

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Manuela Fischer in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch Mag. Aleksandar Hofstätter, Johann-Strauß-Gasse 4-6/2/5, 1040 Wien, über die Beschwerden vom 17. Dezember 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich (FAÖ) vom 16. Dezember 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 und vom 14. Jänner 2021 gegen den Bescheid des FAÖ vom 13. Jänner 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

- I. Den genannten Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

Gegenstand des Verfahrens waren die Beschwerden des o.a. Beschwerdeführers (idF Bf.) gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer – Arbeitnehmerveranlagung der Jahre 2017 und 2018.

Der Bf. war in diesen Jahren beim \*\*\*1\*\*\*, in einer Klinik als Diplomkrankenschwäger hauptberuflich, in Vollzeit und stationär tätig. Er war jedoch auch als mobiler Krankenschwäger beim \*\*\*2\*\*\* in Teilzeit tätig. Dies spiegelte sich in den Lohnzetteln für diese Jahre wider. Das \*\*\*2\*\*\* zahlte an den Bf. im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit Kilometergeld aus.

### 1) **Zur Einkommensteuer (ANV) 2017**

Mit **Bescheid vom 16. Dezember 2019** wurde die Veranlagung für das Jahr 2017 durchgeführt.

Die Behörde berücksichtigte Werbungskosten iHv Euro 3.666,57. Die Veranlagung ergab eine Gutschrift iHv Euro 1.271,00.

Diese Werbungskosten resultierten aus Euro 562,99 (Arbeitsmittel lt. Erklärung); Euro 300,00 (So. Werbungskosten lt. Erklärung; Telefon und Internet lt. Ergänzung vom 5.12.2019) sowie Euro 2.803,58 Reisekosten – Kilometergeld auf Basis der am 5.12.2019 beigebrachten Auflistung.

Unberücksichtigt blieben erklärte Steuerberatungskosten iHv Euro 630,00 mangels der Behörde vorliegendem Beleg.

Mit der **Beschwerde vom 17. Dezember 2019** wurde der Beleg betreffend Steuerberatungskosten beigebracht und u.a. die Berücksichtigung von Kosten für Telefon und Internet beantragt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 13. Jänner 2021** wurde der angefochtene Bescheid nach durchgeführtem Vorhalteverfahren (Ergänzungsersuchen vom 17. Jänner 2020, Beantwortung vom 19./20. Mai 2020) abgeändert und die Anerkennung der Fahrtkosten/Kilometergeld aufgrund mangelhafter Belege versagt. Es sei kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorgelegt worden aus dem Datum, Ort, Zeit, Kilometerstände zu Beginn und am Ende der Fahrt, Zweck der Fahrt, Kilometeranzahl nach privaten und beruflichen Kilometern etc. ersichtlich gewesen wären.

Die Behörde berücksichtigte in der BVE Werbungskosten iHv Euro 862,99 (resultierend laut Erklärung aus Euro 300,00 Telefonkosten + Euro 562,99 Afa) sowie die beantragten Steuerberatungskosten iHv Euro 630,00 als Sonderausgaben.

Am **14. Jänner 2021** wurde ein **Vorlageantrag** eingebracht und die Abhaltung einer mündlichen Senatsverhandlung beantragt.

### 2) **Zur Einkommensteuer (ANV) 2018**

Mit **Bescheid vom 13. Jänner 2021** wurde die Veranlagung für das Jahr 2018 durchgeführt. Die Behörde berücksichtigte dabei Werbungskosten in Höhe des Pauschbetrages von Euro 132,00. Die Steuerberatungskosten iHv Euro 772,00 (lt. Erklärung) wurden als Sonderausgaben in Abzug gebracht.

Unberücksichtigt blieben erklärte Werbungskosten iHv Euro 358,00 und Euro 6.037,92 (Reisekosten) aufgrund fehlender bzw. mangelhafter der Behörde vorgelegter Belege. Der Bf. wäre dem Ergänzungsersuchen vom 17. Jänner 2020 nicht nachgekommen und seien keine geeigneten Unterlagen zu den beantragten Werbungskosten vorgelegt worden.

Mit **Beschwerde vom 14. Jänner 2021** (bei der Behörde eingelangt am 20. Jänner 2021) wurde der Einkommensteuerbescheid 2018 angefochten und u.a. vorgebracht, dass die Behörde nicht ausgeführt habe, welche Fragen nicht beantwortet worden wären.

Es wurde auch die Abhaltung einer mündlichen Senatsverhandlung beantragt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 8. Februar 2021** wurde die Beschwerde abgewiesen. In der Begründung hielt die Behörde u.a. fest, dass die erforderlichen Nachweise für die beantragten Kosten für Arbeitsmittel und Fahrtkosten nicht vorgelegt worden seien und daher keine Berücksichtigung möglich gewesen sei. Nachweise müssten die Kontrolle sowohl des beruflichen Zweckes als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke erlauben. Dies erfordere, dass in Aufzeichnungen zumindest das Datum, die Dauer, der Beginn, das Ende, das Ziel und der Zweck der einzelnen Fahrt festgehalten werde. Dies sei nicht der Fall gewesen.

Der **Vorlageantrag wurde am 12. Februar 2021** eingebracht und die erklärungskonforme Veranlagung beantragt.

Mit **Vorlagebericht vom 8. März 2021**, der auch der steuerlichen Vertretung zugesendet wurde und auf den verwiesen wird, wurden die beiden o.a. Bescheidbeschwerden samt den darin angeführten Aktenteilen dem Bundesfinanzgericht (BFG) durch die Abgabenbehörde vorgelegt. Die Behörde hielt darin u.a. fest, dass Steuerberatungskosten in beiden Jahren zu berücksichtigen seien. Zu den beantragten Fahrtkosten war festgehalten, dass die beigebrachten Aufzeichnungen nicht die Voraussetzungen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches erfüllten. Eine Kontrolle sowohl des beruflichen Zwecks als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecken sei mit den Unterlagen nicht möglich gewesen. Es sei zudem erhoben worden, dass das \*\*\*2\*\*\* den mobilen Krankenpflegern, für die mit dem privaten Kfz durchgeführten Strecken Fahrtkosten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes ersetze. Es sei eine Schätzung erfolgt und davon ausgegangen worden, dass die vom Arbeitgeber gewährten Kostenersätze die Fahraufwendungen abdeckten und keine weiteren Werbungskosten berücksichtigt werden könnten.

In der Folge ergingen durch das **BFG drei Beschlüsse** (Vorhalte vom 23. November 2023, 12. Jänner 2024 und 11. Juni 2024) u.a. im Hinblick auf Wahrung des Parteiengleichs gem. § 115 BAO, zur Klärung des Sachverhalts und mit der Aufforderung konkrete Unterlagen zum Nachweis der beantragten Aufwendungen, insbesondere des Kilometergeldes, beizubringen.

Im **Beschluss des BFG vom 23. November 2023** war u.a. enthalten, dass die durch den Bf. der Behörde infolge des Ergänzungsersuchens zur Steuererklärung des Jahres 2017 am 5.12.2019 beigebrachten Listen die Anforderungen zum Nachweis von Werbungskosten aus dem Titel Kilometergeld nicht erfüllten. In diesen Auflistungen seien lediglich Namen, Monatsspalten und Zahlen (Kilometer?) angeführt. Aus diesen Zahlen lasse sich eine Gesamtzahl von 7114 Kilometern? bilden. Ein Bezug zum Jahr 2017 sei nicht enthalten. Da diese Listen keine Angaben zum Jahr, zu den Arbeitstagen und der Anzahl der Dienstfahrten, zu Fahrzielen, zu

Adressen, enthielten, könnten sie nicht ohne weiteres dem Jahr 2017 zugeordnet werden. Für die Berücksichtigung der Angaben in den Listen um die Berechnung des Kilometergelds/Werbungskosten durchzuführen, sei es erforderlich zum Nachweis ergänzende Unterlagen beizubringen und damit schlüssig darzulegen, dass die Angaben das Jahr 2017 betreffen und dass es sich um die dienstlich gefahrenen Kilometer im Rahmen der Betreuungstätigkeit des Bf. für das \*\*\*2\*\*\* handle.

Auch die infolge des Ergänzungsersuchens vom 17. Jänner 2020, mit Schreiben vom 19.5.2020 beigebrachten Listen zum Jahr 2018 erfüllten in dieser Form die Anforderungen zum Nachweis von Werbungskosten aus dem Titel Kilometergeld nicht. Sie seien zudem aufgrund der schlechten Qualität und des mangelhaften Inhalts zum Nachweis ungeeignet. In diesen Auflistungen seien ohne Bezug auf das Jahr auf den Blättern Dezember bis Jänner (2 – 13) Namen, Adressen und Km-Angaben sowie eine monatliche Gesamtkilometerzahl angeführt. In Summe ergebe sich eine Kilometerzahl für 2018 von 12520 Km. Die weiteren vorliegenden Listen (14-22) seien von ausgesprochen schlechter Qualität und nahezu unlesbar. Beim Versuch der Vergrößerung dieser Listenteile auf dem PC waren aufgrund der schlechten Qualität nur Teile lesbar (interpretierbar) und scheint es sich um Monatsangaben betreffend Betreuungspersonen und tägliche Kilometerleistungen zu handeln. Welches Jahr die Auflistung betrifft sei nicht ersichtlich gewesen. Es konnte kein Bezug zwischen den Blättern 1-13 (12 Monate) und 14-22 (9 Monate) hergestellt werden. Die Namen, die Anzahl der angeführten Personen und die Kilometerangaben unterschieden sich jeweils wesentlich.

Der Bf. habe für 2018 Kilometergeld iHv Euro 6.037,92 beantragt. Lege man dieser Berechnung das Kilometergeld von 0,42/Km zugrunde, wäre ein Nachweis für zumindest 14376 Kilometer zu führen. Es wären dazu Unterlagen wie z.B. chronologisches Fahrtenbuch, Aufzeichnungen, schlüssige Listen, Dienstpläne, Einsatzpläne etc. beizubringen um eine Berechnung und Anerkennung dieses Kilometergeldes zu ermöglichen. Tatsächlich wurden dem Bf. durch das \*\*\*2\*\*\* für das Jahr 2018 Kilometergelder iHv Euro 1.186,43 abgegolten.

Mit diesem Beschluss wurde zudem mitgeteilt, dass nach der Aktenlage für das Jahr 2017 Steuerberatungskosten iHv Euro 630,00, die weiteren erklärten Werbungskosten iHv Euro 562,99 sowie Telefonkosten iHv Euro 125,00 auf Basis der beigebrachten Belege und einem beruflichen Anteil von 40% anzuerkennen wären.

Für das Jahr 2018 wären Telefonkosten iHv Euro 172,00 auf Basis der vorliegenden Belege und unter Berücksichtigung von 40% beruflicher Veranlassung sowie sonstige Werbungskosten iHv Euro 358,00 anzuerkennen.

In Beantwortung des Beschlusses wurde mit **Schriftsatz des Vertreters vom 4. Jänner 2024** der Zulassungsschein des durch den Bf. für die dienstlichen Fahrten als mobiler Krankenpfleger genutzten Kfz beigebracht. Weitere Unterlagen das Kilometergeld betreffend wurden nicht vorgelegt. Die beanstandeten Fahrtaufzeichnungen seien von der Behörde bis zum Jahr 2016

akzeptiert worden und ab 2017 ohne Angabe von Gründen nicht mehr. U.a. war zu den Vergütungen des \*\*\*2\*\*\* im Jahr 2018 angeführt, dass es sich um Pauschalen gehandelt habe und kein Zusammenhang zu den tatsächlichen Ausgaben bestanden habe.

Mit **Beschluss des BFG vom 12. Jänner 2024** wurde der Bf., unter Bezug auf den vorangegangenen Beschluss vom 23.11.2023, nochmals zu konkreten Punkten um Stellungnahme ersucht.

Insbesondere wurde auf den Schriftsatz vom 4. Jänner 2024 und die darin angeführten Punkte repliziert.

zu Punkt 1 und 7) Vorbringen des Bf. zur Glaubhaftmachung

Sollte sich ein Beweis als unzumutbar erweisen, so lässt § 138 BAO die Glaubhaftmachung, als Nachweis der Wahrscheinlichkeit, zu. Voraussetzung ist aber auch hier eine schlüssige Darlegung der maßgeblichen Umstände bzw. des Sachverhalts.

Im gegenständlichen Fall wären die Angaben (u.a. die Listen zum Kilometergeld) betreffend die Reisekosten für eine Glaubhaftmachung nicht als ausreichend zu beurteilen.

zu Punkt 2) Höhe Telefonkosten

Der als beruflich angenommene Anteil der Telefonkosten iHv 40% beruhe auf den Angaben des Bf. in der Beschwerde vom 17.12.2019.

Der Anteil sei auf die lt. vorliegenden Belegen ermittelten Kosten angewendet worden.

zu Punkt 4 und Punkt 8) Aufzeichnungen

Wie schon im Beschluss vom 23.11.2023 ausgeführt war, seien die beigebrachten Listen nicht zum Nachweis etwaiger Werbungskosten aus dem Titel Kilometergeld für die Jahre 2017 und 2018 geeignet gewesen. Es werde darauf hingewiesen, dass in den Zeiträumen in denen sich der Bf. im Krankenstand (2017 – 29.3. – 19.4.; 18.6. – 23.6.; 25.8. – 22.9. und 23.9. – 31.10.) befunden habe, eine Tätigkeit als mobiler Krankenpfleger auszuschließen wäre. In den Listen seien aber auch für diese Monate Zahlen-, Kilometerangaben (z.B. September 799 km?, November 459 km?), enthalten gewesen und seien auch diese den beantragten Ausgaben zugrunde gelegt worden.

zu Punkt 5)

Wie Ermittlungen beim \*\*\*2\*\*\* ergeben haben, werden den mobilen Krankenpflegern monatlich jene Kilometer mit dem Kilometergeld abgegolten, die sie im Rahmen ihrer Dienste mit Privatfahrzeugen zurücklegen (s. auch Lohnverrechnung). Es wäre daher nicht von pauschalen Zahlungen auszugehen.

Im Jahr 2017 wurden Euro 184,30 vergütet; entspricht 437 km;

im Jahr 2018 wurden Euro 1.186,43 vergütet; entspricht 2.825 km.

Das BFG habe weiter festgestellt, dass der Bf. sowohl im Jahr 2017 als auch im Jahr 2018 beim \*\*\*1\*\*\*, in einer Klinik als Diplomkrankenschwäger hauptberuflich angestellt war. Er war dort in Vollzeit und stationär tätig. Demzufolge wäre die Tätigkeit als mobiler Krankenpfleger beim \*\*\*2\*\*\* eine Nebentätigkeit und nur mehr in einem bestimmten Umfang möglich (lt. Lohnzettel Teilzeit). Nur im Zusammenhang mit dieser Tätigkeit wäre von etwaigen

Werbungskosten aus dem Titel Kilometergeld auszugehen.

Es sei ersucht worden, konkret anzugeben in welchem Umfang, zu welchen Zeiten (morgens, abends), wieviel Stunden und an welchen Tagen der Bf. diese Tätigkeit in den Jahren 2017 und 2018 ausgeübt habe.

Aufgrund der dem BFG vorliegenden Unterlagen sei der Bf. für das \*\*\*2\*\*\* in folgenden Zeiträumen tätig gewesen:

2017: 1. – 28.2.2017; 1. – 22.3.2017; 22. – 30.4.2017 sowie 5. - 6.5.2017. Dafür wurde Kilometergeld für 437 km abgegolten.

Die den für das Jahr 2017 beantragten Reisekosten zugrunde gelegten 7.114 km wären nicht nur aufgrund der mangelhaften Unterlagen, sondern auch in diesem zeitlichen Zusammenhang weder als realistisch noch als glaubwürdig zu beurteilen.

2018: 17. – 28.2.; 3. – 30.3.; 1. – 29.4.; 1. – 8.5.; 9. – 30.6.; 3. – 30.7.; 3. – 29.9.; 3. – 31.10.; 8. – 30.11. und 1. – 20.12.2018. Dafür wurden Kilometergelder für 2.825 km abgegolten.

Worin sich die beantragten Werbungskosten für 14.376 km begründeten, sei mangels nachvollziehbarer Angaben und Unterlagen bisher ungeklärt geblieben.

Es bliebe daher weder für das Jahr 2017 noch für das Jahr 2018 aus dem Titel Kilometergeld Raum für die Berücksichtigung weiterer Werbungskosten.

Es wurde festgehalten, dass unter Berücksichtigung des bisher vorliegenden Sachverhalts, der Erklärung und beigebrachten Unterlagen und der Angaben im Rechtsmittelverfahren, auf Basis der angefochtenen Bescheide die folgenden Werbungskosten bzw. Sonderausgaben für 2017 bzw. Werbungskosten für 2018 in Abzug zu bringen wären:

2017 - Werbungskosten 562,99 Afa + 125,00 Anteil Telefon; Sonderausgaben 630,00 Steuerberatung (bisher nicht berücksichtigt)

2018 - Werbungskosten 358,00 Afa + 172,00 Anteil Telefon.

Die Entgegnung erfolgte mit **Schriftsatz vom 15. Februar 2024.**

Es wurden die dem BFG zum Teil bereits vorliegenden Unterlagen (Listen zum Kilometergeld) neuerlich übermittelt.

Im Schreiben war u.a. allgemein angeführt, dass es keine konkreten Beweisregeln im Steuerrecht gebe und alles was der Wahrheitsfindung dienlich sei, zulässig sei. Man könne die Patienten des Bf. zu den Fahrten und Tätigkeiten befragen oder eine Schätzung vornehmen. Dazu wurde eine Anerkennung von 50% des beantragten Kilometergeldes angeboten. Zu den Abrechnungen des \*\*\*2\*\*\*s in den Beschwerde Jahren wurde festgehalten, dass die Abrechnungen nicht wie in den vergangenen Jahren aufgrund der konkreten Fahrten erfolgt seien, sondern pauschale Kostenersätze ohne konkrete Unterlagen angesetzt worden wären.

Mit **Auskunftersuchen des BFG vom 7. Mai 2024** wurde das \*\*\*2\*\*\* um Auskunft gem. § 143 BAO über die grundsätzlichen Abrechnungsmodalitäten mit den im mobilen Krankenpflegedienst tätigen Personen und konkret über die in den Jahren 2017 und 2018

erbrachten Tätigkeiten des Bf. sowie über die dafür abgerechneten und ihm ersetzten Kilometergelder ersucht.

Das \*\*\*2\*\*\* beantwortete das Auskunftersuchen mit **Schreiben vom 3. Juni 2024**. Es wurden sämtliche allgemeinen, als auch die konkreten Fragen zum Bf. beantwortet.

Es war u.a. dargelegt, dass den im Pflegedienst tätigen Personen bei Nutzung des eigenen PKW's das Kilometergeld für die gesamten Dienstkilometer abgegolten wird. Dazu muss ein Fahrtenbuch geführt und vorgelegt werden. Die Einteilung der Routen erfolgt durch das \*\*\*2\*\*\*. Die Routen werden so erstellt, dass die Fahrten möglichst den jeweiligen Startpunkt bei der vorangegangenen betreuten Person haben; mit Ausnahme der ersten Fahrt, deren Startpunkt jeweils die Wohnadresse ist.

Diese Vorgaben galten auch für den Bf. Zu der dem \*\*\*2\*\*\* beispielhaft übermittelten Liste/Aufzeichnung des Bf. wurde mitgeteilt, dass es sich um kein Dokument des \*\*\*2\*\*\*s handelte. Die Liste war nicht bekannt und wäre auch nicht hilfreich, da keine konkreten Daten zu Fahrten enthalten waren.

Als Beilagen wurden mit dem Schreiben, den Bf. betreffend, jeweils für die Jahre 2017 und 2018 die Lohnkonten sowie die monatlichen Dienstaufzeichnungsformulare „elektronisch“ und „handgeschrieben“ und die jeweiligen Auszüge aus dem Fahrtenbuch des Bf. dem BFG vorgelegt.

Infolge dieser Auskunft wurde ein neuerlicher **Beschluss am 11. Juni 2024 des BFG** an den Bf. im Wege des Vertreters versendet. Insbesondere zur Klärung der Grundlagen für das beantragte weitere Kilometergeld für die Jahre 2017 und 2018 wurden die Ergebnisse der Erhebungen und Unterlagen (Auskunftersuchen und Antwort dazu) in der Beilage des Beschlusses zur Kenntnis gebracht und um diesbezügliche Stellungnahme ersucht.

Es war ausgeführt:

*„Fest steht, wie auch den Lohnzetteln des Bf. zu entnehmen war, dass der Bf. für das \*\*\*2\*\*\* in folgenden Zeiträumen tätig war:*

*2017 – 1. – 28.2.2017; 1. – 22.3.2017; 22. – 30.4.2017 sowie 5. – 6.5.2017;*

*2018 – 17. – 28.2.2018; 3. – 30.3.2018; 1. – 29.4.2018; 1. – 8.5.2018; 9. -30.6.2018; 3. – 30.7.2018; 3. – 29.9. 2018; 3. – 31.10.2018; 8. – 30.11.2018 und 1. – 20.12.2018.*

A) *Auf den mit Datum 12. Jänner 2024 ergangenen Beschluss des Bundesfinanzgerichts (BFG) (zugestellt am 17. 1. 2024, beantwortet mit Schriftsatz v. 15.2.2024) und die darin enthaltenen Ausführungen zum einzelnen Vorbringen, insbesondere hinsichtlich der darin unter Punkt F) angeführten Beträge, Werbungskosten und Sonderausgaben des Jahres 2017 und Werbungskosten des Jahres 2018 betreffend, wird verwiesen.*

*Die angeführten Beträge wären auf Basis der angefochtenen Bescheide bzw. Erklärungen und Belege anzuerkennen und im weiteren Verfahren in Abzug zu bringen.*

**2017** – 562,99 Afa + 125,00 Anteil Telefon (entspricht 40% der Kosten lt. Belegen und Antrag in der Beschwerde) sowie Sonderausgaben 630,00 Steuerberatung;

**2018** – 358,00 Afa + 172,00 Anteil Telefon (entspricht 40% der Kosten lt. Belegen und Antrag in der Beschwerde) sowie Kosten Steuerberatung 772,00 (wie im angefochtenen Bescheid).

B) Hinsichtlich des beantragten Kilometergeldes wurden seitens des BFG weitere Erhebungen durchgeführt.

Dazu wurde am 7. Mai 2024 ein Auskunftersuchen gem. § 143 BAO an das \*\*\*2\*\*\*, für das der Beschwerdeführer (Bf.) in den beschwerdegegenständlichen Jahren 2017 und 2018 als mobiler Krankenpfleger tätig war, gerichtet (BEILAGE 1).

Die Beantwortung erfolgte mit Schriftsatz vom 3. Juni 2024 (BEILAGE 2).

Mit diesem Schriftsatz wurden sowohl die Lohnkonten 2017 und 2018, als auch die Verrechnungsbelege (Dienstaufzeichnungen, Fahrtenbücher, Aufzeichnungen des Bf.) beigebracht (BEILAGE 2.1 – 2.4).

C) Aus den Angaben im Schriftsatz, den beigebrachten Unterlagen des \*\*\*2\*\*\* und den Aufzeichnungen des Bf. ergibt sich für das BFG, dass dem Bf. für die Jahre 2017 und 2018 für sämtliche berufliche Fahrten, die dieser mit dem eigenen PKW durchgeführt hat, das Kilometergeld ersetzt worden ist.

Die Verrechnung erfolgte auf Basis der durch den Bf. geführten und unterzeichneten Aufzeichnungen / Fahrtenbücher sowie der Dienstaufzeichnungen des \*\*\*2\*\*\*.

Die abgerechneten Kilometer spiegeln sich in den Lohnkonten wider.

Aufgrund dieser Unterlagen sind sowohl die jeweiligen Dienste des Bf. (Orte, Zeit) als auch die diesbezüglich gefahrenen Kilometer für die Jahre 2017 und 2018 nachvollziehbar.

2017 – 667 km – Euro 280,14

2018 – 3310 km – Euro 1390,20.

Da dem Bf. die beruflich entstandenen Fahrtkosten durch Auszahlung des Kilometergeldes ersetzt worden sind, bliebe für eine weitere Verrechnung kein Raum.

Den seitens des Bf. geltend gemachten Kilometerangaben (2017 – 7114 km; 2018 – 14.376 km) lagen in diesem Umfang nachweislich keine beruflichen Fahrten zugrunde, sodass dafür kein weiteres Kilometergeld in Ansatz zu bringen wäre.“

Mit **Schreiben des Vertreters des Bf. vom 8. Juli 2024** wurde dem BFG zur Kenntnis gebracht, dass der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerden durch den Senat und auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen wird.

Die in Aussicht gestellten Feststellungen des BFG werden zur Kenntnis genommen.

### Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der Beschwerdeführer (Bf.) war in den verfahrensgegenständlichen Jahren 2017 und 2018 als Diplomkrankenschwester in einer Klinik beim \*\*\*1\*\*\*, hauptberuflich tätig.

Er übte in diesen Jahren auch eine Tätigkeit als mobiler Krankenschwester beim \*\*\*2\*\*\* in Teilzeit aus.

Gegenstand der Beschwerden und strittig waren, im Zusammenhang mit der Tätigkeit als mobiler Krankenschwester, neben der Anerkennung von beantragten Werbungskosten aus dem Titel Abschreibung für Arbeitsmittel und anteilige Telefonkosten, insbesondere die Höhe des beantragten Kilometergeldes und dessen Anerkennung als weitere Werbungskosten für die Jahre 2017 und 2018.

Gemäß **§ 16 Abs. 1 EStG 1988** sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit als Werbungskosten abzugsfähig, als dies nach der gesetzlichen Bestimmung ausdrücklich zugelassen ist.

Zu den Werbungskosten zählen u.a. Aufwendungen für Arbeitsmittel, z.B. für einen beruflich genutzten Computer im Wege der Abschreibung (Afa); Kosten für beruflich veranlasste Telefonate im tatsächlichen Umfang bzw. bei privaten Telefonen (Handys) kann der nachgewiesene oder glaubhaft gemachte beruflich veranlasste Teil geltend gemacht werden. Ebenso zählt dazu das amtliche Kilometergeld. Dies ist eine Pauschalabgeltung für alle Kosten, die durch die Verwendung eines privaten Kraftfahrzeuges für dienstliche Fahrten anfallen. Amtliche Kilometergeldsätze können auch bereits durch den Arbeitgeber steuerfrei ausbezahlt werden. Wer sich für die Abgeltung der Kosten durch den Arbeitgeber entschieden hat, kann höhere Aufwendungen / Kilometergeldsätze nur dann als weitere Werbungskosten beantragen, wenn der Nachweis dafür erbracht wird, dass die tatsächlichen Kosten für die beruflichen Fahrten höher sind als die bereits ausbezahlten Beträge.

Einen solchen Nachweis bildet insbesondere ein chronologisch geführtes Fahrtenbuch woraus das benutzte private Fahrzeug ersichtlich ist und womit die Kontrolle der beruflichen und privaten Fahrten, des Tages, des Zwecks, der Fahrtstrecke (Kilometerstand), der Dauer durch Anführung von Beginn und Ende der Fahrt, des Fahrtziels ermöglicht wird. Nachweis kann auch durch andere Unterlagen und Aufzeichnungen geführt werden, wenn daraus die o.a. Angaben schlüssig nachvollziehbar sind.

Der hier durch das BFG zu beurteilende **Sachverhalt** ergab sich aus den vorliegenden Abgabenerklärungen des Bf., den Unterlagen der Behörde, den beigebrachten Schriftsätzen sowie den Ergebnissen der durch das BFG ergänzend durchgeführten Ermittlungen (siehe dazu auch Darstellung in den Entscheidungsgründen).

Der Bf. war in den beschwerdegegenständlichen Jahren 2017 und 2018 neben seiner hauptberuflichen Tätigkeit als Diplomkrankenschwäger auch in Teilzeit für das \*\*\*2\*\*\* als mobiler Krankenschwäger tätig.

Unstrittig war, und wie auch den Lohnzetteln des Bf. zu entnehmen war, dass der Bf. für das \*\*\*2\*\*\* in folgenden Zeiträumen tätig war:

**2017** – 1. – 28.2.2017; 1. – 22.3.2017; 22. – 30.4.2017 sowie 5. – 6.5.2017;

**2018** – 17. – 28.2.2018; 3. – 30.3.2018; 1. – 29.4.2018; 1. – 8.5.2018; 9. – 30.6.2018; 3. – 30.7.2018; 3. – 29.9. 2018; 3. – 31.10.2018; 8. – 30.11.2018 und 1. – 20.12.2018.

Für diese Tätigkeit wurden dem Bf. bei der Lohnverrechnung die Kosten für die beruflich, mit seinem privaten Kfz, durchgeführten Fahrten im Wege des Kilometergeldes ersetzt.

Mit den jeweiligen Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017 bzw. 2018 beantragte der Bf. die Berücksichtigung von Werbungskosten aus dem Titel Arbeitsmittel, Telefonkosten sowie weitere Reise- bzw. Fahrtkosten (Kilometergeld). Es wurden weiters Sonderausgaben aus dem Titel Steuerberatungskosten beantragt.

Nach Beurteilung der beigebrachten Unterlagen und Belege sowie den Angaben in den Erklärungen kam das BFG zum Ergebnis, dass folgende Beträge als Werbungskosten anzuerkennen und ebenso wie die erklärten Steuerberatungskosten als Sonderausgaben bei Berechnung des Einkommens zu berücksichtigen waren.

Es waren dies folgende Beträge:

**2017** – Euro 562,99 Afa + 125,00 Anteil Telefonkosten. Der Anteil an den Telefonkosten entsprach 40% der Kosten lt. Belegen und damit dem Antrag in der Beschwerde.  
Die Sonderausgaben waren iHv Euro 630,00 – Steuerberatung – zu berücksichtigen.

**2018** – Euro 358,00 Afa + 172,00 Anteil Telefon. Der Anteil Telefonkosten entsprach 40% der Kosten lt. Belegen und damit dem Antrag in der Beschwerde.  
Die Kosten für Steuerberatung iHv Euro 772,00 waren als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Hinsichtlich des mit den Erklärungen beantragten weiteren Kilometergeldes für die Jahre 2017 und 2018 stellte das BFG fest, dass die diesbezüglich beigebrachten Unterlagen die Anforderungen eines ordnungsgemäßen Nachweises dienstlich durchgeführter Fahrten nicht erfüllten.

Mit den Beschlüssen des BFG (siehe Entscheidungsgründe) war dem Bf. mitgeteilt worden, dass die beigebrachten Listen weder dem jeweiligen Jahr zuordenbar waren, noch war daraus zu ersehen zu welchen Zeiten, an welchen Tagen, konkret welche Adressen angefahren wurden etc. Es war auch als unrealistisch zu beurteilen, dass der Bf. jede Betreuungsfahrt von seiner Wohnadresse aus begonnen hätte.

Der Bf. brachte auch im Zuge des Verfahrens vor dem BFG keine weiteren Unterlagen bei, aus

denen die behaupteten Fahrten nachvollziehbar gewesen wären.

Aufgrund der unvollständigen und unschlüssigen Angaben waren die beantragten weiteren Kilometergelder für die durch den Bf. genannten Kilometerangaben (2017 – 7.114 km und 2018 – rund 14.300 km) nicht nachvollziehbar und somit nicht nachgewiesen. Die Unterlagen waren auch zur Glaubhaftmachung der Angaben ungeeignet.

Es wurden daher durch das BFG weitere Erhebungen beim Dienstgeber des Bf., beim \*\*\*2\*\*\* durchgeführt. Infolge des Ergebnisses dieser Erhebungen, das dem Bf. mit Beschluss vom 11. Juni 2024 zur Kenntnis gebracht worden war, wurde festgestellt, dass der Bf. für den Ersatz des Kilometergeldes in den Jahren 2017 und 2018 für den Dienstgeber als Nachweis seiner dienstlichen Fahrten ein Fahrtenbuch sowie weitere Aufzeichnungen geführt hatte. Diese lagen letztlich dem BFG vor. Die Angaben im Fahrtenbuch und den Dienstaufzeichnungsformularen deckten die gesamten Tätigkeitszeiträume des Bf. in den Jahren 2017 und 2018 ab und waren dem Bf. die gesamten Kosten für die dienstlichen Fahrten im Wege des Kilometergeldes durch das \*\*\*2\*\*\* ersetzt worden.

Der Bf. machte keine Angaben zu diesen festgestellten Tatsachen. Es wurde lediglich im Schriftsatz vom 8. Juli 2024 angegeben, dass die Feststellungen des BFG zur Kenntnis genommen werden.

Für das BFG stand aufgrund der Unterlagen, die dem \*\*\*2\*\*\* in den jeweiligen Jahren vorzulegen waren und auf denen die Abgeltung des Kilometergeldes basierte, fest, dass die gegenüber der Behörde erfolgten Angaben des Bf. zu weiteren beruflichen Fahrten nicht der Realität entsprochen hatten. Den Kilometerangaben des Bf. (2017 – 7.114 km und 2018 – rund 14.300 km) lagen nachweislich keine beruflichen Fahrten aus der entgeltlichen Tätigkeit als mobiler Krankenpfleger zugrunde.

Es war daher kein weiteres Kilometergeld für die Jahre 2017 und 2018 zu gewähren und bei der Ermittlung des Einkommens keine Werbungskosten aus diesem Titel in Ansatz zu bringen.

Die Entscheidung über die Beschwerden, die Jahre 2017 und 2018 betreffend, war daher wie im Spruch angeführt zu treffen.

## **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.

Da eine solche Rechtsfrage nicht vorliegt, ist eine Revision nicht zulässig.

**2 BEILAGEN - Berechnungsblätter**

Wien, am 25. Juli 2024