



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des K.G., vertreten durch Mag.K.A, vom 10. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes St, vertreten durch E.H., vom 8. Oktober 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 die Absetzung des Pauschalbetrages für Vertreter (§ 17 Abs. 6 EStG 1988 iVm § 1 Z 9 der VO BGBl Nr. 32/1993) als Werbungskosten. Dem Antrag wurde eine Bestätigung des Arbeitgebers beigelegt, aus der hervorgeht, dass der Berufungswerber mehr als 80% seiner Tätigkeit im Außendienst verbringe.

Zur Prüfung der Voraussetzungen, ob das "Vertreterpauschale" zustehe, richtete die Abgabenbehörde erster Instanz einen Vorhalt an den Berufungswerber und ersuchte um Übersendung des Dienstvertrages sowie einer Arbeitsplatzbeschreibung. In Beantwortung dieses Vorhaltes wurde eine Bestätigung des Arbeitgebers übersandt in der ausgeführt wurde, dass der Berufungswerber im Rahmen des Unternehmens als Gebietsverkaufsleiter für den Direktvertrieb tätig sei.

Die Abgabenbehörde erster Instanz richtete in der Folge eine "Anfrage" an den Arbeitgeber des Berufungswerbers und ersuchte um Übersendung einer Kopie des Dienstvertrages sowie des Dienstzettels. Weiters wurde gebeten bekannt zugeben, welchen Arbeitsbereich die Tätigkeiten des Berufungswerbers genau umfasse. In Beantwortung dieser "Anfrage" wurden

eine Kopie des Dienstvertrages sowie eine Funktionsbeschreibung (Gebietsverkaufsleiter - DIV) übersandt.

Der Kopie des Dienstvertrages ist unter anderem zu entnehmen, dass der Berufungswerber seit November 1996 als Mitarbeiter der Außenorganisation beschäftigt sei. Der Berufungswerber sei verpflichtet regelmäßige, eine in der gewünschten Form vorzunehmende Berichterstattung über seine Tätigkeit an die von der Gesellschaft beauftragte Person durchzuführen. Entsprechend dem Charakter des Außendienstes erhalte der Berufungswerber anstelle eines gesondert berechneten Überstundenentgeltes gegen jederzeitigen Widerruf eine Außendienstzulage sowie eine Prämie, deren Bemessungskriterien und Höhe im Vorhinein von der Geschäftsführung festgesetzt werde. Der Berufungswerber erhalte ein Spesenpauschale in Höhe von ATS 2.000,-- monatlich, mit welchem alle Reisekosten sowie der Reiseaufwand abgegolten seien. Zur entsprechenden Betreuung des Außenapparates werde ihm ein Dienstwagen zur Verfügung gestellt. Außerdem werde ein Konkurrenzverbot für die Dauer von einem Jahr ab Lösung des Dienstverhältnisses vereinbart.

Die Funktion des Berufungswerbers (Gebietsverkaufsleiter – DIV) wurde in einer mehrseitigen "Funktionsbeschreibung" beschrieben. Die Anführung sämtlicher Punkte dieser Funktionsbeschreibung kann bis auf die nachstehende Zusammenfassung der Aufgaben des Berufungswerber vorerst entfallen, da die beschriebene Funktion sowie die Tätigkeiten des Berufungswerbers im Rahmen des Unternehmens anlässlich des Erörterungstermins eingehend besprochen und die Antworten protokolliert wurden.

Die Aufgaben des Stelleninhabers wurden wie folgt zusammengefasst:

1. Umsetzung der Vertriebskonzepte
2. Zielorientierte Führung der Gebietsaußenorganisation
3. Mitarbeiterführung und -betreuung
4. Produktionsüberwachung und –steuerung
5. Ausbildung von Mitarbeitern seines Gebietes
6. Budgetverantwortung

Die beantragte Absetzung des "Vertreterpauschales" wurde nicht gewährt, da die Tätigkeit des Berufungswerbers "laut Aktenlage" keine unmittelbare Vertretertätigkeit sei.

Gegen diesen Bescheid wurde berufen und ausgeführt, dass aus der Dienstbeschreibung zwar hervorgehe, dass der Berufungswerber im Wesentlichen für Mitarbeiterführung und –betreuung eingesetzt werde, sodass nach Ansicht der Abgabenbehörde die überwiegende Außendiensttätigkeit und Geschäftsabschlusstätigkeit nicht gegeben sei, der Berufungswerber sei aber überwiegend im Außendienst für die Anbahnung und den Abschluss von Geschäften sowie zur Kundenbetreuung eingesetzt. Unter Mitarbeiterführung sei gemeint, dass Großkunden wie Versicherungen, Makler, Agenden, Vermögensberater etc. zu betreuen seien.

Diese Vertriebspartner seien aus der Sicht der B "Mitarbeiter", für deren Betreuung der Berufungswerber zuständig sei. Bei den von der B angestellten Mitarbeitern im Gebiet S handle es sich lediglich um eine Bürokraft im Innendienst und einen weiteren Außendienstmitarbeiter. Dass der Berufungswerber im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sei, gehe auch aus seinen Gehaltsabrechnungen hervor, die sich aus einem Fixum, einer Außendienstzulage und einem Prämienanteil für Geschäftsabschlüsse zusammensetzen würden. Wäre der Berufungswerber nur für die Mitarbeiter der B tätig, würde er sicher keine Außendienstzulage und keine Prämie für Geschäftsabschlüsse erhalten. Da es sich bei der Auslegung des in der Stellenbeschreibung angeführten Begriffes Mitarbeiterführung um eine offensichtliche Fehlinterpretation handle und der Berufungswerber tatsächlich überwiegend (zu rund 80%) im Außendienst und im Geschäftsabschlussbereich tätig sei, stehe im auch das beantragte Vertreterpauschale zu und es werde daher um Stattgabe ersucht.

In der Folge forderte das Finanzamt den Berufungswerber auf die für das Jahr 2002 gültige Prämienregelung vorzulegen. In Beantwortung dieses Vorhaltes führte der Berufungswerber unter anderem aus, dass es das Ziel des Unternehmens sei, die finanzierungsstärkste Bausparkasse am österreichischen Markt zu sein. Aus diesem Grunde bestehe seine Tätigkeit fast ausschließlich aus der Anbahnung und den Abschluss von Finanzierungen und Wohnbauförderungsdarlehen. Um dieses Ziel erreichen zu können ("entsprechend Geschäft zu erwirtschaften"), bediene er sich einer Vielzahl von Zubringern und Vermittlern. Der Ablauf einer Finanzierung bestehe für den Berufungswerber aus folgenden Tätigkeiten:

- Erhebung des Bedarfes teilweise beim Kunden, teilweise auch Übermittlung von Daten durch den Kunden (Finanzierungsbedarf, Eigenmittel, Wohnbauförderung, Schätzung bei vorhandenen Immobilien, Baukostenermittlung für Neubauten, Rückführbarkeit des Darlehens)
- Angebotserstellung und Übermittlung an den Kunden
- Termin vor Ort beim Kunden, wobei oftmals weitere Termine erforderlich seien
- Begleitende Maßnahmen während der Finanzierungsphase seien dann noch die Erstellung des entsprechenden Baufortschrittes und die Veranlassung der Auszahlung des Darlehens an den entsprechenden Empfänger sowie Hilfestellung bei den notwendigen Behördengängen (Bezirksgericht, Grundbuch, Rechtsanwälte, Notare).

Die angeforderte Prämienregelung wurde nicht vorgelegt.

Die Abgabenbehörde erster Instanz wies die Berufung durch Erlassung einer Berufungsvorentscheidung ab und führte in der Begründung unter anderem aus, dass Vertreter Personen seien, die ausschließlich Vertretertätigkeit ausübten und daher im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften sowie zur

Kundenbetreuung tätig seien, wie der Verkauf von bestimmten Produkten und die Betreuung eines entsprechenden Kundenstockes. Die Tätigkeit des Berufungswerbers bestehe, wie der Stellungnahme zu entnehmen sei, fast ausschließlich in der Anbahnung und dem Abschluss von Finanzdienstleistungen sowie Wohnbauförderungsdarlehen. Der vorliegenden Funktionsbeschreibung sei allerdings zu entnehmen, dass die Tätigkeiten des Berufungswerbers weiter gestreut seien, wie Zielverantwortlichkeit, Mitarbeiterfindung, Betreuung des Direktvertriebes, Aus- und Weiterbildung, Repräsentationspflicht, Kontaktpflege usw. und daher sei keine ausschließliche Vertretertätigkeit zu erkennen.

Gegen diesen Bescheid wurde rechtzeitig ein Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und vorerst ergänzend ausgeführt, dass der Berufungswerber als Außendienstmitarbeiter bei der BS tätig sei und die dabei im Gebiet P, Pi, L und T die Produkte der S verkaufe. Aus seinem Dienstvertrag sowie aus der Stellenbeschreibung gehe hervor, dass er folgende Aufgaben wahrzunehmen habe:

1. Umsetzung der Vertriebskonzepte
2. Zielorientierte Führung der Gebietsaußenorganisation
3. Mitarbeiterführung und -beratung
4. Produktionsüberwachung und -steuerung
5. Ausbildung von Mitarbeitern seines Gebietes
6. Budgetverantwortung

Diese auszuübenden Tätigkeiten würden im Detail wie folgt umgesetzt werden:

1. Umsetzung der Vertriebskonzepte

Dies geschehe durch Verkäufe bzw. Vertragsabschlüsse. Dazu sei es notwendig die Kunden im Außendienst zu besuchen um ihnen die Produkte zu verkaufen. Dies geschehe an vier bzw. viereinhalb Tagen pro Woche außerhalb des Büros und dabei würden ca. 2.800 bis 2.900 km pro Monat zurückgelegt werden.

2. Zielorientierte Führung der Verkaufsorganisation

Hier handle es sich im Wesentlichen um die Führung der Büroorganisation mit der einzigen Bürokraft im Innendienst sowie auch die Überwachung bzw. Führung des weiteren Außendienstmitarbeiters in diesem Bereich. Diese Tätigkeit werde unter anderem in dem durchschnittlich ein bis eineinhalb Tage dauernden Innendienst mit erledigt.

3. Mitarbeiterführung und -betreuung

Wie bereits in der Berufung ausgeführt worden sei, verstehe die B unter "Mitarbeiter" die Großkunden und Großvertriebspartner wie Versicherungen, Makler, Agenden, Vermögensberater etc, die mitarbeiteten um die Produkte an den Endkunden, also die

einzelne Person, vertreiben zu können. Die Betreuung dieser "Mitarbeiter" stelle in diesem Fall die Betreuung des Kundenstockes des Berufungswerbers dar.

#### 4. Produktionsüberwachung und –steuerung

Dabei handle es im Wesentlichen um die Erhebung des Bedarfs im Vorfeld und begleitende Maßnahmen während bzw. nach dem Abschluss sowie innendienstliche Tätigkeiten vor Ort beim Kunden und auch bürointern die Prüfung bestimmter Unterlagen.

#### 5. Ausbildung von Mitarbeitern seines Gebietes

Hier sei auch wie unter Punkt 3.) anzuführen, dass es sich dabei nicht um die angestellten Mitarbeiter der B handle, sondern um die großen Vertriebspartner.

#### 6. Budgetverantwortung

Selbstverständlich habe der Berufungswerber auch darauf zu achten, dass die Kosten seiner Vertriebsstruktur, wie die für die Mitarbeiter im Innendienst, sowie die Bürokosten, etc. im vorgegebenen Rahmen zu bleiben hätten.

Der Berufungswerber sei also rund 20% bis maximal 25% seiner Tätigkeit im Büro im Innendienst tätig, um die ihm zugeteilten Aufgaben erledigen zu können. Der wesentliche Teil seiner Tätigkeit finde jedoch im Außendienst statt. Die Lohnsteuerrichtlinien würden zu § 17 in der Rz 406 fordern, dass der Arbeitnehmer ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben müsse. 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. Auf Grund dieser Bestimmungen würde daher eine geringfügig über 50% liegende Außendiensttätigkeit reichen, um das Vertreterpauschale in Anspruch nehmen zu können. Der Berufungswerber sei jedoch rund 80% seiner Tätigkeit im Außendienst tätig, so dass aus dieser Sicht unbestritten sei, dass ihm das Ausgabenpauschale zustehe. Weitere Voraussetzungen für die Zuerkennung der pauschalen Ausgaben sei, dass Vertreter Personen sein müssten, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften sowie zur Kundenbetreuung tätig seien. Der Berufungswerber beziehe von seinem Gesamteinkommen rund 40% als Grundgehalt, 60% seines Bezuges würden aus Prämien für den Abschluss von entsprechenden Verkäufen bestehen. Aus der Gehaltssituation sei ablesbar, dass der überwiegende Teil des Bezuges durch Verkaufsprämien anfalle und damit auch feststehe, dass der wesentliche Teil der Tätigkeit des Berufungswerber aus dem Abschluss von Verkäufen stamme und nicht aus innendienstlichen Tätigkeiten, die nicht zu Erfolgsprämien führen würden. Wesentlich für den Erhalt der Prämie seien die Anbahnung und der Abschluss von Geschäften. Eine reine Kundendienst- oder Kundenbetreuungstätigkeit werde nicht verprovisioniert. Der Berufungswerber schließe pro Woche durchschnittlich 15 bis 20 Geschäfte aus den Sparten Bausparfinanzierung, Sparverträge und Versicherungsgeschäfte ab. Er sei daher nicht für die

Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen oder für Kontroll- oder Inkassotätigkeiten zuständig, sondern für den tatsächlichen Abschluss von Verkäufen, sodass er sämtliche Voraussetzungen für die Gewährung des Vertreterpauschales erfülle. Es werde daher um Stattgabe der Berufung ersucht und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Im Rahmen des anberaumten Erörterungstermins (Beginn 11.00 Uhr, Ende 16.30 Uhr) wurden sowohl einzelne Bestimmungen des Dienstvertrages als auch die Funktionsbeschreibung sowie die vom Berufungswerber ausgeübten Tätigkeiten als Gebietsverkaufsleiter – DIV eingehend besprochen und die Antworten unter anderem wie folgt protokolliert.

### **Dienstvertrag**

- Bestimmungen des Dienstvertrages im Streitjahr gültig?

JA

Dienstwagen zur Betreuung des Außenapparates – Außenapparat?

*Der Außenapparat den der Berufungswerber zu betreuen hat besteht im Wesentlichen aus Maklern, Agenten und Vermögensberatern sowie nebenberuflich tätigen Mitarbeitern, die in keinem Dienstverhältnis zur S-BV stehen. Diese Personen werden als „Mitarbeiter“ bezeichnet.*

- Prämie – Bemessungskriterien im vorhinein von Geschäftsführung festgesetzt

*Die Prämie für das laufende Jahr wird auf Grund einer Zielvorgabe der Geschäftsleitung bestimmt, wobei Zielunterschreitungen eine Minderung zur Folge haben bzw.*

*Zielüberschreitungen mit einer Nachzahlung honoriert werden.*

### **Funktionsbeschreibung – Gebietsverkaufsleiter Direktvertrieb (DIV)**

- Funktionsbeschreibung im Streitjahr zutreffend?

Nein

### **Funktionsbeschreibung – Gebietsverkaufsleiter Direktvertrieb (DIV)**

#### **A) Arbeitsziel**

Umsetzung der quantitativen und qualitativen Ziele für den Direktvertrieb in einem bestimmten Gebiet (S; P, Pi, L und T)

#### **B) Hauptaufgaben:**

- 1. Direkter Ansprechpartner des Verkaufsleiters Direktvertrieb (Führungsschiene VL-DIV – Management Direktvertrieb)
- 2. nicht vorhanden
- 3. Zielverantwortlichkeit
- Erreichen der vom VL-DIV und Vertrieb Management DIV vorgegebenen Ziele in den Hauptbereichen
- Bausparprodukte (passiv und aktiv)

- Versicherungen
- SPK- Produkte
- Mitarbeiterfindung

*Die Bezeichnung Bausparprodukte (aktiv und passiv) betrifft die Einlagen sowie die Ausleihungen (Darlehen).*

*Bei Beginn meiner Tätigkeit im Jahr 1996 war die Mitarbeiterfindung ein definiertes Ziel der Geschäftsleitung. Im Streitjahr ist dies kein definiertes Ziel mehr aber der Berufungswerber ist bestrebt insbesondere dann neue Mitarbeiter zu finden, wenn z.B. ein Maklerbüro in seinem Vertriebsgebiet eröffnet wird. Der Berufungswerber ist bestrebt bereits gefundene Mitarbeiter sowie neue Mitarbeiter zu betreuen, da der „Vertriebskanal Mitarbeiter“ ein wesentlicher Bestandteil seiner Tätigkeit ist.*

**Weitere Ziele** (auch quantitative) werden je nach Geschäftspolitik vom Vertrieb Management DIV definiert.

- Zielgespräche mit den zugeordneten freien Mitarbeitern
- Produktüberwachung und -steuerung mit Hilfe von Verkaufszahlen und Ergebnislisten
- Schwachstellenanalyse und Einsatz von Maßnahmen zur Schwachstellenbeseitigung

*Zielgespräche mit den dem Berufungswerber zugeordneten freien Mitarbeitern (derzeit sind es noch fünf) haben nicht stattgefunden und finden auch nicht statt.*

*Unter Produktüberwachung und -steuerung wird verstanden, dass die angebotenen Produkte laufend vor Ort beim Kunden zu prüfen sind insbesondere im Hinblick auf die Konditionen und im Vergleich zu den Produkten von Mitbewerbern.*

#### **4. Aktivitäten**

##### **a) Mitarbeiterfindung**

Der Gebietsverkaufsleiter Direktvertrieb hat alle Möglichkeiten zur Mitarbeiterfindung auszuschöpfen. Die wichtigsten Instrumente sind:

- Persönliche Suche
- Mailings
- Aktionen Mitarbeiter sucht Mitarbeiter
- Inserate

*Wie bereits ausgeführt, ist der Berufungswerber bestrebt laufend die bestehende Vertriebsstruktur durch Findung weiterer Mitarbeiter in seinem Verkaufsgebiet auszubauen.*

##### **b) Betreuung des Direktvertriebes:**

- Ständige Vor-Ort-Betreuung der freien Mitarbeiter
- Durchführung von Workshops und Meetings
- Organisation von Aktionen mit den Mitarbeitern, wie z.B.: Mailings, Betriebsaktionen, Vereinsaktionen etc.

- Steuerliche Beratung der Mitarbeiter
- Kontrolle der Abläuferebearbeitung
- Verkaufshilfe vor Ort,
- Einsatz von Incentives in Absprache mit dem VL-DIV

*Die Aufgabe der dem Berufungswerber zugeordneten freien Mitarbeiter besteht lediglich darin Bausparverträge zu verkaufen. Die Makler und sonstigen Vertriebspartner sind "Mitarbeiter", die der S-BV Kunden (Finanzierungskunden) vermitteln. Deren Aufgabe besteht im Wesentlichen darin die persönlichen Daten sowie Vorhaben (z.B. Hausbau) der potenziellen Kunden zu erheben und an den Berufungswerber weiterzuleiten. Die weitere Abwicklung einer unter Umständen möglichen Finanzierung des Vorhabens nimmt der Berufungswerber selbst vor. Workshops und Meetings werden vom Berufungswerber dann durchgeführt, wenn Änderungen in der Abwicklung der Finanzierung (z.B. Änderung der Richtlinien für die Wohnbauforderung) eintreten sowie in all jenen Fällen, wenn der Berufungswerber neue „Mitarbeiter“ wirbt. Der Berufungswerber organisiert auch Aktionen mit den Mitarbeitern (z. B. Kunden-Mailings, das sind z.B. Angebote an Kunden einer bestimmten Altersgruppe). Eine steuerliche Beratung der Mitarbeiter wird nicht durchgeführt.*

*Die Kontrolle der Abläuferebearbeitung betrifft Bausparverträge die auslaufen und versucht wird, den Kunden zum Abschluss eines neuen Bausparvertrag zu bewegen. Der Berufungswerber übt in diesem Bereich auch eine Kontrolltätigkeit über die ihm zugeordneten freien Mitarbeiter dahingehend aus, das in all jenen Fällen in denen der freie Mitarbeiter die Quote der Folgeverträge unterschreitet die Ursachen erforscht. Der Zeitaufwand für diese Tätigkeit wird vom Berufungswerber mit ein bis zwei Stunden pro Monat angegeben. Die Verkaufshilfe vor Ort umfasst in aller Regel ein Erstgespräch an dem im Normalfall der „Mitarbeiter“, der Kunde und der Berufungswerber teilnimmt.*

## **5. Aus- und Weiterbildung**

- Fachausbildung der Mitarbeiter
- Erhebung des Wissenstandes und Veranlassung der Intensivausbildung durch den dezentralen Schulungsbeauftragten bzw. der zentralen Schulung
  - Veranlassung von Steuer-Schulungen (Veranlagungen)
  - Überprüfung des Ausbildungsplanes der Mitarbeiter
  - Durchführung von Seminarerfolgs-Gesprächen mit Weitergabe an den dezentralen Schulungsbeauftragten
- Organisieren von regionalen Schulungsveranstaltungen
- Beschaffung der Seminarunterlagen

*Eine Fachausbildung der Mitarbeiter in der Form, dass diese eine länger dauernde Ausbildung zu absolvieren haben, wird vom Berufungswerber nicht durchgeführt. Eine Erhebung des Wissenstandes und die Intensivausbildung gibt es in diesem Bereich nicht, da bei der S-BV in*

*diesem Vertriebsgebiet (S) neben dem Berufungswerber nur noch eine Sekretärin beschäftigt ist. Im Vertriebsgebiet finden auch keine Steuerschulungen sowie Überprüfung des Ausbildungsplanes statt. Die restlichen Punkte des Punktes fünf entfallen.*

.....

## **7. Repräsentationspflicht und Kontaktpflege**

- Mitarbeit und Durchführung aller Bundesland Veranstaltungen
- Mitarbeit an regionalen Pressekonferenzen bzw. Journalistentreffen
- Kontaktperson für alle Ämter und Behörden
- Zusammenarbeit mit der Wohnbauförderungsstelle des Bundeslandes
- Ansprechpartner für Bauträger (in Zusammenarbeit mit der Zentrale)

*Unter Punkt sieben fällt lediglich die Tätigkeit als Ansprechpartner für Bauträger in Finanzierungsfragen tätig zu sein. Die sonstigen Punkte entfallen.*

## **8. Administration und Verwaltung im Bundesland**

- Überwachung und Auswertung des Berichtswesens
- Budgetkontrolle
- Berichterstattung an die Zentrale
- Abstimmung der Aktivitäten im DIV mit dem Büroleiter des Centers

*Dem Berufungswerber steht ein bestimmtes Budget für die Anschaffung von Werbemitteln zur Verfügung. Des weitern hat der Berufungswerber darauf zu achten, dass die Kosten seiner Vertriebsstruktur (Makler, Agenten und Vermögensberater sowie freie Mitarbeiter) in dem budgetierten Rahmen bleiben. Bei der Bemessung der Provisionen an Makler, Agenten und Vermögensberater hat der Berufungswerber einen Gestaltungsrahmen hinsichtlich der Höhe der Provision allerdings innerhalb eines vorgegeben Rahmens. Im B-Center ist kein Büroleiter tätig sondern nur eine Sekretärin. Diese ist in dienstrechtlicher Hinsicht dem Landesdirektor Sal unterstellt. Ein Weisungsrecht des Berufungswerbers besteht nicht, allerdings ist die Sekretärin unterstützend für die gesamte Vertriebsstruktur und daher auch für den Berufungswerber tätig.*

.....

## **12. Linienfunktion und Berichterstattung**

Der Gebietsverkaufsleiter Direktvertrieb ist dem DIV-VL direkt unterstellt und ist verpflichtet, in der gewünschten Form regelmäßig schriftlich über die Tätigkeit zu berichten.

*Die Funktion des „DIV-VL“ gibt es nicht mehr sondern dies ist der Landesdirektor. Eine Berichterstattung findet nicht statt, weil der Landesdirektor einen direkten Zugriff auf die Verkaufszahlen, wie diese in der EDV gespeichert sind, hat.*

## **C) Vollmachten**

Vollmacht D

Hierzu können vom Berufungswerber keine Angaben gemacht werden.

....

### **Anforderungsprofil** (Funktion – Gebietsverkaufsleiter DIV)

Ausbildung,...

Notwendig	Matura o Trackrecord Beruf
Erwünscht	WU oder Vergleichbare

Berufserfahrung

Notwendig	Verkauf, Verkaufsförderung
Erwünscht	Führungserfahrung

Fachliche Ausbildung

Notwendig	Verkauf, Verkaufsförderung, Mitarbeiterführung, Finanzdienstleistungswissen
-----------	--

### **Mitarbeiterführung**

*Der Berufungswerber hat innerhalb seiner Vertriebsorganisation die „Mitarbeiter zu führen“ allerdings keinerlei Einflussnahme auf deren „Finanzierungsproduktion“.*

Persönliche Voraussetzungen

Umsetzungskraft, Kommunikationsfähigkeit, Konventionelles Denken, selbständiges, eigenverantwortliches Vorgehen, hohe Einsatzbereitschaft; große Kunden- und Serviceorientierung, Führungsqualitäten, Loyalität, Teamfähigkeit

Ziele der Position

Umsetzung der Vertriebskonzepte, Zielorientierte Führung des jeweiligen Teiles der Außenorganisation

....

### **Kontakte**

Vorgesetzter (Regional) Verkaufsleiter DIV

### **Stelleninhaber**

Intern	Extern
GVLD, KUBE, Verkaufsförderung,	FAM, Makler, Systembetriebe
Kundenberater	Versicherungen, Bank Austria, Erste Bank

Aufgaben des Stelleninhabers

1. Umsetzung der Vertriebskonzepte

2. Zielorientierte Führung der Gebietsaußenorganisation
3. Mitarbeiterführung und -betreuung
4. Produktionsüberwachung und –steuerung
5. Ausbildung von Mitarbeitern seines Gebietes
6. Budgetverantwortung

Anforderung der Position bezüglich Fachwissen und Managementfähigkeiten:

Vorhandensein profunder Management-Fähigkeiten, die auf spezifischem und aktuellem Fachwissen aufbauen

*Ein dem Berufungswerber unterstellter Gebietsverkaufsleiter (GVLD) gibt es im Verkaufsgebiet des Berufungswerbers nicht. Ein dem Berufungswerber unterstellter Kundenberater im Außendienst (KUBE) gibt es im Verkaufsgebiet des Berufungswerbers erst seit dem 1. September 2003. Die Ausführungen in der Berufung vom 7. November 2003 (erste Seite, letzter Absatz) sowie in dem Vorlageantrag vom 21. Jänner 2004 (Seite zwei, Punkt zwei) gingen von diesem Wissenstand aus und sind für den Streitzeitraum daher nicht zu beachten. Eine Verkaufsförderung gibt es im Verkaufsgebiet des Berufungswerbers nicht. Ein Kundenberater im Innendienst („Darlehensentscheider“) gibt es, dieser ist jedoch dem Landesdirektor unterstellt.*

*Freie Mitarbeiter im Außendienst (FAM) gibt es derzeit nur noch fünf, Systemvertriebe sind die Vermögensberater. Versicherungen gibt es im Direktvertrieb nicht und der Partnervertrieb (Erste Bank, Bank Austria) fällt nicht in den Zuständigkeitsbereich des Berufungswerbers.*

Nach einer weiteren Erörterung zieht der Vertreter des Berufungswerbers seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

*Der Vertreter des Finanzamtes führt abschließend aus, dass seiner Auffassung nach die Tätigkeit des Berufungswerbers keine ausschließliche Vertretertätigkeit im Sinne der Verordnung (BGBl Nr. 32/1993) ist. Dem Berufungswerber obliegen auch andere Aufgabenbereiche wie Budgetkontrolle und Überwachung der Kosten der Vertriebsstruktur (Höhe der Maklerprovision). Des weitern übt der Berufungswerber eine Kontrolltätigkeit über die freien Mitarbeiter im Zusammenhang mit der Abläuferebearbeitung aus. Wie bereits festgestellt, arbeitet der Berufungswerber mit Maklern, Vermögensberatern etc. zusammen. Diese Zusammenarbeit sieht konkret so aus, dass die Anbahnung der potenziellen Kunden bzw. auch gewisse Vorbereitungsarbeiten (abhängig je nach Wissenstand des Maklers) von den Maklern, Vermögensberater etc. vorgenommen wird. Eine ausschließliche unmittelbare Vertretertätigkeit (von der Anbahnung bis zur Kundennachbetreuung) liegt daher nicht vor. Aus der Sicht des Berufungswerbers liegt eine ausschließliche Vertretertätigkeit vor, da die einzige und ausschließliche Tätigkeit im Vertrieb von Produkten der B besteht und die vom*

*Vertreter des Finanzamtes angeführten anderen Tätigkeiten lediglich Teile der Innendiensttätigkeit darstellen. Selbstverständlich hat jeder Vertreter Sorge zu tragen, dass gewisse Kosten im Vertrieb und der Organisation überwacht und eingehalten werden und auch die Beeinflussung der Höhe der Maklerprovisionen räumt lediglich einen Spielraum beim Vertrieb der Produkte ein. Diese können nicht als der Vertretertätigkeit schädliche Maßnahmen eingestuft werden. Hinsichtlich der Unmittelbarkeit, was die Vertriebsstruktur angeht, steht es dem Vertreter frei sich der unterschiedlichen Vertriebssysteme zu bedienen und dafür auch Subprovisionen zu bezahlen. Aus der Sicht des Berufungswerbers handelt es sich um eine 100%ige Vertriebstätigkeit und alle damit zusammenhängenden sonstigen Aufgaben und Tätigkeiten sind Ausfluss dieser Vertriebstätigkeit und der Innendiensttätigkeit zuzuordnen.*

Der Parteienvertreter konnte wegen des Abflugtermins seines Flugzeuges (17.00 Uhr) die gegenständliche Niederschrift weder lesen noch unterfertigen. Es wurde daher vereinbart diese den Parteien zuzusenden damit diese innerhalb von 14 Tagen, ab der Zustellung, Einwendungen erheben können. Die Niederschriften wurden den Parteien (Berufungswerber, dessen Vertreter sowie dem Amtsbeauftragten des Finanzamtes) zugestellt. Einwendungen wurden von den Parteien keine erhoben.

Der Parteienvertreter sandte eine unterfertigte Kopie der Niederschrift zurück und wies nochmals darauf hin, dass der Berufungswerber ausschließlich im Vertrieb tätig sei und alle damit zusammenhängenden Tätigkeiten, die er zu erfüllen habe, im Zusammenhang mit seiner Vertriebstätigkeit stünden. Der ihm zugewiesene Aufgabenbereich für Budgetkontrollen, Kostenüberwachung, Kontrolltätigkeit der Mitarbeiter, hänge ausschließlich mit seiner Vertriebstätigkeit zusammen und ein erfolgreicher und geordneter Vertrieb sei ohne diese Tätigkeiten nicht vorstellbar. All diese Arbeiten stünden ausschließlich im Zusammenhang mit seiner Vertretertätigkeit. Sonstige Tätigkeiten, die nicht mit seiner Arbeit als Vertreter zusammen hängen würden, übe der Berufungswerber nicht aus. Würde der Berufungswerber noch Tätigkeiten ausüben, wie z.B. in der Buchhaltung, am Schalter oder sonstige Tätigkeiten, die mit seiner Vertriebstätigkeit nichts zu tun hätten, würde natürlich die Ausschließlichkeit nicht gegeben sein. Würde der Berufungswerber die Arbeiten, wie z. B. die Abläuferebearbeitung etc. nicht machen, würde der Vertrieb nicht entsprechend funktionieren und er würde auch keine Provsionen aus diesen Geschäften erzielen. Bei den vom Vertreter des Finanzamtes angeführten Tätigkeiten, die keine ausschließliche Vertretertätigkeit darstellen sollen, handle es sich tatsächlich um Innendienstarbeiten, die für einen funktionierenden Vertrieb notwendig und für eine funktionierende Vertretertätigkeit unverzichtbar seien.

---

**Über die Berufung wurde erwogen:**

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 (§ 17 Abs. 6 EStG 1988).

Auf Grund des § 17 Abs. 4 (jetzt: Abs. 6) des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400/1988, wird verordnet:

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:

...

Vertreter 5 vH der Bemessungsgrundlage, höchstens 30 000 S 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 (§ 1 Z 9 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. Nr. 32/1993).

Der Begriff des Vertreters sowie die "ausschließliche Vertretertätigkeit" ergeben sich weder aus dem Einkommensteuergesetz noch aus der bzw. den dazu ergangenen Verordnungen. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 09. 11. 1983, 82/13/0146 unter Hinweis auf seine Vorerkenntnisse vom 10. 03. 1981, 14/2885/80 und 14/2994/80 dargelegt, dass der Beruf eines Vertreters im Sinne der "genannten Verordnung" (BGBl. Nr. 49/1979 und 6/1982) einen weit gezogenen Kreis von Berufstätigen umfasst. Es fallen darunter nicht nur Personen, die im Namen und für Rechnung ihres 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. Im gleichen Sinne hat auch die Lehre (vgl. Hofstätter/Reichl, Kommentar zu § 17 EStG 1972, Tz 5, Punkt 13) die Auffassung vertreten, dass als Vertreter gemäß der gegenständlichen Verordnungen 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 (siehe VwGH 09. 11. 1983, 82/13/0146).

Zum Verständnis und als Auslegungshilfe ist es unbedingt erforderlich darauf hinzuweisen, dass mit der Verordnung BGBl. Nr. 6/1982 eine einschränkende Veränderung der Verordnung

BGBI Nr. 49/1979 vorgenommen wurde. In der geänderten Verordnung (BGBI Nr. 6/1982) wurde normiert, dass zur Vertretertätigkeit sowohl die Tätigkeit im Außendienst (Reisetätigkeit) als auch die für die Auswertung konkreter Aufträge erforderliche Zeit im Innendienst gehört. Beide Tätigkeiten zusammen müssen die Gesamtarbeitszeit eines Vertreters ausfüllen, wobei von dieser Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst erbracht werden muss. Zu dieser durch die Verordnung BGBI Nr. 6/1982 geänderten Rechtslage stellte der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 28. 11. 1984, 83/13/0034 fest, dass nicht jede im Bereich des Verkaufs ausgeübte Tätigkeit als Vertretertätigkeit bezeichnet werden kann. Dies gilt insbesondere für wahrgenommene innerorganisatorische Aufgaben im Rahmen des Verkaufsgeschehens, sowie für eine Mitwirkung bei der Einstellung, Schulung und bei Überwachung der im Verkauf tätigen Mitarbeiter. Diese Rechtslage nach Änderung der Verordnung BGBI. Nr. 6/1982 in Bezug auf die "Vertretertätigkeit", die sowohl eine Außen- als auch eine Innendiensttätigkeit normiert, aber eine überwiegende "Vertretertätigkeit" im Außendienst fordert, ist nach Ansicht des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates auch auf die nunmehr in Geltung stehende Verordnung BGBI. Nr. 32/1993 anwendbar. Nach dieser im Streitjahr geltenden Verordnung wird gefordert, dass der den pauschalen Abzug der Aufwendungen begehrende Steuerpflichtige eine **ausschließliche Vertretertätigkeit** bestehend aus Außen- und Innendienst verrichten muss. Die Innendiensttätigkeit darf nur die zur Bearbeitung der konkreten Aufträge erforderliche Zeit umfassen und weniger als 50% der Gesamtarbeitszeit betragen. Die ausschließliche Vertretertätigkeit muss überwiegend im Außendienst ausgeübt werden. Eine andere Außendiensttätigkeit deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt nicht als Vertretertätigkeit. Als Beispiele werden in der Lehre eine Kontroll- oder Inkassotätigkeit angeführt (siehe Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 17 Abs. 6, Tz 6).

Die Tätigkeit des Berufungswerbers erfüllt aus nachfolgend näher ausgeführten Gründen nicht die vom Ordnungsgeber geforderte **ausschließliche Vertretertätigkeit**, wodurch auch der pauschale Abzug von Aufwendungen ("Vertreterpauschale") nicht zusteht, obwohl der Berufungswerber unbestrittenermaßen überwiegend im Außendienst tätig ist:

### **Betreuung des Außenapparates**

Der Berufungswerber ist verpflichtet einen "Außenapparat", der im Wesentlichen aus Maklern, Agenten und Vermögensberatern sowie nebenberuflich tätigen Mitarbeitern (im Streitjahr waren dies fünf Personen) besteht, zu betreuen. Die Betreuung dieses "Außenapparates" unter Einschluss der "Verkaufshilfe vor Ort" und der Mitarbeiterführung, stellen keine ausschließliche Vertretertätigkeit (im Außendienst) dar. Die Tatsache, dass diese Tätigkeiten für die "Vertriebsschiene" des Verkaufs von Produkten des Arbeitgebers (im Außendienst) von

wesentlicher Bedeutung sind, vermag an der Beurteilung, dass der Berufungswerber keine ausschließliche Vertretertätigkeit im Außendienst ausübt, nichts zu ändern.

### **Mitarbeiterfindung, Aktivitäten**

Ein zentraler Punkt seiner Tätigkeit ist - nach seinen eigenen Angaben - die Mitarbeiterfindung. Auch wenn diese im Streitjahr kein definiertes Ziel der Geschäftsleitung mehr gewesen ist, so ist die Findung und Betreuung des „Vertriebskanals Mitarbeiter“ ein wesentlicher Bestandteil seiner Tätigkeit (im Außendienst). Der Berufungswerber ist – nach seinen eigenen Ausführungen – bestrebt laufend die bestehende Vertriebsstruktur durch Findung weiterer Mitarbeiter in seinem Verkaufsgebiet auszubauen. Dazu gehört nicht nur, dass er neue Mitarbeiter ausfindig macht, wenn z.B. ein Maklerbüro in seinem Vertriebsgebiet eröffnet wird, sondern auch die bestehenden Mitarbeiter betreut und führt, selbst wenn er auf ihre "Finanzierungsproduktion" keinen Einfluss hat. In den Bereich der Mitarbeiterfindung und -betreuung fällt auch die Abhaltung von Workshops und die Veranstaltung von Meetings entweder als Folge von Änderungen in der Abwicklung der Finanzierung (z.B. Änderung der Richtlinien für die Wohnbauforderung) oder in all jenen Fällen, in denen neue „Mitarbeiter“ geworben werden. Die Findung neuer sowie die Betreuung bereits tätiger "Mitarbeiter" ist unbestritten ein für das Funktionieren des Vertriebs wichtiger Faktor, ändert aber nichts daran dass diese vom Berufungswerber ausgeübten Tätigkeiten nicht im Zusammenhang mit einer ausschließlichen Vertretertätigkeit stehen, wie dies von der Verordnung gefordert wird, und in der Rechtsprechung (siehe VwGH vom 28. 11. 1984, 83/13/0034) und Lehre (siehe Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 17 Abs. 6, Tz 6) ihren Niederschlag gefunden hat.

### **Kontrolltätigkeit**

Die ihm gegenüber den (fünf) freien Mitarbeiter obliegende Kontrollfunktion im Zusammenhang mit der "Abläuferbearbeitung" sowie andere für den "funktionierenden Vertrieb" im Innendienst verbrachte Zeit, steht nicht mit einer Auswertung konkreter Aufträge im Innendienst im Zusammenhang, auch wenn sie nur wenige Stunden oder die Innendiensttätigkeit insgesamt nur 20 bis 25% der Zeit im Monat in Anspruch nimmt.

### **Budgetkontrolle**

Dem Berufungswerber steht ein bestimmtes Budget für die Anschaffung von Werbemitteln zur Verfügung. Des weitern hat der Berufungswerber darauf zu achten, dass die Kosten seiner Vertriebsstruktur (Makler, Agenten, Vermögensberater sowie freie Mitarbeiter und auch die Bürokosten) in dem budgetierten Rahmen bleiben. Bei der Bemessung der Provisionen an Makler, Agenten und Vermögensberater hat der Berufungswerber einen Gestaltungsrahmen hinsichtlich der Höhe der Provision innerhalb eines vorgegeben Rahmens einzuhalten. Die im Ermessen des Berufungswerber gelegene Bestimmung der Ausgaben für Werbemittel, der

Maklerprovisionen sowie die Kontrolle über die Höhe seiner "Vertriebsstruktur" stellen innerorganisatorische Aufgabenbereiche im Rahmen des Verkaufsgeschehens dar, die ihm als Gebietsverkaufsleiter Direktvertrieb obliegen und sprechen eindeutig gegen die Ausübung einer ausschließlichen Vertretertätigkeit durch den Berufungswerber, auch wenn diese Tätigkeiten im Innendienst "erledigt" werden. Diese vom Berufungswerber im Innendienst verbrachte Zeit in der auch andere ihm übertragene Aufgaben wahrnimmt, umfasst somit nicht nur jene Zeit, die er zur Auswertung konkreter Aufträge benötigt, sondern auch andere ihm übertragene Aufgaben, die er im Innendienst "miterledigt". Diese für die "Miterledigung" dieser Aufgabenbereiche im Innendienst verbrachte Zeit ist daher nicht der für die Bearbeitung konkreter Aufträge erforderlichen Zeit gleichzusetzen, da sie andere dem Berufungswerber als Gebietsverkaufsleiter für den Direktvertrieb übertragene Aufgaben betreffen.

Im Ergebnis kann daher der Ansicht des Finanzamtes, dass der Berufungswerber keine ausschließliche Vertretertätigkeit ausübt und ihm daher das "Vertreterpauschale" gemäß der Verordnung BGBl. Nr. 32/1993 nicht zusteht, nicht mit Erfolg entgegen getreten werden. Es war nicht zu beurteilen, ob eine 100%ige Vertriebstätigkeit und alle damit zusammenhängenden sonstigen Aufgaben und Tätigkeiten bzw. ein für einen funktionierenden Vertrieb erforderliche Tätigkeit ausgeübt wird, wie der Vertreter des Berufungswerber im Rahmen des Erörterungstermins ausführte und in seiner abschließenden Stellungnahme nochmals darlegte, sondern ob der Berufungswerber eine im Sinne der Verordnung **ausschließliche Vertretertätigkeit** ausübt oder nicht.

Die ständige Betreuung eines "Außenapparates" (im Außendienst), der eine zentrale Rolle im Vertrieb der Produkte des Arbeitgeber darstellt, das Bestreben den "Vertriebskanal Mitarbeiter" ständig zu verbessern, die Mitarbeiter zu führen sowie die Verkaufshilfe vor Ort, stellen nach Ansicht des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates (Außenstelle Salzburg) keine ausschließliche Vertretertätigkeit (im Außendienst) dar, auch wenn sie überwiegend im Außendienst erbracht wird.

Der Argumentation des Parteienvertreters, dass das Bestimmen von Ausgaben und die Ausübung einer Budgetkontrolle, Kostenüberwachung sowie die Kontrolltätigkeit im Zusammenhang mit der "Abläuferbearbeitung" keine der ausschließlichen Vertretertätigkeit "schädliche Maßnahme" sei bzw. diese ohnehin im Innendienst ausgeübt werde, kann nicht gefolgt werden.

Die Kontrolle über Ausgaben (Werbemittel) sowie die Überwachung der Kosten des "Vertriebs" (Makler, Agenten, Vermögensberater sowie freie Mitarbeiter und der Bürokosten), ist keine ausschließliche Vertretertätigkeit, sondern organisatorisch wahrzunehmende Aufgaben, die dem Berufungswerber als Gebietsverkaufsleiter für den Direktvertrieb obliegen

und von ihm im Rahmen des Verkaufsgeschehens zu beachten sind. Die Ausübung einer Kontrolltätigkeit über Mitarbeiter, die die Quote der "Folge(Bau)sparverträge" nicht erreichen sowie die Besprechung der Ursachen ist, auch wenn sie im Innendienst ausgeübt und nur wenige Stunden im Monat umfasst, eine im Sinne der Rechtsprechung und Lehre für die Zuerkennung des "Vertreterpauschales" schädliche Kontrolltätigkeit. Diese wie die anderen im Innendienst vom Berufungswerber erledigten Aufgaben haben nichts mit der für die Bearbeitung der konkreten im Außendienst abgeschlossenen Aufträge – nach Angabe des Parteienvertreters wären dies 15 bis 20 Geschäfte pro Woche aus den Sparten Bausparfinanzierung, Sparverträge und Versicherungsgeschäfte, die der Berufungswerber im Außendienst abschließt – zu tun, die im Innendienst eine weitere Bearbeitungszeit erfordern, wie dies in der Verordnung ausdrücklich normiert ist. Diese vom Berufungswerber im Innendienst verbrachte Zeit (20 bis 25% seiner Gesamtarbeitszeit), in der er auch andere ihm als Gebietsleiter für den Direktvertrieb übertragene Aufgaben wahrnimmt, spricht gleichfalls gegen eine ausschließliche Vertretertätigkeit auch wenn die Erfüllung dieser Aufgaben unbestrittenermaßen für einen funktionierenden Vertrieb unerlässlich sind.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 war daher abzuweisen.

Salzburg, am 8. Oktober 2004