

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. A in der Beschwerdesache B, gegen den Bescheid des Finanzamtes C mit Ausfertigungsdatum 1.7.2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Der Beschwerdeführer (kurz: Bf.) beantragte im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung 2014 für die Zeiträume vom 1.1. bis 31.3.2014 und vom 28.4. bis 31.12.2014 die Zuerkennung des Berufsgruppenpauschales für Vertreter 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.
2. Hinsichtlich des geltend gemachten Berufsgruppenpauschales sollte über Aufforderung des Finanzamtes eine Bestätigung des Dienstgebers vorgelegt werden. Der Bf. übermittelte die im Beschwerdejahr geltenden Dienstverträge der beiden Dienstgeberinnen D Medical Products GmbH und E Pharma GmbH.

3. In dem am 1.7.2014 ausgefertigten Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 anerkannte die Abgabenbehörde das geltend gemachte sogenannte "Vertreterpauschale" mit der Begründung nicht, dass dieses Pauschale Pharmareferenten nicht zustehe, da deren Aufgabengebiet nur in einer Meldepflicht von Qualitätsmängeln und unbekanntem Nebenwirkungen bestehe. Die kommerzielle Tätigkeit, wie Bestellungen entgegenzunehmen oder zu vermitteln, sei verboten. Pharmareferenten hätten nicht die unmittelbare Aufgabe zu verkaufen, sondern nur für die Produkte zu werben und zu informieren. Die Anbahnung und der Abschluss von Geschäften, wie bei einem Vertreter, seien nicht gegeben.

4. Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. mit Schreiben vom 10.7.2015 Beschwerde und wandte ein, als Medizinproduktberater angestellt gewesen zu sein und verwies auf die in der Beilage übermittelten Bestätigungen der beiden Dienstgeberinnen. In diesen - gleichlautenden - Bescheinigungen bestätigten die Dienstgeberinnen, dass der Bf. als Medizinproduktberater ausschließlich im Außendienst und in dieser Funktion für die Geschäftsanbahnung, die Kundenbetreuung, den Verkauf und Geschäftsabschlüsse - von medizinischen Produkten - tätig gewesen sei und innerhalb ihrer Büroräumlichkeiten über keinen eigenen Arbeitsplatz verfügt habe.

5. Zur weiteren Überprüfung der Anspruchsberechtigung des Werbungskostenpauschales forderte die Abgabenbehörde den Bf. auf, Kopien über die Geschäftsabschlüsse des Kalenderjahres 2014 vorzulegen.

6. Der Bf. teilte ohne Übermittlung von Belegen mit, dass der Hauptteil seiner Tätigkeit darin bestehe, Medizinprodukte (Implantate usw.) bei Ärzten vorzustellen und die Ärzte davon zu überzeugen, dass diese Produkte die Besten am Markt wären. Er bewerbe und verkaufe Medizinprodukte und sei auch für das Beschwerdemanagement zuständig. Er habe Reklamationen eines Arztes zu verkauften Medizinprodukten zu melden und zu bearbeiten. Er bahne auch Geschäfte auf Messen und Kongressen an. Zu seiner Tätigkeit gehöre es auch Vertragsverhandlungen bis hin zur Unterfertigung des Vertrages oder der Bestellung zu führen.

7. Aufgrund der ausgestellten Bescheinigungen ersuchte das Finanzamt die beiden Dienstgeberinnen die Anzahl der vom Bf. abgeschlossenen Verträge zu bestätigen und die Arbeitsplatzbeschreibungen zu übermitteln.

Die Managerin der D Medical Products GmbH teilte schlussendlich mit (Mails vom 25.9.2015 und 27.10.2015), dass die Geschäftsabschlüsse immer von der Geschäftsleitung oder dem entsprechenden Key Account durchgeführt werden. Der Bf. sei jedoch nicht im Key Account tätig gewesen und habe keine Verträge abgeschlossen. Er hatte die Produkte in den Krankenhäusern vorzustellen und sei für die Geschäftsanbahnung verantwortlich gewesen.

Der steuerliche Vertreter der E Pharma GmbH gab im Schreiben vom 2.12.2015 bekannt, dass der Bf. im Wesentlichen Aufträge über medizintechnische Produkte im Rahmen eines Agenturvertrages für die Firma D akquiriert und Schulungen auf diesen Geräten

durchgeführt habe. Die Akquise sei derart erfolgt, dass der Bf. potentielle Kunden (bei systemtechnischen Ausrüstungen mit Mehrjahresabnahmeverpflichtungen nur mit Rücksprache bei der Geschäftsleitung) Angebote unterbreitet habe. Die Bestellung der Kunden sei direkt bei D Medical Products GmbH erfolgt. Die Firma E Pharma GmbH sei seitens der Firma D Medical Products GmbH für ihre Tätigkeit provisioniert worden. Die Firma E GmbH verfüge über einen Agenturvertrag mit D Medical Products GmbH. Das Dienstverhältnis mit dem Bf. sei mit 31.12.2014 aufgelöst worden.

8. Das Finanzamt erließ mit Ausfertigungsdatum 11.1.2016 eine abweisende Beschwerdevorentscheidung und führte zusammengefasst aus, dass der Bf. als Medizinproduktberater keine Geschäfte im Namen und auf Rechnung der Dienstgeberinnen abgeschlossen habe. Nach den innerbetrieblichen Vorgaben der Firma D Medical Products GmbH habe der Bf. keine Verträge abschließen dürfen und für die E Pharma GmbH habe der Bf. aufgrund des bestehenden Agenturvertrages nur als Vermittler auftreten können.

9. Im Antrag vom 3.2.2016 auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (kurz: BFG), brachte der Bf. wiederholt vor, als Medizinproduktberater Produkte an Ärzte und Krankenhäuser verkauft zu haben. Nachweise über diese Geschäftsabschlüsse könnten allerdings nicht vorgelegt werden, da er nicht mehr bei diesen Unternehmen beschäftigt sei und sämtliche Unterlagen an die damaligen Dienstgeberinnen zu retournieren gewesen seien.

10. Die Beschwerde wurde mit Vorlagebericht am 3.3.2016 dem BFG zur Entscheidung vorgelegt.

II. Sachverhalt

1. Der Bf. war im Beschwerdejahr als Medizinproduktberater ausschließlich im Außendienst tätig und bezog Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Bei der Arbeitnehmerveranlagung 2014 machte er das sogenannte "Vertreterpauschale" als Werbungskosten geltend.

2. Der Bf. war zu 100 % Außendienstmitarbeiter und verfügte bei den Dienstgeberinnen über keine Büroräumlichkeiten. Der gewöhnliche Dienort war sein Wohnsitz in Völs. Spesen für Reisen und Übernachtungen, die im Auftrag der Dienstgeberinnen durchgeführt wurden, wurden entsprechend verrechnet. Dem Bf. wurde ein Dienstwagen zur Verfügung gestellt (laut den Dienstverträgen mit der E Pharma GmbH und der D Medical Products GmbH).

3. Der Bf. hatte im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit als Medizinproduktberater nicht die Befugnisse Geschäftsabschlüsse im Namen und auf Rechnung seiner Dienstgeberinnen abzuschließen und hat erwiesenermaßen tatsächlich keine abgeschlossen. Seine ausgeübte Tätigkeit entsprach nicht der einer Vertretertätigkeit. im Sinne der zitierten Verordnung.

III. Beweiswürdigung

In Streit steht ist, ob die vom Bf. ausgeübte Tätigkeit, im Sinne der Verkehrsauffassung und den Erfahrungen des täglichen Lebens als Vertreter Tätigkeit, die zur Geltendmachung des Vertreterpauschales im Sinne der zitierten Verordnung berechtigt, anzusehen ist. Die getroffenen Feststellungen zu Punkt II. 1. und 2. basieren auf der unstrittigen Aktenlage und den zitierten Urkunden, die Feststellungen zu Punkt II.3. ergeben sich aufgrund der nachfolgend dargelegten Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO):

1. Der Bf. betonte wiederholt (Eingabe vom 22.7.2015, Vorlageantrag vom 3.2.2016) als Medizinproduktberater folgende Tätigkeiten ausgeübt zu haben:

- Vorstellung von Medizinprodukten wie Implantate bei den Ärzten mit Überzeugungsarbeit diese Produkte zu kaufen,
- Entgegennahme und Weitermeldung von Beschwerden über Medizinprodukte,
- Anbahnung von Geschäften bei Messen und Kongressen und
- Verkauf von Medizinprodukten an Ärzte und Krankenhäuser.

Trotz mehrfacher Aufforderung durch das Finanzamt wurden weder konkrete Vertragsabschlüsse benannt, noch diesbezügliche Unterlagen übermittelt.

2. Die dem Finanzamt vorgelegten gleichlautenden Bestätigungen der beiden Dienstgeberinnen (vom 2.7.2015 und 28.5.2015), nach denen der Bf. in der Funktion als Medizinproduktberater im Außendienst für die Geschäftsanbahnung, die Kundenbetreuung, den Verkauf und die Geschäftsabschlüsse über medizinische Geräte tätig gewesen sei, wurden über mehrmaliger Rückfrage durch das Finanzamt von den Dienstgeberinnen insofern relativiert, als nunmehr klar eingeräumt wurde, dass der Bf. nicht zum Abschluss von Geschäften und Verträgen über Medizinprodukte befugt gewesen sei und auch keine abgeschlossen habe (Mails vom 27.10.2015 und vom 2.12.2015).

3. Von der D Medical Products GmbH wurde der Aufgabenbereich des Bf. auf mehrmalige Rückfrage des Finanzamtes dahingehend präzisiert, dass der Bf. ausschließlich für die Geschäftsanbahnung sowie Vorstellung, Lieferung, Inbetriebnahme und Einschulung von medizinischen Produkten zuständig gewesen sei. Vertragsabschlüsse seien jedoch von der Geschäftsleitung oder dem Key Account getätigt worden. Diesem Key Account gehörte der Bf. nicht an und er habe selbst keine Verträge abgeschlossen (Mails vom 25.9.2015 und 27.10.2015).

4. Auch nach Auskunft der E Pharma GmbH habe der Bf. Aufträge über medizinische Produkte im Rahmen eines Agenturvertrages für die E Pharma GmbH akquiriert und Schulungen auf diesen Geräten durchgeführt sowie Angebote unter Rücksprache mit der Geschäftsleitung erstellt. Die Bestellungen seien allerdings direkt bei der D Medical Products GmbH erfolgt (siehe Ausführungen zu Punkt I.7.).

5. Das BFG brachte dem Bf. mit Vorhalt vom 7.3.2016 die Mails der Dienstgeberinnen vom 25.9.2015, 27.10.2015 und 2.12.2015 zur Kenntnis. Unter Hinweis auf die Aussagen der Dienstgeberinnen, wonach der Bf. nicht zum Abschluss von Geschäften befugt gewesen sei und tatsächlich keine Geschäftsabschlüsse durch ihn erfolgt seien, wurde der Bf.

ersucht, seine damit in Widerspruch stehende Behauptung, selbst Verträge abgeschlossen zu haben, durch entsprechende Beweismittel zu belegen.

6. Im Antwortschreiben vom 22.3.2016 vertrat der Bf. weiterhin den Standpunkt, Geschäftsabschlüsse getätigt zu haben und schloss zum Beweis nochmals die bereits aktenkundigen Bescheinigungen der Dienstgeberinnen vom 2.7.2015 und vom 28.5.2015 bei.

7. Unter Hinweis darauf, dass die per Mail getroffenen Aussagen der Dienstgeberinnen zeitlich nach den bereits aktenkundigen Bescheinigungen erfolgten, räumte das BFG dem Bf. nochmals die Gelegenheit ein, die behaupteten Verkaufsabschlüsse durch deren detaillierte Beschreibung (Datum, Kunde, Ware und Preis) nachzuweisen. Eine Stellungnahme zu dem am 6.4.2016 mit Rückscheinbrief zugestellten Schreiben erfolgte nicht.

Darüber hinaus wurde dem Bf. freigestellt, den Nachweis für die im Jahr 2014 entstandenen Aufwendungen (Werbungskosten), für die kein Kostenersatz geleistet wurde, auf direktem Wege - unter Vorlage einer Zusammenstellung der Ausgaben und der entsprechenden Belege - zu führen. Der Bf. machte von dieser Möglichkeit keinen Gebrauch.

8. Außer Streit steht, dass der Bf. als Außendienstmitarbeiter für ein weitreichendes Aufgabengebiet zuständig war. Der Tätigkeitsbereich umfasste die Lieferung und Inbetriebnahme von medizinischen Geräten verbunden mit der entsprechenden Einschulung, die Unterbreitung von Angeboten nach Rücksprache mit der Geschäftsleitung, die Produktberatung bei Ärzten und in Krankenhäusern sowie das Beschwerdemanagement. Wie jedoch aus den Bestätigungen der Dienstgeberinnen unzweifelhaft zu entnehmen ist, war der Bf. nicht zum Abschluss von Geschäften befugt und hat auch keine abgeschlossen. Die durch den Bf. ausgeübte Tätigkeit ist nach der Verkehrsauffassung und den Erfahrungen des täglichen Lebens eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist und zählt nicht als Vertretertätigkeit (vgl. Jakom/Lenneis, EStG 2015, § 16 Rz 66).

IV. Rechtslage

1. Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001, lautet auszugsweise:

"Auf Grund des § 17 Abs. 6 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, wird verordnet:

§ 1. Für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen werden nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt:

...

9. Vertreter

5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2 190 Euro 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 Außendienst verbracht werden."

2. Eine nähere Definition des Vertreterbegriffs ist der Verordnung nicht zu entnehmen, sodass nach der ständigen Rechtsprechung auf die Erfahrungen des täglichen Lebens und die Verkehrsauffassung abzustellen ist (vgl. VwGH 30.9.2015, 2012/15/0125; VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261).

Danach sind Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Der Arbeitnehmer muss eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben (vgl. VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231, sowie Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer Kommentar, Band III, Tz 71 zu § 17 EStG 1988).

Eine Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt grundsätzlich nicht als Vertretertätigkeit (vgl. VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261). Eine völlig untergeordnete andere Tätigkeit steht der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales allerdings nicht entgegen (vgl. nochmals VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231).

V. Erwägungen

War vom Nichtvorliegen einer Vertretertätigkeit auszugehen (Punkt II. 3.), sind die Bestimmungen des § 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, nicht anwendbar und der strittige Werbungskostenpauschbetrag nicht zuzuerkennen.

VI. Unzulässigkeit einer ordentlichen 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. Eine Revision ist nicht zulässig, da es sich um die Beantwortung von Tatfragen im Wege der Beweiswürdigung handelt (Punkt III.) und die Rechtsfrage durch die zitierte Rechtsprechung des VwGH (Punkt IV.) als geklärt anzusehen ist.

