



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt  
Senat 2

GZ. RV/0679-K/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Wohnadresse, vom 9. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vom 13. August 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im Kalenderjahr 2007 ua. Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit aus der Tätigkeit als Geschäftsführer der GmbH, an der er selbst keine Anteile hält.

In der am 19. März 2008 beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 beantragte der Bw. für die Geschäftsführertätigkeit, die er im Angestelltenverhältnis ausübte, die Zuerkennung des Vertreterpauschales gemäß § 1 Z 9 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl II 2001/382. Des Weiteren machte der Bw. für ein gesondertes Dienstverhältnis Reisekosten in Höhe von € 215,20 als Werbungskosten geltend.

Mit Bescheid vom 4. April 2008 erfolgte die Veranlagung der Einkommensteuer 2007 erklärungsgemäß und folglich wurde bei Berechnung des Gesamtbetrages der Einkünfte des Bw. ein Werbungskostenbetrag in Höhe von € 2.405,20 (= Vertreterpauschale € 2.190,00

zuzüglich Reisekosten € 215,20) von den erklärten Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit in Abzug gebracht.

Im Zuge einer Nachbescheidkontrolle hob das Finanzamt diesen Einkommensteuerbescheid nach § 299 BAO auf und erließ gleichzeitig einen neuen Einkommensteuerbescheid (Sachbescheid) für das Jahr 2007 (Ausfertigungsdatum: 13.08.2008), mit welchem jedoch das Vertreterpauschale, bisher berücksichtigt mit einem Betrag in Höhe von € 2.190,00, zur Gänze aberkannt worden war. In der Begründung des neuen Sachbescheides führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass die pauschalen Werbungskosten für Vertreter nur in Anspruch genommen werden könnten, wenn die Tätigkeit im Rahmen des Dienstverhältnisses ausschließlich der angeführten Berufsgruppe entspräche (Hinweis dazu auf die RZ 407 der LStRL). Als Geschäftsführer der GmbH würden dem Bw. jedoch auch andere Aufgaben (zB. Kontrollfunktionen) obliegen. Dass der Bw. mehr als die Hälfte seiner Arbeitszeit im Außendienst verbracht habe, reiche für die Gewährung des Vertreterpauschales nicht aus.

Mit Eingabe vom 9. September 2008 erhob der Bw. gegen den (neuen) Einkommensteuerbescheid vom 13. August 2008 form- und fristgerecht Berufung. Als Begründung wurde vom Bw. vorgebracht, dass er als angestellter Geschäftsführer für die GmbH seit nunmehr 15 Jahre überwiegend und weltweit im Außendienst und für Kundenbetreuung und Abschluss von Auftragsgeschäften im Namen und Rechnung für die GmbH tätig sei. Die Gesellschaft sei ein weltweit tätiges Unternehmen mit hoher Exportquote. Die Anbahnung und der Abschluss von komplexen Aufträgen nehme den überwiegenden Teil seiner Arbeitszeit in Anspruch, insbesondere weil mit bestehenden und potenziellen Kunden ein enger Kontakt gepflegt werden müsse, welcher auch nach Auftragserteilung aufrecht erhalten werden müsse. Zum Aufbau und zur Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehung bedürfe es des persönlichen Besuches und intensiver Beratung der Kunden vor Ort. Aus diesem Grunde sei er teilweise wochenweise auf Dienstreise (China, Saudi-Arabien, Russland, Deutschland, Schweiz, Italien, Frankreich, Belgien, Niederlande, Slowenien, Kroatien, Serbien, Tschechien, Dänemark, Polen, Ungarn, Slowakei, Schweden, Estland, Indien, Türkei, Ägypten, Marokko, Tunesien, Libyen, Algerien, Jordanien, Spanien usw.). Als Geschäftsführer der Gesellschaft würden ihm auch andere Aufgaben (Kontrollfunktion) obliegen, welche den untergeordneten Umfang seiner Arbeitszeit in Anspruch genommen hätten. Innerbetrieblich würden die Bereiche Buchhaltung, Lohnverrechnung, Controlling, Einkauf, Logistik und Fertigung von verantwortlichen Mitarbeitern des Unternehmens selbstständig betreut werden, sodass er während seiner Abwesenheit auf Dienstreisen seine Führungsaufgaben per Telefon oder Mail erledige. Die anderen Aufgaben (Kontrollfunktion) seien für die steuerliche Anerkennung des Berufsgruppenpauschales für Vertreter nicht schädlich. Die Geschäftsführungstätigkeit vereinnahme das untergeordnete Ausmaß seiner Dienstzeit. In

Anlehnung an die Berufungsentscheidung des UFS, RV/0204-L/08 vom 10.6.2008 vertrete er die Rechtsansicht, dass ihm die steuerliche Anerkennung des Pauschbetrages nicht versagt werden dürfe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. September 2008 wies das Finanzamt die Berufung des Bw. als unbegründet ab und führte dazu im Wesentlichen aus, dass das Vertreterpauschale nur von Arbeitnehmern in Anspruch genommen werden könne, deren Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausschließlich der eines Vertreters entspreche. Der Bw. sei alleiniger Geschäftsführer einer Gesellschaft mit fast siebzig Arbeitnehmern. Gemäß § 25 GmbHG sei der Geschäftsführer der Gesellschaft gegenüber verpflichtet, bei der Geschäftsführung die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes anzuwenden. Alleine diese Bestimmung schließe eine (nahezu) ausschließliche Vertretertätigkeit des Bw. aus. Schon aufgrund der Betriebsgröße müsse die gesetzliche Leitungs- und Kontrolltätigkeit durch den Bw. einen großen Teil seiner Arbeitszeit beanspruchen. Daran vermöge auch die interne Verantwortlichkeit einzelner Abteilungsleiter nichts zu ändern, ebensowenig, dass der Bw. seine Führungsaufgaben auf Dienstreisen per Telefon oder Mail erledige. Im Übrigen treffe der Sachverhalt, der der vom Bw. zitierten UFSL-Entscheidung zugrunde lag, auf den vorliegenden Berufungsfall und seine Arbeitssituation, als Alleingeschäftsführer, nicht zu.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 28. Oktober 2008 wiederholte der Bw. seine bisherige Berufungsargumentation unter Verweis auf die Entscheidung des UFS vom 10.06.2008, RV/0204-L/08 und brachte dazu ergänzend vor, dass vom Gesamtumsatz der GmbH im Jahr 2007 von ihm 87,07% akquiriert und bearbeitet worden seien. Aus der beigefügten Aufstellung gehe hervor, dass er im Jahr 2007 insgesamt an 133,50 Tage überwiegend im Vertrieb und Verkauf außer Haus auf Dienstreise tätig gewesen sei. Zusätzlich habe er noch zahlreiche Kundengespräche im Hause absolvieren müssen. Wäre er dieser sehr anstrengenden Vertretertätigkeit nicht nachgegangen, hätten nicht so viele Mitarbeiter im Unternehmen Beschäftigung finden können. Auch der VwGH gehe im Wesentlichen davon aus, dass ein Geschäftsführer, der überwiegend im Außendienst im Vertrieb und Verkauf tätig werde, prinzipiell unter den Anwendungsbereich der Verordnung falle. Ebenso vertrete die Verwaltungspraxis die Rechtsansicht, dass Vertreter Personen seien, welche im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien. Er nehme seine Verantwortung als Geschäftsführer täglich mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes wahr. Dieser Umstand schließe jedoch die Vertretertätigkeit nicht aus. Aufgrund der geschilderten Sachlage ersuche er nochmals höflich, seinem Antrag auf steuerliche Anerkennung des Vertreterpauschales zu entsprechen.

Diesem Vorlageantrag legte der Bw. eine neun Seiten umfassende Aufstellung (Excel-Tabelle) über die von ihm im Streitjahr 2007 im Außendienst zugebrachter Arbeitstage bei. Laut dieser

Aufstellung war der Bw. im Zeitraum der KW 01-52/2007 an insgesamt 133,5 Arbeitstagen an (reiner) Dienstzeit im In- und Ausland im Außendienst tätig. Am Ende dieser Aufstellung wurde vom Bw. ergänzend angemerkt, dass zur bekannt gegebenen Außendiensttätigkeit auch noch die Vertriebstätigkeit und die Kundengespräche im Betrieb der GmbH hinzukämen.

Im Vorlagebericht vom 12. November 2008 wies das Finanzamt ergänzend im Wesentlichen darauf hin, dass dem Bw. die Zuerkennung eines Vertreterpauschales zu versagen sei, zumal dessen Tätigkeits- bzw. Aufgabenbereich als Alleingeschäftsführer der GmbH keine ausschließliche Vertretertätigkeit erkennen lasse.

Mit Ergänzungersuchen vom 25. Juni 2009 wurde der Bw. vom UFS-Referenten ersucht, die nachstehend angeführten Fragen zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen beizubringen:

1. Sie werden gebeten, Ihren für das Streitjahr 2007 in Geltung gestandenen Dienstvertrag (inkl. Gehaltsvereinbarung) samt allfälligen schriftlichen und/oder mündlichen Zusatzvereinbarungen (zB. Geschäftsführungsanordnung) vorzulegen. Bei mündlich getroffenen Vereinbarungen möge der jeweilige Inhalt bekannt gegeben werden.
2. Welcher Kollektivvertrag, event. ergänzt durch Betriebsvereinbarungen und Dienst- und Arbeitsanordnungen (zB. Arbeitszeiterfassungs- und Reisekostenabrechnungsregelungen, Überstundenregelungen, Provisionsvereinbarungen), wurde von Ihrem Arbeitgeber auf Ihr Dienstverhältnis 2007 angewendet?
3. Es wird um Vorlage einer detaillierten Stellenbeschreibung durch Ihren Arbeitgeber ersucht (Anforderungsprofil, Aufgabenbereiche), aus welcher sich Ihr konkretes Tätigkeitsumfeld zum Streitjahr 2007 ergibt.
4. Wer ist Ihnen bei Ausübung Ihrer persönlichen Tätigkeiten (wofür) hierachisch unterstellt? Um Darstellung dieser organisatorischen Einheiten wird gebeten.
5. Aus den von Ihrem Arbeitgeber dem Finanzamt elektronisch übermittelten Lohnzetteldaten (Kj. 2007) geht ua. hervor, dass Sie für Ihre umfangreichen Reisetätigkeiten keinerlei Kostenersätze iSd § 26 EStG 1988 ausbezahlt erhielten. Haben Sie gegenüber Ihrem Arbeitgeber im Kalenderjahr 2007 keinerlei Reisekosten verrechnet? Um entsprechende nachweisliche Aufklärung wird ersucht.
6. Sollte es nach Pkt. 5 sehr wohl zur Ver- bzw. Abrechnung von Reisekostenersätzen im Kalenderjahr 2007 gekommen sein, so wird um Vorlage der diesbezüglichen Spesenabrechnungen ersucht.
7. Sind Sie auch für die Einschulung, Unterstützung und den Aufbau von Vertriebsmannschaften verantwortlich? Wie viele Angestellte im Betrieb Ihres Arbeitgebers sind so wie Sie ausschließlich im Vertrieb als „Vertreter“ tätig?

8. Gibt es für diese Außendienstmitarbeiter „Reisekostenabrechnungsvorschriften“ und „Arbeitszeiterfassungs- bzw. Arbeitsaufzeichnungsvorschriften“? Wenn ja, so mögen diese Vorschriften vorgelegt werden.
9. Wie viel Zeit verbrachten Sie von Ihrer Gesamtarbeitszeit mit Vertretertätigkeiten im Kalenderjahr 2007 nachweislich im Außen- und Innendienst. Sollte es darüber Zeitaufschreibungen geben, so sind diese vorzulegen.
10. Im Berufungsverfahren wurde von Ihnen die reine Dienstzeit außer Haus mit 133,5 Tagen beziffert. An Hand welcher Grundaufzeichnungen (Fahrtenbücher, Terminkalender, etc.) wurde von Ihnen die vorgelegte Dienstzeitenaufstellung erstellt bzw. der Außendienstzeitumfang ermittelt? Die zur angesprochenen Arbeitszeitermittlung außer Haus herangezogenen Unterlagen, aus welchen auch der „konkrete Reisezweck“ hervorgeht bzw. ableitbar ist, sind vorzulegen.
11. Es wird um entsprechende Nachweisführung darüber gebeten, dass die von Ihnen im Kalenderjahr 2007 im Innendienst verbrachte Tätigkeiten (sog. Innendienstzeit) konkret mit Ihrer Vertretertätigkeit (Kundenbetreuung und Abschluss von Auftragsgeschäften) im Zusammenhang gestanden sind.

Mit Eingabe vom 5. Oktober 2009 nahm der Bw. zum Fragenvorhalt des UFS wie folgt Stellung:

*"Zu Punkt 1: Es gilt das Angestelltengesetz in Österreich. [UFS-Anmerkung: Dienstvertrag und Gehaltsvereinbarung wurde vom Bw. nicht vorgelegt.]*

*Zu Punkt 2: Es gilt der Kollektivvertrag für Handelsangestellte. [UFS-Anmerkung: Eine Provisionsvereinbarung, wie für Vertreter üblich, wurde vom Bw. nicht beigebracht.]*

*Zu Punkt 3: Eine konkrete Stellenbeschreibung gibt es nicht.*

*Zu Punkt 4: Durch meine Tätigkeit als Geschäftsführer der GmbH sind mir sämtliche Mitarbeiter der GmbH unterstellt. Insbesondere auch – in der Funktion als Vertriebsleitung – selbstverständlich auch die Mitarbeiter im Vertriebsbereich. Dies geht aus beigefügtem Organigramm der GmbH, Stand 26.06.2007, hervor.*

*Wie üblich in kleinen, mittelständischen, industriellen Unternehmen, ist der Geschäftsführer auch für den Vertrieb zuständig. Dies ist finanziell gar nicht anders darstellbar. Ich bitte zu berücksichtigen, dass 2007 in Summe 87,07% des Gesamtumsatzes der GmbH durch mich erzielt wurde. Dies kann in unserem EDV-System durch Hinterlegung des "Vertreters", durch den Schriftverkehr mit unseren Kunden, durch diverse Kundenbesuchsberichte, durch die beiliegende Aufstellung "Dienstzeiten Vertrieb" und beiliegenden Kopien aus den Fahrtenbüchern eindeutig nachvollzogen werden.*

*Zu Punkt 5 und 6: Reisekosten wurden verrechnet. Die Kopien der Abrechnungen liegen bei.*

*Punkt 7: Als Geschäftsführer und Vertriebsleiter bin ich auch für die Einschulung, Unterstützung und Aufbau des Vertriebes (Außen- und Innendienst) verantwortlich. Als "Vertreter" war 2007 ein weiterer Mitarbeiter für Österreich tätig. Großkunden habe ich selbst in Österreich akquiriert und auch weiterhin im Außendienst und – teilweise – im Innendienst betreut.*

*Zu Punkt 8: Es gibt keine gesonderte Reisekostenabrechnungsvorschrift außer den gesetzlichen Regelungen.*

*Punkt 9: Beiliegende Aufstellung zeigt nochmals die reine Vertretertätigkeit im Außendienst. Diese Aufstellung basiert auf den – ebenfalls beiliegenden – Spesenabrechnungen und den Fahrtenbüchern. Hieraus geht hervor, dass von insgesamt 133,5 Tagen außer Haus, 95 Tage reine Vertriebstätigkeit im Außendienst umfassten.*

*Hinzu kommen noch die Innendiensttätigkeiten, über die es keine Zeitaufschreibung gibt. Tatsache ist jedoch, dass 2007 in Summe 87,07% des Gesamtumsatzes der GmbH durch mich erzielt wurde. Dies kann nicht nur durch reinen Außendienst erzielt werden, sondern auch durch Kalkulation der Produkte/Angebote, Erstellung von Angebotsvorgaben, Nachhaken bei potentiellen Kunden, Betreuung der Kunden über Telefon/E-Mail, technische Beratung über Telefon/E-Mail usw. Diese Zeit kann ich jedoch nicht wirtschaftlich im Betrieb erfassen.*

*Punkt 10: Die reine Dienstzeit außer Haus wurde auf Basis der Reisespesenabrechnungen und des Fahrtenbuches erstellt. Aus diesen Unterlagen ist auch der "konkrete Reisezweck" ersichtlich.*

*Punkt 11: Über die Innendiensttätigkeit gibt es – wie schon ausgeführt – keine Zeitaufschreibung. Diese Zeit kann ich nicht wirtschaftlich im Betrieb erfassen.*

*Tatsache ist jedoch, dass 2007 in Summe 87,07% des Gesamtumsatzes der GmbH durch mich erzielt wurde. Dies kann nicht nur durch reinen Außendienst erzielt werden, sondern auch durch Kalkulation der Produkte/Angebote, Erstellung von Angebotsvorgaben, Nachhaken bei potentiellen Kunden, Betreuung der Kunden über Telefon/E-Mail usw. Alleine das Erzielen von 87,07% des Gesamtumsatzes der GmbH 2007 durch mich, sollte Aufschluss darüber geben, dass meine reine "Vertretertätigkeit" 2007 mehr als 50% meiner Gesamtarbeitsleistung ausmachte. Was würden 60 Mitarbeiter – Stand heute 100 Mitarbeiter – bei der GmbH tun, wenn ich keine Aufträge bringen würde?"*

Als Anlagen wurden vom Bw. beigefügt: 1 Aufstellung über die Dienstzeiten Vertrieb außer Haus ([UFS-Anmerkung: ident mit Excel-Tabelle laut Vorlageantrag], 33 Kopien über Reisespesenabrechnungen aus dem Jahre 2007, Kopien der Fahrtenbuchaufschreibungen über die Nutzung von zwei Firmen-PKW's betreffend das Jahr 2007, 1 Kopie Organigramm der GmbH 2007.

Im Hinblick auf die Berufungsentscheidung des UFS 10.06.2008, RV/0204-L/08, sowie die dagegen erhobene Amtsbeschwerde an den VwGH 2008/15/0231, erfolgte mit Bescheid vom 2. November 2009 eine Aussetzung des Verfahrens gemäß § 281 BAO.

Nachdem der Gerichtshof über diese Amtsbeschwerde mit Erkenntnis vom 28.06.2012 entschieden hatte, wurden das gegenständliche Berufungsverfahren fortgesetzt, wobei der Bw. mit Vorhalt vom 28. September 2012 vom UFS-Referenten darüber in Kenntnis gesetzt wurde, dass im Lichte der Ausführungen des genannten VwGH-Erkenntnisses (2008/15/0231) und der gegebenen Sach- und Aktenlage dem Berufungsbegehren kein Erfolg beschieden sein könne.

Gleichzeitig erging an den Bw. das Ersuchen, mangels Anspruch auf das Vertreterpauschale allfällige tatsächlich im Jahr 2007 beruflich erwachsene Aufwendungen im Zusammenhang mit

der Tätigkeit als Geschäftsführer im nunmehr noch offenen Berufungsverfahren nachzuweisen und in Form von Werbungskosten (§ 16 EStG 1988) geltend zu machen.

Dieser Bedenkenvorhalt blieb von Seiten des Bw. unbeantwortet.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Im vorliegenden Berufungsfall ist strittig, ob der Bw. als Alleingeschäftsführer einer GmbH die Anspruchsvoraussetzungen für die Zuerkennung eines Vertreterpauschales iSd § 1 Z 9 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen (BGBl. II Nr. 382/2001) erfüllt.

Der folgend angeführte entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage:

Der Bw. ist angestellter, einziger (handelsrechtlicher) Geschäftsführer der GmbH und er war an dieser im Streitjahr 2007 nicht als Gesellschafter beteiligt. Evident ist die Tatsache, dass der Bw. neben dem laufenden Geschäftsführungsbereich (Unternehmensleitung, Personalverantwortung für 60 Mitarbeiter und div. anderen Kontrollfunktionen), der vom zeitlichen Umfang her einen geringen Anteil seiner Gesamtarbeitszeit - im Verhältnis zur Außendiensttätigkeit - in Anspruch nahm, auch eine arbeitszeitintensive Vertriebstätigkeit (ua. als Leiter der Vertriebsabteilung) in der Gesellschaft zu erfüllen hatte (vgl. Berufungsschrift des Bw. vom 28.10.2008). Die Tatsachenfeststellung zur Erfüllung von Geschäftsführungsagenden ergibt sich ua. auch aus der Vorhaltsbeantwortung des Bw. vom 5. Oktober 2009, aus der hervorgeht, dass der Bw. durch seinen persönlichen Arbeitseinsatz (ua. Zuständigkeitsbereich für Großkunden im In- und Ausland) im Rahmen der Vertriebstätigkeit in Summe ca. 87,07% des Gesamtumsatzes der Gesellschaft im Kalenderjahr 2007 erwirtschaftet habe (vgl. Anfragebeantwortung Pkt. 4, 7 und 11, sowie Organisationsplan der Gesellschaft laut Organigramm vom 26.06.2007). Aus dem vorgelegten Organigramm geht zudem hervor, dass der gesamte personelle Vertriebsinnendienst sowie der Vertriebsaußendienst dem (alleinigen) Aufgabenbereich des Bw. zuzurechnen sei. In Punkt 7 der Anfragebeantwortung wies der Bw. auch darauf hin, dass er als Geschäftsführer und Vertriebsleiter auch für die Einschulung, Unterstützung und Aufbau des Vertriebes (Außen- und Innendienst) verantwortlich sei. Das zeitliche Ausmaß der "reinen Vertretertätigkeit" im Außendienst beziffert der Bw. selbst mit 95 Arbeitstagen, wobei er für das zeitliche Ausmaß der Vertriebsinnendiensttätigkeiten, mangels Zeitaufschreibungen, keine Angaben zu machen vermochte (vgl. Anfragebeantwortung Pkt. 9). Unter Punkt 11 der Anfragebeantwortung wies der Bw. nochmals darauf hin, dass seine "reine Vertretertätigkeit 2007" jedenfalls mehr als 50 % seiner Gesamtarbeitsleistung betragen habe.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten vom 31. Oktober 2001, BGBl. II Nr. 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:*

...

#### *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."*

Die auf den Berufungsfall anzuwendende Verordnung enthält keine Definition des Begriffs "Vertreter". Jedoch sind im Verordnungstext zwei Anspruchsvoraussetzungen für die Zuerkennung eines Vertreterpauschales explizit angeführt. Erstens müsse der Arbeitnehmer eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben und zweitens müsse dabei von der Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden. Schließlich beschreibt die Verordnung auch jene Innendiensttätigkeiten, die "zur Vertretertätigkeit" gehören.

Laut ständiger VwGH-Rechtsprechung ist der Begriff des Vertreters nach den Erfahrungen des täglichen Lebens und nach der Verkehrsauffassung auszulegen (vgl. VwGH 10.03.1981, 2885, 2994/80; 28.06.2012, 2008/15/0231).

Vertreter sind nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung (vgl. Karl-Werner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, [52. Lfg., Juli 2012], § 17 Tz 71 und die darin zitierte VwGH-Judikatur) und Entscheidungspraxis des Unabhängigen Finanzsenates (vgl. UFS-Entscheidungen vom 19.10.2012, RV/0508-I/12; 28.09.2012, RV/0339-F/10) 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, gelte nicht als Vertretertätigkeit (zB Kontroll- oder Inkassotätigkeit, Einkaufstätigkeit, Geschäftsführungstätigkeit).

Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens und auch nach den Usancen des Wirtschaftslebens steht fest, dass eine laufende Führung des Geschäftsbetriebes einer Gesellschaft verbunden mit vielseitigen Aufgaben im Unternehmensplanungsbereich und Unternehmungsleitungsbereich durch einen Alleingeschäftsführer zweifelsohne nicht zum typischen Tätigkeitsbereich eines "Vertreters" zu zählen ist.

Aber auch die vom Bw. mehrmals als Argumentationslinie hervorgehobenen "persönliche" Ergebnisverantwortlichkeit für Geschäftsabschlüsse (sogenannter Großaufträge verbunden mit Vertragsunterzeichnungsrecht) im Vertriebs- bzw. Verkaufsbereich und der Aufbau sowie die Pflege von Kundenbeziehungen oder die Erhaltung eines potentiellen Großkundenkreises und deren Betreuung fällt nach den Erfahrungen des täglichen Wirtschaftslebens zu den (üblichen) Aufgabenbereichen eines "Alleingeschäftsführers" im Rahmen seiner laufenden Geschäftsführung.

Mit Erkenntnis vom 28.06.2012, 2008/15/0231 (Anmerkung: ergangen zur Entscheidung des UFS 10.06.2008, RV/0204-L/08) hat der Verwaltungsgerichtshof klar ausgesprochen, dass ein angestellter Geschäftsführer auch dann nicht als "Vertreter" im Sinne der Verordnung BGBI. II Nr. 382/2001 anzusehen ist, wenn er zwar überwiegend im Außendienst im Vertrieb und Verkauf tätig wird und somit typische Vertretertätigkeiten ausübt, während des - im Verhältnis zur auswärtigen Vertretertätigkeit - zeitlich geringeren Umfanges im Innendienst aber auch nicht völlig untergeordnete Leitungstätigkeiten (wie allgemeine Aufgaben der Geschäftsführung, so ua. auch in den Bereichen "Einkauf, Vertrieb, Marketing, Logistik, Versand") wahrnimmt.

Im gegenständlichen Berufungsfall wurde vom Bw. nicht entscheidungsrelevant aufgezeigt, dass er als Geschäftsführer, etwa nach den Gegebenheiten einer sogenannten "eingeschränkten Geschäftsführungsbefugnis", mit bestimmten laufenden Aufgabenbereichen der Geschäftsführung der Gesellschaft im Streitjahr 2007 nicht betraut gewesen war. Vielmehr ergibt sich aus dem eigenen Vorbringen des Bw. selbst, dass er im Kalenderjahr 2007 auch umfangreiche laufende Geschäftsführungsaufgaben wahrgenommen hat (vgl. Berufungsschrift vom 28.10.2008, Vorhaltsbeantwortung vom 5.10.2009). Ohne Zweifel vermitteln beispielsweise die vom Bw. im Rahmen des Berufungsverfahrens vorgelegten Fahrtenbuchaufschreibungen und Reiskostenabrechnungen aus dem Jahr 2007 durchaus einen ausreichenden Eindruck darüber, dass der Bw. den Großteil seiner Gesamtarbeitszeit (insgesamt 133,5 Arbeitstage) im Außendienst auf beruflich veranlassten Reisen zugebracht hat. Allerdings umschrieb der Bw. in den vorgelegten Fahrtenbüchern die Fahrtzwecke seiner beruflichen Obliegenheiten im Außendienst ua. auch mit folgenden sich wiederholenden Tätigkeitsbegriffen: *"Steuerberater, Bank, Budgetbesprechung, Anlegerverhandlung, Kundenbesuch, Verkauf, Lieferantenbesuch, Mitarbeitergespräch, Bewerbergespräch, Schulung Vertriebsmitarbeiter, Geschäftsführertreffen, etc."* In den Reisespesenabrechnungen führte der Bw. folgende Reisezwecke für seine umfangreichen Außendiensttätigkeiten im Ausland an: *"Verkauf, Einkauf (zB. mit folgenden Reiseterminalangaben: in China: 14.1.-18.1., 18.10.-29.10., in Spanien: 12.2.-14.2., in Italien: 19.2.-21.2., 19.4.-20.4., 28.5., 11.9. und 27.9.), Messebesuch, techn. AK, GF-Treffen, Bewerbergespräch, etc."*

Unter Beachtung der eingangs dargelegten entscheidungsrelevanten Sachverhaltsumstände zum Berufungsfall sowie der "Bezeichnung bzw. Nennung der allgemein wahrgenommenen Geschäftsführungsagenden" durch den Bw. laut den vorgelegten Fahrtenbuch- und Reisespesenabrechnungsaufschreibungen, ergibt sich für den Unabhängigen Finanzsenat - auch im zeitlichen Umfang einer unstrittigen geringeren Restarbeitszeit (im Verhältnis zur Außendiensttätigkeit des Bw.) - eine nicht völlig unterzuordnende laufend erbrachte Geschäftsführungstätigkeit (Unternehmensleitung) des Bw. im Streitjahr 2007.

Im Lichte der oben angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist damit aber offensichtlich, dass der Bw. die Anspruchsvoraussetzung der **ausschließlichen** Vertretertätigkeit bezüglich seines Dienstverhältnisses als Geschäftsführer zur GmbH nicht erfüllt. Dass der Bw. (unbestritten) überwiegend eine "sogenannte typische Vertretertätigkeit" neben der Erfüllung von laufenden Geschäftsführungsagenden ausgeübt hat und dass er dabei auch mehr als die Hälfte seiner Gesamtarbeitszeit im Außendienst im Vertrieb bzw. Verkauf zugebracht hat, vermag daran nichts zu ändern.

Somit hat das Finanzamt die in Rede stehende Tätigkeit des Bw. als Alleingeschäftsführer zutreffend nicht unter die Bestimmung des § 1 Z 9 der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001, subsumiert und folglich den strittigen Werbungskostenpauschbetrag in Höhe von € 2.190,00 zu Recht nicht von seinen erklärten Geschäftsführerbezügen in Abzug gebracht.

Im Zuge des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens wurde dem Bw. auch freigestellt, den im Streitjahr 2007 tatsächlich erwachsenen Gesamtaufwand bzw. Ausgabenbetrag aus dem Tätigkeitsbereich als angestellter Geschäftsführer in Form von allgemeinen Werbungskosten nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Von dieser Möglichkeit hat der Bw. jedoch nicht Gebrauch gemacht.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 war daher abzuweisen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 26. November 2012