

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R\*\*\*\* in der Beschwerdesache D\*\*\*\*\* E\*\*\*\*, Adresse1, Ort1, StNr. 0\*\*/0\*\*\* - FA 53, über die Beschwerde vom 04.11.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Gmunden Vöcklabruck vom 23.12.2013, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr **2012** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### I) Verfahrensverlauf

Der Beschwerdeführer (in Folge kurz Bf.) machte im Zuge seiner Arbeitnehmerveranlagung 2012 unter anderem ein Berufsgruppenpauschale als Werbungskosten geltend. Er gab an, als Vertreter tätig zu sein.

Der **Einkommensteuerbescheid 2012 vom 23.10.2013** ergab eine Abgabengutschrift in Höhe von 736,00 €. Das Berufsgruppenpauschale wurde **nicht** berücksichtigt, mit der Begründung, dass die Tätigkeit des Bf. bei der X\*\*\*\* AG nicht dem Berufsbild eines Vertreters entspreche.

**Mit Schreiben vom 4.11.2013** erhob der Bf. fristgerecht Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 und beantragte erneut die Anerkennung des Berufsgruppenpauschales. Die X\*\*\*\* AG OÖ P\*\*\*\* GmbH stellte dem Bf. am 24.09.2013 eine Bestätigung mit folgendem Text aus:

*„Der Bf. war in der Zeit vom 01.01.2012 bis 31.12.2012 als IKT Consultant und als Teamleiter C\*\*\*\* Services und Marketing zum überwiegenden Teil seiner Tätigkeit im Außendienst tätig.*

*Herr Dipl.Ing. (FH) E\*\*\*\* steht in einem bis zum heutigen Tag aufrechten Dienstverhältnis mit der X\*\*\*\* AG OÖ A\*\*\*\* GmbH.“*

In der **abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 12.11.2013**, erklärte die Abgabenbehörde, dass nur Personen als Vertreter gelten würden, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften tätig sind. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zähle nicht als Vertretertätigkeit. Ein typisches Merkmal für die Berufsgruppe "*Vertreter*" sei, Geschäfte anzubahnen und im Namen und auf Rechnung des Arbeitgebers selbst abzuschließen. Das Berufsgruppenpauschale könne im gegenständlichen Fall nicht anerkannt werden.

Folglich beantragte der Bf. mit Schreiben **vom 28.11.2013 die Vorlage seiner Beschwerde** zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Er führte im Zuge dieses Schreibens aus, dass die Abgabenbehörde von einer falsch interpretierten Informationsgrundlage der Berufsgruppenbezeichnung ausgehe. Die Bezeichnungen "IKT Consultant" und "Teamleiter" seien X\*\*\*\* AG interne Stellenbezeichnungen und seien entsprechenden Punkt- und Gehaltsschemen zugeordnet. Basierend auf der Bezeichnung der Stellen sei es für Außenstehende allerdings nicht möglich, Rückschlüsse auf die tatsächliche Tätigkeit dahinter zu ziehen. Sein Aufgabengebiet seit 2012 sei es, die Anbahnung des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung des Arbeitsgebers **selbst** abzuschließen. Er gab weiters an, dass sowohl **seine Mitarbeiter** (Account Manager und Key Account Manager) als auch sein Vorgänger in dieser Position das Berufsgruppenpauschale für Vertreter für sich beanspruchen hätten können, weshalb der Bf. der Ansicht sei, dass auch ihm als Vertriebsleiter das Pauschale zustehe (Anmerkung: Fettdruck durch das BFG) .

**Mit 09.12.2013** legte die Abgabenbehörde die Beschwerde dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Berufung.

**Zur Information:** Festgehalten wird, dass die gegenständliche am 09.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig gewesene Berufung gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht nun als Beschwerde iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen ist.

## **II) Sachverhalt**

Feststeht, dass der Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum 2012 als IKT Consultant und Teamleiter der Abteilung "C\*\*\*\* Services und Marketing" überwiegend im Außendienst tätig war. Ab dem Jahr 2013 war der Bf. Abteilungsleiter.

Seine wesentlichen Aufgaben im Unternehmen waren der Vertrieb von konzerninternen Kommunikationsdienstleistungen (Glasfaser, Rechenzentrum, IT-Lösungen, etc.) am externen Business-Kunden-Markt durch Beratung potentieller Kunden.

Der Vertragsabschluss mit Kunden erfolgte jedoch durch die X\*\*\*\* AG Vertrieb.

### **III) Beweiswürdigung**

Die Tatsache, dass der Bf. im Jahr 2012 bei der X\*\*\*\* AG A\*\*\*\* GmbH als IKT Consultant und Teamleiter der Abteilung "C\*\*\*\* Services und Marketing" im Außendienst tätig war, ergibt sich aus dem Lohnzettel und der Bestätigung der X\*\*\*\* AG, die der Bf. als Beilage zur Berufung eingebracht hat, sowie aus den glaubhaften Darlegungen des Bf. im Zuge seiner Beschwerden.

Es ist richtig, dass aus der Berufsgruppenbezeichnung IKT Consultant uä. nicht auf die tatsächliche Tätigkeit des Bf. geschlossen werden kann. Wie der Bf. beschreibt kann ein IKT Consultant z.B. sowohl an Sendeanlagen Funkstrecken montieren als auch im Zuge eines Verkaufsprozesses technische Konsulenten-Tätigkeit ausüben.

Zum Außendienst: Es wird dem Bf. geglaubt, dass er überwiegend im Außendienst tätig war. Aus seinem Gehaltszettel seines Dienstgebers für das Jahr 2012 ist ersichtlich, dass der Bf. an lohnsteuerfreien Bezügen gemäß § 26 EStG 1988 (z.B. Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder etc.) einen Betrag von 4.334,38 € erhalten hat. Es entspricht der Lebenserfahrung, dass sich der Bf. bei dieser Höhe der Reisekosten viel im Außendienst befunden hat.

Zur Tätigkeit des Bf.: Der Bf. ist Diplomingenieur und verfügt mit seiner Ausbildung über entsprechendes technisches Fachwissen.

Im Jahr 2012 ist der Bf. Teamleiter und bezeichnet sich selbst auch als Vertriebsleiter. Weiters gibt er an, dass er für Mitarbeiter und zwar mit der Tätigkeitsbezeichnung Account Manager und Key Account Manager zuständig war.

Aus den verschiedenen Ausführungen auf der Homepage des Unternehmens - auf die der Bf. verwiesen hat - ist zu lesen, dass das Unternehmen – abgesehen von den Lieferungen wie Strom und Gas - eine IT Infrastruktur für Y\*\*\*\* aufzubauen und zu liefern bemüht war z.B. 2012 schnelles Internet und nun aktuell Internet über Glasfasertechnologie, sowohl für Einzelkunden als auch für alle Business Kunden.

Der Bf. hat 2012 von der technischen Abteilung C2\*\*\*\* Services innerhalb der X\*\*\*\* AG A\*\*\*\* GmbH in die Abteilung „C\*\*\*\* Services und Marketing“, vorerst als Teamleiter und

seit Jänner 2013 als Abteilungsleiter gewechselt. Die Abteilung „C\*\*\*\* Services und Marketing“ (kurz CM) hat die Aufgabe konzerninterne Kommunikations-dienstleistungen (Glasfaser, Rechenzentrum, Connectivity, IT-Lösungen etc.) am externen Business Kunden Markt zu vertreiben.

Im Jahr 2019 kommt bei der Internetabfrage nach der [www. X\\*\\*\\*\\*.at](http://www.X****.at) die Webseite der X\*\*\*\*. t\*\*\*\*. at. In der X\*\*\*\* AG t\*\*\*\* GmbH sind alle Dienstleistungen im Bereich Telekommunikation und Datendienste gebündelt.

Der Bf. gibt in seinem Vorlageantrag an, dass es seit 2012 sein Aufgabengebiet ist, die Anbahnung des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers selbst abzuschließen.

Dieser Satz des Bf. gibt nur den Text wieder, mit dem der Antrag auf das Vertreterpauschale vom Finanzamt in der Berufungsentscheidung die Tätigkeit eines Vertreters beschreibt. Der Bf. hat aber als Beweis für seine Behauptung keinerlei konkrete Nachweise oder Umstände in seiner Tätigkeit dargetan, aus denen seine behauptete ausschließliche Vertretertätigkeit hätte verifiziert werden können. Wenn es für Außenstehende nicht möglich ist, aus der Berufsbezeichnung auf die Tätigkeit einer Person zu schließen, dann obliegt es dem Bf. seine Tätigkeit genau zu erklären und zu beschreiben. Dies wurde vom Bf. nicht weiter ausgeführt.

Die Behauptung des Bf., dass er im Namen und für Rechnung seines Dienstgebers selbst Verträge abschließen könne, ist auf Grund der Internetabfragen der Allgemeinen Geschäftsbedingungen (abgekürzt: AGB) der X\*\*\*\* AG in dieser Aussage nicht richtig. Aus den Allgemeinen Geschäftsbedingungen der X\*\*\*\* AG geht hervor, dass ein Kunde ein **Bestellformular** unterfertigt und das Vertragsverhältnis zwischen der X\*\*\*\* AG Vertrieb und dem Kunden erst nach Prüfung und mit Zugang der Auftragsbestätigung der X\*\*\*\* AG Vertrieb an den Kunden zu Stande kommt („Vertragsabschluss“).

Der Bf. kann daher grundsätzlich selbst keine Verträge für seinen direkten Dienstgeber abschließen, da dies in diesem Konzern von der Vertriebsgesellschaft übernommen wird.

Beispielhaft werden hier Auszüge aus den PDF Dateien über die Allgemeinen Geschäftsbedingungen der diversen Geschäftsfelder wiedergegeben z.B.

Allgemeine Geschäftsbedingungen ABC\*\*\* privat/ ABC\*\*\* business (Fassung Oktober 2016):

*"Unter Punkt 2.2. Zustandekommen des Vertrages*

*Das Vertragsverhältnis zwischen der X\*\*\*\* AG Vertrieb und dem Kunden kommt mit Zugang der Auftragsbestätigung der X\*\*\*\* AG Vertrieb an den Kunden zu Stande („Vertragsabschluss“).*

### *Unter Punkt 2.7. Keine Vollmacht der Mitarbeiter der X\*\*\*\* AG Vertrieb*

*Vertriebspartner oder Vertriebsmitarbeiter sowie technische Betreuer der X\*\*\*\* AG Vertrieb haben keine Vollmacht, für die X\*\*\*\* AG Vertrieb Erklärungen abzugeben, Zusagen zu treffen oder Zahlungen entgegen zu nehmen. Eine Vollmachtsbeschränkung der Vertriebspartner oder der Vertriebsmitarbeiter der X\*\*\*\* AG Vertrieb wirkt gegenüber Verbrauchern nur, wenn sie von der Vollmachtsbeschränkung Kenntnis hatten."*

*Allgemeine Geschäftsbedingungen DSL Anschlüsse (Das Wort "Anschlüsse" wurde ergänzt durch das BFG) (Fassung Oktober 2019):*

#### *"Unter Punkt 2.2. Zustandekommen des Vertrages*

*Die X\*\*\*\* AG prüft nach **Bestellung des Kunden**, ob aufgrund des vorhandenen Netzausbaus bzw. der verfügbaren Netzkapazitäten.....auf xDSL basierende Internetdienstleistungen für den Kunden verfügbar sind."*

*Allgemeine Geschäftsbedingungen Fiber (Anmerkung durch das BFG: Das Wort "Fiber" bedeutet die Kommunikationstechnologie mittels Glasfaserkabel) (Fassung Oktober 2019):*

#### *2.2. Zustandekommen des Vertrages*

*Als Voraussetzung für die Installation von Glasfaser-Anschlüssen gilt die Realisierbarkeit der jeweiligen Zugangstechnik.*

*Das Vertragsverhältnis zwischen der X\*\*\*\* AG Vertrieb und dem Kunden kommt durch die schriftliche, telefonische oder elektronische Bestellung (Angebot) des Kunden und die Annahme durch X\*\*\*\* AG Vertrieb zustande („Vertragsabschluss“). Die Annahme durch X\*\*\*\* AG Vertrieb erfolgt entweder durch eine ausdrückliche schriftliche Auftragsbestätigung oder durch Beginn der Leistungserbringung.*

*2.7. Keine Vollmacht der Mitarbeiter der X\*\*\*\* AG Vertrieb: Vertriebspartner oder Vertriebsmitarbeiter sowie technische Betreuer der X\*\*\*\* AG Vertrieb haben keine Vollmacht für die X\*\*\*\* AG Vertrieb Erklärungen abzugeben, Zusagen zu treffen oder Zahlungen entgegen zu nehmen. Eine Vollmachtsbeschränkung der Vertriebspartner oder der Vertriebsmitarbeiter der X\*\*\*\* AG Vertrieb wirkt gegenüber Verbrauchern nur, wenn sie von der Vollmachtsbeschränkung Kenntnis hatten.*

#### *3.3. Herstellung des Glasfaseranschlusses*

*Ist im Anschlussobjekt noch kein Glasfaseranschluss oder eine andere geeignete Kommunikationslinie (z.B. Kupferleitung, Koax-Leitung, usw.) vorhanden, wird dieser von der X\*\*\*\* AG Vertrieb oder von ihr beauftragten Dritten unter Mithilfe des Kunden hergestellt.*

Es sind somit alle Bestellungen und Aufträge durch Kunden nur potentielle Anbahnungen, da die Abschlussvollmacht zwar im Konzern, aber bei der Konzernfirma "Vertrieb" liegt. Die X\*\*\*\* AG Vertrieb bearbeitet das Bestellformular des Kunden weiter, nicht der Bf. oder seine Abteilung, und schließt mit dem Kunden den (Nutzungs-)Vertrag.

Die Behauptung des Bf., dass das Vertreterpauschale alle Mitarbeiter bekommen würden, ist kein zugkräftiges Argument für den hier vorliegenden Sachverhalt.

#### IV) Rechtslage und Erwägungen

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

Laut § 1 Z 9 der VO (Werbungskostenpauschale) zu § 17 Abs. 6, BGBl. II 2001/382, wird für Vertreter nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 Werbungskosten in Höhe von 5 % der Bemessungsgrundlage, höchstens € 2.190 jährlich, auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt. 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.

Die Verordnung enthält keine Definition des Begriffs "*Vertreter*". Sie legt lediglich fest, dass von der Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden muss, sohin der Außendienst den Innendienst zeitlich überwiegen muss und der Innendienst die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit umfassen darf.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Begriff des "*Vertreter*" nach den Erfahrungen des täglichen Lebens und nach der Verkehrsauffassung auszulegen.

Vertreter sind demnach 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. VwGH 28. Juni 2012, 2008/15/0231; 18. Dezember 2013, 2009/13/0261).

Beim Tatbestandsmerkmal der Ausschließlichkeit geht die Judikatur davon aus, dass die Ausübung einer "*völlig untergeordneten anderen Tätigkeit*" der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales nicht entgegensteht (VwGH 24. Februar 2005, 2003/15/0044; 28. Juni 2012, 2008/15/0231; 18. Dezember 2013, 2009/13/0261; 21. Oktober 2015, 2012/13/0078).

Typischerweise hat ein Vertreter einen großen potentiellen Kundenkreis, wobei er versucht, zahlreiche Geschäftsabschlüsse zu tätigen. Dies bedingt zahlreiche Kundenbesuche, Gespräche und Telefonate etc. Diese Art der Vertretertätigkeit

bedingt aber auch zahlreiche (kleinere) Aufwendungen wie Einladungen der potentiellen Kunden, Geschenke, Telefongespräche von unterwegs etc., die durch das Werbungskostenpauschale abgegolten werden sollten (UFS 29. November 2006, RV/1915-W/05; 15. Mai 2008, RV/3581-W/07).

Das Bundesfinanzgericht hat in mehreren Erkenntnissen festgehalten, dass die Pauschalierung der Verwaltungsvereinfachung dient, weil § 17 Abs. 6 EStG 1988 den Bundesminister für Finanzen (nur) ermächtigt, in Fällen, in denen die genaue Ermittlung von Werbungskosten mit unverhältnismäßigen Schwierigkeiten verbunden ist, Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege festzulegen (vgl. VfGH 13.06.1983, B 319/77). Die Verordnung darf aber in verfassungskonformer Auslegung nicht dazu dienen, Werbungskosten (in pauschaler Höhe) auch in Fällen zuzuerkennen, in denen derartige Werbungskosten gar nicht anfallen können. Voraussetzung für den Abzug von Werbungskosten (auch in pauschaler Höhe) ist demnach, dass der Abgabepflichtige als Werbungskosten abzugsfähige Ausgaben überhaupt aus versteuertem Einkommen zu tragen hat. Dies erfordert einen entsprechenden Nachweis durch den Abgabepflichtigen (vgl. BFG 28. Mai 2015, RV/2100661/2013; BFG 7. April 2016, RV/5100311/2014; BFG 21. April 2016, RV/2100004/2015).

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgangs nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Wie aus dem Wortlaut des § 167 Abs. 2 BAO hervorgeht, genügt es für eine schlüssige Beweiswürdigung, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 27. Oktober 1988, 87/16/0161; VwGH 18. Dezember 1990, 87/14/0155). Vielmehr ist ein Vorgang tatsächlicher Art dann als erwiesen anzunehmen, wenn die erkennende Behörde auf Grund einer aus den zur Verfügung stehenden Beweismitteln nach allgemeinen Erfahrungsgrundsätzen und den Gesetzen logischen Denkens gezogenen Schlussfolgerungen zur Überzeugung gelangt es, dass es sich so ereignet hat (VwGH 6. Dezember 1990, 90/16/0031; VwGH vom 14. Mai 1991, 89/14/0195).

Vorrangiges Ziel der Vertretertätigkeit ist nach der Verkehrsauffassung das Herbeiführen von Geschäftsabschlüssen.

Dass ein Arbeitnehmer, der das Vertreterpauschale in Anspruch nehmen möchte, eine Vertretertätigkeit "vorrangig" bzw. "hauptsächlich" verrichtet, reicht zur Bejahung des Erfordernisses der Ausschließlichkeit noch nicht aus (VwGH 21.10.2015, 2012/13/0078). Zur Vertretertätigkeit gehört sowohl die Tätigkeit im Außendienst, als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst.

Ebenso macht ein überwiegender Außendienst einen Arbeitnehmer nicht zu einem Vertreter. Andere Außendiensttätigkeiten wie z.B. beratende Tätigkeiten oder Überprüfung der technischen Voraussetzungen beim Kunden für Nutzungsverträge etc. haben nicht vorrangig das Ziel der Herbeiführung eines Geschäftsabschlusses.

Weiters ist davon auszugehen, dass der Bf. auch auf Grund seiner führenden Position als Teamleiter Tätigkeiten verrichtet hat, die zur Führung von Mitarbeitern notwendig waren. Gerade bei einem Teamleiter ist die organisatorische Komponente – wie Besprechungen mit seinen Mitarbeitern, Unterstützung der Mitarbeiter, eine nicht zu unterschätzende zeitliche Komponente.

Aus all diesen Gründen kann das Vertreterpauschale beim Bf. im streitgegenständlichen Jahr 2012 nicht berücksichtigt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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.

Die Frage, ob im gegenständlichen Fall der Bf. als "Vertreter" iSd § 1 Z 9 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten anzusehen ist und er demzufolge das "Vertreterpauschale" in Anspruch nehmen kann, war als Sachverhaltsfeststellung vorrangig im Rahmen der Beweiswürdigung zu klären. Dieser einzelfallbezogenen Frage kommt keine grundsätzliche Bedeutung zu, sodass die Voraussetzungen für eine ordentliche Revision nicht vorlagen.

Linz, am 4. Dezember 2019