

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R. in der Beschwerdesache Mag Bf., Adresse, vertreten durch Activa Wirtschaftstreuhandges mbH, Gumpendorfer Str 26, 1060 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 07.03.2013, betreffend Einkommensteuer 2012 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog im Jahr 2012 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Er machte in seiner im elektronischen Weg (FinanzOnline) abgegebenen Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2012 Rückzahlungen für Darlehen und Zinsen (EUR 4.479,01), Kirchenbeiträge (EUR 51,84), Spenden (EUR 25,00) und Kinderbetreuungskosten für drei Kinder geltend:

Kind M	geb. 2005	EUR 3.025,00
Kind K	geb. 2008	EUR 3.670,00
Kind N	geb. 2011	EUR 76,50

Weiters beantragte er das Werbungskostenpauschale für Vertreter gemäß § 17 Abs 6 EStG.

Am 7. März 2013 erging der Einkommensteuerbescheid 2012 ohne vorherige Überprüfung.

Die Darlehensrückzahlungen, Kirchenbeiträge, Spenden wurden erklärungsgemäß berücksichtigt. Die Kinderbetreuungskosten für Kind K., geb. 2008, unter Verweis auf § 34 Abs. 9 EStG 1988 nur bis EUR 2.300,00 anerkannt.

Das Vertreterpauschale wurde in Höhe des Höchstbetrages von EUR 2.190,00 gemäß der Verordnung des BMF, BGBl II 382/2001 idgF gewährt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde führte der Bf. aus, dass er die Grundlagen für den Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigen habe können. Durch einen Fehler bei der Durchsicht der Unterlagen habe er einen zu hohen Betrag des Verdienstes seiner Gattin angenommen. Nach genauer Kalkulation habe sich hier jedoch mit EUR 5.669,00 ein geringerer Betrag als die gesetzliche Grenze von EUR 6.000,00 ergeben. Er wolle hiermit den Alleinverdienerabsetzbetrag und den damit einhergehenden höheren Topfsonderausgabenbetrag geltend machen. Als kosmetische Änderung bei den Sonderausgaben habe sich bei den Spenden der Betrag von 35 Euro statt 25 ergeben. Hier habe er leider etwas spät erst die Unterlagen von Ärzten ohne Grenzen erhalten und bitte ebenfalls diese zu berücksichtigen.

Im Zuge dieser Beschwerde überprüfte das Finanzamt die Vertretertätigkeit und ersuchte den Bf. um Vorlage von Unterlagen betreffend seine berufliche Tätigkeit.

Folgende Unterlagen wurden vorgelegt:

Laut Dienstvertrag, abgeschlossen September 2007 mit der FA. X.AG, umfasst die Dienstverwendung des Bf. insbesondere folgende Tätigkeiten:

Aufbau und Ausbau des internationalen Distributionsnetzwerkes

Abklärung nationaler rechtlicher Vorgaben

Analyse und Aufbereitung von Marktdaten in neuen Ländern

Unterstützung des Bereichs Business Development Strategieentwicklung für die internationale Expansion, Erstellung von Kooperationsplänen, -modellen, Business Plänen, Markt- sowie Konkurrenzanalysen

Arbeitsbestätigung und Stellenbeschreibung der Firma X vom 7. Mai 2013:

"Wir bestätigen, dass Herr Mag. Bf. ... in unserem Unternehmen im Rahmen eines Volldienstzeitverhältnisses von 38,5 Stunden pro Woche als International Sales Manager beschäftigt war.

Seine zentralen und überwiegenden Aufgaben waren:

Aufbau und Ausbau des internationalen Distributionsnetzwerkes

Abklärung nationaler rechtlicher Vorgaben

Analyse und Aufbereitung von Marktdaten in neuen Ländern

Unterstützung des Bereichs Business Development Strategieentwicklung für die internationale Expansion, Erstellung von Kooperationsplänen, -modellen, Business Plänen, Markt- sowie Konkurrenzanalysen

Gewinnung neuer Kunden, Betreuung bestehender Kunden, mit dem Ziel das Vertriebsnetz für die Produkte von X in Europa auszuweisen und damit den Absatz zu fördern."

Mit Dienstvertrag vom 24.11.2009 wird der Bf. mit Wirkung 1.2.2010 zum Business Development Manager bei Xx y GmbH angestellt.

"Xx 2010 - 2012 Erläuterung Tätigkeit Xx - Bf. :

Herr Bf. hat in seiner Zeit bei Xx zum überwiegenden Teil im Außendienst mit der Betreuung und Akquisition von Kunden bzw. Neukunden zu tun gehabt.

Im Rahmen seiner Tätigkeit wurden national und international Neukunden im Außendienst akquiriert. Hierbei wurden Internet-Händler, Kommunen, Gemeinden, Ministerien und Einzelhändler als Kunden gewonnen und betreut. Xx zählt heute ungefähr 7.000 Vertriebsstellen. Dabei wurden neben vielen kleinen Händlern aus dem KMU Bereich auch nationale Großhändler und Vertriebspartner gewonnen. Dabei war Herr Bf. in Österreich und Deutschland für Xx überwiegend im Außendienst tätig."

Bestätigung Außendienst vom 8. Mai 2013

"Hiermit bestätigen wir, daß Herr Mag. Bf. ... in der Zeit vom 1.2.2010 bis 31.12.2012 für den Bereich Vertrieb und Geschäftsentwicklung bei Xx Bank AG und auch der Vorgänger-Gesellschaft Xx y GmbH verantwortlich war.

Seine zentrale und überwiegende Aufgabe war dabei die Gewinnung neuer Kunden und Betreuung bestehender Kunden mit dem Ziel das bestehende Geschäft auszubauen. Ebenfalls war die Entwicklung neuer Geschäftsfelder in seinem Verantwortungsbereich um den Absatz in neuen Märkten zu fördern."

Erläuterung Tätigkeit X.AG - Bf. (kein Datum):

"Herr Bf. hat in seiner Zeit bei der X zum überwiegenden Teil im Außendienst mit der Betreuung und Akquisition von Kunden bzw. Neukunden zu tun gehabt.

Im Rahmen dieser Tätigkeit wurden international in 20 Ländern Neukunden im Außendienst aquiriert um den Stand an Vertriebsstellen von Anfang 2009 von rund 165.000 POS auf nahezu 250.000 POS zu erweitern. Hierbei wurden sowohl Groß-Ketten als auch kleine Filialbetriebe geworben und betreut.

Dabei war Herr Bf. in folgenden Ländern bei X permanent im Aussendienst tätig: Spanien, Portugal, Italien, Belgien, Luxembourg, Niederlande, Dänemark, Schweden, Norwegen, Österreich, Slowenien, Kroatien, Slowakei, Tschechische Republik, Rumänien"

Das Finanzamt änderte den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 7. März 2013 mit Berufungsvorentscheidung (§ 276 BAO) vom 4. Juli 2013 mit folgender Begründung ab:

"Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.400 € und 60.000 € vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 € ein absetzbarer Betrag in Höhe von 60 € ergibt.

Die Kinderbetreuungskosten für das Kind mit der Sozialversicherungsnummer/mit dem Geburtsdatum Geb.Datum können gemäß § 34 Abs. 9 EStG 1988 nur bis 2.300 € berücksichtigt werden.

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 können vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittsätze zur Ermittlung von Werbungskosten für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen im Verordnungswege festgelegt werden. Laut dieser Verordnung können

Vertreter 5% der Bemessungsgrundlage ohne Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen abgeschrieben werden. Vertreter sind Personen, die ausschließlich Vertretertätigkeit (= überwiegend im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung) ausüben.

Aus den nachgereichten Unterlagen geht hervor, dass das vorrangige Ziel Ihrer Tätigkeiten nicht das Herbeiführen von Geschäftsabschlüssen ist. Das Vertreterpauschale steht daher nicht zu."

Die steuerliche Vertretung brachte mit Schreiben vom 8. August 2013 einen Vorlageantrag beim Finanzamt ein.

Das Berufungsbegehren geht dahin, dass der Bf. das Werbungskostenpauschale für Vertreter gemäß § 17 Abs 6 EStG 1988 begehrt.

Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

"a) Um das Werbungskostenpauschale für Vertreter in Anspruch nehmen zu können, muß ein Arbeitnehmer ausschließlich als Vertreter tätig sein. Zu dieser Tätigkeit gehören sowohl Arbeiten im Außendienst wie die Anbahnung und der Abschluß von Geschäften und die Kundenbetreuung als auch die für die konkreten Aufträge erforderlichen Tätigkeiten im Innendienst. Mehr als die Hälfte der gesamten Arbeitszeit muß dabei im Außendienst verbracht werden. Wichtig ist für die Tätigkeit als Vertreter, daß selbst Geschäftsabschlüsse getätigt werden.

b) Die Bestätigungen über die Vertretertätigkeit im Außendienst und die Stellenbeschreibungen der Dienstgeber wurden der Behörde bereits vorgelegt. In den beigelegten Anlagen übermitteln wir Korrespondenzen und Kopien der von Herrn Mag. Bf. herbeigeführten Vertragsabschlüsse. Weiters legen wir Erläuterungen zu den durchgeführten Tätigkeiten und einen Auszug der Händler 2010 bis 2012 vor.

c) In den angefochtenen Bescheiden begründet die Behörde die Nichtanerkennung des Werbungskostenpauschales wegen fehlender Vertretertätigkeit und mangelnder Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen. Gerade die angeführten Voraussetzungen sind aber im vorliegenden Falle gegeben. Die von der Behörde ausgesprochene Versagung des Vertreterpauschales kann daher nur auf eine Fehlinterpretation zurückzuführen sein..."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist strittig, ob der Bf. als nichtselbständig tätiger Berufsbezeichnung als *Vertreter* im Sinne der zu § 17 Abs. 6 EStG 1988 ergangenen Verordnung zu qualifizieren ist und ob ihm im diesen Fall das beantragte *Werbungskostenpauschale* für *Vertreter* zusteht oder nicht.

Gesetzliche Bestimmungen:

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. 32/1993 idF BGBl. II 382/2001, lautet auszugsweise:

Auf Grund des § 17 Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes 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:

Z 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."

Jakom/Lenneis, EStG, 2014, § 16 Rz 66, führt zu diesem Bereich Folgendes aus:

"Die VO definiert nicht den Begriff „Vertreter“, sie legt ledigl fest, dass der Außendienst den Innendienst zeitl überwiegen muss und der Innendienst die für konkrete Aufträge erforderl Tätigkeit umfassen darf. Ein ArbN wird auch dann (noch) als Vertreter angesehen, wenn er Waren zustellt, solange der Kundenverkehr im Außendienst in Form des Abschlusses von Kaufgeschäften im Namen und für Rechnung seines ArbG im Vordergrund steht. Der Vertretertätigkeit für den Verkauf von Waren ist es gleichzuhalten, wenn Rechtsgeschäfte über Dienstleistungen im Namen und für Rechnung des ArbG abgeschlossen werden. Wenn ein ArbN iR seines (den Innendienst überwiegenden) Außendienstes auch Tätigkeiten der Auftragsdurchführung verrichtet, ist er dennoch als Vertreter tätig, solange der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung seines ArbG (über Verkauf von Waren oder Erbringung von Dienstleistungen) eindeutig im Vordergrund steht. Maßgebl ist, ob der Außendienst vom Abschluss von Rechtsgeschäften geprägt ist. Es wäre weiters unsachl, die Subsumtion unter eine bestimmte Gruppe von StPfl deshalb nicht mehr vorzunehmen, weil in völlig untergeordnetem Ausmaß zusätzl auch eine andere Tätigkeit ausgeübt wird, zumal eine solche völlig untergeordnete Tätigkeit typischerweise nicht dazu führt, dass WK in geringerem Ausmaß anfallen als ohne sie (VwGH 24.2.05, 2003/15/0044). Eine ähnliche „völlig untergeordnete Leitungstätigkeit“ liegt dann nicht vor, wenn der StPfl Geschäftsführer für zwei Gesellschaften mit insgesamt 276 Dienstnehmern ist (VwGH 28.6.12, 2008/15/0231). Ein Ausmaß von 15 bis 20% der gesamten Arbeitszeit ist nicht mehr völlig untergeordnet (LStProtokoll 10). S auch Renner SWK 08, S 561. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist (zB Kontroll- oder Inkassotätigkeit, beratende Tätigkeit), zählt nicht als Vertretertätigkeit (LStR 406, 10406 zum „Energieberater“). Ein Bankangestellter, der regelmäßig im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses

von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig ist, hat Anspruch auf den Pauschbetrag, wenn er ausschließl Vertreterstätigkeit für seine ArbG-Bank im Bereich der Akquisition, Kundenbetreuung und des Verkaufs der „Bankprodukte“ ausübt (UFS 30.3.12, RV/3423-W/10). Ein nichtselbständiger Versicherungsmakler tätigt nicht selbst Geschäftsabschlüsse, wie dies für die Berufsgruppe der „Vertreter“ typisch ist, Seite 773 Seite 774 sondern vermittelt nur Versicherungsverträge. Demzufolge steht ihm das Vertreterpauschale nicht zu (LStR 10406 unter Verweis auf UFS 9.11.05, RV/0391-L/04, und 23.3.06, RV/ 0944-L/04, zum Immobilienmakler). Gleiches gilt, wenn ein Projektentwickler eines Bauträgers im Außendienst nicht überwiegend mit Kundenkontakten (Wohnungssuchenden) beschäftigt ist, sondern mit Tätigkeiten, die erst zur Herstellung der Wohnungen führen (UFS 20.10.08, RV/2306-W/08)."

Bei der Einstufung der Tätigkeit einer Person in eine bestimmte Gruppe - gegenständlich jene der *Vertreter* - kommt es auf die Besonderheit der von dieser Person ausgeübten Tätigkeit an.

Dem vorgelegten Dienstvertrag, abgeschlossen im September 2007, zwischen dem Bf. und der Fa. X, ist zu entnehmen, dass die Dienstverwendung des Bf. folgende Tätigkeiten umfasst(e):

Aufbau und Ausbau des internationalen Distributionsnetzwerkes

Abklärung nationaler rechtlicher Vorgaben

Analyse und Aufbereitung von Marktdaten in neuen Ländern

Unterstützung des Bereichs Business Development Strategieentwicklung für die internationale Expansion, Erstellung von Kooperationsplänen, -modellen, Business Plänen, Markt- sowie Konkurrenzanalysen"

Mit Schreiben vom 8. Mai 2013 bestätigte die Fa. Bank dem Bf., dass dieser in der Zeit vom 1.2.2010 bis 31.12.2012 für den Bereich Vertrieb und Geschäftsentwicklung bei Xx Bank AG und auch der Vorgänger-Gesellschaft Xx y GmbH verantwortlich gewesen sei. Seine zentrale und überwiegende Aufgabe sei dabei die Gewinnung neuer Kunden und Betreuung bestehender Kunden mit dem Ziel das bestehende Geschäft auszubauen, gewesen. Ebenfalls sei die Entwicklung neuer Geschäftsfelder in seinem Verantwortungsbereich um den Absatz in neuen Märkten zu fördern, gelegen gewesen.

Aus den vom Bf., zur Dokumentation, dass er (auch) Verträge mit Kunden abgeschlossen hat, vorgelegten Ausdrucken seines E-Mails-Verkehrs lässt sich zwar ableiten, dass der Bf. offensichtlich auch Verträge abgeschlossen hat, jedoch betreffen nur zwei Schreiben das Streitjahr 2012.

Die Dienstverwendung des Bf. hat laut Dienstvertrag wie vorstehend ausgeführt vorallem mit dem Aufbau und Ausbau der Firma zu tun; in seinem Verantwortungsbereich lag es, neue Geschäftsfelder zu entwickeln um den Absatz in neuen Märkten zu fördern.

Für das Bundesfinanzgericht ist somit nach der Aktenlage klar erkennbar, dass der Bf. zwar vielleicht am Rande Geschäftsabschlüsse getätigt hat, er aber jedenfalls nicht als Vertreter anzusehen ist.

Nach dem Verwaltungsgerichtshof (VwGH) sind *Vertreter* Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044) muss eine Tätigkeit, damit sie als Vertreter Tätigkeit im Sinne der Pauschalierungsverordnung angesehen werden kann, nicht nur (zeitlich) überwiegend im Außendienst erfolgen, sondern zudem der Außendienst vom Abschluss von Rechtsgeschäften geprägt sein. Der Verwaltungsgerichtshof hat dieses Erfordernis dahingehend konkretisiert, dass bei einem *Vertreter* im Rahmen des (den Innendienst überwiegenden) Außendienstes der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers (über Verkauf von Waren oder Erbringung von Dienstleistungen) eindeutig im Vordergrund gestanden sein muss.

Auch Wanke führt im Einkommensteuergesetz Wiesner/Grabner/Wanke aus, dass das Vertreterpauschale nur dann zusteht, solange der Kundenverkehr im Außendienst in Form des Abschlusses von Kaufgeschäften oder von Verträgen über Dienstleistungen im Vordergrund steht (Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke (Hrsg.), MSA EStG 9. EL, § 17 Anm. 223).

Auf Grund der in den eingangs angeführten Dienstvertrag beschriebenen Tätigkeit, in der nur einer der aufgezählten Aufgaben des Bf. die Gewinnung neuer Kunden ist, ist für das Bundesfinanzgericht nicht erkennbar, dass das vorangige Ziel die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist.

In dem vorgelegten Dienstvertrag vom 24. Nov. 2009 wird der Bf. mit Wirkung 1.2.2010 als Business Development Manager bei Xx y GmbH angestellt.

Wikipedia beschreibt "Business Development", deutsch Geschäftsfeldentwicklung, die zielgerichteten Maßnahmen zur Weiterentwicklung einer wirtschaftlich ausgerichteten Organisation.

Laut Lexikon der Ingenieurberufe ist "der Business Development Manager (BDM) für die konstante Entwicklung und Umsetzung neuer Geschäftsideen verantwortlich. Er ist ein Stratege, der immer auf dem Laufenden sein muss. Der BDM pflegt die Beziehungen zu den Kunden und schmiedet zu beiderseitigem Nutzen strategische Ideen."

Die Dienstverwendung des Bf in den Dienstverträgen entspricht dieser Tätigkeit.

Diese Tätigkeit ist allerdings nicht die eines Vertreters.

Unter Berücksichtigung dieser vorstehenden Ausführungen kommt das Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Fall zu dem Schluss, dass der Beschwerdeführer nicht als Vertreter im Sinne der Pauschalierungsverordnung qualifiziert werden kann, weshalb ihm das Werbungskostenpauschale nicht zusteht.

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 Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Verfahren war zu der Tätigkeit eines Vertreters gemäß der Verordnung *des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen*, BGBl. 32/1993 idF BGBl. II 382/2001, keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen.

Wien, am 4. August 2014