

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfung GmbH, Renngasse/Freyung 1, 1013 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 28.05.2013 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) erzielte im Jahr 2012 Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Der Bf reichte eine Einkommensteuererklärung für 2012 ein und erläuterte nach einem Ergänzungsersuchen des Finanzamtes, dass er ab 10.9.2012 in der Tschechischen Republik in einem Auslandseinsatz tätig sei. Er übermittelte den Entsendungsvertrag mit dem Dienstgeber A Österreich AG vom 3.9.2012.

Im **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2012** berücksichtigte das Finanzamt antragsgemäß das Vertreterpauschale als Werbungskosten bei den nichtselbständigen Einkünften. Die mit dem Auslandseinsatz in Zusammenhang stehenden nichtselbständigen Einkünfte von 11.697,08 € unterzog das Finanzamt der Besteuerung. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass gemäß Artikel 14 Abs. 2 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Tschechien das Besteuerungsrecht im Entsendestaat Österreich verbleibe, wenn der Entsendete sich in Tschechien nicht länger als 183 Tage innerhalb eines Zeitraums von 12 Monaten aufhalte. Anhand der übermittelten Unterlagen lasse sich ableiten, dass der Aufenthalt in Tschechien 183 Tage nicht überschreiten werde (25 Tage ab der Entsendung bis 31.12.2012).

In der **Berufung** wandte sich der Bf gegen die Versteuerung der ausländischen Einkünfte in Höhe von 11.697,08 €, da es sich um Vergütungen gemäß Art. 14 Abs. 2 lit c DBA Österreich-Tschechien handle, die im Rahmen seiner in Tschechien verbrachten Arbeitstage von der tschechischen Betriebsstätte seines Arbeitgebers getragen worden seien und daher nur in Tschechien versteuert werden dürfen.

Gemäß Art 22 Abs. 3 DBA Österreich-Tschechien seien diese Einkünfte in Österreich lediglich im Rahmen des Progressionsvorbehalts einzubeziehen.

Das Finanzamt richtete an den Bf ein **Ergänzungssersuchen** hinsichtlich der tschechischen Betriebsstätte des Arbeitgebers sowie hinsichtlich des geltend gemachten Vertreterpauschales.

Der Bf beantwortete das Ergänzungssersuchen mit Schreiben vom 4.11.2013 wie folgt:

#### 1. Tschechische Betriebsstätte

Sein Arbeitgeber erbringe in Tschechien Beratungsleistungen für die X. Tschechien. Unmittelbare Auftragnehmerin sei die A. Tschechien, die wiederum einen Subauftrag an seinen Arbeitgeber vergeben habe, dessen Mitarbeiter direkt bei der X. in Prag tätig werden. Eine Kopie des Vertrages zwischen der X. in Prag und der A. Tschechien liege bei. Ein Vertrag zwischen seinem Arbeitgeber und dessen tschechischen Betriebsstätte existiere nicht, da es sich um dieselbe Rechtsperson handle. Beigelegt sei auch seine tschechische Steuererklärung für das Jahr 2012.

Sein Arbeitgeber habe lediglich für Zwecke der Körperschaftsteuer eine Betriebsstätte in Tschechien, sodass der auf diese Tätigkeit entfallende Gewinn ausschließlich in Tschechien versteuert werde. Für den Bf sei 2012 ein Personalaufwand von 21.030,45 € der Betriebsstätte zugeordnet worden.

#### 2. Vertretertätigkeit

Seine Tätigkeit ab 2007 bestehe in a. der Betreuung der Bestandskunden, b. Neukunden geschäft, c. Prozessuale Themen mit Kunden, d. Betreuung der Lieferteams vor Ort beim Kunden und e. Vorbereitung und Nachbereitung von Kundenterminen. Die Tätigkeiten a. bis d. hätten vor Ort beim Kunden stattgefunden und hätten ca. 80% seiner Tätigkeit ausgemacht. Die Tätigkeit e. habe er im Büro erledigt. Es gehöre zu seiner Tätigkeit, Geschäfte abzuschließen, diese zu akquirieren, zu verhandeln und zu unterschreiben. Das Volumen dieser Geschäfte belaufe sich jährlich auf 2 bis 10 Millionen Euro. In den Jahren 2007 bis 2012 habe er jeweils 13 bis 64 solcher Geschäfte abgeschlossen. Eine Bestätigung seines Arbeitgebers über die überwiegende vertriebliche Außentätigkeit liege bei.

Auch der Dienstvertrag werde übermittelt. Allerdings stamme dieser aus dem Jahr 1997. Sein Aufgabenbereich habe sich seither verändert. Er sei ursprünglich als Senior Consultant eingestellt worden und sei schließlich zum Vice President befördert worden. Damit habe sich der Schwerpunkt von der Beratungstätigkeit auf die Kundenbetreuung, Akquisition, Verkauf und den Abschluss von Verträgen verlagert.

Im **Vorlagebericht** äußerte das Finanzamt zum vorliegenden Sachverhalt die Ansicht, dass der Bf nicht konzernintern für A. Tschechien tätig geworden sei, sondern unmittelbar vom Arbeitgeber A. Österreich beim Kunden X. Tschechien eingesetzt gewesen sei. Es könnte daher nur untersucht werden, ob am Betriebssitz der X. Tschechien eine Betriebsstätte begründet worden sei (Art. 5 Abs. 3 lit b DBA). Dies hätte jedoch für die Bestimmung des Art. 14 Abs. 2 lit c DBA keine Bedeutung, da diese Betriebsstätte dem Dienstnehmer selbst zuzurechnen wäre. Maßgeblich sei jedoch das Vorliegen einer Betriebsstätte des österreichischen Arbeitgebers. Es fehle also der Konnex des Bf zur tschechischen Betriebsstätte des österreichischen Arbeitgebers A. Tschechien.

Auch der Subauftrag könne daran nichts ändern, da offensichtlich nicht lediglich Personal verleast worden sei, sondern ein Gesamtpaket im Form von Beratungsleistungen vereinbart worden sei. Eine etwaige Verrechnung von Kosten des Auftrages (Projekts) für die X. Tschechien müsse daher aus dem Blickwinkel dieses Gesamtpaktes gesehen werden. Maßgeblich sei, dass die Vereinbarung unabhängig der eingesetzten Dienstnehmer abgeschlossen worden sei. Die entsendeten Dienstnehmer seien ausschließlich für ihren Arbeitgeber A. Österreich direkt beim Kunden in Tschechien und nicht für die tschechische Betriebsstätte tätig geworden.

Davon abgesehen sei die vorgelegte Personaltabelle kein tauglicher Beweis für die Tragung des gegenständlichen Lohnaufwandes.

Zur Vertreterpauschale führte das Finanzamt aus, dass Vertreter Personen seien, die regelmäßig im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien. Eine andere Tätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen sei, zähle nicht als Vertretertätigkeit. Vorrangiges Ziel einer Vertretertätigkeit sei die Akquisition (Erlangung und Abschluss) von Aufträgen. Ein Vertreter habe jedoch typischerweise einen großen potentiellen Kundenkreis, wobei er versuche, zahlreiche Geschäftsabschlüsse zu tätigen. Die Beschreibung der Tätigkeit des Bf lasse darauf schließen, dass Betreuung und Beratung von Kunden im Vordergrund stehen. Die verkauften „Produkte“ seien nicht klar definiert und verschwimmen zu umfassenden untrennbaren „Beratungsgesamtpaketen“, sodass die eigentliche Vertretertätigkeit in Form des Verkaufs von Produkten (wie etwa „klassisch“ Versicherungen, Anlageformen etc) in den Hintergrund gedrängt werde.

In einer **Gegenäußerung** zum Vorlagebericht wies der Bf darauf hin, dass A. Tschechien und die tschechische Betriebsstätte seines Arbeitgebers nicht verwechselt werden dürfen. Die Leistungen seien durch den Arbeitgeber im Rahmen seiner tschechischen Betriebsstätte (iSd Art 5 DBA) an A. Tschechien (und über diese wiederum an die X. Tschechien) erbracht worden.

Die Gewinne aus diesen Leistungen seien durch den Arbeitgeber in der Tschechischen Republik im Rahmen des Betriebsstättenergebnisses versteuert worden. Sein Personalaufwand habe in der Tschechischen Republik die steuerliche Bemessungsgrundlage vermindert. Seine Tätigkeit in Tschechien sei daher der

Betriebsstätte zuzurechnen. Die Vergütungen seien von der tschechischen Betriebsstätte seines Arbeitgebers getragen worden. Art 14 Abs. 2 lit c DBA sei erfüllt und das Besteuerungsrecht der Tschechischen Republik gegeben.

Als Nachweis zur Tragung des Personalaufwandes werde die Steuerberechnung der tschechischen Betriebsstätte, aus welcher der Gesamtpersonalaufwand von 274.627,78 € und sein Gehalt von 21.030,45 € ersehen werden könne, übermittelt.

Beigelegt werde auch die Körperschaftsteuererklärung der tschechischen Betriebsstätte seines Arbeitgebers. Das steuerliche Ergebnis von CZK 942.545 finde sich auch in der Steuerberechnung in der Zeile „business result“.

Österreich habe die auf die tschechische Tätigkeit entfallenden Einkünfte von der Besteuerung freizustellen.

Hinsichtlich des Vertreterpauschales sei festzuhalten, dass der Dienstvertrag vom 28.10.1997 nicht mehr den tatsächlichen Gegebenheiten entspreche und er sich entsprechend weiterentwickelt habe. Die Tätigkeit habe sich von der ursprünglichen Consultingtätigkeit in eine ganz eindeutige Verkaufstätigkeit gewandelt.

Es sei seine ausschließliche Aufgabe als Vice-President, die Produkte und Projekte seines Arbeitgebers zu verkaufen. Er habe von 2007 bis 2012 jährlich 13 bis 64 Geschäfte mit einem Volumen zwischen 2 und 10 Millionen Euro jährlich abgeschlossen. Beratungen mache er selbst schon lange nicht mehr, dafür seien andere Mitarbeiter zuständig.

In Beantwortung eines **Ergänzungsvorhalts** des Bundesfinanzgerichts führte der Bf zum Auslandseinsatz aus, sein Arbeitgeber habe aufgrund des Intercompany Service Agreements IT-Dienstleistungen im Rahmen der Einführung eines neuen EDV-Systems der X. Tschechien erbracht. Er selbst sei in diesem Zusammenhang für den Verkauf des Projekts und laufende Erweiterungen verantwortlich gewesen und er habe den Kunden bezüglich des Produkt- und Leistungsangebots von A. betreut. Teilweise sei er vor Ort in Prag tätig gewesen, teilweise im Büro der A. in Wien und Prag. Die Tätigkeit in Tschechien habe im Dezember 2013 geendet. Er habe bei diesem Projekt keine Führungsrolle gehabt. Er sei auch als Verkäufer für SAP-, IT- und Beratungsdienstleistungen für andere Kunden tätig gewesen, habe jedoch keine Vertriebsleitungsfunktion gehabt, sondern habe an den Vertriebsleiter berichtet.

Die tschechische Betriebsstätte seines Arbeitgebers habe sich seit September 2012 bei der X befunden. Es habe sich um eine Betriebsstätte nach Art 5 DBA gehandelt (feste Geschäftseinrichtung, durch die die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird), aber nicht um einen der Spezialfälle des Art 5 Abs. 2 DBA.

Aus dem tschechischen Körperschaftsteuerformular 2012 seien Einkünfte aus Gewerbebetrieb von CZK 942.545 ersichtlich, die mit Verlustvorträgen verrechnet worden seien. Eine Bescheiderlassung sei ebenso wie bei seiner persönlichen Einkommensteuer seitens der tschechischen Finanzbehörden nicht vorgesehen. Zum Nachweis der Errichtung der

tschechischen Einkommensteuer übermittelte er zwei Zahlungsbelege für die Jahre 2012 und 2013.

Hinsichtlich der Vertreterpauschale lege er zum Nachweis, dass er mehr als die Hälfte der Gesamtarbeitszeit im Außendienst im Verkauf und in der Betreuung von Kunden verbracht habe, die Spesenabrechnung mit dem Dienstgeber bei. Dazu seien noch weitere Kundenmeetings gekommen, die mangels Geltendmachung von Spesen allerdings in dieser Abrechnung nicht aufscheinen. Er habe im Jahr 2012 mehr als 50.000 km mit seinem Firmenwagen zurückgelegt, um Kunden zu besuchen, Produkte und Dienstleistungen zu präsentieren und zu verkaufen sowie Kunden danach zu betreuen und Anschlussverkäufe tätigen zu können.

### **Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:**

#### **Auslandstätigkeit**

##### **Sachverhalt:**

Der Bf war im streitgegenständlichen Jahr 2012 Dienstnehmer der A Österreich AG und wurde ab 10.9.2012 bis Dezember 2013 von seinem Dienstgeber tageweise in Tschechien eingesetzt. Der Auslandseinsatz ist im Entsendungsvertrag vom 3.9.2012 zwischen Dienstgeber und Bf. geregelt. Für die auf die Tätigkeit in Tschechien entfallenden Vergütungen behielt der Dienstgeber keine Lohnsteuer ein und stellte dafür einen eigenen Lohnzettel aus.

Der Auslandseinsatz des Bf stand nach den vorliegenden Unterlagen in Zusammenhang mit einem Vertrag (Inter-Company Agreement vom 27.11.2012) zwischen der X.

Prag und der A. Tschechien, wobei der Dienstgeber des Bf als Subauftragnehmer IT-Dienstleistungen bei der X. Tschechien erbracht hat. Der Auftrag wird als Joint Venture Projekt zwischen der A. Tschechien und der A. Österreich durchgeführt. Eine Vermietung von Mitarbeitern gegen Entgelt (Arbeitskräftegestellung) ist der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Strittig ist, ob die Bezüge des Bf, die auf in Tschechien verbrachte Arbeitstage entfallen, in Österreich zu versteuern sind.

##### **Rechtslage:**

Gemäß **Artikel 5** Abs. 1 DBA-Tschechien bedeutet der Ausdruck „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

Neben diesem Generaltatbestand des Absatz 1 enthält Absatz 2 eine demonstrative Aufzählung (der Ausdruck „Betriebsstätte“ umfasst insbesondere ...).

Der Ausdruck „Betriebsstätte“ umfasst ferner gemäß Abs. 3 lit b Dienstleistungen einschließlich Beratungsleitungen und Geschäftsführungstätigkeit, die von einem Unternehmen eines Vertragsstaats, oder Arbeitnehmer oder anderem von einem

Unternehmen zu diesem Zweck eingestellten Personal, erbracht werden, jedoch nur dann, wenn diese Tätigkeiten im anderen Vertragsstaat insgesamt mehr als sechs Monate dauern.

Vorbehaltlich der Artikel 15, 17 und 18 dürfen gemäß **Artikel 14** Abs. 1 DBA-Tschechien Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird im anderen Vertragsstaat ausgeübt. Wird die Arbeit dort ausgeübt, so dürfen die dafür bezogenen Vergütungen im anderen Staat besteuert werden.

Abweichend von dieser Regelung darf gemäß Art. 14 Abs. 2 lit c DBA-Tschechien der Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte Tätigkeit in Anspruch nehmen, wenn alle folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- a) der Empfänger im anderen Staat insgesamt nicht länger als 183 Tage innerhalb eines Zeitraumes von 12 Monaten, der während des betreffenden Steuerjahres beginnt oder endet, beschäftigt ist, und
- b) die Vergütungen von einem Arbeitgeber oder für einen Arbeitgeber gezahlt werden, der nicht im anderen Staat ansässig ist, und
- c) die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte getragen werden, die der Arbeitgeber im anderen Staat hat.

Nach dem Progressionsvorbehalt in **Art 22** Abs. 3 DBA-Tschechien dürfen Einkünfte einer in Österreich ansässigen Person, die nach dem DBA von der Besteuerung in Österreich auszunehmen sind, bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen einbezogen werden.

### **Erwägungen:**

Ist eine der Voraussetzungen des Art. 14 Abs. 2 DBA nicht erfüllt, steht dem Tätigkeitsstaat (Tschechien) das Besteuerungsrecht für Vergütungen zu, die für in Tschechien erbrachte Tätigkeiten gezahlt werden.

Zur 183-Tage-Regel des Art. 14 Abs. 2 lit a DBA ist festzuhalten, dass der Bf 183 Tage innerhalb eines Zeitraumes von 12 Monaten nicht erreichte, da er entsprechend der Aktenlage lediglich ein bis zwei Tage pro Woche in Tschechien beschäftigt war. Der Bf hat ein Überschreiten dieser Grenze auch gar nicht behauptet.

Ebenso trifft lit b. des Art. 14 Abs. 2 zu, da der Arbeitgeber des Bf, die A Österreich AG, unbestritten in Österreich ansässig war.

Für die Erfüllung des Art. 14 Abs. 2 lit c DBA ist von Bedeutung, ob – wie der Bf vorbrachte – der Arbeitgeber eine Betriebsstätte in Tschechien hatte und ob die Vergütungen für die in Tschechien ausgeübte Tätigkeit von dieser Betriebsstätte zu tragen waren.

Das Bestehen einer Betriebsstätte des Arbeitgebers in Tschechien ist anhand Art. 5 DBA-Tschechien zu beurteilen.

Laut Bf hatte die A. Österreich in Tschechien eine Betriebsstätte nach dem Generaltatbestand gemäß („eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird“). Das Vorliegen eines der Spezialfälle des Art. 5 Abs. 2 DBA schließt der Bf aus, deswegen wird darauf nicht näher eingegangen.

Eine Betriebsstätte nach Art. 5 Abs. 1 DBA-Tschechien wird begründet, wenn die Entsendung länger als rund sechs Monate dauert, eine unternehmerische Tätigkeit im Betriebstättenstaat ausgeübt wird und eine faktische Verfügungsmacht über eine feste Einrichtung besteht. Letzteres ist dann der Fall, wenn zB dauerhaft ein Arbeitsraum, ein Raumteil oder ein Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt wird (*Endfellner/Exel/Freudhofmeier/Kopecek* in Personalentsendung kompakt, 2.1.2.). Es ist für die Annahme einer Verfügungsmacht nicht erforderlich, dass Anlagen, Einrichtungen usw. im Eigentum des Unternehmers stehen oder von diesem gemietet wurden, sondern es genügt vielmehr, dass sie für die Zwecke seines Unternehmens ständig zur Verfügung stehen, wobei es auf die Verfügungsmöglichkeit ankommt (VwGH 15.2.2006, 2001/13/0319). Die Geschäftseinrichtung kann sich auch in den Geschäftsräumlichkeiten eines anderen Unternehmens befinden (*Bendliger/Kanduth-Kristen/Kofler/Rosenberg*, Internationales Steuerrecht, S. 492 Rz 51). Erfolgt die Entsendung nicht als Gestellung, sondern als Assistenzleistung, kann dies bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen zum Vorliegen einer Betriebsstätte führen (JAKOM 2012, § 98 Tz 57).

Im vorliegenden Fall dauerte die Entsendung des Bf mehr als sechs Monate (von 9/2012 bis 12/2013). Der Arbeitgeber übte in Tschechien eine unternehmerische Tätigkeit aus.

Die gegenständlichen Dienstleistungen wurden durch die Mitarbeiter der A. Österreich bei der X. in Prag erbracht. Entsprechend dem zugrunde liegenden Vertrag (Inter-Company Agreement) zwischen A. Tschechien und A. Österreich vom 27.11.2012, Pkt 7, sorgt A. Tschechien gegenüber dem Arbeitgeber des Bf für die Zurverfügungstellung und Finanzierung von Räumlichkeiten, Ausstattung und Software. Der Arbeitgeber hat daher einen vertraglichen Anspruch auf Nutzung von Räumlichkeiten samt Ausstattung in Tschechien, was für die Annahme einer Verfügungsmöglichkeit über ausgestattete Arbeitsplätze ausreichend ist. Bei dieser Sachlage geht die Nutzung der Räumlichkeiten über eine bloße Mitbenutzung eines ausländischen Standortes hinaus.

Die Überlassung der Einrichtungen war auch auf einen längeren Zeitraum ausgelegt. Im Hinblick auf die ständige Verfügungsmöglichkeit ist das Vorliegen einer Betriebsstätte zu bejahen.

Vorstehende Überlegungen wurden dem Vertreter des Finanzamtes mit Vorhalt vom 11.5.2016 zur Kenntnis gebracht. Konkrete Einwendungen wurden seitens des Finanzamtes nicht erstattet.

Erwähnt sei, dass auch nach der Regelung des Art 5 Abs. 3 lit b DBA bei Dienstleistungen mit einer 6 Monate übersteigenden Dauer eine Betriebsstätte (Dienstleistungsbetriebsstätte) entsteht. Es handelt sich bei dieser Regelung um einen alternativen Ersatztatbestand, der eine Betriebsstätte unterstellt, wenn eine solche nach

den übrigen Tatbeständen des Art. 5 DBA nicht anzunehmen ist (siehe *Bendlinger/Kanduth-Kristen/Kofler/Rosenberger*, Internationales Steuerrecht, Rz 117). Die Regelung der Dienstleistungsbetriebsstätte ermöglicht die Besteuerung eines Unternehmens auch ohne Bestand einer festen Geschäftseinrichtung.

Im vorliegenden Fall steht fest, dass von der A. Österreich durch Entsendung des Bf und weiteren Arbeitnehmern in Tschechien Dienstleistungen während eines 6 Monate übersteigenden Zeitraumes erbracht wurden. Wenn man also die Meinung vertreten würde, dass mangels fester Geschäftseinrichtung in Tschechien keine Betriebsstätte iSd Abs. 1 vorliegt, wäre jedenfalls eine Betriebsstätte des Arbeitgebers nach Art 5 Abs. 3 lit b DBA gegeben. Die im Vorlagebericht vertretene Meinung der Abgabenbehörde, dass diese Betriebsstätte nur dem Dienstnehmer selbst zuzurechnen wäre, wird angesichts des Wortlautes des Art 5 Abs. 3 lit b DBA nicht geteilt.

Die Voraussetzung für das Besteuerungsrecht Österreichs ist, dass die vom Bf bezogenen Vergütungen nicht von der tschechischen Betriebsstätte getragen werden.

Die Vergütungen werden dann von einer Betriebsstätte getragen, wenn sie wirtschaftlich der Betriebsstätte zuzuordnen sind. Entscheidend ist, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang die Tätigkeit des Arbeitnehmers der Betriebsstätte zuzuordnen ist und die Vergütung deshalb wirtschaftlich zulasten der Betriebsstätte geht (siehe *Bendlinger/Kanduth-Kristen/Kofler/Rosenberger*, Internationales Steuerrecht, Rz 532).

Die vom Bf übermittelten Unterlagen (Aufstellung über den von der Betriebsstätte insgesamt getragenen Personalaufwand, Berechnung der Besteuerungsgrundlage der tschechischen Betriebsstätte, tschechische Körperschaftsteuererklärung des Arbeitgebers, Belege für die Errichtung der tschechischen Einkommensteuer des Bf) sprechen dafür, dass der Arbeitgeber den Lohnaufwand betreffend den Bf iSd Art. 15 Abs. 2 lit c DBA-CSSR der tschechischen Betriebsstätte zugeordnet hat. Dass die auf dem Lohnzettel für den Auslandseinsatz ausgewiesenen Bezüge der Höhe nach tatsächlich auf die Tätigkeit in Tschechien entfallen, wurde seitens der Amtspartei nicht bestritten.

Abschließend kommt das Bundesfinanzgericht zu dem Ergebnis, dass bezüglich der in Tschechien ausgeübten Tätigkeit des Bf gemäß Art 15 Abs. 1 DBA ein Besteuerungsrecht Tschechiens besteht. Da nicht alle Voraussetzungen des Art 15 Abs. 2 DBA erfüllt sind, tritt ein Rückfall des Besteuerungsrechts an Österreich nicht ein.

In diesem Punkt wird daher der Beschwerde Folge gegeben. Die strittigen Einkünfte sind lediglich im Rahmen des Progressionsvorbehaltes nach Art 22 Abs. 3 DBA bei der Einkommensteuerveranlagung zu berücksichtigen.

### **Vertreterpauschale:**

### **Sachverhalt:**

Der Bf war im Beschwerdezeitraum bei der A Österreich AG auf dem IT-Sektor als Vice-President tätig. Er beschreibt seine Tätigkeit dahingehend, dass er Kunden besuchte, um

Produkte und Dienstleistungen zu präsentieren und zu verkaufen sowie Kunden danach zu betreuen und Anschlussverkäufe tätigen zu können. Seine Tätigkeit bestehe zu 80% vor Ort in der Betreuung der Bestandskunden, im Neukundengeschäft, in prozessualen Themen mit Kunden und in der Betreuung der Lieferteams. Die restliche Tätigkeit - Vorbereitung und Nachbereitung von Kundenterminen - erfolge im Büro.

Der übermittelte Dienstvertrag aus dem Jahr 1997 entspricht laut Bf hinsichtlich des Aufgabenbereiches nicht mehr seinem tatsächlichen Aufgabenbereich im Jahr 2012. Dieser Vertrag konnte daher zur Feststellung des relevanten Sachverhaltes nicht herangezogen werden. Eine auf das gegenständliche Jahr bezogene Tätigkeitsbeschreibung des Dienstgebers hat der Bf trotz Aufforderung des Bundesfinanzgerichts nicht vorgelegt.

Es ist somit festzuhalten, dass der Bf zu seinem Tätigkeitsbereich keinen Nachweis erbracht hat. Auch aus der Bestätigung des Arbeitgebers, wonach der Bf „überwiegend im Außendienst vertrieblich und in der Betreuung der Kunden tätig“ war, lässt sich nichts Konkretes entnehmen.

#### **Rechtslage:**

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001, regelt in § 1 Z 9 die Inanspruchnahme des Pauschales durch Vertreter folgendermaßen:

*„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.“*

#### **Erwägungen:**

Nach übereinstimmender Rechtsmeinung sind Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Der Arbeitnehmer muss ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben, von der Gesamtarbeitszeit muss mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt nicht als Vertretertätigkeit (zB Kontrolltätigkeit oder Inkassotätigkeit). Das Vertreterpauschale steht zu, solange der Kundenverkehr im Außendienst in Form des Abschlusses von Kaufgeschäften oder von Verträgen über Dienstleistungen im Vordergrund steht (siehe zB Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 17 Anm 223).

Im vorliegenden Fall konnte der Bf keinen Nachweis vorlegen, dass der Kundenverkehr zum Abschluss von Verträgen über Dienstleistungen im Vordergrund stand.

Aus dem Vorbringen des Bf geht hervor, dass er nicht ausschließlich eine Vertretertätigkeit ausgeübt hat, sondern etwa auch in die Überwachung, Steuerung und Qualitätssicherung

von laufenden Projekten und in die Behandlung von Eskalationen und Beschwerden von Kunden eingebunden war sowie für die Betreuung des Lieferteams vor Ort zuständig war (Schreiben vom 4.11.2013). Der Bf war somit im Rahmen der Auftragsdurchführung und in Führungsfunktion als Abteilungsleiter tätig. Feststellungen dahingehend, dass diese Tätigkeiten gegenüber der Verkaufstätigkeit in den Hintergrund traten, konnten nicht getroffen werden.

Schon aus diesem Grunde sind die Voraussetzungen für das Vertreterpauschale nicht erfüllt.

Die Beschwerde war daher in diesem Punkt abzuweisen.

### **Zulässigkeit einer 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.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i. V. m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich betreffend die Auslandstätigkeit um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 15.2.2006, 2001/13/0319) folgt. Betreffend das Vertreterpauschale waren im Wesentlichen Sachverhaltsfragen strittig.

Wien, am 14. Juni 2016