



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch WT, vom 10. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 17. September 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Berechnungsblatt zu entnehmen, das als Beilage angeschlossen ist und einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, nachfolgend Bw abgekürzt, ist als Sales Manager bei der Fa. A beschäftigt. Er beantragte in der Steuererklärung für das Streitjahr das Berufsgruppenpauschale für Vertreter.

Das Finanzamt veranlagte den Bw erklärungsgemäß.

Mit der Begründung, er habe übersehen, den Sonderausgabenerhöhungsbetrag für drei Kinder geltend zu machen, erhob der Bw Berufung.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens erließ das Finanzamt eine abändernde Berufungsvorentscheidung. In ihr trug es zwar dem Berufungsvorbringen Rechnung, gleichzeitig aberkannte es dem Bw jedoch das Berufsgruppenpauschale. In einer gesonderten Bescheidsbegründung führte es nach Wiedergabe der maßgeblichen Bestimmungen sinngemäß

Folgendes aus: Obwohl eine konkrete Tätigkeitsbeschreibung angefordert worden sei, sei das konkrete Berufsbild weiterhin unklar. Weiters sei nicht ersichtlich, welcher Aufwand abgegolten werden soll.

Die steuerliche Vertretung des Bw brachte für ihn einen Vorlageantrag ein. In ihm wurde ausgeführt, der Bw sei als Sales Manager dem Team B zugeteilt. Seine Aufgabe sei es, bei Großkunden den bestehenden Umsatz zu halten bzw. zu erhöhen. Er sei daher für die in den Erläuterungen geforderten Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig.

Über zweitinstanzliche Aufforderung reichte der Bw weitere Nachweise für das Zutreffen seines Vorbringens ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

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."

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich im Erkenntnis vom 10. März 1981, 2885, 2994/80, mit dem Begriff "Vertreter" in der zu § 17 Abs. 4 EStG 1972 ergangenen Verordnung betreffend Durchschnittssätze für Werbungskosten, BGBl 597/1975 idF BGBl 49/1979, befasst. Dabei hat er ausgeführt, dass die Verordnung den Begriff nicht definiere. 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 ihres Unternehmens und auch nach den branchenbedingten Besonderheiten und der betriebsinternen Organisation des Unternehmens, 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 beispielsweise solche Tätigkeiten, die üblicherweise in den Geschäftsräumlichkeiten des Dienstgebers abgewickelt werden, ohne dass deshalb der grundsätzlich zum Kundenverkehr im Außendienst Angestellte seine Berufseigenschaft als Vertreter verliere. Der Verwaltungsgerichtshof teile aber die Ansicht, dass es zum Beruf eines Vertreters gehöre, regelmäßig im Außendienst tätig zu sein.

Die im Berufungsfall anzuwendende Verordnung enthält also keine Definition des Begriffs "Vertreter". Sie legt lediglich fest, dass von der Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden muss, sohin der Außendienst den Innendienst zeitlich überwiegen muss, und der Innendienst die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit umfassen darf.

Vertreter sind nach übereinstimmender Lehre (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 6 zu § 17 EStG), Verwaltungsübung (LStR Rz 406) und Entscheidungspraxis des Unabhängigen Finanzsenates (ua Entscheidung vom 22.10.2004, RV/0080-F/03)

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

Vorrangiges Ziel einer Vertretertätigkeit ist demnach die Akquisition (Erlangung und Abschluss) von Aufträgen. Ein Vertreter hat typischerweise einen großen potentiellen Kundenkreis, wobei er versucht, zahlreiche Geschäftsabschlüsse zu tätigen. Dies bedingt zahlreiche Kundenbesuche, Gespräche und Telefonate etc. Als Nebenprodukt ist auch die Kundenbetreuung zu nennen, denn die Zufriedenheit der Kunden führt möglicherweise zu Vertragsverlängerungen und weiteren Abschlüssen. Kundenbetreuung als Nebenprodukt ist unschädlich. Diese Art der Vertretertätigkeit bedingt aber auch zahlreiche kleinere Aufwendungen wie Einladungen der potentiellen Kunden, Geschenke, Telefongespräche von unterwegs etc., die durch das Werbungskostenpauschale abgegolten werden sollen (vgl. UFS 29.11.2006, RV/1915-W/05, und 15.5.2008, RV/3581-W/07).

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden (Doralt⁴, Einkommensteuergesetz Kommentar, Tz 47 zu § 16 EStG). Aus diesem Grundsatz ist abzuleiten, dass ein Steuerpflichtiger, der eine durch Verordnung eröffnete

Möglichkeit zur Geltendmachung pauschaler Werbungskosten in Anspruch nimmt, das Vorliegen der Pauschalierungsvoraussetzungen grundsätzlich nachzuweisen oder glaubhaft zu machen hat. Oder mit anderen Worten: Sieht das Gesetz oder eine Verordnung auch Pauschbeträge vor und wird die eingeräumte Pauschalierungsmöglichkeit beansprucht, dann ist die Nachweisführung bzw. Glaubhaftmachung (lediglich, aber jedenfalls) dem Grunde nach erforderlich (vgl. Hofstätter / Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, Tz. 4 zu § 16 EStG allgemein).

Dies umso mehr, als sich die Pauschalierungsinanspruchnahme steuermindernd auswirkt, somit in der Wirkung eine Begünstigung darstellt. Zu bedenken ist ferner, dass die Rechtfertigung für eine Pauschalierung nur in der Verwaltungsvereinfachung liegt und voraussetzt, dass die Pauschalierung den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht (Doralt⁴, Einkommensteuergesetz Kommentar, Tz 59 zu § 17 EStG; VfGH 29.9.1973, B 182/73). Durchschnittssätze dienen also der vereinfachten Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen, sie stellen ein Angebot an den Abgabepflichtigen dar und hindern ihn nicht, die einzelnen Werbungskosten in Form des Einzelnachweises zu belegen (VfGH 13. 6. 1981, B 319/77, und 27. 6. 1984, B 4/80; UFS 9.11.2004, RV/0171-F/03).

Vor dem Hintergrund der oben dargelegten Rechtslage geht der Referent aus den nachfolgend angeführten Gründen, die sachverhaltsmäßig auf zum Teil erst im Berufungsverfahren eingereichten Unterlagen basieren, davon aus, dass die Pauschalierungsvoraussetzungen im Sinne des Berufungsbegehrens erfüllt sind:

Die Arbeitgeber-Bestätigung vom 17.1.2007 und die detaillierten Aufzeichnungen des Bw über seine Außendienste bzw Kundenbesuche belegen, dass der Bw mehr als die Hälfte der Gesamtarbeitszeit im Außendienst verbracht hat. Dies wurde vom Finanzamt bereits im erstinstanzlichen Verfahren nicht in Zweifel gezogen.

Ungeachtet der Bezeichnung als "Sales Manager" hatte der Bw im Streitjahr keine Leitungs- und Kontrollaufgaben wahrzunehmen. Dem diesbezügliche Parteienvorbringen wird Glauben geschenkt, da die Zielvereinbarungs- und Zielerreichungsprotokolle weder Mitarbeiter noch eine Führungsspanne ausweisen. Das Ziel der Außendiensttätigkeit des Bw war die (unmittelbare) Verbesserung der Geschäftsbeziehungen und die Herbeiführung von Geschäfts- und Vertragsabschlüssen. Er trug in abgestufter Reihenfolge vorrangig Ergebnisverantwortlichkeit für Kunden, war sodann für den Aufbau und die Pflege von Kundenbeziehungen zuständig und hatte schließlich auch noch die Aufgabe, die Kundendatei zu pflegen (siehe Ergebnisbeschreibung der Stelle).

Im Vorhalt vom 23.10.2007 vertrat das Finanzamt noch die Auffassung, das Berufsgruppen-Pauschale für Vertreter solle primär den (nicht angefallenen) KfZ-Aufwand abgelden. In der gesonderten Begründung zur abweislichen Berufungsvorentscheidung vom 16.11.2007 führte das Finanzamt aus, es sei auch nicht ersichtlich, welcher Aufwand abgegolten werden sollte. Der Bw hat sich im Vorlageantrag zu Recht gegen diesen Standpunkt gewendet. Denn die Akquisition von Aufträgen bedingt nach der oben bereits zitierten Judikatur des UFS zahlreiche kleinere, mit dem KfZ **nicht** zusammenhängende Aufwendungen, die durch das Berufsgruppenpauschale abgegolten werden sollen. Diesem Standpunkt hat sich das Finanzamt nunmehr im Ergebnis angeschlossen.

Strittig war zuletzt noch, ob der Bw im dargelegten Sinn (nahezu) ausschließlich als Vertreter beruflich tätig geworden ist (UFS 8.10.2004, RV/0282-S/04, und 9.11.2004, RV/0171-F/03) bzw ob er die Anspruchsberechtigung für die Anwendung der Verordnung auch hinreichend nachgewiesen hat (UFS 5.12.2005, RV/0316-I/05). Zur Abklärung dieser Fragen führte der UFS ein Vorhalteverfahren durch, im Zuge dessen der Bw zum Beweis der Richtigkeit seines Vorbringens eine Reihe von Unterlagen (Performance Contract – Zielvereinbarung, Performance Contract – Zielerreichung, Ergebnisbeschreibung Sales Manager, Vereinbarung Prämienmodell, Arbeitgeberbestätigung) einreichte. In der E-Mail vom 30.9.2009 teilte daraufhin der Referent der Amtspartei mit, dass er – vorbehaltlich der Stellungnahme des Finanzamtes – zur Auffassung neige, dass der erforderliche Nachweis nunmehr erbracht worden sei. Abgesehen von den bereits aktenkundigen Beweisen (Arbeitgeberbestätigung einerseits und Kunden- bzw Besuchslisten andererseits) sprächen insbesondere die im Berufungsverfahren vorgelegten Unterlagen (Zielvereinbarungen mit dem Arbeitgeber, Ergebnisbeschreibung) für eine solche Sicht. Mit E-Mail vom 12.10.2009 schloss sich die Amtspartei der Sicht des Referenten an. Aus diesem Grund sieht es der Referent für erwiesen an, dass der Bw im Streitjahr im Sinne der obigen Ausführungen (nahezu) ausschließlich als Vertreter beruflich tätig geworden ist.

Der Berufung war daher spruchgemäß stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 14. Oktober 2009