

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Mag. R. *** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 27. November 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 21. November 2025 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden: Bf.) reichte am 10. November 2025 via FinanzOnline beim Finanzamt Österreich (im Folgenden: Finanzamt) ihre Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2023 ein. In dieser Erklärung gab sie die Anzahl der (inländischen) gehaltsauszahlenden Stellen mit „1“ an und machte Gewerkschaftsbeiträge in Höhe von € 175,00 als Werbungskosten geltend. Auch wurde eine außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt aus dem Titel Krankheitskosten in Höhe von € 249,00 erklärt. Als Sonderausgaben wurde ein Betrag von € ***1*** (Renten oder dauernde Lasten) und Steuerberatungskosten in Höhe von € 750,00 geltend gemacht.

Mit Vorhalt vom 12. November 2025 ersuchte das Finanzamt die Bf. mit Fristsetzung bis 29.12.2025 hinsichtlich der geltend gemachten Steuerberatungskosten um die Übermittlung geeigneter Unterlagen zu deren Nachweis wie ein Zahlungsnachweis und eine Rechnung. Außerdem wurde die Bf. gebeten betreffend die als Sonderausgabe geltend gemachten Renten

und dauernde Lasten zu deren Nachweis Name und Adresse der Person, der die Bf. die Rente bezahlt sowie die Höhe der monatlichen/jährlichen Rente bekanntzugeben. Auch wurde um Vorlage des Rentenvertrages wie z.B. Leibrente, Versorgungsrente ersucht.

Am 20.11.2025 beantwortete die Bf. das Ersuchen des Finanzamtes vom 12.11.2025 wie folgt: Im Anhang werde die Rechnung des Steuerberaters bzw. die Rückzahlung der Hypothek übermittelt. Sollte die Bf. die Rückzahlung falsch eingetragen haben ziehe die Bf. ihren Antrag zurück und würde ihn korrigiert erneut einreichen. Dieser Antwort war eine Kontomitteilung der ***2*** vom 2.1.2024 sowie eine Honorarnote der ***3*** vom 28.12.2023 über € 750,00 angeschlossen.

Mit Bescheid vom 21.11.2025 wurde die Bf. zur Einkommensteuer für das Jahr 2023 veranlagt, wobei Steuerberatungskosten in Höhe von € 750,00 erklärungsgemäß als Sonderausgabe berücksichtigt wurden. Auch die als Werbungskosten geltend gemachten Gewerkschaftsbeiträge wurden in der gleichen Höhe wie erklärt in diesem Bescheid angesetzt. Die Beträge laut Kontomitteilung der ***2*** vom 2.1.2024 wurden nicht berücksichtigt, weil Aufwendungen für Wohnraumschaffung und -sanierung bis 2020 absetzbar waren. Die als außergewöhnliche Belastung erklärten Krankheitskosten hatten aufgrund der Höhe des Selbstbehaltes gem. § 34 Abs. 4 EStG 1988 keine steuerliche Auswirkung.

Am 27. November 2025 erhob die Bf. auf elektronischem Weg via Finanzonline Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid vom 21.11.2025 für das Jahr 2023. In dieser Beschwerde wurde die Berücksichtigung des Vertreterpauschales beantragt und dies damit begründet, dass die Bf. seit vielen Jahren im Verkauf für die Laborausstattung tätig wäre.

Am 26. Februar 2026 erging sodann folgendes Ergänzungsersuchen des Finanzamtes mit Fristsetzung bis 9.4.2026:

Die Bf. würde im Beschwerdeweg die pauschalierten Werbungskosten für Vertreter beantragen.

Betreffend der geltend gemachten Vertreterpauschalierung (bei der Firma ***4***) werde die Bf. ersucht, eine Bestätigung des Dienstgebers über die ausgeübte Tätigkeit im Sinne des § 17 EStG 1988 beizubringen.

Werden innerhalb der angegebenen Frist keine Unterlagen vorgelegt, würde die Beschwerde als unbegründet abzuweisen werden.

Am 26. Februar 2026 übermittelte die Bf. ein Schreiben der ***4*** mit folgendem Inhalt: „Bestätigung des Arbeitsverhältnisses

Hiermit bestätigen wir, dass ***Bf1*** geboren am ***5***, seit dem 16.11.2019 bei der ***4*** - Zweigniederlassung Österreich als ***6*** beschäftigt ist. Frau ***Bf1*** ist Vollzeit bei uns beschäftigt mit einer Wochenstundenzahl von insgesamt 38,5 Stunden. Die Mitarbeiterin ist ausschließlich in einer Sales-/Vertriebsposition tätig. Zu ihren Aufgaben

gehören insbesondere:

- die eigenverantwortliche Initiierung von Vertriebsmöglichkeiten
- die Erstellung von Angeboten
- die Durchführung von geschäftlichen Transaktionen
- die umfassende Betreuung und Unterstützung unserer Kund:innen

Diese Tätigkeiten werden vollständig in der Vertriebsfunktion ausgeführt und erfolgen ohne zusätzliche operative oder administrative Hauptverantwortungen außerhalb des Vertriebsbereichs.

Diese Bestätigung erfolgt auf Wunsch der Mitarbeiterin.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 4.3.2026 wurde die Beschwerde vom 27.11.2025 mit folgender Begründung als unbegründet abgewiesen:

Die Bf. würde im Beschwerdeweg die Anerkennung der Vertreterpauschale im Sinne der Verordnung des Bundesministers für Finanzen für pauschalisierte Werbungskosten beantragen.

Gemäß den einschlägigen Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes würde die Anerkennung der Vertreterpauschale voraussetzen, dass die berufliche Tätigkeit überwiegend im Außendienst erfolgt und dass der Arbeitnehmer tatsächlich Geschäfte abschließt oder Anbahnungen für Geschäftsabschlüsse vornimmt.

Im vorliegenden Fall würden die erforderlichen Nachweise nicht vorliegen. Entsprechend der Bestätigung des Dienstgebers wären die Voraussetzungen für die Anerkennung des Vertreterpauschales nicht gegeben. Die Betreuung von Kunden würde keine Vertreterpauschale im Sinne der Verordnung des Bundesministers für Finanzen darstellen.

Die Beschwerde wäre daher abzuweisen.

Am 10. März 2026 brachte die Bf. einen Vorlageantrag mit der nachstehend wiedergegebenen Begründung ein:

Mit Verweis auf die Randzahl 406 der Lohnsteuerrichtlinie würde die Bf. die Bestätigung des Arbeitgebers mit der Beschreibung der Verkaufstätigkeiten übermitteln und dass es sich hierbei um eine überwiegende Außendiensttätigkeit im Jahr 2023, sowie in den Vorjahren, gehandelt hätte. Ebenso würde das Schreiben die überwiegende Außendiensttätigkeit als Verkäuferin in den Folgejahren und bis zum heutigen Tag bestätigen. Weiters würde die Bf. auf ihren Lohnzettel (ihre Lohnzettel) verweisen, welcher der Behörde vorliegen würde, als

Beweismittel für ihre jahrelange Außendiensttätigkeit. Aus diesem würden eindeutig die ausbezahlten Diäten, die Anzahl der Homeoffice Tage im Verhältnis zu den Außendiensttagen und die steuerliche Berücksichtigung eines Dienstwagens, welche als Beweise für die überwiegende Außendiensttätigkeit ausreichend dienen würden, aus der Aktenlage

hervorgehen und dementsprechend zu würdigen wären. Es wäre doch mehr als erstaunlich, dass Beweismittel, welche aus der Aktenlage hervorgehen und damit einfach zu prüfen wären, keinerlei Beachtung finden würden bzw. es zu keinen klärenden Rückfragen an die Bf. bzw. an die Firma gekommen wäre. Die Vertreterpauschale wäre aufgrund der vorliegenden Dienstgeberbestätigung über die Verkaufstätigkeit im Außendienst und aufgrund der vorliegenden Aktenlage jedenfalls zu berücksichtigen und der Bescheid entsprechend abzuändern.

Diesem Vorlageantrag war eine mit 9. März 2026 datierte „Bestätigung des Arbeitsverhältnisse“ der ***4*** angeschlossen, die sich gegenüber jener, die die Bf. am 26. Februar 2026 dem Finanzamt übermittelt hat, nur durch folgenden zusätzlichen Satz unterscheidet:

„Die Tätigkeit wird überwiegend im Außendienst absolviert.“

Mit Vorlagebericht vom 15.7.2026 legte das Finanzamt die Beschwerde vom 27.11.2025 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und begehrte in der Stellungnahme zur Beschwerde deren Abweisung.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. war im Jahr 2023 bei der ***4*** – Zweigniederlassung Österreich – als Angestellte, und zwar als „***6***“ beschäftigt und hat aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit erzielt. Die ***4*** ist im Bereich der medizinischen Diagnostik tätig.

Ihr wurde vom Dienstgeber ein Kraftfahrzeug als Dienstwagen und für Fahrten von der Wohnung der Bf. zur deren Arbeitsstätte für das ganze Jahr 2023 zur Verfügung gestellt. Im Lohnzettel der Bf. für das Jahr 2023 sind 83 Home-Office-Tage ausgewiesen. Im Jahr 2023 hat die Bf. an nicht steuerbaren Bezügen (§ 26 Z 4 EStG 1988) bzw. an steuerfreien Bezügen (§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988) von ihrem Dienstgeber einen Betrag von € 1.341,77 erhalten.

Es kann nicht festgestellt werden, dass die Tätigkeit der Bf. im Jahr 2023 überwiegend, dh. mehr als die Hälfte der Arbeitstage, im Außendienst ausgeübt wurde.

Die Tätigkeit der Bf. hat vor allem folgende Aufgaben umfasst:

- die eigenverantwortliche Initiierung von Vertriebsmöglichkeiten
- die Erstellung von Angeboten
- die Durchführung von geschäftlichen Transaktionen
- die umfassende Betreuung und Unterstützung der Kund:innen der ***4***

Es wird in freier Beweiswürdigung festgestellt, dass die Bf. für die ***4*** neben einer Verkaufstätigkeit, dh. der Anbahnung und dem Abschluss von Geschäften für ihren Dienstgeber, im Jahr 2023 in nicht völlig untergeordneten Ausmaß auch andere Tätigkeiten ausgeübt hat.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen gründet sich – soweit im Folgenden nicht Ausführungen zu einzelnen Feststellungen erfolgen - auf die mit dem Vorlagebericht des Finanzamtes vom 15.7.2026 vorgelegten Unterlagen.

Dass nicht festgestellt werden kann, dass die Tätigkeit der Bf. im Jahr 2023 überwiegend, dh. mehr als die Hälfte der Arbeitstage, im Außendienst ausgeübt wurde, gründet sich darauf, dass die von der Bf. mit dem Vorlageantrag vorgelegte Bestätigung lediglich allgemein ausführt, dass die Tätigkeit der Bf. überwiegend im Außendienst absolviert werde (vgl. UFS 5.12.2005, RV/0316-I/05). Insbesondere ist nicht auszuschließen, dass auch die Home-Office-Tage der Bf. dabei als Außendienst berücksichtigt wurden. Auch wird in dem Schreiben der ***4*** vom 9.3.2026 nicht ausgeführt aufgrund welcher Unterlagen wie zB von der Bf. vorgelegte Aufzeichnungen über Zeit und Ort der Kundenbesuche sich der Umstand der überwiegenden Tätigkeit im Außendienst ergeben würde. Soweit sich die Bf. in ihrem Vorlageantrag auf den Lohnzettel bezieht, aus dem sich eine überwiegende Außendiensttätigkeit ergeben würde, ist festzuhalten, dass sich aus diesem nur ergibt, dass ihr von ihrem Dienstgeber ein Kfz für die Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte für das gesamte Jahr 2023 zur Verfügung gestellt wurde. Aus der Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Kfz kann aber das Ausmaß der Außendiensttätigkeit nicht abgeleitet werden, zumal sich das Verhältnis zwischen Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte etwaigen anderen Privatfahrten und Dienstreisen daraus nicht ergibt. Dies gilt auch für die nicht steuerbar (gemäß § 26 Z 4 EStG 1988) bzw. steuerfrei (gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988) ausbezahlten Bezüge 2023 in Höhe von € 1.341,77, weil nicht erkennbar ist, wie sich dieser Betrag zusammensetzt wie zB nur Tagesdiäten oder auch Nächtigungskosten.

Die Feststellung, dass die Bf. für die ***4*** neben einer Verkaufstätigkeit, dh. der Anbahnung und dem Abschluss von Geschäften für ihren Dienstgeber, im Jahr 2023 in nicht völlig untergeordneten Ausmaß auch andere Tätigkeiten ausgeübt hat, gründet sich auf die vorgelegte Bestätigung der ***4***.

In dieser Bestätigung werden ohne Gewichtung vier Tätigkeitsfelder der Bf. genannt, wobei sowohl die eigenverantwortliche Initiierung von Vertriebsmöglichkeiten als auch die umfassende Bestreuung und Unterstützung der Kunden der ***4*** nicht als im unmittelbaren Zusammenhang mit der Anbahnung bzw. dem Abschluss von Geschäften angesehen werden kann. Die Initiierung von Vertriebsmöglichkeiten bedeutet nach Dafürhalten des erkennenden Gerichts die Entwicklung neuer Vertriebsmöglichkeiten, also

eine Konzepterstellung, Umsetzung und Evaluierung. Da in der Bestätigung der ***4*** von einer **umfassenden** Betreuung und Unterstützung der Kunden die Rede ist, ist davon auszugehen, dass diese Betreuung und Unterstützung auch die Handhabung bzw. Hilfestellung vor Ort beim Kunden betreffend die von der ***4*** vertriebene Laborausstattung betrifft. Schließlich deutet auch die Bezeichnung „***6***“ darauf hin, dass die Bf. auch eine unterstützende Funktion gegenüber neuen Mitarbeitern der ***4*** ausgeübt hat. Überdies ist darauf hinzuweisen, dass vom Finanzamt in der ergangenen Beschwerdevorentscheidung darauf hingewiesen wurde, dass die Betreuung von Kunden keine Tätigkeit darstellt, die als Vertretertätigkeit iS der VO über Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten anzusehen ist. Einer Beschwerdevorentscheidung kommt nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH der Charakter eines Vorhaltes zu (vgl. zB VwGH 7.9.2023, Ra 2022/15/0097) und wurde dieser Feststellung durch die Bf. im Vorlageantrag nicht entgegengetreten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Eingangs ist festzuhalten, dass ausschließlich das Zustehen bzw. Nichtzustehen des Vertreterpauschales zwischen den Parteien des Beschwerdeverfahrens strittig ist. Außerhalb dieses Punktes bleibt lediglich darauf hinzuweisen, dass jene Kosten, die in der Kontomitteilung der ***2*** vom 2.1.2024 ausgewiesen sind (Darlehensrückzahlungen bzw. Zinszahlungen auf ein Wohnbauförderungsdarlehen) nur bis zur Veranlagung 2020 (mit einem Viertel und betraglich gedeckelt) als „Topfsonderausgabe“ gem. § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 abzugsfähig waren (§ 124b Z 285 EStG 1988) und daher diese Beträge vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid zu Recht nicht berücksichtigt wurden.

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

Nach § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten (BGBl II 2001/383 idF BGBl II 2021/500) werden für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages 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 die konkrete

Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst. Von der Gesamtarbeitszeit muss dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist zum Begriff des Vertreters auf die Verkehrsauffassung abzustellen. Danach sind Vertreter Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind (vgl. zB VwGH 4.9.2019, Ro 2019/13/0024). Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, ist keine Vertretertätigkeit (z.B. Kontroll- oder Inkassotätigkeit, beratende Tätigkeit; vgl. VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261, mwN).

Der Arbeitnehmer muss ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben. Dass die Vertretertätigkeit "vorrangig" gewesen oder dem Steuerpflichtigen "hauptsächlich" obliegen ist, reicht zur Bejahung des Erfordernisses der Ausschließlichkeit nicht aus. Wesentlich ist, dass eine Außendiensttätigkeit vorliegt, deren notwendiges Ziel die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen für den Arbeitgeber ist. Zum Merkmal der Ausschließlichkeit ist davon auszugehen, dass nur die Ausübung einer „völlig untergeordneten anderen Tätigkeit“ der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales nicht entgegensteht (VwGH 24. 2. 2005, 2003/15/0044; VwGH 28. 6. 2012, 2008/15/0231; VwGH 18. 12. 2013, 2009/13/0261; VwGH 30. 9. 2015, 2012/15/0125; VwGH 21. 10. 2015, 2012/13/0078).

Da die Bf. wie sich aus dem festgestellten Sachverhalt ergibt nicht in völlig untergeordnetem Ausmaß andere Tätigkeiten verrichtet hat als jene die auf den Anbahnung bzw. den Abschluss von Geschäften gerichtet sind und überdies nicht festgestellt werden konnte, dass die Tätigkeit der Bf. im Jahr 2023 überwiegend, dh. mehr als die Hälfte der Arbeitstage, im Außendienst ausgeübt wurde, steht das Vertreterpauschale nicht zu und zwar die Beschwerde daher als unbegründet abzuweisen.

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.

Das Bundesfinanzgericht ist der in dieser Entscheidung angeführten Rechtsprechung des VwGH gefolgt. Im Übrigen waren Tatfragen zu klären, die nicht revisibel sind.

