

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr. , über die Beschwerde vom 18.05.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt 12 vom 05.05.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **Sachverhalt**

Herr Bf. hat in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 die Vertreterpauschale nicht beantragt.

In der am 18.5.2015 fristgerecht eingebrachten Beschwerde hat Herr Bf. die Vertreterpauschale geltend gemacht und eine Tätigkeitsbeschreibung seines Dienstgebers, der AB GmbH, datiert mit 31.12.2014, beigelegt.

Die Tätigkeitbeschreibung vom 31.12.2014 hat folgenden Inhalt: „Es wird hiermit bestätigt, dass Herr Bf., geb. 21.05.1973, wohnhaft in Adr., im Zeitraum vom 01.01.2014 bis 31.12.2014 ausschließlich als Außendienstmitarbeiter bzw. Vertreter in unserem Unternehmen beschäftigt war.

Genaue Bezeichnung der Tätigkeit:

Immobilienfachberater bzw. Makler sind Personen, die zu mehr als 80 % im Außendienst tätig sind. Die Tätigkeit beinhaltet unter anderem die Anbahnung und den Abschluss von Geschäften.

Wobei hier noch detailliert erwähnt werden muss, dass Beratungen, diverse notwendige Erhebungen, Objektaufbereitungen, Besichtigungen derselben, Vertragsunterfertigungen, Objektübergaben und Liegenschaftsbewertungen bis hin zur ständigen Betreuung von Sparkassenfilialen zum Aufgabenbereich dieser Personen gehören."

Am 08.07.2015 erging ein Ersuchen um Ergänzung in der Herr Bf. zur Wahrung des Parteiengehörs über die geplante Erledigung (Abweisung der Beschwerde) und der Möglichkeit bis zum 18.05.2015 konkrete Nachweise nachzureichen bzw. Stellung zu nehmen informiert wurde.

Mit Email vom 16.07.2015 übermittelte Herr Bf. eine Tätigkeitsbeschreibung/ Bestätigung seines Dienstgebers. Diese ist mit der in der Beschwerde übermittelten Tätigkeitsbeschreibung/Bestätigung ident.

Mit Email vom 9.10.2015 wurde Herrn Bf. mitgeteilt, dass wie schon telefonisch besprochen, die Bestätigung des Dienstgebers vom 31.12.2014 für die Gewährung der Vertreterpauschale unzureichend ist. Mit dem Ersuchen, gegebenenfalls einen Dienstvertrag und eine Bestätigung, dass die Tätigkeit ausschließlich im Zusammenhang mit dem selbständigen Abschluss von Geschäften ausgerichtet ist, bis zum 13.11.2015 nachzureichen.

Am 13.10.2015 übermittelte Herr Bf. einen Dienstvertrag der AB GmbH vom 01.03.2008.

Der Dienstvertrag vom 01.03.2008 lautet, soweit beschwerderelevant, auszugsweise:

"§1

Aufgabengebiet

1. Der Dienstnehmer tritt mit 01.03.2008 als Immobilienfachberater im Außendienst in die Dienste der Gesellschaft. Dienstort ist Ort1.

2. Aufgabe des Dienstnehmers ist die Vermittlung des An- und Verkaufs von Immobilien sowie die Vermittlung von Bestandsverträgen an Immobilien. Der Dienstnehmer ist verpflichtet, alle mit dieser Dienstverwendung verbundenen Dienstleistungen ordnungsgemäß und unter steter Bedachtnahme auf die Interessen der Gesellschaft nach deren Weisungen zu verrichten. Der Dienstnehmer verpflichtet sich, die einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages bildenden Richtlinien der Gesellschaft hinsichtlich des Auftretens nach außen für Mitarbeiter im Außendienst sowie die Berufs- und Standesregeln der Immobilienmakler einzuhalten.

3. Weiters hat der Dienstnehmer im Rahmen seiner Tätigkeit die Interessen der übrigen Unternehmen des Sparkassensektors, insbesondere durch Hinweise auf deren Produkte, im Kundenverkehr wahrzunehmen sowie diese Produkte (z.B. Bauspar-, Versicherungs-, Kreditverträge u.ä.) zu vermitteln. Der Dienstnehmer ist diesbezüglich jedoch nicht abschlussberechtigt, nicht inkassoberechtigt und besitzt keine Handlungsvollmacht im Sinne des HGB. Sämtliche Kundenanträge sind vom Dienstnehmer unverzüglich der Gesellschaft zu übermitteln, die diese an die jeweiligen Unternehmen des Sparkassensektors weiterleitet."

Mit Beschwerdevereentscheidung vom 14.10.2015 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wird ausgeführt, dass Herr Bf. lt. Dienstvertrag als Immobilienfachberater bei der AB GmbH beschäftigt ist und seine Aufgaben die Vermittlung des An- und Verkaufs von Immobilien, sowie die Vermittlung von

Bestandsverträgen ist und er den Berufs- und Standesregeln der Immobilienmakler unterliegt. Ausdrücklich angeführt wird, dass Herr Bf. lediglich vermitteln darf und weder abschlussberechtigt (keine Handlungsvollmacht im Sinne des HGB), noch inkassoberechtigt ist. Verwiesen wird auf die Ausführungen im Email vom 9.10.2015, wonach nur dann Anspruch auf die Berufsgruppenpauschale für Vertreter besteht, wenn die Anbahnung und der Abschluss von Geschäften durch den Dienstnehmer selbst im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers eindeutig im Vordergrund steht. Als Immobilienmakler sind Sie vermittelnd tätig und der Abschluss erfolgt zwischen den jeweiligen Vertragspartnern. Ihre Tätigkeit fällt somit nicht in die Gruppe der Vertreter gemäß § 1 Z 9 der Verordnung des BMF über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen.

Im Vorlageantrag vom 13.11.2015 wurde eine detaillierte Tätigkeitsbeschreibung/ Bestätigung und ein Dienstvertrag nachgereicht.

Die Tätigkeitsbeschreibung vom 31.12.2014 hat folgenden Inhalt:

Es wird hiermit bestätigt, dass Herr Bf., geb. 21.05.1973, wohnhaft in, Adr., im Zeitraum vom 01.01.2014 bis 31.12.2014 ausschließlich als Außendienstmitarbeiter bzw. Vertreter in unserem Unternehmen beschäftigt war.

Genaue Bezeichnung der Tätigkeit:

Immobilienmakler in unserem Unternehmen sind Mitarbeiter, die zu mehr als 80 % im Außendienst tätig sind. Die Tätigkeit beinhaltet die Anbahnung und den Abschluss von Geschäften, in der Praxis wird ein Maklervertrag abgeschlossen. Käufer oder Verkäufer, Mieter oder Vermieter beauftragen mittels Maklervertrag unser Unternehmen mit der Vermittlung einer Immobilie auf eine bestimmte Zeit bzw. bis zum tatsächlichen Vermittlungserfolg. Diesen Maklervertrag schließt der Mitarbeiter im Namen des Unternehmens schriftlich ab.

Der von uns im Wesentlichen verwendete Maklervertrag ist der sogenannte Alleinvermittlungsauftrag. Lt. § 14 Maklergesetz ist der Immobilienmakler zur Tätigkeit verpflichtet. Im Regelfall sind diese Vermittlungsaufträge auf einen Zeitraum von bis zu 6 Monaten befristet. Während der Auftragsdauer sind wir allein und ausschließlich betraut.

Wobei hier noch detailliert erwähnt werden muss, dass Beratungen, diverse notwendige Erhebungen, Objektaufbereitungen, Besichtigungen derselben, Vertragsunterfertigungen, Objektübergaben und Liegenschaftsbewertungen bis hin zur ständigen Betreuung von Sparkassenfilialen zum Aufgabenbereich dieser Personen gehören.

Der Dienstvertrag vom 01.03.2008 lautet, soweit beschwerderelevant, auszugsweise:

§1

Aufgabengebiet

1. Der Dienstnehmer tritt mit 01.03.2008 als Immobilienfachberater im Außendienst in die Dienste der Gesellschaft. Dienstort ist Ort1.

2. Aufgabe des Dienstnehmers ist die Vermittlung des An- und Verkaufs von Immobilien sowie die Vermittlung von Bestandsverträgen an Immobilien. Der Dienstnehmer ist verpflichtet, alle mit dieser Dienstverwendung verbundenen Dienstleistungen ordnungsgemäß und unter steter Bedachtnahme auf die Interessen der Gesellschaft nach deren Weisungen zu verrichten. Der Dienstnehmer verpflichtet sich, die einen integrierenden Bestandteil dieses Vertrages bildenden Richtlinien der Gesellschaft hinsichtlich des Auftretens nach außen für Mitarbeiter im Außendienst sowie die Berufs- und Standesregeln der Immobilienmakler einzuhalten.

3. Weiters hat der Dienstnehmer im Rahmen seiner Tätigkeit die Interessen der übrigen Unternehmen des Sparkassensektors, insbesondere durch Hinweise auf deren Produkte, im Kundenverkehr wahrzunehmen sowie diese Produkte (z.B. Bauspar-, Versicherungs-, Kreditverträge u.ä.) zu vermitteln. Der Dienstnehmer ist diesbezüglich jedoch nicht abschlussberechtigt, nicht inkassoberechtigt und besitzt keine Handlungsvollmacht im Sinne des HGB. Sämtliche Kundenanträge sind vom Dienstnehmer unverzüglich der Gesellschaft zu übermitteln, die diese an die jeweiligen Unternehmen des Sparkassensektors weiterleitet.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 18.11.2015 zur Entscheidung vorgelegt.

#### Beweiswürdigung

Beweis wurde aufgenommen durch Einsicht in die vorgelegten Aktenteile.

#### Rechtslage

Zur Ermittlung der 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).

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen wurde im BGBl II Nr. 382/2001 verlautbart und hat auszugsweise folgenden Wortlaut:

Aufgrund des § 17 Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes 1988 wird verordnet:

§ 1. Für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen werden nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschalbetrags gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt:

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.

## Erwägungen

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren einzig, ob das Vertreterpauschale zusteht.

Eine nähere Definition des Vertreterbegriffs ist weder dem Gesetz noch der Verordnung zu entnehmen, sodass nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH auf die Erfahrungen des täglichen Lebens und die Verkehrsauffassung abzustellen ist. Danach sind Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zweck der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Der Arbeitnehmer muss eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben (vgl. VwGH vom 18.12.2013, 2009/13/0261).

Nach der Rechtsprechung ist für die Anwendbarkeit der Verordnung und die Zuerkennung des Vertreterpauschales nicht die Berufsgruppe maßgeblich, der der Arbeitgeber des Steuerpflichtigen angehört, sondern entscheidend ist, dass die vom Steuerpflichtigen ausgeübte Tätigkeit dem Tätigkeitsbild der in der Verordnung genannten Berufsgruppe entspricht (vgl. VwGH vom 31.05.2017, 2015/13/0009).

§ 1 MaklerG lautet:

Makler ist, wer auf Grund einer privatrechtlichen Vereinbarung (Maklervertrag) für einen Auftraggeber Geschäfte mit einem Dritten vermittelt, ohne ständig damit betraut zu sein.

§ 2 (1) MaklerG

Ohne ausdrückliche Vereinbarung ist der Makler nicht befugt, für den Auftraggeber das vermittelte Geschäft zu schließen oder Zahlungen von Dritten entgegenzunehmen.

Demgegenüber sind Vertreter Personen, die ständig damit betraut sind, für einen anderen Geschäfte zu vermitteln und/oder in dessen Namen abzuschließen.

Beim unselbständigen Immobilienmakler spielen 2 Rechtsverhältnisse eine Rolle (vgl. BFG 7.5.2014, RV/5100969/2013). Einerseits wird zwischen dem Auftraggeber und dem Makler der Maklervertrag abgeschlossen. Vertragsinhalt des Maklervertrags ist gem. § 16 Abs. 1 MaklerG, dass der Makler Rechtsgeschäfte (Kauf, Miete) über unbewegliche Sachen zwischen dem Auftraggeber des Maklers und einem Dritten vermittelt.

Andererseits kommt das Rechtsgeschäft, der Kauf-, Miet- oder Pachtvertrag, selbst, zwischen dem Auftraggeber des Maklers und dem Dritten zustande. Als Gegenleistung erhält der Makler bei erfolgreicher Vermittlung einen Anspruch auf Provision.

Herr Bf. ist als unselbständiger Immobilienfachberater bzw Makler im Außendienst beschäftigt. In zahlreichen Entscheidungen des BFG und UFS (UFS 22.2.2005, RV/0184-S/03, UFS 12.4.2010, RV/0112-F/09, BFG 7.5.2014, RV/5100969/2013) wurde bereits die Ansicht vertreten, dass unselbständig tätige Immobilienmakler nicht unter den Begriff des Vertreters iSd Verordnung fallen. Argumentiert wird das damit, dass der Immobilienmakler

im Gegensatz zum Vertreter nicht ständig mit der Vermittlung betraut ist noch er selbst Geschäfte abschließt, sondern diese nur vermittelt.

Nach der Rechtsprechung des VwGH (VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044) muss bei der Tätigkeit im Rahmen des (den Innendienst überwiegenden) Außendienstes der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung des Arbeitgebers eindeutig im Vordergrund stehen. Erbringt eine angestellte Immobilienmaklerin keinerlei Beweis dafür, dann ist sie nicht Vertreter im Sinne der Pauschalierungsverordnung. Die Pauschalierung dient der Verwaltungsvereinfachung, entbindet aber den Steuerpflichtigen nicht davon, das Vorliegen der Pauschalierungsvoraussetzungen bezogen auf die konkret von ihm ausgeübte Tätigkeit nachzuweisen (RV/0112-F/09-RS1).

Unstrittig ist, dass Herr Bf. überwiegend im Außendienst tätig ist.

Das konkrete sich aus der Tätigkeitsbeschreibung und des Dienstvertrags des Herrn Bf. ergebende beschriebene Tätigkeitsbild des Immobilienmaklers ist von der Vermittlungstätigkeit geprägt und nicht vom Abschluss von Maklerverträgen. Die Vermittlungstätigkeit beinhaltet lt. der am 13.11.2015 übermittelten Tätigkeitsbeschreibung/ Bestätigung auch Beratungen, diverse notwendige Erhebungen, Objektaufbereitungen, Besichtigungen derselben, Vertragsunterfertigungen, Objektübergaben und Liegenschaftsbewertungen bis hin zur ständigen Betreuung von Sparkassenfilialen. Es ergeben sich auch keine Anhaltspunkte dafür, dass Herr Bf. außer Maklerverträge noch andere Verträge, insbesondere über das Bestandsobjekt selbst, geschlossen hätte. Aus dem Dienstvertrag ist ersichtlich, dass er zusätzlich, mit der Vermittlung des An- und Verkaufs von Immobilien, sowie der Vermittlung der Bestandverträge an Immobilien, im Zusammenhang stehende Produkte im Sparkassensektor, vermittelt. Diesbezüglich steht ausdrücklich im Dienstvertrag, dass er weder abschlussberechtigt, noch inkassoberechtigt ist und keine Handlungsvollmacht im Sinne des HGB besitzt.

Herr Bf. konnte demnach nicht nachweisen, dass die Anbahnung und der Abschluss von Geschäften durch ihn selbst im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers im Vordergrund seiner Tätigkeit steht.

In der im Zuge der Beschwerde vom 13.11.2015 vorgelegten Tätigkeitsbeschreibung datiert mit dem 31.12.2014, aber inhaltlich abweichend von den am 18.5.2015 und 16.7.2015 vorgelegten Tätigkeitsbeschreibungen (beide auch jeweils mit 31.12.2014 datiert), steht ausdrücklich, dass in der Praxis ein Maklervertrag abgeschlossen wird. Käufer und Verkäufer, Mieter oder Vermieter beauftragen mittels Maklervertrag die AB GmbH mit der Vermittlung einer Immobilie auf eine bestimmte Zeit bzw. bis zum tatsächlichen Vermittlungserfolg. Diesen Maklervertrag schließt der Mitarbeiter im Namen des Unternehmens schriftlich ab.

Wie oben dargelegt, schließt Herr Bf. als unselbständig tätiger Immobilienfachberater bzw. Makler nur den Maklervertrag selbst ab. Der Abschluss dieses Maklervertrags steht

beim Tätigkeitsbild des Immobilienmaklers nicht im Vordergrund, weshalb auch schon aus diesem Grund die Vertreterpauschale nicht zusteht.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine solche Rechtsfrage liegt im gegenständlichen Fall nicht vor.

Linz, am 17. Oktober 2017