

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Engelbert Schrempf, Tutterstraße 192, 8970 Schladming, über die Beschwerde vom 10.02.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Judenburg Liezen vom 09.02.2017 betreffend Einkommensteuer für 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I.

Der **Einkommensteuerbescheid für 2015 vom 09.02.2017** erging erklärungsgemäß.

II.

In der **Beschwerde vom 10.02.2017** wurde vorgebracht, dass man übersehen habe, das Berufsgruppenpauschale für Vertreter geltend zu machen. Um Neuausfertigung des Einkommensteuerbescheides 2015 mit Berücksichtigung des Vertreterpauschales werde ersucht.

III.

Mit **Vorhalt vom 16.02.2017** wurde der Beschwerdeführer (Bf.) ersucht, folgende Fragen zu beantworten:

"1) Üben Sie ausschließlich eine Vertretertätigkeit aus? 2) Verbringen Sie mehr als die Hälfte der Arbeitszeit im Außendienst? 3) Dient der Zweck der Tätigkeit der Anbahnung,

[dem Abschluss] von Geschäften, und ist vorrangiges Ziel der Vertretertätigkeit die Akquisition von Aufträgen?"

Weiters wurde um die Nachreichung einer Bestätigung durch den Arbeitgeber ersucht.

IV.

Laut **Vorhaltsbeantwortung vom 22.02.2017** erfülle der Bf. sehr wohl die Voraussetzungen zur Gewährung des Vertreterpauschales.

Die in diesem Zusammenhang beigelegte Arbeitgeberbestätigung vom 29.02.2016 hat folgenden Wortlaut:

„(...) [Der Bf.] steht als Beamter in einem öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnis zur Republik Österreich. Gemäß (...) ist er auf die Dauer seines Dienststandes der (...) zur Dienstleistung zugewiesen und wird er bei der (...) verwendet (...)“

[Der Bf.] hat seine Tätigkeit zu mehr als der Hälfte der Gesamtarbeitszeit im Außendienst ausgeübt. Er übte ohne Unterbrechung in der Zeit vom 1.1.2015 bis 31.12.2015 folgende Tätigkeiten aus:

- Ausarbeitung und Umsetzung von regionalen Absatzstrategien; Monitoring der regionalen Einhaltung der Umsatz- und Absatzbudgets für (...) Privatkundenprodukte*
- Erkennen, Nutzen und Weiterentwickeln der Cross- und Upsellingpotentiale des Partners; Erstellen und Umsetzen von regionalen Mikromarketingkampagnen mit Vertriebspartnern*
- Aufbau eines Kontaktnetzwerks zu den regionalen Entscheidungsträgern der Handelslandschaft; Ausbauen des Beziehungsmanagements zu Entscheidungsträgern*
- Informations- und Prozessmanagement*
- Permanente Wettbewerbsbeobachtung; vertriebliche Aktivitäten des Wettbewerbs in den Regionen beobachten (...)“*

V.

In der ausführlich begründeten (abweisenden) **Beschwerdevorentscheidung vom 28.02.2017** gelangte das Finanzamt im Wesentlichen zur Ansicht, dass laut Arbeitsbeschreibung die Akquisition von Aufträgen nicht zu einem wesentlichen Aufgabenreich des Bf. zähle. Die berufliche Tätigkeit des Bf. umfasse somit jedenfalls in einem über ein völlig untergeordnetes Ausmaß hinausgehenden und damit nicht vernachlässigbaren Umfang Tätigkeiten, die nicht zu den typischen Agenden eines Vertreters zählen bzw. nicht den für konkrete Aufträge erforderlichen Innendiensttätigkeiten zugerechnet werden können. Damit sei aber die Voraussetzung der ausschließlichen Vertretertätigkeit im Sinne der Pauschalierungsverordnung nicht erfüllt. Dass der Bf. den Großteil der Gesamtarbeitszeit im Außendienst verbracht habe, vermöge daran nichts zu ändern, sei doch nicht jede Außendiensttätigkeit als Vertretertätigkeit im Sinne der Pauschalierungsverordnung anzusehen. Nicht maßgeblich sei in diesem Zusammenhang auch, in welchem Ausmaß seine Außendiensttätigkeit zum Umsatz der Firma beigetragen habe.

VI.

Im Zusammenhang mit dem **Vorlageantrag vom 28.03.2017** legte der Bf. neue Beweismittel vor. Demnach

- bestätige laut E-Mail vom 27.03.2017 der direkte Vorgesetzte des Bf. ergänzend die Akquisition von Aufträgen als wesentliche Tätigkeit:

„(...) bestätige ich Ihnen zur Vorlage bei Ihrem Finanzamt, dass sie im Jahr 2015 überwiegend (>80%) Außendiensttätigkeiten mit dem klaren Ziel von Geschäftsabschlüssen, im Sinne von Hardware- und Prepaidverkauf, getätigt haben (...)"

- gehen aus den beigelegten Reisekostenaufstellungen des Bf. für die Monate Jänner bis Dezember 2015 (genehmigt und freigegeben durch die unmittelbaren Vorgesetzten) die überwiegenden Außendiensttätigkeiten hervor.

VII.

Mit **Vorlagebericht vom 05.04.2017** legte die belangte Behörde die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor. Demnach sei nur, wenn in völlig untergeordnetem Ausmaß auch andere Tätigkeiten verrichtet werden, dies für die Anerkennung als Vertreter im o.a. Sinne unschädlich. Ein Ausmaß von 15% bis 20% der gesamten Arbeitszeit sei allerdings nicht mehr völlig untergeordnet (vgl. Jakom/Lenneis, EStG, 2011, § 16 Rz 66). Auf Grund der vorliegenden detaillierten Arbeitsplatzbeschreibung vom 29.02.2011[6] gehe das Finanzamt weiterhin davon aus, dass keine ausschließliche Vertretertätigkeit ausgeübt worden sei. Eine überwiegende Außendiensttätigkeit sei für die Zuerkennung der pauschalen Werbungskosten nicht ausreichend.

VIII.

Laut dbzgl. **Stellungnahme des Bf. vom 12.06.2017** ergebe sich aus den beiden Dienstgeberbestätigungen, dass die Tätigkeit des Bf. zu mehr als der Hälfte der Gesamtarbeitszeit im Außendienst ausgeübt werde; weiters, dass die Akquisition von Aufträgen die wesentliche Tätigkeit (>80%) des Bf. darstelle. Die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst schade der Qualifikation als Vertreter laut VwGH nicht. Im Rahmen der beruflichen Obliegenheiten zusätzlich übernommene Agenden der Auftragsdurchführung bewirken ebensowenig einen Verlust der Eigenschaft als Vertreter wie in einem völlig untergeordneten Ausmaß mitausgeübte (andere) Zusatztätigkeiten, insofern im Rahmen der beruflichen Aufgaben der Kundenverkehr im Außendienst in Form des Abschlusses von Kaufgeschäften im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers eindeutig im Vordergrund stehe.

IX.

Laut **Stellungnahme der belangten Behörde vom 23.06.2017** habe man in freier Beweiswürdigung die detaillierte Arbeitsplatzbeschreibung vom 29.02.2011[6] mehr gewichtet als die zweite Bestätigung vom 27.03.2017 und auch bereits darauf hingewiesen, dass eine überwiegende Außendiensttätigkeit (von > 80%) für die

Zuerkennung des Vertreterpauschales nicht ausreichend sei. Das Finanzamt gehe davon aus, dass die Tätigkeiten laut detaillierter Arbeitsplatzbeschreibung keine Außendiensttätigkeiten zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung seien, sondern dass sie vielmehr dem organisatorischen Aufgabenbereich zuzurechnen und nicht im untergeordneten Ausmaß (von max. 5 %) ausgeübt worden seien und dass dem Bf. das Vertreterpauschale daher nicht zusteünde. Im Übrigen sei Innendiensttätigkeit nur dann unschädlich, wenn sie unmittelbar für konkrete Aufträge erforderlich sei.

X.

Dies wurde dem Bf. mit **Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 27.06.2017** vorgehalten.

XI.

Mit **Schreiben des Bundesfinanzgerichts vom 20.09.2017** wurde dem Bf. Folgendes mitgeteilt:

„(...) Der Begriff des "Vertreters" ist in der zu § 17 Abs. 6 EStG 1988 ergangenen Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten, BGBI II 2001/382, (in der Folge: VO) nicht definiert, sondern es wird dort lediglich festgelegt, dass der Arbeitnehmer ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben muss, dass zur Vertretertätigkeit sowohl die Tätigkeit im Außendienst als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst gehört und von der Gesamtarbeitszeit dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden muss.

*Auf Grund der fehlenden Definition des Vertreterbegriffs in der VO ist auf die Erfahrungen des täglichen Lebens und die Verkehrsauffassung abzustellen. 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. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist (zB beratende Tätigkeit), ist keine Vertretertätigkeit (vgl. VwGH 27.04.2017, Ra 2015/15/0030, mwN). Nach herrschender Rechtsauffassung ist eine Einstufung als „Vertreter“ iSd VO allerdings auch dann noch möglich, wenn **in völlig untergeordnetem Ausmaß** zusätzlich auch eine andere Tätigkeit ausgeübt wird (vgl. VwGH 24.02.2005, 2003/15/0044), wobei jedoch ein Ausmaß von 15% bis 20% der gesamten Arbeitszeit jedenfalls nicht mehr völlig untergeordnet ist (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2017, § 16 Rz 66, mwN).*

Vor diesem Hintergrund wird um Nachweis bzw. Glaubhaftmachung ersucht, dass im Zusammenhang mit den vom Beschwerdeführer laut vorliegender Bestätigung vom 29.02.2016 im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ausgeübten Tätigkeiten:

- Ausarbeitung und Umsetzung von regionalen Absatzstrategien; Monitoring der regionalen Einhaltung der Umsatz- und Absatzbudgets für (...) Privatkundenprodukte;

- Erkennen, Nutzen und Weiterentwickeln der Cross- und Upsellingpotentiale des Partners; Erstellen und Umsetzen von regionalen Mikromarketingkampagnen mit Vertriebspartnern;
- Aufbau eines Kontaktnetzwerks zu den regionalen Entscheidungsträgern der Handelslandschaft; Ausbauen des Beziehungsmanagements zu Entscheidungsträgern;
- Informations- und Prozessmanagement;
- Permanente Wettbewerbsbeobachtung; vertriebliche Aktivitäten des Wettbewerbs in den Regionen beobachten die Nicht-Vertretertätigkeiten im o.a. Sinne tatsächlich nur in einem völlig untergeordneten Ausmaß im o.a. Sinne ausgeübt worden sind (...)"

XII.

Laut **Antwortschreiben des Bf. vom 27.10.2017** sei der Bf. im Außendienst tätig. Seine Aufgaben lägen in der Anbahnung von Neukunden und der Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen. Geschäftsabschlüsse sowohl von Neukunden als auch von bestehenden Kunden könnten naturgemäß nur durch persönliche Vorsprache an Ort und Stelle gemacht werden. Es sei daher unabdingbar, die neuen Produkte beim potenziellen Kunden zu präsentieren. Die vom Bf. vorgelegte Bestätigung vom 29.02.2016 über die ausgeübten Tätigkeiten sei so zu verstehen, dass für erfolgreiche Vertragsabschlüsse die angeführten Punkte zu beachten seien. Die Analyse der Marktentwicklung sei die Basis für erfolgreiche Geschäftsabschlüsse; die hierfür aufgewendete Zeit liege im gegenständlichen Fall weit unter 10%. Entsprechende Erfahrung aus all den Berufsjahren des Bf. lassen diesen Zeitaufwand von 10% zu, sodass sein Arbeitsaufwand im Außendienst für Geschäftsabschlüsse um 90% liege. Die Nicht-Vertretertätigkeiten lägen demnach in einem völlig untergeordneten Ausmaß. Somit seien die für die Gewährung des Vertreterpauschales geforderten Voraussetzungen nach Meinung des Bf. sehr wohl gegeben.

XIII.

Laut dbzgl. **Stellungnahme des Finanzamts vom 31.10.2017** wird der schon bisher vertretene abgabenbehördliche Standpunkt beibehalten.

Über die Beschwerde wurde Folgendes erwogen:

1. Rechtsgrundlagen

§ 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten (VO) lautet wie folgt:

„Für nachstehende 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".

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Gemäß § 2a BAO, erster Satz, gelten die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten.

2. Sachverhalt

Die nachstehenden Sachverhaltsfeststellungen gründen sich im Wesentlichen auf die Arbeitgeberbestätigung (Tätigkeitsbeschreibung) vom 29.02.2016. - Dieser vom Bf. **zuerst** vorgelegten, ausführlichen und detaillierten Bestätigung wird in freier Beweiswürdigung also mehr Glauben geschenkt bzw. mehr Gewicht beigemessen als der vom Bf. erst später vorgelegten, vergleichsweise weder ausführlichen noch detaillierten Vorgesetztenbestätigung vom 27.03.2017.

Auf Grund der o.a. Arbeitgeberbestätigung / Tätigkeitsbeschreibung vom 29.02.2016:
„- Ausarbeitung und Umsetzung von regionalen Absatzstrategien; Monitoring der regionalen Einhaltung der Umsatz- und Absatzbudgets für (...) Privatkundenprodukte;
- Erkennen, Nutzen und Weiterentwickeln der Cross- und Upsellingpotentiale des Partners; Erstellen und Umsetzen von regionalen Mikromarketingkampagnen mit Vertriebspartnern;
- Aufbau eines Kontaktnetzwerks zu den regionalen Entscheidungsträgern der Handelslandschaft; Ausbauen des Beziehungsmanagements zu Entscheidungsträgern;
- Informations- und Prozessmanagement;
- Permanente Wettbewerbsbeobachtung; vertriebliche Aktivitäten des Wettbewerbs in den Regionen beobachten“,

ist nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts aber nicht davon auszugehen, dass der Bf. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum tatsächlich (beinahe) ausschließlich mit der Anbahnung und dem Abschluss von Geschäften inkl. Kundenbetreuung (= Vertretertätigkeiten) befasst war.

Den Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung, dass er entgegen der o.a. Tätigkeitsbeschreibung vom 29.02.2016 Nicht-Vertretertätigkeiten dennoch nur in einem völlig untergeordneten Ausmaß ausgeübt hat, ist der Bf. bis zuletzt schuldig geblieben. Das Argument der zahlreichen Außendienste (vgl. Vorlageantrag vom 28.03.2017) vermag in diesem Zusammenhang deshalb nicht zu überzeugen, weil Außendienste per se nicht mit Vertretertätigkeiten iSd VO gleichgesetzt werden können. Nicht zu überzeugen vermögen in diesem Zusammenhang aber auch die im Antwortschreiben des Bf. vom 27.10.2017 vorgeschlagene nachträgliche (Um-)Interpretation der o.a. Tätigkeitsbeschreibung („... so zu verstehen ...“) und der dortige - unsubstantiierte - Schätzungsvorschlag (demnach: Vertretertätigkeiten im Ausmaß „um 90%“).

Im Ergebnis hat somit nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts der berufliche Tätigkeitsbereich des Bf. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum jedenfalls in einem über ein völlig untergeordnetes Ausmaß hinausgehenden - tatsächlich sogar beträchtlichen - Umfang Tätigkeiten (v.a. im organisatorischen Bereich) umfasst, die nicht zu den typischen Agenden eines Vertreters im o.a. Sinne zählen und auch nicht den für konkrete Aufträge erforderlichen Innendiensttätigkeiten zugerechnet werden können.

3. Rechtliche Würdigung

Der Begriff des "Vertreters" ist in der VO nicht definiert, sondern es wird dort lediglich festgelegt, dass der Arbeitnehmer ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben muss, dass zur Vertretertätigkeit sowohl die Tätigkeit im Außendienst als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst gehört und von der Gesamtarbeitszeit dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden muss.

Auf Grund der fehlenden Definition des Vertreterbegriffs in der VO ist auf die Erfahrungen des täglichen Lebens und die Verkehrsauffassung abzustellen. 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. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist (zB beratende Tätigkeit), ist keine Vertretertätigkeit (vgl. VwGH 27.04.2017, Ra 2015/15/0030, mwN).

Eine Einstufung als „Vertreter“ iSd VO ist allerdings auch dann noch möglich, wenn in völlig untergeordnetem Ausmaß zusätzlich auch eine andere Tätigkeit ausgeübt wird (vgl. VwGH 24.02.2005, 2003/15/0044), wobei jedoch ein Ausmaß von 15% bis 20% der gesamten Arbeitszeit jedenfalls nicht mehr völlig untergeordnet ist (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2017, § 16 Rz 66, mwN).

Im vorliegenden Fall hat der Bf. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Nicht-Vertretertätigkeiten im o.a. Sinne in einem für die Zuerkennung des Vertreterpauschales schädlichen Ausmaß im o.a. Sinne ausgeübt.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

4. Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung (insbes. Abweichen der Entscheidung von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, Fehlen einer solchen Rechtsprechung, uneinheitliche Beantwortung der zu lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) zukommt.

Graz, am 21. November 2017