

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Volker Mayer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 23. Mai 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 16. Mai 2025 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2024 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als **unbegründet abgewiesen**.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig war im vorliegenden Fall, ob der Beschwerdeführerin bei der Ermittlung der Werbungskosten für die Ausübung ihrer unselbstständigen Tätigkeit die Berufsgruppenpauschale aus Vertretertätigkeit im Sinne des § 17 Abs. 6 EStG iVm § 1 Z 9 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten zu bewilligen war.

Mit Datum vom 08. Januar 2025 langte die **Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung** des Jahres 2024 bei der belangten Behörde ein.

Durch **Bescheid** vom 16. Mai 2025 wurde die Einkommensteuer des Jahres 2024 von der belangte Behörde festgesetzt. In Abweichung von der Erklärung wurden von der Behörde die Berufsgruppenpauschale aus Vertretertätigkeit sowie die begehrten Aufwendungen aus Umschulungskosten verwehrt. Begründend führte sie aus, dass auf Grund der vorliegenden Arbeitsplatzbeschreibung neben der Vertretertätigkeit auch organisatorische Aufgaben in nicht

nur untergeordneten Ausmaß zu erledigen gewesen seien. Weiters seien aus den Aufwendungen für Umschulungen keine Einnahmen aus einer Tätigkeit absehbar und daher die Bestimmungen über die Liebhaberei anzuwenden.

Wie aus der **Beschwerde** vom 23. Mai 2025 zu deduzieren war, begehrte die beschwerdeführende Partei die Berücksichtigung der „Vertreterpauschale“ und amplifizierte hierzu, dass sie ausschließlich im Außendienst tätig sei.

Durch **Beschwerdevorentscheidung** vom 29. September 2025 wurde die Beschwerde vom Finanzamt Österreich abgewiesen. Erläuternd wurde hierzu im Wesentlichen ausgeführt, dass für die Berücksichtigung der Berufsgruppenpauschale für Vertreter kumulativ eine nahezu ausschließliche Vertreter Tätigkeit ausgeübt und diese überwiegend im Außendienst getätigt werden müsse. Im konkreten Fall läge keine nahezu ausschließliche Vertreter Tätigkeit vor. Auf Grund der vorliegenden Arbeitsplatzbeschreibung seien neben der Vertreter Tätigkeit auch organisatorische Aufgaben gegeben, die nicht nur im untergeordneten Ausmaß vorliegen würden.

Mittels -so bezeichneter- „**Beschwerde**“ vom 30. September 2025, welche vom Finanzamt Österreich als Vorlageantrag beurteilt wurde, erneuerte die Beschwerdeführerin ihr Begehren und verwies auf den „§ 17, Absatz 406“. Ihre Aufgaben würden zu mehr als 50% im Außendienst ausgeübt werden und umfassten die Tätigkeiten: Angebot erstellen, Angebotsabwicklung, Vertragsabwicklung, Kundenbesuche und Kundenbetreuung. Als Beilage wurde hierzu ein Schreiben des Dienstgebers übermittelt.

Im detaillierten **Vorlagebericht** explizierte die belangte Behörde wie in der Beschwerdevorentscheidung und listete die Tätigkeiten der Beschwerdeführerin laut Stellenbeschreibung auf. Unter Verweis auf § 17 Abs. 6 EStG und § 1 Z. 9 der VO des BMF über die Aufstellung von Durchschnittssätzen wurde ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin als Vertriebsmitarbeiterin für die gesamte Betreuung der Kunden zuständig gewesen wäre, inkludierend Preisverhandlung und -gestaltung, Anwerbung, Auswahl, Evidenthaltung von Arbeitskräften und Betreuung von Arbeitskräften und somit nicht nur Tätigkeiten als Vertreter vorlägen. Verwiesen wurde weiters auch auf höchstgerichtliche Entscheidungen sowie auf Entscheidungen des Bundesfinanzgerichts. Ergänzend führte sie aus, dass die Vertreterpauschale nicht mit einer Außendienstpauschale verwechselt werden dürfe.

Die **Vorlage** an das Bundesfinanzgericht erfolgte am 17. Dezember 2025.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist österreichische Staatsbürgerin mit Wohnsitz in ***Bundesland***. Sie steht in einem Angestelltenverhältnis als Vertriebsmitarbeiterin, als Dienstgeber fungiert die ***Firma*** in ****Ort****, Österreich. Das Beschäftigungsverhältnis wird als unselbstständige Beschäftigung in Vollzeit ausgeübt.

Hierbei umfassen ihre Aufgabengebiete : Akquise von Neukunden, Vor-Ort Termine bei Neukunden, Telefon/Online Recherche , Aufbereitung von Kundendaten, Terminkoordination, Erstellung von Angeboten, Korrespondenz mit Kunden, Pflege von betrieblich relevanten Daten, Direkte und abgestimmte Zusammenarbeit mit den Niederlassungen, Unterstützung Disposition/Recruiting, Erweiterung der Dienstleistungen bei den vorhandenen Stammkunden, Teilnahme an Österreichrunden und sonstigen Meetings, Vorleben des QM-Systems, der Verfahrensanweisungen und Durchführungsanweisungen, Positive Darstellung der Firma ****Name**** gegenüber Dritten, Umsetzung der vereinbarten Ziele, Marktbeobachtung sowie Identifizierung neuer Märkte, Aufarbeitung und aktuell halten der Kundendaten in den internen Systemen, Jährliche Planung der Aktivitäten und Festlegen von Zielen mit der Regionalleitung, Prozess ****Aufgabe**** vorantreiben und mit der Unterstützung von Kolleginnen umsetzen sowie vertriebsorientierte Referenzeinholung bei definierten Zielkunden.

Die Tätigkeit wird überwiegend als Außendiensttätigkeit ausgeübt.

Neben Tätigkeiten, die als Vertreter Tätigkeiten zu beurteilen sind wie Kundenbetreuung und Anbahnung sowie Abschluss von Geschäften, obliegen der Beschwerdeführerin in Ausübung Ihres Arbeitsbereichs auch andere Tätigkeiten verwaltungstechnischer und organisatorischer Natur, sowie Kontrolltätigkeiten, die über das Beschreibungsbild einer Vertreter Tätigkeit hinausreichen. Diese zusätzlichen Tätigkeiten umfassen einen nicht unerheblichen Teil des Gesamtaufgabenbereichs der Beschwerdeführerin.

2. Beweiswürdigung

Die persönlichen Daten der beschwerdeführenden Partei sowie Arbeitgeber und ausgeübte Beschäftigung waren dem Steuerakt, insbesondere dem Abgabensinformationssystem, dem Angestellten-Dienstvertrag und den übermittelten Lohnzettel zu entnehmen.

Zur Tätigkeit der Beschwerdeführerin

Wie aus dem Internetauftritt des Arbeitgebers ersichtlich, ist der Dienstgeber Personaldienstleister und gewerblich in den Bereichen der Arbeitnehmerüberlassung und Personalvermittlung tätig.

Der „Angestellten-Dienstvertrag“, aus dem (auch) die unselbstständige Vollzeittätigkeit der Beschwerdeführerin ersichtlich ist, spricht explizit von einer Komplexität ihrer Tätigkeiten und einer besonderen Vertrauensstellung, die ihr zuteilwird. Erwähnt wird bereits im ersten Absatz des Vertrages ausdrücklich auch der Umfang der Tätigkeit, was in Zusammenhang mit der erwähnten Komplexität als eine Affirmation eines weitschichtigen Aufgabengebietes zu beurteilen ist.

In der übermittelten Stellenbeschreibung werden eine Vielzahl von Aufgaben aus einem breit gefächerten Feld der Beschwerdeführerin übertragen. Neben Tätigkeiten wie Anbahnung und Abschluss von Geschäften finden sich darunter auch: Zusammenarbeit mit den Niederlassungen, Unterstützung Disposition und Recruiting, Vorleben des QM-Systems, ,Recherchetätigkeiten, Pflege von betrieblichen relevanten Daten, Marktbeobachtungen, Identifizierung neuer Märkte etc.

Der Dienstgeber führte in der vorgelegten Bestätigung vom 10. Februar 2025 aus, dass die Beschwerdeführerin ausschließlich im Außendienst tätig war. Zu ihren Aufgaben zählten unter anderen die Anbahnung neuer Geschäftsbeziehungen sowie die Aufrechterhaltung alter Geschäftsbeziehungen.

Eine Tätigkeit als Vertreter wird von ihm explizit nicht erwähnt. Zum Kontemplieren war, dass vom Dienstgeber festgehalten wurde, dass „unter anderem“ die Aufgabe der Anbahnung neuer Geschäftsbeziehungen in das Aufgabengebiet der Beschwerdeführerin fällt. Der Dienstgeber selbst sieht also diese Tätigkeiten nicht als überwiegend, sondern nur als eine von vielen Aufgabengebieten an, die dazu nicht einmal besonders hervorzuheben war.

Wenn schon der Dienstgeber ausführt, dass für ihn offenkundig kein Beschäftigungsverhältnis als Vertreter vorliegt, da dies von ihm nicht einmal erwähnt worden ist, kann auch das Bundesfinanzgericht diese Tätigkeit eingedenk der Stellenbeschreibung nicht als nahezu ausschließliche Vertretertätigkeit beurteilen.

Wie offenkundig auch der Dienstgeber sieht somit auch das erkennende Gericht in den Tätigkeiten der Kundenanbahnung und -Pfleger nur eine von einer Vielzahl von Aufgabengebieten gegeben, die die Beschwerdeführerin auszuüben hat.

Es liegen, wie folglich festzuhalten ist, eine Fülle von Tätigkeiten vor, die (nur) teilweise Vertretertätigkeiten, aber auch weit darüberhinausgehende organisatorische Aufgabenbereiche umfassen, die zeitlich und systematisch nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Zur Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idgF

Gemäß § 167 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzusehen ist, oder nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132).

Gemäß § 264 BAO kann gegen eine Beschwerdeentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdeentscheidung zu enthalten. Als Bezeichnung der Beschwerdeentscheidung genügt es, dass aus dem gesamten Inhalt der Antragsbeschreibung hervorgeht, wogegen er sich richtet, und das Verwaltungsgericht aufgrund des Antragsvorbringens nicht zweifeln kann, welche Beschwerdeentscheidung angefochten ist (Rauscher, SWK 2015, 356; Fellner/Peperkorn in Ehrke-Rabel/Gunacker-Slawitsch, Rechtsmittelverfahren, Rz 2.131)

Die als „Beschwerde“ titulierte Eingabe der beschwerdeführenden Partei vom 30. September 2025 wurde somit folgerichtig von der belangten Behörde als Vorlageantrag beurteilt.

Nach § 269 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. Zu solchen Befugnissen gehören insbesondere Beweisaufnahmen (VwGH 19.10.2016, Ra 2016/15/0058; 27.6.2018, Ra 2017/15/0078; 10.12.2019, Ra 2018/15/0123; 19.4.2021, Ra 2020/13/0105; 7.12.2021, Ra 2021/13/0094),

Laut § 279 BAO hat das Verwaltungsgericht, außer in den Fällen des § 278 BAO, immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zum Einkommensteuergesetz (EStG)1988, BGBl 1988/400 idgF

Nach § 16 EStG sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Laut § 17 Abs. 6 leg.cit. 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 Z 9 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten, BGBl II,2001/382 idgF beträgt das Werbungskostenpauschale für Vertreter 5% der Bemessungsgrundlage. Der Arbeitnehmer muss ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben. Von der Gesamtarbeitszeit muss mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden.

Die Verordnung enthält keine Definition des Begriffs „Vertreter“. Sie legt lediglich fest, dass von der Gesamtarbeitszeit mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden muss, sohin der Außendienst den Innendienst zeitlich überwiegen muss und der Innendienst die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit umfassen darf. Vertreter sind nach herrschender Rechtsprechung und Literaturmeinung Personen, die regelmäßig im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. (VwGH, 24.2.2005, 2003/15/0044; in diesem Sinn wohl auch 28.6.2012, 2008/15/0231; Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 17 Tz 71)

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist für die Bestimmung des Begriffs „Vertreter“ auf die Verkehrsauffassung abzustellen (VwGH 4.9.2019, 2019/13/0024). Für die Zuerkennung des Vertreterpauschales ist nicht die Berufsgruppe maßgeblich, der der Arbeitgeber angehört; entscheidend ist, dass die ausgeübte Tätigkeit dem Tätigkeitsbild des Vertreters nach der Verkehrsauffassung entspricht (VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261 zu einem „EDV Organisationsberater“; VwGH 31.5.2017, 2015/13/0009 zu einem Versicherungsmakler).

Vertreter sind somit Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Wesentlich ist, dass eine Außendiensttätigkeit vorliegt, deren vorrangiges Ziel die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen für den Arbeitgeber ist (VwGH 27.4.2017, Ra 2015/15/0072); Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung (die Anbahnung einerseits und der Abschluss andererseits) von Geschäftsabschlüssen ist, zählt nicht als Vertretertätigkeit (VwGH 31.5.2017, Ro 2015/13/0009; zB Kontrolltätigkeit oder Inkassotätigkeit, VwGH 27.4.2017, Ra 2015/15/0030). Dazu zählt auch nicht die Ausbildung und Begleitung von Mitarbeitern zu Kundenterminen (UFS 19.8.2003, RV/1444-L/02).

Vertreter ist auch, wer im Rahmen seines Außendienstes untergeordnete Tätigkeiten der Auftragsdurchführung verrichtet oder Waren zustellt, solange der Kundenverkehr in Form des Abschlusses von Geschäften im Namen und für Rechnung seines Arbeitgebers eindeutig im Vordergrund steht; unschädlich ist dabei die (bloße) Anbahnung von Geschäftsabschlüssen bei Tätigkeiten der Auftragsdurchführung (VwGH 31.5.2017, Ro 2015/13/0009). Tätigkeit für die Anbahnung ist ausreichend für die Vertretertätigkeit. Wesentlich ist eine „ausschließliche“ Vertretertätigkeit, deren vorrangiges Ziel die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen für den Arbeitgeber ist, doch sind andere Tätigkeiten von untergeordneter Bedeutung unschädlich (VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044, 2005, zur untergeordneten Durchführung von Entsorgungsdiensten; vgl auch Fellner in Hofstätter/Reichel, § 17 Tz 5.10). Werden für konkrete Aufträge Tätigkeiten im Innendienst erforderlich, gehören auch diese zur Vertretertätigkeit; hierzu zählen etwa Abrechnungen mit Kunden, Nachweis des Arbeitseinsatzes, Einholung von Weisungen oder Entgegennahme von Waren (VwGH 10.3.1981, 2885 u 2994/80; 4.9.2019, 2019/13/0024).

Für die Feststellung, ob eine Vertretertätigkeit entsprechend der Verkehrsauffassung vorliegt, sind die konkreten Abläufe im Arbeitsalltag des Steuerpflichtigen maßgeblich (vgl VwGH 4.9.2019, Ro 2019/13/0024).

Keine ausschließliche Vertretertätigkeit liegt vor bei einem Personaldisponenten einer Personal-Leasing-Firma (UFS 20.7.2004, RV/0173-L/03); auch ein Gebietsleiter eines Unternehmens übt idR keine ausschließliche Vertretertätigkeit aus, auch wenn er seine Tätigkeit überwiegend im Außendienst ausübt (UFS 19.8.2003, RV/1444-L/02 und UFS 8.10.2004, RV/0282-S/04); vgl auch UFS 9.11.2004, RV/0171-F/03 zu einem leitend tätigen

Speditionskaufmann, UFS 20.1.2005, RV/0432-S/03 zu einem Fahrverkäufer, UFS 22.5.2005, RV/0184-S/03; 23.3.2006, RV/0944-L/04 zu einer nichtselbständigen Immobilienmaklerin (LStR 2002 Rz 10406).

Die geforderte „Ausschließlichkeit“ der Vertretertätigkeit ist ebenfalls nicht gegeben, wenn der Steuerpflichtige neben der Anbahnung und den Abschluss von Geschäften auch für deren gesamter Abwicklung zuständig ist. Dies umfasst (ua) die gesamte Betreuung der Kunden, Marktbeobachtung, die Firma in der Öffentlichkeit zu repräsentieren, Bedürfnisse von Kunden und Personal zu ermitteln (BFG, RV/5100438/2013).

Für den Fall ergibt sich daraus

Wenngleich durchaus zu konzедieren war, dass die Beschwerdeführerin auch Tätigkeiten ausübt, die unter die Bestimmungen der Vertretertätigkeit zu subsumieren sind, umfasst ihr Aufgabengebiet doch so weite Teile, dass den nicht als Vertretertätigkeit zu beurteilenden Tätigkeiten mehr als nur eine untergeordnete Bedeutung zukommt. Aus diesem Grund waren die Voraussetzungen zur Gewährung des Werbungskostenpauschales nach der VO BGBLII 23001/382 nicht gegeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im streitgegenständlichen Fall war die Beurteilung, ob die ausgeübte Tätigkeit der Beschwerdeführerin eine Vertretertätigkeit darstellt, in freier Beweiswürdigung im Sinne des § 167 BAO zu treffen. Im Übrigen steht vorliegendes Erkenntnis im Einklang mit den angeführten höchstgerichtlichen Entscheidungen. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt folglich nicht vor.

Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 7. Jänner 2026