

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch MGI-Graz Steuerberatung GmbH, Jakob-Redtenbacher-Gasse 10/1, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 16. Oktober 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 5. August 2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011, Steuernummer , 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

Der Beschwerdeführer (Bf.) beantragte in der elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 neben sonstigen Werbungskosten und der Vertreterpauschale auch Sonderausgaben und Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen.

Im Zuge eines Ermittlungsverfahrens legte die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers die Bestätigung seines Arbeitgebers vom 31.10.2013 vor, dass der Bf. als Verkaufsrepräsentant beschäftigt sei und seine Aufgabe im Verkauf und der Projektierung von Anlagen sowie der Kundenbetreuung im Ausland bestehe. Der Beschwerdeführer sei von Jänner bis Dezember 2011 vom Dienstgeber in Deutschland eingesetzt gewesen.

Im Dienstvertrag vom 06.02.2009 wurde für den Beschwerdeführer ab 01.04.2008 die Tätigkeit „Regional Sales Manager“ für die Regionen Österreich, Deutschland und Schweiz angegeben. In der Stellenbeschreibung des Bf. vom 16.11.2009 wird Folgendes dargestellt:

[...]

- Durchführen aller administrativen und operativen Tätigkeiten im Zuge eines Angebotsprojektes entsprechend der QM-Richtlinien
 - Mitwirkung und Erstellung von logistischen Konzepten
 - Beschaffung von projektspezifischen Informationen und technische Abklärung (intern & extern)
 - Erstellen von Kalkulationen
 - Kommerzielle Bearbeitung von Angeboten
 - Angebotserstellung und -präsentation
 - Inhaltliche Prüfung von Angebots- und Vertragsdokumenten
 - Vertragsvorbereitung und Verhandlung
 - Aneignen der im Marktgebiet erforderlichen rechtlichen Kenntnisse und anzuwendender Normen
 - Administrative Tätigkeiten
 - Veranlassung zeitgerechter und korrekter Datenpflege in den bestehenden administrativen Systemen (OSO, ASTA, Projektierungseinlastung, ECM)
-
- Weiterentwicklung und Pflege der vertriebsrelevanten Tools und Werkzeugen
 - Erfüllung organisatorischer Aufgaben entsprechend der Vorgaben der MGL/AL/BL
 - Liefert Basisdaten für die Budgeterstellung (Einnahmen- und Ausgabenbudget)

Im Einkommensteuerbescheid 2011 vom 05.08.2015 wurden die beantragten sonstigen Werbungskosten, die Sonderausgaben und Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen (außer in den Fällen, in denen der Selbstbehalt höher war) berücksichtigt. Zur nicht gewährten Vertreterpauschale wurde in der Begründung ausgeführt:

„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.

Aufgrund des vorgelegten Dienstvertrages und der Arbeitsplatzbeschreibung kann nicht von einer ausschließlichen Vertretertätigkeit ausgegangen werden.“

Gegen diesen Bescheid wurde nach Fristverlängerungsansuchen fristgerecht die Beschwerde mit der Begründung eingebracht, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2011 ausschließlich Vertretertätigkeiten in Deutschland durchgeführt habe. Auf die bereits übermittelte Bestätigung des Arbeitgebers wird verwiesen. Der Beschwerdeführer sei seit vielen Jahren bei seinem Arbeitgeber im Außendienst als Vertreter für den Geschäftszweig „Pharma Solution“ tätig. Die von ihm betreuten Märkte seien Deutschland und die Schweiz, jedoch im Jahr 2011

ausschließlich Deutschland. Im Rahmen seiner Tätigkeit betreue er sowohl Stammkunden als auch mögliche Neukunden und sei im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung eingesetzt. Vorrangiges Ziel seiner Tätigkeit sei somit die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen, da von ihm vor Ort die herangetragenen Anforderungen mit den Kunden besprochen und gemeinsam mit diesen entsprechende Lösungen erarbeitet werden würden, die entweder vom Beschwerdeführer oder von einem Mitarbeiter im Innendienst zu einem entsprechenden Angebot führen würden. Im Jahr 2011 sei auf Grund der Einführung neuer Produkte ein besonders intensives Jahr für den Beschwerdeführer im Außendienst gewesen. Insgesamt habe er mehr als 45.000 km zurückgelegt und sei teilweise bereits am Sonntag nach Deutschland gefahren, um bereits Montag früh Kundentermine wahrnehmen zu können. Der Beschwerdeführer sei auf Grund der Termineinteilungen und unterschiedlichen Destinationen zwischen acht und neun Stunden täglich unterwegs gewesen. Somit habe er im Jahr 2011 auf jeden Fall über die Hälfte seiner Arbeitszeit im Außendienst verbracht und stehe ihm das Vertreterpauschale im Jahr 2011 zu. Aus dem vorgelegten Dienstvertrag aus dem Jahr 2008 und der Arbeitsplatzbeschreibung aus dem Jahr 2009 könne nicht geschlossen werden, dass der Beschwerdeführer im Jahr keine ausschließliche Vertreter Tätigkeit im Außendienst ausgeübt habe, vielmehr sei diese Tätigkeit sowohl im Arbeitsvertrag als auch in der Stellenbeschreibung angeführt, jedoch treffe sie nicht in jedem Jahr für den Beschwerdeführer in vollem Ausmaß zu. Im Jahr 2012 sei etwa kein Vertreterpauschale geltend gemacht worden, da der Beschwerdeführer aus familiären Gründen seine Reisetätigkeit ins Ausland einschränken wollte. Aus dieser Begründung und der Bestätigung des Arbeitgebers für das Jahr 2011 sei eindeutig zu schließen, dass dem Beschwerdeführer auf Grund der ausschließlichen Vertreter Tätigkeit - wobei von der Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht worden sei - das Vertreterpauschale zustehe.

In der Beschwerdeentscheidung vom 17.06.2016 wurde die Beschwerde abgewiesen und in der Begründung ausgeführt:

„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 Vertreter Tätigkeit.“

Zur Vertreter Tätigkeit 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.

Ein Dienstnehmer, bei dem der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften für seinen Arbeitgeber eindeutig im Vordergrund steht, ist auch dann als Vertreter tätig, wenn er in völlig untergeordnetem Ausmaß andere Tätigkeiten verrichtet.

Gemäß Dienstvertrag vom 6.2.2009 wird die Tätigkeit als Regional Sales Manager für die Regionen Österreich, Deutschland und der Schweiz ausgeübt.

In der Stellenbeschreibung vom 13.11.2009 sind u.a. folgende mit der Stelle verbundene

Befugnisse, Zielsetzung der Stelle sowie Aufgaben und Funktionen genannt:

- *Vorbereiten und treffen von Entscheidungen (im Rahmen der Konzernrichtlinien wie z.B. Aufschlaggestaltung, Unterschriftenregelung, Zusagen, ...) die Verbindlichkeiten für X zur Folge haben oder haben könnten bzw. daraus abgeleiteten Aktionen durchführen.*
- *Eigene Vertriebstätigkeit im Marktgebiet, Unterstützung des MGL's bei der Vertriebstätigkeit in Bezug auf Außenstellen und Kunden.*
- *Betreuung und Unterstützung der Deutschen Niederlassung vor Ort in allen organisatorischen und projektspezifischen Belangen*
- *Markt- und Wettbewerbsmonitoring*
- *Vertretung des Unternehmens auf Messen und Fachtagungen*
- *Mitwirkung und Erstellung von logistischen Konzepten*
- *Beschaffung von projektspezifischen Informationen und technische Abklärung*
- *Erstellen von Kalkulationen*
- *Inhaltliche Prüfung von Angebots- und Vertragsdokumenten*
- *Aneignen der im Marktgebiet erforderlichen rechtlichen Kenntnisse und anzuwendender Normen,*
- *Veranlassung zeitgerechter und korrekter Datenpflege in den bestehenden Systemen*
- *Weiterentwicklung und Pflege der vertriebsrelevanten Tools und Werkzeuge*
- *Erfüllung organisatorischer Aufgaben entsprechend der Vorgaben der MGL/AL/BL*
- *Liefern von Basisdaten für die Budgeterstellung (Einnahmen- und Ausgabenbudget)*

Innerorganisatorische Aufgaben im Rahmen des Verkaufsgeschehens wie u.a. oben angeführt sind nicht den Kernbereichen einer Vertretertätigkeit zuzuordnen.

Unter Berücksichtigung dieser Ausführungen kommt das ho. Finanzamt zu dem Schluss, dass das gesamte berufliche Aufgabenfeld eben auch andere Tätigkeiten in einem Ausmaß umfasst, von denen nicht mehr gesagt werden kann, dass sie völlig untergeordnet verrichtet werden.“

Daraufhin stellte die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) und wiederholte das bisherige Vorbringen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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

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 EStG 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 EUR 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."

Vertreter sind 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. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 17 Tz 71).

Voraussetzung für die Zuerkennung des genannten Werbungskostenpauschales ist somit nach dem klaren und eindeutigen Verordnungswortlaut, dass die Vertretertätigkeit ausschließlich ausgeübt wird und der Außendienst in zeitlicher Hinsicht gegenüber dem Innendienst vorherrschend ist.

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 04.09.2019, [Ro 2019/13/0024](#), ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs zum Begriff des Vertreters auf die Verkehrsauffassung abzustellen. Danach sind Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind (vgl. zuletzt VwGH 31.5.2017, [Ro 2015/13/0009](#), mwN). Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, ist keine Vertretertätigkeit (z.B. Kontroll- oder Inkassotätigkeit, beratende Tätigkeit; vgl. VwGH 18.12.2013, [2009/13/0261](#), mwN). Auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst gehört zur Vertretertätigkeit. Hierzu zählen etwa Abrechnungen mit Kunden, Nachweis des Arbeitseinsatzes, Einholung von Weisungen oder Entgegennahme von Waren (vgl. VwGH 10.3.1981, 2885 und 2994/80). Der Vertreter muss eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben. Eine völlig untergeordnete andere Tätigkeit steht der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales allerdings nicht entgegen (vgl. VwGH 28.6.2012, [2008/15/0231](#), VwSlg 8732 F/2012; 30.9.2015, 2012/15/0125, mwN).

Aus den von der steuerlichen Vertretung des Beschwerdeführers vorgelegten Unterlagen (Bestätigung des Arbeitgebers vom 31.10.2013, Dienstvertrag vom 06.02.2009 und Stellenbeschreibung vom 16.11.2009) kann nicht geschlossen werden, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2011 eine ausschließliche Vertretertätigkeit iSd Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausgeübt hat.

In der Stellenbeschreibung sind zahlreiche Aufgaben angeführt, die außerhalb der Anbahnung und dem Abschluss von Geschäften und der Kundenbetreuung liegen. Dass diese Tätigkeiten völlig untergeordnete Tätigkeiten darstellen, wird vom Beschwerdeführer nicht einmal behauptet. Vielmehr wurde behauptet, dass im Jahr 2011 ausschließlich die Tätigkeit „Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen“ ausgeübt wurde, was der Stellenbeschreibung des Beschwerdeführers aber nicht zu entnehmen ist. Auch in der Bestätigung des Arbeitgebers vom 31.10.2013 wird angegeben, dass die Aufgabe des Beschwerdeführers neben dem Verkauf und der Kundenbetreuung auch in der Projektierung von Anlagen besteht.

Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, ist aber keine Vertretertätigkeit im steuerrechtlichen Sinn, auch wenn sie überwiegend im Außendienst ausgeübt wird.

Weiters spricht bereits der Begriff "Manager" gegen die Ausübung einer ausschließlichen Vertretertätigkeit.

Im vorliegenden Fall konnte der Beschwerdeführer weder nachweisen noch glaubhaft machen, dass seine zwar überwiegende Außendiensttätigkeit, die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen zum vorrangigen Ziel hatte. Vielmehr lassen die vorgelegten Unterlagen darauf schließen, dass er im Jahr 2011 nicht beinahe ausschließlich als Vertreter tätig war.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Beschwerde wie im Spruch 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.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil der vorliegende Sachverhalt in freier Beweiswürdigung beurteilt wurde und das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur), ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 15. Oktober 2020