

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Julia Carola Cermak-Kapl MA in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Russold - Moser - Kothgasser Steuerberatungs GmbH, Mühltaler Straße 29, 8700 Leoben, über die Beschwerde vom 12. September 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 26. August 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021, Steuernummer ***BF-StNr***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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

I. Verfahrensgang

Strittig im vorliegenden Fall ist die steuerliche Anerkennung diverser Werbungskosten (digitale Arbeitsmittel, Reisekosten, Ausbildungskosten und Betriebsratsumlage).

In dem - nach durchgeführten Vorhalteverfahren - am 26. August 2022 erlassenen Einkommensteuerbescheid des Beschwerdeführers wurden die beantragten Reise- und übrigen Werbungskosten nicht berücksichtigt und stattdessen das Berufsgruppenpauschale für Vertreter angesetzt.

Mit Beschwerde vom 12. September 2022 wurde um Aufhebung des Bescheides und Erlassung eines neuen Bescheides unter Berücksichtigung des vorgelegten Fahrtenbuches ersucht. Begründend wurde dazu im Wesentlichen ausgeführt, bei dem benutzten Fahrzeug handle es sich um einen Seat Leon mit dem im Fahrtenbuch angegebenen Kennzeichen, die jeweilige Abfahrts- und Ankunftszeit der Reisen sowie die dazugehörigen Kunden könne der Beschwerdeführer nachreichen, diese seien aber aus datenschutzrechtlichen Gründen nicht angeführt worden. Die Anzahl der gefahrenen Kilometer sowie Ausgangs- und Zielpunkt des Reiseweges seien exakt im Fahrtenbuch angeführt und darauf hingewiesen worden, ob die Reise einem privaten oder geschäftlichen Zweck gedient habe.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 9. Jänner 2023 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und diesbezüglich begründend ausgeführt, dass die beantragten Reisekosten nicht berücksichtigt worden seien, da das vorgelegte Fahrtenbuch keinen tauglichen Nachweis darstelle. Die absolvierten Fahrtstrecken seien lediglich durch Ortsangaben der angefahrenen Ziele, jeweils mit einem Bindestrich dazwischen aufgezählt, dargestellt. Ein genaues Ziel der Reise (konkrete Adresse) werde genau so wenig angeführt, wie der Name des Kunden. Da die Aufzeichnungen keinerlei genaue Adressen und Zwischenkilometer beinhalten würden, sei es der Abgabenbehörde nicht möglich nachzuprüfen, ob alle Fahrten tatsächlich berufliche Zwecke verfolgt hätten oder ob bei angeführten Streckenabschnitten auch private Ziele angefahren worden seien. Zudem seien die ausgewiesenen Privatfahrten fast ausschließlich an Wochenenden gefahren worden. Weiters seien neben dem Datum keinerlei Aufzeichnungen über die jeweilige Reisedauer ersichtlich. Trotz Aufforderung vom 15. November 2022 seien auch keine weiteren geeigneten Unterlagen zur Glaubhaftmachung vorgelegt worden.

Gegen diese Beschwerdevorentscheidung brachte der Beschwerdeführer nach erfolgter Fristverlängerung am 3. März 2023 einen Vorlageantrag ein und begründete diesen im Wesentlichen dahingehend, dass - auch wenn das Fahrtenbuch formelle Mängel aufweise - der Ansatz des Vertreterpauschales nicht den tatsächlichen Werbungskosten im Zusammenhang mit seiner beruflichen Tätigkeit entspreche.

Ein formell mangelhaftes Fahrtenbuch rechtfertige jedenfalls nicht die übrigen beantragten Werbungskosten für digitale Arbeitsmittel, Fortbildungskosten sowie sonstige Werbungskosten (beispielsweise Betriebsratsumlage) nicht anzuerkennen. Diese Werbungskosten seien jedenfalls anzuerkennen, zumal der Abgabepflichtige nicht das Vertreterpauschale beantragt habe, sondern dieses von der Abgabenbehörde als „Schätzung“ angesetzt worden sei.

Am 30. April 2024 legt das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht die Beschwerde zur Entscheidung vor und beantragte, den Einkommensteuerbescheid dahingehend abzuändern, dass Werbungskosten iHv EUR 939,01 (digitale Arbeitsmittel, Fortbildungskosten und Betriebsratsumlage) anerkannt würden, jedoch keine Fahrtkosten. Auch das Vertreterpauschale stände nicht zu.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 7. April 2025 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, zu den vom Finanzamt im Vorlageantrag vorgebrachten Argumenten (Privatanteil digitale Arbeitsmittel, keine Anerkennung von Fahrtkosten sowie des Vertreterpauschales) Stellung zu nehmen und weitere Unterlagen vorzulegen.

Am 8. Mai 2025 gab der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers telefonisch bekannt, dass der Beschwerdeführer über keine weiteren Unterlagen verfüge.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer erzielte im beschwerdegegenständlichen Jahr 2021 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Vertriebscoach im Außendienst bei der ***Versicherung***. Die Tätigkeit des Beschwerdeführers liegt im Wesentlichen in der Entwicklung, Steuerung und dem verkaufsunterstützenden Support der KundenbetreuerInnen ab dem 5. Dienstjahr, die Herbeiführung von Vertragsabschlüssen für den Arbeitgeber ist nicht das vorrangige Ziel der Außendiensttätigkeit des Beschwerdeführers.

Im Jahr 2021 erwuchsen dem Beschwerdeführer Aufwendungen iHv EUR 1.025,76 für digitale Arbeitsmittel (iPad um EUR 825,89, Apple Pencil um EUR 125,04 und Apple Smart Folio um EUR 74,83). Die betriebliche Nutzung beträgt 60 % und die gewöhnliche Nutzungsdauer ist mit 3 Jahren anzunehmen. Die diesbezüglichen Werbungskosten für Arbeitsmittel betragen daher im Jahr 2021 EUR 205,15.

Weiters entrichtete der Beschwerdeführer eine Betriebsratsumlage iHv EUR 138,05 und zahlte EUR 230,40 an Fortbildungskosten für ein Englisch Training im Bereich „Fortgeschrittenes Business-Englisch-Kommunikationstraining für den Kundendienst, die Bearbeitung von Standardkorrespondenz und die Diskussion aktueller Fälle aus dem Tagesgeschäft“.

Der Beschwerdeführer beantragte weiters die Anerkennung von Reisekosten iHv EUR 5.122,48 für 12.244 beruflich gefahrene Kilometer. Für die Fahrten wurde das private KFZ der Marke Seat Leon mit dem Kennzeichen ***Kennzeichen*** verwendet.

Das vorgelegte Fahrtenbuch ist nicht ordnungsgemäß geführt und kann daher nicht als Nachweis der beruflich getätigten Fahrten dienen. Im Schätzungswege sind 60% der gesamt gefahrenen 16.776 km, somit 10.065,60 km, an beruflichen Fahrten anzuerkennen.

Von seinem Dienstgeber erhielt der Beschwerdeführer im Jahr 2021 steuerfreie Ersätze iHv EUR 678,42 (Kilometergeld für Dienstfahrten frei in Höhe von EUR 249,48 sowie Kilometergeld für Ausbildung frei in Höhe von EUR 428,94).

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenvorgfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus dem vorgelegten Verwaltungsakt und dem Vorbringen der Parteien.

Die Tatsache, dass der Beschwerdeführer im beschwerdegegenständlichen Zeitraum keine Vertretertätigkeit ausgeübt hat, ergibt sich aus den Bestätigungen der ***Versicherung*** vom 7. März 2023 sowie vom 9. Februar 2024, in denen klar ausgesprochen wird, dass er als Vertriebscoach im Außendienst bestellt ist, sowie der von der belangten Behörde vorgelegten Stellenausschreibung eines Vertriebscoaches bei der ***Versicherung***, aus welcher hervorgeht, dass diesem die Entwicklung, Steuerung und der verkaufsunterstützende Support der KundenbetreuerInnen ab dem 5. Dienstjahr obliegt. Es wurde vom Beschwerdeführer trotz Aufforderung durch das Finanzamt am 3. März 2023 sowie durch das Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 7. April 2025 kein Dienstvertrag vorgelegt, jedoch auch nicht vorgebracht, dass dem Beschwerdeführer das Vertreterpauschale zustünde, sondern vielmehr davon ausgegangen, dass dieses lediglich der Schätzung der geltend gemachten Fahrtkosten entspräche.

Die entrichtete Betriebsratsumlage ergibt sich aus der Bestätigung der ***Versicherung*** vom 10. Februar 2024, die Kosten für den Kurs in Business Englisch aus der vorgelegten Rechnung vom 26. Mai 2021, wobei auch die Nützlichkeit für den Beruf sich aus dieser ergibt. Die Aufwendungen für iPad, Apple Folio und Apple Pencil basieren auf den vorgelegten Rechnungen vom 28. Februar und 3. März 2021.

Im Hinblick auf die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Vertriebscoach im Außendienst sowie seinem glaubhaften und nachvollziehbaren Vorbringen in der Vorhaltsbeantwortung vom 4. März 2024, dass das iPad der konkreten beruflichen Verwendung im Hinblick auf die Berechnung von Offerten, der Auswertung und Analyse des Kundenbestandes, Weiterbildungsmaßnahmen, der Erfassung der Tagesprotokolle und der Arbeit mit dem Arbeitsprogramm der ***Versicherung***, dem ***Arbeitsprogramm*** diene, erscheint der Ansatz von 60% der angefallenen Kosten für die Anschaffung des iPads inkl Zubehör (Apple Pencil und Apple Folio) als beruflich bedingt angemessen und der Lebenserfahrung entsprechend.

Vom Beschwerdeführer wurden keine Nachweise für das konkrete Ausmaß der beruflichen Nutzung erbracht und dieses auch nicht glaubhaft gemacht. Vielmehr wurde den Ausführungen

der Behörde im Vorlagebericht vom 30. April 2024 nicht entgegengetreten und auch dem Ersuchen um Stellungnahme durch das Bundesfinanzgericht im Beschluss vom 7. April 2025 nicht entsprochen. Entsprechend war ein Privatanteil von 40 % anzusetzen.

Die Höhe der vom Dienstgeber entrichteten Kostenersätze basiert auf der Bestätigung der ***Versicherung*** vom 7. März 2023.

Betreffend das vorgelegte Fahrtenbuch ist auszuführen, dass in diesem 12.214 beruflich und 4.562 privat gefahrene Kilometer (somit gesamt 16.776 mit einem privaten Anteil von 27,19%) verzeichnet sind. Die Kilometeranzahl im Fahrtenbuch ist fortlaufend (84.720 bis 101.496 Kilometer). Die Fahrtstrecken sind lediglich durch Ortsangaben der angefahrenen Ziele in einer einzigen Zeile aufgezählt dargestellt. Ein genaues Ziel der Reise (konkrete Adresse) wird genauso wenig angeführt, wie ein konkreter Zweck (bzw um welchen Kunden es sich handelt, meist nur die Abkürzung KB). Es wurde auch keine Abfahrts- bzw Ankunftszeit angegeben. Auch bei den privaten Fahrten wurde keine konkrete Zieladresse angegeben, wodurch eine Nachvollziehbarkeit der beruflich bzw privat getätigten Fahrten nicht möglich ist.

Da der Beschwerdeführer jedoch unbestritten als Mitarbeiter im Außendienst tätig ist und auch aus der von der Finanzverwaltung vorgelegten Stellenbeschreibung eines Vertriebscoachs bei der ***Versicherung*** hervorgeht, dass dieser für die Entwicklung, Steuerung und den verkaufsunterstützenden Support der KundenbertreuerInnen verantwortlich ist, wodurch wohl auch eine Tätigkeit bei den Kunden vor Ort impliziert wird, ist davon auszugehen, dass er berufliche Fahrten tätigt und sind diese entsprechend zu schätzen.

An privaten Fahrten wurde im Jänner 2021 eine (Wien – St. Barbara und retour, 258 km), im Februar und März keine, im April und Mai je eine (Wien – St. Barbara und retour, 258 km bzw 260 km), im Juni zwei (Urlaub 779 km und eine Fahrt von der Wohnsitzadresse zum Arbeitsplatz, 5 km), im Juli keine, im August eine (Wien – St. Barbara und retour, 261 km), im September zwei (Urlaub Rovinj, 1.136 km und Urlaub Längenfeld Tirol, 1.226 km), eine im Oktober Wien – St. Barbara und retour, 279 km) sowie keine im November und Dezember erfasst. Die im Fahrtenbuch verzeichnete Anzahl von privat gefahrenen Kilometern beträgt daher in Summe 4.462 und differiert um 100 km von den angegebenen 4.562 privaten Kilometern.

Auffällig erscheint, dass in einem ganzen Jahr lediglich eine Fahrt von der Wohnadresse des Beschwerdeführers in der ***WS*** zu seinem Arbeitsplatz ***Arbeitsplatz*** ausgewiesen wird. Jedoch führen berufliche Fahrten immer vom Arbeitsplatz (Abkürzung FA) zu einem Kunden (Abkürzung meist KB) und private Fahrten von „Wien“ oder der ***WS*** weg.

Ausgehend von im Jahr 2021 laut Fahrtenbuch beruflich gefahrenen und vom Arbeitsplatz und zum Arbeitsplatz getätigten 76 Fahrten (6 im Jänner, 5 im Februar, 9 im März, 4 im April, 10 im Mai, 7 im Juni – abzüglich einer ausgewiesenen Fahrt zwischen Wohnsitz und Arbeitsplatz - 5

im Juli, 5 im August, 8 im September, 2 im Oktober – 4 weitere wurden von „Wien“ aus nach Geinberg bzw Reichenau zu Firmenseminar und Management Seminar gefahren, 7 im November – eine weitere ab „Wien“ nach Neuhofen / Ybbs zu einem Firmenseminar sowie 8 im Dezember) wären entsprechend ergänzend 755 private Kilometer zu berücksichtigen. Dass der Beschwerdeführer die Fahrten statt vom Arbeitsplatz aus von seinem Wohnsitz getätigt hätte oder das Fahrzeug immer auf einem Parkplatz beim Arbeitgeber gestanden wäre, wurde nicht vorgebracht und widerspricht auch der klar im Fahrtenbuch getroffenen Unterscheidung zwischen FA für Arbeitsplatz und Wien bzw ***WS*** für den Wohnsitz.

Unter Berücksichtigung dieser Fahrten reduzieren sich die geltend gemachten beruflich gefahrenen Kilometer bereits auf 11.459 und somit 68,31% der gesamt laut Fahrtenbuch aufgezeichneten Kilometer.

Ergänzend können durch die Nichtangabe konkreter Adressen bei beruflichen und privaten Fahrten sowie konkreter Kunden der berufliche Zweck der Fahrt sowie auch die Anzahl der gefahrenen Kilometer nicht überprüft werden. So ergibt etwa die stichprobenmäßig überprüfte Fahrtstrecke vom 11. Jänner 2021, die im Fahrtenbuch lediglich mit FA-Stockerau-Innstraße-FA bezeichnet und mit 52 km ausgewiesen ist, laut Abfrage in Google Maps ebenfalls eine Wegstrecke von 51 km (22,2 km für den Arbeitsplatz nach Stockerau, 25,3 km von Stockerau in die Innstraße sowie 3,5 km von der Innstraße zum Arbeitsplatz). Dies gilt auch etwa für die am 3. November 2021 getätigte Fahrt FA – Krieglach – Bruck an der Mur – FA, welche mit den angegebenen Kilometern im Ausmaß von 311 km mit der Grobschätzung laut Google Maps von 310 km relativ genau übereinstimmt.

Jedoch ist etwa am 3. September 2021 die mit FA – Innstraße – FA bezeichnete Fahrtstrecke mit 26 km ausgewiesen, die Strecke beträgt jedoch laut Google Maps lediglich 7 km, wie auch das obige Beispiel zeigt. Gleiches gilt für die am 6. September zurückgelegte Strecke FA – Jägerstraße – FA, welche im Fahrtenbuch mit 32 km aufscheint. Zum Vergleich ergeben sich 8 km bei der Abfrage über Google Maps.

Selbstverständlich können im Nachhinein durch das Gericht mithilfe Google Maps - vor allem durch das Fehlen konkreter Adressen - ebenfalls nur Schätzungen der Wegstrecke ermittelt werden, aber die entsprechenden Diskrepanzen sind dennoch augenscheinlich und deuten auf Mängel in der Führung des Fahrtenbuches hin sowie darauf, dass wohl nicht alle privaten Fahrten entsprechend den Vorgaben aufgezeichnet wurden.

Ebenso erscheint unglaublich, dass vom Beschwerdeführer – bis auf die oben aufgezählten – das ganze Jahr über keinerlei private Fahrten getätigt wurden.

Dem Einwand des Beschwerdeführers in der Beschwerde vom 12. September 2022, die zu den jeweiligen beruflichen Fahrten gehörigen Kunden seien aufgrund datenschutzrechtlicher Gründe nicht angeführt, da das Einverständnis eines jeden einzelnen Kunden sowie seines

Arbeitsgebers erforderlich sei, ist entgegenzuhalten, dass die Nichtbekanntgabe exakter Kundendaten im Fahrtenbuch unter Berufung auf Datenschutz der Geheimhaltungspflicht nach § 48a BAO entgegen steht (Jakom/Ebner EStG¹⁸, 2025, § 16 Rz 56 mit Verweis auf BFG 12.5.21, RV/2101173/2020).

Zum Vorbringen im Vorlageantrag vom 3. März 2023, dass der Beschwerdeführer in Wien wohnhaft sei und seinen PKW während der Arbeitswoche nur dazu benütze, um Kunden zu besuchen, während er private Wege innerhalb Wiens mit den öffentlichen Verkehrsmitteln erledige und Privatfahrten nur an den Wochenenden stattgefunden hätten, ist auszuführen, dass es den Erfahrungen des täglichen Lebens widerspricht, dass im ganzen Jahr nicht eine einzige private Fahrt innerhalb von Wien unternommen wurde, sei es auch nur zum Einkaufen oder zu einem privaten Termin. Unbestritten ist, dass das öffentliche Verkehrsnetz in Wien entsprechend gut ausgebaut ist, allerdings spricht gegen die alleinige Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel für private Wege etwa schon die allgemeine Lebenserfahrung, wonach schwere Einkäufe tendenziell mit dem Auto transportiert werden oder auch innerhalb Wiens gewisse Wege mit dem Auto gefahren werden, etwa aus Bequemlichkeit, oder weil private Besorgungen „ohnehin am Weg liegen“. Vor allem auch vor dem Hintergrund, dass das ganze Jahr über keine einzige private Strecke innerhalb Wiens (außer einmalig ein Arbeitsweg) sowie lediglich zwei Urlaubsfahrten nach Rovinj bzw Tirol und fünf Fahrten zur Familie nach St. Barbara unternommen wurden, erscheint dieses Vorbringen unglaubwürdig.

Zusammenfassend ist eine Nachvollziehbarkeit der absolvierten Fahrtstrecken nicht gegeben. Aufgrund der Tatsache, dass die beruflich veranlassten Fahrten hinsichtlich formeller Mängel nicht nachvollziehbar sind, ist auch eine Überprüfung im Hinblick auf darin eventuell enthaltene private Kilometerleistungen schwer möglich (vgl VwGH 12.6.1985, 83/13/0219).

Trotz Aufforderung des Finanzamtes und des Bundesfinanzgerichtes wurden keine weiteren Unterlagen zur Glaubhaftmachung der beantragten Fahrtkosten vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht geht daher aufgrund der oben dargestellten stichprobenhaften Überprüfungen des Fahrtenbuchs sowie der sich aus diesen ergebenden Übereinstimmungen und Diskrepanzen, wobei natürlich der nicht erfolgte Nachweis, dass die beruflich ausgewiesenen Fahrten tatsächlich beruflichen Zwecken erfolgt sind als gewichtig anzusehen ist, davon aus, dass 60 % der gesamt im Jahr 2021 gefahrenen und im Fahrtenbuch verzeichneten Kilometer, somit 10.065,60 km beruflich bedingt waren und es sich bei 40 % um Privatfahrten gehandelt hat.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durfte das Bundesfinanzgericht daher in freier Beweiswürdigung von den obigen Sachverhaltsfeststellungen ausgehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 in der im beschwerdegegenständlichen Jahr geltenden Fassung sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

3.1.1 Berufsgruppenpauschale für Vertreter

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.

Gemäß § 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten können bei Inanspruchnahme der Pauschbeträge daneben keine anderen Werbungskosten, ausgenommen jene Werbungskosten, die gemäß § 16 Abs 3 EStG 1988 nicht auf den Pauschbetrag anzurechnen sind, aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden.

Sind die tatsächlichen Werbungskosten höher als das Pauschale, dann sind die gesamten Werbungskosten nachzuweisen.

Gemäß § 1 Z 9 der Verordnung beträgt das Pauschale für 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes reicht es zur Bejahung des Erfordernisses der Ausschließlichkeit nicht aus, dass die Vertretertätigkeit „vorrangig“ gewesen oder dem Steuerpflichtigen „hauptsächlich“ obliegen ist (VwGH 21.10.15, 2012/13/0078). Eine nähere Definition des Vertreterbegriffs ist der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, nicht zu entnehmen, sodass nach der ständigen Rechtsprechung auf die Erfahrungen des täglichen Lebens und die Verkehrsauffassung abzustellen ist. Vertreter sind Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Der Vertreter muss eine ausschließliche Vertretertätigkeit ausüben. Eine völlig untergeordnete andere Tätigkeit steht der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales allerdings nicht entgegen (VwGH vom 27.4.2017, Ra 2015/15/0072 mwN).

Wesentlich ist, dass eine Außendiensttätigkeit vorliegt, deren vorrangiges Ziel die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen für den Arbeitgeber ist (vgl. VwGH vom 30.9.2015, 2012/15/0125 mwH). Eine Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, zählt grundsätzlich nicht als Vertreter Tätigkeit (VwGH 30.9.15, 2012/15/0125).

Der Beschwerdeführer übte im Jahr 2021 die Tätigkeit eines Vertriebscoaches aus und war nicht als Versicherungsvertreter tätig. Als Vertriebscoach war er ua verantwortlich für Entwicklung, Steuerung und den verkaufsunterstützenden Support der KundenbertreuerInnen, jedoch war seine Tätigkeit nicht auf die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen für den Arbeitgeber gerichtet. Aus diesem Grund steht das Vertreterpauschale nicht zu.

3.1.2 Arbeitsmittel

Gemäß § 16 Abs 1 Z 7 EStG 1988 in der anzuwendenden Fassung stellen Ausgaben für Arbeitsmittel Werbungskosten dar. Ausgaben für digitale Arbeitsmittel zur Verwendung eines in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatzes sind um ein Homeoffice-Pauschale gemäß § 26 Z 9 und Werbungskosten gemäß Z 7a lit b zu kürzen. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist Z 8 anzuwenden.

§ 16 Abs 1 Z 8 lit a EStG 1988 sieht vor, dass grundsätzlich die tatsächlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Bemessung der Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung zu Grunde zu legen sind, wenn ein abnutzbares Wirtschaftsgut nicht zu einem Betriebsvermögen gehört. Bei der Ermittlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind § 6 Z 11 und 12 zu berücksichtigen. § 13 EStG 1988 ist anzuwenden.

§ 7 Abs 1 EStG 1988 legt fest, dass bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen sind (lineare Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Gemäß § 13 EStG 1988 in der anzuwendenden Fassung können die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern als Betriebsausgaben abgesetzt werden, wenn diese Kosten für das einzelne Anlagegut EUR 800 nicht übersteigen (geringwertige Wirtschaftsgüter). Dies kann unabhängig von der Behandlung im unternehmensrechtlichen Jahresabschluss erfolgen. Bei Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988 kann dieser Betrag im Jahr der Verausgabung voll abgesetzt werden. Wirtschaftsgüter, die aus Teilen bestehen, sind als Einheit aufzufassen, wenn sie nach ihrem wirtschaftlichen Zweck oder nach der Verkehrsauffassung eine Einheit bilden.

Nach § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Diese Bestimmung schließt aber die Abzugsfähigkeit dann nicht aus, wenn der betreffende Aufwand (nahezu) ausschließlich betrieblich bzw beruflich veranlasst ist bzw das betreffende Wirtschaftsgut (nahezu) ausschließlich betrieblich bzw beruflich genutzt wird oder sich der Teil der Aufwendungen, der auf die ausschließlich betriebliche bzw berufliche Veranlassung bzw Nutzung entfällt, einwandfrei von den Ausgaben für die private Lebensführung trennen lässt und die betriebliche bzw berufliche Veranlassung nicht bloß völlig untergeordnet ist (Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ (2024) § 20 Tz 21 mit der dort zitierten Judikatur).

Kein Aufteilungsverbot besteht nach der Rechtsprechung weiter, wenn eine klar abgrenzbare betriebliche bzw berufliche Veranlassung neben einer privaten Veranlassung gegeben ist. Diesfalls kann die Aufteilung allenfalls auch im Schätzungswege erfolgen. Dazu zählen etwa Computer und Computerzubehör, weshalb auch für das vom Beschwerdeführer angeschaffte iPad samt Zubehör keinem Aufteilungsverbot unterliegt. (Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ (2024) § 20 Tz 22/1 mit der dort zitierten Judikatur).

Der Beschwerdeführer machte in seiner Steuererklärung Ausgaben für ein iPad Pro iHv EUR 825,89 sowie einen Apple Pencil iHv EUR 125,04 geltend. Aus der Rechnung ist außerdem ersichtlich, dass eine Hülle für das iPad im Wert von EUR 74,83 angeschafft wurde.

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Tablets einschließlich des Zubehörs (wie hier Apple Pencil und Apple Folio) sind daher Werbungskosten, soweit eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht und unterliegen keinem Aufteilungsverbot. Dabei wird - auf Grund der Erfahrungen des täglichen Lebens - davon ausgegangen werden können, dass die private Nutzung eines beruflich verwendeten Gegenstandes, mindestens bei einem Anteil von 40 % liegt (vgl. Schubert in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 16 (Stand 1.6.2024, rdb.at) Anm 24).

Das Apple iPad Pro wird vom Beschwerdeführer konkret beruflich im Hinblick auf die Berechnung von Offerten, der Auswertung und Analyse des Kundenbestandes, Weiterbildungsmaßnahmen, der Erfassung der Tagesprotokolle und der Arbeit mit dem Arbeitsprogramm der ***Versicherung*** verwendet. Ein Privatanteil wurde vom Beschwerdeführer nicht in Abzug gebracht.

Wird im Einzelfall eine niedrigere private Nutzung - als die nach den Erfahrungen des täglichen Lebens anzunehmenden 40% - behauptet, ist dies vom Abgabepflichtigen ebenfalls

entsprechend nachzuweisen bzw zumindest glaubhaft zu machen. Dies erfolgte im gegenständlichen Fall trotz Vorhalt des Bundesfinanzgerichts nicht. Das Einsatzfeld von technischen Geräten reicht nach der allgemeinen Lebenserfahrung weit in den privaten Bereich, ein Privatanteil ist daher jedenfalls auszuschneiden. Eine griffweise Schätzung dieses Privatanteiles sieht der VwGH in ständiger Rechtsprechung (vgl. VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241) als unbedenklich an. Es ist daher ein Privatanteil von 40% in Abzug zu bringen.

Da die Anschaffungskosten des iPad bereits für sich allein genommen mehr als EUR 800 betragen, ist eine Aufteilung auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer vorzunehmen. Diese ist im vorliegenden Fall mit 3 Jahren anzunehmen.

Ausgehend von den genannten Anschaffungskosten für das iPad iHv EUR 825,89, einer beruflichen Nutzung im Ausmaß von 60% und einer dreijährigen Nutzungsdauer, wobei aufgrund der Anschaffung am 28. Februar 2021 die Ganzjahres-Afa zur Bemessung heranzuziehen ist, sind im Jahr 2021 EUR 165,18 als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Betreffend den mit dem iPad gemeinsam angeschafften Apple Pencil sowie der Hülle ist anzuführen, dass Wirtschaftsgüter nach ihrem wirtschaftlichen Zweck oder nach der Verkehrsauffassung eine Sachgesamtheit bilden, wenn sie technisch (technische Ergänzung, ständiger und konkreter Nutzungszusammenhang) oder nach Art, Stil und Verwendungszweck aufeinander abgestimmt sind (vgl VwGH 8.5.03, 99/15/0036). Werden mehrere Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammengefasst und nach der Verkehrsauffassung als ein Ganzes betrachtet, ist eine Absetzung der einzelnen Bestandteile als geringwertige Wirtschaftsgüter nicht zulässig (Jakom/Kanduth-Kristen EStG¹⁸, 2025, § 13 Rz 10).

Ein Apple Pencil ist mit anderen Apple Produkten, nicht aber mit anderen Marken kompatibel. Er ist mit einem iPad zu verbinden und wird auch durch Verbindung mit diesem geladen. Auch für die Schutzhülle zum iPad gilt, dass diese nur mit dem iPad verwendet werden kann. Im vorliegenden Fall ist daher davon auszugehen, dass das iPad sowie das angeschaffte Zubehör gemeinsam angeschafft wurden, technisch aufeinander abgestimmt sind, zur gemeinsamen Nutzung bestimmt sind und sowohl nach ihrem wirtschaftlichen Zweck als auch nach der Verkehrsauffassung eine wirtschaftliche Einheit bilden.

In Summe sind daher EUR 205,15 (AK iHv EUR 1.025,76 abzgl PA von 40% / ND 3 Jahre) für die digitalen Arbeitsmittel im Jahr 2021 als Werbungskosten zu berücksichtigen.

3.1.3 Business-Englisch-Kurs

Der Beschwerdeführer besuchte im Jahr 2021 einen Business-Englisch Kurs, dessen Inhalt nach der vorliegenden Honorarnote „Fortgeschrittenes Business-Englisch-Kommunikationstraining

für den Kundendienst, die Bearbeitung von Standardkorrespondenz und die Diskussion aktueller Fälle aus dem Tagesgeschäft“ war und bezahlte für diesen EUR 230,40.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 28. März 2022 führte er an, im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit als Versicherungsangestellter habe er auch Kundengespräche mit englischsprachigen Kunden und daher den Englischkurs absolviert, um sein Englischniveau zu verbessern.

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass bei allgemeinen Fremdsprachenkursen ein hinreichender Zusammenhang mit dem Beruf besteht, wenn aufgrund der beruflichen Erfordernisse Sprachkenntnisse förderlich sind; daher stellen Sprachkurse im Regelfall abziehbare Bildungsmaßnahmen dar (Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ (2024) § 16 Tz 203/5). Spezifisch auf den Beruf zugeschnittene Sprachkurse stellen nach der höchstgerichtlichen Judikatur Fortbildungsmaßnahmen dar (VwGH 19.10.2006, 2005/14/0117).

Aufgrund der, als erwiesen anzusehenden, Eignung des Englischkurses für die berufliche Tätigkeit des Beschwerdeführers waren die Kosten für den Business Englisch Kurs als Fortbildungskosten im Rahmen des Einkommensteuerbescheides zu berücksichtigen.

3.1.4 Betriebsratsumlage

Gemäß § 16 Abs 1 Z 3 lit a EStG 1988 stellen Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage sowie Betriebsratsumlagen Werbungskosten dar.

Der Beschwerdeführer entrichtete im Jahr 2021 - wie aus der Bestätigung des Arbeitgebers vom 28. März 2022 ersichtlich - eine Betriebsratsumlage iHv EUR 138,05.

Dieser Betrag ist folglich als Werbungskosten im Jahr 2021 anzuerkennen.

3.1.5 Fahrtkosten

Fahrtkosten anlässlich einer beruflich veranlassten Reise des Arbeitnehmers stellen im tatsächlichen Umfang, somit insbesondere nach Abzug allfälliger vom Arbeitgeber geleisteter Aufwandsersätze, Werbungskosten dar (vgl. VwGH 27.01.2011, 2010/15/0043).

Fahrtaufwendungen sind grundsätzlich immer in der tatsächlich angefallenen Höhe anzusetzen (zB anteilige AfA des Autos, Betriebskosten, etc, VwGH 8.10.1998, 97/15/0073; 30.11.1999, 97/14/0174; 28.3.2000, 97/14/0103, 17.12.2002; 2002/14/0081). Das Gesetz räumt dem Steuerpflichtigen aber nicht das Recht auf Ansatz des Kilometergeldes ein, sodass das Finanzamt stets eine genauere Schätzung der tatsächlichen Fahrtkosten vornehmen kann (VwGH 27.8.2008, 2008/15/0196; 28.10.2010, 2007/15/0040).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Schätzung der Fahrtkosten mit dem amtlichen Kilomergeld bis zu einer Fahrleistung von 30.000 km pro Jahr zulässig (VwGH 28.2.2007, 2003/13/0104, VwGH 17.12.1998, 97/15/0060; 20.1.2005, 2001/14/0191; Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ (2024) § 16 Tz 220).

Im beschwerdegegenständlichen Fall betrug die Anzahl der gefahrenen Kilometer laut Fahrtenbuch 16.776 und lag somit unter 30.000. Entsprechend ist die Schätzung der Fahrtkosten des Beschwerdeführers mit dem amtlichen Kilomergeld zulässig.

Der Nachweis dieser Fahrtkosten erfolgt grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch; dieses Fahrtenbuch hat die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten (VwGH 28.2.1964, 2176/63, 1964, 133); es soll nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fortlaufend, zeitnah und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben (VwGH 16.9.1970, 373/70, 1971, 57; 23.5.1990, 86/13/0181, 1990, 440; Zorn in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁴ (2024) § 16 Tz 220).

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Werbungskosten grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (VwGH 08.02.2007, 2004/15/0102). Der Steuerpflichtige muss allerdings die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen (bei nichtselbständigen Einkünften insbesondere im Rahmen des Veranlagungsverfahrens nach § 41 EStG) über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164).

Fahrtkosten sind durch Aufzeichnungen oder sonstige Unterlagen des Steuerpflichtigen nachzuweisen, die die Kontrolle sowohl des beruflichen Zwecks als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke erlauben (Schubert in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 16 Anm. 26 "Fahrtkosten-Allgemeines", Stand 1.6.2024).

Wie bereits in der Beweiswürdigung dargelegt weist das vorgelegte Fahrtenbuch des Beschwerdeführers formelle Mängel auf und kann daher nicht zum Nachweis der Fahrtkosten dienen. Trotz Aufforderung wurden vom Beschwerdeführer keine weiteren Nachweise bzw. Unterlagen beigebracht.

Die vom Beschwerdeführer vorgelegten Aufzeichnungen erlauben weder eine Kontrolle des beruflichen Zwecks noch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke. Es war daher eine Schätzung der Fahrtkosten anhand der in der Beweiswürdigung dargestellten Grundsätze vorzunehmen und 60% der gemäß dem Fahrtenbuch des Beschwerdeführers gefahrenen Kilometer als beruflich veranlasst anzuerkennen.

Diese 10.065,60 km entsprechen unter Zugrundelegung des amtlichen Kilometergeldes iHv EUR 0,42/km Fahrtkosten iHv EUR 4.227,55. Unter Abzug der vom Arbeitgeber geleisteten Kostenersätze iHv EUR 678,42 ergeben sich steuerlich zu berücksichtigende Fahrtkosten iHv EUR 3.549,13.

Es war somit 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.

Gegenständlich liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die Fragen der Berücksichtigung der Werbungskosten sowie die Schätzung der Fahrtkosten waren im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu lösen. In seinen rechtlichen Ausführungen folgt das Erkenntnis der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden und die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 28. Mai 2025