



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., 1xxx Wien, M-Gasse, vom 20. Juni 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23, vom 17. Juni 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheid-spruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im Folgenden mit Bw. bezeichnet) ist lt. den Punkten VIII. und XVI. des Dienstvertrages vom 1. Oktober 2003 (Rahmenvereinbarung für Außendienstmitarbeiter) als Außendienstmitarbeiter der H-GmbH tätig. Damit sind lt. Punkt VIII. des Dienstvertrages die kaufmännische und technische Kundenberatung und –betreuung sowie die Akquisition von Neukunden und der Verkauf verbunden. Der Bw. ist im Bereich Hydraulik und Getriebetechnik tätig und hat im Einzugsgebiet Wien, Niederösterreich und Teile der Steiermark ca. 60 Kunden zu betreuen.

Für die H-GmbH und in weiterer Folge für den Bw. wurde vom Magistratischen Bezirksamt für den 3. Wiener Gemeindebezirk mit 2. Dezember 2003 eine Legitimation gemäß § 62 GewO 1994 für Gewerbetreibende und Handlungsreisende ausgestellt. Diese Legitimation ist bis 1. Dezember 2008 gültig.

Der zwischen dem Bw. und seinem Dienstgeber abgeschlossene Dienstvertrag vom 1. Oktober 2003 hat den nachstehenden auszugsweise wiedergegebenen Inhalt:

Punkt VI.

Gemäß Kollektivvertrag für die Handelsangestellten Österreichs werden Sie in die

<i>Gehaltstafel:</i>	<i>Allgemeiner Groß- und Kleinhandel</i>
<i>Gehaltsgebiet:</i>	<i>A</i>
<i>Beschäftigungsgruppe:</i>	<i>IV</i>
<i>Berufsjahr:</i>	<i>18</i>

eingestuft, wobei festgestellt wird, dass Sie jeweils mit Oktober eines jeden Jahres in ein neues Berufsjahr treten.

Punkt VIII.

Mit Ihrer Verwendung als Außendienstmitarbeiter sind insbesondere folgende Aufgaben verbunden:

*kaufmännische und technische Kundenberatung und –betreuung,
Akquisition von Neukunden und Verkauf*

Sie beachten alle betrieblichen Ordnungs- und Sicherheitsvorschriften und führen alle mit der vorgesehenen Verwendung verbundenen Arbeiten weisungsgemäß durch.

Die vereinbarte Tätigkeit umfasst alle mit ihr gewöhnlich unter Bedachtnahme auf die Entwicklung des Betriebes sowie des organisatorischen und technischen Umfeldes verbundenen Aufgaben nach Maßgabe der jeweiligen Vorgaben des Arbeitgebers.

Vorübergehend dürfen Ihnen auch zumutbare und der Qualifikation entsprechende andere Tätigkeiten zugewiesen werden.

Punkt XI.

Ihr Arbeitsort ist Ihr Wohnort.

Punkt XII.

Die wöchentliche Normalarbeitszeit beträgt gemäß Abschnitt VI. des Kollektivvertrages 38,5 Stunden.

Die Vereinbarung über die Verteilung der wöchentlichen Normalarbeitszeit auf die einzelnen Wochentage richtet sich nach den Bestimmungen des Abschnittes VI. des Kollektivvertrages für die Handelsangestellten Österreichs.

Für Reisezeiten (Fahrzeiten) kommt kraft ausdrücklicher Vereinbarung eine gesonderte Entlohnung nicht in Frage. Sie sind mit dem von Ihnen erzielten Gesamteinkommen pauschal abgegolten.

Punkt XIV.

Sie sind verpflichtet, die bedungenen Dienste persönlich zu leisten, die Regeln des lauten Wettbewerbes zu beachten und bezüglich Art und Weise Ihrer Tätigkeit unseren Weisungen zu folgen.

Ebenso sind Sie verpflichtet, stets mit größter Sorgfalt unsere Interessen zu wahren, auf die Kreditwürdigkeit der Kunden besonders zu achten und uns bei Erkundigungen über die Bonität der Kunden zu unterstützen.

Sie sind auch verpflichtet, Außenständen nach Aufforderung der Buchhaltung nachzugehen. Die Art der Forderungseintreibung und Klagserhebung gegen einen zahlungsunwilligen oder zahlungsunfähigen Kunden ist unsere Sache.

Sie sind verpflichtet, uns über die von Ihnen durchgeführten bzw. geplanten Kundenbesuche und über für unsere Interessen wesentlichen Umstände einmal wöchentlich schriftlich zu berichten. In dringenden Fällen haben Sie uns sofort zu benachrichtigen um entsprechende Weisungen einzuholen.

Bei Benützung von Firmenfahrzeugen ist ein lückenloses Fahrtenbuch zu führen, in welchem täglich der km-Stand einzutragen ist bzw. Reiseroute und Reisedauer ersichtlich sein muss. Die Abrechnung (Bezahlung) erfolgt wöchentlich nach vorheriger Abzeichnung durch den Vorgesetzten.

Punkt XV.

Wir stellen Ihnen ein KASKO-versichertes Firmenfahrzeug zur Verfügung, das auch privat genutzt werden darf. ...

Das für die Verkaufstätigkeit zur Verfügung gestellte Kraftfahrzeug inkl. Musterkollektion, ist regelmäßig zu pflegen, wofür Sie verantwortlich sind. ...

Punkt XVI.

Sie als Außendienstmitarbeiter haben eine bestimmte Funktion übernommen, für diese und deren Erfüllung steht Ihr Gesamtbezug. Nicht für eingesetzte Normalzeit und Überstunden.

Sie dürfen und können Ihren Zeiteinsatz so gestalten, wie er Ihnen für die optimale Funktionserfüllung richtig erscheint.

Dafür erhalten Sie als Gesamtentgelt € 3.000,-- brutto 14 x jährlich. Mit der in diesem Beitrag inkludierten Überzahlung (über dem Kollektivvertrags-Gehalt) sind auch ihre Überstunden abgegolten.

Zur Ausnutzung der derzeit möglichen Steuerbegünstigung teilen wir den Gesamtgehalt in einen Grundgehalt von € 2.864,-- und ein Überstundenpauschale für fünf Stunden in der Höhe von € 136,-- brutto.

Punkt XVII.

Für Reisekosten und Reiseaufwandsentschädigungen gilt die innerbetriebliche Regelung in der jeweils gültigen Fassung.

Nach dem Zusatz zum Dienstvertrag vom 1. Oktober 2003 werde zwischen Dienstgeber und Dienstnehmer die folgende Vereinbarung bezüglich Gebiet/Kunden/Produkten getroffen:

<i>Gebiet:</i>	<i>Wien, Niederösterreich sowie Teile der Steiermark</i>
<i>Zielgruppe:</i>	<i>schwerpunktmaßig Kunden aus dem OEM sowie MRO</i>
<i>Produkte:</i>	<i>Gesamtes Sortiment des SGF Hydraulik</i>

Diese Vereinbarung ist gültig bis 31. Dezember 2003. Die Gültigkeitsdauer verlängert sich automatisch um jeweils ein Jahr, sofern nicht spätestens zwei Wochen vor Ablauf der Dienstgeber diese Vereinbarung aufkündigt.

Nach dem weiteren Zusatz zum Rahmendienstvertrag vom 1. Oktober 2003 werde zwischen Dienstgeber und Dienstnehmer die folgende Vereinbarung über Spesenvergütung getroffen:

Eine Dienstreise liegt grundsätzlich vor, wenn der Dienstnehmer zur Ausführung seiner Dienstobliegenheiten seinen Dienstort verlässt.

Ihr Dienstort ist Wien.

Grundsätzlich besteht kein Diätenanspruch, wenn der Dienstnehmer den ganzen Arbeitstag in der führ ihn zuständigen Geschäftsstelle verbringt.

Für Dienstreisen, wo er den Dienstort Wien verlässe und die zwischen 3 und 12 Stunden dauern Diäten zwischen € 6,60 (für 3 Stunden) und € 26,40 (für 12 Stunden).

Reisetätigkeit unter 3 Stunden: NULL

Nach der eingereichten Einkommensteuer-Erklärung 2007 im Wege des Finanz-Online habe der Bw. für seine Tätigkeit im Jahre 2007 Bruttobezüge in Höhe von € 54.387,-- bezogen. In

diesen Bruttobezügen seien nach den Ausführungen in der Eingabe vom 26. November 2008 eine erfolgsabhängige Komponente in Höhe von € 1.700,-- sowie eine Gewinnbeteiligung in Höhe von € 600,-- enthalten, die jeweils im Februar bzw. Juli 2007 ausbezahlt worden seien.

Nach der vorliegenden Bestätigung des Dienstgebers vom 30. April 2008, der H-GmbH, sei der Bw. als Außendienstmitarbeiter zu mehr als 50% im Außendienst tätig und übe ausschließlich Vertretertätigkeit aus. In der weiteren Bestätigung der H-GmbH vom 20. Juni 2008 wird zudem festgehalten, dass die vorrangige Tätigkeit des Bw. die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen (Anbahnung und Abschluss von Geschäften und Kundenbetreuung) sei.

Nach den Erhebungen des Finanzamtes fallen bei Ein- und Verkauf in die Beschäftigungsgruppe IV u.a. Angestellte mit selbständiger Tätigkeit und den folgenden Aufgabenbereichen:

- erster Einkäufer mit selbständiger Einkaufsbefugnis
- Einkäufer
- Leiter großer Abteilungen, sofern sie nicht höher einzustufen sind
- Außendienstmitarbeiter im Ein- und Verkauf, die schwierige Produktberatungen durchführen und zum Abschluss von Geschäften sowie zur Disposition über Preis und Konditionen berechtigt sind.

Nach den vorliegenden Reisekostenabrechnungen seien seitens des Dienstgebers dem Bw. die folgenden Reisekosten für Reisen außerhalb des Dienstortes Wien verrechnet worden:

Zeitraum:	Reisekosten:	Sachbezug PKW:	Tage außerhalb Wien:
01 2007	174,20 €	315,00 €	7
02 2007	190,31 €	315,00 €	8
03 2007	491,90 €	315,00 €	12
04 2007	275,65 €	315,00 €	11
05 2007	245,75 €	315,00 €	9
06 2007	162,59 €	315,00 €	8
07 2007	76,30 €	315,00 €	3
08 2007	140,10 €	315,00 €	7
09 2007	408,31 €	315,00 €	9
10 2007	219,30 €	315,00 €	10
11 2007	411,13 €	315,00 €	5
12 2007	159,70 €	315,00 €	7
SUMME:	2.955,24 €	3.780,00 €	

Bei der Einreichung der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 im Wege des Finanz-Online beantragte der Bw. das Werbungskostenpauschale für Vertreter gemäß § 1 Z 9 der Verordnung, BGBl II 383/2001, in Höhe von 5% der Bemessungsgrundlage, höchstens € 2.190,-- jährlich und machte zudem für Arbeitsmittel Werbungskosten in Höhe von € 849,28 geltend.

Im Zuge der Veranlagung des Bw. zur Einkommensteuer 2007 wurde das vom Bw. beantragte Werbungskostenpauschale für Vertreter mit der Begründung verwehrt, dass keine Vertretertätigkeit im Sinne der Verordnung, BGBl II 383/2001, vorliegen würde. Vertreter seien Perso-

nen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig seien. Ein Merkmal der Vertretertätigkeit sei u.a. auch die Entlohnungsmodalität. So werde bei Personen, die für eine Vertretertätigkeit eingesetzt seien, üblicherweise ein Fixum sowie Provisionen und Prämien vereinbart. Weiters seien üblicherweise auch Zielvorgaben und –vereinbarungen im Dienstvertrag geregelt. Aus diesem Grund gehe das Finanzamt davon aus, dass keine Vertretertätigkeit im Sinne der Verordnung vorliege, weshalb die pauschalierten Werbungskosten nicht haben anerkannt werden können.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 wurde mit Eingabe vom 20. Juni 2008 fristgerecht berufen und die Anerkennung und nachträgliche Verrechnung des Vertreterpauschales beantragt. Begründend wurde ausgeführt, dieser Berufung liege eine Bestätigung des Dienstgebers bei, derzufolge der Bw. zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sei. Hierzu ergänzend werde auf Punkt VIII des Dienstvertrages verwiesen, in dem die Tätigkeit des Bw. mit *"kaufmännischer und technischer Kundenberatung und –betreuung, Akquisition von Neukunden und Verkauf"* beschrieben werde. Der Berufung werden auch die Ziel- und Prämienvereinbarungen sowie die Abrechnungen für die Jahre 2004 bis 2008 als Nachweis dafür beigelegt, dass seine Entlohnungsmodalitäten immer Prämienvereinbarungen enthalten haben. Ebenso werde eine Kopie der Legitimation gemäß § 62 GewO für Gewerbetreibende und Handlungsreisende, MBA.xxxx, vorgelegt.

Nach den der Berufung beigelegten Prämien- und Zielvereinbarungen für die Jahre 2004 bis 2008 habe der Bw. die nachstehenden quantitativen und qualitativen Ziele in den einzelnen Jahren erreicht bzw. zu erreichen gehabt:

1. Zielvereinbarungen "Hydraulik" 2004 und 2005:

Bezeichnung:	2004	2005
Istgehalt:	3.039,00 €	3.080,00 €
Prämie 0,5% vom DB 1:	1.621,00 €	2.882,00 €
SUMME:	4.660,00 €	5.962,00 €

weitere Vereinbarungen dazu:

Prämie gibt es weiters nur, wenn DB 1 PLM GT > 3% Steigerung gegenüber dem Vorjahr erreicht wird.

Veränderungen der zugeordneten Kunden werden berücksichtigt.

Bei Zielunter- bzw. Überschreitung liegt die Prämienfestlegung im Ermessen des Vorgesetzten.

2. Quantitative und qualitative Ziele 2006 bis 2008:

Jahr:	Vorgabe DB I im PLM:	erreicht DB I im PLM:	Vorgabe DB I direkt zugeordnete Kunden:	erreicht DB I direkt zugeordnete Kunden:
Jahr 2008:	292.000,00 €		468.000,00 €	0,00 €
Jahr 2007:	255.000,00 €	273.000,00 €	383.000,00 €	437.000,00 €
Jahr 2006:	262.000,00 €	244.000,00 €	376.000,00 €	407.000,00 €

Qualitative Ziele 2006 bis 2008:

2006 – 2007:	<p>Sicherstellen exzellenter Prozessqualität und Stammdaten im Bereich Getriebe- und Vibrationstechnik</p> <p>Umsetzung des Projektes "Pricing" im eigenen Verantwortungsbereich</p> <p>Umsetzung der potential- und performanceorientierten Vertriebssteuerung im eigenen Verkaufsbereich</p> <p>Bildung von zukunftsträchtigen Produkt-Markt-Kombinationen</p> <p>Schulung der KBAs in Bezug auf Zielgruppenlösungen und Projekte</p> <p>Erstellung des Hydraulik-Kataloges für den Bereich der Getriebetechnik</p> <p>Gewinnung von <u>5 Neukunden</u> oder <u>Entwicklung</u> von 5 A, B, C0-Kunden.</p>
2008:	<p>Projekt Pricing: Erhöhung des durchschnittlichen DB1 um 1,6%-Punkte</p> <p>Abwicklung der offenen Kundenbestellungen für D-Getriebe und</p> <p>Evaluierung, ob die Vertretung erfolgreich fortgeführt werden kann</p> <p>Gewinnung von <u>5 Neukunden</u> oder <u>Entwicklung</u> von 5 A3, B3, C3 Kunden</p> <p>Bessere Marktdurchdringung mit den Handelswaren der Schlüssellieferanten H., W., E. und R. erzielen.</p>
2006 – 2008:	<p>Wenn Sie die vereinbarten Ziele erreichen, erhalten Sie für Ihren Beitrag zum Unternehmenserfolg eine Prämie in der Höhe von einem Bruttomonatsgehalt. Die Auszahlung erfolgt im Folgejahr ab Februar, aufgeteilt in laufenden Bezug und Sonderzahlungen. Die Sonderzahlungen werden mit Juni und November ausbezahlt. Gehaltsbasis ist das Jahr der Zielerreichung.</p> <p>Bei Über- und Unterschreitung der Ziele liegt die Prämienentscheidung im Ermessen des Vorgesetzten.</p>

Nach der der Berufung beigelegten und mit 27. März 2008 unterfertigten Bestätigung über die Ziel- und Prämienerreichung 2007 habe der Bw. für das Jahr 2007 hinsichtlich der ihm gesetzten Ziel- und Prämievorgabe der Gewinnung von 5 Neukunden bzw. der Entwicklung von 5 A-, B- oder C0-Kunden vier Kunden gewinnen bzw. "entwickeln" können. Für das Berufsjahr 2007 seien die nachstehenden quantitativen Ziele wie folgt erreicht worden:

Bezeichnung:	Vorgabe:	erreicht:
DB I im PLM-Bereich:	250.000,00 €	273.000,00 €
DB I für direkt zugeordnete Kunden größer als:	383.000,00 €	437.000,00 €
durchschnittl. Lagerstand kleiner als bei Aufrechterhaltung einer ausreichenden Verfügbarkeit	69.000,00 €	72.000,00 €
Gewinnung bzw. Entwicklung von (Neu)Kunden:	5	4

Aus diesem Grund sei nach einem handschriftlichen Vermerk des Bw. in der mit 27. März 2008 unterfertigten Bestätigung über die Ziel- und Prämienerreichung 2007 die "volle Prämie" ausbezahlt worden. Hingegen ergibt sich aus einem handschriftlichen Vermerk aus der vom Bw. mit 13. März 2007 unterfertigten Bestätigung über die Ziel- und Prämienerreichung 2006, dass dem Bw. für das Jahr 2006 nur die "halbe Prämie" ausbezahlt worden sei.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Juli 2008 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, Vertreter seien Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig

seien. Eine andere Tätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen sei, zähle nicht als Vertretertätigkeit. Zu den vom Bw. zu erreichenden qualitativen Zielen würde auch das Sicherstellen exzellenter Prozessqualität und Stammdaten im Bereich der Getriebe- und Vibrationstechnik, das Bilden von zukunftsträchtigen Produkt-Markt-Kombinationen, die Schulung der KBAs in Bezug auf Zielgruppenlösungen und Projekte und das Erstellen des Hydraulik-Kataloges für den Bereich der Getriebetechnik zählen. Es sei daher nicht zutreffend, dass der Bw. *ausschließlich* eine Vertretertätigkeit ausübe.

Mit Eingabe vom 31. Juli 2008 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend wurde vorgebracht, die Berufungsvorentscheidung enthalte Textteile seines für 2007 formulierten qualitativen Ziels seiner Zielvereinbarung für eine Jahresprämie. Dies entspreche aber nicht der Haupttätigkeit des Bw.. Der Text in der Zielvereinbarung zur Erlangung einer Zielvereinbarung sei wegen der zusätzlichen Verantwortung des Bw. für ein spezielles Produkt in dieser Form ausformuliert worden, um einen Teil seiner Zielprämie vom Verkaufserfolg dieses speziellen Produktes abhängig zu machen. An der seit Jahren ausgeübten Tätigkeit als Außendienstvertreter habe sich nichts geändert, der Bw. sei nach wie vor "*ausschließlich wegen Anbahnung und Abschluss von Geschäften unterwegs*". Im Laufe des Jahres 2007 sei auch die Vertretung für dieses Produkt wiederum weggefallen. Der vom Finanzamt angeführte Grund, der zur Ablehnung des Vertreterpauschales geführt habe, sei lediglich eine Annahme, die der Tätigkeit des Bw. nicht entspreche.

Nach der Eingabe vom 26. November 2008 seien in geringfügigem Ausmaß Erkundigungen über die Bonität bei Kundenverkaufsgesprächen eingeholt worden. Mit dem Inkasso sei der Bw. überhaupt nicht befasst gewesen, es habe nur wenige Telefonate im Jahr gegeben, wo im Rahmen der Innendiensttätigkeit offenen Rechnungen nachgegangen worden sei. Als erfolgsabhängige Komponente seiner Entlohnung sei für das Jahr eine Zielerreichungs-Prämie in Höhe von € 1.700,-- (brutto) im Februar 2007 ausbezahlt worden. Diese Prämie sei nach den am Jahresbeginn 2007 definierten quantitativen und qualitativen Vorgaben berechnet worden. Weiters sei im Juli 2007 eine Gewinnbeteiligung in Höhe von € 600,-- (brutto) ausbezahlt worden, die aber alle länger dienenden Mitarbeiter bekommen haben.

Sonstige Maßnahmen wie das Sicherstellen exzellenter Prozessqualität und Stammdaten im Bereich Getriebe- und Vibrationstechnik, seien an seine Innendienstkraft delegiert worden, so dass er diese Maßnahmen in zeitlich geringem Ausmaß überwacht habe. Ebenso sei die Umsetzung des Projektes "Pricing" an seine Innendienstkraft in der Weise delegiert worden, als diese mit den EDV-Preiserhöhungen befasst gewesen sei. In Kundenverkaufsgesprächen habe er die Preisanpassungen erklärt. Die Umsetzung der "Vertriebssteuerung" sei durch die Verwendung des EDV-Werkzeugs "Marketing-Manager" auf dem Notebook erfolgt, um Be-

suchsberichte zu erstellen. Im Übrigen habe der Bw. keine spezielle Tätigkeit zur Bildung zukunftsträchtiger Produkt-Markt-Kombinationen über die normale Verkaufstätigkeit hinaus gemacht. Im Jahre 2007 seien überdies keine Schulungen von KBAs nötig gewesen und habe kein Hydraulikkatalog erstellt werden müssen.

Entgegen der Bestimmung in Punkt XIV des Dienstvertrages vom 1. Oktober 2003 wird mit Eingabe vom 26. November 2008 ausgeführt, dass seitens des Dienstgebers nicht verlangt worden sei, ein Fahrtenbuch zu führen. Aus diesem Grund könne auch kein Fahrtenbuch vorgelegt werden.

Anfangs des Jahres 2007 sei der Vertrieb der "D-Getriebe" eingestellt worden, für dessen Vertrieb die für das Jahr 2007 vereinbarten qualitativen Ziele wie das Sicherstellen exzellenter Prozessqualität und Stammdaten, Umsetzung des "Pricing", potential- und performanceorientierte Vertriebssteuerung, Bildung von zukunftsträchtigen Produkt-Markt-Kombinationen, etc. vorgesehen gewesen seien. Der Bw. habe ca. 60 Kunden im Außendienst aktiv betreut. Da der Bw. per Monatsende aus der H-GmbH als deren Dienstnehmer ausscheide, habe er leider keinen Zugriff mehr auf die Umsatzdaten des Jahres 2007. Daher können die Umsätze aus der Gewinnung von 4 Neukunden bzw. der Entwicklung der Kunden zu "A-, B- und C0-Kunden" nicht mehr angegeben werden. Die Überwachung anderer Mitarbeiter sei nebenbei im Zuge seiner Innendiensttätigkeit erledigt worden. Da das Geschäft stark projektbezogen laufe, sei die Anzahl der Kaufabschlüsse höchst unterschiedlich. Die technische Abwicklung dieser Aufträge sei von der technischen Abteilung in V. erledigt worden. Administrative Arbeiten bezüglich der Auftragsabwicklung für "D-Getriebe" habe der Innendienst erledigt.

Nach der telefonischen Auskunft des Bw. vom 9. Dezember 2008 sei – entgegen den Bestimmungen von Pkt. XIV des Dienstvertrages – die Führung eines Fahrtenbuches nicht unbedingt erforderlich gewesen, da der ihm verrechnete Sachbezug für den PKW von 1,5% der Anschaffungskosten nicht überschritten habe. Die Außendiensttätigkeit sowie das Erreichen der qualitativen und quantitativen Umsatzziele im Jahre 2007 könnten in Form von elektronischen Aufzeichnungen dokumentiert werden, die jedoch von der H-GmbH geführt worden seien. Da der Bw. vor kurzem sein Dienstverhältnis bei der H-GmbH beendet habe, könne er auf diese elektronisch gespeicherten Daten nicht mehr zugreifen. Aus Konkurrenzgründen würde er auch die Besuchsberichte 2007 nicht mehr erhalten. Der. Bw. habe weiters bei Diensteintritt seinen Provisionsanspruch so ausgehandelt, dass ein vergleichsweise hoher Fixbezug und die ergebnisabhängige Zuwendung in der Höhe zwischen ein und zwei Monatsgehältern liegen würden. Für das Jahr 2007 sei die ergebnisabhängige Entlohnung iHv € 1.700,-- zum Bruttobezug vergleichsweise geringer als in den Vorjahren ausgefallen, da die für das Jahr 2007 gesetzten Erfolgsziele nicht zur Gänze erreicht worden seien.

Der Bw. habe ca. 60 Kunden betreut, wobei bei mehreren Großprojekten mehrere Besuche pro Woche erforderlich gewesen seien. Im Antriebsbereich für "Hackschnitzel-Anlagen" haben sich die Besuche über mehrere Wochen hingezogen. Seine Tätigkeit habe nur bedingt mit Bürotätigkeiten zu tun, als diese Tätigkeiten von Frau P. als Sachbearbeiterin erledigt worden seien. R.J. sei zwar ebenfalls im Außendienst der H-GmbH tätig gewesen, seine Tätigkeit stehe aber nicht in Zusammenhang mit der Tätigkeit des Bw.. Wegen gesundheitlicher Probleme sei R.J. krankheitsbedingt des öfteren "ausgefallen". Als Produkt- und Lieferantenmanager für das strategische Geschäftsfeld" "Hydraulik" habe der Bw. zu den Lieferanten Kontakt gehalten und sei auch für den Verkauf dieser Produktsparte verantwortlich gewesen. Dem Bw. seien keine Verkaufsmitarbeiter direkt unterstellt, aber gemeinsam mit anderen Mitarbeitern für den Umsatzerfolg im Bereich "Hydraulik" verantwortlich gewesen.

Mit Eingabe vom 23. Dezember 2008 wird seitens der H-GmbH zu einem Auskunftsersuchen gemäß § 143 Abs 1 BAO ausgeführt, dass der Bw. als Außendienstmitarbeiter als Reisender unterwegs gewesen sei. Darüber hinaus habe er am "Platz Wien" zusätzlich weitere Außendiensttätigkeit durch die Betreuung von Kunden hier in Wien, im geschätzten Ausmaß von 10% entfaltet. Diese Reisen seien aber seitens des Dienstgebers nicht dokumentiert, da keine Reisespesen angefallen seien. Für seine Reisetätigkeit habe der Bw. einen Firmen-PKW zur Verfügung gehabt, den er auch privat habe nutzen können. Da für diesen Firmen-PKW ein voller Sachbezug als Vorteil aus dem Dienstverhältnis angesetzt worden sei, sei nach den Ausführungen des Dienstgebers, der H-GmbH, die Führung eines Fahrtenbuches nicht erforderlich gewesen. In seiner Tätigkeit sei der Bw. überwiegend bei Kunden akquisitorisch tätig gewesen, seine Hauptaufgabe habe in Anbahnung und dem Abschluss von Geschäften bei bestehenden Kunden, als auch bei Neukunden bestanden. Seine zusätzliche Tätigkeit als Produktmanager für nur *eines* der von ihm verkauften Produkte, sei gleichzeitig passiert, wobei er für dessen operative Abwicklung einen Innendienst zur Verfügung gehabt habe. Der Bw. habe im Jahre 2007 seine qualitativen und quantitativen Ziele überwiegend erreicht.

Den Ausführungen der H-GmbH in der Eingabe vom 23. Dezember 2008 hält der Bw. entgegen, dass sich die Angaben von Frau G. hinsichtlich des Anteils von 10% der Kunden in Wien auf die *Anzahl* der Kunden, nicht aber auf den Zeitaufwand beziehe. Die Betreuung der Kunden im Wiener Raum sei naturgemäß wesentlich intensiver, als die weiter entfernten Kunden. Weiters seien nicht jene Außendiensteinsätze (auch in Bundesländer) berücksichtigt, die am Tag unter vier Stunden gedauert haben, wo keine Reisekostenabrechnung möglich sei, sodass sich der gesamte Zeitaufwand sicherlich auf mehr als 50% seiner Gesamttätigkeit belaufe. Hierzu verweise der Bw. auf die Bestätigung der H-GmbH vom 20. Juni 2008, die als

Kopie abermals beigefügt worden sei. Leider seien außer den bereits vorgelegten Unterlagen keine weiteren Aufzeichnungen verfügbar.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 1 der Verordnung, BGBl II 383/2001 wurden auf Grund des § 17 Abs 6 EStG 1988 für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten festgelegt:

Z 9 Vertreter: 5 vH der Bemessungsgrundlage, höchstens € 2.190,-- 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.

Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Pauschbeträge sind nach § 2 der Verordnung, BGBl II 383/2001, die Bruttobezüge abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern sind (Bruttobezüge gemäß Kennzahl 210 abzüglich der Bezüge gemäß Kennzahlen 215 und 220 des amtlichen Lohnzettelvordruckes L 16). Die Berücksichtigung der Pauschbeträge erfolgt im Jahresausgleichs- oder Veranlagungsverfahren bzw. im Wege eines Freibetragsbescheides gemäß § 63 EStG 1988.

Werden nach § 5 der Verordnung, BGBl II 383/2001, die Pauschbeträge in Anspruch genommen, dann können daneben keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden.

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob dem fast ausschließlich im Außendienst tätigen Bw. das Vertreterpauschale zusteht und ob er überwiegend zwecks Anbahnung und dem Abschluss von Geschäften im Außendienst tätig ist. Nach Auffassung des Finanzamtes sei keine (ausschließliche) Vertretertätigkeit gegeben, als im Dienstvertrag eines Vertreters üblicherweise nebst einem Fixum auch Provisionen und Prämien vereinbart werden. Überdies werden andere sich aus dem Dienstvertrag ergebende Tätigkeiten, wie das Sicherstellen exzellerter Prozessqualität und Stammdaten im Bereich der Getriebe- und Vibrationstechnik, das Bilden von zukunftsträchtigen Produkt-Markt-Kombinationen, die Schaltung der Kundenbetreuer/Außendienst in Bezug auf Zielgruppenlösungen und Projekte und

das Erstellen des Hydraulik-Kataloges für den Bereich der Getriebetechnik zu erbringen, die für die Gewährung des Vertreterpauschales als schädlich angesehen werden.

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 9.11.1983, 82/13/0146 unter Hinweis auf seine Vorerkenntnisse vom 10.3.1981, 14/2885/80 und 14/2994/80 dargelegt, dass der Beruf eines Vertreters im Sinne der "genannten Verordnung" (BGBI 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. Damit zusammenhängende Tätigkeiten wie Abrechnungen mit Kunden sind Ausfluss einer Vertretertätigkeit und deshalb für die Anwendung der Pauschalierung unschädlich (vgl. VwGH 9.11.1983, 82/13/0146).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist auch nicht jeder, der (indirekt) am Verkaufsgeschehen beteiligt ist, ausschließlich als "Vertreter" tätig. Ist etwa ein Verkaufsleiter oder ein Dienstnehmer auch allgemein mit innerorganisatorischen Aufgaben und mit der Einschulung und Überwachung anderer Mitarbeiter betraut, kann nicht davon ausgegangen werden, dass er ausschließlich als Vertreter tätig ist (vgl. (VwGH 28.11.1984, 83/13/0034). In diesem Fall nimmt der im Außendienst Tätige eine betriebliche Stellung ein, die ihn hierarchisch über die bloße Vertretertätigkeiten ausübenden Mitarbeiter stellt und sein eigentlicher Tätigkeitsschwerpunkt ist im Bereich der Organisation sowie der Überwachung und Lenkung anderer Mitarbeiter angesiedelt. Daran ändert sich auch nichts, wenn es in Ausübung dieser Führungsposition zu Kundenkontakten (bei Mitfahreinsätzen und vertretungsweisen Fahreinsätzen sowie der Bearbeitung von "Problemkunden") kommt (vgl. UFS-Journal, November 2008, Nr. 2, S. 67f).

Ob die Tätigkeit eines Vertreters vorliegt, richtet sich nach der Verkehrsauffassung. In diesem Zusammenhang wird es als wesentlich erachtet, dass Vertreter Geschäfte abschließen und

vermitteln. Damit sind typischerweise auch Tätigkeiten verbunden, die - isoliert betrachtet - als schädlich eingestuft werden könnten. Demnach ist ein Dienstnehmer auch dann noch als Vertreter anzusehen, wenn er Waren zustellt, solange der Kundenverkehr im Außendienst in Form des Abschlusses von Kaufgeschäften im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers im Vordergrund steht. Der Vertretertätigkeit für den Verkauf von Waren ist gleichzuhalten, wenn Rechtsgeschäfte über Dienstleistungen im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers abgeschlossen werden (vgl. VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044).

Wie der Unabhängige Finanzsenat bereits wiederholt entschieden hat (s. sinngemäß UFS 22.10.2004, RV/0080-F/03, 9.11.2004, RV/0171-F/03, 8.2.2005, RV/0076-F/04, 24.5.2005, RV/0346-G/04), sind Vertreter im Sinne der Werbungskosten-Pauschalierungsverordnung Personen, die regelmäßig im Außendienst zwecks Abschlüssen von Geschäften und Kundenbetreuung tätig sind.

Vorrangiges Ziel der Vertretertätigkeit iSd der zu § 17 Abs 6 EStG 1988 ergangenen Verordnung, BGBl II 2001/382, ist die *Herbeiführung* von Geschäftsabschlüssen. Dient die Außendiensttätigkeit der *Abwicklung* eines bereits geschlossenen Vertrages, so kann das Vertreterpauschale hiefür nicht in Anspruch genommen werden. Soweit daher eine andere Außendiensttätigkeit als die Anbahnung und der Abschluss von Geschäften und die Kundenbetreuung erbracht wird, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt diese Tätigkeit nicht als Vertretertätigkeit (zB Kontrolltätigkeit oder Inkassotätigkeit). Demnach sind in erster Linie überwachende und kontrollierende Tätigkeiten nicht unter den Vertreterbegriff zu subsumieren.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist in diesen beiden Aussagen kein Widerspruch zu sehen: Beinhaltet die Außendiensttätigkeit vorrangig eine Kontrolltätigkeit, eine Inkassotätigkeit oder eine andere Tätigkeit, deren Ziel nicht die Anbahnung und der Abschluss von Geschäften ist, so liegt keine Vertretertätigkeit im Sinne der Werbungskosten-Pauschalierungverordnung vor.

Aus diesem Grund kann auch nicht jede im Bereich des Absatzes/Verkaufes ausgeübte Tätigkeit als "Vertretertätigkeit" bezeichnet werden und stellt andererseits nicht jede Außendiensttätigkeit eine "Vertretertätigkeit" dar. 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 (vgl. VwGH 28.11.1984, 83/13/0034).

Beinhaltet die zu beurteilende Außendiensttätigkeit aber überwiegend die Anbahnung und den Abschluss von Geschäften und sind andere Tätigkeiten (zB die Entgegennahme von Reklamationen und eine Inkassotätigkeit) damit verbunden, aber nicht die vorrangige Tätigkeit des

Außendienstmitarbeiters, so sind letztere Tätigkeiten für die Beurteilung als Vertreter unschädlich.

Im vorliegenden Fall ist der Bw. lt. den Punkten VIII und XVI des Dienstvertrages vom 1. Oktober 2003 bei der H-GmbH als Außendienstmitarbeiter beschäftigt und für die kaufmännische und technische Kundenberatung und –betreuung zuständig. Sein Einzugsgebiet umfasst laut Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag vom 1. Oktober 2003 Wien, Niederösterreich und Teile der Steiermark. Die Tätigkeit des Bw. zwecks Anbahnung und dem Abschluss von Geschäften sowie der Kundenbetreuung wird auch durch die vorliegenden Ziel- und Prämienvereinbarungen der Jahre 2006 bis 2008 dokumentiert: Mit den vorliegenden Ziel- und Prämienvereinbarungen der Jahre 2005 bis 2008 hatte die H-GmbH als dessen Dienstgeber qualitative und quantitative Ziele jeweils vorgegeben, bei deren Erreichung eine Prämie in Höhe eines Bruttomonatsgehaltes in zwei Teilbeträgen zur Auszahlung gelangte.

Mit den in Punkt XIV dritter Absatz des Dienstvertrages vom 1. Dezember 2003 angeführten Tätigkeiten wie – nach gesonderter Aufforderung – den Außenständen nachgehen, Forderungen einzutreiben etc. war der Bw. nach den Ausführungen in der Eingabe vom 26. November 2008 nicht befasst, Erkundigungen über die Bonität des Kunden hat der Bw. nur in geringem Ausmaß eingeholt.

Die sich aus der Ziel- und Prämienvereinbarung 2007 ergebenden Tätigkeiten wie die Erstellung des Hydraulik-Kataloges, Schulung der Kundenberater im Außendienst sind nach der Eingabe vom 26. November 2008 im Jahre 2007 nicht angefallen. Weitere sich aus der Ziel- und Prämienvereinbarung 2007 ergebenden Tätigkeiten wie die Sicherstellung exzellenter Prozessqualität und der Stammdaten im Bereich der Getriebe- und Vibrationstechnik und die Umsetzung des Projektes "Pricing" wurden an die Innendienstkraft delegiert und in nur geringem zeitlichen Ausmaß durch den Bw. überwacht.

Es konnte weiters glaubhaft gemacht werden, dass die in der Ziel- und Prämienvereinbarung 2007 vorgegebenen und bereits bezeichneten qualitativen Ziele wie das Sicherstellen exzellenter Prozessqualität, die Umsetzung des Projektes "Pricing" etc. Anfang des Jahres 2007 weggefallen sind, als in der Ziel- und Prämienvereinbarung 2008 derartige Maßnahmen nicht mehr vorgesehen sind.

Aus Punkt VIII des Dienstvertrages vom 1. Dezember 2003 sowie aus den im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Dienstgeberbestätigungen vom 30. April 2008 und vom 20. Juni 2008 ergibt sich, dass der Bw. als Außendienstmitarbeiter tätig und ausschließlich Vertretertätigkeit ausübe bzw. die vorrangige Tätigkeit des Bw. in der Anbahnung und dem Abschluss von Geschäften sowie in der Kundenbetreuung besteht. Diese Außendiensttätigkeit wird nach der weiteren Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag vom 1. Oktober 2003 durch Reisekosten-

abrechnungen nur insoweit zusätzlich dokumentiert, als die Dienstreisen zwischen drei und zwölf Stunden gedauert und der Dienstort Wien verlassen wurde.

Dem Bw. waren keine weiteren Verkaufsmitarbeiter direkt unterstellt, aber gemeinsam mit anderen Mitarbeitern für den Umsatzerfolg im Bereich "Hydraulik" verantwortlich. Im Übrigen ist davon auszugehen, dass die Aufrechterhaltung einer Geschäftsbeziehung eine regelmäßige Präsenz beim Kunden bedeutet. Aus den vorstehend bezeichneten Gründen war daher das Vertreterpauschale mit dem Höchstbetrag von € 2.190,-- zu gewähren.

Gemäß § 5 der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen können bei Inanspruchnahme des Pauschbetrages keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden (s. sinngemäß Rz 10428 der LStRL 2002). Soweit der Bw. bei der Einreichung der Einkommensteuererklärung 2007 im Wege des Finanz-Online für Arbeitsmittel Werbungskosten in Höhe von € 849,28 geltend machte, sind diese Aufwendungen für Arbeitsmittel in Höhe von € 849,28 mit dem Vertreterpauschale abgegolten.

Die Bemessungsgrundlage sowie die Höhe der Abgabe werden wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	KeZ:	Betrag:
Summe der Bruttobezüge:	[210]	54.387,00 €
steuerfreie Bezüge:	[215]	- 516,00 €
sonstige Bezüge:	[220]	- 7.531,00 €
Bemessungsgrundlage:		46.340,00 €
davon 5%:		2.317,00 €
Vertreterpauschale:		2.190,00 €

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 23. Jänner 2009