

Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Adresse, vertreten durch die Dr. E. Igerz & Co Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 6850 Dornbirn, Göthestraße 5, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend **Einkommensteuer 2006** entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idGf, unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Das Finanzamt hat die Gewährung des Vertreterpauschales für 2006 in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung (kurz BVE) vom 17. Oktober 2007 deshalb abgelehnt, weil Vertreter Personen seien, die im Außendienst zum Zwecke der Kundenbetreuung und der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften tätig seien. Die Bw. trete im Namen der A Vermögensverwaltung AG (bzw. davor im Namen der B Vermögensverwaltung GmbH) als Vermittler und Berater nach Außen auf. Die vermittelten Geschäfte würden aber zwischen ihrem Kunden und der jeweiligen Versicherungsanstalt / Bank / Bausparkasse etc. abgeschlossen werden. Sie trete daher vorrangig als Vermittlungsperson auf.

Nach Ansicht des UFS kann - wie vom steuerlichen Vertreter der Bw. im Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat moniert - tatsächlich nicht nachvollzogen werden, weshalb entgegen der vom Finanzamt nicht in Abrede gestellten Tatsache, dass die Bw. laut

Vorlageantrag im Außendienst Vertragsabschlüsse (Geschäfte) für ihre Dienstgeber im Jahr 2006 vermittelt habe und hierfür Provisionen erhalten hat, zu einer Anerkennung des Berufsgruppenpauschales führen sollte.

Angesichts dessen, dass die Bw, was seitens des Finanzamtes ausdrücklich festgestellt wurde, im Namen der A Vermögensverwaltung AG bzw. der B Vermögensverwaltung GmbH auftritt bzw. aufgetreten ist, handelt es sich nicht um Kunden der Bw, sondern um Kunden des jeweiligen Dienstgebers. Selbst wenn die der Dienstgeberin vermittelten Kunden in weiterer Folge Geschäfte mit Banken etc. abschließen, bleibt davon die Vermittlungstätigkeit der Bw. für die Dienstgeberin unberührt. Die Bw. handelt nicht als Vertreterin der Kunden (kein Auftragsverhältnis zwischen der Bw. und dem jeweiligen Kunden) und ist daher nicht erkennbar, inwiefern es der Bw. möglich sein sollte, Geschäftsabschlüsse mit der Versicherungsanstalt / Bank / Bausparkasse für die Kunden etc. abzuschließen.

Wie aus Pkt. 1. "*Provisionsanspruch*" der Beilage zum Dienstvertrag der Bw. vom 20. März 2004 mit der B hervorgeht, gewährt die Dienstgeberin der Dienstnehmerin für von ihr vermittelte Geschäfte die in lit. a bzw. lit. b des Anhangs näher beschriebenen Abschluss- und Bestandsprovisionen. Für "Direktgeschäfte" besteht demnach kein Provisionsanspruch. Ein Provisionsanspruch ist daher jedenfalls an eine erfolgreiche **Abschlussvermittlung durch die Bw.** geknüpft. Eine entsprechende Beratung der Kunden ist naturgemäß Voraussetzung, um dem Dienstgeber ein Geschäft vermitteln zu können, das auf Seiten der Bw. den Provisionsanspruch (Einnahmen) auslöst. Die Referentin wüsste jedenfalls nicht, wie es der Bw. gelingen sollte, dem Dienstgeber ohne Beratung Geschäfte zu vermitteln.

Sollte das Finanzamt die Ansicht vertreten, der dem Dienstgeber vermittelte Geschäftsabschluss müsste zwischen der Bw. und dem Kunden erfolgen bzw. eine Vermittlung eines Geschäftsabschlusses genüge nicht, was auf Grund der in der BVE getroffenen Feststellung, Vertreter seien Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Kundenbetreuung und der Anbahnung und des **Abschlusses** von Geschäften seien („und“ jeweils unterstrichen) nicht ausgeschlossen werden kann, teilt der Unabhängige Finanzsenat (UFS) auch diese Auffassung nicht und sieht seine Ansicht in nachfolgend angeführten Erkenntnissen des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) bestätigt (vgl. u.a. RV/0199-F/03; ; RV/0080-F/03: „..hat er in einem Umfang **Abschlüsse vermittelt**, der belegt, dass er **praktisch ausschließlich als Vertreter beruflich tätig war..**“; RV/1026-W/06: „Auch aus dieser Zusammensetzung der Bezüge des Bw, deren Höhe wesentlich von der Summe der in einem Jahr **vermittelten Vertragsabschlüsse** abhängt, ist ersichtlich, dass der eigentliche Aufgabenbereich des Bw. der eines **Abschlussvertreters** ist“; RV/0762-I/07 zu einem überwiegend im Außendienst tätigen Bankangestellten).

Dass der Geschäftsabschluss nicht zwischen der Bw. und dem Kunden erfolgen muss, sondern die Vermittlung des Geschäfts ausreicht, ergibt sich auch daraus, dass im Rahmen der Außendiensttätigkeit lediglich Tätigkeiten, „*deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist*“, nicht als Vertretertätigkeiten gelten (vgl. BVE-Begründung, 2. Absatz). Eine Vermittlungstätigkeit, bei der der Provisionsanspruch an den Abschluss eines konkreten Geschäftes durch die Dienstgeberin mit dem vermittelten Kunden geknüpft ist, zielt unzweifelhaft auf die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen bzw. erfolgt „*zum Zwecke des Abschlusses von Geschäften*“.

Was die Tätigkeit der Bw. für die B anlangt, unterscheidet sich nach Ansicht der Referentin des UFS der Sachverhalt von dem der Entscheidung RV/0199-F/03 zu Grunde liegenden lediglich darin, dass die Vermittlung im Rahmen einer nichtselbständigen Tätigkeit erfolgt und die Bw. deshalb nicht als Handelsvertreterin, sondern nur als Vertreterin tätig wird. Dass die Bw. aufgrund Ihres Dienstvertrages mit der B ständig mit der Vermittlung von Geschäften betraut war, steht für die Referentin außer Zweifel. In der ständigen Betrauung mit der Vermittlung ist auch das wesentliche Abgrenzungsmerkmal zu einem Makler zu sehen.

Die Referentin teilt auch die in der obig zitierten Berufungsentscheidung des UFS vertretene Ansicht, dass für die zu lösende Frage nicht entscheidend ist, wie sich das Auftragsunternehmen und/oder der auftragnehmerische Vertreter im Geschäftsverkehr bezeichnet. Vielfach wird nämlich rein aus Vermarktungsgründen eine Berufs- und/oder Unternehmensbezeichnung gewählt, die die positiv besetzte „*Beratung*“ in den Vordergrund stellt. Auch im gegenständlichen Fall führt aber erst die **erfolgreiche Abschlussvermittlung** und nicht die bloße Beratung oder vergebliche Vermittlungsbemühungen zu Einnahmen (Provisionen).

Wie sich aus der Aktenlage (Schreiben der Bw. vom 27. März 2007) ergibt, hat die Bw. die nichtselbständige Tätigkeit im Jahr 2006 bei wechselnden Arbeitgebern (Dienstverhältnis mit der B Vermögensverwaltung GmbH bis 31. März 2006 bzw. ab 1. Dezember 2006 mit der A Vermögensverwaltung AG) ausgeübt.

Das Finanzamt hat in der Begründung zur BVE allerdings lediglich eine Übereinstimmung des Berufsbildes eines Vermögensberaters laut WKO mit den im Schreiben vom 27.8.2007 angeführten Tätigkeiten festgestellt, bezüglich des Dienstverhältnisses mit der A fehlen jegliche Sachverhaltsfeststellungen und damit jeder Zusammenhang zur rechtlichen Beurteilung. Im Übrigen hat das Finanzamt nicht einmal dargelegt, inwiefern sich aus dem Berufsbild laut WKO bzw. der Tätigkeitsbeschreibung im Schreiben vom 27.8.2007 Argumente für eine Nichtgewährung des Pauschales im Zusammenhang mit der Tätigkeit für die B gewinnen ließen.

Die Begründung der BVE für die Nichtgewährung des Vertreterpauschales vermag die Referentin daher insgesamt nicht zu überzeugen bzw. ist schon deshalb mangelhaft, weil eine sachverhaltsbezogene Auseinandersetzung mit den Dienstverhältnissen der Bw. gänzlich fehlt.

Ob das Vertreterpauschale (anteilig im Sinne des § 2 und 3 der VO, BGBI. II 2001/382) von den Einnahmen der Bw. aus ihrer Tätigkeit für die B bzw. für die A in Abzug zu bringen sein wird, kann aber auch aus nachstehenden Gründen derzeit nicht abschließend beurteilt werden:

Neben dem Umstand, dass das Finanzamt in der Begründung zur Berufungsentscheidung keinerlei Sachverhaltsfeststellungen dazu getroffen hat, von der Erbringung welcher Tätigkeiten durch die Bw. im Rahmen des Dienstverhältnisses zur A ausgegangen wird bzw. welche Tätigkeiten laut Schreiben vom 27.8.2007 allenfalls der Gewährung des Pauschales aus welchen Gründen entgegenstehen würden, wurde überdies übersehen, dass die Bw. laut dem für sie von der B ausgestellten „*Zeugnis*“ vom April 2006 (Tag nicht angeführt) seit 24. Mai 2004 auch Prokuristin und Leiterin der Niederlassungen D und E war bzw. laut Homepage der A (neben Herrn Mag. David C) im Rahmen der Geschäftsführung der A tätig ist.

Laut § 1 Z 9 der auf Grund des § 17 Abs. 6 EStG 1988 ergangenen Verordnung, BGBI. II 2001/382 (VO), muss der Arbeitnehmer **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.

Die Übernahme dieser Funktionen lässt vermuten, dass die Bw. im Jahr 2006 nicht ausschließlich als Vertreterin tätig war.

Allerdings wäre es - wie der VwGH im Erkenntnis vom 24.2.2005, 2003/15/0044 (zu einem „*Alleingeschäftsführer*“) ausgesprochen hat, unsachlich, die Subsumption unter eine bestimmte Gruppe von Steuerpflichtigen deshalb nicht mehr vorzunehmen, weil in völlig untergeordnetem Ausmaß zusätzlich (gemeint zur Vertretertätigkeit) eine andere Tätigkeit ausgeübt werde, zumal eine solche völlig untergeordnete Tätigkeit typischerweise nicht dazu führe, dass Werbungskosten in geringerem Ausmaß anfallen würden als ohne sie. Dazu komme, dass der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren behauptet habe, die Verwaltungstätigkeiten anderen Personen übertragen zu haben, und der angefochtene Bescheid dennoch in keiner Weise die von der belangten Behörde angenommenen Tätigkeiten der „*geschäftlichen Leitung*“ konkret bezeichne und eine Feststellung über ihren Umfang treffe (vgl. auch SWK 20/21/2008, 561 – Vertreterpauschale für einen angestellten Geschäftsführer).

Das Finanzamt hat auf Grund fehlender Auseinandersetzung mit den vorgelegten Unterlagen verabsäumt, zu erheben, **welche konkreten Tätigkeiten** der Bw. in ihrer Funktion als **Prokuristin, Leiterin von Niederlassungen** bzw. **Geschäftsführerin** übertragen wurden und ob diese Tätigkeiten **ihrem Umfang nach** allenfalls mit der Vorgabe in § 1 Z 9 der VO der „*ausschließlichen Vertretertätigkeit*“ (vgl. dazu auch RV/0727-S/02) bzw. dem Erkenntnis des VwGH vom 24.2.2005, 2003/15/0044 in Widerspruch stehen oder nicht. Diese Prüfung wäre für beide Dienstverhältnisse getrennt für das Jahr 2006 durchzuführen (gewesen).

Im „*Zeugnis*“ vom (kein Tag angegeben) April 2006 betreffend die (ehemalige) Tätigkeit für die B ist der der Bw. im Rahmen ihrer Tätigkeit als Leiterin der Niederlassungen D und E zugewiesene Aufgabenbereich nur allgemein umschrieben. Ob mit dieser Funktion verbundene Tätigkeiten allenfalls an andere übertragen werden konnten bzw. tatsächlich wurden, kann daraus nicht abgeleitet werden. Es kann daher der Umfang der von der Bw. diesbezüglich erbrachten Tätigkeiten derzeit nicht festgestellt werden.

Da auch im Dienstvertrag mit der B die Tätigkeit der Bw. als Prokuristin bzw. Leiterin der Zweigniederlassungen nicht geregelt ist und seitens des Finanzamtes auch nicht erhoben wurde, welche Tätigkeiten mit dieser Funktion bzw. mit der Geschäftsführertätigkeit für die A verbunden waren, kann der Unabhängige Finanzsenat keine Abgrenzung dahingehend vornehmen, **ob (dem Grunde nach) bzw. in welchem Umfang** die Bw. **im Jahr 2006** im Rahmen der Innendienst- bzw Außendiensttätigkeit auch Tätigkeiten erbracht hat, die diesen Funktionen zuzurechnen wären.

Das Finanzamt hätte nach Klärung dieser Fragen im fortgesetzten Verfahrens erstmals festzustellen, von der Erbringung welcher Tätigkeiten (**der Art und dem Umfang nach**) im Rahmen der der Bw. übertragenen Funktionen als Prokuristin, Leiterin der Niederlassungen bzw. Geschäftsführerin es ausgeht, und sodann aufgrund dieser Sachverhaltsfeststellungen zu beurteilen, ob diese Tätigkeiten im Sinne des Erkenntnisses des VwGH vom 24.2.2005, 2003/15/0044 im Vergleich zur Vertretertätigkeit in untergeordnetem Ausmaß angefallen sind. Bei Durchführung der Ermittlungen wäre auf den Grundsatz der Wahrung des Parteiengehörs Bedacht zu nehmen.

Hinsichtlich der Tätigkeit der Bw. für die A kann dem Arbeitvertrag der Bw. vom 27. November 2006 bereits nicht entnommen werden, ob die Außendiensttätigkeit im Sinne der auf Grund des § 17 Abs. 6 EStG 1988 ergangenen Verordnung, BGBl. II 2001/382 zeitlich überwogen („*mehr als die Hälfte der Gesamtarbeitszeit im Außendienst*“) hat. Auch in den Schreiben vom 1. Februar 2007 bzw. 23. April 2007 wurde lediglich allgemein bestätigt, dass die Tätigkeit der Bw. mindestens 60 % Außendiensttätigkeit voraussetze. Nach der derzeitigen Aktenlage kann nicht festgestellt werden, ob die Einnahmen des Jahres 2006 überhaupt aus

einer Vertretertätigkeit resultieren oder nicht, zumal sich aus dem Arbeitsvertrag auch nicht ergibt, welche Vereinbarungen zwischen der Bw. und der A im Einzeln hinsichtlich der strittigen Vertretertätigkeit getroffen wurden, d.h. unter welchen Umständen die Bw. Anspruch auf Provisionen in welcher Höhe hat etc. Nach dem Arbeitsvertrag wurde ein Bruttolohn von 4.500,00 CHF vereinbart. Ein Zusammenhang mit bzw. der Umfang der Außendiensttätigkeit ist aus den vorgelegten bzw. vom Finanzamt angeforderten Unterlagen derzeit nicht erkennbar. Angesichts des Auslandsbezugs (die A hat ihren Sitz in Liechtenstein) wird für die weitere Sachverhaltsklärung vorsorglich auf die erhöhte Mitwirkungspflicht der Bw. hingewiesen.

Die Berechtigung der Abgabenbehörde zweiter Instanz, die Berufung gem. § 289 Abs. 1 BAO durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und der Berufungsvorentscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu erledigen, ergibt sich sohin daraus, dass das Finanzamt die obig dargestellten, für die abschließende Beurteilung der Frage, ob das Vertreterpauschale (für beide Dienstverhältnisse gesondert zu beurteilen!) zusteht, Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen hat, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid erlassen werden hätte können.

Die Referentin sieht im gegenständlichen Fall von der Abhaltung der beantragten mündlichen Verhandlung gemäß § 284 Abs. 3 BAO ab, zumal der Umfang der nachzuholenden Sachverhaltsermittlungen zu unnötigen Verfahrensverzögerungen führen würde und es nicht Aufgabe des Unabhängigen Finanzsenates als Kontrollinstanz ist, den entscheidungswesentlichen Sachverhalt erstmals zu erheben, festzustellen und einer rechtlichen Beurteilung zu unterziehen. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass sich das Finanzamt mit dem Sachverhalt nur mangelhaft auseinandergesetzt hat, in der BVE nur unzureichende Sachverhaltsfeststellungen getroffen und deshalb für die Beurteilung des Falles erforderliche Sachverhaltsermittlungen unterlassen hat, erscheint der Referentin diese Vorgangsweise zweckmäßig bzw. aus verfahrensökonomischen Gründen geradezu geboten.

Feldkirch, am 11. Februar 2009