Unterlagen (zB Aufzeichnungen, aus denen die Anzahl der Fahrten mit dem Kfz und die dabei zurückgelegten Kilometer hervorgehen, Tankbelege, Abrechnungen etc.) keinen Nachweis von ihm tatsächlich getragener Aufwendungen erbracht; schließlich enthält auch das vom Bf. übermittelte Dienstzeugnis der A-AG vom 14. Mai 2013 keine Aussage dazu, ob er als

Werbungskosten abzugsfähige Ausgaben aus seinem versteuertem Einkommen zu tragen hatte.

Dazu kommt, dass auch im Vorlagebericht der belangten Behörde vom 26. September 2014 dem Bf. das Fehlen von Unterlagen, welche Werbungskosten belegen könnten, vorgehalten wurde. Somit wäre es am Bf. gelegen gewesen, in weiterer Folge nicht nur das Dienstzeugnis der A-AG, sondern auch entsprechende sonstige Unterlagen nachzureichen, die von ihm tatsächlich getragene Werbungskosten - auch im Hinblick auf das von ihm in seinem E-Mail vom 6. Oktober 2014 erwähnte „Verschwinden“ von Unterlagen - belegen hätten können. Dies hat der Bf. aber - trotz des bereits im Jahr 2014 ergangenen Vorlageberichtes - bis dato nicht getan.

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 liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, da diese, soweit ersichtlich, durch höchstgerichtliche Rechtsprechung noch nicht hinreichend untermauert ist. Die Revision ist daher zulässig.

Wien, am 22. September 2017