

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Richter in der Beschwerdesache Bf, Straße, Ort gegen den Bescheid des Finanzamt Abgabenbehörde vom 15.02.2013, betreffend Einkommensteuer 2011, Steuernummer XXX, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt:

#### *Verfahren vor dem Finanzamt:*

Die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 wurde vom Beschwerdeführer (= Bf) am 3. Februar 2013 mittels Finanzonline elektronisch eingebbracht. In dieser beantragte er als Kundenberater paschalierte Werbungskosten ("Vertreterpauschale").

Mit Ergänzungersuchen vom 11. Februar 2013 ersuchte das Finanzamt um Vorlage der vom Dienstgeber ausgefüllten Bestätigung zur Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen der Berufsgruppe Vertreter.

Mit FAX vom 14. Februar 2013 übermittelte der Bf das ausgefüllte Formular, in welchem der Dienstgeber lediglich bestätigte, dass der Bf im Zeitraum von 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2012 als Kundenbetreuer bei der Firma beschäftigt war.

Am 15. Februar 2013 erließ das Finanzamt - abweichend von der Erklärung des Bf - den Einkommensteuerbescheid 2011, in welchem die für Werbungskosten beantragte Vertreterpauschale nicht anerkannt wurde.

Begründend führte die Abgabenbehörde aus, dass die vom Bf vorgelegte Bestätigung kein Nachweis über die ausschließliche Tätigkeit des Bf als Vertreter sei. Eine Bestätigung als "Kundenbetreuer" sei als Nachweis für die Anerkennung der Durchschnittssätze gemäß § 17 EStG 1988 nicht ausreichend. Vorrangiges Ziel einer Vertretertätigkeit sei die Erlangung und der Abschluss von Aufträgen. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen sei, führe zu keiner Anerkennung der Durchschnittssätze gemäß § 17 EStG 1988.

Mit Schriftsatz vom 18. Februar 2013 er hob der Bf wegen der Nichtgewährung der beantragten Berufsgruppenpauschale das Rechtsmittel der Berufung.

Begründend führte er Folgendes aus:

Seine Außendiensttätigkeit nehme über 50% seiner beruflichen Zeit in Anspruch und diene ausschließlich der Akquise und Betreuung bestehender und neuer Kunden. Die daraus resultierenden Aufträge bzw. Geschäftsabschlüsse wären zu 100% die Tätigkeit eines Vertreters.

Als Beilage legte er für die Monate Jänner, Juli und November 2011 von ihm als "Stundenaufzeichnungen" bezeichnete Auflistungen, aufgeschlüsselt in Arbeitszeiten, Dienstreise und Reisegrund (von Ort zu Ort) ohne nähere Ausführungen vor.

Mit Vorhalt vom 25. Februar 2013 ersuchte das Finanzamt um Beantwortung folgender Ergänzungspunkte:

Zur Geltendmachung pauschalierter Werbungskosten sei vom Arbeitgeber eine Bestätigung beizulegen, aus der die ausgeübte Tätigkeit (Berufsgruppe), der Umstand, dass die Tätigkeit ausschließlich ausgeübt werde, der Zeitraum der Tätigkeit und allfällige Unterbrechungen hervorgehen würden.

Zur Beantwortung des Ergänzungsersuchen legte der Bf ein Schreiben seiner Dienstgeberin, datiert mit 21. März 2013, vor, in dem die Firma Folgendes bestätigte: Es werde bestätigt, dass der Bf seit 3. Mai 2010 bis laufend als Kundenbetreuer beschäftigt sei. Seine Tätigkeit im Kalenderjahr 2011 wäre bzw. sei überwiegend im Außendienst.

Die Außendiensttätigkeit des Bf diene überwiegend dem Zweck der Anbahnung von Geschäftsabschlüssen und der Kundenbetreuung. In der Personalbereitstellung würden Geschäfte mit Kunden abgeschlossen und anschließend das geeignete Personal mit dem Kunden zusammen geführt. Der Bf habe im Jahresdurchschnitt ca. 60 Mitarbeiter betreut, wobei diese Mitarbeiter nach Vorgaben und Richtlinien dem Unternehmen unterstellt seien. Der Bf wäre lediglich mit der Betreuung beim Kunden bzw. Baustellen etc. verantwortlich.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. März 2013 wies die Abgabenbehörde die gegenständliche Berufung als unbegründet ab:

Mit Schreiben vom 21. März 2013 sei durch den Dienstgeber des Bf lediglich die Anbahnung von Geschäftsabschlüssen bestätigt worden, wonach die Kriterien zur Verordnung des Bundesministers für Finanzen über pauschalierte Werbungskosten für Vertreter nicht erfüllt wären. Sinngemäß sei die Berufung abzuweisen.

Mit Schriftsatz vom 8. April 2013 stellte der Bf einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Begründend führte er aus:

Laut § 17 EStG wären Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig wären. Genau diese Tätigkeiten seien durch den Inhalt des Schreibens vom 21. März 2013 durch den Dienstgeber bestätigt worden. Weiters verweise er auf die Ausführungen in der Berufung und beantrage Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Berufungsvorlage vom 7. Mai 2013 legte die - damals noch - Abgabenbehörde erster Instanz, die Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat als - damals noch - Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

#### *Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht:*

Das nunmehr für die Entscheidung der gegenständlichen Rechtssache zuständige Bundesfinanzgericht hat zur Klärung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes mit Schreiben vom 2. Juni 2014 folgendes Ergänzungsersuchen an den Bf gerichtet: "Zur Erledigung Ihrer Beschwerde betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 werden Sie eingeladen, nachstehend angeführte Fragen bzw. angeforderte Unterlagen bis längstens 23. Juni 2014 zu beantworten bzw. die Unterlagen an das Bundesfinanzgericht, Außenstelle Y, unter Angabe der obenstehend angeführten Geschäftszahl, vorzulegen:

1. Um beurteilen zu können, ob eine Vertretertätigkeit im Sinne des Einkommensteuergesetztes vorliegt, ist erforderlich, dass Sie den Ihrem Beschäftigungsverhältnis zugrundeliegenden Dienstvertrag bzw. Dienstzettel, weiters eine exakte Stellenbeschreibung Ihres Arbeitgebers mit Angaben über das Anforderungsprofil und die Aufgabengebiete Ihrer Tätigkeit beibringen.
2. Wieviel Prozent Ihres Arbeitseinsatzes entfällt auf Außendiensttätigkeit und wieviel Prozent auf Innendiensttätigkeit und worin besteht die Innendiensttätigkeit?
3. Haben Sie im Beschwerdejahr 2011 Vermittlungs- und Abschlussprovisionen erhalten? Wenn ja, legen Sie bitte eine Auflistung der erhaltenen Provisionszahlungen unter Anführung der mit diesen im Zusammenhang stehenden Vertragsabschlüssen, bestätigt durch Ihren Arbeitgeber, vor.
4. Welche Aufwendungen sind Ihnen im beschwerdegegenständlichen Zeitraum aus Ihrer Tätigkeit erwachsen, die Sie nicht von Ihrem Arbeitgeber ersetzt bekommen haben? Diese Aufwendungen sind aufgeschlüsselt belegmäßig nachzuweisen.
5. Vorzulegen ist auch eine Bestätigung Ihres Dienstgebers über die für entstandene Aufwendungen geleisteten Ersätze, inklusive Diäten; dabei ist aufzuschlüsseln, für welche Aufwendungen und Dienstreisen Ersätze und Diäten geleistet wurden.

6. Verfügen Sie über ein Diensthandy, ein Dienstauto bzw. welche Arbeitsmittel werden Ihnen von Dienstgeberseite kostenlos zur Verfügung gestellt?"

Mit Schriftsatz vom 17. Juni 2014 beantwortete der Bf den Ergänzungsvorhalt wie folgt:  
Das Verhältnis Außen- Innendienst sei ca. 80/20, wobei der Innendienst überwiegend aus telefonischer Akquise neuer Kunden und Aufträgen, telefonischem Verkauf von Stunden überlassener Mitarbeiter an bestehende Kunden, Kalkulation von Preisvereinbarungen für die Vertriebsinnendienstmitarbeiter, Kontrolle der Rahmenverträge, Erfüllung der Kundenaufträge durch Einstellung neuer Mitarbeiter, Kontrolle der DB- und Umsatzzielvorgaben und der Betreuung der überlassenen Mitarbeiter bestehet.  
Im gegenständlichen Zeitraum wären alle Aufwendungen durch den Dienstgeber ersetzt worden. Beim Anspruch des gesetzlichen Taggeldes ergebe sich jedoch ein Differenzbetrag von 1.052,20 Euro, der nicht abgegolten worden sei.

Dem Bf sei seit Beginn des Dienstverhältnisses ein Diensthandy, ein Dienstwagen und die Räumlichkeiten samt EDV der Niederlassung Y zur Verfügung gestellt worden.

An Unterlagen legte der Bf vor:

Dienstvertrag inklusive Funktionsbeschreibung, Aufstellung Dienstreisen Jänner bis Dezember 2011 sowie Liste der durch den Dienstgeber geleisteten und der vom Dienstgeber nicht bezahlten "offenen" Riesekostenersätze (nach Ansicht des Bf jene Differenzbeträge, die ihm über das laut Dienstvertrag zustehende Taggeldpauschale von 182 Euro brutto zustehen würden), Kopie des Lohnkontos mit den Provisionszahlungen an den Bf sowie eine Umsatz- und Kundenliste und eine Arbeitgeberbestätigung.

Mit Schreiben vom 25. Juli 2014 wurde der Verwaltungsbehörde die Beantwortung des Ergänzungsvorhaltes zur Stellungnahme übermittelt.

Mit Datum vom 26. Juli 2014 gab das Finanzamt folgende Stellungnahme ab:

Die Abgabenbehörde vertrete weiterhin die Ansicht, dass beim Bf kein Vertreterpauschale zu berücksichtigen sei. Dies werde durch die vorgelegten Unterlagen untermauert: Aus dem Punkt "Tätigkeit/Aufgabenstellung" der vorgelegten Funktionsbeschreibung sei eindeutig erkennbar, dass die Tätigkeit des Bf nicht ausschließlich auf den Abschluss von Geschäften gerichtet sei. die Tätigkeit des Bf entspreche punktgenau der Tätigkeit des Bw in der Entscheidung des UFS RV/0173-L/03, weshl die Abweisung der Beschwerde beantragt werde.

### **Beweiswürdigung:**

Aufgrund der vorgelegten Akten und dem Ergebnis der durch das Bundesfinanzgericht durchgeföhrten Erhebungen wurde folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt festgestellt:

Der Bf war im beschwerdegegenständlichen Jahr bei einer Personaldienstleistungsfirma tätig.

In ihrem Internetauftritt präsentiert sich die Dienstgeberin des Bf als verlässlicher Partner in allen Fragen des Personalmanagements, umfassend klassische Personalbereitstellung, Integrationsleasing, Payrollabrechnungen und spezielle Personalberatungsaufträge. Die

Dienstleistungstätigkeit der Arbeitgeberin ist darauf gerichtet, für regionale Unternehmen Spitzen abzufedern, Mitarbeiter für bundesweite Einsätze zu rekrutieren oder für internationale Projekte die erforderlichen Fachkräfte bereit zu stellen.

Der Bf war im beschwerdegegenständlichen Jahr bei seiner Dienstgeberin als Kunden- und Personalberater im Außen- und Innendienst tätig, wobei das Verhältnis Außen- zu Innendienst ca. 80% zu 20% betrug.

Als Kunden- und Personalberater hatte er dieselben Kompetenzen wie der Vertriebsinnendienst und das Vertriebssekretariat (=VID/VSEK) und zusätzlich die Kompetenzen für Lohn- und Preisvereinbarung laut Vorgabe und Personalaufnahmen und -entlassungen.

Aus der vorgelegten Funktionsbeschreibung des Dienstgebers geht hervor, dass er im einzelnen Aufgaben in folgenden Bereichen zu erfüllen hatte:

- Kundenberatung:

Regelmäßige Kontakte zu Firmen (Anruf, Besuche); Erstellung der Kundenbasisdaten (Stammdaten, Bedarfermittlung, fachliche Qualifikation) - Vorbereitung;

- Personal:

Personaleinstellung entsprechend Firmen-Standard; Arbeits-/Einsatzzuweisung mit Einweisung; Baustellenkontrolle (Arbeitsschutz); regelmäßige persönliche Betreuung der Mitarbeiter; Kündigungen, Entlassungen, disziplinäre Maßnahmen (mündliche, schriftliche Verwarnung, Sperren Auszahlung);

- Vertrags-/Preisgestaltung:

Angebotserstellung; Auftragssachbearbeitung innerhalb der von Geschäftsführung/ Vertriebsleitung vorgegebenen Richtlinien; Kalkulationen; Preisverhandlungen (eventuell in Übereinstimmung mit NNL (=Niederlassungsleitung), GF (= Geschäftsführung) bei wichtigen (Groß-)Kunden);

- Sonstiges:

Marktbeobachtung und -analyse (Info, Preise); Repräsentation in der Öffentlichkeit; Ermittlung der Bedürfnisse von Kunden und Personal; Sicherheitsbelehrung: Allgemein/ spezial und Dokumentation; Ausgabe von Zugangsermächtigungen/Werksausweisen an Leihpersonal und Information an Firmen; im Bedarfsfall Aufgaben des Vertriebsinnendienstes und des Vertriebssekretariates; diverse Agenden in Absprache mit der Niederlassungsleitung;

Aus der vom Bf vorgelegten Kopie seines Lohnkontos ist ersichtlich, dass er im Jahr 2011 neben seinem Fixgehalt Provisionen in Höhe von 13.738,76 Euro und - entsprechend seinem Dienstvertrag - freie Taggelder in Höhe von 2.184 Euro erhalten hat.

Weiters wurde dem Bf von seinem Dienstgeber zur Ausübung seiner Tätigkeit ein Diensthandy, ein Dienstwagen und die Räumlichkeiten der Niederlassung Y samt EDV-Ausstattung zur Verfügung gestellt.

Alle ihm durch die Dienstausübung entstandenen Aufwendungen wurden - laut seinen eigenen Aussagen - durch die Firma ersetzt, mit Ausnahme von Taggeldern in Höhe

von 1.052,20 Euro. Die nicht ersetzen Tagesdiäten stehen ausnahmslos mit Reisen im Zusammenhang, an die sich keine Nächtigung anschloss.

### **Rechtslage:**

#### **Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes:**

Mit BGBI I 51/2012 (Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012) wurde im Rahmen der Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit mit 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht eingerichtet und der bisher als Abgabenbehörde zweiter Instanz fungierende Unabhängige Finanzsenat per 31. Dezember 2013 aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über (Art. 129 iVm Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG idF BGBI I 51/2012). Zu diesem Zeitpunkt beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF BGBI I 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012) nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Auch die gegenständliche Berufung ist daher als Beschwerde zu behandeln und das Bundesfinanzgericht hat darüber mit Erkenntnis zu entscheiden.

#### **Einkommensteuerrechtliche Beurteilung:**

##### **"Vertreterpauschale"**

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 Ziffer 9 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBI. II 2001/382, wird bestimmt, dass Vertreter 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens jedoch 2.190 Euro 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.

##### **"Taggeld"**

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 Z 9 leg.cit. auch Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen, Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten

anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen.

Demgegenüber dürfen gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

### **Erwägungen:**

#### **1. Vertreterpauschale:**

Zu klären ist, ob eine Tätigkeit, wie sie vom Bf im beschwerdegegenständlichen Jahr entfaltet wurde, als die Tätigkeit eines "Vertreters" (im Sinne der zitierten Verordnung) angesehen werden kann.

§ 1 Z 9 der zitierten Verordnung fordert expressis verbis, dass der Steuerpflichtige eine **ausschließliche Vertretertätigkeit** bestehend aus **Außen- und Innendienst** ausüben muss. Dazu zählt auch seine **im Innendienst** verbrachte Tätigkeit, sofern sie zur **Bearbeitung konkreter Aufträge** erforderlich ist. Weitere Voraussetzung ist, dass mehr als die Hälfte der gesamten Arbeitszeit im Außendienst verbracht wird. **Eine (andere) Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt nicht als Vertretertätigkeit.** Als Beispiele solcher Tätigkeiten werden im Schrifttum Kontroll- oder Inkassotätigkeiten angeführt.

Es entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, bei der Auslegung von Pauschalierungsverordnungen auf ein *typisches Berufsbild* abzustellen (Beschluss des VwGH vom 15.9.2011, A 2011/0003 bis 0006). Dabei ist die Verkehrsauffassung entscheidend.

Wie der VwGH in einem seiner jüngeren Erkenntnisse zu dieser Rechtsfrage zum Ausdruck gebracht hat, handelt es sich bei Vertretern um Personen, die im Außendienst zum Zwecke der *Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften* und *zur Kundenbetreuung* tätig sind. **Der Arbeitnehmer muss aber eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben** (VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231).

Im Erkenntnis vom 24.2.2005, 2003/15/0044, hatte der VwGH (bei der Interpretation des Begriffs "Vertreter") für entscheidend erachtet, ob bei einzelnen in Betracht kommenden Dienstnehmern **der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften** im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers (**gegenüber** dem Verkauf von Waren oder **der Erbringung von Dienstleistungen**) eindeutig im Vordergrund steht (vgl. VwGH 15.9.2011, A 2011/0003 bis 0006).

Auch ist es laut VwGH der **Vertretertätigkeit gleichzuhalten**, wenn nicht nur Rechtsgeschäfte über *Waren* im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers abgeschlossen werden, sondern auch **Rechtsgeschäfte über Dienstleistungen** (VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044).

Da, wie aus § 1 Z 9 der Verordnung eindeutig hervorgeht, eine (andere) Außendiensttätigkeit, die nicht als vorrangiges Ziel die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen hat, keine Vertretertätigkeit darstellt, ist unter Berücksichtigung der einschlägigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes festzuhalten, dass die Gewährung eines Vertreterpauschales das Vorliegen folgender Voraussetzungen bedingt:

**1. Ausübung einer überwiegenden Außendiensttätigkeit, die von der Anbahnung und dem Abschluss von Geschäften** - sowohl Verkauf von Waren als auch Erbringung von Dienstleistungen - **geprägt sein muss** sowie die mit dieser Tätigkeit im **Zusammenhang stehende Kundenbetreuung**.

**2. Die Innendiensttätigkeit** darf nur im **untergeordneten Ausmaß** ausgeübt werden und **hat der Bearbeitung der abgeschlossenen konkreten Aufträge zu dienen**.

Überträgt man diese Ausführungen auf den gegenständlichen Beschwerdefall ist festzustellen, dass die vom Bf ausgeübte Tätigkeit eines Kunden- und Personalberaters bei der Personaldienstleistungsfirma die Voraussetzungen für die Gewährung eines Vertreterpauschales nicht erfüllt.

Sowohl der Verordnungsgeber als auch der Verwaltungsgerichtshof hat klargestellt, dass keineswegs jede Außendiensttätigkeit unter die Vertretertätigkeit fällt.

Wie aus dem Internetauftritt der Dienstgeberin des Bf hervorgeht, ist das Kerngeschäft der Arbeitgeberin Personalleasing.

Die Kunden sind Unternehmen, die aus den verschiedensten Gründen - vorübergehend- einen erhöhten Personalbedarf haben. Aus einem Pool von Mitarbeitern aus dem gewerblichen, technischen, kaufmännischen Bereich, stellt die Firma diesen Unternehmen Personal nach Wunsch für kurz- oder langfristige Einsätze zur Verfügung, oder vermittelt es durch gezielte Suche im internen oder externen Netzwerk. Die Betreuung des Kunden erfolgt bis zum Abschluss eines Arbeitsvertrages, auf Wunsch auch darüber hinaus.

Wie aus der Funktionsbeschreibung der Dienstgeberin für den Bf und aus seinen eigenen Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 17. Juni 2014 zu ersehen ist, ist er als Kunden- und Personalberater sowohl für die Kundenbetreuung als auch für das Personal, die Vertrags- und Preisgestaltung und Sonstiges zuständig.

Bei näherer Betrachtung der in der Funktionsbeschreibung aufgezählten einzelnen Zuständigkeitsbereiche zeigt sich, dass der Bf für die gesamte Betreuung des Kunden, beginnend mit der Anbahnung des Auftrages über Abschluss eines Arbeitsvertrages bis hin zur Arbeitsaufnahme durch die vermittelte Arbeitskraft, zuständig ist. Auch hat er die vermittelte Arbeitskraft zu betreuen und zu kontrollieren.

Es handelt sich um ein komplexes Tätigkeitsfeld, das neben den laufenden Kundenkontakten verbunden mit Preisverhandlungen und -gestaltung (nach Vorgaben), den gesamten Vorgang von Anwerbung, Auswahl, Evidenzhaltung von Arbeitskräften und Betreuung dieser Arbeitskräfte bei der Kundenfirma (laut Funktionsbeschreibung: Arbeits-/Einsatzzuweisung mit Einweisung der Arbeitskraft, über Arbeitsschutz, Sicherheitsbelehrung und Dokumentation darüber, Ausgabe von Zugangsermächtigungen und Werksausweisen, regelmäßige persönliche Betreuung der

Mitarbeiter, Kündigungen, Entlassungen, disziplinäre Maßnahmen) verbunden ist. Weiters hat der Bf laut Funktionsbeschreibung auch den Markt zu beobachten und zu analysieren, die Firma in der Öffentlichkeit zu repräsentieren und die Bedürfnissen von Kunden und Personal zu ermitteln.

Der Bf ist somit nicht nur für die Anbahnung und den Abschluss von Geschäften, sondern auch für deren gesamte Abwicklung und für die Überwachung des gegenseitigen Leistungsaustausches zuständig. Entgegen der Ansicht des Bf dienen diese Arbeiten jedoch nicht mehr der Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen und sind keinesfalls Bestandteil der Vertretertätigkeit.

Somit ist die für die Anerkennung des Pauschales geforderte Ausschließlichkeit nicht gegeben, weshalb der Berufung in diesem Punkt kein Erfolg beschieden ist.

## **2. Taggeld:**

Der Frage, ob dem Bf Werbungskosten dadurch erwachsen sind, dass ihm durch die Dienstgeberin Taggelder in Höhe von 1.052,20 Euro nicht bezahlt wurden, ist ohne weitere Prüfung der behaupteten Kosten aus folgendem Grunde zu verneinen:

Verpflegungsmehraufwendungen im Zusammenhang mit beruflich veranlassten Reisen sind nur dann berücksichtigungsfähig, wenn tatsächlich Mehraufwendungen angefallen sind.

Einem Steuerpflichtigen stehen keine Verpflegungsmehraufwendungen zu, wenn er sich nur während des Tages an einer neuen Arbeitsstätte aufhält; allfällige aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierende Verpflegungsmehraufwendungen können in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. die Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Oktober 2001, ZI. 95/14/0013). Die üblichen (nicht abzugsfähigen) Verpflegungsmehraufwendungen während eines Arbeitstages werden nur im Falle einer Reise überschritten, wenn diese solange andauert, dass der Steuerpflichtige auch das Frühstück und das Abendessen außerhalb seines Haushaltes einnehmen muss (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. Oktober 2003, ZI. 2000/15/0151), wenn also eine Nächtigung erforderlich ist.

Da aus den vorgelegten Unterlagen hervorgeht, dass keine seiner Reisen mit einer Nächtigung verbunden war, ist dem Bf kein Verpflegungsmehraufwand entstanden. Es sind somit auch keine Tagesdiäten als Werbungskosten zu gewähren.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

## **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu

lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Y, am 9. Juli 2014