



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 6. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 18. März 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

A) Die Berufungswerberin (= Bw.) erstellte ihre Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2009 (OZ 1 ff/22009) am 3. März 2010 und gab darin eine bezugsauszahlende Stelle an. Bei den Sonderausgaben machte sie folgende Beträge geltend:

- freiwillige Personenversicherungen: € 490,72;
- Beiträge sowie Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung oder Errichtung und Sanierung von Wohnraum geleistet wurden: € 2.000,00;
- Kirchenbeitrag: € 100,00;
- private Geldzuwendungen an mildtätige Organisationen etc.: € 100,00.

Ihre berufliche Tätigkeit bezeichnete sie als Finanzdienstleisterin.

Bei den Werbungskosten wurden Gewerkschaftsbeiträge in Höhe von € 322,56 sowie allgemein € 500,00 geltend gemacht. Bei den außergewöhnlichen Belastungen erklärte die Bw. Krankheitskosten (Brille, Psoriasispflege, Brustkrebs) in Höhe von € 1.800,00.

B) Am 18. März 2010 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 (OZ 5 ff./2009) erstellt. Dabei wurde bei den Werbungskosten der Pauschbetrag von € 132,00 von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit abgezogen. Der Gesamtbetrag der Einkünfte betrug

dem nach € 45.595,38. Davon wurden nach der im Bescheid dargestellten Einschleifformel die Topf-Sonderausgaben in Höhe von € 403,44 abgezogen sowie die Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 und der Kirchenbeitrag, jeweils € 100,00. Die erklärten außergewöhnlichen Belastungen von € 1.800,00 wurden zwar im Bescheid angesetzt, diese überstiegen aber nicht den zu berücksichtigenden Selbstbehalt. Diese Subtraktionen ergaben ein zu versteuerndes Einkommen von € 44.991,94.

Die Einkommensteuer errechnete sich mit € 13.760,55, davon wurde die anrechenbare Lohnsteuer in Höhe von € 12.860,42 abgezogen, sodass daraus eine festgesetzte Einkommensteuer = Abgabennachforderung von € 900,13 resultierte.

Zur Bescheidebegründung wurde Nachstehendes ausgeführt:

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, hätten nicht berücksichtigt werden können, da sie den Selbstbehalt von € 1.800,00 nicht überstiegen. Die Topf-Sonderausgaben würden ab 1996 nur zu einem Viertel berücksichtigt und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als € 36.400,00 überdies nach der oben angeführten Formel eingeschliffen.

Die vom Arbeitgeber einbehaltenen Beträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen (z. B. Gewerkschaftsbeiträge) seien bereits bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt worden (§ 62 Abs. 2 Z 1 EStG 1988). Ein nochmaliger Abzug im Rahmen des Veranlagungsverfahrens sei daher nicht möglich.

C) Mit Schreiben vom 6. April 2010 erhob die Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 **Berufung** (OZ 9/2009) und führte aus, dass sie vergessen habe, das Vertreterpauschale in Höhe von € 2.190,00 einzutragen. Die Originalbestätigung ihrer Arbeitgeberfirma lege sie bei. Diesem Berufungsschreiben lag eine Bestätigung der Arbeitgeberfirma der Bw. vom 25. März 2010 bei, welche folgenden Inhalt hat:

- Tätigkeit: Angestellte D-Betreuerin (Tätigkeit: Betreuung und Unterstützung der Mitarbeiter der D (= Vermögensberater) vor Ort, insbesondere durch Fachauskünfte bei Offterterstellung, Risikoaufnahme und -prüfung sowie durch Produktinformation).
- Arbeitsplatzbeschreibung: D -Betreuerin für das Gebiet Wien;
- Verhältnis der Außendiensttätigkeit zur Gesamtarbeitszeit: 2/3 Außendienst;
- Zeitraum der Beschäftigung in dieser Tätigkeit und allfällige Unterbrechungen: Seit 1. Jänner 1989 im Unternehmen, seit 1. Februar 2004 bis 31. Dezember 2009 als D -Betreuerin im Außendienst tätig.

D) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 5. Juli 2010 (OZ 12/2009) wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Bescheidebegründung wurde Folgendes ausgeführt:

Gemäß § 1 Abs. 1 Handelsvertretergesetz sei Handelsvertreter, wer von einem anderen mit der Vermittlung oder dem Abschluss von Geschäften, in dessen Namen und für dessen Rechnung ständig betraut sei und diese Tätigkeit selbstständig und gewerbsmäßig ausübe. Vertreter seien demnach Personen, die im Außendienst zum Zwecke des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen sei, zähle nicht als Vertretertätigkeit (z.B. Kontroll- oder Inkassotätigkeit).

Der Arbeitnehmer müsse ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben. Von der Gesamtarbeitszeit müsse dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden. Da der Arbeitgeber der Bw. in seiner Bestätigung anführe, dass das Einsatzgebiet der Bw. die Betreuung und Unterstützung der Vermögensberater vor Ort umfasse und keinerlei Geschäfte abgeschlossen würden oder eine Kundenbetreuung stattfinde, liege bei der Bw. keine Tätigkeit als Handelsvertreterin vor, weshalb die Werbungskosten nicht nach dem Durchschnittssatz (für Vertreter) ermittelt werden könnten.

E) Mit Schreiben vom 9. Juli 2010 stellte die Bw. den **Vorlageantrag** (OZ 13/2009) und führte Folgendes aus:

Sie lege deswegen gegen den Bescheid vom 5. Juli 2010 Berufung ein, weil ihr vorrangiges Ziel sei, die Vermögensberater nicht nur aus Wien, sondern österreichweit bei der Geschäftsaufbringung zu unterstützen. Dies sei auch der Grund, dass ihre Arbeitgeberfirma bestätigt habe, dass sie zu 2/3 im Außendienst tätig sei. Die schriftliche Bestätigung über ihre Tätigkeit beziehe sich rein auf ihre im Büro durchgeführten Arbeiten.

Weiters sei ihre Haupttätigkeit Kunden vor Abschluss während der Geschäftsbeziehung zur G bis zur Kündigung zu betreuen. Die Betreuung der Kunden könne gerne aus ihrem Mailverkehr ersehen werden. Kunden wollten während der Laufzeit wissen, wie der Wertstand sei, ob sie switchen sollten, wenn ja, in welche Fonds. Sie sei für den Lebensbereich zuständig (fondsgebundene Lebensversicherungen erforderten speziell jetzt nach Tiefstständen der Kurse intensive Kundenbetreuung). Diese werde nicht nur vom Vermögensberater durchgeführt, sondern die Kunden wendeten sich an die Bw., da sie vor Abschluss dieses oder jenes Produkt empfohlen habe. Die Kunden schlossen zwar beim Vermögensberater der D ab, da es sich aber exklusiv um Gprodukte handle, wendeten sich die Kunden gerne an die Bw..

Zum besseren Verständnis werde ausgeführt, dass die D ein Strukturvertrieb sei, d.h. die Vermögensberater der D seien in vielen Fällen nicht lange als solcher tätig, dann wende der Kunde sich an die G, da sein Betreuer nicht mehr tätig sei. Der Kunde sei zwar Kunde der D, habe aber einen meist langfristigen Versicherungsvertrag mit der G. Kunden seien dann von der D enttäuscht und wollten von der G betreut werden. Auch das Einkommen der Bw. sei

von der Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen abhängig. Akquiriert werde der Kunde vom Vermögensberater der D, der auch Provision erhalte, aber dass es zum Abschluss komme liege letztlich auch am Engagement der Bw..

F) Mit Ergänzungsersuchen vom 20. Juli 2010 wurde die Bw. ersucht, die nachstehend angeführten Fragen zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen beizubringen:

- 1) Der für das Jahr 2009 gültige Dienstvertrag mit der G Versicherung AG. sei nachzureichen.
- 2) Wofür stehe in der Bestätigung der G Versicherung AG. vom 25. März 2010 die Abkürzung "D"?
- 3) Eine Bestätigung über die von der Bw. für das Jahr 2009 erhaltenen Vermittlungs- und/oder Abschlussprovisionen sei beizubringen.

G) Mit Telefax vom 30. Juli 2010 übermittelte die Bw. erneut eine Bestätigung seitens der Generaldirektion der G Versicherung AG. betreffend ihre Außendiensttätigkeit. Sie seien innerhalb der D sieben Außendienstkollegen, die von ihren zuständigen Finanzämtern die Zuerkennung des Vertreterpauschales hätten.

In der ergänzenden Bestätigung betreffend der Vertreterpauschale gemäß § 17 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vom 29. Juli 2010 wird ausgeführt, dass das Einsatzgebiet der Bw. als D-Betreuerin österreichweit sei und sie für die Geschäftsaufbringung der D unterstützend tätig sei.

H) Mit Schreiben vom 10. August 2010 übermittelte die Bw. eine Kopie ihres Dienstvertrages samt Beilagen sowie die Gehaltsabrechnung für 2009 (= Lohnzettel). Zu Punkt 3) des Ergänzungsersuchens führte die Bw. aus:

Die von ihr betreuten Kunden (Eigengeschäfte), die sie in den Jahren 1989 bis 2003 an die G vermittelt habe, erwarteten von ihr, dass sie sie mehrmals pro Jahr besuche und sie über den neuesten Wertstand ihrer Veranlagung informiere oder zu einem Switch in einen anderen Fonds rate. Kapitalmarktinformationen seien gerade jetzt sehr wichtig. Für diese vermittelten Geschäfte habe sie zwar in den oben angeführten Jahren Abschlussprovision erhalten, aber für die Vermittlung von Investmentfonds, Lebensversicherungen und Produkten, die in Wertpapieren veranlagen, gebe es zwar Abschlussprovision, aber keine Folge- oder Betreuungsprovision seitens ihres Dienstgebers. Ihr Aufwand für die Kundenbetreuung sei aber nach wie vor gegeben, da diese Kunden ebenso das Anrecht auf eine kontinuierliche Betreuung und Information betreffend den Kapitalmarkt, Veränderungsmöglichkeiten, Ertragschancen ihrer Veranlagung hätten.

Wie bereits erwähnt berate sie seit dem Jahr 2004 die Kunden der DV im Bereich der G Finanzdienstleistungsprodukte und werde von diesen oftmals als Unterstützung für ihren

Vermögensberater zu Gesprächen aufgefordert. Auch hier entstünden durch diese österreichweite Unterstützung Aufwände.

Diesem Schreiben waren angeschlossen:

- Dienstvertrag vom 12. Dezember 2001;
- Neufassung des Dienstvertrages vom 24. Juni 2008;
- Änderung dienstvertraglicher Konditionen für MitarbeiterInnen des Außendienstes vom 9. Juni 2009;
- Lohnzettel für das Jahr 2009.

I) Seitens des Finanzamtes wurde mit Schreiben vom 24. August 2010 zur Vorhaltsantwort der Bw. Stellung genommen und darin Nachstehendes ausgeführt:

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes, der sich seit der Vorlage an den unabhängigen Finanzsenat (UFS) nicht geändert habe, hätte nicht nachgewiesen werden können, dass die Bw. Handelsvertreterin im Sinne des § 1 Abs. 1 in Verbindung mit § 5 Handelsvertretergesetz (HVertrG 1993) sei.

Eine vom UFS geforderte Bestätigung über die erhaltenen Vermittlungs- und/oder Abschlussprovisionen sei nicht vorgelegt worden. Es seien nach wie vor keine konkreten Anhaltspunkte erkennbar, die die Tätigkeit als Handelsvertreterin bestätigen würden. Aus dem Bestätigungsschreiben vom 29. Juli 2010 gehe lediglich hervor, dass die Bw. für die Geschäftsaufbringung unterstützend tätig sei, jedoch keinerlei Geschäftsabschlüsse tätige. Dieses Tätigkeitsprofil werde durch das bereits vorliegende Schreiben der G Versicherung AG. vom 25. März 2010 bestätigt, wonach das Aufgabengebiet der Bw. in der Betreuung und Unterstützung der Mitarbeiter der DV AG., nicht jedoch in der Vermittlung oder im Abschluss von Geschäften liege. Auch aus der Vorhaltsbeantwortung vom 10. August 2010 sei eindeutig zu entnehmen, dass die Bw. keinerlei Provisionen im Streitjahr erhalten habe. Es werde daher gegen den Grundsatz verstoßen, dass bestimmten Aufwendungen auch bestimmte Einnahmen gegenüber stehen müssen. Da nun bereits in mehrfacher Hinsicht (Arbeitsplatzbeschreibung des Dienstgebers, Dienstvertrag etc.) dargelegt worden sei, dass die Bw. im Jahr 2009 weder Geschäfte vermittelte noch abschloss und daher dafür auch keine Einkünfte erhalten habe, habe eine Tätigkeit als Handelsvertreterin nicht nachgewiesen werden können.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Anerkennung der Vertreterpauschale.

I) Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände bestimmt:

- a) Die Bw. ist laut § 1 Abs. 1 ihres Dienstvertrages vom 12. Dezember 2001 mit Wirkung vom 1. Jänner 2002 als Produktberaterin FDL für die Regionaldirektion Wien angestellt. Laut § 6

Abs. 1 dieses Dienstvertrages ist es der Bw. für die Dauer der Bestellung zur Produktberaterin untersagt, in irgendeiner Sparte ein persönliches Geschäft anzuwerben. Ausgenommen davon sind Verträge, die durch die Dienstnehmerin im unmittelbaren Verwandten- und Bekanntenkreis vermittelt werden.

b) Laut Neufassung des Dienstvertrages vom 24. Juni 2008 werden mit Wirkung vom

1. Jänner 2008 § 3 Abs. 2 und 3 wie folgt neu vereinbart:

(2) Zusätzlich zum Entgelt gemäß Abs. 1 erhält der Dienstnehmer gegebenenfalls eine Remuneration in Höhe von höchstens € 15.600,00 pro Kalenderjahr, wobei es als wohlverstanden gilt, dass bei Nichterreichung von Zielen die Höhe der Remuneration bei Null liegen kann.

(3) Die Remuneration teilt sich derzeit auf wie folgt:

- Ergebnisziele;
- individuelle Ziele.

Die übrigen Bestimmungen des Dienstvertrages der Bw. blieben unverändert.

c) Laut Arbeitgeberbestätigung vom 25. März 2010 ist das Tätigkeitsgebiet der Bw. die Betreuung und Unterstützung der Mitarbeiter der D (= Vermögensberater) vor Ort, d. h. für das Gebiet Wien. Die Außendiensttätigkeit der Bw. umfasst zwei Drittel der Gesamtarbeitszeit.

d) In der ergänzenden Bestätigung des Arbeitgebers vom 29. Juli 2010 wird ausgeführt, dass das Einsatzgebiet der Bw. österreichweit ist und sie die Geschäftsaufbringung der D unterstützt.

II) einkommensteuerliche Beurteilung:

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 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.

In § 1 Punkt 9 der Verordnung BGBl. II 2001/382 wird bestimmt, dass Vertreter 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens jedoch € 2.190 jährlich als Durchschnittssatz von Werbungskosten von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit absetzen können. Der Arbeitnehmer muss ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben. Zur Vertretertätigkeit gehören 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 erbracht werden.

Der Begriff des Vertreters ergibt sich nicht direkt aus dem Einkommensteuergesetz und der dazu ergangenen Verordnung. Für den Handelsvertreter, der eine Tätigkeit im Sinne des

Handelsvertreterergesetzes, BGBl. Nr. 88/1993, ausübt, ist die Verordnung BGBl. II 2000/95 ergangen und im vorliegenden Fall nicht anwendbar. Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) führt in seinem Erkenntnis vom 24. Februar 2005, 2003/15/0044, zu dem Begriff des Vertreters – unter Verweis auf sein Erkenntnis vom 10. März 1981, 2885, 2994/80 – Folgendes aus:

Es würde den Erfahrungen des täglichen Lebens und auch der Verkehrsauffassung widersprechen, wenn Personen nur dann als Vertreter angesehen werden könnten, wenn sie ausschließlich mit dem auswärtigen Kundenbesuch befasst seien. Vielmehr werde sich bei fast allen Vertretern, je nach ihrer Verwendung im Verkaufsapparat des Unternehmens und nach den branchenbedingten Besonderheiten und der betriebsinternen Organisation des Unternehmens in mehr oder weniger zeitaufwändigem Umfang die Notwendigkeit einer Tätigkeit im "Innendienst" ergeben.

Im Fall der Bw. ist dazu festzustellen, dass es ihr nach den Bestimmungen ihres Dienstvertrages ausdrücklich untersagt ist, in irgendeiner Geschäftssparte ein persönliches Geschäft anzuwerben [siehe Sachverhaltsfeststellung a)]. Damit erübrigt es sich für die Bw. Kunden persönlich aufzusuchen. Daraus folgt wiederum, dass ihr aus ihrem Aufgabengebiet bei ihrem Dienstgeber – ob auf das Gebiet Wien oder österreichweit bezogen – keine Aufwendungen als nichtselbstständig erwerbstätiger Vertreter entstehen können. Wenn die Bw. die Vermögensberater der D bei ihrer Geschäftsaufbringung unterstützt, bedeutet das, dass sie im Streitjahr keine Rechtsgeschäfte im Namen und für Rechnung ihres Dienstgebers abgeschlossen hat und somit das Kriterium einer (nahezu) ausschließlichen Vertreter Tätigkeit im Sinne der eingangs zitierten Verordnungsbestimmung nicht erfüllt ist. Laut der betriebsinternen Organisation ihres Dienstgebers ist mit der Akquirierung der Neuverträge der Strukturvertrieb der D beauftragt, während der Bw. in diesem organisatorischen Zusammenspiel eine die Vermögensberater betreuende Rolle zukommt.

Soweit die Bw. im Vorlageantrag vorbringt, dass sie nach wie vor Kunden persönlich betreue, die sie in den Jahren 1989 bis 2003 an die G Versicherung AG. vermittelt habe (Eigengeschäft), so ist dem zu entgegen, dass diese Betreuungsarbeit sachlich nicht durch ihren am 12. Dezember 2001 abgeschlossenen, auch im Jahr 2009 noch gültigen Dienstvertrag gedeckt ist. Die aus dieser Betreuungsarbeit resultierenden Aufwendungen können nicht im gegenständlichen Verfahren als Aufwendungen, die aus einer Vertreter Tätigkeit resultieren, geltend gemacht werden. Dies gilt umso mehr als die Bw. im Vorlageantrag selbst darauf hinweist, dass seitens des Dienstgebers für die Vermittlung von Investmentsfonds, Lebensversicherungen und Produkten, die zu Anlagen in Wertpapieren führen, keine Folge- oder Betreuungsprovision bezahlt werde.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. September 2010