

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gerhild Fellner in der Beschwerdesache des Adr, betreffend den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 01.02.2013 hinsichtlich Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt: Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe bleiben gegenüber der Berufungsvorentscheidung (Beschwerdevorentscheidung) vom 22.4.2013 unverändert. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist unzulässig.

Entscheidungsgründe

Vorausgeschickt wird:

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht (Bundesfinanzgericht) über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Im folgenden Text wird bereits die **der neuen Rechtslage entsprechende Terminologie** verwendet.

Der Beschwerdeführer ist Grenzgänger nach A.

Gegenstand eines Beschwerdeverfahrens vor der Abgabenbehörde waren der Ansatz eines Sachbezugswertes für die Benützung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges sowie ein Vertreterpauschale gemäß § 1 Z 9 der Verordnung zu § 17 Abs. 6 EStG 1988.

Im Zuge des Verfahrens reichte der Beschwerdeführer zwei Bestätigungen seiner Arbeitgeberin BC AG ein. Im Schreiben vom 2.4.2012 bestätigt die Arbeitgeberin, dass der Beschwerdeführer mehr als 50% im Außendienst tätig sei, im Schreiben vom 13.5.2013, dass seine seit 2011 für die Kundenbetreuung im Außendienst erforderliche Tätigkeit ca. 60% seiner Arbeitszeit umfasse.

In der Beschwerdevorentscheidung berechnete die Abgabenbehörde einen Sachbezugsansatz und lehnte eine Berücksichtigung des Vertreterpauschales mit der Begründung ab, dass laut Punkt 4. des Dienstvertrages die Tätigkeit des Beschwerdeführers weitaus überwiegend als Innendienstarbeit beschrieben werde. Laut Verordnung müsse aber von der Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden.

Der Beschwerdeführer beantragte die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und erläuterte: Seit 2011 sei er im Außendienst tätig. Dafür habe er auch das Dienstfahrzeug erhalten, für das der Sachbezugswertansatz berechnet worden sei.

Die Richterin des Bundesfinanzgerichtes wandte sich mit einem **Ergänzungersuchen** an den Beschwerdeführer. Sie ersuchte um Beschreibung der von ihm im Außen- und Innendienst ausgeübten Tätigkeiten und wies darauf hin, dass der Dienstvertrag unter Punkt 4. im Wesentlichen Innendiensttätigkeiten umschreibe. Lediglich die Formulierung "bei Bedarf Kundenbetreuung vor Ort" spreche eine allenfalls stattfindende Außendiensttätigkeit an. Dies stehe im Widerspruch zu Arbeitgeberbestätigungen aus den Jahren 2012 und 2013, die einmal "mehr als 50% Außendienst", einmal "60% Außendienst" dokumentierten.

Der Beschwerdeführer antwortete wie folgt:

"Ich bin in erster Linie für die Kunden- und Auftragsakquisition zuständig. Das beinhaltet auch wie bereits bestätigt die Betreuung der Kunden und damit verbunden die Auftragsabwicklungsüberwachung. Natürlich hat sich über die Jahre die Verlagerung der Tätigkeit zum Außendienst verstärkt. Dies hängt natürlich von den Marktgegebenheiten ab, die vermutlich in Zukunft auch mehr werden. Ich glaube, Sie verstehen auch, dass Anforderungen in einem Wachstumsmarkt vermehrt eine Hinwendung und einen Ausbau des Kundenstamms bedeutet."

Im Zuge eines Anrufes bei der BC AG wurde der Richterin des BFG mitgeteilt, der Beschwerdeführer sei sowohl im Innen- als auch im Außendienst beschäftigt. Im Außendienst kaufe er etwa Material wie Schrott ein und er verkaufe auch. Er pflege Kundenkontakte. Kosten, die ihm im Außendienst entstünden, würden mittels Spesenvergütung erstattet. Ob er "Vertreter" sei, könne nicht beantwortet werden, "Vertreter" sei wohl ein dehnbarer Begriff.

Erwägungen

Das Bundesfinanzgericht legt seinem Erkenntnis nachstehenden Sachverhalt als feststehend zugrunde:

- Der Beschwerdeführer trat am 1.2.2008 in die Firma BC AG in D, A, ein und war im Streitjahr 2011 nach wie vor dort beschäftigt.
- Betriebsgegenstand dieser Gesellschaft ist die Rückführung werthaltiger Abfälle in den Materialkreislauf. Den Kunden werden sowohl schnelle Einzelentsorgungsdienste als auch Gesamtlösungen für ihren Wertstoffkreislauf geboten. BC ist Ansprechpartner für Eisen- und Stahlschrott, Nichteisen-Metall-Abfälle, Altfahrzeuge, Elektroaltgeräte, Baustellenabfälle, Kunststoffabfälle.
- Der am 1.2.2008 zwischen dem Beschwerdeführer und der AG geschlossene Dienstvertrag beschreibt unter Punkt 4. die Funktion des Beschwerdeführers mit "Innendienst, Sachbearbeitung, Verwaltung sämtlicher Handelsgeschäfte inkl. Abrechnung, Abrechnungs-Controlling, Kunden-Kooperation, Kunden-Betreuung im Innendienst und bei Bedarf auch vor Ort-Betreuung".
- In Ergänzung zum bestehenden Dienstvertrag wurde mit Datum vom 1.1.2011 ein "Dienstwagenüberlassungsvertrag" abgeschlossen, der die Bereitstellung eines Dienstwagens für den Beschwerdeführer ab 1.1.2011 für betriebliche Zwecke im In- und Ausland regelt. Eine Benützung für Privatzwecke wird in untergeordnetem Ausmaß zugelassen.

Die als feststehend angenommenen Tatsachen gehen auf einen Internet-Auftritt der BC AG (www.name.cc/de/standorte), einen Dienstvertrag vom 1.1.2008, zwei Dienstwagenüberlassungsvereinbarungen vom 1.1.2011 und vom 27.1.2012, zwei Arbeitgeberbestätigungen über den Umfang der Außendiensttätigkeit vom 2.4.2012 und vom 13.5.2013, das Antwortschreiben des Beschwerdeführers auf das Ergänzungersuchen der Richterin sowie ein Telefonat der Richterin mit einer Repräsentantin der Arbeitgeberfirma zurück.

Strittig ist: Steht dem Beschwerdeführer das Werbungskostenpauschale für Vertreter gemäß § 1 Z 9 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBI. II 2001/382 (in der Folge: VO) zu? Nicht weiter strittig und daher nicht Gegenstand der Erörterung ist der Sachbezugswertansatz.

Gemäß § 17 Abs. 6 ESt 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.

Die VO des Bundesministers für Finanzen legt in § 1 Z 9 für die Gruppe der Vertreter anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses fest: 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190 € jährlich.

Nach § 1 Z 9 der VO muss der Arbeitnehmer 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.

Nach der Aktenlage und dem durchgeführten Ermittlungsverfahren ist es für das Bundesfinanzgericht glaubhaft, dass sich das Aufgabengebiet des Beschwerdeführers seit seinem Eintritt in die Arbeitgebergesellschaft im Jahr 2008 verändert hat und er heute vermehrt im Außendienst tätig ist. Es wird auch als glaubwürdig erachtet, dass seine Außendiensttätigkeit rund 60% der Gesamtarbeitszeit umfasst.

Damit ist aber in Bezug auf die Anwendbarkeit des § 1 Z 9 der VO noch nichts gewonnen, denn es kommt nicht allein auf den zeitlichen Umfang des Außendienstes, sondern insbesondere darauf an, dass die ausgeübte Tätigkeit zur Gänze eine Vertretertätigkeit ist. Dieser Nachweis ist dem Beschwerdeführer nicht gelungen.

Der VwGH hat zum Ausdruck gebracht, dass es sich bei Vertretern um Personen handelt, die im Außendienst zum Zweck der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Der Arbeitnehmer muss aber ausschließlich eine Vertretertätigkeit ausüben (VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231).

Der Vertretertätigkeit ist es gleichzuhalten, wenn nicht nur Rechtsgeschäfte über Waren im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers abgeschlossen werden, sondern auch Rechtsgeschäfte über Dienstleistungen. Dies besagt aber keineswegs, dass deshalb auch schon der Einkäufer eines Dienstgebers, der im Dienstleistungssektor tätig ist, als Vertreter iS der VO angesehen werden kann (vgl. UFS 19.10.2012, RV/0508-1112 mit Hinweis auf VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044).

Entsprechend dem Internetauftritt der BC AG ist deren Betriebsgegenstand die Rückführung werthaltiger Abfälle in den Materialkreislauf im Wege von dem Kunden angebotenen Entsorgungsdiensten oder Gesamtlösungen für deren Wertstoffkreislauf.

In seiner Beantwortung des Ergänzungsersuchens der Richterin hat der Beschwerdeführer zwar dargetan, "in erster Linie" für die Kunden- und Auftragsakquisition, die Betreuung der Kunden und die Auftragsabwicklungsüberwachung zuständig zu sein. Er hat aber keine genaue Beschreibung der im Innen- und Außendienst verrichteten Tätigkeiten eingereicht, wie von der Richterin (und zuvor schon vom Finanzamt) erbeten. Mit seinen Hinweisen auf die geänderten Marktgegebenheiten, die Anforderungen eines Wachstumsmarktes und die vermehrte Hinwendung zum Kunden bleibt er allgemein und pauschal und vermag es nicht, seinen täglichen Arbeitsablauf präzise zu umreissen. Er konnte insofern nicht glaubhaft machen, dass seine Hauptaufgabe die Auftragsanbahnung bzw. der Vertrieb

der Produkte (hier: Dienstleistungen) seiner Arbeitgeberin samt den typischerweise damit verbundenen Innendiensttätigkeiten ist.

Der laut eingeholter Information von ihm durchgeführte Materialeinkauf/-verkauf fällt nicht in die Sparte einer Auftragsakquisition, die in einer Gewinnung von Kunden für Entsorgungsdienste oder Wertstoffkreislaufgesamtlösungen, dh, dem Abschluss von Rechtsgeschäften über die Erbringung von Dienstleistungen, bestehen müsste. Selbst die kontaktierte Betriebsrepräsentantin wusste nicht, ob man ihn als "Vertreter" bezeichnen könnte.

Insgesamt ist das Bundesfinanzgericht zu dem Schluss gelangt, dass der Beschwerdeführer im Streitjahr zwar zum (allenfalls auch größeren) Teil im Außendienst tätig war, wofür u.a. die Zur-Verfügung-Stellung eines Dienstfahrzeuges ab 2011 spricht, er jedoch nicht zur Gänze eine Vertretertätigkeit ausübte, wie § 1 Z 9 der VO es fordert- wie schon oben angesprochen kommt es nämlich nicht allein auf die bloße Außendienstkomponente, sondern vielmehr auf den Inhalt der Tätigkeit an. Hätte sich seine Funktion seit seinem Eintritt im Jahr 2008 - er wurde laut Punkt 4. des Dienstvertrages für weitaus überwiegende Innendienstfunktionen eingestellt- gänzlich zu der eines Vertreters gewandelt, wäre wohl auch der Dienstvertrag angepasst oder ergänzt worden.

Eine Anwendung des § 1 Z 9 der VO kommt daher mangels Vorliegens einer ausschließlichen Vertretertätigkeit iS der VO schon a priori nicht in Betracht.

Ohne Entscheidungsrelevanz für den Streitfall wird zur Thematik bemerkt , dass in der Fachliteratur Zweifel dahingehend angemeldet wurden, ob Pauschalsätze im allgemeinen auch dann zu gewähren sind, wenn Ausgaben überhaupt nicht entstanden sind bzw. ob im Falle von Vertretern, bei denen laut § 4 der VO auch steuerfreie Kostenersätze des Arbeitgebers den Pauschbetrag nicht kürzen, die Durchschnittssätze der Verordnung tatsächlich "*nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt*" sind, wie dies in der Verordnungsermächtigung des § 17 Abs. 6 EStG 1988 verlangt wird (vgl. hiezu ausführlich *Baldauf* in SWK 28/2014, 1210).

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Zulässigkeit/ Unzulässigkeit einer Revision:

Es liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, zumal im Streitfall ausschließlich- einer Revision unzugängliche - einzelfallbezogene Sachverhaltsfragen im Wege der freien Beweiswürdigung beurteilt wurden.

Feldkirch, am 9. März 2015