



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 3. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 25. Juni 2009 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung vom 14. August 2009 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

A) Die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 langte am 30. März 2009 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein. Darin gab der Berufungswerber (= Bw.) eine bezugsauszahlende Stelle ein. Der Bw. erklärte weiters Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 11.402,87 und beantragte die Vertreterpauschale vom 1. Jänner bis 31. Dezember 2007. Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erklärte der Bw. einen Werbungskostenüberschuss von € 1.100,37, bei den Spekulationsgeschäften (sonstige Einkünfte) einen Gewinn von € 4.207,63. Bei den Sonderausgaben machte der Bw. folgende Aufwendungen geltend: Prämien für freiwillige Personenversicherungen in Höhe von € 715,40, Beiträge zur Wohnraumschaffung/-sanierung in Höhe von € 813,94 sowie einen Kirchenbeitrag in Höhe von € 62,00.

B) Mit einem Ergänzungersuchen vom 6. Mai 2009 (OZ 7/2007) wurde der Bw. ersucht folgende Punkte zu erläutern bzw. zu belegen:

- Einkünfte aus Gewerbebetrieb;
- belegmäßiger Nachweis zu den übrigen Ausgaben in Höhe von € 5.201,13;
- zur beantragten Vertreterpauschale wurde ersucht, nachzuweisen, dass der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Kaufgeschäften für Rechnung des Arbeitgebers eindeutig im Vordergrund stehe, weiters Kundenkontakte mit Vertrieb und Verkauf unterhalten würden sowie, dass eine überwiegende Außendiensttätigkeit vorliege.
- Gleichzeitig möge der Bw. seine nichtselbstständige Tätigkeit genau darstellen bzw. beschreiben.

C) Am 17. Juni 2009 wurde das Ergänzungsersuchen laut Abschnitt B) wie folgt beantwortet (OZ 8 ff./2007) :

a) Einkünfte aus Gewerbebetrieb: siehe Belege laut beiliegenden Originalen; Die Überschussrechnung für 2007 gestaltete sich wie folgt:

Einnahmen (in €)		
gewerbliche Tätigkeit (20% USt)	14.626,67	
X Provision	129,42	
Umsatzsteuer auf obige Umsätze	2.925,33	
Summe Einnahmen		17.681,42
Ausgaben (in €)		
gesetzlicher Sozialaufwand	1.000,00	
Grundumlage	61,00	
Zinsertrag	- 1,35	
Bankspesen	78,77	
Zwischensumme		1.138,42
Zahlungen Finanzamt USt	- 310,00	
Haftung Gesellschafter Kommunalsteuer	165,00	
Haftung Gesellschafter Wr.GKK	5.285,13	
Zwischensumme 2		5.140,13
Summe Ausgaben		6.278,55
Einnahmenüberschuss		11.402,87

Diesem Antwortschreiben sind folgende Beilagen angeschlossen worden:

- aa) Kontoauszug der XY vom 4. Jänner 2007 (OZ 10/2007) über € 165,00; dieser Betrag wurde an die Gemeinde Wien, Buchhaltungsabteilung überwiesen und betraf die Haftung des Bw. für die Kommunalsteuer.
- ab) Bestätigung der Wiener Gebietskrankenkasse vom 1. April 2008 (OZ 11/2007) über zwei Zahlungen des Bw. aufgrund seiner Haftung als Gesellschafter der Fa. p.GmbH. Die Zahlungen betrugen € 500,00 (6. August 2007) und € 4.785,13 (24. September 2007), in Summe € 5.285,13.
- ac) Buchungen Finanzamt 1. Jänner bis 31. Dezember 2007:

USt 10 bis 12 /2006	€ 94,00
USt 2005	€ - 3.150,00
USt 1 bis 3 /2007	€ 213,33
USt 4 bis 6 /2007	€ 52,67
USt 7 bis 9 /2007	€ 2.480,00
Summe	€ - 310,00

ad) Vorschreibungsbeleg der Wirtschaftskammer betreffend die Grundumlage von € 61,00.

b) Zur Vertreterpauschale führte der Bw. aus: Im Rahmen seiner Tätigkeit besuchte er neue und bereits bestehende Kunden, um neue Produkte und Leistungen vorzustellen. Die Produkte umfassten SAP-Spezial-Tools für Systemmigrationen, -harmonisierungen etc.. Die Leistungen beinhalteten Analyse, Umsetzung, Test, Beratung etc.. Zu den Kunden zählten u.a. X-Versicherung AG., Y-Versicherung AG., X-Linien, X-Strom, X-Zentrum, V. etc.. Die Kundenbetreuung erstreckte sich bei internationalen Konzernen auch auf Deutschland.

c) Zur nichtselbstständigen Tätigkeit führte der Bw. aus: Er sei bei der Fa. E. als SAP-Projektleiter angestellt. Im Rahmen dieser Tätigkeit sei es seine Aufgabe auch hier Folgeprojekte zu lukrieren, die er dann eventuell selber leite oder die von Kollegen weiterbetreut würden. Da es wesentlich zeitaufwändiger sei, Projekte anzubauen als zu leiten (bedingt durch die damit verbundenen Reisezeiten), sei die Aufteilung ca. 3 bis 4 Tage pro Woche Kundenkontakte wahrzunehmen und 1 bis 2 Tage pro Woche Projektleitung durchzuführen. In Zeiten wie diesen sei es noch umfangreicher die Akquise voranzutreiben, da es vom ersten Kundenkontakt bis zum Projektauftrag bis zu 12 Monate dauern würde. Von einer 40 Stundenwoche könne er nur träumen.

D) Am 25. Juni 2009 wurde der Einkommensteuerbescheid für 2007 bis auf zwei Punkte erklärmäßig erstellt. Bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb wurden die beiden Zahlungen, die an die Wiener Gebietskrankenkasse geleistet wurden, vom Finanzamt nicht anerkannt und gewinnerhöhend hinzugerechnet ($€ 11.402,87 + € 5.285,13 = € 16.688,00$). Die Topf-Sonderausgaben konnten nicht mehr berücksichtigt werden, da der Gesamtbetrag der Einkünfte € 53.287,76 ausmachte und somit den Betrag von € 50.900,00 überstieg, von den Sonderausgaben wurde somit lediglich der Kirchenbeitrag (€ 62,00) berücksichtigt. Das Einkommen betrug € 53.225,76. Die Einkommensteuer wurde mit € 18.184,20 errechnet, wovon die anrechenbare Lohnsteuer von € 9.287,04 subtrahiert wurde. Diese Subtraktion ergab eine festgesetzte Einkommensteuer = Abgabennachforderung von € 8.897,16.

Zur Begründung dieses Bescheides wurde in der gesonderten Begründung vom 23. Juni 2009 (OZ 19/2007) Nachstehendes ausgeführt:

Die Inanspruchnahme als Gesellschafter für Schulden der Ges. mbH. reiche nicht aus, um die vom Bw. beantragte Kreditrückzahlung steuerlich geltend machen zu können. Eine

Haftungsinanspruchnahme des Bw. gemäß § 9 BAO liege nicht vor. Auf die Begründung des Vorjahresbescheides/der Berufungsvorentscheidung werde verwiesen. Die Kreditrückzahlungen in Höhe von € 5.285,13 seien daher nicht als Betriebsausgaben anzuerkennen.

Laut Vorhaltsbeantwortung vom 17. Juni 2009 sei der Bw. bei der Fa. E. als SAP-Projektleiter angestellt. Im Rahmen dieser Tätigkeit sei es die Aufgabe des Bw. Projekte zu lukrieren, die er eventuell selber leite oder die von Kollegen weiter betreut würden. 3 bis 4 Tage pro Woche würden Kundenkontakte wahrgenommen und 1 bis 2 Tage pro Woche werde die Projektleitung durchgeführt. Die Tätigkeit liege in der Lukrierung, Akquisition und Leitung von Projekten. Die Leistungen beinhalteten die Analyse, Umsetzung, Test, Beratung etc.. In der Verkaufsfunktion sei er als Projektleiter nicht tätig.

E) Mit Schreiben vom 3. Juli 2009 (OZ 21 f./2007) erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid vom 25. Juni 2009 **Berufung** und führte Folgendes aus:

1) Anerkennung der Geschäftsführerhaftung für Sozialversicherungsbeiträge:

Dazu sei anzumerken, dass es sich um die Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen in Höhe von € 5.285,13 handle und nicht wie im Bescheid ausgeführt um Kreditrückzahlungen.

Er sei als ehemaliger Geschäftsführer gemäß § 9 BAO zur Zahlung der Sozialversicherungsbeiträge verpflichtet. Gemäß der Bestätigung der Wiener Gebietskrankenkasse seien Sozialversicherungsbeiträge bezahlt worden, die Wiener Gebietskrankenkasse würde niemals Kreditrückzahlungen an die Bank bestätigen.

2) Anerkennung der Vertreterpauschale:

Die Anerkennung für die Vertreterpauschale werde deshalb begehrt, weil seine überwiegende Tätigkeit mit der Anbahnung von Geschäftsaufträgen zu beschreiben sei. Dass er auch Projektleitungsaufgaben wahrnehme, beruhe darauf, dass er auch die Projektleitung durchföhre. Er werde wohl schwer diese Bedingung des jeweiligen Auftraggebers ablehnen können. In seiner Arbeitgeberfirma bekämen 25 Mitarbeiter mit demselben Tätigkeitsumfang die Vertreterpauschale zuerkannt. Es sei wohl kaum anzunehmen, dass alle anderen 25 Finanzämter falsch entschieden hätten.

Er beantrage daher die im Berufungsschreiben angeführten Punkte.

F) Am 14. August 2009 wurde die **Berufungsvorentscheidung** (OZ 30 f./2007) erstellt und darin die infolge der Geschäftsführerhaftung gemäß § 9 BAO zu leisten gewesenen Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von € 5.285,13 steuerlich anerkannt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden somit erklärungsgemäß veranlagt. Der Gesamtbetrag der Einkünfte sank somit auf € 48.002,63, was eine steuerliche Berücksichtigung von € 76,40 als Topf-

Sonderausgaben zur Folge hatte. Das Einkommen errechnet sich in diesem Bescheid mit € 47.864,23, die Einkommensteuer mit € 15.704,24. Nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer ergab sich eine festgesetzte Einkommensteuer von € 6.417,20, was gegenüber dem Erstbescheid eine Abgabengutschrift von € 2.479,96 zur Folge hatte.

Zur Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, dass die Topf-Sonderausgaben ab 1996 nur zu einem Viertel berücksichtigt würden und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von € 36.400,00 überdies nach der oben angeführten Formel eingeschliffen würden. Weiters wurde auf die zusätzliche Begründung vom 12. August 2009 (OZ 33/2007) zur Berufungsvorentscheidung verwiesen. Darin wird Folgendes ausgeführt:

Die an die Wiener Gebietskrankenkasse aufgrund der Haftungsanspruchnahme bezahlten € 5.285,13 würden aufgrund der geltend gemachten persönlichen Haftung seitens der Wiener Gebietskrankenkasse anerkannt (Bestätigung der Wr. GKK vom 1. April 2008).

Die geltend gemachte Vertreterpauschale könne nicht gewährt werden – nach der VO BGBI. II 2001/382 werde gefordert, dass der den pauschalen Abzug der Aufwendungen begehrende Steuerpflichtige eine ausschließliche Vertretertätigkeit bestehend aus Außen- und Innendienst verrichten müsse. Die Innendiensttätigkeit dürfe nur die zur Bearbeitung der konkreten Aufträge erforderliche Zeit umfassen und weniger als 50% der Gesamtarbeitszeit betragen. Die ausschließliche Vertretertätigkeit müsse überwiegend im Außendienst ausgeübt werden. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen sei, zähle nicht als Vertretertätigkeit (vgl. UFS RV/2265-W/05, RV/0463-G/08).

G) Mit Schreiben vom 23. August 2008 stellte der Bw. den **Vorlageantrag** (OZ 36/ f./2007) und führte Folgendes aus:

Die Anerkennung für die Vertreterpauschale werde deshalb begehrt, weil die überwiegende Tätigkeit des Bw. die Anbahnung von Geschäftsaufträgen umfasse. Dass er auch Projektleitungsaufgaben wahrnehme, beruhe darauf, dass der Auftraggeber im Rahmen der Auftragerteilung darauf bestehe, dass der Bw. auch die Projektleitung durchführe.

Die Projektleitungstätigkeit nehme nur einen geringen Anteil seiner Zeit in Anspruch. Es wäre dann dieses Gesetz insgesamt obsolet, da es keinen einzigen Vertreterberuf gebe, in dem die geforderte Ausschließlichkeit vorliege; selbst Versicherungsvertreter, Fertigteilhausvertreter etc. müssten zusätzliche Arbeiten verrichten, da es sich die Unternehmen gar nicht leisten könnten für jeden Extra-Handgriff Personal einzustellen. Der Vertreter sei ein Fachmann, der seine Produkte genau kenne und daher diese nicht nur verkaufen, sondern auch direkt für den Kunden umsetzen und unterstützen könne. Es scheine im Finanzamt der Bezug zur Praxis zu fehlen, da ansonst derartiger Unsinn in der Begründung nicht formuliert werden könne.

H) Mit Ergänzungersuchen vom 14. Jänner 2010 wurde der Bw. ersucht, eine schriftliche Bestätigung seiner Arbeitgeberfirma beizubringen, dass er im Jahr 2007 eine ausschließliche Vertretertätigkeit im Sinne der Verordnung (VO) BGBl. II 2001/382 ausgeübt habe.

I) Das Ergänzungersuchen laut Abschnitt H) wurde mit Schreiben vom 22. Jänner 2010 beantwortet. Darin wies der Bw. daraufhin, dass sich sein Einspruch beim Finanzamt dahingehend richte, dass es den Begriff "ausschließliche Vertretertätigkeit" in der Praxis nicht gebe. In keiner Branche, in der Vertretertätigkeit ausgeübt werde (z. B. Versicherungsvertreter, Baubranche) gebe es eine ausschließliche Vertretertätigkeit, da in jedem Fall Tätigkeiten auftraten und durchgeführt werden müssten, die nichts mit der reinen Geschäftsanbahnung zu tun hätten, da ansonst viele Aufträge nicht zustande kämen.

In der Folge möchte der Bw. seine durchschnittliche Jahresarbeitszeit aufschlüsseln:

Fahrt- und Wegzeiten (inkl. Fußwege)	45 bis 55%
Vorbereitungs- und Nachbereitungsarbeiten für die Geschäftsanbahnung (Präsentationen, Angebote erstellen und mit dem Kunden besprechen)	30 bis 40%
Verwaltungsarbeiten betriebsintern	5%
Projekt- und Kundenunterstützungsarbeiten	10 bis 15%
Gesamt	90 bis 115%

Die Zeitdifferenz ergebe sich daraus, dass es zeitweise absolut keine Arbeit gebe (es könne dann mehr an Urlaub oder Zeitausgleich konsumiert werden), oder es gebe Mehrarbeit, die durch Überstundenpauschalen abgegolten würden.

Der Punkt "Projekt- und Kundenunterstützungsarbeiten" falle deshalb an, weil der Kunde verlange, dass der Betreffende, der das Angebot erstellt habe, auch bei der Umsetzung involviert sei, damit es nachher keine Diskussionen gebe, was die Leistung tatsächlich umfasse. Er könne dem Kunden schwer erklären, dass er zwar die Vertriebstätigkeiten durchführe, aber die Umsetzungsunterstützung als Projektleiter verwehren müsse. Dann bekomme er den Auftrag nicht und habe seine Zeit umsonst investiert. Zusätzlich ergebe sich durch diese Kundenunterstützungstätigkeit neues Potenzial für Folgeaufträge. Aus dieser Tatsache sei eine 100%ige "ausschließliche Vertretertätigkeit" in der Praxis nicht möglich.

Diesem Schreiben ist eine Bestätigung der Arbeitgeberfirma des Bw. beigelegt, wonach der Bw. im Kalenderjahr 2007 überwiegend im Außendienst tätig gewesen sei.

J) Mit Schreiben vom 17. Februar 2010 erstellte das Finanzamt seine Stellungnahme zur Vorhaltsantwort laut Abschnitt I) und führte Folgendes aus:

Der VwGH führe in seiner Entscheidung vom 24. Februar 2005, 2003/15/0044, aus, dass es unsachlich wäre, "die Subsumtion unter eine bestimmte Gruppe von Steuerpflichtigen deshalb nicht mehr vorzunehmen, weil in völlig untergeordnetem Ausmaß zusätzlich auch eine

andere Tätigkeit ausgeübt wird, ...". Daher rücke der VwGH auch in dieser Entscheidung nicht davon ab, dass eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausgeübt werden müsse. Ausschließlich bedeute laut Auslegung durch den VwGH in der erwähnten Entscheidung, dass eine andere Tätigkeit als die Vertretertätigkeit nur in völlig untergeordnetem Ausmaß ausgeübt werden dürfe.

Die Bestätigung der Arbeitgeberfirma, dass der Bw. überwiegend im Außendienst tätig gewesen sei, bestätige daher nur die weitere Voraussetzung für die Zuerkennung des Vertreterpauschales, und zwar dass, die Vertretertätigkeit überwiegend im Außendienst ausgeübt werden müsse. Mit dieser Bestätigung könne jedoch die nahezu ausschließliche Vertretertätigkeit nicht beurteilt werden, dies könne nur durch eine detaillierte Aufgabenbeschreibung erfolgen.

Im gegenständlichen Fall sei einzig die Frage wesentlich, ob die Projekt- und Kundenunterstützungsarbeiten in der Funktion als Projektleiter, welche jedenfalls kein gänzlich untergeordnetes Ausmaß einnahmen, noch zur Vertretertätigkeit zählten. In der Entscheidung RV/0204-L/08 vom 10. Juni 2008 (Vertreterpauschale für einen angestellten Ges. mbH.-Geschäftsführer) habe sich der unabhängige Finanzsenat eingehend und unter Zitierung von einigen Entscheidungen mit dieser Frage beschäftigt und sei zu dem Ergebnis gekommen, dass die Vertretertätigkeit weit auszulegen sei. Gegen diese Berufungsentscheidung sei jedoch vom zuständigen Finanzamt Amtsbeschwerde eingebracht worden (2008/15/0231).

K) Mit Ergänzungersuchen vom 23. März 2010 wurde der Bw. um Unterlagen und Antworten zu den nachstehend ausgeführten Fragen ersucht:

- 1) Übersendung einer Kopie seines im Jahr 2007 bei der Fa. E.GmbH. nunmehr S.GmbH. gültigen Dienstvertrages sowie eine genaue Beschreibung der vom Bw. für die Arbeitgeberfirma wahrzunehmenden Aufgaben.
- 2) Im Vorlageantrag vom 23. August 2009 habe der Bw. formuliert: "*Ich begehre die Vorlage an den unabhängigen Finanzsenat samt persönlicher Vorladung ...*". Der Bw. werde ersucht, zu konkretisieren, ob er mit dieser Formulierung die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung gemeint habe oder nur eine persönliche Vorsprache beim unabhängigen Finanzsenat.

L) Mit Schreiben vom 31. März 2010 beantwortete der Bw. das Ergänzungersuchen vom 23. März 2010 wie folgt:

ad 1) Dienstvertrag:

In der Beilage übersende er den Dienstvertrag vom 3. November 2006. Die Anstellung sei ursprünglich als SAP-Consultant erfolgt, jedoch sei es Usus, dass alle Mitarbeiter bei ungenügender Auslastung im Rahmen der Beratungstätigkeit für die Aufbringung neuer Aufträge herangezogen würden. Dazu gehöre die Erstellung von Präsentationsunterlagen für Interessenten/Kunden, Kundengesprächen, Ausfertigung von Angeboten samt Abänderungen, Abhaltung von Workshops zur genaueren Bestimmung des Leistungsumfangs und zur Ermittlung des Angebotspreises, etc. Aus diesem Grund werde aber der Dienstvertrag nicht abgeändert und die Vertriebstätigkeit zur Hauptbeschäftigung erklärt.

ad 2) Vorlagetermin:

In diesem Antrag sei ein persönlicher Vorsprachetermin gemeint, um diverse Fragen und Unklarheiten zu besprechen, die schriftlich nicht ausreichend dargestellt werden könnten.

In der Beilage zu diesem Antwortschreiben wurde der Dienstvertrag des Bw. mit der Arbeitgeberfirma E.GmbH. mitgesandt. Unter Punkt 1. dieses Vertrages (Anstellungszusage) wird ausgeführt: *"Wir stellen Sie zum 15. November 2006 in unserem Unternehmen als SAP-Consultant ein. . . ."*

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Anerkennung der Vertreterpauschale.

I) Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände bestimmt:

- a) Der Bw. war während des Streitjahres bei der "S.GmbH." vormals "E.GmbH." ganzjährig als SAP-Consultant nichtselbstständig erwerbstätig.
- b) Bei ungenügender Auslastung im Rahmen der Beratungstätigkeit wurde der Bw. für die Aufbringung neuer Aufträge herangezogen. Dazu gehörte die Erstellung von Präsentationsunterlagen, die Ausfertigung von Angeboten samt Abänderungen, die Abhaltung von Workshops zur genaueren Bestimmung des Leistungsumfangs und zur Ermittlung des Angebotspreises. In dem Antwortschreiben vom 22. Jänner 2010 [siehe Abschnitt I)] führte der Bw. den prozentuellen Anteil dieser Tätigkeiten mit 30% bis 40% an.
- c) Für Fahrt- und Wegzeiten (inkl. Fußwege) nannte der Bw. einen Anteil an seiner Arbeitszeit von 45% bis 55%, für die Erstellung von Präsentationen und Angeboten einen Anteil von 30% bis 40% und für Projekt- und Kundenunterstützungsarbeiten einen Anteil von 10% bis 15%.

II) einkommensteuerliche Beurteilung:

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 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.

In § 1 Punkt 9 der VO BGBI. II 2001/382 wird bestimmt, dass Vertreter 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens jedoch € 2.190 jährlich, als Durchschnittssatz von Werbungskosten von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit absetzen können. Der Arbeitnehmer muss ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben. Zur Vertretertätigkeit gehören 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 erbracht werden.

Der Begriff des Vertreters ergibt sich nicht direkt aus dem Einkommensteuergesetz und der dazu ergangenen Verordnung. Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) führt in seinem Erkenntnis vom 24. Februar 2005, 2003/15/0044, zu dem Begriff des Vertreters – unter Verweis auf sein Erkenntnis vom 10. März 1981, 2885, 2994/80 – Folgendes aus:

Es würde den Erfahrungen des täglichen Lebens und auch der Verkehrsauffassung widersprechen, wenn Personen nur dann als Vertreter angesehen werden könnten, wenn sie ausschließlich mit dem auswärtigen Kundenbesuch befasst seien. Vielmehr werde sich bei fast allen Vertretern, je nach ihrer Verwendung im Verkaufsapparat des Unternehmens und nach den branchenbedingten Besonderheiten und der betriebsinternen Organisation des Unternehmens in mehr oder weniger zeitaufwändigem Umfang die Notwendigkeit einer Tätigkeit im "Innendienst" ergeben. Auch die im Fall des Bw. anzuwendende VO BGBI. II 2001/382 enthält keine Definition des Begriffes "Vertreter". Sie legt lediglich fest, dass der Außendienst den Innendienst zeitlich überwiegen muss und der Innendienst die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit umfassen darf. Weiters ist zu bedenken, dass der Wortsinn von "ausschließlich" "überhaupt nichts anderes" bedeutet (vgl. RV/0463-G/08).

Der Vertretertätigkeit für den Verkauf von Waren ist es gleichzuhalten, wenn Rechtsgeschäfte über Dienstleistungen im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers abgeschlossen werden. Im Fall des Bw. ist davon auszugehen, dass er im Streitjahr im Bereich der Einführung integrierter EDV-Systeme im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers als SAP-Consultant, d.h. in einer Beratungsfunktion, tätig gewesen ist. Daneben, d. h. in einem zeitlichen Umfang von 30% bis 40%, war der Bw. auch für die Erstellung von Präsentationsunterlagen und Angeboten eingesetzt. Aber selbst diese Tätigkeiten können nicht nur als Tätigkeiten eines Vertreters angesehen werden, sondern ebenso sehr als Tätigkeiten eines Beraters. Auch unter Berücksichtigung der Argumentation des VwGH in der vorangeführten Judikatur, dass bei der Beurteilung der Frage, ob die Voraussetzungen für eine Vertretertätigkeit vorliegen, auch branchenbedingte Besonderheiten und die

betriebsinterne Organisation des Unternehmens zu berücksichtigen seien, erachtet der unabhängige Finanzsenat es für unzutreffend, im streitgegenständlichen Fall eine nichtselbstständige Vertretertätigkeit des Bw. anzunehmen.

Diese Beurteilung wird auch durch die vom Bw. im Antwortschreiben vom 22. Jänner 2010 dargestellte Aufschlüsselung seiner Jahresarbeitszeit gestützt. In dieser Aufstellung betragen alleine die Fahrt- und Wegzeiten rund die Hälfte der Arbeitszeit. Dabei muss allerdings davon ausgegangen werden, dass von diesen Fahrt- und Wegzeiten wiederum der überwiegende Teil im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Consultant angefallen ist. Die Projekt- und Kundenunterstützungsarbeiten betrugen laut Bw. 10% bis 15%; dabei wurde allerdings trotz Aufforderung im Ergänzungssuchen vom 23. März 2010 nicht konkret dargetan, dass diese Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem Abschluss von Verkaufsgeschäften für seine Arbeitgeberfirma geleistet wurden. Es ist bei den Projekt- und Kundenunterstützungsarbeiten vielmehr davon auszugehen, dass es sich hier um Beratungsarbeiten gehandelt hat. Damit kann selbst unter der vom Bw. angeführten Maßgabe, dass er – wie andere Mitarbeiter – bei ungenügender Auslastung *"im Rahmen der Beratungstätigkeit"* für die Aufbringung neuer Aufträge herangezogen worden sei, nicht von einer Vertretertätigkeit im oben ausgeführten Sinn ausgangen werden.

Der unabhängige Finanzsenat hält es zwar für zutreffend, wenn der Bw. argumentiert, dass durch die Übernahme der Projektleitung und anderer Kundenunterstützungstätigkeiten ein Potenzial für Folgeaufträge lukriert werden könne. Damit wurde aber nicht gesagt, dass der Bw. diese Rechtsgeschäfte abgeschlossen hat und damit das Kriterium einer (nahezu) ausschließlichen Vertretertätigkeit im Sinne der eingangs zitierten Verordnungsbestimmung erfüllt worden wäre. Das Kriterium des zeitlichen Überwiegens des Außendienstes über den Innendienst ist nach diesen Erwägungen nicht erfüllt.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. April 2010