

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***18*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 28. November 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 26. November 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017, St.Nr. 03-***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe sowie dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) erzielt als angestellte Vermittlerin im Außendienst einer Versicherung Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit. Bei der Einreichung der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2017 beantragte die Bf. den Abzug von Aufwendungen für Arbeitsmittel iHv EUR 483,26, von beruflich veranlassten Reisekosten iHv EUR 6.497,82 sowie sonstige Werbungskosten iHv EUR 1.171,25.

Darüber hinaus beantragte die Bf. die Berücksichtigung von Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte das kleine Pendlerpauschale iHv EUR 696,00 sowie den Pendlereuro iHv EUR 60,00 für eine Fahrtstrecke zwischen 20 und 40 km.

Nach der Beilage zur Erklärung betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2017 liegen den beantragten Aufwendungen für Arbeitsmittel, Reisekosten und sonstigen Werbungskosten die nachstehenden Detailbeträge zu Grunde:

Arbeitsmittel:	Betrag:	sonstige Werbungskosten:	Betrag:	Bezeichnung:	Betrag:
Post, Porto:	30,00	Telefon/Internet:	943,34	zurückgelegte km:	15.471,00
Bürobedarf:	233,90	Werbeschaltung HP:	120,00	Kilometergeld:	0,42
Parkgebühren:	216,00	Kundenessen Bewirtung:	113,10		
SUMME:	479,90	SUMME:	1.176,44	Reisekosten:	6.497,82

2. abweichende Veranlagung:

Im Zuge der Veranlagung der Bf. zur Einkommensteuer 2017 wich das Finanzamt von der eingereichten Erklärung insoweit ab, als Aufwendungen für Arbeitsmittel iHv EUR 963,47, für beruflich veranlasste Reisekosten iHv EUR 6.497,82 und für sonstige Werbungskosten iHv EUR 348,55 nicht zum Abzug zugelassen wurden. Den mit Erstbescheid 26. November 2019 anerkannten Werbungskosten im Gesamtbetrag von EUR 1.312,02 liegen u.a. nachstehende Aufwendungen zu Grunde:

Arbeitsmittel:	Betrag:	sonstige WK:	Betrag:
Telefon, Internet:	943,34	Betriebsratsumlage:	72,00
periodenfremde RE:	- 68,88	50% Bewirtung:	56,55
Telefon, Internet:	874,46	div. Parkgebühren:	216,00
20% Privatanteil:	- 174,89		
Telefon, Internet:	699,57	sonstige WK:	344,55
Post, Porto:	30,00		
Arbeitsmittel:	233,90		
Arbeitsmittel:	963,47		

Begründend wurde ausgeführt, die Bf. sei unter Wahrung des Parteienghōrs mit Bedenkenvorhalt vom 4. April 2019 ersucht worden, die beantragten Werbungskosten belegmäßig nachzuweisen. Da hinsichtlich der beantragten Reisekosten iHv EUR 6.497,82 keine Unterlagen nachgereicht worden seien, seien diese mangels Nachweis nicht als Werbungskosten in Abzug zu bringen gewesen.

Die beantragten Aufwendungen für Telefon- und Internetkosten seien gemäß § 19 EStG um jene Aufwendungen iHv EUR 68,88 zu kürzen gewesen, die nicht im Veranlagungsjahr 2017 bezahlt worden seien. Von den verbleibenden Aufwendungen sei ein Privatanteil von 20% ausgeschieden worden.

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#) seien Bewirtungsspesen, die nachweislich der Bewirtung dienen und deren berufliche und betriebliche Veranlassung weitaus überwiege, nur zur Hälfte abzugsfähig.

3. Beschwerde vom 28. November 2019:

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 26. November 2019 erhob die Bf. mit Eingabe vom 28. November 2019 im Wege von FinanzOnline das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte eine erklärungskonforme Veranlagung.

Der angefochtene Bescheid sei hinsichtlich der nicht anerkannten Reisekosten unrichtig, da die Bf. aufgrund ihrer beruflichen Tätigkeit als Angestellte im Außendienst Anspruch darauf habe. Insbesondere habe das Finanzamt im Ergänzungsvorhalt vom 4. April 2019 nicht darauf hingewiesen, die beantragten Reisekosten nachzureichen. Daher seien diese für das Jahr 2017 nicht beigelegt worden. Da bereits im Ergänzungsersuchen betreffend das Jahr 2016 vom 21. Februar 2018 um Nachreichung der Reisekosten ersucht wurde, dachte die Bf., dass diese nicht mehr benötigt würden.

In einem separaten Schreiben werden daher die Reisekosten für 2017 inkl. aller Rechnungen über Versicherungen und Leasing für ihr privates KFZ, welches die Bf. hauptsächlich für ihre berufliche Tätigkeit als Angestellte im Außendienst bei ihrem Arbeitgeber ***2*** nutze. Es sei kein Dienstfahrzeug und die Bf. erhalte keinerlei Vergütung für die von ihr bezahlten Versicherungsprämien, Leasingraten, Tank oder Parkgebühren, etc.. All das bezahle die Bf. selbst. Es werde daher beantragt, die Reisekosten bei der Berechnung des Einkommensteuerbescheides 2017 zu berücksichtigen.

4. Beschwerdeentscheidung vom 19. Mai 2020:

Der Beschwerde wurde mit Beschwerdeentscheidung vom 19. Mai 2020 teilweise Folge gegeben und anstatt der in der Erklärung beantragten Werbungskosten pauschale Werbungskosten gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 für Vertreter mit 5% der Bemessungsgrundlage iHv EUR 1.508,00 berücksichtigt.

Beschwerdegegenständlich sei nach der Bescheidbegründung die Berücksichtigung von Reisekosten iHv EUR 6.497,82 (d.s. 15.471 km x 0,42 Euro). Als Nachweis dieser Aufwendungen seien Reiseaufzeichnungen übermittelt worden, wobei sich aus der Aktenlage ergebe, dass sich der Wohnsitz der Bf. in ***3***, ***4***, und der Arbeitsort der Bf. in ***6***, ***5***, befinden. Aus einem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch müssen

- der Tag der beruflichen Fahrt,
- Ort,
- Zeit,

- Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der beruflichen Fahrt (aufgegliedert in berufliche und private Kilometer)

ersichtlich sein. Damit ein Fahrtenbuch ein tauglicher Nachweis sei, müsse es übersichtlich, inhaltlich korrekt, zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Der Reiseweg sei so detailliert zu beschreiben, dass die Fahrtstrecke unter Zuhilfenahme einer Straßenkarte nachvollzogen werden könne. Ein Fahrtenbuch habe die Fahrten chronologisch und lückenlos ersichtlich zu machen, es seien alle Fahrten in einem Fahrtenbuch oder einer anderen nachvollziehbaren Auflistung (pro benutztem PKW) so zu führen, dass jede einzelne Fahrt fortlaufend ersichtlich sei.

Auch ein nach oben angeführten Kriterien mangelhaft geführtes Fahrtenbuch unterliege dennoch der freien Beweiswürdigung. Sprechen im jeweiligen Einzelfall besondere Umstände gegen eine materielle Richtigkeit des Beweismittels, können die zurückgelegten Kilometer im Schätzungswege festgesetzt werden (vgl. BFG 08.09.2015, GZ. RV/7102513/2015; UFS 17.01.2012, GZ. RV/0591-1/09).

Gemäß [§ 184 Abs. 1 BAO](#) sei die Abgabenbehörde dazu befugt, wenn sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann. Es seien alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung seien. Insbesondere bei mangelhaft geführten Aufzeichnungen sei die Behörde zu schätzen befugt (Abs. 3). Das Ziel der Schätzung müsse stets die sachliche Richtigkeit des Ergebnisses sein, das heißt, sie solle der Ermittlung derjenigen Besteuerungsgrundlagen dienen, die aufgrund des gegebenen, wenn auch nur bruchstückhaften Sachverhaltes und trotz unzureichender Anhaltspunkte die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (vgl. Stoll, BAO Kommentar, Band 2, 1903ff) – Die Schätzung dürfe nicht den Charakter einer Strafbesteuerung haben (vgl. Ritz, BAO, § 184 Tz 3 mit Verweis auf Ellinger/Wetzel, BAO, 120).

Das von der Bf. geführte Fahrtenbuch enthalte weder den Gesamtkilometerstand bei Antritt und Ende der Geschäftsreise, noch die Fahrtroute. Genaue Adressen der Zielpunkte seien nicht angegeben. Demnach liege ein mangelhaftes Fahrtenbuch vor, dass die Abgabenbehörde zur Vornahme einer Schätzung nach [§ 184 BAO](#) berechtige.

So mit Vorhaltsbeantwortung vom 14.5.2019 diverse Unterlagen zu den weiteren Werbungskosten übermittelt wurden, enthalten darüber hinaus die von der Bf. übermittelten Reiseaufzeichnungen bzw. Unterlagen widersprüchliche Daten:

*ad Parkbelege ***16***, ***7***, ***8*** – mit Vermerk "Schulung"*

- 01.03.2017 von 09:39 bis 16:41: Parkdauer 7 h 2 min;
- 02.03.2017 von 08:36 bis 15:25: Parkdauer 6 h 51 min;
- 25.09.2017 von 09:42 bis 16:15: Parkdauer 6 h 33 min;
- 26.09.2017 von 08:34 bis 15:49: Parkdauer 7 h 15 min;

- 27.09.2017 von 09:33 bis 15:56: Parkdauer 6 h 49 min;
- 07.11.2017 von 09:33 bis 15:56: Parkdauer 6 h 23 min.

ad Eintragungen in den Reiseaufzeichnungen:

- 01.03.2017 von 07:30 bis 19:00: diverse Kundenbesuche;
- 02.03.2017 von 07:30 bis 19:00: diverse Kundenbesuche;
- 25.09.2017 von 08:00 bis 19:00: diverse Kundenbesuche;
- 26.09.2017 von 08:00 bis 18:00: diverse Kundenbesuche;
- 27.09.2017 von 08:00 bis 17:00: diverse Kundenbesuche;
- 07.11.2017 von 07:45 bis 20:00: diverse Kundenbesuche;

*ad Parkbelege in ***6***, ***9*** (**19**):*

- 20.01.2017 – Einfahrt 08:43, Ausfahrt 13:07, Parkdauer 4 h 24 min;
- 02.02.2017 – Einfahrt 08:48, Ausfahrt 13:30, Parkdauer 4 h 42 min;
- 31.03.2017 – Einfahrt 08:48, Ausfahrt 12:11, Parkdauer 3 h 27 min;
- 01.06.2017 – Einfahrt 09:05, Ausfahrt 12:07, Parkdauer 3 h 02 min;
- 25.07.2017 – Einfahrt 08:16, Ausfahrt 12:50, Parkdauer 4 h 34 min;

ad Eintragungen in den Reiseaufzeichnungen:

- 20.01.2017 von 10:00 bis 14:00 Uhr: diverse Kundenbesuche – ***6***, 2333 Leopoldsdorf und 2320 Rannersdorf – keine Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte, keine Privatfahrten;
- 02.02.2017 von 07:30 bis 18:00 Uhr: diverse Kundenbesuche – 2340 Mödling, ***7***, 2380 Perchtoldsdorf – keine Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte, keine Privatfahrten;
- 31.03.2017 von 09:00 bis 15:00 Uhr: diverse Kundenbesuche – 1090 Wien, 1110 Wien, 1050 Wien – keine Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte, keine Privatfahrten;
- 01.06.2017 von 08:00 bis 17:00 Uhr: diverse Kundenbesuche – 2320 Schwechat, 2320 Mannswörth, 2333 Leopoldsdorf – keine Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte, keine Privatfahrten;
- 25.07.2017 von 08:00 bis 17:00 Uhr: diverse Kundenbesuche – 2320 Schwechat, 2325 Velm – keine Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte, keine Privatfahrten;

Das von der Bf. geführte Fahrtenbuch enthalte weder Gesamtkilometerstand bei Antritt und Ende der Geschäftsreise, noch die Fahrtroute. Genaue Adressen der Zielpunkte seien nicht angegeben. Demnach liege ein mangelhaftes Fahrtenbuch vor, dass die Abgabenbehörde zum Vornehmen einer Schätzung nach [§ 184 BAO](#) berechtige. Die übermittelten Reiseaufzeichnungen können daher nicht als tauglicher Nachweis betreffend der beantragten Reisekosten berücksichtigt werden, weshalb diese nicht als Werbungskosten in Abzug zu bringen gewesen seien.

Da trotzdem von Aufwendungen auszugehen gewesen sei, werden Ihre Werbungskosten im Schätzungswege mit dem Werbungskostenpauschale für Vertreter (5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190 Euro jährlich) gemäß der Verordnung des BMF zu [§ 17 EStG 1988](#) in Abzug gebracht. Mit diesem Berufsgruppenpauschale seien sämtliche Werbungskosten aus dieser Tätigkeit abgegolten.

Die zum Abzug zugelassenen Werbungskosten wurden nunmehr mit EUR 1.508,00 und der Gesamtbetrag der Einkünfte mit EUR 22.485,79 ermittelt und die Einkommensteuer iHv EUR 955,00 festgesetzt.

5. Vorlageantrag vom 18. Juni 2020:

Mit Eingabe vom 18. Juni 2020 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht. Ergänzend wurde ausgeführt, auch dieser Bescheid sei hinsichtlich der beantragten Aufwendungen für Reisekosten bzw. Werbungskosten unrichtig.

Bei ihrem Dienstgeber sei die Bf. im Außendienst (!) und nicht im Innendienst beschäftigt und fahre weit mehr als die im Schätzungswege mit dem Werbungskostenpauschale abgegoltenen höchstens EUR 2.190,00 – das wären für ihre beruflichen Fahrten 5.214 km pro Jahr. Dies untersteige weit den tatsächlich von der Bf. beruflich gefahrenen Kilometer und Ausgaben. Der Arbeitsort der Bf. sei in ***6***, ***5***, da die Bf. jedoch keine Angestellte im Innendienst mit der Pflicht, täglich im Büro zu sitzen, sei, fahre sie täglich zu Kunden, um diverse Tätigkeiten wie KFZ-An- und Abmeldungen sowie Beratungsgespräche für sehr aufwändige Versicherungsprodukte in Personen- und Sachsparten durchzuführen. Diese würden oft in 2-3 Terminphasen stattfinden, um einen Abschluss beim Kunden zu machen. Keiner ihrer Kunden komme ihr ins Büro in ***6***, ***5***. Es finde alles beim Kunden zu Hause statt. Die Bf. habe auch in anderen Bundesländern Kunden.

Die Bf. habe sehr oft Schulungen, wo es keine Parkmöglichkeiten gebe, außer gegen Zahlung aus eigener Tasche. Darüber hinaus übernehme ihr Dienstgeber keine Aufwendungen für privaten PKW, Tank, Leasingraten, KFZ-Versicherung etc.. Die Bf. sei eine alleinerziehende Mutter und es sei oft schwierig, diese Sachen zu bezahlen. Die Bf. beantrage daher, die Werbungskosten bei der Berechnung des Einkommensteuerbescheides 2017 zu berücksichtigen.

6. Vorlagebericht des Finanzamtes vom 27. Oktober 2020:

In dem Vorlagebericht vom 27. Oktober 2020 des Finanzamtes werde beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen und den Einkommensteuerbescheid 2017 wie folgt abzuändern:

ad Fahrtenbuch:

Wie bereits in der Beschwerdeentscheidung ausführlich dargestellt, entspreche das vorgelegte Fahrtenbuch keinem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch. Es enthalte weder einen Gesamtkilometerstand bei Antritt und Ende der Geschäftsreise, noch die Fahrtroute. Als Reiseroute werde lediglich zB „*diverse Kundenbesuche in ***6***, 2380 Perchtoldsdorf, ***6****“ oder „*Kundenbesuche diverse in ***6***, 1040 Wien, 1100 Wien, 1080 Wien etc.*“ angeführt.

Besteht eine einheitliche berufliche Reise aus mehreren Teilabschnitten, können diese miteinander zu einer zusammenfassenden Eintragung verbunden werden. Es genüge dann die Aufzeichnung des am Ende der gesamten Reise erreichten Kfz-Gesamtkilometerstandes, wenn zugleich die einzelnen Kunden oder Geschäftspartner und ihre Adressen im Fahrtenbuch in zeitlicher Reihenfolge aufgeführt werden, in der sie aufgesucht wurden. Wird der berufliche Einsatz des Kfz zugunsten einer privaten Verwendung unterbrochen, stellt diese Nutzungsänderung wegen der damit verbundenen unterschiedlichen steuerlichen Rechtsfolgen einen Einschnitt dar, der im Fahrtenbuch durch Angabe des bei Abschluss der beruflichen Fahrt erreichten Kilometerstandes zu dokumentieren sei (vgl. UFS 28.10.2013, GZ. [RV/1380-L/12](#)).

Eine detaillierte berufliche Veranlassung samt genauer Wegstrecke hinsichtlich der einzelnen Fahrten sei aus dem vorgelegten Fahrtenbuch nicht ersichtlich und eine Abgrenzung zu Privatfahrten daher nicht erkennbar. Laut Fahrtenbuch habe die Bf. im Kalenderjahr 2017 berufliche Fahrten mit dem privaten PKW im Ausmaß von 15.471 Kilometer zurückgelegt. Private Fahrten habe sie nur im Ausmaß von 488 Kilometer absolviert. Es widerspreche den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass nur so wenige Privatfahrten zurückgelegt wurden, zB. im Januar insgesamt nur 47 km, im Februar insgesamt nur 35 km, im März insgesamt nur 50 km, im April insgesamt nur 40 km, etc. (siehe genauer Fahrtenbuch).

Es widerspreche auch den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass lt. Fahrtenbuch überwiegend nur äußerst kurze private Fahrtstrecken von 1 km, 2 km oder 3 km zurückgelegt worden seien. Hierzu sei zu erwähnen, dass lt. Fahrtenbuch offensichtlich an keinem einzigen Tag im Kalenderjahr 2017 ausschließlich private Strecken zurückgelegt wurden, dies weder an Wochenenden noch an anderen freien Tagen. Dies erscheine auch deswegen unglaublich, da die Bf. alleinerziehend sei und somit eine anderweitige PKW-Mitbenutzung ausgeschlossen sei.

Aufgrund der in der Beschwerdeentscheidung und der im Zuge der Bearbeitung des Vorlageantrages festgestellten Unstimmigkeiten stehe für das h. Finanzamt fest, dass das Fahrtenbuch unrichtige Daten enthalte und daher auf Grund der mangelhaften und widersprüchlichen Aufzeichnungen im Allgemeinen keine konkreten Aussagen zur Höhe der im Kalenderjahr 2017 durchgeführten beruflichen Fahrten getätigt werden können.

Die Bf. sei daher mit Ersuchen um Ergänzung 2 vom 14.07.2020 aufgefordert, u.a. diverse Unterlagen, wie Serviceheft, Benzinrechnungen, Arbeitszeitaufzeichnungen und Aufzeichnungen

über wahrgenommene Kundentermine vorzulegen. Da mangels Beantwortung des Ergänzungsersuchens keinerlei dieser Unterlagen vorgelegt worden seien, spreche sich das ho. Finanzamt – wie in der Beschwerdevorentscheidung – gegen die Berücksichtigung von Kilometergeldern als Werbungskosten aus und beantrage aufgrund der Außendiensttätigkeit der Bf. die Berücksichtigung des *Werbungskostenpauschales* für Vertreter. Damit wären die beantragten Kosten für Arbeitsmittel und sonstige Werbungskosten mitabgegolten und nicht gesondert zu berücksichtigen, weshalb eine Überprüfung dieser Aufwendungen unterbleiben könne.

Sowohl im Erstbescheid als auch in der Beschwerdevorentscheidung seien ein beantragtes Pendlerpauschale iHv EUR 696,- und ein Pendlereuro iHv EUR 60,- berücksichtigt worden. Aus dem von der ho. Abgabenbehörde erstellten Ausdruck aus dem Pendlerrechner sei ersichtlich, dass das Pendlerpauschale in der beantragten Höhe nur dann gebühre, wenn die Bf. die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte an mehr als 10 Tagen im Monat zurücklegt werde.

Betrachte man nun das vorgelegte (mangelhafte) Fahrtenbuch, in dem überhaupt keine Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte eingetragen seien, und ergänze dies mit den Ausführungen der Bf. in der Beschwerde und im Vorlageantrag, wonach sie ausschließlich im Außendienst und nicht im Innendienst tätig sei, so bezweifle die ho. Abgabenbehörde mehr als 10 monatliche Fahrten im Kalendermonat zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Aus dem Grund sei die Bf. mit zweitem Vorhalt vom 14. Juli 2020 um Bekanntgabe ersucht worden, wie oft die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte pro Monat tatsächlich zurückgelegt worden sei. Da eine Beantwortung des Ergänzungsersuchens unterblieben sei, sei abweichend von der Beschwerdevorentscheidung das beantragte Pendlerpauschale und der Pendlereuro schon allein aus dem Grund nicht zu berücksichtigen.

Sollte das Bundesfinanzgericht abweichend von der rechtlichen Beurteilung durch das ho. Abgabenbehörde zur Ansicht gelangen, dass die vom Finanzamt beantragte und in der Beschwerdevorentscheidung vorgenommene Schätzung der Werbungskosten durch den Ansatz des Vertreterpauschales (5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190,-) zu streng erscheine, so bedarf es einer umfassenden Prüfung der beantragten Werbungskosten (Arbeitsmittel, Reisekosten, Pendlerpauschale, sonstige Werbungskosten).

In Anbetracht der Umstände, dass die Annahme eines (geschätzten) Anteiles an Privatfahrten von mindestens 30% (d.s. 30% von den Gesamtkilometern 2017 iHv 15.959 km) betrage, seien privat gefahrenen Kilometer im Ausmaß von 4.787,70 km als angemessen und der Lebenserfahrung entsprechend zu erachten. Dies auch unter dem Gesichtspunkt, dass die Bf. über einen minderjährigen Sohn (geb. 2009) verfüge und alleinerziehend sei. Dies ergebe 11.171,30 an beruflich gefahrenen Kilometern und somit ein Kilometergeld iHv EUR 4.691,95.

Laut Ansicht der ho. Abgabenbehörde wären die beantragten Parkgebühren iHv EUR 216,-- mit einem allfälligen Kilometergeld abgegolten und nicht gesondert zu berücksichtigen. Darüber hinaus seien die Parkscheine stichprobenartig mit dem Fahrtenbuch verglichen worden:

Laut Parkticket vom 10.11.2017 sei die Bf. mit Einfahrtszeitpunkt 07:43 (Ausfahrt 12:58 Uhr) in die Parkgarage des Media Marktes in ***6*** gefahren, um „Termine Kunden diverse 1120 + 1100 +1230“ wahrzunehmen. Laut Fahrtenbuch soll die Bf. an diesem Tag von 10:00 Uhr bis 13:00 Uhr „Kundentermine diverse in 2533 Leopoldsdorf, 2326 ***3***, 2330 Rannersdorf“ wahrgenommen haben.

Laut Parkticket vom 26.09.2017 (08:34 Uhr bis 15:49 Uhr) im ***16*** habe die Bf. an einer Schulung teilgenommen. Aus dem Fahrtenbuch gehe für diesen Tag hervor, dass die Bf. von 08:00 Uhr bis 18:00 Uhr „diverse Kundentermine in 2334 Vösendorf, 2341 Maria Enzersdorf“ wahrgenommen haben solle. Für die Darstellung weiterer Unstimmigkeiten ist auf die Begründung in der Beschwerdeentscheidung zu verweisen.

ad Pendlerpauschale und Pendlereuro:

Hinsichtlich des beantragten Pendlerpauschales und des Pendlereuros werde auf die obigen Ausführungen verwiesen.

ad Bewirtungskosten von Kunden:

Im Zusammenhang mit der *Bewirtung von Kunden* beantrage die Bf. Ausgaben in Restaurants iHv EUR 113,10 als Werbungskosten zu berücksichtigen, welche laut Ansicht der ho. Abgabenbehörde aus folgenden Gründen zur Gänze nicht zu berücksichtigen wären:

Die Bf. beantrage Kosten für Restaurantbesuche in Güssing, Burgenland, am 01.08., 02.08. und 03.08.2017. In Abstimmung mit dem Fahrtenbuch sei hierzu auszuführen, dass dieses an den genannten Tagen keinerlei Aufzeichnungen enthalte. Es sei eher davon auszugehen, dass die Bf. vom 29.07. – 13.08.2017 ihren Sommerurlaub konsumiert habe, da in diesem Zeitraum weder berufliche noch private Fahrten aufgezeichnet worden seien. Darüber hinaus erfolgte am 01.08.2017 eine Zustellung von 4 Pizzen um 18:54 Uhr, was gegen eine berufliche Veranlassung spreche.

Ebenso stimme die Bewirtung am 17.01.2017, um 17:29 Uhr bei Felber in ***6*** nicht mit dem Fahrtenbuch überein, da die Bf. an diesem Tag laut Fahrtenbuch „Kundentermine diverse in ***6***, ***6***, ***6***“ wahrgenommen haben solle.

Dasselbe gelte für die Bewirtung am 02.06.2017 bei Mc Donalds im 21. Wiener Gemeindebezirk, da die Bf. laut Fahrtenbuch an diesem Tag „diverse Kundenbesuche in 2435 Ebergassing, ***6***, ***6***“ absolviert haben solle.

Ebenso sei die Konsumation von Eis am 22.04.2017 im 11. Wiener Gemeindebezirk nicht beruflich veranlasst, da es sich zum Einen um einen Samstag handle und zum Anderen keine Eintragung im Fahrtenbuch stattgefunden habe.

Der Restaurantbesuch am 26.07.2017 in 2324 Vösendorf sei ebenso der privaten Lebensführung zuzuordnen, da die Bf. laut Fahrtenbuch an diesem Tag „Kundentermine diverse in ***7***, ***7***, ***6***“ wahrgenommen haben solle und zudem um 17:00 Uhr den Arbeitstag beendet haben dürfte. Aus dem Rechenbeleg sei ersichtlich, dass das Essen bis um 18:48 Uhr angedauert habe.

Gegen die Berücksichtigung der *Betriebsratsumlage*, der *Portokosten* und der Kosten für eine *Werbeschaltung* hätte das Finanzamt keinerlei Einwendungen. Die Kosten für Telefon und Internet wären – nach Ausscheiden eines Privatanteils – nur im Ausmaß der beruflichen Verwendung zu berücksichtigen. Das Gleiche gelte für die beantragten Kosten für Arbeitsmittel, da es sich hierbei (teilweise) ebenso um Artikel für den Sohn der Bf. handeln könnte.

7. Eingabe vom 30. November 2020:

Aufwendungen für Arbeitsmittel iHv EUR 483,26 sowie sonstige WK iHv EUR 1.171,25:

Hinsichtlich der beantragten Werbungskosten lt. Erklärung sei anzuführen, dass hier Büromaterial, Porto, Telefon inkl. Internet, Bewirtung, Parken und Werbung bei einem Fußballverein bezahlt worden sei (s. Anhang).

Aufwendungen Arbeitsmittel – Telefon iHv EUR 943,34:

Die aufgelisteten Rechnungen würden sich im Anhang befinden. Bis vor einem Jahr habe die Bf. kein Diensthandy gehabt und alles privat bezahlen müssen! Hier seien auch monatliche Teilzahlungen iHv EUR 9,00 eingerechnet worden, ab August 2017 sei ein zweites Handy dazugekommen. Dabei habe die Bf. vergessen, einen Privatanteil in Abzug zu bringen. Von den beantragten Aufwendungen für Telefon und Internet im Gesamtbetrag von EUR 943,34 wären demnach folgende Positionen in Abzug zu bringen:

Bezeichnung:	Betrag:
Werbungskosten lt. Erkl.:	943,34
Teilzahlung für Handy:	- 108,00
2. Handy ab 08/2017:	- 215,87
Privatanteil:	- 120,00
Telefon und Internet:	499,47

Die Bf. verwende ihr privates Handy für berufliche Zwecke, da ihre private Handynummer auch auf den Visitenkarten des Jahres 2017 darauf stehe und die Bf. erst ab 2019 ein Diensthandy bekommen habe.

ad Bewirtungsaufwendungen iHv EUR 113,10:

Da man im vorliegenden Fall nur die Hälfte absetzen darf, bitte die Bf., auch die weitere Hälfte zu streichen. Aus datenschutzrechtlichen Gründen dürfe die Bf. allerdings keine genauen Namen ihrer Kunden nennen, könne allerdings zu jeder Bewirtungsrechnung Rechtsgeschäfte vorlegen, selbstverständlich jedoch nur ohne Namen, Adressen und Kontodaten.

Darüber hinaus bezeichne die Bf. Kunden nicht als Geschäftsfreunde: Es seien immer noch Fremde, in manchen Fällen Neukunden, aber keine Freunde, Bestandskunden, die man als Geschäftspartner sehen müsse. Es gebe schon Geschäftsfreunde, aber diese bewirte die Bf. privat und zahle bzw. setze nichts davon bei der Steuer ab – diese bewirte die Bf. zu Hause.

Zu den einzelnen beantragten Aufwendungen im Gesamtbetrag von EUR 113,10 sei daher anzuführen:

Datum:	Bemerkungen:
17.01.2017	Neukunde ***20***: Abschluss Privathaftpflicht, nach und nach mehr Verträge
02.06.2017	Bestandskunde ***10***: Abschluss Eigenheim-Haushalt-Paket Privat und Besitz
22.04.2017	Kunde ***11***: bitte streichen, das sei privat veranlasst
26.07.2017	Bestandskunde ***12***: Beratung und Versicherung für das 1. Kind, welches am 18.08.2017 zur Welt kam
01.08.2017	Bestandskunden ***13***: Abschluss einer Feuerversicherung, welche erst mit 01.12.2017 storniert werden konnte
02.08.2017	2 Monate davor: KFZ- und Leasinggeschäft mit Kundin gemacht, Polizzenservice an diesem Tag, da sie wechseln wollte
03.08.2017	Frau ***14*** habe Trafik versichert und wollte über die Prämienregulierung sprechen; sie habe auch die privaten Versicherungen bei der Bf.

Die Bf. bestimme ihre Arbeit selbst und bestimme, was sie wo mache und sei als Frau eine fleißige Angestellte im Außendienst. Ihr Vater, welche auch ihr Kollege gewesen sei, sei über 40 Jahre als Angestellter Vermittler im Außendienst bei ***15*** Versicherung tätig gewesen und mit 61 Jahren am 10.10.2020 nach kurzer schwerer Krankheit verstorben. Die Bf. wisse, wie man zu Geschäft komme, sie habe nun knapp über 1.800 Privatkunden und einige Firmenkunden zu betreuen. Hier habe die Bf. keine Zeit, um am Dienstort zu sitzen und zu warten, bis dass Kunden kommen oder einen Kaffee nach dem anderen zu trinken.

Selbstverständlich gebe es Ziele und Vorgaben des Unternehmens, aber diese würden sich auf Zahlen und Umsatz – den Abschluss beziehen, denn von der Provision lebe die Bf.. Das Unternehmen lebe von Außendienstmitarbeitern, weil wir beim Kunden zu Hause sitzen und Abschlüsse machen. Das Bruttogehalt der Bf. liege derzeit bei EUR 600,00 (s. Nachtrag dienstvertragliche Konditionen), der Rest seien Provisionen und Abschlüsse. Wenn man nicht die Füße oder das Lenkrad in die Hand nehme und zu den Kunden gehe, werde man nicht lange überleben können. Kein Abschluss – keine Provision – kein Geld.

ad Pendlerpauschale iHv EUR 696,00:

Zu den Punkten 4.1 bis 4.3, an wievielen Tagen pro Woche bzw. pro Monat die Bf. ihre Dienststelle in ***6***, ***5***, aufsuche, werde auf das Schreiben ihres Vorgesetzten verwiesen. Insbesondere müsse die Bf. ihre Dienststelle nicht aufsuchen, da sie im Außendienst tätig und

auch zu Hause über ein Büro verfüge, welches vom Vorgesetzten erlaubt sei. Nur wenn wichtige interne Besprechungen stattfinden, werde ihre Dienststelle in ***6***, ***5***, aufgesucht – das sei rund 1x pro Monat.

Vielleicht gebe es hier eine andere Lösung bezüglich Dienstort, da die Bf. eben nicht anwesend sein müsse. Die Bf. habe zu Hause ein ruhigeres Büro in ihrem privaten Haus. Die Bf. empfangen hier keine Kunden, da die Bf. ihre Kunden beim Zuhause des Kunden berate.

ad Reisekosten iHv EUR 6.497,82:

Hinsichtlich der von der Bf. beantragten Reisekosten im Gesamtbetrag von EUR 6.497,82 werde auf Punkt 4. des Schreibens ihres Vorgesetzten verwiesen. Nach der Funktionsbeschreibung sei die Bf. angestellter Vermittler im Außendienst.

Die Dienstfahrten der Bf. im Außendienst würden mit ihrem privaten KFZ durchgeführt, dabei gebe es eine Dienstgeberhaftung für jedes neu angemeldete Fahrzeug, welches dienstlich genutzt werde. Zur Frage, welche Fahrten als Fahrten zwischen *Wohnung und Arbeitsstätte* in Abzug zu bringen wären, wäre mit einer grob geschätzten Kilometerleistung zwischen 500 km und 1.000 km zu rechnen.

Die privat gefahrenen Kilometer würden deshalb nur 3,06% der gesamt zurückgelegten Kilometer (488 km von 15.959 km) betragen, da die Bf. privat mit dem Auto ihrer Mutter oder ihres Freundes fahre. Ihre Mutter lebe im gemeinsamen Haushalt, sei seit 11 Jahren Pensionistin und übernehme auch die Betreuung ihres Kindes, wenn die Bf. Kundentermine habe.

So mit den amtlichen Kilometergeldern sämtliche weiteren mit dem Fahrzeug zusammenhängenden fixen KFZ-Aufwendungen (zB AfA, Versicherungsprämien etc.) als auch variable Kosten (Treibstoff, Service, Parkgebühren etc.) abgegolten seien, dann bitte die beantragten Parkgebühren streichen.

Das ***16*** sei ein großer Parkplatz, welcher gegenüber ihres Schulungsortes liege. Heute befinde sich u.a. auch die Regionaldirektion ihres Arbeitgebers dort. Dieser sei der billigste, da die Bf. nicht in der Tiefgarage um EUR 30,00 stehen möchte. Wie man weiß, gebe es in der Kratochwjilestraße nie freie Parkplätze. Die Bf. werde nicht in Floridsdorf parken und zu Fuß in die Donaustadt gehen – daher auch die Parkgebühr bei ***16***.

Die Bf. wisse, dass sie weder KFZ-Kosten noch Leasingkosten steuerlich absetzen könne, sie habe jedoch nur einmal klarstellen wollen, welche Ausgaben sie habe. Es komme der Bf. vor, als müsse sie um das amtliche Kilometergeld betteln. Die Bf. wisse nicht, ob man eher die tatsächlichen Kosten wie KFZ-Versicherung, Leasing, Treibstoff, Parkgebühren, Service etc. oder die pauschalierten Werbungskosten geltend machen solle. Seit 2015 habe die Bf. die amtlichen Kilometergelder geltend gemacht, da hatte sie wesentlich mehr Kilometer zurückgelegt. Aber aufgrund der Digitalisierung seien die Fahrten etwas weniger geworden.

Den Ausführungen des Finanzamtes, dass das vorgelegte Fahrtenbuch nicht den Anforderungen eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches entspreche, da u.a. nicht Tag der beruflichen Fahrt, Ort und Zeit, Kilometerstände am Beginn und Ende der jeweiligen beruflichen Fahrt enthalten seien, werde entgegen gehalten, dass ihr Vater das Fahrtenbuch immer so geführt bzw. geschrieben habe.

So in Punkt 7. des BFG-Vorhaltes vom 30. Oktober 2020 der Bf. vorgehalten werde, dass die Fahrtenbuchaufzeichnungen mit den vorliegenden Parkbelegen für Schulungszwecke in sich widersprüchlich seien, sei dem zu entgegnen:

*ad Parkgebühr/Fahrtenbuch ***16***:*

gegenüber sei ihr Schulungsort, vor und nach den Schulungen habe die Bf. Termine in der Nähe wahrgenommen, aber auch außerhalb von ***7***.

ad Parkgebühr/Fahrtenbuch 1130 Parkgarage Media Markt:

Daneben liege ihre Dienststelle, wo sie auch diverse Kunden im Büro der Zulassung empfangen habe und davor und auch danach Termine außerhalb der Geschäftsstelle hatte.

Das Verkaufsgebiet der Bf. sei von Wien bis Vorarlberg, sprich ganz Österreich, hier gebe es keine Einschränkung. Nach der mit 12. November 2020 datierten Bestätigung des Dienstgebers sei das Einsatzgebiet der Bf. österreichweit, da es keinen Gebietsschutz gebe. Gleichzeitig sei bei entsprechender Produktionsleistung eine Anwesenheit in der Geschäftsstelle nicht erforderlich.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt:

Die Bf. erzielt für das Jahr 2017 als eine im Außendienst tätige Versicherungsvertreterin Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Dienstort der Bf. ist Wien, wobei sich das Verkaufsgebiet der Bf. von Wien bis Vorarlberg erstreckt, da es keinen Gebietsschutz gibt.

Der Zweck der Tätigkeit der Bf. besteht nach dem vorliegenden Dienstvertrag in der Anwerbung, Beratung und Betreuung von Kunden – Risikomanagement vor Ort – für die vom Dienstgeber vertriebenen eigenen Versicherungen und Finanzdienstleistungen. Die für den Außendienst erforderlichen Dienstfahrten tätigt die Bf. mit dem eigenen KFZ.

Die Bf. ist seit 1.1.2015 überwiegend im Außendienst tätig, wobei ihr gestattet wurde, die Bürotätigkeiten von Zuhause im eigenen Büro zu erledigen. Die Kundentermine der Bf. finden persönlich beim Kunden statt, dies nicht nur in Wien und Umgebung, sondern auch in anderen

Bundesländern. Die Dienststelle ihres Arbeitgebers in ***6***, ***5***, wird nach der Vorhaltsbeantwortung vom 30. November 2020 ca. einmal pro Monat aufgesucht, wenn wichtige interne Besprechungen stattfinden.

Im Zuge der Einreichung der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2017 beantragte die Bf. den Abzug von Aufwendungen für Arbeitsmittel iHv EUR 483,26, für beruflich veranlasste Reisekosten iHv EUR 6.497,82 sowie von sonstigen Werbungskosten iHv EUR 1.171,25, denen nach der Vorhaltsbeantwortung vom 14. Mai 2019 folgende Aufwendungen zu Grunde liegen:

Arbeitsmittel:	Betrag:	sonstige Werbungskosten:	Betrag:
Post, Porto:	30,00	Telefon/Internet:	943,34
Bürobedarf:	233,90	Werbeschaltung HP:	120,00
Parkgebühren:	216,00	Kundenessen Bewirtung:	113,10
SUMME:	479,90	SUMME:	1.176,44

Reisekosten:	Betrag:
gefahrte km (insgesamt):	15.471,00
amtl. Kilometergeld:	0,42
Reisekosten:	6.497,82

2. Beweiswürdigung

Der dieser Entscheidung zu Grunde gelegte Sachverhalt ergibt sich aus dem Parteivorbringen, den Erhebungen des Finanzamtes sowie aus dem weiteren vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Ermittlungsverfahren.

3. Rechtliche Beurteilung:

Gemäß [§ 16 Abs. 1 EStG 1988](#) sind Werbungskosten Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

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.

3.1 Aufwendungen für Arbeitsmittel – Bürobedarf etc. iHv EUR 479,90:

Bei Einreichung der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2017 beantragte die Bf. nach der Beilage zur Steuererklärung den Abzug von Werbungskosten für Arbeitsmaterialien wie Bürobedarf, Papier, Maus, Porto und Postgebühren sowie Parkgebühren im Gesamtbetrag von EUR 479,90, denen nach der Beilage zur Erklärung betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2017 folgende Aufwendungen zu Grunde liegen:

Arbeitsmittel:	Betrag:
Post, Porto:	30,00
Bürobedarf:	233,90
Parkgebühren:	216,00
SUMME:	479,90

Die Aufwendungen für Parkgebühren im Gesamtbetrag von EUR 216,00 wurden iZm Kundenbesuchen und dem Besuch von Schulungen bzw. beruflich veranlassten Fortbildungen nebst den amtlichen Kilometergeldern für Außendiensttätigkeiten geltend gemacht, wobei das Fahrzeug von der Bf. zu dem Zweck abgestellt wurde, um nach einer Schulung gleich auch noch diverse Kundenbesuche zu tätigen.

Mit den amtlichen Kilometergeldern sind sämtliche mit dem Fahrzeug zusammenhängende Kosten, also sowohl Fixkosten (zB AfA, Versicherungsprämien etc.) als auch variable Kosten (zB Treibstoff, Service, Parkgebühren) abgegolten (vgl. Jakom, EStG, § 26, Rz. 15, S. 1322; UFS 21.10.2013, GZ. [RV/2654-W/11](#)). Aus diesem Grund können Aufwendungen für Parkgebühren nicht nebst den als „Reisekosten“ geltend gemachten Kilometergeldern berücksichtigt werden. Die Aufwendungen für Arbeitsmittel werden für das Jahr 2017 daher wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:
Post, Porto:	30,00
Bürobedarf:	233,90
SUMME:	263,90

3.2 sonstige Werbungskosten iHv EUR 1.176,44:

Die in der Erklärung unter der Kennziffer [724] als „sonstige Werbungskosten“ geltend gemachten Aufwendungen im Gesamtbetrag von EUR 1.171,25 betreffen Aufwendungen für Telefon und Internet, Werbeaufwendungen für die Homepage des ***17*** sowie Bewirtungsaufwendungen, die nach der Beilage zur Erklärung wie folgt ermittelt worden seien:

Bezeichnung:	Betrag:
Telefon/Internet:	943,34
Werbeschaltung HP:	120,00
Kundenessen Bewirtung:	113,10
SUMME:	1.176,44

3.2.1 Aufwendungen für Telefon und Internet iHv EUR 943,34:

Kosten für beruflich veranlasste Telefonate sind im tatsächlichen Umfang als Werbungskosten absetzbar (vgl. Lenneis in Jakom, EStG, § 16, Rz. 56, S. 899).

Eine ausschließlich betriebliche bzw. berufliche Nutzung eines Handys ist unwahrscheinlich, aus diesem Grund liegt es am Steuerpflichtigen, die ausschließliche Nutzung für berufliche

Zwecke nachzuweisen (vgl. VwGH 21.2.1996, Zl. [93/14/0167](#)), wobei im Falle eines Dienstnehmers die Glaubhaftmachung der beruflichen Nutzung genügt.

Aus der Vorhaltsbeantwortung vom 30. November 2020 ergibt sich in diesem Zusammenhang, dass die Bf. bis vor einem Jahr kein Diensthandy hatte und sämtliche, beruflich veranlassten Telefonate über das Privathandy der Bf. getätigt wurden. Ab August 2017 kam dann ein zweites Handy dazu. Dabei hat die Bf. jedoch vergessen, einen Privatanteil in Abzug zu bringen. Mit Eingabe vom 30. November 2020 wurde demnach beantragt, die beantragten Aufwendungen für Telefon und Internet wie folgt in Abzug zu bringen:

Bezeichnung:	Betrag:
Werbungskosten lt. Erkl.:	943,34
Teilzahlung für Handy:	- 108,00
2. Handy ab 08/2017:	- 215,87
Privatanteil:	- 120,00
Telefon und Internet:	499,47

Der nunmehr berücksichtigte und in Abzug gebrachte Privatanteil entspricht einem Prozentsatz von rund 20% für eine fast ausschließlich im Außendienst tätige Mitarbeiterin. Die Aufwendungen für Telefon und Internet werden daher mit dem Gesamtbetrag von EUR 499,47 als Werbungskosten zum Abzug zugelassen.

3.2.2 Aufwendungen für Werbeschaltung Homepage – iHv EUR 120,00:

Werbeinserate können als Werbungskosten zum Abzug zugelassen werden, wenn sie nicht mit der Vermögenssphäre, sondern mit der Einkünfteerzielung in Zusammenhang stehen (vgl. Lennis in Jakom, EStG, § 16, Rz. 56, S. 890).

Die Aufwendungen für die Werbeschaltung Homepage iHv EUR 120,00 betreffen die zwischen der Bf. und dem ***17*** im Jahre 2017 getroffene Vereinbarung, pro Jahr EUR 120,00 bzw. EUR 10,00 (monatlich) für die Einschaltung des Werbers auf der Vereinshomepage des ***17*** zu entrichten. Diese Aufwendungen werden daher als Werbungskosten iHv EUR 120,00 zum Abzug zugelassen.

3.2.3 Bewirtungsaufwendungen iHv EUR 113,10:

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden.

Nach [§ 166 BAO](#) kommt als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Gemäß [§ 48a Abs. 1 BAO](#) besteht im Zusammenhang mit der Durchführung von Abgabenverfahren, Monopolverfahren (§ 2 lit. b) oder Finanzstrafverfahren die Verpflichtung zur abgabenrechtlichen Geheimhaltung.

Soweit nach [§ 1 Abs. 2 DSGVO](#) 2012 die Verwendung von personenbezogenen Daten nicht im lebenswichtigen Interesse des Betroffenen oder mit seiner Zustimmung erfolgt, sind Beschränkungen des Anspruchs auf Geheimhaltung nur zur Wahrung überwiegender berechtigter Interessen eines anderen zulässig, und zwar bei Eingriffen einer staatlichen Behörde nur auf Grund von Gesetzen, die aus den in Art. 8 Abs. 2 der Europäischen Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK), [BGBl. Nr. 210/1958](#), genannten Gründen notwendig sind.

Kosten der Bewirtung eines Geschäftsfreundes aber auch des bewirtenden Steuerpflichtigen sind unter folgenden Voraussetzungen zur Hälfte abzugsfähig: Dem Steuerpflichtigen müssen die Aufwendungen tatsächlich erwachsen sein, mit der einzelnen Aufwendung muss ein Werbezweck verbunden sein und die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung muss weitaus überwiegen (vgl. VwGH 3.7.2003, Zl. [2000/15/0159](#)).

Aus der beruflichen Veranlassung einer Besprechung resultiert nicht zwangsläufig eine berufliche Veranlassung dabei angefallener Bewirtungsaufwendungen. Aufwendungen, die im Bestreben getätigt werden, den dem gesellschaftlichen Status entsprechenden Konventionen zu entsprechen, erfüllen noch nicht den Ausnahmetatbestand (vgl. UFS18.4.2012, GZ. [RV/1244-W/11](#)). Erfolglosigkeit eines Bewirtungsaufwandes schließt dessen betriebliche Erforderlichkeit allerdings nicht aus (vgl. VwGH 30.4.2003, Zl. [98/13/0071](#)).

Dient hingegen die Bewirtung der Kontaktpflege bzw. hauptsächlich und in nicht untergeordnetem Ausmaß der Repräsentation, ist sie zur Gänze als nur werbeähnlicher Aufwand nicht abzugsfähig. Das ist beispielsweise bei Arbeitsessen nach Geschäftsabschlüssen der Fall (vgl. VwGH 29.6.1995, Zl. [93/15/0113](#)).

Somit hat der Steuerpflichtige den Nachweis zu erbringen, dass die Bewirtung der Werbung diene und die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung weitaus überwog (vgl. VwGH 29.11.2000, Zl. [95/13/0026](#)). Dieser Nachweis der weitaus überwiegenden beruflichen Veranlassung ist für jede einzelne Bewirtung zu erbringen (vgl. VwGH 23.2.2010, Zl. [2008/15/0027](#)), eine bloße Glaubhaftmachung der weitaus überwiegenden beruflichen Veranlassung reicht nicht aus (vgl. 24.2.2010, Zl. 2006/13/0119). Die Beweislast liegt dabei beim Steuerpflichtigen, der den Aufwand geltend macht.

Erforderlich ist insbesondere die Darlegung, welches konkrete Rechtsgeschäft ernsthaft angestrebt bzw. tatsächlich abgeschlossen wurde. Nicht ausreichend hingegen ist die bloße Angabe von Personen und Projekten (vgl. VwGH 26.3.2003, Zl. [97/13/0108](#)) oder die bloße Vorlage von Restaurantrechnungen bzw. Wirthauszetteln (vgl. VwGH 16.3.1993, Zl. [92/14/0228](#)).

Die Aufwendungen für "Arbeitsessen" mit ausschließlichem oder weitaus überwiegendem Werbecharakter im Sinne des [§ 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#) sind grundsätzlich sowohl hinsichtlich der Bewirteten als auch hinsichtlich der eigenen Konsumationen zur Hälfte absetzbar (s. sinngemäß LSt-RL 2002, Rz. 314).

Geschäftsfreunde sind Personen, mit denen eine geschäftliche Verbindung besteht oder angestrebt wird. Dabei ist nicht das persönliche Naheverhältnis zum Kunden entscheidend.

Im vorliegenden Fall wird seitens der Bf. mit Eingabe vom 30. November 2020 die Nennung der Namen der von der Bf. konkret bewirteten Personen mit dem Hinweis verweigert, dass die Bf. aus datenschutzrechtlichen Gründen **keine genauen Namen** der bewirteten Personen nennen kann. Aus diesem Grund werden seitens der Bf. zu jeder Bewirtungsrechnung zwar die Bezug habenden Rechtsgeschäfte genannt, jedoch ohne Namen, Adressen, Kontodaten etc..

Damit erschöpfen sich die Angaben der Bf. zu den von ihr bewirteten Personen lediglich auf die bloß ungefähre Angabe von Personen und Rechtsgeschäften. Diese von der Bf. somit nur teilweise bekanntgegebenen Kundendaten werden im Hinblick auf die Rechtsprechung des VwGH nicht als ausreichend erachtet, um diese zur Hälfte zum Abzug als Werbungskosten zuzulassen.

Die von der Bf. für das Jahr 2017 geltend gemachten Bewirtungsaufwendungen iHv EUR 113,10 werden daher nicht zum Abzug zugelassen.

Soweit sich die Bf. hinsichtlich der Nichtbekanntgabe der exakten Kundendaten auf datenschutzrechtliche Gründe beruft, ist darauf zu verweisen, dass sich die für das Abgaben- und Beschwerdeverfahren nach der BAO maßgeblichen datenschutzrechtlichen Bestimmungen nicht aus dem Datenschutzgesetz, sondern aus [§ 48a BAO](#) ergeben, welches die abgabenrechtliche Geheimhaltungspflicht statuiert (vgl. Vock, Datenschutzrechtliche Sonderregelungen im Abgabenverfahren, RdW 2018, S. 592ff).

3.2.4 rechnerische Ermittlung der sonstigen Werbungskosten:

Die für das Jahr 2017 nunmehr zum Abzug zugelassenen Werbungskosten iHv EUR 691,47 werden wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:
Werbeschaltung HP:	120,00
Telefon/Internet:	499,47
Betriebsratsumlage:	72,00
Kundenessen/Bewirtung:	-
SUMME:	691,47

3.3 Reisekosten iHv EUR 6.497,82 und Fahrtenbuchaufzeichnungen:

3.3.1 Fahrtenbuchaufzeichnungen und Höhe der Reisekosten:

Nach den von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen kann bei außerbetrieblichen Einkünften ein Kraftfahrzeug als Arbeitsmittel und die Fahrzeugbetriebskosten als Werbungskosten nur dann zum Abzug zugelassen werden, wenn seitens des Arbeitnehmers eine berufliche Veranlassung für die Verwendung des Fahrzeugs gegeben ist (vgl. VwGH 9.11.1994, Zl. [92/13/0281](#)).

Nimmt der Steuerpflichtige das Kilometergeld in Anspruch, kann sich der Nachweis der Fahrzeugkosten darauf beschränken, dass es sich dem Grunde um eine beruflich notwendige Fahrt handelte (vgl. VwGH 27.6.1989, Zl. [88/14/0197](#)). Der Nachweis ist durch ein Fahrtenbuch zu erbringen (vgl. VwGH 21.2.1996, Zl. [93/14/0167](#)).

Aus dem laufend geführten Fahrtenbuch müssen der Tag (Datum) der betrieblichen Fahrt, Ort, Zeit und Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der betrieblichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen betrieblichen Fahrt und die Anzahl der gefahrenen Kilometer, aufgegliedert in betrieblich und privat gefahrene Kilometer, ersichtlich sein (vgl. VwGH 23.5.1990, Zl. [86/13/0181](#); 16.9.1979, Zl. [0373/70](#)).

Die Aufzeichnungen im Fahrtenbuch müssen hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein.

Die fortlaufende Führung eines Fahrtenbuches stellt idR einen geeigneten Nachweis für das Ausmaß der beruflichen Verwendung dar. Darin sind aber nicht nur die Dienstfahrten, sondern auch die Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auszuweisen und grundsätzlich die Gesamtkosten durch Belege nachzuweisen.

Den an ein Fahrtenbuch zu stellenden inhaltlichen Anforderungen wird jedoch nicht entsprochen, wenn in den vorgelegten Fahrtenbuchaufzeichnungen keine Kilometerstände enthalten,

das Ausmaß der privat veranlassten Fahrten sowie der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht entnommen werden kann. Ebenso wenig enthält das vorgelegte Fahrtenbuch die konkreten Kundenadressen zur Überprüfung der tatsächlichen Kilometerangaben.

Einem Fahrtenbuch, das nur die betrieblichen bzw. beruflichen Fahrten enthält, kann keine volle Beweiskraft zuerkannt werden. Diesfalls ist die Behörde berechtigt, die Fahrtkosten zu schätzen (vgl. VwGH 12.6.1985, Zl. [83/13/0219](#), 0232, 0233; 16.4.1991, Zl. 90/14/0043).

Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn die geführten Aufzeichnungen den Anforderungen an ein Fahrtenbuch nicht gerecht werden und sonstige Belege über die KFZ-Kosten fehlen (vgl. VwGH 27.11.1974, Zl. 124/73).

In Anbetracht des Umstandes, dass die in ***3*** ansässige Bf. ausschließlich im Außendienst als Versicherungsvertreterin tätig, wobei das Verkaufsgebiet keinen Einschränkungen unterliegt und sämtliche Kunden vor Ort in Wien und Niederösterreich von ihr besucht werden, wird eine Gesamtkilometerleistung von rund 15.471 km, abzüglich der Fahrten für Wohnung und Arbeitsstätte im Wege einer griffweisen Schätzung als glaubwürdig erachtet.

Der dabei geringe Anteil der in dem Fahrtenbuch ausgewiesenen Privatfahrten von 488 km wird von der Bf. damit begründet, dass ihr darüber hinaus für Privatfahrten das Fahrzeug der in ihrem Haushalt lebenden Mutter sowie das Fahrzeug ihres Freundes zur Verfügung stehen.

Nach der Vorhaltsbeantwortung vom 30. November 2020 betragen nach einer groben Schätzung die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in ***6***, ***5***, insgesamt zwischen 500 km und 1.000 km.

Die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte der Bf. in ***6***, ***5***, beträgt nach dem Routenplaner von www.google.at/maps 22,8 km. Wird somit die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte insgesamt 4x pro Monat für Zwecke von internen Besprechungen zurückgelegt, werden die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:
einfache Fahrtstrecke (km):	22,80
gesamte Wegstrecke (km):	45,60
x 1 Fahrt/M x 12 Monate:	547,20
gefahrte km lt. Fahrtenbuch:	15.471,00
Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte:	- 547,20
Differenz:	14.923,80
Kilometergeld/km:	0,42
Reisekosten:	6.268,00

3.3.2 aliquotes Pendlerpauschale:

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) sind Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. Beträgt nach [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988](#) die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massentransportmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale bei mindestens 20 km bis 40 km jährlich 696 Euro jährlich.

Nach [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988](#) ist Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d, dass der Arbeitnehmer an mindestens 11 Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall, gilt Folgendes:

Fährt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e) zur Arbeitsstätte zu.

Gemäß [§ 33 Abs. 4 Z 4 EStG 1988](#) steht ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

Für einen Reisenden und Außendienstmitarbeiter, der die ausschließlich berufsbedingten Reisen von seinem Wohnsitz aus antritt, ist dieser der Mittelpunkt seiner Tätigkeit.

Darüber hinaus kann der Mittelpunkt der Tätigkeit nicht nur ein einzelner Ort (politische Gemeinde), sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein. Personen, die ein Gebiet regelmäßig bereisen, begründen in diesem Einsatzgebiet (Zielgebiet) einen Mittelpunkt der Tätigkeit (vgl. VwGH 28.5.1997, Zl. [96/13/0132](#)). Dies wird insbesondere auf Rauchfangkehrer, Vertreter oder Außendienstmitarbeiter von Behörden (zB Gerichtsvollzieher, Betriebsprüfer, Patrouillentätigkeit der Exekutive) zutreffen. Grundsätzlich ist es dabei unmaßgeblich, ob sich die Wohnung des Arbeitnehmers innerhalb oder außerhalb des Einsatzgebietes befindet. Erstreckt sich jedoch die Reisetätigkeit auf ein größeres Gebiet (zB ganz Niederösterreich) liegt kein Einsatzgebiet vor und sind Reisen nach den allgemeinen Grundsätzen zu beurteilen (s. sinngemäß LSt-RL 2002, Rz. 307).

Zeitraumbezogene regelmäßige Tätigkeiten von Außendienstmitarbeitern, die jeweils einen bestimmten Tag pro Woche zumindest mehrere Stunden im Betrieb des Arbeitgebers anwesend sind, sind geeignet, um den Betrieb als Arbeitsstätte zu qualifizieren. Selbst wenn der Arbeitnehmer die Betriebsstätte lediglich zu Vorbereitungs- oder Abschlussarbeiten aufsucht, liegt diesbezüglich Innendienst vor (vgl. VwGH 19.3.2008, Zl. [2006/15/0289](#)).

Wird hingegen die Betriebsstätte des Arbeitgebers von einem Reisenden nur zwecks Aufladens der Muster und Ware und verrichtet der Mitarbeiter damit im Betrieb nicht Innendienst, stellt diese Fahrt nicht eine solche zwischen Wohnung und Arbeitsstätte dar. Fahrten zum Sitz des Unternehmens des Arbeitgebers, um (gelegentlich) Muster und Ware zu holen, machen – wenn an den betreffenden Tagen auch kein Innendienst verrichtet wird – den Unternehmenssitz des Arbeitgebers nicht zur Arbeitsstätte des Reisenden (vgl. VwGH 3.7.1990, Zl. [90/14/0069](#)).

Auch der Ort, an dem eine Fortbildungsveranstaltung abgehalten wird, ist als Arbeitsstätte anzusehen (vgl. VwGH 28.2.2007, Zl. [2003/13/0104](#)), diese Aufwendungen gelten daher als durch den Verkehrsabsatzbetrag und das Pendlerpauschale abgegolten.

Im vorliegenden Fall ergibt sich in diesem Zusammenhang aus der Vorhaltsbeantwortung vom 30. November 2020, dass die Bf. als Außendienstmitarbeiterin grundsätzlich ihre Dienststelle nicht aufsuchen muss, da sie zu Hause ihr Büro hat. Die Dienststelle in ***6***, ***5***, wird daher dann durch die Bf. aufgesucht, wenn einmal pro Monat interne Besprechungen stattfinden. Die Verkaufsgespräche mit den Kunden finden meist beim Kunden statt.

Folglich ist der Mittelpunkt der Tätigkeit der Bf. zu Hause, von der sie ihre Außendiensttätigkeit entfaltet, da die Bf. als Außendienstmitarbeiterin keine regelmäßigen Tätigkeiten bei ihrem Dienstgeber in ***6***, ***5***, verrichtet.

Davon ausgehend, dass die Bf. die Dienststelle ihres Dienstgebers zumindest an vier Tagen pro Monat nur für Zwecke von internen Besprechungen aufsucht, wird im vorliegenden Fall das Pendlerpauschale gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988](#) im Ausmaß von einem Drittel iHv EUR 232,00 gewährt.

Steht demnach der Bf. das Pendlerpauschale nur im Ausmaß von einem Drittel zu, da die Dienststelle in ***6***, ***5***, nur an vier bis sieben Tagen im Monat aufgesucht wird, ist nach [§ 33 Abs. 4 Z 4 EStG 1988](#) auch der Pendlereuro nur im Ausmaß von einem Drittel, und somit iHv EUR 20,00 zu gewähren.

4. 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.

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, als diese Entscheidung in den Fragen der steuerlichen Berücksichtigung von Reisekosten, Bewirtungsaufwendungen, Aufwendungen für

Telefon und Internet sowie Pendlerpauschale der in diesem Erkenntnis dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Darüber hinaus gibt es zur Rechtsfrage – formelle und materielle Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung eines Fahrtenbuches – bereits einheitliche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 16.9.1970, Zl. 373/70; 23.5.1990, Zl. 86/13/0181), in deren Rahmen sich das vorliegende Erkenntnis bewegt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Die zum Abzug zugelassenen Werbungskosten sowie die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit werden für das Jahr 2017 daher wie folgt ermittelt:

GESAMT:	Betrag:
Arbeitsmittel:	263,90
sonstige Werbungskosten:	691,47
Reisekosten:	6.268,00
SUMME:	7.223,37

Bezeichnung:	Betrag:
15 Versicherungen AG:	24.689,79
1/3 Pendlerpauschale:	- 232,00
nicht berücks. Werbungskosten:	- 7.223,37
Gesamtbetrag d. Einkünfte:	17.234,42

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 14. Dezember 2020