



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 7

GZ. RV/1529-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., geb. XX.XX.19XX, A_whft., vom 17. September 2010 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 19. August 2010 (Arbeitnehmerveranlagung) entschieden:

S p r u c h

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2009 vom 17. Februar 2011 abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind diesem Bescheid zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin bezieht als Angestellte eines internationalen Elektronikkonzerns im Streitjahr 2009 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. In der Arbeitnehmererklärung beantragt sie für ihre Tätigkeit als Vertriebsmitarbeiterin das Berufsgruppenpauschale für Vertreter sowie die Pendlerpauschale und einige weitere Werbungskosten (unter anderem Arbeitsmittel, Reisekosten, Fortbildungskosten in Gesamthöhe von € 1.810).

Da im Einkommensteuerbescheid 2009 nur Pendlerpauschale und Vertreterpauschale berücksichtigt wurden, erhob die Bw. form- und fristgerecht Berufung und begehrte an Stelle

der Vertreterpauschale den Abzug der tatsächlichen Werbungskosten entsprechend der beigeschlossenen Werbungskostenaufstellung (€ 3.053).

Mit Vorhalt vom 24.09.2010 wurde die Bw. vom Finanzamt aufgefordert, eine Tätigkeitsbeschreibung vorzulegen und ihre erklärten Ausgaben durch geeignete Unterlagen nachzuweisen.

In der Vorhaltsantwort vom 28.10.2010 reichte die Bw. nochmals ihre Werbungskostenaufstellung ein und erklärte – wenn die Abgabenbehörde die einzelnen Belege einsehen wolle (Anmerkung: so das Vorhalteverlangen), möge sie es der Bw. mitteilen. Weiters legte die Bw. folgende Tätigkeitsbeschreibung vor:

„Verwendungsbezeichnung:
Business Development Manager

Aufgaben:

- Management der Vertriebskanäle zur Umsetzung der Konzernstrategie für X-Produkte – Lösungen und –Services,
- Als Führungskraft und Branchenexperte starke Einflussnahme auf Ausbau und Weiterentwicklung der Vertriebslandschaft, Partnerstrategie und Business Performance,
- Als wirtschaftliche Schnittstelle zwischen X-Österreich und der Vertriebslandschaft Verantwortung für die Entwicklung und Erhaltung langfristigen Geschäftserfolges,
- Festlegung und Kommunikation der Jahres- und Monatsziele sowie Verfolgen dieser Targets,
- Unterstützung der Vertriebspartner, effizientes Informationsmanagement, Challenges und Incentives zur Generierung und Etablierung neuer Ideen und Lösungen, Abwicklung aktueller Proposals, Bonuskalkulation, Support bei der Erstellung von Business Plänen,
- Verkäufer-Recruiting und Verkäufer-Coaching
- Laufende Kundenbesuche sowie Schlichtungsstelle für Problemkunden, Kundenmonitoring,
- Begleitung von Messen und Events der Vertriebspartner, Erstellen von Aussendungen/Einladungen, Kundenbetreuung vor Ort,
- Zertifizierung der Verkäufer / Akkreditierung der indirekten Vertriebspartner,
- Business Entwicklungsgespräche (ca. 10 x Jahr/Partner), laufende Selling Cycles, Mitarbeiterprogramme pro Vertriebspartner, geplante Schwerpunkte, Problemlösungsansätze und Ideen,
- Projektbezogene Tätigkeiten, z.B. Mitarbeit im Projektteam A2B als Key User und Power User, Testen von X spezifischen Software-Modulen, Markt-Studien.“

In der abweisenden Berufungsentscheidung vom 17.2.2011 wurden – außer der Pendlerpauschale die begehrten Werbungskosten nicht anerkannt, weil es sich um

nichtabzugsfähige Ausgaben gemäß § 20 EStG (Bewirtungs- und Repräsentationsaufwand) gehandelt habe und keine belegmäßigen Nachweise erbracht worden seien. Die Bw. habe auch keine Vertretertätigkeit im Sinne des § 1 Z. 9 der Werbungskostenpauschalierungs-Verordnung (BGBl. II 2001/382) ausgeübt. Aus der vorgelegten Tätigkeitsbeschreibung sei zu entnehmen, dass die Anbahnung und der Abschluss von konkreten Geschäften nicht im Vordergrund ihrer Beschäftigung als „Business Development Managerin“ gestanden habe.

Die Bw. stellte fristgerecht einen Vorlageantrag (Schreiben vom 14.3.2011), beantragte darin die Zuerkennung der so genannten Vertreterpauschale, weil sie überwiegend im Außendienst tätig gewesen sei. Angeschlossen wurde eine Bestätigung des Arbeitgebers (Formular) in welcher erklärt wurde, dass die Bw. 2009 ausschließlich als „Verkaufsrepräsentantin“ beschäftigt gewesen sei. Die genaue Bezeichnung der Tätigkeit sei „Verkauf von Büromaschinen und Dienstleistungen“.

Über die Berufung wurde erwogen:

In Streit steht die Tatfrage, ob die Bw. eine Vertretertätigkeit im Sinne des § 1 Z. 9 der Verordnung über Werbungskostenpauschale, BGBl II 2001/382 ausgeübt hat.

Auf Grund des § 17 Abs. 6 EStG 1988 wurde die Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen (BGBl. Nr. 32/1993 idgF) erlassen. Aufgrund dieser Verordnung wurden anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 für Vertreter auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses Werbungskosten in Höhe von 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190 Euro jährlich festgelegt. Dabei gelten als Voraussetzungen:

- 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.

Eine Definition des Begriffes "Vertreter" ergibt sich weder aus dem Gesetz noch aus der gegenständlichen Verordnung.

Der Verwaltungsgerichtshof hatte den Fall eines unbestritten zu 73% im Außendienst tätigen "Geschäftsstellenleiters für Datensysteme" zu beurteilen, dessen Gehalt zu 40% aus einer Verkaufsprovision bestand, und führte in seinem Erkenntnis zum Vertreterbegriff aus (Erkenntnis vom 10. März 1981, 80/14/2885 und 80/14/2994):

„Der Beruf eines Vertreters im Sinne der Verordnung vom 30. Jänner 1979 umfasst einen weit gezogenen Kreis von Berufstätigen. Es fallen darunter nicht nur Personen, die im Namen und für Rechnung ihres Arbeitgebers ausschließlich und ständig mit dem Abschluss vieler und ihrer wirtschaftlichen Gewichtung nach als "klein" zu bezeichnender Geschäfte befasst sind, sondern auch Personen, denen der Verkauf besonders teurer und ihrer Beschaffenheit nach nur für einen kleinen Personenkreis in Betracht kommender Maschinen, Anlagen und Geräten obliegt. 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 sind. Vielmehr wird sich bei fast allen Vertretern, je nach ihrer Verwendung im Verkaufsapparat ihres Unternehmens und nach den branchenbedingten Besonderheiten und der betriebsinternen Organisation des Unternehmens in mehr oder weniger zeitaufwendigem Umfang die Notwendigkeit einer Tätigkeit im "Innendienst" ergeben. Abrechnungen mit Kunden, Nachweis des Arbeitseinsatzes, Einholung von Weisungen, Entgegennahme von Waren sind beispielsweise solche Tätigkeiten, die in den Geschäftsräumlichkeiten des Dienstgebers abgewickelt zu werden pflegen, ohne dass deshalb der grundsätzlich zum Kundenverkehr im Außendienst Angestellte seine Berufseigenschaft als "Vertreter" verliert.“

Zum Verständnis und als Auslegungshilfe erscheint es nötig, darauf hinzuweisen, dass die erwähnte Verordnung nach diesem Erkenntnis einschränkend verändert wurde (BGBI. 6/1982). In der geänderten Verordnung wurde ergänzend ausgeführt, dass zur Vertretertätigkeit sowohl die Tätigkeit im Außendienst (Reisetätigkeit) als auch die für die Auswertung konkreter Aufträge erforderliche Zeitaufwendung im Innendienst gehört. Beide Tätigkeiten zusammen müssen die Gesamtarbeitszeit eines Vertreters ausfüllen, wobei von dieser Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden muss. Die Rechtslage nach der Änderung stellt sich somit ähnlich der nunmehr in Geltung befindlichen dar.

Zu dieser Rechtslage stellte der VwGH in seinem Erkenntnis vom 28.11.1984, 83/13/0034, fest, dass nicht jeder, der (indirekt) am Verkaufsgeschehen beteiligt ist, ausschließlich als Vertreter tätig ist. Ist etwa ein Verkaufsleiter auch allgemein mit innerorganisatorischen Aufgaben und mit der Einschulung und Überwachung der Mitarbeiter betraut, kann nicht davon gesprochen werden, dass er ausschließlich als Vertreter tätig ist.

Ebenso stellt der VwGH in seiner Rechtsprechung fest, dass eine in erster Linie überwachende und kontrollierende Tätigkeit nicht unter den Vertreterbegriff zu subsumieren ist. Es kann nämlich nicht davon ausgegangen werden, dass der Verordnungsgeber unter dem von ihm verwendeten Begriff "Vertreter" jeden Vollmachtnehmer, welcher auch im Außendienst tätig

ist, verstanden wissen will. Dies trifft vielmehr nur auf jene Berufsgruppe zu, die als Vertreter jene Vermittlungs- bzw. Verkaufsfunktionen ausüben, welche Merkmale des Vertreterberufes darstellen (VwGH, 9.11.1983, 82/13/0146).

Bei aller Verschiedenheit des Berufsbildes sind notwendige Wesensmerkmale der Vertretertätigkeit ein regelmäßiger Kundenverkehr zum Zwecke konkreter Geschäftsabschlüsse in Verbindung mit einer überwiegenden Außendiensttätigkeit.

Zur Berufstätigkeit der Bw. liegen widersprüchliche Erklärungen vor. Die von der Bw. anlässlich ihrer Berufung vorgelegte Berufsbeschreibung (28.10.2010) beinhaltet eine übergeordnete Vertriebs- und Absatztätigkeit (Business Development Management), die nicht dem normierten Berufsbild eines „Vertreters“ entspricht, weil die unmittelbare Herbeiführung von Geschäftsabschlüsse durch Betreuung eines bestimmten Kundenkreises hierbei nicht im Vordergrund steht.

Das Finanzamt hat daher auf Grundlage dieses Beweismittels – eines substantiierten Parteenvorbringens – den Abzug des Vertreterpauschales in der Berufsvorentscheidung versagt.

Da die Feststellungen der Berufsvorentscheidung als Vorhalt gelten, wäre es Sache der Abgabepflichtigen gewesen, sich im Vorlageantrag mit diesem Ermittlungsergebnis auseinander zu setzen und die daraus gewonnenen Feststellungen überzeugend zu widerlegen (VwGH, 16. 12.1994, 93/17/0110; 11. 12.1987, 85/17/0019).

Dazu wäre die Vorlage des Arbeitsvertrages, der Nachweis der konkret durchgeföhrten Kundenbereisungen, die Darlegung der erzielten Geschäftsabschlüsse und des zu betreuenden Kundenkreises geeignet und erforderlich gewesen.

Die nachträglich vorgelegte Dienstgeberbestätigung (Formularbestätigung), wonach die Bw. „Verkaufsrepräsentantin zum Verkauf von Büromaschinen und Dienstleistungen“ sei, ohne den gravierenden Widerspruch zu ihrem früheren detaillierten Vorbringen aufzuklären, erachtet der UFS daher als nicht glaubwürdig. Dieses Beweismittel ist nach Auffassung des UFS im Hinblick auf das bisherige Vorbringen der Bw. als „Gefälligkeitsbescheinigung“ zu werten.

Dieses Beweisergebnis findet durch die Reisetätigkeit der Bw. - wie sie aus den Verwaltungsakten feststellbar ist - eine weitere Bestätigung. In der vorgelegten Reiseaufschreibung der Bw. sind lediglich drei Reisen (Berlin 11.2.-16.2., Dublin 23.4.-27.4., Rosenburg/Kamptal 4.7.- 5.7.) angeführt, deren Zweck im Fortbildungsbereich und nicht in der unmittelbaren Kundenbetreuung und Geschäftsanbahnung stand. Auch die im Lohnzettel

ausgewiesenen steuerfreien Arbeitgebervergütungen gemäß § 26 EStG in Höhe von € 1.760 (die offensichtlich vor allem die Flug- und Nächtigungskosten für die drei oben genannten Reisen betreffen) deuten darauf hin, dass keine für einen „Vertreter“ übliche Mindestreisetätigkeit vorgelegen ist.

Hinsichtlich der aufgelisteten tatsächlichen Ausgaben kommt – so wie bereits in der Berufungsvorentscheidung begründet – ein Werbungskostenabzug nicht in Betracht, weil weder die berufliche Veranlassung der Ausgaben dargelegt wurde noch das Vorliegen dieser Ausgaben durch geeignete Belege nachgewiesen wurde.

Die bloße Behauptung von Werbungskosten begründet noch keinen Anspruch auf einen Werbungskostenabzug. Bleiben dem Steuerpflichtigen aufgetragene, mögliche und zumutbare Nachweisverlangen unberücksichtigt, geht dies zu seinen Lasten.

Der Berufung war daher keine Folge zu geben.

Wien, am 6. Juni 2011