



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 22. September 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch FA, vom 21. August 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Vertreterpauschale	2.190,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	90.062,24
Einkommen	89.987,24
Einkommensteuer	37.247,49
anrechenbare Lohnsteuer	- 38.283,99

Die getroffene Feststellung ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

## **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (in Folge kurz: Bw.) beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2002 die Berücksichtigung des Berufsgruppenpauschales für Vertreter.

Mit Einkommensteuerbescheid 2002 vom 21. August 2003 wurde die Einkommensteuer abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt. Hinsichtlich der Abweichungen gegenüber dem Antrag wurde auf die vorjährige Begründung verwiesen (Anmerkung Referent: Begründung im Jahr 1999).

Begründung 1999:

Vertreter im Sinne der Verordnung über die Gewährung pauschaler Werbungskosten für verschiedene Berufsgruppen sind Personen, die ausschließlich im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Da dies laut Bestätigung der Fa. M nicht zutreffe, sei das Werbungskostenpauschale für Vertreter abzuweisen gewesen.

Mit Eingabe vom 22. September 2003 wurde Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2002 eingebracht. Die Berufung richte sich gegen die Nichtgewährung des Vertreterpauschales; nähere Ausführungen bzw. Anträge würden nachgereicht.

Mit Eingabe vom 7. Dezember 2003 erfolgte die vorhin erwähnte Ergänzung der Berufung. In der Einkommensteuererklärung 2002 sei die Gewährung des Vertreterpauschales beantragt und gleichzeitig eine Bestätigung des Dienstgebers vorgelegt worden, in der eine mehr als 50 %-ige Beschäftigung im Außendienst bescheinigt wurde. Das Finanzamt hätte in seinem nunmehr angefochtenen Bescheid (unter Berufung auf die Begründung des vorjährigen Bescheides) das beantragte Vertreterpauschale nicht gewährt.

Lt. der Durchschnittsverordnung für Werbungskosten (BGBl. 1993/32) werde die Berufsgruppe Vertreter wie folgt definiert:

Der Arbeitnehmer müsse ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben. Zur Vertretertätigkeit gehöre sowohl die Tätigkeit im Außendienst als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst. Von der Gesamttätigkeit müsse dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden.

Das Finanzamt sei in der Begründung seines ablehnenden Bescheides davon ausgegangen, dass Vertretertätigkeiten nur dann vorliegen würden, wenn eine ausschließliche Außendiensttätigkeit vorliege; da dies aber in der Definition der Verordnung (insgesamt ausschließliche Vertretertätigkeit, davon 50 % im Außendienst) nicht verlangt werde, hätte das Finanzamt zu Unrecht das beantragte Vertreterpauschale nicht gewährt.

Auch die Bestätigung des Dienstgebers – Außendienst mehr als 50 % und grundsätzliche

ausschließliche Vertretertätigkeit – entspreche der Verordnung und könne daher vom Finanzamt nicht als Argument für seine irrite Rechtsauffassung herangezogen werden. Es werde daher die Gewährung des in der Verordnung BGBI. 1993/32, Z 9, vorgesehenen Werbungskostenpauschales iHv. 2.190,00 € beantragt.

Mittels Ersuchen um Ergänzung vom 13. Jänner 2004 wurde die Bw. seitens des zuständigen Finanzamtes ersucht, folgende Unterlagen beizubringen:

- 1) Eine genaue Arbeitsplatzbeschreibung, ausgestellt vom Arbeitgeber, der Firma M-GesmbH sowie
- 2) eine Kopie des Dienstvertrages.

Mit Eingabe vom 12. April 2004 wurde diesem Ersuchen Rechnung getragen.

Die M - GesmbH sei im Mai 1999 durch G (Geschäftsführer der MS in Brixen) gegründet worden, die Anteile seien ebenfalls im Mai an die MS übertragen worden, die M -GesmbH stelle daher eine 100 %-ige Tochtergesellschaft der MS in Brixen dar.

Die MI GesmbH hätte mit Kaufvertrag vom 7. Mai 1999 von der K GesmbH & Co KG den der Verkäuferin gehörenden Teilbetrieb "KS" erworben, wobei u.a. sämtliche Arbeitnehmer des Teilbetriebes von der MI GesmbH übernommen worden seien. Die übernommenen Mitarbeiter seien in der KS zum Teil seit 15 Jahren entweder als Techniker oder im Verkauf beschäftigt gewesen, da alle anderen Agenden (etwa Rechnungswesen oder Finanzen) im Bereich der KA AG wahrgenommen worden seien. Die Bw. sei in der KS ausschließlich im Verkauf tätig gewesen, die KA AG hätte auch für das Jahr 1999 eine Bestätigung hinsichtlich der Vertretertätigkeit ausgestellt, die von der Finanzverwaltung bei der Durchführung des damaligen Jahresausgleiches auch anerkannt worden sei.

Hinsichtlich des Kaufvertrages vom 7. Mai 1999 sei festzuhalten, dass die Verhandlungen allein von G durchgeführt worden seien und er auch den Kaufvertrag allein unterfertigt hätte (im Gesellschaftsvertrag der MI GmbH sei in Punkt 6 Geschäftsführung G zum alleinigen Geschäftsführer bestellt worden). Nach Abschluss des Kaufvertrages und Übertragung der Geschäftsanteile an die MS sei die Bw. als weitere Geschäftsführerin bestellt worden, wobei zwischen den Geschäftsführern eine Geschäftsverteilung festgelegt worden sei. Aus dieser Geschäftsverteilung gehe eindeutig hervor, dass die Bw. – so wie früher bei der KS – auch nun bei der MI GesmbH ausschließlich im Verkauf tätig sei und die kaufmännischen Agenden vom zweiten Geschäftsführer wahrgenommen würden. Aus der oben geschilderten historischen Entwicklung sei diese Aufteilung der Geschäftsfelder durchaus logisch, da die Bw. seit ihrem Eintritt in die KS (1983) ausschließlich im Verkauf tätig gewesen sei, während G als alleiniger Geschäftsführer der MS auch über die notwendige kaufmännische Erfahrung verfügt hätte.

Die ausschließliche Vertretertätigkeit im Sinne der Durchschnittssatzverordnung 1993 für

Werbungskosten sei bei der Bw. deshalb gegeben, weil im Bereich der Sägewerksautomation nicht bereits produzierte Produkte durch den Außendienst verkauft würden, sondern der Außendienst in Zusammenarbeit mit den Technikern für den Kunden individuelle Lösungen erarbeiten müsse. Dies setze aber auch beim Außendienst voraus, dass mit bestehenden Kunden oder mit potenziellen Kunden ein enger Kontakt gepflogen werde und nach Auftragerteilung ein ständiger Kontakt mit den Kunden notwendig sei. Andere Funktionen als ihre Tätigkeit im Außendienst hätte die Bw. bei der KS nachweislich nicht bekleidet; es könne daher gerade bei einem Erwerb des gesamten Betriebes (mit dem Betrieb werde auch eine jahrzehntelange gewachsene Struktur und Organisation übernommen) davon ausgegangen werden, dass auch im Betrieb des Erwerbers die Bw. ausschließlich im Außendienst eingesetzt werde. An dieser Überlegung vermöge auch die Bestellung der Bw. zur Geschäftsführerin der MI nichts zu ändern, da zum einen auf Grund der örtlichen Distanz der Muttergesellschaft für beispielsweise dringende Unterschriften ein Geschäftsführer bei der Tochtergesellschaft in Linz notwendig sei, zum anderen aber auf Grund der vereinbarten Geschäftsverteilung sichergestellt sei, dass die ausschließliche Tätigkeit der Bw. den Außendienst betreffe.

Was die in der Durchschnittssatzverordnung festgelegte 50 %-ige Tätigkeit im Außendienst (somit außerhalb der Firma) betreffe, sei festzuhalten, dass die MI GesmbH ein weltweit tätiges Unternehmen sei, dessen Exportquote rund 70 % betrage. Da – wie bereits dargelegt – Lösungen in enger Zusammenarbeit mit dem Kunden erarbeitet werden müssen, und eine intensive Kundenbetreuung die Basis des geschäftlichen Erfolges darstelle, werde die geforderte 50 %-ige Tätigkeit außer Haus seitens der Bw. bei weitem übertroffen (dazu komme noch der Umstand, dass bei größeren Projekten auf Sublieferanten und nicht in der Firma beschäftigte Techniker zurück gegriffen werden müsse, was wiederum umfangreiche koordinierende Besprechungen außerhalb der Firma notwendig mache).

Auf Grund der ergänzenden Darstellungen könne somit festgehalten werden, dass beide in der Durchschnittssatzverordnung 1993 geforderten Elemente (einerseits ausschließliche Vertretertätigkeit und andererseits mehr als 50 % im Außendienst) im Falle der Bw. erfüllt seien und somit die pauschalen Werbungskosten anzuerkennen wären.

Geschäftsführer – Anstellungsvertrag:

*"Abgeschlossen zwischen*

*MI GesmbH*

*vertreten durch den Geschäftsführer G und*

*Frau R (Bw.).*

*In Folge kurz "Geschäftsführer" genannt:*

*1. Tätigkeit*

*1. 1. Der Geschäftsführer wurde mit Beschluss, notariell beglaubigt zum 7.5.1999, zum*

---

Geschäftsführer mit Einzelvertretungsbefugnis bestellt.

1.2. Der Geschäftsführer ist berechtigt und verpflichtet die Geschäfte der Gesellschaft nach Maßgabe des Gesellschaftsvertrages unter Beachtung sämtlicher gesetzlicher Bestimmungen und aller Beschlüsse der Gesellschaft zu führen und die Gesellschaft in diesem Rahmen nach außen zu vertreten.

1.3. Der Geschäftsführer hat zur Kenntnis genommen, dass insbesondere zu folgenden Handlungen die vorherige Zustimmung der Gesellschafter der Gesellschaft einzuholen ist:

a) [.....]

1.4. Dem Geschäftsführer ist es darüber hinaus nicht erlaubt, ohne vorherige Zustimmung aller Gesellschafter mit der Gesellschaft in eigenem oder fremden Namen Rechtsgeschäfte abzuschließen (Verbot des Selbstkontrahierens) oder ohne vorherige Einwilligung der Gesellschaft Geschäfte in deren Geschäftszweig für eigene oder fremde Rechnung zu machen oder sich an einem im Geschäftszweig der Gesellschaft tätigen Unternehmen zu beteiligen oder in einem solchen eine leitende Funktion zu bekleiden (Wettbewerbsverbot).

## 2. Arbeitsleistung

2.1. Der Geschäftsführer hat seine Arbeitskraft voll und ausschließlich der Gesellschaft im Rahmen seiner vorgeschriebenen Tätigkeit zur Verfügung zu stellen und mindestens die gesetzliche oder kollektivvertraglich vorgesehenen Normalarbeitszeit einzuhalten.

2.2. Der vorliegende Anstellungsvertrag wird in Kenntnis des Umstandes abgeschlossen, dass die Tätigkeit eines Geschäftsführers es durchaus erfordert, dass regelmäßig auch über die in 2.1. erwähnte Normalarbeitszeit hinaus Leistungen erbracht werden müssen; der Geschäftsführer verpflichtet sich hierzu, im kaufmännischen Betrieb im erforderlichen Maß auch über die Normalarbeitszeit hinaus tätig zu sein.

## 3. Entgelt

[.....]

## 4. Dienstreisen

4.1. Soweit der Geschäftsführer im Rahmen seiner Tätigkeit für die Gesellschaft Dienstreisen unternehmen muss, gebührt ihm der Satz der Reisekosten nach den einschlägigen gesetzlichen oder kollektivvertraglichen Bestimmungen. Die hiefür aufgewendete Zeit ist jedoch mit den in Punkt 3. geregelten Entgelten bereits abgegolten.

4.2. Derartige Reisekosten sind zum Ende eines jeden Kalendermonats unter Beischluss entsprechender Belege und hinreichender Aufzeichnungen über Art, Grund und wesentliche Ereignisse der betreffenden Dienstreisen abzurechnen.

## 5. Dienstfahrzeug

[.....]

## 6. Dauer des Vertrages

[.....]

*7. Konkurrenzklause*

[.....]

*8. Schlussbestimmungen*

[.....]

*Linz, am 1.5.1999"*

Geschäftsverteilung:

*"Auf Grund der Bestellung von Frau KR, zum zweiten Geschäftsführer wird zwischen den Geschäftsführern folgende Geschäftsverteilung vereinbart:*

*Frau RK ist analog zu ihrer bisherigen Tätigkeit bei der Firma KS GesmbH ausschließlich im Verkauf tätig. Frau RK betreut insbesondere den Sägewerksmarkt in Frankreich, Spanien, Portugal, in Südamerika die Länder Chile und Brasilien sowie Japan und China. Außerdem sind in diesen Ländern externe Außendienstmitarbeiter für die Firma M im Einsatz, welche entsprechende Betreuung und Kontrolle brauchen.*

*Im Detail umfasst die Tätigkeit von Frau RK folgende Bereiche:*

- ) *Betreuung und after-sales Management von bestehenden Kunden, Neugewinnung von Kunden und Interessenten in Zusammenarbeit mit den verschiedenen Vertretern vor Ort.*
- ) *Organisation von einschlägigen Fachmessen (ca. sechs/Jahr!) im Ausland und Inland. Die Teilnahme auf diesen Messen im Ausland ist unbedingt erforderlich.*
- ) *Technische Besprechungen mit den Kunden vor Ort, um nach Vorkalkulation konkrete Angebote erstellen zu können. Absprache mit Muttergesellschaft in Brixen über die technische und zeitliche Ausführung von erhaltenen Anlagenautomatisierungen (Kapazitätsabsprache zwischen Tochter- und Muttergesellschaft).*
- ) *Auftragsabwicklung bzw. Projektmanagement von erhaltenen Projekten (Terminkoordination mit Sublieferanten, internen und externen Technikern bis hin zur Inbetriebnahme bzw. Anlagenabnahme vor Ort mit den Kunden).*
- ) *Preisgestaltung (Preislistenherstellung) und Rabattgestaltung für internen und externen (Außendienst)verkauf nach Rücksprachen mit Muttergesellschaft in Brixen. Intercompany - Preisgestaltung.*
- ) *Nachkalkulation der Aufträge*
- ) *Erstellung von Umsatzplänen und Umsatzz Zielen, monatliches Reporting an die Muttergesellschaft.*
- ) *Konzeptentwürfe für bestimmte Werbe- und Marketingmaßnahmen, Kontaktperson zu den diversen Journalisten von Fachzeitschriften, wie Holzkurier (Österreich), Holzzentralblatt, Bois National (Frankreich).*

*Preisgestaltung und Budgeterstellung dieser Werbemaßnahmen.*

*-) Fachvorträge im In- und Ausland, speziell an Fachhochschulen wie Rosenheim (Deutschland), Bad Wildungen (Deutschland), Biel (Schweiz), Kuchl, Graz (Österreich). Bezuglich Rechnungswesen (Bilanz, Buchhaltung, Lohnverrechnung) wird festgehalten: Lohnverrechnung und Buchhaltung werden extern von einem Wirtschaftstreuhänder durchgeführt; Bilanzen, Zwischenbilanzen und Reports an die Muttergesellschaft werden ebenfalls vom Wirtschaftstreuhänder in Absprache mit dem Controlling in Brixen durchgeführt. Bilanzbesprechungen, Besprechungen des Reportings finden nach Bedarf, zumindest vierteljährlich zwischen Controlling Brixen/G und dem Wirtschaftstreuhänder in Linz statt."*

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. November 2004 wurde die Berufung seitens des zuständigen Finanzamtes als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass in der Verordnung des BMF, BGBI. 1993/32 für Vertreterpauschale Werbungskosten festgelegt worden seien. Nach der angeführten Verordnung sind Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zweck der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zähle nicht als Vertretertätigkeit.

Aus der von der Bw. vorgelegten Auflistung ihrer Tätigkeit als handelsrechtliche, selbstständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin sei erkennbar, dass die Bw. zwar im Außendienst tätig sei, aber keine ausschließliche Vertretertätigkeit iSd angeführten Verordnung ausübe. Es handle sich bei den beschriebenen Tätigkeiten (z.B. Organisation von Fachmessen und Teilnahme daran; Auftragsabwicklung bzw. Projektmanagement; Preisgestaltung und Rabattgestaltung; Erstellung von Umsatzplänen und -zielen; Konzeptentwürfe für Werbe- und Marketingmaßnahmen; Kontaktperson zu Journalisten; Fachvorträge im In- und Ausland; ...) nach ho. Ansicht um die typischen Aufgaben eines Geschäftsführers, das "Vertreterpauschale" könne daher nicht gewährt werden.

Mit Eingabe vom 17. Dezember 2004 (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 21. Dezember 2004) wurde der Antrag gestellt, die Berufung betreffend Einkommensteuer 2002 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Hinsichtlich der Begründung der Berufungsvorentscheidung vom 18. November 2004 werde Folgendes ausgeführt:

Der Begründung in der Berufungsvorentscheidung könne entnommen werden, dass die Finanzverwaltung zwar grundsätzlich eine Außendiensttätigkeit der Bw. bejahe, allerdings nach Ansicht der Finanzverwaltung keine ausschließliche Vertretertätigkeit iSd Verordnung des BMF BGBI. 1993/32 ausgeübt werde, da beispielsweise die Organisation von Fachmessen und die Teilnahme daran, die Auftragsabwicklung bzw. das Projektmanagement, die Preisgestaltung und Rabattgestaltung, die Erstellung von Umsatzplänen, die Konzeptentwürfe

---

für Werbe- und Marketingmaßnahmen, die Herstellung von Kontakten zu Fachjournalisten, die Abhaltung von Fachvorträgen in dem typischen Aufgabenbereich eines Geschäftsführers fallen würden.

Dagegen wird Folgendes eingewendet:

Nach der zu § 17 Abs. 6 EStG ergangenen Verordnung (BGBl. II 2001/382) würden unter der Z 9 (Vertreter) folgende Voraussetzungen angeführt:

Der Arbeitnehmer müsse ausschließlich eine Vertretertätigkeit ausüben. Zur Vertretertätigkeit gehöre sowohl die Tätigkeit im Außendienst als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst. Von der Gesamtarbeitszeit müsse dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden (so auch die Tz 406 der Lohnsteuerrichtlinien); weiters führe die Tz 406 im Abs. 2 an, dass Vertreter Personen seien, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist (beispielsweise Kontrolltätigkeit oder Inkassotätigkeit), zähle nicht als Vertretertätigkeit.

Auf Grund der in der zitierten Verordnung bzw. der Tz 406 der Lohnsteuerrichtlinien getroffenen Aussagen, sei daher bei der Frage der Zuerkennung des Werbungskostenpauschales für Vertreter zu prüfen, ob der Arbeitnehmer ausschließlich eine Vertretertätigkeit ausübe oder nicht. Die vom Finanzamt vorgenommene Unterscheidung in Tätigkeiten, die Vertretertätigkeit darstellen und Tätigkeiten, die "typischerweise dem Geschäftsführer zuzurechnen seien" gehe am Wortlaut der Verordnung und der Tz 406 Lohnsteuerrichtlinien vorbei, da nach diesen Bestimmungen nur zu untersuchen sei, ob eine Vertretertätigkeit ausgeübt werde (ob diese Vertretertätigkeit von einem Geschäftsführer oder einem Nichtgeschäftsführer ausgeführt werde, sei für die Frage der Zuerkennung des Werbungskostenpauschales irrelevant, da es ja häufig vorkomme, dass ein Geschäftsführer ausschließlich für den Verkauf zuständig sei und eine Vertretertätigkeit ja nicht deshalb diesen Charakter verliere, weil sie von einem Geschäftsführer ausgeübt werde).

Es sei daher im Folgenden zu untersuchen, ob die vom Finanzamt als "typische Aufgaben eines Geschäftsführers" qualifizierten Tätigkeiten als Vertretertätigkeit iSd Verordnung bzw. der Tz 406 Lohnsteuerrichtlinien zu qualifizieren seien oder nicht. Im Detail würde es sich dabei um folgende Tätigkeiten handeln:

Organisation von Fachmessen und Teilnahme daran;

Auftragsabwicklung und Projektmanagement;

Preisgestaltung und Rabattgestaltung;

Erstellung von Umsatzplänen und Zielen;

Konzeptentwürfe für Werbe- und Marketingmaßnahmen;

---

Kontaktperson zu Journalisten;

Fachvorträge im In- und Ausland.

Nach der zu § 17 Abs. 6 EStG ergangenen Verordnung (BGBl. II 2001/282) würden unter der Z 9 (Vertreter) folgende Voraussetzungen angeführt:

Der Arbeitnehmer müsse ausschließlich eine Vertretertätigkeit ausüben. Zur Vertretertätigkeit gehöre sowohl die Tätigkeit im Außendienst als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst. Von der Gesamtarbeitszeit müsse dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden (so auch die Tz 406 der Lohnsteuerrichtlinien); weiters führe die Tz 406 im Abs. 2 an, dass Vertreter Personen seien, die im Außendienst zum Zweck der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien. Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen sei (beispielsweise Kontrolltätigkeit oder Inkassotätigkeit) zähle nicht als Vertretertätigkeit.

Wende man nun die in der Verordnung bzw. in den Lohnsteuerrichtlinien enthaltene Definition der Vertretertätigkeit auf die vom Finanzamt den typischen Aufgaben eines Geschäftsführers zugeordneten Tätigkeiten an, komme man zu folgenden Ergebnissen:

Die Organisation von Fachmessen und die Teilnahme daran, stelle zweifellos eine Tätigkeit dar, die der Anbahnung und dem Abschluss von Geschäften bzw. der Kundenbetreuung diene (eine andere Auffassung würde wohl völlig an der wirtschaftlichen Realität vorbei gehen, da die Fachmessen nur der Anbahnung von Geschäftsabschlüssen sowie der Präsentation der eigenen Produkte dienen).

Die Auftragsabwicklung bzw. das Projektmanagement iVm Preis- und Rabattgestaltung sei in der Tz 406 ausschließlich als Vertretertätigkeit angeführt ("für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst").

Die Erstellung von Umsatzplänen und Umsatzzieilen sei ebenfalls unter die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst zu subsumieren, da der Vertrieb der M - GesmbH nicht bereits produzierte Produkte verkaufe, sondern Produkte, die den Bedürfnissen der Kunden angepasst werden müssten. Die für den Vertrieb zuständigen Mitarbeiter würden daher vor Auftragerteilung mit den Technikern abstimmen müssen, in welchem Zeitraum welcher Auftrag ausgeführt werden könne.

Werbe- und Marketingmaßnahmen würden unter dem Begriff der Kundenbetreuung fallen, wobei im vorliegenden Fall jeder Vertriebsmitarbeiter selbstständig für seine Region die entsprechenden Maßnahmen ausarbeite (diese Maßnahme seien bewusst keinem Geschäftsführer zugeordnet worden, da die seitens des Vertriebes angebotenen Produkte für die einzelnen Regionen unterschiedlich seien und auch unterschiedlich beworben werden müssten).

Kontakte zu Fachjournalisten um entsprechende Artikel in Fachzeitschriften zu bekommen, würden ebenso der Anbahnung von Geschäftsabschlüssen dienen wie Fachvorträge, die vor potenziellen Kunden gehalten würden und die daher auch der Anbahnung von Geschäftsabschlüssen dienen würden.

Zusammenfassend könnte daher ausgeführt werden, dass die von der Finanzverwaltung den typischen Aufgaben eines Geschäftsführers zugeordneten Tätigkeiten eindeutig Vertretertätigkeiten iSd Verordnung bzw. der Tz 406 Lohnsteuerrichtlinien darstellen.

Zur Frage der Ausschließlichkeit der Vertretertätigkeit der Bw. sei nochmals darauf verwiesen, dass die M -GesmbH bis 1999 ein Teilbetrieb der KA AG gewesen sei und die Bw. im Rahmen dieses Teilbetriebes mit zwei anderen Mitarbeitern für den Vertrieb zuständig gewesen sei und genau die Tätigkeiten, die das Finanzamt jetzt als typische Aufgaben eines Geschäftsführers qualifizierte, bereits im Rahmen des Teilbetriebs durchgeführt hätte (im Übrigen hätte das Finanzamt das Vertreterpauschale sehr wohl damals der Bw. zuerkannt). Aus der der Finanzverwaltung vorliegenden Agendenverteilung zwischen den beiden Geschäftsführern gehe auch eindeutig hervor, dass die Bw. ausschließlich für den Verkauf in einem genau bestimmten Gebiet zuständig sei, sodass beide Voraussetzungen für die Gewährung des Werbungskostenpauschales für Vertreter gegeben sei.

### ***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 VO BGBI. II 2001/382 setzt 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 müsse dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden.*

Im Erkenntnis vom 10. März 1981, 2885, 2994/80, hat sich der Verwaltungsgerichtshof mit dem Begriff "Vertreter" in der zu § 17 Abs. 4 EStG 1972 ergangenen Verordnung betreffend Durchschnittssätze für Werbungskosten BGBI 597/1975 idF BGBI 49/1979 befasst. Der Verwaltungsgerichtshof hat ausgeführt, die Verordnung definiere den Begriff nicht. Es würde den Erfahrungen des täglichen Lebens und 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.

Auch die im gegenständlichen Fall anzuwendende Verordnung BGBl. II 2001/382 enthält keine Definition des Begriffs "Vertreter". Sie legt lediglich fest, dass der Außendienst den Innendienst zeitlich überwiegen muss und der Innendienst die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit umfassen darf.

Das zuständige Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung die Ablehnung des beantragten Pauschales damit begründet, dass die Bw. als handelsrechtliche, selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin tätig sei. Sie sei zwar im Außendienst tätig, übe aber keine ausschließliche Vertretertätigkeit im Sinne der angeführten Verordnung aus. Sie tätige auch die typischen Aufgaben eines Geschäftsführers.

Für die gegenständliche Beurteilung kommt es allerdings nicht darauf an, was die Bw. ist, sondern welche Tätigkeiten sie tatsächlich ausführt.

Auch wenn sie eine Geschäftsführerin eines Unternehmens ist, kann sie dennoch als Vertreterin tätig sein, solange der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers eindeutig im Vordergrund steht. Maßgeblich ist also, ob die Bw. ihre Tätigkeit überwiegend im Außendienst durchführt und ob diese Tätigkeit vom Abschluss von Rechtsgeschäften geprägt ist.

In der Berufungsvorentscheidung anerkannte das zuständige Finanzamt zwar die Tätigkeit im Außendienst, nicht jedoch die ausschließliche Vertretertätigkeit. Die Tätigkeit als Geschäftsführerin (Organisation, Auftragsabwicklung, Projektmanagement, Preisgestaltung, Umsatzpläne, Konzepte, Werbe- und Marketingmaßnahmen, ...) wurde als Begründung für das Nichtberücksichtigen des Vertreterpauschales angeführt. Es wurde auf die Person als Geschäftsführerin abgestellt.

Dem kann hier nicht gefolgt werden. Auch bei einer Geschäftsführerin steht die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit im Vordergrund. Die Funktion als Geschäftsführerin schließt nicht von vornherein eine so genannte Vertretertätigkeit aus.

Mit der Verordnung BGBl. II 2001/382 werden Durchschnittssätze für Werbungskosten für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt. Die Verordnung geht also davon aus, dass Tätigkeiten von bestimmten Gruppen von Steuerpflichtigen mit einem bestimmten Ausmaß von Werbungskosten verbunden sind. Vor diesem Hintergrund wäre es unsachlich, die Subsumption unter eine bestimmte Gruppe

---

von Steuerpflichtigen deshalb nicht mehr vorzunehmen, weil in völlig untergeordnetem Ausmaß zusätzlich auch eine andere Tätigkeit ausgeübt wird, zumal eine solche völlig untergeordnete Tätigkeit typischerweise nicht dazu führt, dass Werbungskosten in einem geringeren Ausmaß anfallen, als ohne sie (vgl. VwGH 24.5.2005, 2003/15/0044; anzumerken ist hierzu, dass im fortgesetzten Verfahren das streitgegenständliche Pauschale anerkannt wurde).

Durch die hier vorliegende Konstruktion, dass die Firma M GesmbH eine 100%ige Tochtergesellschaft der Firma MS ist und lt. Firmenbuchauszug die Bw. nicht alleinige Geschäftsführerin dieser Firma ist, ist eine Aufgabenteilung in jene Bereiche wie im Vorlageantrag dargestellt, durchaus denkbar und sinnvoll (die Bw. ist ausschließlich im Verkauf tätig und die kaufmännischen Agenden werden vom zweiten Geschäftsführer wahrgenommen).

Nach den Darstellungen in der Geschäftsverteilung und auch aufgrund der Tatsache, dass die Bw. einen ziemlich großen Markt (Frankreich, Spanien, Portugal, Chile, Brasilien, Japan und China) zu betreuen hat, ist die beinahe ausschließliche Außendiensttätigkeit als Vertreter als nachgewiesen zu betrachten.

In Anlehnung an diese Darstellungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 22. November 2006