

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 23.02.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt X vom 18.02.2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015, zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist als (Key) Account Manager in YY nichtselbständig tätig.

Mit Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015, elektronisch eingelangt beim Finanzamt am 4. Februar 2016, beantragte der Bf. die Berücksichtigung des Werbungskostenpauschales für Vertreter gemäß § 1 Z 9 der VO zu § 17 Abs. 6 EStG 1988, BGBl. II 2001/382, wobei er als genaue Bezeichnung seiner beruflichen Tätigkeit *"Vertreter für medizinische Diagnostika"* angab.

Weiters machte er in dieser Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung an Werbungskosten geltend:

- Arbeitsmittel: 360,49 €
- Fachliteratur: 91,50 €
- Reisekosten: 147,00 €
- sonstige Werbungskosten: 286,92 €

Mit Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagungsbescheid) vom 18. Februar 2016 ließ das Finanzamt das beantragte Werbungskostenpauschale nicht zum Abzug zu. Begründend führte die Abgabenbehörde dazu aus:

"Auf Grund einer Beschwerdeentscheidung der Instanz (Unabhängiger Finanzsenat, Bundesfinanzgericht, Beschwerdeentscheidungen in der Findok) kann für einen Pharmareferenten kein Vertreterpauschale mehr gewährt werden."

Hinsichtlich der Abweichungen gegenüber Ihrem Antrag wird auf die vorjährige Begründung verwiesen."

Gegen den angeführten Bescheid erhob der Bf. am 23. Februar 2016 Beschwerde mit folgender Begründung und legte eine vom Dienstgeber unterfertigte Stellenbeschreibung vor:

"Ich erhebe hiermit innerhalb der Frist Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid für 2015 vom 18.02.2016. Begründung: Ich übe bei A seit 2012 den Beruf eines Vertreters aus, ich bin überwiegend im Außendienst tätig und für direkten Verkauf/ Geschäftsabschlüsse zuständig. 2013 wurde mir das Berufsgruppenpauschale gewährt. 2014 habe ich es nicht beantragt, weil ich Ausbildungskosten geltend gemacht habe. Beides kann man nicht geltend machen. Heuer habe ich die Bestätigung meiner Firma über die Vertretertätigkeit persönlich beim Finanzamt nachgereicht. Das ging mit der normalen Post unter und wurde schließlich nicht berücksichtigt [...]. Mit der Schaltfläche Übermittlung sende ich Ihnen die Stellenbeschreibung meines Arbeitgebers. Bitte um Berücksichtigung. Vielen Dank. Mit freundlichen Grüßen [...]"

Die vom Bf. vorgelegte Stellenbeschreibung weist folgenden Wortlaut auf:

"Herr [Name des Bf.], SvNr [...], arbeitet seit September 2012 als Key Account Manager bei A.

Seine Vertretertätigkeit findet überwiegend im Außendienst statt und beinhaltet folgende Tätigkeiten:

- *Vertretung von A und seinen Produkten bei bestehenden und neuen Kunden*
- *Lukrierung und Betreuung von Neukunden*
- *Akquisition von Neuaufträgen und Umsatzsteigerung*
- *Preisverhandlungen mit Kunden und Lead Buyern*
- *Selbstständiges Erstellen von Offerten*
- *Direkte Geschäftsabschlüsse"*

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 20. April 2016 "betreffend Beschwerdeansuchen 2015" wurden seitens des Finanzamtes folgende Ergänzungspunkte abverlangt:

"1. Vorlage des Dienstvertrages in Kopie (sollte sich in Ihrem Aufgabenbereich etwas geändert haben - Sie haben in den letzten Jahren angegeben, Sie wären Pharmareferent - bitte auch Vorlage von Zusatz- oder Änderungsvereinbarungen)

2. genaue Tätigkeitsbeschreibung (Ablauf der Angebotserstellung, welche Dienstleistungen etc.) - ggf. Aufgliederung der einzelnen Bereiche mit Angabe des jeweiligen Ausmaßes in Prozent (Schätzung).

3. Haben Sie eine Abschlussbefugnis mit Ihrer eigenen Unterschrift?

4. Wieviele Geschäfte wurden 2015 eigenständig (mit Unterschrift) abgeschlossen?

5. Welche Kosten erwachsen Ihnen bei Ihrer Tätigkeit?

6. Welche Kosten werden vom Arbeitgeber vergütet (Reisekosten, Telefon, etc.)?

7. Haben Sie auch Führungsaufgaben (Mitarbeiter)?"

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 25. April 2016 brachte der Bf. vor, dass er seit September 2012 als Account Manager bei A tätig sei. Bis September 2012 sei er als Pharmareferent bei B beschäftigt gewesen. Er habe eine berufliche Wandlung durchgemacht, weil er bei seinem früheren Arbeitgeber für verschreibungspflichtige Medikamente zuständig gewesen sei. Bei A sei er nunmehr als Vertreter für Diagnostika (jodhaltige Kontrastmittel, MR-Kontrastmittel, nuklearmedizinische Diagnostika) verantwortlich und nicht für verschreibungspflichtige Medikamente. Diese Produkte würden in weiterer Folge vom Untersucher "en gros" bestellt/eingekauft. In den Veranlagungsjahren 2012 und 2013 habe er versehentlich seinen Berufsabschluss und nicht seine Tätigkeit als Vertreter für Diagnostika angegeben.

Die Ergänzungspunkte wurden wie folgt beantwortet:

"1.) Dienstvertrag in Kopie finden Sie als Anhang. Es ist dort in keiner Weise von Pharmareferent die Rede. Ich bin als Account Manager im Angestelltenverhältnis.

2.) Mein Tätigkeitsbereich ist die Anbahnung und Abschluss von neuen Geschäften/ Aufträgen, Lukrieren von Neukunden im privaten (private CT- und MR- Institute, private und öffentliche Spitäler) wie auch im öffentlichen Bereich sowie die Betreuung von bestehenden Kunden. Diese Tätigkeit übe ich fast nur im Außendienst aus. Die wenige Zeit, die ich im Homeoffice verbringe, wird für die Vorbereitung und Nachbearbeitung der Außendiensttätigkeit aufgewendet.

-) Ablauf der Angebotserstellung: Der Kunde wird von mir persönlich besucht und über meine Produkte informiert. Bei Interesse erstelle ich eigenständig ein Angebot. Dieses Angebot wird nach A-internen Richtlinien mit dem handels- und gewerberechtlichen Geschäftsführer kurz besprochen und von mir dem Kunden vorgelegt. Bei Akzeptanz des Kunden erfolgt die Annahme des Angebotes durch Bestellung der angebotenen Produkte. Auch nach Annahme des Angebotes wird der Kunde von mir regelmäßig besucht, um künftige Bestellungen sicherzustellen. Die Umsatzverantwortung liegt allein bei mir.

3.) Ich habe keine Abschlussbefugnis mit meiner Unterschrift. Mein Geschäftsführer (gewerberechtlich und handelsrechtlich) unterzeichnet die von mir erstellten Angebote. Sehr wohl habe ich Entscheidungsfreiheit bei der Preisgestaltung. Der Geschäftsführer folgt hier meiner Empfehlung.

Die Definition eines Vertreters ist nicht ganz klar. Es ist nichts dazu zu finden, dass ein Vertreter nur dann das Pauschale zuerkannt bekommt, wenn er mit seiner Unterschrift abschlussbefugt ist. Die Voraussetzung ist vielmehr die Vertretertätigkeit mit dem Ziel der Akquisition und Abschluss von Neuaufträgen, überwiegend im Außendienst.

In einer Entscheidung aus dem Jahr 2002 steht dazu: „Vertreter sind nach übereinstimmender Lehre Personen, die regelmäßig im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Eine andere Tätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von

Geschäftsabschlüssen ist, zählt nicht als Vertretertätigkeit. Vorrangiges Ziel einer Vertretertätigkeit ist die Akquisition (Erlangung und Abschluss) von Aufträgen."

-) Ich mache letztlich die ganze Arbeit, mein Geschäftsführer unterzeichnet lediglich.

4.) Im Jahr 2015 habe ich 10 neue Kunden/Aufträge zu meinen Bestehenden lukriert.

5.) Kosten bei meiner Tätigkeit: Büromaterial, Essen/Trinken mit Kunden, kleine Kundengeschenke, privates Büro im Eigenheim.

6.) Mein Arbeitgeber vergütet die Reisekosten (Diäten), Telefon, ein Dienstwagen steht mir zur Verfügung.

7.) Nein, ich habe keine Führungsaufgaben, allerdings verstehe ich den Zusammenhang mit der Fragestellung nicht, denn auch ein Geschäftsführer kann das Vertreterpauschale bei Erfüllen der Voraussetzungen beantragen.

Zusammenfassend möchte ich noch einmal erklären, dass sich mein Tätigkeitsfeld 2012 geändert hat. Ich bin seit diesem Zeitpunkt als Account Manager Vertreter für diagnostische Produkte.

In diesem Sinne hoffe ich auf eine positive Antwort und Zuerkennung des Vertreterpauschales."

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 15. Juli 2016 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte dazu im Wesentlichen aus, dass mangels Ausschließlichkeit der Vertretertätigkeit das Vertreterpauschale nicht zu gewähren sei:

Der Dienstnehmer müsse eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben; eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen sei, zähle nicht als Vertretertätigkeit (siehe auch LStR 2002 Rz 406).

Der VwGH habe im Urteil vom 24. Februar 2005, 2003/15/0044, außerdem entschieden, dass der Abschluss von Geschäften im Namen und für Rechnung seines Dienstgebers eindeutig im Vordergrund stehen müsse. Laut den Angaben des Bf. sei es ihm jedoch untersagt, eigenständig Geschäfte mit seiner Unterschrift durchzuführen, wodurch es ihm an einer Grundvoraussetzung zur Inanspruchnahme der Pauschalierung gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 fehle (siehe auch VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261).

Mit Schriftsatz vom 25. Juli 2016 beantragte der Bf., die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorzulegen und führte begründend dazu im Wesentlichen aus:

Seine bisherige Tätigkeit als Pharmareferent habe sich zum Pharmavertreter, genauer gesagt zum Account Manager für medizinische Diagnostika, gewandelt.

1. Zur Vertretertätigkeit:

Seine Vertretertätigkeit sei durch die Anbahnung, Vorbereitung und den Abschluss von Geschäften absolut gewährleistet. Jeder Kundenkontakt habe das Ziel, dass der Kunde seine Produkte bestelle und verwende. Es sei außerdem absolut üblich, dass

nicht alle Angebote vom Kunden unterschrieben würden, sondern sein Angebot werde oft durch tatsächliches Bestellen seitens des Kunden akzeptiert. Jede Verwendung seiner Produkte sei ein Abschluss für ihn und seinen Arbeitgeber, welcher erst durch seine vorangegangene Bewerbung (Anbahnung, Vorbereitung) möglich geworden sei. Die in der Beschwerdeentscheidung zitierten Kriterien (LStR 2002 Rz 406) für das Vorliegen einer Vertretertätigkeit würden in vollem Umfang auf den Bf. zutreffen. Es gehe daraus jedoch nicht hervor, dass Vertreter mit ihrer eigenen Unterschrift den Abschluss von Geschäften tätigen müssten. Es zählten die Außendiensttätigkeit sowie die Anbahnung und der Abschluss von Geschäften im Namen und auf Rechnung des Arbeitgebers. Diese Kriterien würden vollumfänglich auf den Bf. zutreffen. Er bahne Geschäfte an, erstelle die Angebote, lege diese dem Kunden vor und mache durch das Bestellen des Kunden den Abschluss. Als Beweis hierfür lege der Bf. ein von ihm erstelltes und von ihm im Namen seines Arbeitgebers unterzeichnetes Angebot vor.

2. Zu den abzugsfähigen Ausgaben und Kostenersätzen:

Der Bf. führte dazu aus, dass ihm, entgegen der Ansicht der belangten Behörde, durch seine Vertretertätigkeit sehr wohl abzugsfähige Kosten entstünden. Im Übrigen würden die Zuverfügungstellung eines Dienstwagens und die Vergütung von Reisespesen durch den Arbeitgeber keine Kostenersätze darstellen, die zur Kürzung des Vertreterpauschales führten. Seine Aufwendungen seien jedenfalls die Kosten für sein Büro zu Hause, Strom, Internet, Kundenzuwendungen und dergleichen. Darüber hinaus widersprächen die Feststellungen des Finanzamtes dem eigentlich Sinn und Zweck der Pauschalierung, da diese der Vereinfachung der Steuererhebung diene.

Im Vorlagebericht vom 18. August 2016 führte die belangte Behörde vor allem aus, dass das Werbungskostenpauschale für Vertreter gemäß § 1 Z 9 der VO zu § 17 Abs. 6 EStG 1988, BGBl. II 2001/382, nur jenen Arbeitnehmern zustehe, die ausschließlich eine Vertretertätigkeit ausübten.

Der Vertretertätigkeit für den Verkauf von Waren sei es gleichzuhalten, wenn Rechtsgeschäfte über Dienstleistungen im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers abgeschlossen würden. Aus den vorgelegten Unterlagen gehe jedoch nicht hervor, dass der Bf. selbstständig Verträge abschließe. Vielmehr gingen die Tätigkeiten des Bf. über die eines typischen Vertreters hinaus. Im Vordergrund stünden Preisverhandlungen sowie Kundenbetreuung, aber nicht der Verkauf von Produkten. Die Tätigkeit möge wohl der Anbahnung und Geschäftsabschlüssen dienlich sein, doch stelle sich dies eher als "Nebenprodukt" dar.

Eine andere Tätigkeit als die Vertretertätigkeit dürfe gemäß VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044, nur in völlig untergeordnetem Ausmaß ausgeübt werden. Im gegenständlichen Fall stelle sich allerdings - genau umgekehrt - die "Vertretertätigkeit" als untergeordnet dar. Dass überwiegend Außendiensttätigkeit (über 50%) gegeben sei, werde nicht bestritten; die Nichtanerkennung des Vertreterpauschales gründe sich

aber darauf, dass de facto keine Vertretertätigkeit iSd anzuwendenden Verordnung zum § 17 EStG 1988 ausgeübt worden sei.

Im Übrigen werde auf weitere Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates in ähnlich gelagerten Fällen verwiesen, die ebenfalls abschlägig entschieden worden seien:

UFS 15.5.2008, RV/3581-W/07 (Account Manager), UFS 23.4.2010, RV/3764-W/09, UFS 22.8.2012, RV/0727-L/09 (technischer Berater).

Im Zuge weiterer Erhebungen forderte das Bundesfinanzgericht den Bf. mit Ergänzungsvorhalt vom 20. Februar 2019 auf, folgende Fragen zu beantworten bzw. folgende Unterlagen zu übermitteln:

"Das Finanzamt hat unter anderem aufgrund folgender Gründe Ihren Antrag auf Zuerkennung des Vertreterpauschales für 2015 abgelehnt:

- 1. Mangelnde Geschäftsabschlussbefugnis*
- 2. Keine Ausschließlichkeit der Vertretertätigkeit*

Das Zustandekommen von Geschäftsabschlüssen im Zuge Ihrer Tätigkeit ist aufgrund Ihrer Angaben nicht klar nachvollziehbar. Einerseits führen Sie in der Begründung Ihrer Beschwerde vom 23.02.2016 an, dass Sie für direkten Verkauf und Geschäftsabschlüsse zuständig sind. Andererseits erläutern Sie im Schreiben vom 25.04.2016, dass Sie über keine Abschlussbefugnis verfügen und dass vielmehr Ihr Geschäftsführer die von Ihnen erstellten Angebote unterzeichne. Im Vorlageantrag vom 25.07.2016 führen Sie des Weiteren aus, dass viele Geschäftsabschlüsse nicht durch ein vorangegangenes Angebot zustande kommen würden, sondern nur durch tatsächliche Bestellung durch den Kunden. Sie werden daher ersucht, entsprechende Unterlagen (Angebote, Verträge etc.) vorzulegen, sodass einwandfrei nachvollziehbar ist, wie die Geschäftsabschlüsse im Einzelnen zustande gekommen sind.

Das vorgelegte und von Ihnen unterfertigte Angebot vom 18.07.2016 bezieht sich nicht auf das gegenständliche Beschwerdejahr 2015.

In der von Ihnen vorgelegten Stellenbeschreibung Ihrer Dienstgeberin wird angeführt, dass sie seit September 2012 als Key Account Manager beschäftigt seien. Laut Ihrem Dienstvertrag und Ihren Aussagen ist die Funktion jedoch "Account Manager". Sie werden ersucht, diesen Umstand mit geeigneten Nachweisen aufzuklären.

Des Weiteren wird angeführt, dass Ihre Vertretertätigkeit überwiegend im Außendienst stattfindet und folgende Tätigkeiten beinhaltet:

- Vertretung von A und seinen Produkten bei bestehenden und neuen Kunden*
- Lukrierung und Betreuung von Neukunden*
- Akquisition von Neuaufträgen und Umsatzsteigerung*
- Preisverhandlungen mit Kunden und Lead Buyern*
- Selbstständiges Erstellen von Offerten*
- direkte Geschäftsabschlüsse*

Sie werden daher - mit Rücksicht auf die vorliegende Rechtsprechung des VwGH (zB VwGH 21.10.2015, 2012/13/0078; VwGH 30.9.2015, 2012/15/0125) - ersucht, durch geeignete Unterlagen (Fahrtenbücher, Reiserechnungen, Abrechnungen mit dem Dienstgeber über Tages- und Nächtigungsgelder sowie Terminkalender oder ähnliche Aufzeichnungen über Zeit und Ort der Kundenbesuche) den Nachweis zu erbringen,

- 1. dass Sie im Jahr 2015 ausschließlich eine Vertretertätigkeit (vgl. § 1 Z 9 der VO BGBl. II 382/2001) ausgeübt haben,*
- 2. dass Sie von Ihrer Gesamtarbeitszeit des Jahres 2015 den überwiegenden Teil im Außendienst verbracht haben (der Anteil des Außendienstes ist dabei - auf der Grundlage geeigneter Aufzeichnungen - zu quantifizieren), und*
- 3. dass der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung Ihrer Dienstgeberin im Rahmen des Außendienstes eindeutig im Vordergrund gestanden ist (andere Tätigkeiten, die in der Stellenbeschreibung aufgeführt sind, somit in völlig untergeordnetem Ausmaß geblieben sind).*

Zur Verifizierung Ihrer Angaben wird um entsprechende Bestätigung durch Ihre Dienstgeberin ersucht.

Es möge weiters bekannt gegeben werden, welche Produkte von Ihnen vertrieben werden.

Sie werden gebeten, bekanntzugeben, ob sich die von Ihnen geltenden gemachten sonstigen Werbungskosten auf Ihre Vertretertätigkeit beziehen, da gemäß § 5 der VO BGBl. II 382/2001 zusätzlich zum Pauschbetrag keine anderen Werbungskosten geltend gemacht werden können, die in einem wirtschaftlich unmittelbaren Zusammenhang mit Ihrer Tätigkeit als Vertreter stehen (Wanke in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 17 Rz 237).

*Um Beantwortung wird **binnen einer Frist von drei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens** ersucht."*

Der Ergänzungsvorhalt wurde vom Bf. nicht beantwortet.

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).

Im Abgabenverfahren gibt es keine verfahrensförmliche subjektive Beweislastregel. Als allgemein anerkannte verfahrensvernünftige Handlungsmaxime gilt aber, dass die Abgabenbehörde ergebnishaft letzten Endes die Behauptungs- und Feststellungsbürde für die Tatsachen trägt, die vorliegen müssen, um den Abgabenanspruch geltend machen zu können, *der Abgabepflichtige hingegen für jene, die den Anspruch aufheben oder einschränken* (UFS 24.7.2008, RV/2087-W/04, unter Verweis auf *Stoll*, BAO-Kommentar, S 1561). *Die steuerliche Berücksichtigung von pauschalierten Werbungskosten für Vertreter schränkt den Abgabenanspruch ein; sie begünstigt den Abgabepflichtigen, weshalb die Behauptung und der Beweis des Vorbringens vornehmlich dem Abgabepflichtigen obliegt* (vgl. UFS 11.12.2006, RV/0317-G/06, zur Begünstigungsbestimmung des § 34 EStG 1988).

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass der Bf. seit 2012 als (Key) Account Manager bei A im Angestelltenverhältnis tätig ist.

Gemäß Punkt 5 "Entgelt" des von ihm vorgelegten Dienstvertrages erhält er ein monatliches Ist-Gehalt von 5.000,00 € (14 Mal im Jahr). Nach Punkt 5.5 "Abgeltung von Überstunden (Entlohnung oder Zeitausgleich)" des Vertrages handelt es sich hierbei um einen "All-inclusive" Bezug. Für die variablen Bezüge gilt der verabschiedete

Bonusplan für Account Manager (Punkt 5.7 "Bonusplan"). Konkrete Hinweise zum näheren Tätigkeitsfeld des Bf. können dem Dienstvertrag selbst nicht entnommen werden.

Gemäß der vom Bf. vorgelegten Stellenbeschreibung des Arbeitgebers umfasst seine Tätigkeit folgende Aufgaben:

- Vertretung von A und seinen Produkten bei bestehenden und neuen Kunden
- Lukrierung und Betreuung von Neukunden
- Akquisition von Neuaufträgen und Umsatzsteigerung
- Preisverhandlung mit Kunden und Lead Buyern
- selbstständiges Erstellen von Offerten
- direkte Geschäftsabschlüsse.

Für das strittige Jahr hat der Bf. das Werbungskostenpauschale für Vertreter gemäß § 1 Z 9 der VO geltend gemacht. Streit zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens besteht darüber, ob die Voraussetzungen für die Zuerkennung dieses Werbungskostenpauschales vorliegen, vor allem, ob die nach dem Wortlaut der VO geforderte Ausschließlichkeit der Vertretertätigkeit gegeben ist.

Den Bezug habenden Ergänzungsvorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 20. Februar 2019 hat der Bf. nicht beantwortet.

Dazu ist seitens des Bundesfinanzgerichtes folgendes festzuhalten:

Vertreter sind Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind (*Wanke in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG 9. EL, § 17 Anm. 223).

Der Arbeitnehmer muss nach dem Wortlaut der VO ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben (dass die Vertretertätigkeit "vorrangig" gewesen oder dem Steuerpflichtigen "hauptsächlich" obliegen ist, reicht zur Bejahung des Erfordernisses der Ausschließlichkeit *nicht* aus: *Jakom/Lenneis* EStG, 2018, § 16 Rz 66, unter Verweis auf VwGH 21.10.2015, 2012/13/0078), von der Gesamtarbeitszeit muss mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden (*Wanke*, § 17 Anm. 223). Letztere Voraussetzung kann etwa durch Fahrtenbücher, Reiserechnungen, Abrechnungen mit dem Dienstgeber über Tages- und Nächtigungsgelder sowie Terminkalender oder ähnliche Aufzeichnungen über Zeit und Ort der Kundenbesuche nachgewiesen werden; eine allgemein gehaltene Bestätigung des Dienstgebers, aus der sich das Verhältnis der Innendienst- zu den Außendienstzeiten nicht entnehmen lässt, reicht nicht aus (UFS 5.12.2005, RV/0316-I/05).

Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel *nicht* die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist (zB Kontroll- oder Inkassotätigkeit, beratende Tätigkeit), zählt *nicht* als Vertretertätigkeit (*Jakom/Lenneis*, § 16 Rz 66, mit Verweis auf VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261 zu einem "EDV-Organisationsberater"; VwGH 30.9.2015, 2012/15/0125; BFG 20.6.2016, RV/7103773/2015 zu einem Key Account Manager. Bei der Fülle der von einer "Dealer Account Managerin" (Vertriebsleiterin) über die Anbahnung und den Abschluss von Verträgen und die Kundenbetreuung hinausgehenden Aufgaben

kann von einer "völlig untergeordneten anderen Tätigkeit" (die der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales nicht entgegensteht) nicht mehr gesprochen werden (vgl. Jakom/Lenneis, § 16 Rz 66, mit Verweis auf BFG 1.4.2015, RV/6100376/2013)).

Im gegenständlichen Fall hat der Bf. die im Ermittlungsverfahren aufgetretenen berechtigten Zweifel, ob die Voraussetzungen für die Zuerkennung des Vertreterpauschales im gegenständlichen Fall gegeben sind (siehe dazu die Ausführungen der belangten Behörde in ihrer Beschwerdeentscheidung vom 15. Juli 2016 und in ihrem Vorlagebericht vom 18. August 2016 sowie die Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes in seinem Ergänzungsvorhalt vom 20. Februar 2019) nicht ausgeräumt; insbesondere hat er diesen Ergänzungsvorhalt nicht beantwortet. Dies, obwohl die steuerliche Berücksichtigung des Vertreterpauschales den Abgabeananspruch einschränkt und somit den Abgabepflichtigen begünstigt, weshalb die Behauptung und der Beweis des Vorbringens vornehmlich dem Abgabepflichtigen obliegt (siehe dazu bereits oben).

Der Bf. hat vor allem die Ausschließlichkeit der Vertretertätigkeit - die, wie bereits ausgeführt, nach dem Wortlaut der VO zwingende Voraussetzung ("*muss*") für die Inanspruchnahme des Vertreterpauschales ist - im Streitjahr 2015 *nicht* nachgewiesen; ebenso wenig hat er nachgewiesen, dass der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung seines Dienstgebers im Rahmen des Außendienstes eindeutig im Vordergrund gestanden ist und andere Tätigkeiten, die in der Stellenbeschreibung aufgeführt sind, somit in völlig untergeordnetem Ausmaß geblieben sind (siehe dazu den oben in der Darstellung des Verfahrensganges in diesem Erkenntnis wiedergegebenen Wortlaut des Ergänzungsvorhaltes vom 20. Februar 2019). Die in diesem Ergänzungsvorhalt geforderte, entsprechende Bestätigung seines Dienstgebers zur Verifizierung seiner Angaben hat er auch nicht vorgelegt.

Somit ist der Bf. der in § 119 BAO (siehe oben) normierten Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nicht nachgekommen. Der Nachweis, dass die Voraussetzungen für die Zuerkennung des Vertreterpauschales im gegenständlichen Fall gegeben sind, wurde nicht erbracht, weshalb die Beschwerde als unbegründet abzuweisen war.

Anzumerken ist, dass die vom Bf. für das streitgegenständliche Jahr *in tatsächlicher Höhe* geltend gemachten Werbungskosten (Arbeitsmittel (360,49 €), Fachliteratur (91,50 €), Reisekosten (147,00 €), sonstige Werbungskosten (286,92 €); siehe dazu oben in der Darstellung des Verfahrensganges in diesem Erkenntnis) vom Finanzamt mit einem Betrag von 885,91 €, sohin in voller Höhe, anerkannt wurden.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit 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.

Das Bundesfinanzgericht folgt in diesem Erkenntnis der darin zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung wurden nicht berührt, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 5. April 2019