

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 21. Dezember 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 28. November 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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

I. Verfahrensgang

In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 beantragte der Beschwerdeführer (Bf.) die Berücksichtigung des sogenannten Vertreterpauschales.

Dieses Vertreterpauschale wurde im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 mit folgender Begründung nicht berücksichtigt:

„Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 i.V.m. § 1 Z 9 der Verordnung über Durchschnittssätze für Werbungskosten steht das so genannte Vertreterpauschale nur jenen Arbeitnehmern zu, die ausschließlich eine Vertretertätigkeit ausüben.“

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, auch wenn diese im Außendienst erbracht wird (z.B. Kontroll- oder Inkassotätigkeit, siehe z.B. UFS GZ RV/2265-W/05 vom 14.01.2009, RV/0463-G/08 vom 19.02.2009). Vorrangiges Ziel einer Vertretertätigkeit ist die Akquisition (Erlangung und Abschluss) von Aufträgen. Typisch für die Berufsgruppe der „Vertreter“ ist, dass die Geschäftsabschlüsse selbst getätigt werden, andernfalls steht das Vertreterpauschale nicht zu (vgl. UFSL 09.11.2005, RV/0391-L/04 und UFSL 23.03.2006, RV/0944-L/04 zum Immobilienmakler).

Ein Vertreter hat typischerweise einen großen potentiellen Kundenkreis, wobei er versucht, zahlreiche Geschäftsabschlüsse zu tätigen. Dies bedingt zahlreiche Kundenbesuche, Gespräche und Telefonate etc. Als Nebenprodukt ist auch die Kundenbetreuung zu nennen, denn die Zufriedenheit der Kunden führt möglicherweise zu Vertragsverlängerungen und weiteren Abschlüssen. Kundenbetreuung als Nebenprodukt ist unschädlich.

Der Vertretertätigkeit für den Verkauf von Waren ist es gleichzuhalten, wenn Rechtsgeschäfte über Dienstleistungen im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers abgeschlossen werden. Aus den vorgelegten Unterlagen geht jedoch nicht hervor, dass der Beschwerdeführer selbstständig Verträge abschließt. Vielmehr gehen die Tätigkeiten des Abgabepflichtigen über die eines typischen Vertreters hinaus. Im Vordergrund stehen die Kundenbetreuung und organisatorische Aufgaben, aber nicht der Verkauf von Produkten. Die Tätigkeit mag wohl der Anbahnung und Geschäftsabschlüssen dienlich sein, doch stellt sich dies angesichts der obigen Ausführungen eher als „Nebenprodukt“ dar. Eine andere Tätigkeit als die Vertretertätigkeit darf laut VwGH-Entscheidung vom 24.02.2005, GZ 2003/15/0044 nur in völlig untergeordnetem Ausmaß ausgeübt werden. Im gegenständlichen Fall stellt sich allerdings (genau umgekehrt) die „Vertretertätigkeit“ als untergeordnet dar. Dass überwiegend Außendiensttätigkeit (über 50 %) gegeben sei, wird nicht bestritten, die Nichtanerkennung der Vertreterpauschale gründet sich aber darauf, dass de facto keine Vertretertätigkeit im Sinne der anzuwendenden Verordnung zum § 17 EStG 1988 ausgeübt wurde.

Im Übrigen wird auf weitere Entscheidungen des UFS in ähnlich gelagerten Fällen verwiesen, die ebenfalls abschlägig entschieden wurden: UFS GZ RV/3581-W/07 vom 15.05.2008 (Account Manager) und RV/3764-W/09 vom 23.04.2010 und UFSL RV/0727-L/09 vom 22.08.2012 (technischer Berater).

Eventuelle Fehlentscheidungen in den Vorjahren haben keine Rechtsverbindlichkeit für die Folgejahre.“

Dagegen brachte der Bf. eine Beschwerde mit folgender Begründung ein:

„Zu meinem Antrag vom 18.04.2016 wurde ich mittels Ihrem Schreiben vom 06.09.2016 ersucht, Unterlagen zu meiner Tätigkeit nachzureichen. Dieses habe ich unmittelbar nach Ihrem Ersuchen um Ergänzung anhand der Dienstgeberbestätigung getan.

Mittels Ihres Schreibens vom 8. November 2016 wurde ich aufgefordert, bis zum 29. November 2016 weitere Unterlagen nachzureichen, die meine Tätigkeit als Vertreter im Außendienst nachweisen, womit meine Inanspruchnahme des Vertreterpauschales bei der AN-Veranlagung korrekt erfolgt sei.

*Nachdem ich zu diesem Schreiben eine Rückfrage bezüglich der angeführten Geschäftsabschlussbefugnis hatte, habe ich telefonisch mit Frau ***1*** Kontakt aufgenommen. In diesem Gespräch wurde mir sinngemäß mitgeteilt, dass sich diese ausschließlich anhand der von mir getätigten Unterschriften auf Geschäftsverträgen bestätigen würde. Mit dieser Argumentation habe ich meinen Dienstgeber konfrontiert; diese ergab auch für meinen Dienstgeber Fragen, die man gerne telefonisch geklärt hätte.*

*Das Personalbüro meines Arbeitgebers, die Firma ***2***, hat Ihnen dann am 28.11. 2016 mittels elektronischer Nachricht die geforderten Daten (Umsatzzahlen, Geschäftsabschlussvorgaben des Konzerns) bzw. div. Unterlagen wie Dienstvertrag und Stellenbeschreibung übermittelt, nachdem eine mehrmalige telefonische Kontaktaufnahme mit der zuständigen Sachbearbeiterin – Frau ***1*** - nicht möglich war.*

Diese Unterlagen wurden in Ihrer Bescheidbegründung überhaupt nicht bzw. nicht ausreichend berücksichtigt und zwar aus folgendem Grund:

Vertreter Tätigkeit

In Ihrer Bescheidbegründung (Pkt. 2 und Pkt. 5) führen Sie an, dass Vertretertätigkeit u.a. die Anbahnung und den Abschluss von Geschäften voraussetzt.

*In der vom Personalbüro der Firma ***3*** übermittelten Stellenbeschreibung werden sämtliche die Berufsausübung betreffenden Tätigkeiten aufgelistet. Für die Tätigkeit als Verkaufsaußendienstmitarbeiter weisen, neben der Tätigkeitsbezeichnung selbst (Verkauf!), u.a. bereits folgende Vorgaben auf eine klassische Vertretertätigkeit hin:*

- Pkt. 2 - Verantwortlichkeit für Auftragseingang. Umsatz und Margenentwicklung*
- Pkt. 3 - Umsetzung der jeweils gültigen GXA Verkaufsstrategie*
- Pkt. 4 - Bedarfserfassung für alle Produktbereiche*
- Pkt. 5 - Ausbauen des Produktangebotes bei bestehenden Kunden*
- Pkt. 6 - Neukundenakquisition*

All diese o.a. Punkte aus dem Anforderungsprofil weisen unmissverständlich darauf hin, dass als vorrangiges Ziel der Verkauf von firmeneigenen Produkten steht. Die Kundenbetreuung und andere erforderlichen organisatorische Aufgaben sind für die Tätigkeit zwar auch wichtig, stehen aber nicht im Vordergrund. Vielmehr wird von einem Verkaufsaußendienstmitarbeiter sogar erwartet, dass dieser Geschäfte abschließt, um so den Umsatz und die Margen (Umsatzverantwortlichkeit) im zugeteilten Verkaufsbereich zu erreichen.

*Die Produkte der ***2*** (z.B. Sensoren zur Verkehrsüberwachung oder zur Überwachung von Exponaten bei Ausstellungen/Museen u.v.m.), die der Konzern weltweit vertreibt, sind vielseitig einsetzbar, sodass sich meine Kundenakquisition über mehrere Bundesländer und verschiedene Branchen erstreckt. Da diese Erzeugnisse äußerst sensible (elektronische, sicherheitstechnische) Produkte sind, müssen sie sich exakt in den jeweiligen komplexen Betriebsablauf des Kunden einfügen, wodurch natürlich eine entsprechende „Vorlaufzeit“ beim Verkaufsgespräch notwendig ist, bevor es zu einem Geschäftsabschluss kommt.*

Wie vom Personalbüro in einem separat beigelegtem Schreiben auch bestätigt wird, beträgt meine Außendiensttätigkeit im Verkaufsaußendienst mehr als 75%.

Geschäftsabschlussberechtigung / Umsatz:

Im E-Mail der Personalabteilung vom 28. Nov. 2016 werden weiters auch meine direkten Umsatzzahlen bekanntgegeben:

2015: rd. 2,4 Mio Umsatz und 2016: rd. 2,3 Mio Umsatz

Dieser Umsatz ist nur durch einen Geschäftsabschluss beim Kunden zu erreichen. Jeder dieser Abschlüsse muss aber in der Endausfertigung den Unternehmensrichtlinien entsprechen und unterschrieben sein. Zu einer rechtsverbindlichen Unterschriftsleistung gemäß den Konzernbestimmungen bzw. der Eintragung im Firmenbuch bin ich nicht berechtigt - siehe auch dazu Brief der Personalabteilung.

Ergänzend sei darauf hingewiesen, dass ein Vertragsabschluss (=Willensübereinkunft!) gem. Vertragsrecht auch mündlich erfolgen kann und im Zuge meiner Verkaufstätigkeit im Vorfeld auch so erfolgt. Im Geschäftsleben hat sich aber u.a. der Dokumentation wegen die Schriftform etabliert.

Ich sehe mich daher sehr wohl als der in der Bescheidbegründung beschriebene typische Vertreter, mit einem potentiellen Kundenkreis und dem vorrangigen Ziel, zahlreiche Geschäftsabschlüsse zu tätigen und stelle den Antrag auf Zuerkennung des Vertreterpauschales bei der Arbeitnehmerveranlagung 2015.“

Die abweisende Beschwerdeentscheidung wurde wie folgt begründet:

„Vorrangiges Ziel einer Vertretertätigkeit ist die Akquisition (Erlangung und ABSCHLUSS) von Aufträgen. Typisch für die Berufsgruppe der „Vertreter“ ist, dass die GESCHÄFTSABSCHLÜSSE SELBST GETÄTIGT werden; andernfalls steht das Vertreterpauschale nicht zu (vgl. UFSL 09.11.2005, RV/0391-1704 und UFSL 23.03.2006, RV/0944-L/04).

Ihre Tätigkeit fällt laut vorgelegten Unterlagen (Stellenbeschreibung, Dienstvertrag etc.), die eingehend überprüft wurden, nicht in die Gruppe der Vertreter gemäß § 1 Z 9 der Verordnung des BMF über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen. Ihre Tätigkeit mag wohl der Anbahnung und Geschäftsabschlüssen dienlich sein, jedoch schließen Sie nicht im Namen und für Rechnung Ihres Arbeitgebers Geschäfte ab, vielmehr erfolgt der Geschäftsabschluss zwischen den jeweiligen Vertragspartnern (Kunde einerseits und Prokurist, Geschäftsführer andererseits).

Es steht außer Streit, dass Sie überwiegend im Außendienst tätig sind; die Nichtanerkennung der Vertreterpauschale gründet sich aber darauf, dass de facto mangels Vertragsabschlussbefugnis keine Vertretertätigkeit im Sinne der anzuwendenden Verordnung zum § 17 EStG 1988 ausgeübt wurde. Aus welchen Gründen Sie nicht zu Vertragsabschlüssen befugt sind, ist für die Abgabenbehörde nicht von Relevanz.

Zur näheren Begründung wird auch auf die ausführlichen Ausführungen im Erstbescheid vom 28.11.2016 verwiesen.“

Dagegen brachte der Bf. einen Vorlageantrag mit folgender Begründung ein:

„Die Beschwerdeentscheidung nimmt nahezu keinen Bezug auf die wesentlichen in meiner Beschwerde angeführten Punkte. Vielmehr wird wieder auf die ausführlichen Verweise des Erstbescheides verwiesen. Diese mögen ausführlich sein, jedoch sind die darin beschiedenen Tätigkeiten in keinsten Weise mit meiner Tätigkeit zu vergleichen.

In der Begründung der Beschwerdeentscheidung vom 5. Jänner 2017 wird angeführt, dass die Geschäftsabschlüsse nicht selbst getätigt würden und mir somit das Vertreterpauschale nicht zustünde. Es wird in diesem Schreiben seitens der Behörde zwar festgestellt, dass meine „Tätigkeit der Anbahnung und Geschäftsabschlüssen dienlich sein“, ich aber nicht im Namen und für Rechnung meines Arbeitgeber Geschäfte abschließe, vielmehr erfolge der Geschäftsabschluss zwischen den jeweiligen Vertragspartnern (Kunde einerseits und Prokurist, Geschäftsführer andererseits).

Dazu möchte ich anmerken, dass ich in meiner Beschwerde vom 28.11.2016 angeführt habe, dass ich zu einer Unterschriftsleistung gemäß den Konzernrichtlinien bzw. der Eintragungen im Firmenbuch nicht berechtigt bin (rechtliche Komponente). Die Behörde knüpft aber anscheinend eine Geschäftsabschlussbefugnis an die Unterschriftsberechtigung.

Ich möchte wie folgt auf BFG 26.8.2015, RV/5101010/2013 verweisen - „Allein dass der Beschwerdeführer nicht unmittelbar Geschäfte im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers abschließen konnte, führt noch nicht zur Aberkennung des begehrten Vertreterpauschales. Wesentlich ist, dass der Beschwerdeführer wie ein Vertreter nach außen hin aufgetreten ist und den Verkauf seines Produktes zumindest aktiv betrieben bzw. vermittelt hat.

Weiters sehe ich meine Vertretertätigkeit auch noch mit folgenden Punkten begründet:

1.) Gemäß meines Dienstvertrags unter § 1 wurde ich als Angestellter im Bereich Vertrieb / Logistik angestellt. Der Aufgabenbereich umfasst: Vertriebsaußendienst im Bereich Logistik(automation) Österreich - Gebiet Ost/Süd. Auf Verlangen des Arbeitgebers kann das Arbeits- und Vertriebsgebiet verändert werden. Dienstvertrag liegt der Behörde vor. (Anmerkung: Mein Betriebsgebiet wurde zwischenzeitlich um den Bereich „Österreich Mitte und West“ erweitert und umfasst so das gesamte Bundesgebiet)

Zu den Bereichen sei ergänzend erklärt, dass der Konzern operativ in drei Bereiche gegliedert ist; Prozessautomation, Fabrikautomation und Logistikautomation. Diese Einteilung ist den unterschiedlichen Kundenanforderungen und Tätigkeitsbereichen der jeweiligen Kunden geschuldet.

2.) Laut meinem Dienstvertrag werden unter § 3 neben dem monatlichen Bruttogehalt auch ein Fixum und Prämien vereinbart.

In Absatz 1 steht u.a.: „Eine leistungsbezogene variable Komponente in der Höhe von jährlich einmalig brutto EUR 10.000,00 ist bei 100% Zielerreichung vereinbart. Für die Berechnung der variablen Komponente wird eine gesonderte Zielvereinbarung mit dem Dienstnehmer abgeschlossen.“

Und weiters: „Für das Jahr 2015 wird eine Fixprovision in der Höhe von EUR 5.833,31 (7/12) vereinbart.“

In der Berufungsentscheidung vom UFSW 23.1.2009/RV/2876-W/08 ist festgehalten: „Ein Merkmal der Vertretertätigkeit sei u.a. auch die Entlohnungsmodalität. So werde bei Personen, die für eine Vertretertätigkeit eingesetzt seien, üblicherweise ein Fixum sowie Provisionen und Prämien vereinbart. Weiters seien üblicherweise Zielvorgaben und Zielvereinbaren im Dienstvertrag geregelt.“

*3.) In der Stellenbeschreibung meines Arbeitgebers (liegt der Behörde ebenfalls vor) wird meine Position als „Verkaufsaußendienst“ bezeichnet, mit der Vorgabe, „im Rahmen der ***3***-Verkaufspolitik die Marktanteile insbesondere im eigenen Kundenbereich und Verkaufsgebiet auf rentable Art und Weise zu entwickeln“.*

Hauptaufgaben:

- *Betreuung der Kunden im zugeordneten Verkaufsgebiet*
- *Verantwortlich für Auftragseingang, Umsatz und Margenentwicklung*
- *Umsetzung der jeweils gültigen GXA Verkaufsstrategie*
- *Bedarfserfassung für alle Produktbereiche*
- *Ausbauen des ***3*** Produktangebotes bei den bestehenden Kunden*
- *Neukundenakquisition*
- *Kommunikation: Informationsaustausch zwischen Kunden und internen Funktionen*
- *Klärung und Koordination von Kundenanfragen in Abstimmung mit internen*

Funktionen

- *Erstellen eines Monatsberichtes*
- *Infoveranstaltungen: Unterstützung der Kundenveranstaltungen, Präsentieren von Produkten bei Events*
- *Kontaktpflege mit Kunden*
- *Aufbau von Branchen Know-How in den zu betreuenden Branchen*
- *aktive Nutzung des CRM*
- *Besuchsplanung unter Betrachtung von Potential und Segmentierung*

(A/B/C-Kunden

Anmerkung: es befindet sich in dieser Stellenbeschreibung bspw. keinerlei Hinweis auf eine Kontroll- oder Inkassotätigkeit, was der Zuerkennung einer Vertreterpauschale abträglich wäre (Verweis aus Erstbescheid). Vielmehr ist das Hauptaugenmerk auf das „Ständige Betraut-Sein“ mit der Vermittlung und/oder dem Geschäftsabschluss gerichtet, mit allen damit verbundenen notwendigen Nebenaktivitäten.

Verweis auf BFG 26.8.2015, RV/5101010/2013: „Nach übereinstimmender Lehre (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer- Kommentar, Tz 6 und § 17), Judikatur (vgl. VwGH 9.11.1983, 82/13/0146), Verwaltungsübung (LStRL Rz 406) und Entscheidungspraxis (vgl. UFS 20.7.2014 RV/0173-L/03, UFS 25.2.2008, RV/0392-1/06) sind Vertreter Personen, die im

Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind, wobei natürlich auch das sich aus dem beschriebenen Sprachgebrauch ergebende Kriterium des „ständigen Betraut-Seins“ mit der Vermittlung und/oder dem Geschäftsabschluss erfüllt sein muss (vgl. UFS 9.11.2005, RV/0391-L04; UFS 23.3.2006, RV/0944-U04, wonach dies bei Immobilienmaklern nicht der Fall ist).“

4.) In einem weiteren Punkt der Stellenbeschreibung wird auf die Umsatzverantwortlichkeit für diese Position hingewiesen.

*Anmerkung: Mit separatem Schreiben der Firma ***3*** (liegt der Behörde vor) wird der von mir erwirtschaftete Umsatz für das Jahr 2015 mit rd. 2,4 Mio EUR und für das Jahr 2016 mit rd. 2.3 Mio EUR beziffert.*

5.) Weiters liegt eine Bestätigung des Arbeitgebers vom 7.1.2016 vor (wurde ebenfalls der Behörde übermittelt), dass mehr als 75% meiner Tätigkeit auf den Außendienst entfallen. In dieser Bestätigung wird auch wieder meine Vertretertätigkeit angeführt (Anbahnung und Abschluss von Geschäften und Kundenbetreuung).

*6.) In einem separaten Schreiben der Firma ***3*** vom 28.11.2016 werden die Konzernrichtlinien für eine rechtsverbindliche Unterschriftsleistung bekanntgegeben. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass ein Vertrag erst vom Außendienstmitarbeiter freigegeben werden muss, bevor er dem Zeichnungsberechtigten zur Unterschrift vorgelegt werden kann; d.h. der Auftrag wurde von mir abgeschlossen (für den Kunden bereits verbindlich), die Bestellung von mir nochmals geprüft und wird dann von mir für die weitere vertragliche Ausfertigung freigegeben.*

Anmerkung: Verweis auf § 883 ABGB: „Ein Vertrag kann mündlich oder schriftlich, vor Gericht oder außerhalb desselben, mit oder ohne Zeugen errichtet werden. Diese Verschiedenheit der Form macht, außer den im Gesetz bestimmten Fällen, in Ansehung der Verbindlichkeit keinen Unterschied.

Dazu kann auch nachgelesen werden in der Landwirtschaftskammer O.Ö. - Recht von Dr. Franz Staudinger vom 18.2.2014: „Rein rechtlich ist die Lage eindeutig:

Grundsätzlich können Kauf- und Werkverträge (und auch fast alle übrigen Verträge) formfrei abgeschlossen werden. Das heißt, dass auch mündliche Verträge gültig sind.

Rechtliche Durchsetzung von mündlichen Zusagen ist risikoreich. Dr. Staudinger empfiehlt daher, den Vertragsinhalt schriftlich festzuhalten oder zu übermitteln.

Zur besseren Veranschaulichung gebe ich nachstehend die Chronologie eines Auftrages als Beispiel bekannt:

Mein Arbeitgeber ist ein weltweit agierender Konzern in der Automatisierungstechnik und Systemanbieter im Sensorikbereich. Die Produktpalette umfasst u.a. Lichtgitter, Distanzsensoren, Lichtschranken, Lasermeßtechnik, Näherungssensoren, Verkehrssensoren u.ä.

Ich bin im Bereich der Logistikautomation speziell für die Branchen „Building“ und „Traffic“ vertriebsmäßig zuständig. Andere Mitarbeiter haben z.B. Branchen wie Automotive (AutoZulieferindustrie, z.B. MAGNA,...) oder Oil&Gas (z.B. OMV,...)

Mein zu betreuendes Gebiet umfasst das gesamte Bundesgebiet Österreichs. Da es sich hier um doch sehr spezifische Produkte handelt, ist der Kundenbereich eher nicht bei „Kleinfirmen“ zu suchen, sondern bei namhaften Unternehmen wie z.B. ASFINAG (Verkauf von Messgeräten zur Erfassung der Luftgüte in Tunneln), Österr. POST AG (Volumsvermessungssysteme), SIEMENS (Verkauf von Geräten zur Erfassung bei Durchdringung der Außenhaut von Gebäuden), Museen (Exponatensicherung) um nur einige Beispiele zu nennen. Entsprechend unterschiedlich hoch können auch die Auftragssummen sein und entsprechend „wasserdicht“ müssen auch die Verträge ausgearbeitet werden (Haftungsfragen, Gewährleistungsfristen u.ä.)

Die von mir verkauften Produkte sind vielseitig einsetzbar und werden zur Sicherung, Vermessung, Kontrolle, Optimierung usw. von diversen Betriebsabläufen verwendet (siehe dazu oben erwähnte Beispiele). Mein Verkaufsgespräch muss flexibel verlaufen, d.h. ich muss mich den Bedürfnissen des Kunden vor Ort anpassen können (z.B. wieviele Lichtschranken, Sensoren sind notwendig, an welchen Position wird die beste Kontrolle ermöglicht, wo/wann soll Alarm ausgelöst werden. Welche Produkte oder Technologie bietet die Konkurrenz usw.).

Der beispielhafte Ablauf eines Geschäftsfalles im Normalfall:

1. Schritt - Kontaktaufnahme. Produkte vorstellen. Lösungen anbieten:

Meist erhalte ich von meinem Vorgesetzten - z.B. auf Grund von aktuell durchgeführten Marketingaktionen / Erhebungen - die entsprechenden Adressen von potentiellen Kunden, um diese zu kontaktieren und erste Kontakte zu knüpfen, bzw. Interesse an unseren Produkten zu erwecken. Ich erhalte aber auch Adressen von bestehenden Kunden oder von Kollegen („schau dort einmal vorbei“). Daraus ergibt sich u.a. meine Besuchsplanung.

*Ich versuche dann schon im Vorfeld, soviel Informationen wie möglich einzuholen, um mit maßgeschneiderten Produkten oder Lösungsvorschlägen von ***3*** bereits beim 1. Besuch so viele Kundenwünsche wie möglich abdecken zu können. Auch habe ich Produktkataloge sowie Präsentationsmaterial dabei, um dem Kunden auch das zu kaufende Produkt in natura zeigen zu können oder den Einsatz auf meinem Laptop zeigen zu können.*

Dabei ist es ebenso wichtig, die Technologien und Produkte des Mitbewerbers zu kennen, um ein gezieltes Verkaufsgespräch führen zu können. Meist bedarf es mehrerer Besuche vor Ort, um den Kundenwünschen gerecht zu werden.

2. Schritt - schriftliches Angebot mit Auftragssumme und den üblichen Vertragsbedingungen:
Im Anschluss an den Kundenbesuch wird von mir - meist noch im Hotelzimmer, da ich immer versuche, bei einer Reise mehrere im Nahbereich liegende Kunden zu kontaktieren - (ansonsten in meinem Home-Office) eine Bedarfsliste, ein Offertentwurf erstellt und an die Auftragsabteilung meines Dienstgebers weitergeleitet, die nun ein Offert gemäß der Konzernrichtlinien erstellt. D.h. bis zu einer bestimmten Auftragssumme geht das über ein SAP-System erstellte Offert automatisch auch ohne Unterschrift an den Kunden, nur wenn die Auftragssumme eine bestimmte Höhe überschreitet, wird das Angebot zuerst ausgedruckt, dem zuständigen Vorgesetzten zur Unterschrift vorgelegt, dann eingescannt und erst dann an den Kunden weitergeleitet. Eine Kopie des Angebotes ergeht natürlich auch an mich.

Bevor ich nun mit diesem Angebot wieder zum Kunden fahre, hole ich mir von meinem Vorgesetzten noch ein entsprechendes Pouvoir (lt. Duden „Handlungs-Verhandlungsvollmacht“) für die anstehenden Verhandlungen; z.B. wieviel Rabatt/Nachlass darf ich geben, welche Zusatzleistungen kann ich u.U. anbieten, was sind die besonderen Vorteile gegenüber den Mitbewerbern; wie schaut es mit Haftung/Gewährleistung etc. aus.

Als Angestellter bin ich weisungsgebunden und ich hole mir daher die entsprechenden Rahmenbedingungen von der Geschäftsleitung und/oder interner Rechtsabteilung, damit ich beim Kunden einen eigenen Verhandlungsspielraum habe.

3. Schritt - Vertragsvorverhandlungen mit dem Ziel des Geschäftsabschlusses (mündlich)
Ausgestattet mit diesen Verhandlungsbefugnissen werde ich neuerlich beim Kunden vorstellig. Bei dem neuerlichen Verkaufsgespräch mit dem Kunden wird nun unter anderem auch auf die Details des Vertrages eingegangen (Haftungsfragen, Zeitpunkt der

Montage/Installation u.v.m.) und eventuelle Änderungen werden neu verhandelt.

*Ist der Auftrag für beide Seiten zufriedenstellend ausverhandelt, setzt der Kunde eine schriftliche Bestellung auf und schickt diese für ihn verbindliche Bestellung an eine eigene Abteilung der Firma ***3*** („Auftragsbearbeitung“).*

Anmerkung: Der Kunde hat selbst meist auf Formvorschriften seines eigenen Unternehmens zu achten, sodass die Bestellung über seine EDV erstellt, ausgedruckt, mit der entsprechenden Unterschrift versehen, eingescannt und dann an die „Bestellabteilung“ meiner Firma geschickt wird.

Eine Kopie der Bestellung ergeht wieder an mich. Es kommt aber auch vor, dass der Kunde die Bestellung direkt an mich sendet und ich sie dann an unsere Bestellabteilung weiterleite.

4. Schritt - Vertragserstellung nach Konzernrichtlinien:

Nach Prüfung der schriftlichen Bestellung durch mich wird diese Bestellung von mir freigegeben. Nun folgt die vertragliche Ausfertigung durch die Auftragsbearbeitung, um sie in weiterer Folge dem/den entsprechenden Zeichnungsberechtigten (je nach Höhe der Auftragssumme sind das Geschäftsführer und/oder Prokurist) zu Unterschrift vorzulegen.

*Nach Vertragsausfertigung seitens der Firma ***3*** wird der Vertrag dem Kunden übermittelt. Für mich ist der Verkauf zu diesem Zeitpunkt abgeschlossen, die Auftragsabwicklung erfolgt durch andere.*

Ich habe erst wieder zu einem späteren Zeitpunkt Kontakt mit dem Kunden, zwecks Ermittlung der Kundenzufriedenheit (Kundenbetreuung, Kontaktpflege), im besten Fall wegen einem Folgegeschäft.

5. Schritt - Terminplanung für neuen Auftrag/neuen Kunden

Da die Aufträge meist sehr hochpreisig sind, kann es sein, dass eine befriedigende Endlösung erst in mehreren Schritten durchgeführt werden kann (Kunde hat meist auch nur ein bestimmtes Budget monatlich/jährlich zur Verfügung). Ich erkundige mich, für wann die nächsten Investitionen geplant sind und einen gezielten Kundenbesuch vorzumerken.

Die so von mir erzielten Aufträge bei den mir zugeordneten Kunden dienen in Summe am Ende des Betrachtungszeitraumes (1 Jahr) für die Berechnung meiner Provision.

Sollte die Behörde noch weitere Unterlagen bzw. Daten benötigen, so werde ich sie – auf Grund der im Dienstvertrag § 7 unterzeichneten Verschwiegenheitspflicht - gerne nach Rücksprache mit der Firmenleitung zur Verfügung stellen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

A) Sachverhalt

Dem Erkenntnis wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Der Beschwerdeführer (Bf.) machte für das Jahr 2015 (analog zu den Vorjahren) das Vertreterpauschale geltend. Dieses wurde ihm verwehrt. Dagegen richtete sich die Beschwerde.

Gemäß dem vorgelegten Angestelltendienstvertrag ist der Beschwerdeführer für zahlreiche Agenden zuständig. In der aktenkundigen Stellenbeschreibung seines Arbeitgebers wird seine Position als „Verkaufsaußendienst“ bezeichnet, mit der Vorgabe, „im Rahmen der ***3***-Verkaufspolitik die Marktanteile insbesondere im eigenen Kundenbereich und Verkaufsgebiet auf rentable Art und Weise zu entwickeln“.

Seine Hauptaufgaben sind:

- Betreuung der Kunden im zugeordneten Verkaufsgebiet
- Verantwortlich für Auftragseingang, Umsatz und Margenentwicklung
- Umsetzung der jeweils gültigen GXA Verkaufsstrategie
- Bedarfserfassung für alle Produktbereiche
- Ausbauen des ***3*** Produktangebotes bei den bestehenden Kunden
- Neukundenakquisition
- Kommunikation: Informationsaustausch zwischen Kunden und internen Funktionen
- Klärung und Koordination von Kundenanfragen in Abstimmung mit internen

Funktionen

- Erstellen eines Monatsberichtes
- Infoveranstaltungen: Unterstützung der Kundenveranstaltungen, Präsentieren von Produkten bei Events
- Kontaktpflege mit Kunden
- Aufbau von Branchen Know-How in den zu betreuenden Branchen
- aktive Nutzung des CRM
- Besuchsplanung unter Betrachtung von Potential und Segmentierung

(A/B/C-Kunden)

Bei entsprechenden Umsätzen erhält der Beschwerdeführer zusätzlich zu einem Fixum auch einen Provisionsanteil.

Zentrale Tätigkeit des Beschwerdeführers ist als die aktive Marktbearbeitung, wobei er auch unmittelbar Käufe für die jeweiligen Kunden vermittelt.

B) Rechtliche Würdigung:

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.

Gemäß § 1 der Verordnung, BGBl II 383/2001 wurden auf Grund des [§ 17 Abs. 6 EStG 1988](#) für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß [§ 16 Abs. 3 EStG 1988](#) folgende Werbungskosten festgelegt:

Z 9 Vertreter: 5 vH der Bemessungsgrundlage, höchstens € 2.190,00 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 Außendienstverbracht werden.

Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Pauschbeträge sind nach § 2 der Verordnung, BGBl II 383/2001, die Bruttobezüge abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern sind (Bruttobezüge gemäß Kennzahl 210 abzüglich der Bezüge gemäß Kennzahlen 215 und 220 des amtlichen Lohnzettelvordruckes L 16). Die Berücksichtigung der Pauschbeträge erfolgt im Jahresausgleichs- oder Veranlagungsverfahren bzw. im Wege eines Freibetragsbescheides gemäß [§ 63 EStG 1988](#).

Werden nach § 5 der Verordnung, BGBl II 383/2001, die Pauschbeträge in Anspruch genommen, dann können daneben keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden.

Allgemeines zum Vertreter-Pauschale:

Oben genannte Verordnung enthält keine bestimmte Definition des Begriffes "Vertreter".

Der Begriff des Vertreters ist nach dem Sprachgebrauch sowie nach der dazu entwickelten Judikatur und Lehre zu bestimmen, da der Gesetzgeber weder den Begriff des "Vertreters" noch der "ausschließlichen Vertretertätigkeit" definiert hat (vgl. UFS 9.11.2005, [RV/0391-L/04](#); UFS 23.3.2006, [RV/0944-L/04](#)).

Nach Gablers Wirtschaftslexikon¹², Seite 2473, wird als "Vertreter" im Allgemeinen eine Person bezeichnet, die befugt ist, für einen anderen rechtsgeschäftliche Erklärungen abzugeben und/oder entgegenzunehmen, dies aufgrund gesetzlicher Vorschrift (gesetzlicher Vertreter) oder zufolge der rechtsgeschäftlich erteilten Vollmacht (Stellvertretung, Vertretung). Von der Berufsbezeichnung her umfasst die Berufsgruppe der "Vertreter" Personen, die ständig damit betraut sind, für einen anderen Geschäfte zu vermitteln und/oder in dessen Namen abzuschließen. Bei selbständiger Tätigkeit sind sie Handelsvertreter, sonst Angestellte.

Nach übereinstimmender Lehre (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, Tz 6 zu § 17), Judikatur (vgl. VwGH 9.11.1983, [82/13/0146](#)), Verwaltungsübung (LStRL Rz 406) und Entscheidungspraxis (vgl. UFS 20.7.2004, [RV/0173-L/03](#), UFS 25.2.2008, [RV/0392-I/06](#)) sind

Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind, wobei natürlich auch das sich aus dem beschriebenen Sprachgebrauch ergebende Kriterium des "ständigen Betraut-Seins" mit der Vermittlung und/oder dem Geschäftsabschluss erfüllt sein muss (vgl. UFS 9.11.2005, [RV/0391-L/04](#); UFS 23.3.2006, [RV/0944-L/04](#), wonach dies bei Immobilienmaklern nicht der Fall ist). Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt nicht als Vertretertätigkeit (z.B. Kontrolltätigkeit oder Inkassotätigkeit). Vorrangiges Ziel einer Vertretertätigkeit ist die Akquisition (Erlangung und Abschluss von Aufträgen); hievon sind nur jene Vermittlungs- und Verkaufsfunktionen umfasst, die Merkmale des Vertreterberufes sind (vgl. VwGH 9.11.1983, [82/13/0146](#)).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis VwGH 9.11.1983, [82/13/0146](#), unter Hinweis auf sein Vorerkenntnis VwGH 10.3.1981, [2885/80](#), dargelegt, dass der Beruf des Vertreters im Sinn der zu § 17 ergangenen Verordnung einen weit gezogenen Kreis von Berufstätigen umfasst.

Es würde auch den Erfahrungen des täglichen Lebens und der Verkehrsauffassung widersprechen, wenn Personen nur dann als Vertreter angesehen werden können, wenn sie ausschließlich mit dem auswärtigen Kundenbesuch befasst sind. Vielmehr wird sich bei fast allen Vertretern je nach den branchenbedingten Besonderheiten und der betriebsinternen Organisation in mehr oder weniger zeitaufwendigem Umfang die Notwendigkeit einer Tätigkeit im Innendienst ergeben, ohne dass deshalb der grundsätzlich zum Kundenverkehr im Außendienst Angestellte seine Berufseigenschaft als Vertreter verliert. Dabei soll nicht jede im Außendienst stattfindende Tätigkeit unter dem Begriff Vertretertätigkeit verstanden werden (wie z.B. Kontroll-, Überwachungs- oder Inkassotätigkeit), sondern nur jene Vermittlungs- und Verkaufsfunktionen, die Merkmale des Vertreterberufes sind.

Wesentlich ist gegenständlich, welche Tätigkeiten der Beschwerdeführer tatsächlich überwiegend ausübt. Wie bereits erwähnt, umfasst sein Aufgabengebiet ein Fülle von Tätigkeiten.

Es ist die tatsächliche Gestaltung der Tätigkeiten von Bedeutung. Hier finden sich im Vorlageantrag wesentliche Hinweise. Diese Hinweise lassen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts jedenfalls eine weitaus überwiegende Tätigkeit im Außendienst im Bereich der aktiven/offensiven Marktbearbeitung erkennen.

Die Darstellungen des Bf. weisen klar darauf hin, dass er seine Produkte anpreist und verkaufen/vermitteln will.

Abgesehen vom Geschäftsabschluss weicht die Tätigkeit des Beschwerdeführers nicht von der Tätigkeit eines herkömmlichen Vertreters, welcher unmittelbar Produkte verkauft, ab.

Auch der Beschwerdeführer ist im Wesentlichen im Außendienst dafür da, die Produkte anzupreisen und dafür entstehen ihm auch Aufwendungen, welche durch das Vertreterpauschale abgedeckt werden.

Dass diese Aufwendungen nicht unmittelbar nachzuweisen sind, liegt im Sinn dieser Bestimmung.

Wenn ein Arbeitnehmer im Rahmen seines (den Innendienst überwiegenden) Außendienstes auch Tätigkeiten der Auftragsdurchführung verrichtet, ist er dennoch als Vertreter tätig, solange der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers eindeutig im Vordergrund steht. Maßgeblich ist, ob der Außendienst vom Abschluss von Rechtsgeschäften geprägt ist (Jakom, EStG (2011), Tz 66 zu § 16) - Vermittlungs- und Verkaufsfunktionen.

Ein Vertreter hat typischerweise einen großen potentiellen Kundenkreis, wobei er versucht, zahlreiche Geschäftsabschlüsse zu tätigen. Als Nebenprodukt ist auch die Kundenbetreuung zu nennen, denn die Zufriedenheit der Kunden führt möglicherweise zu Vertragsverlängerungen und weiteren Abschlüssen. Kundenbetreuung als Nebenprodukt ist unschädlich. 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 sollen (vgl. UFS 29.11.2006, [RV/1915-W/05](#), UFS 15.5.2008, [RV/3581-W/07](#)).

Es erscheint jedenfalls glaubwürdig anzunehmen, dass beim Beschwerdeführer auch derartige Aufwendungen in gewissem Umfang auch tatsächlich angefallen sind.

Dass der Beschwerdeführer nicht zum Geschäftsabschluss ermächtigt war, schadet aufgrund der Formulierung „für einen anderen Geschäfte zu vermitteln und/oder in dessen Namen abzuschließen“ in der Definition des Vertreterberufes nach dem allgemeinen Sprachgebrauch nicht, solange das Definitionsmerkmal des „ständig Betraut-Seins“ erfüllt ist (vgl. UFS 22.8.2012, [RV/0727-L/09](#)).

Auch das Präsentieren und Anbieten von Produkten sowie die Entgegennahme von Bestellungen gilt nach ho. Ansicht als vertretertypische Tätigkeit (vgl. UFS 9.5.2012, [RV/0582-K/11](#)). Die Produktberatung gehört sicherlich auch zu den wesentlichen Aufgaben eines Vertreters (vgl. UFS 19.6.2012, [RV/0449-I/10](#)).

Das Hauptziel eines Vertreters muss es ja sein, das Interesse eines Kunden an einem bestimmten Produkt zu wecken.

Kann der Beschwerdeführer das Interesse an seinem Produkt wecken, so wird der Kunde allenfalls das Produkt kaufen (auch über Vermittlung des Beschwerdeführers) und somit

profitiert der Arbeitgeber des Beschwerdeführers und natürlich auch er selbst in der Form, dass er eine Provision erhält und allenfalls, dass sein Arbeitsplatz gesichert ist.

Nach objektiver Würdigung sämtlicher Beweisergebnisse war nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts jedenfalls davon auszugehen, dass - wie für die Gewährung des Vertreterpauschales gefordert - Anbahnung und Abschluss von Geschäften vorrangiges Ziel der Tätigkeit des Beschwerdeführers ist.

Allfällige weitere Tätigkeiten in untergeordnetem Ausmaß sind im Sinne der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 24.2.2005, [2003/15/0044](#)) für die Annahme dieses Gesamtbildes einer typischen Vertretertätigkeit nicht schädlich.

Nach der Rechtsprechung des VwGH (vgl. VwGH 24.2.2005, [2003/15/0044](#)) ist es für die Zuerkennung des Vertreterpauschales nicht schädlich, wenn im Außendienst auch Tätigkeiten der Auftragsdurchführung verrichtet werden.

Die Präsentation bzw. auch die „Einschulung“ auf das Produkt des Arbeitgebers gehört somit jedenfalls auch zu den Aufgaben eines Vertreters.

Dass der Beschwerdeführer nicht unmittelbar Geschäfte im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers abschließen konnte, führt noch nicht zur Aberkennung des begehrten Vertreterpauschales. Wesentlich ist, dass der Beschwerdeführer wie ein Vertreter nach außen hin aufgetreten ist und den Verkauf seines Produktes zumindest aktiv betrieben bzw. vermittelt hat.

Genau so wird der „Vertreter“ auch im Lexikon beschrieben:

„... für einen anderen Geschäfte zu vermitteln und/oder in dessen Namen abzuschließen ...“

Das Vertreterpauschale im Zusammenhang mit der für seine Arbeitgeber ausgeübten Tätigkeiten war sohin aus den angeführten Erwägungen anzuerkennen.

Zur Zulässigkeit der 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.

Wien, am 18. Februar 2021