



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Kanzlei Kiffmann KG, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, 8010 Graz, Conrad v. Hötzendorfstraße 84, vom 8. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 24. Oktober 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezieht als Alleingeschäftsführer der XY-GmbH in G. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Gegenstand des Unternehmens ist:

- "a) der Erwerb, der Besitz und die Verwaltung von Beteiligungen an Unternehmen, insbesondere im Bereich von Entertainment Business,*
- b) die Erbringung von Beratungsleistungen, welche zur Erreichung dieses Zieles dienen, sowie die Vermittlung derartiger Leistungen, insbesondere auch durch laufende Managementunterstützung und Geschäftsübernahmen,*
- c) die Forschung und Entwicklung der Management Systeme für Casino Ausrüstung,*

- d) die Herstellung der Systemkomponente und Bestandteile & Software Programme,
 e) der Verkauf & Marketing der eigenen Produktion für ausländische Märkte."

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob dem Bw. das so genannte "Vertreterpauschale" im Sinne der auf Grund des § 17 Abs. 6 EStG 1988 ergangenen Verordnung, BGBl. II 2001/382 (pauschale Werbungskosten in Höhe von 5 % der Bemessungsgrundlage – höchstens 2.190 €) zusteht (Meinung des Bw.) oder nicht (Auffassung des Finanzamtes).

In der Berufung wird gegen die Nichtberücksichtigung vorgebracht, dass der Bw. weit mehr als die Hälfte des Jahres im Außendienst tätig sei und dabei direkt am Abschluss von maßgeblichen Verträgen mit Kunden beteiligt wäre. Er sei deshalb mit Mehraufwendungen im Ausland konfrontiert, habe bisher jedoch dafür keine Diäten steuerlich geltend gemacht. Folglich wäre es – so der steuerliche Vertreter – sachgerecht, dem Bw. das Vertreterpauschale im Höchstmaß zuzuerkennen.

In diesem Zusammenhang werde auf eine UFS-Entscheidung vom 22. November 2006, RV/0438-L/05, verwiesen, wonach allein die Tatsache, dass jemand Geschäftsführer einer GmbH sei, nicht die Aberkennung des Vertreterpauschales nach sich ziehe.

Die ausschließliche Vertretertätigkeit sei beim Bw. auf Grund der umfassenden Auslandstätigkeit – der Bw. sei weit mehr als die Hälfte des Jahres im Ausland unterwegs, somit mehr als die Hälfte seiner Gesamtarbeitszeit im Außendienst (*"sprich sogar im Ausland"*) tätig, gegeben.

Der Bw. habe Kundenbesuche in Europa, Südamerika, Afrika, Asien und Nordamerika durchzuführen und gäbe es im Unternehmen *"niemanden sonst, der für den Verkauf zuständig ist, weshalb der gesamte Verkauf in den Aufgabenbereich"* des Bw. (der weiters auch an Messen teilnehme) falle. Die Anwesenheit des Bw. sei somit beim Abschluss komplexer Verträge, sowie zur Sicherung der Kundenzufriedenheit bei auftretenden Problemen und Betreuung der Kunden vor Ort erforderlich.

Da fast alle Kunden der XY-GmbH im Ausland wären, sei der Bw. mit einer *"umfassenden Reisetätigkeit konfrontiert"*.

Es wäre daher – so die abschließenden Ausführungen des steuerlichen Vertreters – eine unsachliche Differenzierung, wenn der Bw. *"allein aus der Tatsache, dass er Geschäftsführer ist, von der Pauschalierung ausgeschlossen ist, die beispielsweise Handelsvertretern oder Vertretern zusteht. Die Außendiensttätigkeit ist unzweifelhaft gegeben, weshalb die Pauschalierung zuzuerkennen ist"*.

In der daraufhin abweislich ergangenen Berufungsvorentscheidung wurde vom Finanzamt nach Wiedergabe von § 1 Z 9 der Verordnung ausgeführt, dass *"Vertreter Personen sind, die*

im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt nicht als Vertretertätigkeit (zB Kontrolltätigkeit oder Inkassotätigkeit).

Als Alleingeschäftsführer hat der Berufungswerber auch andere Aufgaben als seine Außendiensttätigkeit auszuführen, wobei die gesamte nichtselbständige Tätigkeit für dieselbe Arbeitgeberin als Einheit zu sehen ist und somit die Gewährung des Vertreterpauschales verneint werden muss.

Auch die Leitungstätigkeit sowie die nicht im Ganzen übertragbare Vertretungsmacht für die GmbH verhindern, dass der unstrittigerweise im Außendienst tätige Geschäftsführer ausschließlich Vertretertätigkeit ausübt."

Im dagegen gerichteten Antrag auf Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz werden im Wesentlichen die bereits in der Berufung dargelegten Argumente wiederholt. Ergänzend wird vorgebracht, dass die Kontroll- und Inkassotätigkeit von anderen Mitarbeitern im Unternehmen ausgeführt werde und die Vertretungsbefugnis und die Leitungstätigkeit allein nicht zu einer Versagung des Pauschales führen könne. Hier sei – entgegen der Auffassung des Finanzamts - keine Einheitsbetrachtung anzustellen, sondern auf die tatsächliche Tätigkeit abzustellen, unabhängig davon, ob eine Leitungsbefugnis besteht oder nicht.

In Ergänzung seines Vorbringens im bisherigen Berufungsverfahren legte der steuerliche Vertreter über telefonischen (zweitinstanzlichen) Vorhalt schließlich noch eine Aufstellung vor, worin die Unternehmensstruktur und die Aufgabenverteilung innerhalb des Unternehmens dargestellt wurde; daraus ist ersichtlich, dass der Bw. als Managing Director allein für den Verkauf zuständig ist und er in diesem Zusammenhang im Jahr 2007 zahlreiche Auslandsaufenthalte zu absolvieren hatte.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 17 Abs. 6 EStG 1988 normiert:

"Zur Ermittlung von Werbungskosten können vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden."

§ 1 Z 9 der Verordnung BGBl. II 2001/382 setzt nun für Vertreter folgendes Werbungskostenpauschale fest:

"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."

Im gegenständlichen Fall ist nun unstrittig, dass der Bw. im Außendienst tätig ist. Weiters ist davon auszugehen, dass diese Außendiensttätigkeit des Bw. nicht nur inhaltlich der eines "Vertreters" entspricht (Verkauf bzw. den Abschluss von Geschäften, Kundenbetreuung, Besuch von Messen, etc., vorrangiges Ziel seiner Tätigkeit ist somit zweifelsohne die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen) sondern auch weit mehr als die Hälfte seiner Gesamtarbeitszeit ausmacht.

Das Finanzamt hat nun auf Grund der Tatsache, dass der Bw. wegen seiner Funktion als handelsrechtlicher Geschäftsführer sowie der im Ganzen nicht übertragbaren Vertretungsbefugnis für die GmbH keine für die Anwendung der Verordnung geforderte *ausschließliche* Vertretertätigkeit ausübe, die Anerkennung der Pauschalierung versagt.

Diese Rechtsauffassung des Finanzamtes basierte – wie aus der Aktenlage ersichtlich ist – auf einer zu einem ähnlich gelagerten Sachverhalt ergangenen Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 17. März 2003, RV/0305-W/03, die jedoch zwischenzeitig vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 24. Mai 2005, 2003/15/0044, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben worden ist (anzumerken ist hierzu, dass im fortgesetzten Verfahren das streitgegenständliche Pauschale anerkannt worden ist).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem zitierten Erkenntnis klargestellt, dass trotz Geschäftsführertätigkeit sowie der Erfüllung der damit im Zusammenhang stehenden Aufgabenbereiche ("Leitungsfunktionen") das Pauschale dann zusteht, wenn die tatsächlich ausgeübten "typischen" Vertretertätigkeiten im Vordergrund stehen (bzw. diese "anderen" Tätigkeiten nur in untergeordnetem Ausmaß anfallen). Dies wurde im Näheren damit begründet, dass die Verordnung Durchschnittssätze für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festlege, also davon ausgehe, dass Tätigkeiten von bestimmten Gruppen von Steuerpflichtigen eben mit einem bestimmten Ausmaß von Werbungskosten verbunden seien. Vor diesem Hintergrund wäre es unsachlich, die Subsumtion unter eine bestimmte Gruppe von Steuerpflichtigen deshalb nicht mehr vorzunehmen, wenn in untergeordnetem Ausmaß auch andere Tätigkeiten ausgeübt würden.

Im vorliegenden Berufungsfall sieht es nun der Unabhängige Finanzsenat als glaubhaft an (Darstellung der Unternehmensstruktur und Verteilung der Aufgabenbereiche – so ist zB der Bw. *allein* für den Verkauf zuständig und hat dabei einen ziemlich großen Auslandsmarkt zu

betreuen), dass die "typischen" Vertretertätigkeiten des Bw. im Vordergrund stehen (bzw. seine "anderen" Tätigkeiten im Unternehmen bei Weitem überwogen haben) und somit das Vertreterpauschale zu gewähren ist.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 25. August 2009