

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ralf Schatzl in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 13. Juni 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6. Juni 2025 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2024 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. 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

Der BF brachte am 02.03.2025 seine Einkommensteuererklärung über Finanz online ein. Er machte dabei - soweit es für das gegenständliche Verfahren von Bedeutung ist - Werbungskosten aus seiner Tätigkeit als Versicherungsberater unter der Kennzahl „beruflich veranlasste Reisekosten“ i.H.v. € 4.815,90 geltend, weiters sonstige Werbungskosten in der Höhe von € 322,54. Zudem machte er für das Jahr 2024 ein Pendlerpauschale von € 372,00 sowie einen Pendlereuro von € 10,00 geltend.

Mit einem offenbar standardisierten Ergänzungsersuchen vom 02.03.2025 forderte das FAÖ den BF auf die bezughabenden Unterlagen vorzulegen, den beruflichen Aufgabenbereich darzustellen und zu begründen, inwieweit die Ausgaben mit dem Beruf zusammenhängen würden. Nachweise forderte das FAÖ für Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Fachliteratur und einen beantragten halben Sachbezug (?) an.

Der BF beantwortete dieses Schreiben am 06.03.2025, beschrieb seine Tätigkeit als Kundenberater einer Versicherungsgesellschaft und führte zu den beantragten Ausgaben an, dass er diese weder von seinem Arbeitgeber noch von sonstigen Stellen erstattet erhalte, abgesehen von Kilometergeldern die er teilweise zurückerhalte, was jedoch bereits [in dem von ihm erstellten] „Steuerabgleich“ berücksichtigt worden sei. Alle angegebenen Ausgaben würden entweder berufliche Fahrten zu Kunden oder sonstige berufliche Aufwendungen wie beispielsweise Aufmerksamkeiten für Kunden betreffen, die ihm Empfehlungen aussprechen würden. Die Fahrtkosten seien detailliert im Fahrtenbuch erfasst und aufgelistet. Gleiches gelte für die relevanten Taggelder und Diäten. Dazu übermittelte der BF ein Fahrtenbuch, in dem er betrieblich gefahrene Kilometer ebenso wie Fahrten Wohnort - Dienstort - Wohnort und private Fahrten aufschlüsselte und die dafür aufgewendeten Uhrzeiten angab. Weiters gab der BF seine monatlichen Mobiltelefonkosten anhand eines Beispiels bekannt und legte weiters für Aufmerksamkeiten für Kunden Rechnungen für Wein und Thermengutscheine vor.

Mit Bescheid vom 06.06.2025 veranlagte das FAÖ den BF zur Einkommensteuer 2024. Dabei versagte das FAÖ den als Werbungskosten geltend gemachten Repräsentationsaufwendungen für Wein und Gutscheine die Anerkennung, setzte bei den vom BF geltend gemachten Telefonkosten einen 41% Privatanteil an, kürzte die laut Fahrtenbuch insgesamt geltend gemachten beruflich gefahrenen Kilometer des BF im Jahr 2024 von 15.054 km um geschätzte 5000 private Kilometer. Zudem führte das FAÖ an, dass nicht alle in Auftrag gegebenen Unterlagen vorgelegt worden seien.

Gegen diesen Bescheid erhob der BF fristgerecht Beschwerde und führte dabei aus, dass er zwei Fahrzeuge nutze. Eines davon werde zu 99 % beruflich genutzt, obwohl es kein Firmenwagen sei. Das andere Fahrzeug werde ausschließlich privat genutzt. Zudem fahre er viel mit dem Rennrad und nutze öffentliche Verkehrsmittel. Dazu legte der BF nochmals sein Fahrtenbuch und die von der Versicherung an ihn ausbezahlten Entschädigungen für berufliche Fahrten, deren steuerliche Behandlung er selbst vorzunehmen habe, vor.

Mit Ergänzungsersuchen vom 15.09.2025 ersuchte das FAÖ den BF eine Aufstellung der Reisekosten mit genauen Angaben der Diäten und Kilometergelder vorzulegen.

Dies beantwortete der BF mit Schreiben vom 19.09.2025 in dem er unter anderem die in den einzelnen Monaten geltend gemachten Diäten und Kilometergelder in einer Beilage zu seinem bereits vorgelegten Fahrtenbuch vorlegte.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 01.10.2025 änderte das FAÖ den Erstbescheid vom 06.06.2025 ab und kürzte die geltend gemachten Diäten um jene Taggelder, die für Kundenbesuche an Orten angefallen waren, die der BF regelmäßig aufsuchte und die den politischen Bezirk, in dem sich die Arbeitsstätte des BF befand, sowie die an diesen Bezirk angrenzenden politischen Bezirke umfasste. Weiters kürzte das FAÖ auch das geltend

gemachte Pendlerpauschale für zwei Monate. Die geltend gemachten Kilometergelder gewährte das FAÖ wiederum in der vom BF in der Steuererklärung beantragten Höhe.

Darauf beantragte der BF fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und ersuchte um Korrektur der Taggeldberechnung unter Berücksichtigung seiner tatsächlichen Einsatzorte.

In weiterer Folge ersuchte das BFG das FAÖ um Überprüfung, welche Fahrzeuge im Jahr 2024 auf den BF zugelassen gewesen wären bzw. wem die Fahrzeuge, für deren berufliche Nutzung er Kilometergelder beantragt hatte zuzurechnen seien. Dabei ergab sich, dass auf den BF im Jahr 2024 lediglich ein PKW Mercedes für den Zeitraum Jänner bis September 2024 zugelassen war. Das zweite Fahrzeug, für das der BF ab September 2024 Kilometergelder geltend gemacht hatte war ein SUV Mercedes. Dieser befand sich bereits seit mehreren Jahren im Eigentum seiner Mutter.

Weiters ersuchte das BFG den Arbeitgeber um Mitteilung, warum die bestätigten Kilometergelder in der konkreten Höhe ausbezahlt worden wären und ob eine Überprüfung dieser Fahrten durch den Dienstgeber erfolge. Dies beantwortete der Arbeitgeber dahingehend, dass von Außendienstmitarbeitern geltend gemachte Kilometergelder mit 0,27 € pro beruflich gefahrenem km ersetzt würden, sofern ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch abgegeben werde und dieser Kostenersatz mit € 2.840,00/Jahr gedeckelt sei.

Mit weiterem Beschluss vom 30.04.2026 ersuchte das BFG den BF binnen einer Frist von vier Wochen mitzuteilen, in welcher Form und zu welchen Zeitpunkten er seiner Mutter die Kosten für die Nutzung von deren Fahrzeug in den Monaten September bis Dezember 2024 ersetzt habe und welche weiteren Fahrzeuge ihm allenfalls zur Verfügung gestanden seien und warum die Kilometerstände Fahrzeuge lt. Fahrtenbuch nicht mit den Kilometerständen lt. § 57a Gutachten übereinstimmen würden.

Mit E-Mail vom 03.06.2026 ersuchte der BF um Verlängerung der Frist um weitere vier Wochen, da es ihm aufgrund seiner derzeit starken beruflichen Auslastung sowie seiner Verpflichtungen im Studium momentan nicht möglich sei, die angeforderten Unterlagen und Stellungnahmen innerhalb der bisherigen Frist vollständig und sorgfältig vorzubereiten. Zusätzlich befinde er sich diese Woche für eine Woche im Urlaub, wodurch ihm die notwendige Zeit zur Aufarbeitung und Beschaffung der Unterlagen fehle.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der BF ist Außendienstmitarbeiter einer großen österreichischen Versicherung, und machte in der Steuerklärung für das Jahr 2024 allgemeine Werbungskosten von € 322,54 geltend. Darin

enthalten waren Rechnungen betreffend Wein und Thermengutscheine i.H.v. € 205,00 für Geschenke an Kunden, die dazu dienten, geschäftliche Kontakte aufzunehmen bzw. zu pflegen.

Er hatte im Jahr 2024 seinen Wohnsitz im Bezirk Neusiedl am See, in der Adresse privat. Sein Arbeitsort ist die Geschäftsstelle dieser Versicherung in Neusiedl am See, Adresse Büro. Der BF hielt sich i.d.R. einmal pro Woche an der Geschäftsstelle auf. Die Fahrzeit zum Arbeitsort mit öffentlichen Verkehrsmitteln (Regionalbus 299) beträgt 40 min für 4 km, die Rückfahrt 55 min für 4,2 km.

Sein Einsatzort umfasst neben dem Bezirk Neusiedl auch die angrenzenden Bezirke, zudem fallen aus beruflichen Gründen Fahrten in die Zentrale in Wien an.

Der BF verwendete für seine beruflichen Fahrten im Zeitraum Jänner bis August den auf ihn zugelassenen PKW Mercedes, den er am 23.08.2024 abmeldete. In der Folge verwendete der BF bis Dezember 2024 für seine beruflichen Fahrten einen SUV Mercedes, der auf Wechselkennzeichen mit einem Wohnmobil auf seine Mutter zugelassen war.

Der BF legte dem FAÖ für das Jahr 2024 ein Fahrtenbuch vor, das beruflich gefahrene Kilometer mit dem PKW Mercedes und dem SUV Mercedes i.H.v. mit gesamt 15.054 km ausweist.

Nach seinem beim FAÖ abgegebenen Fahrtenbuch verwendete er bis Ende August 2024 den PKW Mercedes und ab September 2024 den SUV Mercedes. Nach dem bei seinem Dienstgeber abgegebenen Fahrtenbuch verwendete er bis Ende September 2024 den PKW Mercedes und erst ab Oktober 2024 den SUV Mercedes. Die im September ausgewiesenen beruflichen und privaten Kilometer waren in beiden Fahrtenbüchern gleich hoch.

Der Dienstgeber überwies dem BF für seine beruflichen Fahrten im Jahr 2024 gedeckelte Auslagenersatz für Kilometergelder i.H.v. € 2.840,00 mit einem Satz von € 0,27/km, (somit für 10.518 km/Jahr), wobei der BF die steuerliche Behandlung in seiner Steuererklärung selbst zu berücksichtigen hatte.

Die in dem FAÖ übermittelten Fahrtenbuch angeführten Kilometerstände decken sich an jenen Tagen, an denen diese Fahrzeuge im Jahr 2024 in einer Werkstätte zur jährlichen Überprüfung nach § 57a KFG vorgeführt wurden, bei beiden Fahrzeugen nicht mit den Kilometerständen lt. Fahrtenbuch (beim PKW Mercedes lt. Fahrtenbüchern am 24.04.2024 308.251 km, lt. Prüfgutachten 312.811 km, beim SUV Mercedes lt. Fahrtenbuch gegenüber dem FAÖ am 10.09.2024 82.030 km, lt. Prüfgutachten 87.886 km).

Dem vom BF vorgelegten Fahrtenbuch kommt keine Beweiskraft zu. Das BFG schätzt die beruflich gefahrenen Kilometer des BF im gesamten Jahr 2024 mit 10.054 km.

Anteilig entfallen darauf im Schätzungswege für das von der Mutter zur Verfügung gestellte Fahrzeug für den Zeitraum 24.08.2024 bis 31.12.2024 3.550 km, für das bis zum 23.08.2024 genutzte eigene Fahrzeug 6.504 km.

Einen Kostenersatz für die Fahrten mit dem Fahrzeug seiner Mutter hat der BF im Jahr 2024 nicht geleistet.

Der BF war den weitaus überwiegenden Teil des Jahres bei Kundenbesuchen in seinem Heimatsbezirk Neusiedl, sowie den angrenzenden Bezirken Eisenstadt bzw. Eisenstadt Umgebung unterwegs. In Wien war er beruflich im Jänner an sieben Tagen, im Februar an acht Tagen, im März an sieben Tagen, im April an sechs Tagen, im Mai an sechs Tagen, im Juni an sechs Tagen, im Juli an sechs Tagen, im August an sieben Tagen, im September an fünf Tagen, im Oktober an sieben Tagen, im November an fünf Tagen und im Dezember an sieben Tagen. Taggelder für Einsatzorte außerhalb seines Heimatsbezirkes und der angrenzenden Bezirke sowie außerhalb von Wien fielen 2024 im Umfang von € 281,60 an.

2. Beweiswürdigung

Der oben dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Akten des Verwaltungsverfahrens, insbesondere aus den vom BF vorgelegten Unterlagen.

Dass die vom BF vorgelegten Rechnungen betreffend Wein und Thermengutscheine Geschenke an Kunden darstellen, die dazu dienten, geschäftliche Kontakte entweder aufzunehmen und zu pflegen, ergibt sich aus den Ausführungen des BF im Verwaltungsverfahren.

Wohnort und Dienstort des BF ergeben sich aus dessen Angaben, die mit seinen Meldedaten 2024 bzw. der Adresse der Geschäftsstelle der Versicherung übereinstimmen und daher der Entscheidung zugrunde gelegt wurden. Die Entfernung zwischen den beiden Orten ergibt sich ebenso wie die Fahrdauer des öffentlichen Verkehrsmittels aus dem Pendlerrechner des BMF, der den Feststellungen zugrunde gelegt wurde. Festzuhalten ist, dass sich der BF zu der in der Beschwerdevorentscheidung vorgenommenen Kürzung des Pendlerpauschales, die für das gegenständliche verwaltungsgerichtliche Verfahren Vorhaltscharakter hat, nicht geäußert hat.

Dass auf den BF im Jahr 2024 nur von Jänner bis 23.08.2024 ein Fahrzeug zugelassen war und dass das von ihm in der Folge verwendete „neue“ Fahrzeug bereits mehrere Jahre auf seine Mutter zugelassen war, ergibt sich aus der Zulassungsdatenbank und den Erhebungen des FAÖ bei der Zulassungsbehörde. Ein weiteres Fahrzeug (z.B. ein dem BF zurechenbares Leasingfahrzeug) wurde bei den Erhebungen des FAÖ nicht vorgefunden; der BF beantwortete die an ihn gestellte Frage nicht. Das BFG geht daher davon aus, dass es die weitaus überwiegende Wahrscheinlichkeit für sich hat, dass dem BF im Jahr 2024 lediglich die beiden im Sachverhalt angeführten Fahrzeuge zur Verfügung standen.

Dass das vom BF dem FAÖ vorgelegte Fahrtenbuch keine Vermutung der Richtigkeit für sich hat, ergibt sich zunächst aus den Differenzen des Kilometerstandes zwischen den durchgeführten jährlichen Überprüfung nach § 57a KFG bei beiden Fahrzeugen und den Eintragungen des Kilometerstandes im Fahrtenbuch an diesen Tagen durch den BF, an denen an beiden Tagen auch kein Werkstattbesuch ersichtlich ist. Zudem deckt sich dieses Fahrtenbuch hinsichtlich des verwendeten Fahrzeuges im September nicht mit dem beim Dienstgeber abzugebenden Fahrtenbuch.

Es hat daher die weitaus überwiegende Wahrscheinlichkeit für sich, dass der BF das Fahrtenbuch, dass in einer Excel Tabelle geführt wird, auch gegenüber dem Dienstgeber ohne Bezugnahme auf die tatsächlich gefahrenen KM geführt hat und dies gegenüber dem FAÖ nochmals nachträglich verändert hat. Dafür spricht auch, dass im Fahrtenbuch, das dem FAÖ vorgelegt wurde, im September 2024 die gleiche Anzahl beruflich und privat gefahrener Kilometer für ein anderes Fahrzeug ausgewiesen wird, als dies in dem dem Dienstgeber vorgelegten Fahrtenbuch der Fall ist.

Berücksichtigt man weiters, dass es jeglicher Lebenserfahrung widerspricht, dass der BF mit dem nach Ansicht des BFG einzigen ihm zur Verfügung stehenden Fahrzeug bis August 2024 „zu 99%“ beruflich gefahren ist und damit so gut wie keine privaten Fahrten, auch im Sommerurlaub mit diesem Fahrzeug erfolgt sind und auch die Mutter ihren PKW ab September 2024 kaum privat genutzt hätte (abgesehen von einer Fahrt am 29.12. mit über 600 km) so kann nicht davon ausgegangen werden, dass diese Aufzeichnungen glaubhaft sind.

Damit handelt es sich aber um kein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch, die beruflich gefahrenen Kilometer müssen auf andere Art und Weise plausibilisiert werden.

Es ist aufgrund der beruflichen Tätigkeit des BF im Außendienst durchaus glaubhaft und nachvollziehbar, dass er durch seine mit dem Privatfahrzeug durchgeführten Kundenbesuche eine höhere jährliche Kilometerleistung für berufliche Zwecke hat. Dies wird auch dadurch bestätigt, dass der Dienstgeber ihm Kilometergelder für 10.518 km ersetzt, diese aber auch deckelt. Derartige Regelungen basieren auf den Erfahrungswerten des Dienstgebers.

Das BFG folgt daher der Schätzung des FAÖ im Erstbescheid, das die vom BF geltend gemachten beruflich gefahrenen Strecken von 15.054 km um 5000 km gekürzt hat. Dies führt zu beruflich gefahrenen Strecken im Jahr 2024 im Ausmaß von 10.054 km, und damit in etwa zu einer beruflich gefahrenen Km-Anzahl in der Größenordnung des Maximalbetrages des Dienstgebers. Gegen diese Schätzung des FAÖ hat der BF im gesamten Verfahren trotz des Vorhaltscharakters der Entscheidungen im Verwaltungsverfahren kein substantiiertes Vorbringen erstattet.

Auch wenn nochmals festzuhalten ist, dass die Angaben im Fahrtenbuch aus Sicht des BFG fehlerhaft sind und wohl nur näherungsweise die tatsächlich im Jahr 2024 gefahrenen KM

wiedergeben, bleibt mit dieser Kürzung der beruflich gefahrenen KM, wie sie das FA durchgeführt hat, auch die Gesamtzahl der privat gefahrenen KM im plausiblen Rahmen. Der BF hat für die Monate Jänner bis August 2024 1838 km als private Fahrten mit dem ihm gehörigen Fahrzeug ausgewiesen. In den Monaten September bis Dezember 2024 wies er 1282 km als private Fahrten aus, wobei die Hälfte (626 km) lediglich an einem Tag zum Jahresende (29.12.2024) angefallen sein soll. Selbst wenn man bei allen Vorbehalten gegen die Aufzeichnungen des BF diese Werte 1:1 der Schätzung zugrunde legen würde und diese um die geschätzten 5000 km erhöht, würden für das Jahr 2024 unter Berücksichtigung der Schätzung des FAÖ ein Anteil von Privatfahren im Ausmaß von rd. 8.000 km/Jahr anfallen. Dies ist unter Berücksichtigung der allgemeinen Lebenserfahrung und des Umstandes, dass das Fahrzeug der Mutter nach der festen Überzeugung des BFG in den Monaten September bis Dezember 2024 sowohl vom BF als auch von seiner Mutter genutzt wurde, jedenfalls plausibel und schlüssig.

Da der BF trotz Vorhalt des BFG keinen Nachweis dafür vorgelegt hat, dass er einen Kostenersatz für die Benutzung des Fahrzeuges der Mutter geleistet hat, geht das BFG unter Berücksichtigung der geringen Einnahmen des BF aus seiner Tätigkeit als Versicherungsvertreter nach der allgemeinen Lebenserfahrung davon aus, dass es die größte Wahrscheinlichkeit hat, dass die Mutter ihm ihr Fahrzeug ohne Kostenersatz für berufliche und private Fahrten zur Verfügung gestellt hat.

Was die Anzahl der im Zeitraum 24.08.-31.12.2024 mit dem KFZ der Mutter gefahrenen beruflichen KM betrifft, so wird es nach Sicht des BFG der Realität am Nächsten kommen, wenn man die gesamten geschätzten beruflichen KM des Jahres durchschnittlich auf das einzelne Monat umlegt, womit sich für berufliche Fahrten mit dem eigenen Fahrzeug in $7\frac{3}{4}$ Monaten rd. 6504 und sich mit dem Fahrzeug der Mutter in $4\frac{1}{4}$ Monaten rd. 3.550 beruflich gefahrene Kilometer ergeben.

Das BFG folgt hinsichtlich der Anzahl der Tage, die der BF beruflich in Wien verbracht hat, den Ausführungen des BF in seinen Reiseaufzeichnungen. Auch wenn festzuhalten ist, dass die Aufzeichnungen hinsichtlich der gefahrenen Kilometer nicht glaubhaft sind, so geht das BF jedoch davon aus, dass Fahrten nach Wien (insbesondere in die Zentrale des Arbeitgebers) Termine sind, die auch bei stichprobenartiger Überprüfung durch den Dienstgeber leicht überprüft werden könnten und somit die Vermutung der Richtigkeit für sich haben, weswegen das BFG dem FAÖ in diesem Punkt folgt und einen weiteren Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit annimmt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 85 Abs. 1 BAO sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Einer **E-Mail** kommt im Anwendungsbereich der BAO nicht die Eigenschaft einer Eingabe zu, wobei es sich nicht einmal um eine einem Formgebrechen unterliegende, der Mängelbehebung gem § 85 Abs 2 zugängliche Eingabe handelt (VwGH 11. 6. 2021, Ra 2019/13/0112; 27. 4. 2017, Ra 2015/15/0007; 27. 9. 2012, 2012/16/0082) (*Leitner in Fischerlehner/Brennsteiner/Leitner/Petrage-Wolf, Abgabenverfahren*⁴ § 85 BAO)

Somit hat der BF mit der E-Mail vom 03.06.2026 keine im Verfahren zu behandelnde Eingabe eingebracht. Ein Antrag auf Fristverlängerung liegt nicht vor. Die vom BFG im Beschluss vom 30.04.2026 gesetzte Frist von vier Wochen ist damit ohne Antwort des BF verstrichen.

Gemäß § 16 Abs, 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten sind daher ... jene Aufwendungen und Ausgaben, die im Rahmen der Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte aufgewendet werden. Es handelt sich daher nicht um Ausgaben und Aufwendungen zur Sicherung der bereits zugeflossenen Einnahmen, sondern zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der künftig zufließenden Einnahmen (VwGH 4.2.09, 2006/15/0227). (Jakom/Ebner EStG, 2026, § 16 Rz 1)

Gemäß § 20 Abs. 1 Z. 3 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden.

Nach der Rechtsprechung sind unter „Repräsentationsaufwendungen“ alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind bzw iZm der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, die aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, zu „repräsentieren“ (VwGH 24.2.10, 2006/13/0119; EStR

4808), und zwar selbst dann, wenn der Aufwand ausschließlich im betrieblichen Interesse lag (sodass auch Fälle erfasst sind, in denen nach allgemeinen Grundsätzen BA vorlägen; VwGH 17.4.13, 2009/13/0065). Darunter fallen auch Aufwendungen, die ganz allgemein dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen bzw. bei (künftigen) Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner bzw potentieller Auftraggeber oder Auftragnehmer in Betracht gezogen zu werden (VwGH 13.10.99, 94/13/0035). Maßgebend ist das äußere Erscheinungsbild, das auf Art und Beweggrund des Aufwands schließen lässt und nicht die bloß behauptete, davon abweichende Motivation des StPfl (VwGH 30.4.03, 99/13/0208). Repräsentationskosten sind zB Wein- und Sektflaschen mit dem Firmenlogo (zB BFG 1.2.16, RV/5100877/2013; aA UFS 12.5.10, RV/0873-L/05) und Geschenkkörbe (zB BFG 26.8.2021, RV/5100363/2021). ... (Jakom/Peyerl EStG, 2026, § 20 Rz 62)

Beispiele nicht abzugsfähiger Repräsentationsaufwendungen sind nach der Rechtsprechung des VwGH nicht in einer Bewirtung bestehende Aufmerksamkeiten, zB von Wein (VwGH 30.4.03, 98/13/0071; zu Flaschenweinen auch VwGH 31.7.12, 2008/13/0069; BFG 1.2.16 RV/5100877/2013 und UFS 22.2.13, RV/0685-S/10); ... Einladungen (VwGH vom 25.11.2002, 98/14/0129 zu Urlaub); ... Einladungen zu Theater- und Konzertveranstaltungen (VwGH 3.5.00, 98/13/0198); ... (Jakom/Peyerl EStG, 2026, § 20 Rz 63)

Die vom BF bezahlten Weine und Thermengutscheine stellen damit nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen im Sinne dieser Rechtsprechung dar. Die geltend gemachten allgemeinen Werbungskosten von € 322,54 sind daher um € 205,00 zu kürzen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z.6 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wobei gemäß lit. a) diese Ausgaben grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten sind. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z.6 lit. d) EStG 1988 beträgt das Pendlerpauschale dann, wenn dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar ist, bei einer Entfernung zwischen mindestens 2 km bis 20 km 372 Euro jährlich.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988 in der 2024 geltenden Fassung steht dem Steuerpflichtigen ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z. 6 hat.

Gemäß § 2 Abs.1 der Pendler VO, BGBl II 276/2013 idF BGBl II 275/2022 ist die Zumutbarkeit bzw. Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels nach Z 1 und Z 2 zu beurteilen.

Gemäß § 2 Abs.1 Z. 1 lit. a) der Pendler VO liegt die Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels vor, wenn zumindest für die Hälfte der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder zwischen Arbeitsstätte und Wohnung nach Maßgabe des § 1 kein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung steht.

Gemäß § 2 Abs.2 lit. a) der Pendler VO gilt sofern nicht Z. 1 zur Anwendung kommt, unter Zugrundelegung der Zeitdauer (Abs. 2), dass bis 60 Minuten Zeitdauer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets zumutbar ist.

Gemäß § 3 Abs. 1 der Pendler VO ist für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung (§ 1) und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist (§ 2), für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden.

Wie im Sachverhalt dargestellt, steht dem BF sowohl bei der Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstelle als auch bei der Rückfahrt zu seiner Wohnung ein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung, mit dem er die Strecke unter einer Stunde Wegzeit zurücklegen kann. Damit besteht kein Anspruch auf das in der Steuererklärung geltend gemachte erhöhte Pendlerpauschale für die Strecke zwischen 2 km und 20 km i.H.v € 372,00. In weiterer Konsequenz besteht aber auch kein Anspruch auf den vom BF geltend gemachten Pendlereuro i.H.v. € 10,00.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung ... bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Dabei steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen.

Der Aufenthalt an einem Ort, der als (weiterer) Mittelpunkt der Tätigkeit eines Steuerpflichtigen angesehen werden muss, führt zu keiner Reise. Die Rechtfertigung der Annahme solcher Werbungskosten liegt bei kurzfristigen Aufenthalten nur in den bei derartigen Reisebewegungen in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwendungen gegenüber den ansonsten am jeweiligen Aufenthaltsort anfallenden und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen Verpflegungsaufwendungen. Bei längeren Aufenthalten ist in der gebotenen typisierenden Betrachtungsweise von der Möglichkeit der Inanspruchnahme solcher Verpflegungsmöglichkeiten auszugehen, deren Aufwendungen als Teil der Kosten der Lebensführung grundsätzlich nicht abzugsfähig sind.

Auch die mit Unterbrechungen ausgeübte Beschäftigung an einem Ort begründet dessen Eignung zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit, sofern die Dauer einer solchen wiederkehrenden Beschäftigung am selben Ort insgesamt ein Ausmaß erreicht, welches zum Wegfall der Voraussetzungen des in typisierender Betrachtungsweise unterstellten Verpflegungsmehraufwandes aus den gleichen Überlegungen zu führen hat, wie sie bei einer nicht unterbrochenen Aufenthaltsdauer an einem Beschäftigungsort nach Verstreichen eines typisiert als angemessen zu beurteilenden Zeitraumes Platz zu greifen haben (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 20. September 1995, 94/13/0253, 0254, , vom 29. Mai 1996, 93/13/0013, und vom 20. November 1996, 96/15/0097). (VwGH vom 28.05.1997, 30.10.2001 96/13/0132).

Ein Mittelpunkt der Erwerbstätigkeit liegt nicht erst bei ständigem Aufenthalt von länger als einer Woche vor. ... Sofern die Dauer einer wiederkehrenden Beschäftigung am selben Ort insgesamt ein Ausmaß erreicht, dass von einem Verpflegungsmehraufwand nicht mehr gesprochen werden kann, bedarf es keines ständigen Aufenthaltes von mehr als einer Woche mehr. Vielmehr wäre diesfalls auch bei einem Aufenthalt von etwa einzelnen Tagen nicht von einer Reise im Sinne des § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 auszugehen VwGH 18.10.1995, 94/13/0101

Auch die nur an einzelnen Tagen der Woche ausgeübte Beschäftigung an einem Ort dessen Eignung zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit, sofern die Dauer einer solchen wöchentlich wiederkehrenden Beschäftigung am selben Ort insgesamt ein Ausmaß erreicht, welches zum Wegfall der Voraussetzungen des in typisierender Betrachtungsweise unterstellten Verpflegungsmehraufwandes aus den gleichen Überlegungen zu führen hat, wie sie bei einer nicht unterbrochenen Aufenthaltsdauer an einem Beschäftigungsort nach Verstreichen eines typisiert als angemessen zu beurteilenden Zeitraumes Platz zu greifen haben.

Die Verwaltungspraxis geht in diesen Fällen in typisierender Betrachtung davon aus, dass nach einer Anfangsphase von 15 Tagen im Kalenderjahr dieser Mehraufwand nicht mehr Platz greift. Das BFG schließt sich dieser Ansicht an. Damit sind Tagesgebühren i.H.v. € 281,60 als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z. 11 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Aufwendungen für die berufliche Nutzung eines Kraftfahrzeuges, Kraftrades oder Fahrrades für Fahrten, die nicht die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte betreffen.

Dies betrifft u.a. berufliche Fahrten eines Außendienstmitarbeiters.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ... zu schätzen, ... wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Liegen formelle Fehler der (vorgelegten) Bücher und Aufzeichnungen vor, ist die im § 163 normierte Vermutung ihrer sachlichen Ordnungsmäßigkeit nicht mehr gegeben (s dazu § 163 Rz 7 ff). Zu einer Schätzung berechtigen nach § 184 Abs 3 solche formellen Fehler, die derart schwerwiegend sind, dass das Ergebnis der Bücher bzw Aufzeichnungen nicht mehr als glaubwürdig erscheint (VwGH 25. 10. 1996, 92/17/0265). Entscheidend ist, ob durch die nachgewiesenen Unzulänglichkeiten das Vertrauen in die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen so weit erschüttert wird, dass die ausgewiesenen Betriebsergebnisse nicht mehr glaubwürdig erscheinen; dies kann schon bei einem einzigen schwerwiegenden Mangel der Fall sein (VwGH 2. 6. 1992, 87/14/0160). ... (*Leitner in Fischerlehner/Brennsteiner/Leitner/Petrag-Wolf, Abgabenverfahren*⁴ § 184 BAO (Stand 1.3.2025, rdb.at))

Im gegenständlichen Fall bestehen die materiellen Mängel des Fahrtenbuches darin, dass die angegebenen Kilometerstände zu den Terminen der behördlichen Begutachtung um mehrere 1000 km differieren und das beim Arbeitgeber abgegebene Fahrtenbuch hinsichtlich der genutzten Fahrzeuge von dem Fahrtenbuch abweicht, das dem FAÖ anlässlich der Veranlagung vorgelegt wurde.

Abgesehen davon, dass eine solche Behauptung extrem unplausibel ist, hat der BF nun auch im Beschwerdeverfahren die Behauptung nicht belegt, dass ihm weitere Fahrzeuge zur Verfügung stehen würden, mit denen die Privatfahrten ausschließlich durchgeführt werden würden, während das andere Fahrzeug zu „99%“ beruflich verwendet würde.

Durch diese Unzulänglichkeiten ist das Vertrauen in die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen so weit erschüttert, dass die ausgewiesenen Betriebsergebnisse nicht mehr glaubwürdig erscheinen und damit eine Schätzungsberechtigung besteht, die das BFG in der in der Beweiswürdigung dargestellten Art und Weise ausgeübt hat.

Was die Nutzung des KFZ der Mutter durch den BF betrifft, so hat dieser trotz Aufforderung keinen Nachweis dafür vorgelegt, dass er seiner Mutter die Kosten für die berufliche und private Nutzung des Fahrzeuges ersetzt hat. Ohne diesen Kostenersatz sind dem BF keine Fahrtaufwendungen für die berufliche veranlassten Fahrten mit diesem Fahrzeug entstanden.

Beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen sind – unabhängig vom Vorliegen einer Reise – stets in ihrer tatsächlicher Höhe als WK anzusetzen, ... Leistet der Arbeitgeber eine Fahrkostenvergütung als Aufwandsersatz, so kann nur ein allenfalls verbleibender Aufwand als WK geltend gemacht werden (BFG 15.12.20, RV/7103890/2019).. ... (Jakom/Ebner EStG, 2024, § 16 Rz 56)

Das BFG hat daher die beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen nach der oben gestellten Methode geschätzt und für 6504 km ein Kilometergeld von € 0,42/km angesetzt und diese € 2.731,68 abzüglich der vom Dienstgeber geleisteten Kostenersätze berücksichtigt.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 in der im Jahr 2024 geltenden Fassung erhöht sich der Verkehrsabsetzbetrag gemäß Z 1 oder 2 um 790 Euro (Zuschlag), wenn das Einkommen des Steuerpflichtigen 19 424 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt. Der Zuschlag vermindert sich zwischen Einkommen von 19 424 Euro und 29 743 Euro gleichmäßig einschleifend auf null.

Bei dem Einkommen des BF in Höhe von 26.112,65 € ergibt sich ein Zuschlag von 277,93 €

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.

Zur Frage, ob eine E-Mail eine Eingabe im Sinne der BAO darstellt und ob die vom BF geltend gemachten Kundengeschenke nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen darstellen, folgte das BFG der im Begründungsteil angeführten Rechtsprechung des VwGH.

Die Fragen, ob die Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels auf dem Weg zum Arbeitsplatz zumutbar ist, ob formelle oder materielle Mängel von Aufzeichnungen in der Art vorliegen, dass diese die Behörde bzw. das BFG zu einer Schätzung berechtigen und ob ein Kostenersatz für die Benutzung eines fremden KFZ bezahlt wurde, sind einzelfallbezogene Sachverhaltsfragen, die der Revision nicht zugänglich ist.

Eine Revision an den VwGH ist nicht zulässig.

Salzburg, am 11. Juni 2026