



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 3. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 21. April 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 18.6.2010 teilweise Folge gegeben.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, nachfolgend Bw abgekürzt, ist Vertriebsleiter der Fa. aGesmbH. In der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr beanspruchte er das große Pendlerpauschale und das Berufsgruppenpauschale für Vertreter.

Das Finanzamt wich von der eingereichten Erklärung in zwei Punkten ab. Zum einen gewährte es lediglich das kleine Pendlerpauschale mit der Begründung, die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels sei an mehr als der Hälfte der Arbeitstage auch in zeitlicher Hinsicht zumutbar. Zum anderen versagte es dem Bw das Vertreterpauschale mit der Begründung, es könne aufgrund der vorgelegten Bestätigung nicht als nachgewiesen angesehen werden, dass der Bw mehr als die Hälfte der Arbeitszeit im Außendienst verbringe.

Der Bw erhob Berufung, der das Finanzamt im Punkt „Pendlerpauschale“ stattgab. In der Frage „Vertreterpauschale“ wies das Finanzamt die Berufung mit der Begründung ab, mangels

ausschließlicher Vertretertätigkeit (organisatorische Arbeiten, Aufnahmegespräche) stehe das Vertreterpauschale nicht zu.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag verwies der Bw auf eine Entscheidung der Berufungsbehörde (UFS 27.11.2006, RV/0438-L/05), nach der das Vertreterpauschale auch einem im Außendienst tätigen Geschäftsführer zustehe. Ergänzend führte er aus, er habe nachgewiesen, dass sich mehr als die Hälfte seiner Arbeitszeit im Außendienst abspiele.

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.

Vertreter sind nach übereinstimmender Lehre (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 6 zu § 17 EStG), Verwaltungsübung (LStR Rz 406) und Entscheidungspraxis des Unabhängigen Finanzsenates (UFS 14.10.2009, RV/0546-F/07, und UFS 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. Die Kundenbetreuung als Nebenprodukt ist demnach 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 (Doralt, 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 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 (Doralt, 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 ist im konkreten Fall sachverhaltsmäßig von Bedeutung: Der Bw übte im Streitjahr **nicht** nahezu ausschließlich eine Vertretertätigkeit aus. Er übte also nicht nahezu ausschließlich eine Tätigkeit aus, bei der im Außendienst der Kundenkontakt zwecks Betreuung und Abschluss von Geschäften im Vordergrund steht, deren primäres Ziel die unmittelbare Optimierung von Geschäftsbeziehungen und die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist. Diese summarische Feststellung berücksichtigt das Gesamtbild der Verhältnisse, das sich aus folgenden Detailfeststellungen ergibt:

- In seiner Funktion als Vertriebsleiter war der Bw für alle Agenden seiner Vertriebsniederlassung verantwortlich (Arbeitgeberbestätigung vom 13.4.2010).
- Er war unter anderem dafür verantwortlich, dass zu jeder Zeit Kühlwaren an- und ausgeliefert werden können. Wegen der dadurch bedingten unregelmäßigen Anfangs- und Endzeiten war ihm die Nutzung der öffentlichen Verkehrsmittel nicht zumutbar (Berufungsschriftsatz).
- Das Aufgabengebiet des Bw „*umfasst **unter anderem** die Kundenbetreuung sowie die Akquise von Neukunden*“ (Arbeitgeberbestätigung vom 27.4.2010), entspricht also nur in einem Teilbereich der typischen Vertretertätigkeit
- Die in Beantwortung des Vorhaltes vom 18.5.2010 eingereichte „*Stellenbeschreibung*“ weist den Vertriebsleiter als Vorgesetzten von verschiedenen Mitarbeitern, sohin als Führungskraft, aus (GVL, VAD, TS, TAD, ZVD und Lagermitarbeitern) und zählt folgende Hauptaufgaben, Verantwortungsbereiche und Befugnisse auf, die über diejenigen eines Vertreters hinausgehen:
 - Jahresplanung und Budgeterstellung für das Verkaufsgebiet in Abstimmung mit der Geschäftsleitung und dem Franchiseberater
 - Personalplanung und Einteilung der Verkaufsgebiete in Abstimmung mit der Geschäftsleitung
 - Ergebnisverantwortlich gegenüber der Geschäftsleitung
 - Personalführung und –steuerung mit den Instrumenten des Systembuches und der Personalentwicklung
 - Warenbestellung und laufende Inventur des Tiefkühlagers
 - Tourenplanung und deren laufende Optimierung
 - Berichte an Geschäftsleitung, Gastro-Abteilung, Controlling, FIBU und Personalabteilung
 - Verantwortung für den gesamten Fuhrpark
 - Einkauf der Stationen, laufende Inventuren und Instandhaltung
 - Mitarbeit der gesamten Systementwicklung

- Personalentscheidung in Abstimmung mit der Geschäftsleitung und Personalabteilung
- Einkauf von Waren und systemnotwendigen Komponenten in definierter Höhe
- Erstellung von Verkaufsrichtlinien für Geräte, Liefertage, Sondervereinbarungen usw in regelmäßigen Abständen
- Entscheidung über den Abbau von Stationen nach Rücksprache mit den VAD
- Über Vorhalt des UFS legte der Bw eine von der zuvor vorgelegten abweichende „*Stellenbeschreibung*“ vor, die ihm einen leicht geänderten Kreis von Mitarbeitern zuweist, in höherem Maße auch vertretertypische Agenden aufzählt, aber immer noch folgende prägende Hauptaufgaben, Verantwortungsbereiche und Befugnisse aufzählt, die über diejenigen eines kunden- und geschäftsabschlussorientierten Vertreters hinausgehen, weshalb es nicht entscheidungsrelevant ist, welche der beiden Beschreibungen (im Streitjahr) zutrifft:
 - Fachliche Führung und Steuerung aller unterstellten Mitarbeiter (Gebietsverkaufsleiter, Regional-Key-Account, Verkaufsaußendienst, Telefonverkauf, Verkaufsinendienst, Zustell- und Verteildienst, TAD)
 - Laufende Mitreise und Coaching aller VADs
 - Einschulung und laufendes Coaching von neuen VADs
 - Bestellung der Systemgeräte
 - Warenbestellung und laufende Inventur des Warenlagers
 - Abstimmung der Wochenplanung und Analyse der Zieleerreichung
 - Jahresplanung für gesamtes Vertriebsgebiet mit dem District-Manager
 - Führung eines entsprechenden Berichtswesens für die Disdrictleitung
 - Erstellung und Auswertung von Tabellen und Statistiken
 - Verantwortung für den Fuhrpark und die Niederlassung
 - Laufende Inventuren und Instandhaltung der Systemgeräte
 - Mahn- und Zahlwesen sowie Inkasso im gesamten Verkaufsgebiet
 - Personalverantwortung aller Mitarbeiter in Abstimmung nach klar definierten Kompetenzbereichen
 - Über Vorhalt des UFS legte der Bw auch ein Inserat vor, mit dem seine Arbeitgeberin für einen steirischen Betrieb einen Vertriebsleiter suchte. Gesucht war demnach im Bereich Verkauf – Gastronomie eine Führungskraft. Zu den Aufgabengebieten zählte neben der Neukundengewinnung und dem Verkauf an bestehende Gastronomiekunden das Führen, Steuern und Coachen einer mehrköpfigen Verkaufsmannschaft und das Umsetzen der Vertriebs- und Kostenkennzahlen. Vom neuen Leiter wurden neben mehrjähriger Verkaufserfahrung, Erfahrung in der Führung eines Verkaufsteams, Organisationsgeschick und die Fähigkeit, Mitarbeiter zu motivieren, verlangt.

Die berufliche Tätigkeit des Bf ist somit in erheblichem, nicht vernachlässigbarerem Ausmaß von Tätigkeiten geprägt, die die Leitung der Vertriebsniederlassung einerseits und die Führung von Mitarbeitern andererseits betreffen, die sohin über die Agenden eines Vertreters im aufgezeigten Sinne hinausgehen. Bei seinen Aufgaben auf dem Verkaufsgebiet stand die

Mitarbeiterorientierung und erst in zweiter Hinsicht die Kundenorientierung im Vordergrund. Insoferne ist der Berufungsfall auch nicht vergleichbar mit jenem, über den in der vom Bw zitierten Berufungsentscheidung (UFS 22.11.2006, RV/0438-L/05) abgesprochen worden ist. Dort wurde der berufungsführende Geschäftsführer bei geteilten Agenden ausschließlich im Verkauf tätig, dort stand beim berufungswerbenden Geschäftsführer der Kundenverkehr eindeutig im Vordergrund, während der zweite Geschäftsführer die kaufmännischen Agenden wahrgenommen hat. Die Tätigkeit des Bw dagegen ist eher vergleichbar mit jenem Speditionskaufmann, der neben der Tätigkeit als Vertreter Führungsaufgaben im Bereich des Marketing ausgeübt und zu günstigem Einkauf verpflichtet war, weshalb das Vorliegen der Pauschalierungsvoraussetzungen verneint worden ist. (UFS 9.11.2004, RV/0171-F/03).

An dieser Beurteilung vermögen auch die vom Bw dem UFS vorgelegten Unterlagen (Lohnkonto, Tagesberichte), seine fernmündlichen Ausführungen sowie die E-Mail vom 29.12.2011 nichts zu ändern. Denn es wird seitens der Berufungsbehörde nicht bezweifelt, dass der Bw überwiegend im Außendienst tätig war, dass er im Verkaufsaußendienst 55.000 km pro Jahr zurücklegte und infolgedessen hohe Spesenersätze erhalten hat. All dies ändert nämlich nichts daran, dass dem Bw zum einen eine Reihe von Innendienstaufgaben oblagen, die mit der Verkaufs- bzw. Vertreterstätigkeit in keinem direkten Zusammenhang standen, und dass zum anderen seine Außendiensttätigkeit erstrangig mitarbeiter- und nicht kundenorientiert war.

Aus den dargelegten Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 2. Jänner 2012