



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 2

GZ. RV/0179-K/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A.M. , ST, geb. xx, P2, vertreten durch Omega Steuerberatungs-OG, Steuerberatungskanzlei, 9074 Keutschach, Höhe 36, vom 3. Oktober 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch ADir Alexander Spielmann, vom 5. September 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2005 bis 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit elektronisch beim Finanzamt am 14. August 2008 eingelangten Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2005, 2006 und 2007 beantragte A.M. (in der Folge Bw.) die Zuerkennung des Vertreterpauschales nach § 17 EStG jeweils für die Monate Jänner bis Dezember sowie Aufwendungen für Wohnraumbeschaffung/-sanierung in Höhe von € 9.351,91 für das Jahr 2005, von € 7.606,61 für das Jahr 2006 und von € 4.647,45 für das Jahr 2006 sowie € 341,28 für Personenversicherung als Sonderausgaben.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 25. August 2008 ersuchte das Finanzamt den Bw., die von ihm beantragten Aufwendungen nachzuweisen. Der Bw. legte in der Folge für das Jahr 2005 eine Bestätigung der X vom 5. Mai 2005 des Inhaltes vor, dass er für ein Darlehen € 2.745,60 an Kapital, € 3.057,07 an Zinsen und € 49,24 an Spesen gezahlt habe; diesem Schreiben zu Folge besteht per 31.12.2005 ein Darlehensrest in Höhe von € 75.455,11. Auf dieser

Bestätigung ist ein Vermerk "Für Hauskauf" angebracht. Weiters brachte der Bw. eine Rechnung einer Dachdeckerfirma vom 31. August 2005 über geleistete Dachdeckerarbeiten in Höhe von € 2.571,10 und einen Zahlungsbeleg über € 3.500,00 vom 5. September 2005 bei. Für das Jahr 2006 legte er eine Schlussrechnung einer Fenster- und Türenfirma vom 6. Dezember 2006 in Höhe von € 4.232,64 sowie Zahlungsbestätigungen über insgesamt € 4.105,66 sowie die Rechnung einer Heizungsfirma (ohne Datum) über eine Heizungsanlage von € 6.301,20 vor. Für das Jahr 2007 brachte der Bw. eine Bestätigung der X vom 7. Juli 2008 über die Rückzahlung eines Kredites (des Bw. sowie seiner Lebensgefährtin) in Höhe von € 4.548,45 (Zinsen) und € 99,00 (Spesen) im Jahr 2007 bei. Zu den beantragten Werbungskosten (Vertreterpauschale) legte der Bw. getrennt für die Streitjahre jeweils eine Bestätigung der Fa. D., Wien, vom 2. April 2008 vor, nach denen der Bw. "in diesem Unternehmen überwiegend im Außendienst tätig gewesen ist".

Mit Einkommensteuerbescheiden des Finanzamtes jeweils vom 5. September 2008 wurden dem Bw. in den Streitjahren Sonderausgaben in der Höhe von € 3.500,00/2005, € 4.105,00/2006 und € 341,28/2007 zuerkannt. Keine Folge gegeben wurde seinem Antrag auf Zuerkennung des Vertreterpauschales mit der Begründung, dass Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien. Eine andere Tätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht in der Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen liege, zähle nicht zur Vertretertätigkeit. Zu den Sonderausgaben wurde im Einkommensteuerbescheid 2007 begründend ausgeführt, dass als Sonderausgaben nur Aufwendungen zur Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung abzugsfähig seien; die vom Bw. geltend gemachten Ausgaben für den Erwerb einer bereits bestehenden Eigentumswohnung bzw. eines Einfamilienhauses würden keine Aufwendungen zur Wohnraumschaffung darstellen und seien als Sonderausgaben nicht berücksichtigungsfähig.

Mit Eingabe der steuerlichen Vertreterin vom 30. September 2008 erhob der Bw. gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2005 bis 2007 Berufung. Darin wurde begründend ausgeführt, dass der Bw. mit seiner Dienstbeschreibung die Erfordernisse des Handelsvertreters nach BGBl. II Nr. 416/2001 und II Nr. 95/2000 erfülle (Warenpräsentationen und Reparaturen). Weiters sei der Kredit für Wohnraumschaffung – mehr als acht Jahre gebunden – nicht berücksichtigt worden.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 21. November 2008 wurde der Bw. einerseits hinsichtlich der Werbungskosten um die Vorlage des Dienstvertrages sowie einer Bestätigung des Arbeitgebers, woraus die genaue Tätigkeit ersichtlich ist, und hinsichtlich der Sonderausgaben um Nachweis der widmungsgemäßen Verwendung des Kredites bei der X ersucht.

Mit Telefax vom 12. Dezember 2008 langten hiezu beim Finanzamt neuerliche Bestätigungen der Fa. D. , Wien, jeweils vom 1. Dezember ein, wonach der Bw. in den Streitjahren "überwiegend im Außendienst tätig gewesen ist und einen wesentlichen Beitrag zur Anbahnung von Neugeschäft geleistet hat."

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 23. März 2009 für die Jahre 2005, 2006 und 2007 wurden die Berufungen vom Finanzamt unter Hinweis auf die Verletzung der Steuerpflichtigen nach § 115 BAO obliegenden Mitwirkungspflicht als unbegründet abgewiesen.

Mit Eingabe vom 30. März 2009, beim Finanzamt eingelangt am 5. Juni 2009, erhob der Bw. im Wege seiner steuerlichen Vertreterin erneut Berufung gegen die angeführten Berufungsvorentscheidungen und verwies auf die mit Telefax vom 12. Dezember 2008 übermittelten Bestätigungen.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 10. Juni 2009 vorgelegt.

Im weiteren Berufungsverfahren erging am 8. April 2010 an die steuerliche Vertreterin des Bw. ein Vorhalt folgenden Inhaltes: "Zur Beurteilung, ob das Vertreterpauschale nach der Durchschnittssatzverordnung für Werbungskosten BGBl. Nr. 2001/382 gewährt werden kann, ... um die Vorlage folgender weiterer Unterlagen ersuchen: 1. Eine genaue Beschreibung des Arbeitsplatzes des Bw. bei der Fa. D. , Wien, 2. Vorlage des/der Dienstvertrages/Dienstverträge bei der Fa. D. , Wien, 3. Vom Dienstgeber bestätigte Reiseaufzeichnungen, aus denen die Außendiensttage des Bw. hervorgehen, 4. Nachweise über durchgeführte Kundenbetreuungen, 5. Nachweise über den Abschluss von Auftragsgeschäften." Weiters wurde um Vorlage der vom Finanzamt bereits abverlangten Nachweise hinsichtlich der Sonderausgaben ersucht.

Mit Eingabe vom 3. Mai 2010 legte der Bw. im Wege seiner steuerlichen Vertreterin folgende Unterlagen vor:

1. Stellenbeschreibung der R. GmbH vom 26. April 2010 wie folgt: "Der Bw. ist in folgenden Bereichen tätig: Telekommunikation, Sicherheitstechnik, PC, Laptop und Computerperipherien. Seine Aufgabe besteht in der Erbringung von technischen Dienstleistungen, wie Wartungen, Installationen, Reparaturen, Diagnoseerstellungen etc. im Zusammenhang mit Bürokommunikationseinrichtungen wie Computer, Computerperiphergeräten und Printperipheren der verschiedenen Hersteller. Die Optimierung der Ablauforganisation in technischer als auch in administrativer Form liegt ebenfalls in der Verantwortung des Bw. Weiters ist er zuständig für die Einschulung des technischen Personals in seinem Tätigkeitsfeld. Im Bereich Telekommunikation ist der Bw. zusätzlich im Vertrieb und der Vertriebsunterstützung tätig."

2. Dienstvertrag gültig ab 20. Oktober 2009, vom Bw. unterfertigt am 21. Oktober 2009 mit folgenden wesentlichen Punkten:

"1. Dienstgeber R. GmbH

3a. Beginn des Dienstverhältnisses: 01.07.2009 (15.10.2004)

3b. Art des Dienstverhältnisses: unbefristet

4. Gehalt: € 2.420,00 brutto, 14-mal jährlich, basierend auf einer Normalarbeitszeit von 38.50 Stunden pro Woche

5. Einstufung: Für das Dienstverhältnis findet der Kollektivvertrag für Angestellte des Metallgewerbes sowie alle rechtlichen Rahmenbedingungen wie interne Regelungen, Dienstanweisungen und Betriebsvereinbarungen Anwendung. Diese können im Intranet jederzeit abgerufen werden. Einstufung in die Verwendungsgruppe III/04, nächste Vorrückung am 15.10.2010.

6. Der Dienstnehmer wird in unserer Firma beschäftigt als „Service und Systemtechniker“. Soweit nicht in einer Zusatzvereinbarung anderes festgelegt wurde, gilt als Dienstort die am Briefkopf angegebene Adresse oder jede andere Betriebsstelle des Dienstgebers im gleichen Gemeindegebiet.

8. Anrechnungszeiten.....

9. Sonstige Vereinbarungen: A/Überstunden, B/Mitarbeitervorsorgekasse, E/Meldepflicht bei Krankheit, F/Rückerstattung von Ausbildungskosten."

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall zum Einen, ob der Bw. als Vertreter i.S.d. § 1 Z 9 der zu § 17 Abs. 6 EStG 1988 ergangenen Verordnung, BGBl. II Nr. 382/2001 (im Folgenden kurz VO), angesehen werden kann und ihm pauschale Werbungskosten an Hand der angeführten Rechtsgrundlagen zuerkannt werden können und zum Anderen, ob die vom Bw. geltend gemachten Kreditrückzahlungen als Sonderausgaben anerkannt werden können.

1. Werbungskosten:

Die VO selbst definiert das Tätigkeitsbild eines Vertreters nicht, sondern führt lediglich aus, dass derjenige, der die Pauschalierung in Anspruch nehmen möchte, „ausschließlich Vertretertätigkeit“ ausüben muss, wozu die Tätigkeit im Außendienst als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst gehört.

In wirtschaftlicher Sicht sind Vertreter Personen, die ständig damit betraut sind, für einen anderen Geschäfte zu vermitteln oder in dessen Namen abzuschließen.

Weiteres Erfordernis der Anwendbarkeit der VO ist, dass von der Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden muss. (vgl. § 1 Z 9 letzter Satz der VO), wodurch offensichtlich zum Ausdruck gebracht wird, dass das Berufsbild des Vertreters- wie es auch dem allgemeinen Sprachgebrauch entspricht – als typische Außendiensttätigkeit dem eines Reisenden entspricht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich in mehreren Erkenntnissen mit dem Vertreterbegriff auseinandergesetzt. In seinem Erkenntnis vom 10. März 1981, Zl. 2885, 2994/80, gelangte er zum Schluss, dass Personen nicht nur dann als Vertreter angesehen werden können, wenn sie ausschließlich mit auswärtigem Kundenbesuch befasst seien; vielmehr würde sich bei allen Vertretern, je nach ihrer Verwendung im Verkaufsapparat ihres Unternehmens und auch nach den branchenbedingten Besonderheiten und der betriebsinternen Organisation in mehr oder weniger zeitaufwendigem Umfang die Notwendigkeit einer Tätigkeit im „Innendienst“ ergeben. Abrechnungen mit Kunden, Nachweis des Arbeitseinsatzes, Einholung von Weisungen, Entgegennahme von Waren seien z.B. solche Tätigkeiten, die in den Geschäftsräumlichkeiten des Dienstgebers abgewickelt zu werden pflegten, ohne dass deshalb der grundsätzlich zum Kundenverkehr im Außendienst Angestellte seine Berufseigenschaft als „Vertreter“ verliere. Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis Zl. 2003/15/0044 vom 24. Februar 2005 unter Hinweis auf das vorzitierte Erkenntnis den Vertreterbegriff dahingehend präzisiert, dass unter diese Tätigkeit auch die Zustellung von Waren fällt, solange der „Kundenverkehr im Außendienst in Form des Abschlusses von Kaufgeschäften im Namen und für Rechnung seines Auftraggebers im Vordergrund steht“.

Im gegenständlichen Fall wurde der Bw. sowohl vom Finanzamt als auch vom Unabhängigen Finanzsenat mehrmals aufgefordert, die für die Zuerkennung des in Rede stehenden Pauschales erforderlichen Unterlagen für die Streitjahre beizubringen.

Die vom Bw. im Berufungsverfahren beigebrachten (und auf die Streitjahre 2005, 2006 und 2007 bezogenen) Bestätigungen der Fa. D. , Wien, vom 1. Dezember 2008, sind nicht geeignet der Berufung zum Erfolg zu verhelfen. Wenn aus diesen Bestätigungen hervorgeht, dass der Bw. "überwiegend im Außendienst tätig war und einen wesentlichen Beitrag zur Anbahnung von Neugeschäft geleistet hat", so erfordert die Zuerkennung von pauschalen Werbungskosten nach der angeführten Verordnung eine darin angeführte ausschließliche Vertretertätigkeit. Aus den angeführten Bestätigungen alleine lässt sich dies nicht ableiten.

Die übrigen vom Bw. vorgelegten Unterlagen (nämlich Dienstvertrag, gültig ab 20. Oktober 2009 und unterfertigt vom Bw. am 21. Oktober 2009 und Stellenbeschreibung vom 26. April 2010) beziehen sich nicht auf die Streitjahre und sind für die gegenständliche Betrachtung daher nicht relevant.

Selbst wenn man jedoch auf Grund der Textierung des vom Bw. vorgelegten Dienstvertrages davon ausgeht, dass die Tätigkeit des Bw. seit 15. April 2004 (bei der Fa. D. , Wien) gegenüber jener seit 1. Juli 2009 (bei der Fa. R. GmbH) unverändert geblieben ist, so lässt allein die Beschreibung der Tätigkeit des Bw. im Dienstvertrag als "Service- und Systemtechniker" keinen Rückschluss darauf zu, dass der Bw. als Vertreter im Sinne der angeführten Pauschalierungsverordnung tätig geworden ist. Auch aus der vom Bw. vorgelegten Stellenbeschreibung ergeben sich keine diesbezüglichen Anhaltspunkte. Vielmehr lässt sich daraus ersehen, dass die Tätigkeit des Bw. nur in sehr geringem Umfang (nämlich im Teilbereich Telekommunikation) der eines Vertreters im Sinne der angeführten Verordnung entsprochen hat bzw. entspricht. Auch der Umstand, dass der Bw. für seine Tätigkeit mit einem fixen Gehalt entlohnt wird und der Dienstvertrag keine provisions- bzw. von Verkaufszahlen abhängige Bezugsbestandteile enthält, spricht gegen die Verwendung des Bw. als Vertreter im Sinne der genannten Verordnung.

Da der Bw. die in der Verordnung BGBl II Nr. 382/2001 geforderten Voraussetzungen der ausschließlichen Vertretertätigkeit nicht erfüllt bzw. nicht nachzuweisen in der Lage war, steht ihm der Abzug pauschaler Werbungskosten nicht zu.

Der Vollständigkeit halber wird noch angemerkt, dass die vom Bw. in seiner Berufung genannten Verordnung BGBl II Nr. 95/2000 (und Nr. 416/2001) lediglich auf selbständige Handelsvertreter und somit nicht auf den Bw. anwendbar sind.

2. Sonderausgaben:

Der Bw. hat diesbezüglich weder die ihm vom Finanzamt noch vom Unabhängigen Finanzsenat abverlangten Nachweise (im Konkreten widmungsgemäße Verwendung der Kredite bei der X) beigebracht. Eine Berücksichtigung der von ihm in seiner Berufung angezogenen Sonderausgaben kommt folglich nicht in Betracht.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 28. Oktober 2010