

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R, in Vertretung der Richterin R1, in der Beschwerdesache des VNNN, Adresse, vertreten durch V mbH & Co KG, Adresse1, gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 8. Juli 2011 und 19. August 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagungen) für die Jahre 2008 bis 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden vom 20. Juli 2011 und 24. August 2011 werden als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 machte der Beschwerdeführer (neben Sonderausgaben) das so genannte Vertreterpauschale (pauschale Werbungskosten in der Höhe von 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190 Euro jährlich, aufgrund der Verordnung BGBI. II Nr. 382/2001) als Werbungskosten geltend. Mit Einkommensteuerbescheid vom 8. Juli 2011 fand das Vertreterpauschale keine Berücksichtigung. Als Begründung wurde auf die vorjährige Begründung verwiesen. In dieser wurde ausgeführt, laut den vorgelegten Bestätigungen über der Beschwerdeführer keine Vertretertätigkeit im Sinne des § 17 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) aus und deshalb habe das Berufsgruppenpauschale nicht gewährt werden können.

Im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 machte der Beschwerdeführer (neben Sonderausgaben) das so genannte Vertreterpauschale (pauschale Werbungskosten in der Höhe von 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190 Euro jährlich, aufgrund der Verordnung BGBI. II Nr. 382/2001) als Werbungskosten geltend. Mit Einkommensteuerbescheid vom 8. Juli 2011 fand das Vertreterpauschale keine Berücksichtigung. In der Begründung wurde ausgeführt, bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.400 Euro und 60.000 Euro verminderen sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 Euro ein absetzbarer Betrag in der Höhe

von 60 Euro ergäbe. Hinsichtlich der Abweichungen gegenüber dem Antrag werde auf die vorjährige Begründung verwiesen.

Gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009 richtete sich die nun als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 20. Juli 2011. Der Beschwerdeführer, vertreten durch V, brachte vor, hinsichtlich der Begründung verweise er auf die Ausführungen in seiner Berufung vom 3. September 2009 gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 sowie auf die im Vorlageantrag vom 8. Juni 2011. Der Beschwerdeführer beantragte die Berücksichtigung des Vertreterpauschales in der Höhe von jeweils 2.190 Euro.

In der Berufung vom 3. September 2009 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 hatte der Beschwerdeführer neben rechtlichen Erwägungen vorgebracht, aus den vorgelegten Bestätigungen der Arbeitgeber sei ersichtlich, dass der Beschwerdeführer als Geschäftsführer ausschließlich für die Bereiche Vertrieb, Marketing und Online zuständig gewesen sei und in dieser Funktion während des Veranlagungsjahres mehr als 50% seiner Gesamtarbeitszeit im Außendienst verbracht habe. Nach der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates könne allein die Tatsache, dass jemand Geschäftsführer einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung sei, nicht zur Aberkennung des Vertreterpauschales führen. Bei entsprechender Tätigkeit (Außendienst, Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften) sei das Vertreterpauschale zu gewähren. Entscheidend sei, dass der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers eindeutig im Vordergrund stehe. Nach einer weiteren Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates zu einem vergleichbaren Sachverhalt sei aus abgabenrechtlicher Sicht ein ausschließliches Abstellen auf die Tätigkeit eines Vertreters nach dem herkömmlichen Sprachgebrauch bzw. den Usancen des Wirtschaftslebens zu eng. Rechtsprechung und Verwaltungspraxis gingen vielmehr von einer Erweiterung des nach klassischem Sprachverständnis gängigen Begriffes aus. Da der Beschwerdeführer mehr als die Hälfte seiner Gesamtarbeitszeit im Außendienst verbracht habe und im Rahmen seiner Tätigkeit schwerpunktmäßig für den Bereich Vertrieb zuständig gewesen sei, liege eine Vertretertätigkeit im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Unabhängigen Finanzsenates vor.

Im Vorlageantrag vom 8. Juni 2011 hatte der Beschwerdeführer ausgeführt, aus den vorgelegten Dienstgeberbestätigungen gehe hervor, dass er für die Bereiche Vertrieb, Marketing und Online zuständig sei. Die Bereiche Marketing und Online stünden in einem untrennbaren Zusammenhang mit der Vertriebstätigkeit, da der Online-Vertrieb und damit zusammenhängende Marketingmaßnahmen immer mehr an Bedeutung gewinnen würden. Ergänzend zu den Ausführungen in der Berufungsschrift werde auf eine (näher genannte) Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates hingewiesen. In dieser werde unter Hinweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zum Ausdruck gebracht, dass trotz Geschäftsführertätigkeit sowie der Erfüllung der damit in Zusammenhang stehenden Aufgabenbereiche das Pauschale dann zustehe, wenn die tatsächlich ausgeübten typischen Vertretertätigkeiten im Vordergrund stünden bzw.

die anderen Tätigkeiten nur in untergeordnetem Ausmaß anfielen. Die Verordnung, die für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis Durchschnittssätze festlege, gehe davon aus, dass Tätigkeiten von bestimmten Gruppen von Steuerpflichtigen eben mit einem bestimmten Ausmaß von Werbungskosten verbunden seien. Vor diesem Hintergrund sei es unsachlich, die Subsumtion unter eine bestimmte Gruppe von Steuerpflichtigen deshalb nicht mehr vorzunehmen, wenn in untergeordnetem Ausmaß auch andere Tätigkeiten ausgeübt werden würden. Auch nach der Literatur sei entscheidend, dass mehr als die Hälfte der Gesamtarbeitszeit im Außendienst im Vertrieb bzw. Verkauf verbracht werde. Die während der jedenfalls geringeren Restarbeitszeit erbrachten übrigen Tätigkeiten dürften keine Rolle spielen.

Mit den Berufungsvorentscheidungen vom 19. August 2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In den gleichlautenden Begründungen wurde ausgeführt, gemäß § 17 EStG 1988 seien Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien. Der Arbeitnehmer müsse ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben. Zur Vertretertätigkeit gehörten sowohl die Tätigkeit im Außendienst, als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst. Für andere Außendiensttätigkeiten wie zum Beispiel für administrative oder nach dem Geschäftsabschluss ausführende Tätigkeiten stünde das Vertreterpauschale nicht zu. Nach eigenen Angaben sei der Beschwerdeführer als Geschäftsführer für die Bereiche Vertrieb, Marketing und Online zuständig. Da der Beschwerdeführer somit keine ausschließliche Vertretertätigkeit ausübe, könne das beantragte Berufsgruppenpauschale für Vertreter nicht zuerkannt werden.

Gegen diese Berufungsvorentscheidungen richtete sich der Vorlageantrag vom 24. August 2011. Darin verwies der Beschwerdeführer wiederum auf die Berufung und auf den Vorlageantrag betreffend das Jahr 2007 und begehrte die Berücksichtigung des Vertreterpauschales. Der Beschwerdeführer stellte die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 machte der Beschwerdeführer (neben Sonderausgaben) das so genannte Vertreterpauschale (pauschale Werbungskosten in der Höhe von 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190 Euro jährlich, aufgrund der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001) als Werbungskosten geltend. Mit Einkommensteuerbescheid vom 19. August 2011 fand das Vertreterpauschale keine Berücksichtigung. In der Begründung wurde ausgeführt, bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.400 Euro und 60.000 Euro verminderen sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 Euro ein absetzbarer Betrag in der Höhe von 60 Euro ergäbe. Da der Beschwerdeführer nicht ausschließlich Vertretertätigkeit ausübe, könne das Berufsgruppenpauschale für Vertreter gemäß § 17 EStG 1988 nicht zuerkannt werden.

Dagegen richtete sich die nun als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 24. August 2011. Darin verwies der Beschwerdeführer wiederum auf die Berufung und auf

den Vorlageantrag betreffend das Jahr 2007 und auf ein Schreiben vom 8. August 2011. Mit diesem Schreiben hat der Beschwerdeführer einen Dienstvertrag für leitende Angestellte und eine Geschäftsverteilung vorgelegt. Neben der Berücksichtigung des Vertreterpauschales in der Höhe von 2.190 Euro beantragte der Beschwerdeführer in seiner Berufung eine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Schreiben vom 24. Juli 2015 zog der Beschwerdeführer seine Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht über. § 323 Abs. 38 BAO normiert, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Aufgrund der im Verfahren betreffend das Jahr 2007 und der mit Schreiben vom 4. April 2011 vorgelegten Arbeitgeberbestätigungen, aufgrund der mit Schreiben vom 8. August 2011 vorgelegten Unterlagen und aufgrund seiner Ausführungen stand für das Bundesfinanzgericht unbestritten fest, dass der Beschwerdeführer in den nun verfahrensgegenständlichen Jahren als Vorstand und Geschäftsführer für in der Medienbranche angesiedelte Unternehmen tätig war und bei diesen für die Bereiche Anzeigenmarkt, Vertrieb, Marketing und Online, etc. zuständig war und dabei mehr als 50% seiner Gesamtarbeitszeit im Außendienst verbrachte. Zu seinen Aufgaben gehörten die Steuerung und Strukturierung des Anzeigenverkaufs (Entlohnungsmodelle, Weiterbildungsmaßnahmen, Neukundenakquise) sowie klassisches Marketing und Werbung inklusive Events für alle Produkte.

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.

Gemäß § 1 Z 9 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen (BGBl. II Nr. 382/2001) ist für Vertreter ein Werbungskostenpauschale von 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190 Euro jährlich 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.

Das Vertreterpauschale steht nach übereinstimmender Lehre zu, solange der Kundenverkehr im Außendienst in Form des Abschlusses von Kaufgeschäften oder von Verträgen über Dienstleistungen (eindeutig) im Vordergrund steht. Maßgeblich ist, ob der Außendienst vom Abschluss von Rechtsgeschäften geprägt ist. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt nicht als Vertretertätigkeit (*Fellner in Hofstätter/Reichel, EStG § 17 Rz 71*). Der Begriff des Vertreters ist nicht "*in einem weiteren Sinn als der übliche Sprachgebrauch*" sondern nach den Erfahrungen des täglichen Lebens und nach der Verkehrsauffassung auszulegen (VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231).

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass Vorstandstätigkeiten und Angelegenheiten der Geschäftsführung in den Bereichen Vertrieb, Marketing und Online nicht der Vertretertätigkeit im Sinne der einschlägigen Verordnungsbestimmung zuzuordnen sind (VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231). Die Zuständigkeit eines Vorstands oder eines Geschäftsführers für den Bereich Vertrieb bedeutet nicht (zwangsläufig), dass der Kundenverkehr im Außendienst vordergründig auf den Abschluss von Geschäften gerichtet ist. Die Steuerung und Strukturierung des Anzeigenverkaufes neben Anzeigenmarketing und Verkaufsmaßnahmen stellen keine Tätigkeiten dar, die vordergründig auf den Abschluss von Geschäften gerichtet sind. Selbst wenn dies der Fall gewesen wäre, hätte dies nicht zum Erfolg der Beschwerde geführt.

Den Ausführungen des Beschwerdeführers war zwar dahingehend beizupflichten, dass die Ausübung einer völlig untergeordneten anderen Tätigkeit der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales nicht entgegen steht (VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044). Auch eine völlig untergeordnete Geschäftsführertätigkeit schadet daher der Inanspruchnahme des Pauschbetrages nicht.

Dem Vorbringen des Beschwerdeführers und den vorgelegten Bestätigungen der Arbeitgeber lassen sich weder Hinweise dafür entnehmen, dass der Beschwerdeführer eine Vertretertätigkeit ausgeübt hat, noch dass die Zuständigkeit für die Bereiche Marketing und Online eine völlig untergeordnete Rolle gespielt hätte. Im Gegenteil, der Beschwerdeführer selbst brachte vor, die Bereiche Marketing und Online würden immer mehr an Bedeutung gewinnen. Daraus lässt sich ableiten, dass die zuletzt genannten Bereiche nicht völlig untergeordnete Tätigkeiten dargestellt haben. Die Berücksichtigung des Vertreterpauschales wäre daher nicht möglich gewesen. Es bedurfte daher keiner Erwägungen, ob die Zuständigkeit für den Bereich Vertrieb überhaupt die Anbahnung und den Abschluss von Geschäften zum Gegenstand hatte. Selbst bei einem untrennbaren Zusammenhang der Bereiche Marketing und Online mit der Vertriebstätigkeit wäre bei diesen Tätigkeiten nicht der Abschluss von Kaufgeschäften oder von Verträgen über Dienstleistungen (eindeutig) im Vordergrund gestanden.

Auch der Umstand, dass der Beschwerdeführer mehr als 50% seiner Gesamtarbeitszeit im Außendienst verbringen musste, vermochte an der Beurteilung nichts zu ändern. Die in der Verordnung vorgesehene Einschränkung auf Personen, die überwiegend

im Außendienst tätig sind, gilt nur dann, wenn die geforderte Voraussetzung einer ausschließlichen Vertretertätigkeit erfüllt ist.

Der Beschwerdeführer stützte seine Vorbringen, wonach aus abgabenrechtlicher Sicht ein ausschließliches Abstellen auf die Tätigkeit eines Vertreters nach herkömmlichem Sprachgebrauch bzw. nach den Usancen des Wirtschaftslebens zu eng sei, und wonach Rechtsprechung und Verwaltungspraxis vielmehr von einer Erweiterung des nach klassischem Sprachverständnis gängigen Begriffes ausgingen, auf ein Judikat des Unabhängigen Finanzsenates und auf die hierzu verfasste Literatur. Diesbezüglich ist festzuhalten, dass der Verwaltungsgerichtshof mit dem bereits genannten Erkenntnis vom 28. Juni 2012, 2008/15/0231, die vom Beschwerdeführer angesprochene Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben und – wie bereits ausgeführt – festgestellt hat, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Begriff des Vertreters nach den Erfahrungen des täglichen Lebens und nach der Verkehrsauffassung auszulegen ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 ist nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 2. September 2015