



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg  
Senat 11

GZ. RV/0881-S/09

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HH, vertreten durch Mag. Helmut Reischenböck, vom 26. Juni 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See, vertreten durch Mag. Siegfried Moser, vom 15. April 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für den Zeitraum 2004 bis 2006 nach der am 10. Juni 2010 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw ist als Verkaufsleiter der XX im Außendienst tätig. Im Zuge der Veranlagung der Jahre 2004 bis 2006 wurde das beantragte Vertreterpauschale aberkannt, da laut Dienstvertrag vom 25. Feber 2002 und Arbeitgeberbestätigung vom 17. September 2007 der Bw als Verkaufsleiter eingesetzt werde und auch für die Führung eines Teams mit 15 Mitarbeitern und damit für die Einstellung, Aus- und Weiterbildung der Mitarbeiter verantwortlich sei.

Die Arbeitgeberbestätigung vom 17. September 2007 lautet wie folgt:

*Herr Bw ist seit 1.4.2002 in unserem Unternehmen als Verkaufsleiter im Außendienst tätig.  
Die Tätigkeit als Verkaufsleiter bedeutet konkret die Führung eines Teams von 15  
Außendienstmitarbeitern mit Personal- und Ergebnisverantwortung für die Erreichung der*

vereinbarten Ziele. Das Gebiet der Geschäftsstelle Z , in der Herr Bw seine Tätigkeit ausübt, erstreckt sich auf das STW. Der Kundenstock, den er mit seinem Team betreut, umfasst ca 10.000 Kunden im angeführten Gebiet, was praktisch permanente Reisetätigkeit mit sich bringt.

Herr Bw ist für die Einstellung, Aus- und Weiterbildung seiner Mitarbeiter verantwortlich und führt diese Ausbildungsmaßnahmen auch teilweise selbst durch. Mit den angeführten Tätigkeiten verbringt er mindestens 80% seiner Arbeitszeit im Außendienst. Das Büro am Standort Z besucht er unregelmäßig, so weit es seine Außendiensttätigkeit zulässt. Sonst fährt er direkt zu seinen Mitarbeitern und Kunden.

Seit 1.7. 2007 hat er zusätzlich zu seiner Tätigkeit als Verkaufsleiter der Geschäftsstelle Z die Verantwortung als Vertriebsleiter West für die Verkaufsteams in TK übernommen. Dies bringt eine weitere Ausweitung seiner Reisetätigkeit mit sich.

Die maßgeblichen Punkte des Dienstvertrages vom 25. Feber 2002 stellen sich wie folgt dar:

#### *Anstellungsvertrag Verkaufsleiter*

*Der (die) Arbeitnehmer(in) im folgenden kurz Arbeitnehmer (AN) genannt, und die Firma H im folgenden Arbeitgeber (AG) genannt, schließen ungeachtet des ununterbrochenen Aufrechtbestandes des am 01.10.01 begründeten Arbeitsverhältnisses per 01.04.02 den nachstehenden Anstellungsvertrag. Alle bisher zwischen AN und AG bestandenen Vereinbarungen und Verträge werden mit Unterfertigung dieses Vertrages gegenstandslos.*

#### **1. Dienstverwendung**

*Der AN ist verpflichtet, Angestelltentätigkeiten jedweder Art persönlich und gewissenhaft zu verrichten. Der AN wird im Außendienst als VERKAUFSLEITER für die Geschäftsstelle Z eingesetzt und betreut folgende Verkaufsgruppen: Z . Die besonderen Pflichten und Rechte des AN sind in der jeweils gültigen Stellenbeschreibung enthalten. Vorgesetzte und die mit der Geschäftsstellenzuständigkeit verbundenen Mitarbeiter sind im jeweils gültigen Organigramm der Geschäftsstelle festgehalten. Die diesbezüglichen Unterlagen sind dem AN bekannt und werden von diesem zustimmend zur Kenntnis genommen.*

#### **3. Einstufung**

*Aufgrund der Verwendung als Verkaufsleiter mit Provision ist der AN - soweit sich aus der Art seiner Tätigkeit nichts anderes ergibt – in die Beschäftigungsgruppe 4 des Kollektivvertrages der Handelsangestellten eingereiht. Die Anzahl der angerechneten Berufsjahre für die Einstufung wurde nach Vorlage des entsprechenden Nachweises im Lohnbüro festgelegt und in Folge dem AN schriftlich bestätigt.*

#### **4. Abwicklung der Aufträge**

*Die persönlich abgeschlossenen Aufträge sind ausnahmslos nach den Richtlinien der Geschäftsstelle gesammelt und mit der dazugehörigen Wochenabrechnung an die zuständige Geschäftsstelle zu übermitteln. Die vorgeschriebenen Abgabetermine sind strikt einzuhalten. Die Auslagenersätze und Reiseberichte sind jeweils monatlich nach den vorgegebenen Richtlinien zu erstellen und müssen termingerecht im Besitz der Firma sein.*

*Weiters bleibt der Zusatz zum Anstellungsvertrag Verkaufsleiter über die Regeln für die Benutzung interner Informationsverarbeitungs-Einrichtungen inhaltlich aufrecht und ist daher Bestandteil dieser Vereinbarung.*

#### **5. Finanzielle Ansprüche**

a) Das Wirtschaftsjahr des Unternehmens umfaßt derzeit den Zeitraum vom 01.04. eines jeden Jahres bis zum 31.03. des folgenden Kalenderjahres.

b) Das Bruttoentgelt des AN besteht aus einer bei Verwendung als Verkaufsleiter im Außendienst fixen vom erzielten Umsatz unabhängigen Garantieprovision-Basis. Die Auszahlung des Bruttoentgeltes erfolgt im Nachhinein bis zum 10. des jeweiligen Folgemonats

c) Garantieprovision-Basis: Die vom Umsatz unabhängige fixe Garantieprovision Basis beträgt € 3.633,64 brutto und wird in den folgenden Wirtschaftsjahren in der Weise an kollektivvertragliche Gehaltserhöhungen laut Kollektivvertrag für Angestellte in Handelsbetrieben angepasst, dass der Geldbetrag errechnet wird, um den sich der aus der Einstufung gemäß Punkt 3. ergebende kollektivvertragliche Mindestbezug auf Grund des für die kollektivvertraglichen Mindestgehälter geltenden Prozentsatzes erhöht, und dieser so errechnete Betrag der Garantieprovisions-Basis zugeschlagen wird.

d) Da der AN für seine Dienstleistung sein eigenes Kraftfahrzeug zur Verfügung stellt, beinhaltet das Bruttoentgelt auch eine monatliche KFZ-Pauschale von EUR 800,-- sowie eine monatliche Diätenpauschale von EUR 365,--. Die Leistung einer KFZ-Pauschale und einer Diätenpauschale unterbleibt jedoch im Falle eines Krankenstandes des AN, der über die Dauer von einem Monat hinausgeht und vermindert sich in solchen Fällen das Bruttoentgelt um den vorerwähnten Teilbetrag.

e) Prämie für den Quartalserfolg: Die Prämie für den Quartalserfolg beträgt pro Quartal maximal EUR 1.090,--. Sie orientiert sich an fünf Kriterien, für die jeweils EUR 218,-- die Höchstgrenze darstellt, wobei die Auszahlung in dem dem Quartal folgenden Monat erfolgt.

f) Erfolgsprämie Geschäftsjahr: Bei Erreichen des schriftlich fixierten Ziels für das Geschäftsjahr (Umsatz-Grobplan) im Verkaufsgebiet, für welches der AN zuständig ist, erhält der AN eine Erfolgsprämie von brutto EUR 1.090,-- im Abrechnungszeitraum April des FWJ ausbezahlt.

g) Erfolgsprämie Key Account (Schlüsselkunden): Mit dem AN wird jährlich ein Ziel hinsichtlich der Bearbeitung von Key Account Kunden vereinbart und schriftlich fixiert. Bei Erreichen dieses Ziels erhält der AN eine Erfolgsprämie von brutto EUR 1.090,-- im Abrechnungszeitraum April des FWJ ausbezahlt.

h) Spesenersatz: Nächtigungskosten im Jahresdurchschnitt von brutto höchstens EUR 35,-- pro Nächtigung werden dem AN ersetzt. Diesbezügliche Belege sind jedoch vom AN dem AG vorzulegen und erfolgt die Abrechnung monatlich.

Der AG übernimmt für ein vom AN verwendetes Mobiltelefon die

Kosten der Grundgebühr und Gesprächsgebühr bis zu einem Höchstbetrag von brutto EUR 90,-- monatlich, bzw. wird dem AN dieser Betrag monatlich vergütet.

Der AN erhält unter Vorlage der Belege für das jeweilige WJ ein Budget für Mitarbeitereinladungen und Repräsentationskosten bis zu einem Höchstbetrag von brutto EUR 65,-- zu Beginn des WJ pro betreutem Mitarbeiter vergütet. Außerhalb dieses Budgets werden dem AN Bewirtungskosten im Rahmen von Einschulungen neuer Mitarbeiter nach den geltenden Regelungen für Geschäftsstellentagungen vergütet.

i) Änderungen des Ausmaßes und der Auszahlungsmodalitäten der Garantieprovisionen, der Erfolgsprämien und der Spesenersätze kann der AG auch ohne Einwilligung des AN vornehmen. Hiervon ist aber der AN mittels eingeschriebenen Briefes vier Wochen vor Wirksamwerden der neuen Bestimmung zu verständigen.

j) Das aufgrund der in Punkt 3. angeführten Einstufung des Angestellten gebührende kollektivvertragliche monatliche Mindestgehalt beträgt derzeit EUR 1.863,--. Das dem Angestellten zustehende Jahresmindestentgelt im Ausmaß des 14-fachen beträgt daher derzeit EUR 26.082,--.

Mit der Leistung der in diesem Vertragspunkt angeführten Garantieprovisionen, Erfolgsprämien und Vergütungen, deren Gesamtausmaß das erwähnte kollektivvertragliche Jahresmindestentgelt überschreitet, sind folgende kollektivvertragliche bzw. gesetzliche

*Ansprüche des AN abgegolten: 13. und 14. Monatsgehalt , Biennalsprünge, Krankenentgelt, Urlaubsentgelt, Feiertagsentgelt, Kilometergeld, Diäten, sowie Entgelt für etwa angeordnete oder aus anderen Gründen notwendig werdende Überstunden.*

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2006 wurde fristgerecht Berufung erhoben, mit folgender Begründung:

Der Bw sei bei der XX als Verkaufsleiter im Außendienst beschäftigt. Die Tätigkeit im Kundenverkehr stehe eindeutig im Vordergrund. Wie von der Fa mit Schreiben vom 17. September 2007 bestätigt, verbringe der Bw 80% seiner Arbeitszeit im Außendienst und betreue seine Kunden. Auch wenn er mit anderen Außendienstmitarbeitern aus seinem Verkaufsteam zu Kunden fahre, habe dies den Zweck der Anbahnung, des Abschlusses von Geschäften sowie der Kundenbetreuung.

Wie dem Erkenntnis des VwGH 2003/15/0044 zu entnehmen, werde sich bei fast allen Vertretern die Notwendigkeit einer Tätigkeit im Innendienst ergeben. Im zitierten Erkenntnis führte der VwGH weiter aus, dass Tätigkeiten bestimmter Gruppen von Steuerpflichtigen mit einem bestimmten Ausmaß von Werbungskosten verbunden seien und es vor diesem Hintergrund unsachlich wäre, eine Subsumtion unter eine bestimmte Gruppe von Steuerpflichtigen deshalb nicht mehr vorzunehmen, weil in völlig untergeordnetem Ausmaß zusätzlich auch eine andere Tätigkeit ausgeübt werde, zumal eine solche völlig untergeordnete Tätigkeit typischerweise nicht dazu führe, dass Werbungskosten in geringerem Ausmaß anfallen als ohne sie.

Beim Bw stehe nachweislich der Kundenverkehr in Form der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers sowie die Kundenbetreuung eindeutig im Vordergrund. Andere Tätigkeiten (Teamleitung, Einstellung, Personal- und Ergebnisverantwortung) seien nur von untergeordnetem Ausmaß bzw seien diese im Rahmen der betriebsinternen Organisation als Aufgabe im Zusammenhang mit dem Innendienst eines Außendienstmitarbeiters mit mehr oder weniger Zeitaufwand zu sehen.

Da die Arbeitgeberbestätigung vom 17. September 2007 den Tätigkeitsschwerpunkt des Bw im Bereich der Organisation sowie der Überwachung und Lenkung der Mitarbeiter ansiedelte, wurde die Berufung mittels Berufungsvereinscheidung abgewiesen.

In der Folge stellte der Bw einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit Antrag auf mündliche Verhandlung gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO.

Im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat legte der Bw am 8. Feber 2010 über telefonischen Vorhalt folgende Bestätigung seines Arbeitgebers vor:

*Sehr geehrter Herr Bw ,*

*über Ihre Anfrage bestätigen wir, dass Sie zu mindestens 80% Ihrer Tätigkeit im Außendienst unterwegs waren und sind. Der vorrangige Zweck ihrer Außendiensttätigkeit ist die Anbahnung und der Abschluss von Aufträgen für unser Unternehmen. Diese Tätigkeit wurde und wird von Ihnen entweder alleine oder in Zusammenarbeit mit Ihren Mitarbeitern durchgeführt. Für Ihre erfolgreichen Tätigkeiten und Erreichen der Umsatzziele haben Sie Provisionen erhalten.*

In der Folge wurde der Bw mit Schreiben vom 30. März 2010 von der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Stellungnahme hinsichtlich der oben dargestellten Bestätigungen aufgefordert:

*Die von Ihnen vorgelegten Schreiben der XX bestätigen (Außendienst)tätigkeiten verschiedenster Art und lassen daher für sich alleine noch nicht den Schluss zu, dass die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen in Ihrem Fall vorrangiges Ziel wäre.*

*Außendiensttätigkeiten, deren vorrangiges Ziel nicht in der Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen liegen, fallen nicht unter die für Vertreter ergangene Verordnung.*

*Sie werden daher nochmals eingeladen Ihr Berufungsbegehren mit tauglichen Beweisen - wie etwa einer detaillierte Darstellung Ihrer Aufgabengebiete samt zeitlicher Komponente, der Anzahl der von Ihnen abgeschlossenen Geschäfte, der Höhe der daraus erzielten Provisionen, der diesbezüglichen Abrechnungen mit Ihrem Arbeitgeber – zu unterlegen.*

*Zur Beantwortung dieses Vorhaltes wird Ihnen eine Frist bis zum 16. April 2010 eingeräumt.*

Der Bw legte durch seine steuerliche Vertretung am 7. Mai 2010 folgende Antwort vor:

*Im Auftrag von Herrn Bw übermittelte ich Ihnen zum Vorhalt vom 30. März 2010 ein Schreiben des Arbeitgebers von Herrn Bw, der XX , vom 06. Mai 2010 betreffend die Aufgabengebiete samt zeitlicher Komponenten, Umsätze aus dem Geschäftsjahr 2005/06 der von Herrn Bw abgeschlossenen Geschäfte, eine Aufstellung über abgerechnete Erfolgsprovisionen der Jahre 2004 bis 2006 sowie dazugehörige Verdienstabrechnungen bzw. Lohn-/Gehaltverrechnungen der Jahre 2004 bis 2006 aus den Monaten, in denen neben der laufenden Provision auch die Erfolgsprovisionen abgerechnet wurden.*

*Bestätigung*

Sehr geehrter Herr Bw ,

sie haben uns gebeten, Ihre Tätigkeiten detailliert zu beschreiben. Ihre Tätigkeit besteht zu mindestens 80% darin, in Ihrer Außendiensttätigkeit Kunden zu akquirieren, Geschäfte abzuschließen und Jahresgespräche mit diesen Kunden zu führen. Die restlichen maximal 20% Ihrer Arbeitszeit nutzen Sie für Mitarbeitergespräche und administrative Tätigkeiten. Dabei betreuen Sie in Ihrer Verantwortung alle Organisationsformen in STK. Eine Umsatzaufstellung dieser Organisationsformen finden Sie im Folgenden. Jede Organisationsform umfasst dabei zwischen 3 und 50 Betriebe, die Sie in Ihrer Verantwortung betreuen. Die angeführten Umsätze sind die des Geschäftsjahres 2005/2006.

Detailliert nachgewiesen wurden 39 Organisationsformen, die vom Bw im Geschäftsjahr 2005/2006 betreut wurden, mit einer Umsatzaufstellung von € 1.533.800,-.

Für die erfolgreiche Arbeit erhielt der Bw Erfolgsprovisionen, 2006 € 4261,-, 2005 € 2.670,- und 2006 € 4261,00.

Den vorgelegten Aufstellungen Bruttoptionsanspruch und Lohn-/Gehaltsverrechnung/Verdienstabrechnung ist zu entnehmen, dass neben (Erfolgs)Provisionen auch Tagesgelder, KM-Gelder Konsumations- und Repräsentationsentgelte geflossen sind.

In der am 20. Jänner 2010 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde seitens des Bw, der ohne seinen steuerlichen Vertreter zu der von ihm beantragten mündlichen Berufungsverhandlung erschien, ergänzend ausgeführt, dass er im streitgegenständlichen Verfahren für die Führung eines Teams von 15 Außendienstmitarbeitern zuständig war. Die Aufgabe des Bw war es, die Kunden aufzusuchen und sie für das Produkt zu gewinnen. Die weitere Kundenbetreuung erfolgte von den Mitarbeitern. Wenn es zu einem Abschluss kam, erfolgten keine weiteren Kundenbesuche durch den Bw. Der Bw bezeichnete sich als Key Account Manager.

Das Firmenorganigramm stellte der Bw für den Berufungszeitraum wie folgt dar: An der Spitze stand MH und ein Vertriebsleiter, darunter sind 7 Verkaufsleiter (einer davon der Bw) angesiedelt, die jeweils ihr Team von Außendienstmitarbeitern zu betreuen haben.

Für die Aus- und Weiterbildung der Mitarbeiter setzte der Bw über Befragung einen Tag pro Quartal an.

Das Vertreterpauschale dient der Abdeckung der KFZ – Kosten des eigenen PKW´s. Andere Kosten wurden nicht angeführt.

Nach dieser Aussage brach der Bw die Verhandlung ab, da er nicht mehr gewillt war, weitere Fragen zu beantworten.

In der Folge stellte der Amtsbeauftragte den Antrag, die Berufung abzuweisen.

Die Verhandlung wurde mit der Verkündung der Entscheidung geschlossen.

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

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob der Berufungswerber als Vertreter im Sinne der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl II Nr. 382/2001, anzusehen ist.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz stützt sich in ihrer Entscheidung auf folgenden Sachverhalt, der sich aus dem Veranlagungsakt, dem Vorhalteverfahren, der Berufung und der Aussage des Bw in der mündlichen Verhandlung ergab.

a.) Bei dem zwischen dem Bw und seinem Arbeitgeber abgeschlossenen Anstellungsvertrag handelt es sich um einen Anstellungsvertrag für einen Verkaufsleiter.

b.) Erste Arbeitgeberbestätigung:

Die Tätigkeit des Bw umfasst konkret die Führung eines Teams von 15 Außendienstmitarbeitern mit Personal- und Ergebnisverantwortung für die Erreichung der vereinbarten Ziele. Der mit seinem Team betreute Kundenstock umfasst ca 10.000 Kunden. Der Bw ist für die Einstellung, Aus- und Weiterbildung seiner Mitarbeiter verantwortlich und führt Ausbildungsmaßnahmen teilweise selbst durch. 80% der Arbeitszeit verbringt der Bw im Außendienst.

c.) Zweite Arbeitgeberbestätigung:

Die Tätigkeit wird zu mindestens 80% im Außendienst durchgeführt. Zweck der Tätigkeit ist die Anbahnung und der Abschluss von Aufträgen, wobei die Tätigkeit entweder alleine oder in Zusammenarbeit mit den eigenen Mitarbeitern durchgeführt wird.

d.) Dritte Arbeitgeberbestätigung:

Die Tätigkeit besteht zu mindestens 80% darin, im Außendienst Kunden zu akquirieren, Geschäfte abzuschließen und Jahresgespräche mit den Kunden zu führen. Die restliche Zeit (maximal 20%) wird für Mitarbeitergespräche und administrative Tätigkeiten genutzt. Jede

Organisationsform umfasst zwischen 3 und 50 Betriebe, die der Bw in seiner Verantwortung betreut.

e.) Die Aussage des Bw in der mündlichen Verhandlung stellt sich wie folgt dar:

Im streitgegenständlichen Zeitraum war er für die Führung eines Teams von 15 Außendienstmitarbeitern zuständig. Er suchte die Kunden alleine oder mit seinen Außendienstmitarbeitern auf, um diese für das Produkt zu gewinnen. Die Kundenbetreuung erfolgte nach Geschäftsabschluss ausschließlich durch seine Außendienstmitarbeiter. Der Bw bezeichnet sich als Key Account Manager.

Im Firmenorganigramm ordnete sich der Bw zwischen Firmenleitung und betreutem Team ein, wobei neben dem Bw noch 6 weitere Verkaufsleiter österreichweit tätig sind.

Der Aus- und Weiterbildung der Mitarbeiter widmete er einen Tag pro Quartal.

f.) Berufung: Der Bw ist als Verkaufsleiter für die Anbahnung und den Abschluss von Geschäften sowie für die Kundenbetreuung zuständig. Der Kundenverkehr steht eindeutig im Vordergrund. Auch wenn er mit anderen Außendienstmitarbeitern, die zusammen mit ihm unter seiner Führung ein Verkaufsteam bilden, zu Kunden fährt, ist seine Tätigkeit im Außendienst geprägt vom Abschluss von Rechtsgeschäften.

Gemäß § 17 Abs 6 EStG 1988 können zur Ermittlung von Werbungskosten vom Bundesminister für Finanzen im Verordnungswege Durchschnittssätze für Werbungskosten für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen lautet auszugsweise (BGBI II Nr. 382/2001):

*§ 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 Begriff des Vertreters ergibt sich nicht direkt aus dem Einkommensteuergesetz und der dazu ergangenen Verordnung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 9.11.1983, 82/13/0146, unter Hinweis auf sein Vorerkenntnis vom 10.3.1981, 2885, 2994/80, dargelegt, dass der Beruf des Vertreters im Sinn der zu § 17 EStG ergangenen Verordnung einen weit gezogenen Kreis von Berufstätigen umfasst. Es fallen darunter nicht nur Personen, die im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers ausschließlich und ständig mit dem Abschluss vieler und ihrer wirtschaftlichen Gewichtung nach als „klein“ zu bezeichnender Geschäfte befasst sind, sondern auch Personen, denen der Verkauf besonders teurer und ihrer Beschaffenheit nach nur für einen kleinen Personenkreis in Betracht kommender Maschinen, Anlagen und Geräte obliegt. Es würde auch den Erfahrungen des täglichen Lebens und der Verkehrsauffassung widersprechen, wenn Personen nur dann als Vertreter angesehen werden können, wenn sie ausschließlich mit dem auswärtigen Kundenbesuch befasst sind. Vielmehr wird sich bei fast allen Vertretern je nach den branchenbedingten Besonderheiten und der betriebsinternen Organisation in mehr oder weniger zeitaufwendigem Umfang die Notwendigkeit einer Tätigkeit im Innendienst ergeben, ohne dass deshalb der grundsätzlich zum Kundenverkehr im Außendienst Angestellte seine Berufseigenschaft als Vertreter verliert. Dabei soll nicht jede im Außendienst stattfindende Tätigkeit unter den Begriff Vertretertätigkeit verstanden werden (wie z.B. Kontroll-, Überwachungs- oder Inkassotätigkeit), sondern nur jene Vermittlungs- und Verkaufsfunktion, die Merkmale des Vertreterberufs sind.

Im gleichen Sinne hat auch die Lehre die Auffassung vertreten, dass als Vertreter Personen anzusehen sind, die regelmäßig im Außendienst zwecks Abschlüssen von Geschäften und Kundenbetreuung tätig sind, wobei es jedoch nicht erforderlich ist, dass sie ausschließlich mit dem auswärtigen Kundenbesuch befasst sind.

Schließlich hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24.2.2005, 2003/15/0044 die Aussage getroffen, dass ein Dienstnehmer, bei dem der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften für seinen Arbeitgeber eindeutig im Vordergrund steht, auch dann als Vertreter tätig ist, wenn er in völlig untergeordnetem Ausmaß andere Tätigkeiten verrichtet.

Der Bw vertritt nun die Ansicht, dass alle seine oben angeführten Tätigkeiten im Bereich des Verkaufes liegen. Das mag im weiteren Sinne auch zutreffen. Der Bw verkennt dabei allerdings, dass nicht jede im Bereich des Verkaufes ausgeübte Tätigkeit als Vertretertätigkeit bezeichnet werden kann.

So ergibt sich bereits aus dem allgemeinen sprachlichen Verständnis, dass ein Verkaufsleiter mit Leitungsfunktionen bedacht sein muss. Diese Feststellung wird einerseits durch die unternehmensinternen Bestätigungen (Führung eines Teams von 15 Außendienstmitarbeitern) aber auch durch das vom Bw zur Sprache gebrachte Firmenorganigramm, das den Bw zwischen Geschäftsleitung und den Teams der Außendienstmitarbeiter ansiedelt, untermauert.

Innerorganisatorische Aufgaben im Rahmen des Verkaufsgeschehens wie Personal- und Ergebnisverantwortung für die Erreichung der vereinbarten Ziele, die Mitwirkung bei der Einstellung, Aus- und Weiterbildung und bei der Überwachung der Außendienstmitarbeiter sowie Jahresgespräche mit den Kunden sind nicht den Kernbereichen einer Vertretertätigkeit zuzuordnen. In den Stellenbeschreibungen aber auch in der Berufung wird weiters darauf hingewiesen, dass der Bw entweder alleine oder in Zusammenarbeit mit seinen Mitarbeitern die Anbahnung und den Abschluss von Aufträgen durchführt und die Kundenbetreuung durch seine Außendienstmitarbeiter erfolgt. Auch diese Feststellungen lassen erkennen, dass dem Bw die unmittelbare Vertretertätigkeit nicht ausschließlich selbst obliegt.

Unter Berücksichtigung dieser Ausführungen kommt der Unabhängige Finanzsenat zu dem Schluss, dass der Bw zwar eine Vertretertätigkeit, die unter anderem auch in seinen Erfolgsprovisionen zum Ausdruck kommt, ausübt, aber sein gesamtes berufliches Aufgabenfeld eben auch andere Tätigkeiten in einem Ausmaß umfasst, von denen nicht mehr gesagt werden kann, dass sie völlig untergeordnet verrichtet werden.

Auch der Umstand, dass der Bw zu mindestens 80 % im Außendienst tätig ist, vermag an dieser Beurteilung nichts zu ändern, denn die in der Verordnung vorgesehene Einschränkung auf Personen, die überwiegend im Außendienst tätig sind gilt nur wenn die geforderte Voraussetzung einer (nahezu) ausschließlichen Vertretertätigkeit erfüllt ist.

Dazu kommt noch folgendes:

Die Rechtfertigung für eine Pauschalierung liegt in der Verwaltungsvereinfachung und setzt voraus, dass sie den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe kommt (vgl Doralt, EStG, Tz 59 zu § 17 und die dort zitierte Judikatur).

Werbungskosten müssen wie Betriebsausgaben nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden. Räumt allerdings das Gesetz oder eine VO Pauschalierungsmöglichkeiten ein, ist es gestattet, den Nachweis bloß dem Grunde nach zu führen (vgl Hofstätter/Reichl, EStG Tz 4 zu § 16). Voraussetzung für den Abzug von Werbungskosten in pauschaler Höhe ist daher, dass der Abgabepflichtige Werbungskosten überhaupt zu tragen hatte. Die Berücksichtigung von fiktiven, nicht erwachsenen Werbungskosten wäre eine sachlich nicht gerechtfertigte Begünstigung Einzelner oder einzelner Gruppen von Steuerpflichtigen.

Wie der Aktenlage zu entnehmen ist, werden dem Bw eine nicht geringe Anzahl von an sich werbungskostenfähigen Aufwendungen, die im Zusammenhang mit seiner Dienstverrichtung stehen, bereits von seinem Dienstgeber ersetzt. Laut Anstellungsvertrag Verkaufsleiter handelt es sich dabei um den monatlichen Kostenersatz für das eigene KFZ, pauschale monatliche Diäten, Nächtigungskosten unter Belegvorlage, Telefonkosten, ein Budget für Mitarbeitereinladungen und Repräsentationskosten pro betreutem Mitarbeiter sowie auch Bewirtungskosten im Rahmen der Einschulung neuer Mitarbeiter. Aufgrund der Vielzahl und der Höhe der Kostenersätze erscheint es für die Abgabenbehörde zweiter Instanz nahezu unwahrscheinlich, dass der Bw auch noch sein versteuertes Einkommen für weitere Aufwendungen heranziehen musste. In der mündlichen Verhandlung gab der Bw an mit dem Werbungskostenpauschale lediglich die eigenen KFZ Kosten abgedeckt zu haben. Aber auch aus der Tatsache heraus, dass der Bw laut eigener Aussage in die Kundenbetreuung gar nicht einbezogen war, fehlt es an typischerweise durch das Werbungskostenpauschale abzugeltenden kleineren Aufwendungen. Abgesehen davon führte der Bw in der mündlichen Verhandlung keine weiteren Kosten an.

Nachdem weder der Anfall von Werbungskosten glaubhaft ist noch die in der Verordnung BGBl II Nr. 382/2001 geforderte Voraussetzung der ausschließlichen Vertretertätigkeit erfüllt ist, steht der Abzug pauschaler Werbungskosten nicht zu (vgl UFS, RV/0463-G/08, RV/1130-L/06, RV/0159-I/08).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 17. Juni 2010