

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R (als Vertreterin für die GA) über die Beschwerde des Bf, Adresse1, vertreten durch X Steuerberatungsgesellschaft mbH, Adresse2, vom 08.07.2015 gegen die Bescheide des FA vom 03.07.2015, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2013 und 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) schloss im August 2011 einen Dienstvertrag mit einer Pharmafirma ab.

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens legte der Bf. dem Finanzamt den in englischer Sprache verfassten Dienstvertrag vor. Der Anhang zum Dienstvertrag (Appendix 1 „Job Description“) enthält folgende Tätigkeitsbeschreibung:

„Appendix 1:

JOB DESCRIPTION

SALES REPRESENTATIVE

Responsibilities and working tasks:

Responsibilities

- *Responsible for the sales of the assigned program*
- *Responsible for the realisation of set goals*

Tasks

- *To organize sales promotion and to take care of supplies in pharmacies*

- *To perform visits in the field (pharmacies, wholesalers, homes for the aged)*
- *To plan promotion and sales activities*
- *To follow sales and market development*
- *To cooperate with adequate partners' services (marketing, science support)*
- *To follow competitors on a regular basis (products, forms, indications, strengths, weaknesses)*
- *To present new promotional materials to doctors/pharmacists (purpose, use...)*
- *To prepare expert base elements for promotional materials*
- *To take care of his/her own education (expert education and skills)*
- *To follow the scientific literature*
- *To organize lectures in pharmacies*
- *To take care of the data base updating*
- *To do other tasks given by the superior*

Responsibilities defined according to the Occupational Health and Safety Act

- *Has to be informed of health and safety policy in the company*
- *Has to use the prescribed personal protective equipment and safety instruments*
- *Has to inform superior/responsible persons about all accidents at work*

...“

In den für die Jahre 2013 und 2014 ergangenen Einkommensteuerbescheiden vom 3.7.2015 ließ das Finanzamt den vom Bf. in seinen Erklärungen zur Durchführung der ArbeitnehmerInnenveranlagung geltend gemachten Pauschbetrag für Vertretertätigkeit mit der Begründung, für Pharmavertreter könne kein Vertreterpauschale gewährt werden, unberücksichtigt.

In den dagegen erhobenen Beschwerden wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass der Bf. als Vertreter zum Abschluss von Geschäften und Verträgen berechtigt und verpflichtet sei. Dies sei vom Dienstgeber schriftlich bestätigt worden, das Vertreterpauschale stehe eindeutig zu.

Mit den am 9.10.2015 ausgefertigten Beschwerdeentscheidungen wurde die Beschwerde mit nachstehender Begründung abgewiesen:

„Vertreter sind Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt nicht als Vertretertätigkeit.“

Aus der vorgelegten Tätigkeitsbeschreibung ist ersichtlich, dass Sie als Sales Representative beschäftigt sind und zum Verkauf berechtigt sind. Trotz Aufforderung wurde kein Nachweis über die Geschäftsabschlüsse vorgelegt. Es ist somit nicht ersichtlich, dass das vorrangige Ziel Ihrer Tätigkeit der Verkauf von Produkten und der Abschluss von Geschäften ist.

Somit fehlt ein wesentliches Kriterium der Vertretertätigkeit iSd des § 17 EStG 1988 und daher konnte das Vertreterpauschale nicht gewährt werden.“

Im Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht wurde u.a. vorgebracht:

„...Mit Ersuchen um Ergänzung betreffend Einkommensteuer 2012-2014 vom 31.08.2012 wird unser Mandant ersucht „den Dienstvertrag vorzulegen, woraus eine genaue Tätigkeitsbeschreibung ersichtlich ist bzw. einen Nachweis über die Geschäftsabschlüsse.“

Mit Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 22.09.2015 haben wir den Dienstvertrag vom Bf. samt genauer Tätigkeitsbeschreibung (Appendix 1 Job Description) übermittelt. Aus der beigelegten Tätigkeitsbeschreibung ist ersichtlich, dass der Bf. zum Abschluss von Geschäften und Verträgen im Verkauf verpflichtet ist („responsible für Sales“).

Als Beilage übermitteln wir Ihnen eine zusätzliche Bestätigung der Firma Y GMBH vom 22.10.2015, welche explizit beschreibt, dass der Bf. pro Tag ca. 10 Apotheken besucht und für Geschäftsabschlüsse vor Ort zuständig ist. Weiters legen wir einige Bestellformulare bei, aus welchen die abgeschlossenen Bestellungen ersichtlich sind.

*Diese Nachweise haben wir in unserer Beantwortung vom 22.10.2015 nicht übermittelt, da in der Aufforderung vom 22.9.2015 **entweder** um eine Tätigkeitsbeschreibung **oder um** Nachweise der erfolgten Geschäftsabschlüsse ersucht wurde. Wir haben den Dienstvertrag samt Tätigkeitsbeschreibung als ausreichend betrachtet, da dieser auch die Fälle der „mislungenen“ Geschäftsanbahnungen deckt.*

Aus den vorgelegten Unterlagen ist nun eindeutig ersichtlich, dass der Bf. tatsächlich für Verkaufsabschlüsse zuständig ist und diese auch durchführt....“

Den Vorlageanträgen lagen folgende Unterlagen bei:

1. Bestätigung der Fa. Y GmbH vom 22.10.2015

(„Wir, die Y GmbH, bestätigen, dass Herr Bf in den Jahren 2013 und 2014 bei uns als Außendienstmitarbeiter zum Abschluss von Geschäften und Verträgen im Außendienst beschäftigt war. Des weiteren bestätigen wir, dass Herr Bf zu Geschäftsabschlüssen befähigt ist und dies zu seinen täglichen Aufgaben zählt. Er besucht 10 Apotheken pro Tag und ist direkt für den Geschäftsabschluss vor Ort verantwortlich.

Sein Gehalt besteht zum Teil aus einem Fixgehalt und zum anderen Teil aus einer Provision, die sich aufgrund von Geschäftsabschlüssen zusammensetzt, wenn er sein Umsatzziel erreicht. “)

2. Bestellformular vom 23.12.2013, Dr. Arzt, 1180 Wien
3. Bestellformular vom 4.11.2013, Apotheke1, 1220 Wien
4. Bestellformular vom 4.11.2013, Apotheke2, 1230 Wien
5. Bestellformular vom 15.12.2014, Apotheke3, 1120 Wien
6. Bestellformular vom 17.12.2014, Apotheke4, 1180 Wien
7. Bestellformular vom 19.12.2014, Apotheke5, 1210 Wien
8. Bestellformular vom 22.12.2014, Apotheke6, 1100 Wien

Mit Vorlagebericht vom 20.1.2016 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und führte Folgendes aus:

„Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer ist Pharmavertreter und beantragte für seine Tätigkeit das Vertreterpauschale iSd § 17 EStG 1988. Dies wurde für die Jahre 2012 bis 2014 abgelehnt. Die darauffolgende Beschwerde gegen E 2013 und 2014 wurde mit der Begründung abgewiesen, dass trotz Aufforderung kein Nachweis über getätigte Geschäftsabschlüsse vorgelegt wurden.

Beweismittel:

Eingescannte Unterlagen

Stellungnahme:

Es wurden die Kriterien der Lohnsteuerrichtlinien LStR Rz 406 für die Anerkennung des Vertreterpauschales bei der Erledigung der bekämpften Bescheide angewendet.“

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Sachverhalt:

Auf Grundlage des Akteninhaltes, des Vorbringens des Bf. sowie der von ihm vorgelegten Unterlagen geht das BFG von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt aus:

Der Bf. hat im August 2011 einen Dienstvertrag mit der Fa. Y GmbH abgeschlossen, dessen Anhang die eingangs dargestellte Tätigkeitsbeschreibung (Appendix 1 „JOB DESCRIPTION“) enthält. Nach dieser ist der Bf. als sog. „SALES REPRESENTATIVE“ für den Verkauf der von seinem Dienstgeber erzeugten pharmazeutischen Präparate verantwortlich. Der Verkauf hat dabei im Rahmen von Besuchen von Apotheken, Großhändlern und Altersheimen zu erfolgen.

Die abweisenden Beschwerdevorentscheidungen hat das Finanzamt vor allem darauf gestützt, dass der Bf. trotz Aufforderung keinen Nachweis über Geschäftsabschlüsse vorgelegt hat.

Der Bf. legte daraufhin als Beilage zu den Vorlageanträgen mehrere Bestellformulare über von ihm in den Streitjahren getätigte Geschäftsabschlüsse vor.

Der Arbeitgeber des Bf. bestätigte die Außendiensttätigkeit des Bf. für die Streitjahre dahingehend, dass dieser 10 Apotheken pro Tag besuche und überdies befugt sei, Geschäftsabschlüsse zu tätigen.

Das Finanzamt ist im Vorlagebericht den vom Bf. vorgelegten Unterlagen nicht entgegengetreten. In der Stellungnahme hat das Finanzamt lediglich festgehalten, *"die Kriterien der Lohnsteuerrichtlinien LStR Rz 406"* angewendet zu haben.

Rechtslage:

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001, 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."

In seinem Erkenntnis vom 18.12.2013, 2009/13/0261, hat der VwGH zum Vertreterbegriff folgende Aussagen getroffen:

„...Eine nähere Definition des Vertreterbegriffs ist der Verordnung nicht zu entnehmen, sodass nach der ständigen Rechtsprechung auf die Erfahrungen des täglichen Lebens und die Verkehrsauffassung abzustellen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Juni 2012, 2008/15/0231, unter Bezugnahme auf das hg. Erkenntnis vom 10. März 1981, 2885, 2994/80).

Danach sind Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Der Arbeitnehmer muss eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 28. Juni 2012, 2008/15/0231, sowie Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer Kommentar, Band III, Tz 71 zu § 17 EStG 1988, mwN). Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, ist keine

Vertreter Tätigkeit (zB Kontroll- oder Inkassotätigkeit, beratende Tätigkeit) (vgl. Lenneis in Jakom, EStG6, § 16 Rz 66).

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen hat, steht nur eine "völlig untergeordnete andere Tätigkeit" der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales nicht entgegen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 24. Februar 2005, 2003/15/0044, VwSlg. 8008/F, und vom 28. Juni 2012, 2008/15/0231)....“

In seinem Erkenntnis vom 27.4.2017, Ra 2015/15/0072 betonte der VwGH: " *Wesentlich ist, dass eine Außendiensttätigkeit vorliegt, deren vorrangiges Ziel die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen für den Arbeitgeber ist (vgl. VwGH vom 30. September 2015, 2012/15/0125, mit weiterführenden Hinweisen).*"

Erwägungen:

Aufgrund der aktenkundigen Unterlagen bestehen für das BFG keine Zweifel, dass der Bf. als Außendienstmitarbeiter mit dem vorrangigen Ziel, Geschäftsabschlüsse herbeizuführen, tätig wurde. So stehen das Präsentieren und Anbieten neuer Produkte bei Kundenbesuchen und die Entgegennahme diesbezüglicher Bestellungen im Rahmen von Verkaufsgesprächen im Vordergrund.

Der Bf. ist somit nicht Pharmareferent iSd § 74 Arzneimittelgesetz (AMG), er übt keineswegs eine bloß informierende bzw. beratende Tätigkeit aus, vielmehr steht der Kundenverkehr - verbunden mit Geschäftsabschlüssen für seinen Arbeitgeber - eindeutig im Vordergrund und ist die Außendiensttätigkeit des Bf. durch den Abschluss von Rechtsgeschäften geprägt.

Gegenteilige Sachverhaltsfeststellungen hat das Finanzamt nicht getroffen, vor allem hat es sich aber zu den vom Bf. gemeinsam mit den Vorlageanträgen vorgelegten Unterlagen nicht geäußert bzw. hat diese auch nicht in Frage gestellt.

Nach Ansicht des BFG übt der Bf. im beschwerdegegenständlichen Fall eine vertretertypische Tätigkeit aus und war aus vorstehenden Erwägungen der Beschwerde stattzugeben.

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.

Gegenständlich kann weder die Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung noch eine abweichende bzw. fehlende Rechtsprechung erkannt werden.

Neuberechnungen:

Berechnung der Einkommensteuer 2013:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Bezugsauszahlende Stelle	Stpfl. Bezüge (245)	
Y GmbH	30.104,54 €	
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	6.237,84 €	
Gesamtbetrag der Einkünfte		23.866,70 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):		
Pauschbetrag für Sonderausgaben		- 60,00 €
Einkommen		23.806,70 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (23.806,70 - 11.000,00) x 5.110,00 / 14.000,00		4.674,44 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		4.674,44 €
Verkehrsabsetzbetrag		- 291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		- 54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		4.329,44 €
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:		
0% für die ersten 620,00		0,00 €
6% für die restlichen 3.941,14		236,47 €
Einkommensteuer		4.565,91 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		-7.124,35 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988		0,44 €
Festgesetzte Einkommensteuer		- 2.558,00 €

Berechnung der Einkommensteuer 2014:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Bezugsauszahlende Stelle	Stpfl. Bezüge (245)	
Y GmbH	33.061,51 €	

Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-2.006,09 €	
Gesamtbetrag der Einkünfte		31.055,42 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988): Pauschbetrag für Sonderausgaben		- 60,00 €
Einkommen		30.995,42 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt (30.995,42 - 25.000,00) x 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00		7.700,88 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		7.700,88 €
Verkehrsabsetzbetrag		- 291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		- 54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		7.355,88 €
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:		
0% für die ersten 620,00		0,00 €
6% für die restlichen 4.019,10		241,15 €
Einkommensteuer		7.597,03 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		- 8.406,89 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988		- 0,14 €
Festgesetzte Einkommensteuer		- 810,00 €

Wien, am 21. Februar 2018