

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag^a. Ulrike Nussbaumer LL.M. M.B.L. in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr***** über die Beschwerden vom 6. Dezember 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich je vom 7. November 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 und 2020 (Steuernummer *****BF1StNr1*****) zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Zwischen den Parteien ist die Frage der Zuerkennung diverser Werbungskosten (Arbeitsmittel, Literatur, Friseurbesuche, Bewirtung) sowie der Ausgleich von Verlusten aus Kapitalvermögen strittig.

Mit den am **30.03.2022** (2019) bzw. **03.04.2022** (2020) eingelangten Anträgen auf Arbeitnehmerveranlagung begehrte der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) neben - unstrittigen außergewöhnlichen Belastungen und Sonderausgaben - diverse Werbungskosten. Mangels Unterlagen wurde dem Bf. in den Einkommensteuerbescheiden 2019 und 2020 (je datierend mit **07.11.2022**) lediglich der Pauschalbetrag für Werbungskosten in Höhe von Euro 132,00 zuerkannt. Dagegen richteten sich die mit **06.12.2022** datierenden Beschwerden mit denen jeweils Kostenaufstellungen sowie diverse Rechnungsbelege vorgelegt wurden. Am selben Tag erlies die belangte Behörde abweisende Beschwerdeentscheidungen; meritorisch verwies sie darin einerseits was die begehrten Repräsentationsaufwendungen, jene für Friseur und Friseurbedarf, Geschenke, Kleidung und Bücher anlangt auf § 20 Abs. 1 Z. 1

EStG in Verbindung mit Z. 2 lit. a leg. cit.. Andererseits seien für nicht näher definierte Arbeitsmittel sowie Zahlungen an einen Betriebsfonds keinerlei Nachweise vorgelegt worden, weshalb auch diese Ausgaben nicht anerkannt werden könnten. Der Bf. beantragte am **12.12.2022** die Vorlage seiner Beschwerden an das Verwaltungsgericht und führte darin aus, in den Streitjahren als Firmenkundenbetreuer bei der Firma X AG beschäftigt gewesen zu sein; seine Aufgabe sei die Bestandskundenbetreuung sowie die Kundenakquise gewesen. Bezüglich der Repräsentationsaufwendungen verwies er darauf, immer wieder mit diversen Kunden essen gegangen zu sein, die Kosten dafür habe er getragen, wenn sich eine Geschäftsanbahnung „abgezeichnet“ habe. Der Betriebsfonds zähle zur Betriebsratsumlage und sei jedenfalls anzuerkennen. Die diversen Geschenke seien für - teils namentlich genannte - Kunden angeschafft worden. Was die Parkgebühren anlangt, so seien diese im Zuge einer Dienstreise nach Italien angefallen.

Die belangte Behörde legte die Beschwerden am **23.03.2023** dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte, die Betriebsratsumlage anzuerkennen, im Übrigen jedoch die Beschwerden als unbegründet abzuweisen. Mit verfahrensleitender Verfügung vom **06.04.2023** wurde der belangten Behörde aufgetragen, den gesamten Verfahrensakt vorzulegen; am **11.04.2023** wurde das Gericht davon in Kenntnis gesetzt, dass sämtliche Unterlagen bereits übermittelt worden seien; die belangte Behörde verfüge über keine weiteren Rechnungen in Papierform. Mit weiterem Beschluss vom **02.06.2023** wurde der Bf. aufgefordert, die Originalbelege vorzulegen, die berufliche Veranlassung der geltend gemachten Aufwendungen nachzuweisen bzw. zumindest zu bescheinigen, bezüglich der Bewirtungskosten den Werbezweck und das erhebliche Überwiegen der betrieblichen bzw. beruflichen Veranlassung nachzuweisen, sowie schließlich Nachweise dafür vorzulegen, an wen welche Geschenke aufgrund welches konkreten Anlasses übergeben wurden. Am **16.06.2023** langten - je Beschwerde getrennte - Konvolute von Konsumtionsrechnungen, sowie je eine Aufstellung der Bewirtungskosten pro Veranlagungsjahr ein.

II. Sachverhalt

Der am xx.xx.xxxx in A geborene Bf. war in den Streitjahren in Wohnadresse wohnhaft und brachte ua als Firmenkundenbetreuer der Fa. X AG Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit ins Verdienen, wobei sein monatliches Einkommen zumindest zum Teil unmittelbar erfolgsabhängig war.

An Betriebsratsumlage bezahlte der Bf. im Jahr 2019 € xx und 2020 € xx.

Es kann nicht festgestellt werden, dass der Bf. in den Streitjahren Aufwendungen im Zusammenhang mit der Bewirtung von Geschäftsfreunden entstanden sind, die der Werbung dienten und deren betriebliche bzw. berufliche Veranlassung weitaus überwog.

Es kann schließlich nicht festgestellt werden, ob der Bf. weitere Aufwendungen in den Streitjahren hatte, die mit seiner beruflichen Tätigkeit in unmittelbaren Zusammenhang standen.

Beim Buch „Kopf schlägt Kapital: Die ganz andere Art, ein Unternehmen zu gründen. Von der Lust, ein Entrepreneur zu sein“ handelt es sich um Literatur, die nicht auf einen bestimmten Fachkreis beschränkt ist und somit ein Genre bedient, das im Allgemeininteresse liegt.

Der Bf. meldete am **30.10.2020** eine Forderung in Höhe von Euro xxxxxxx im Insolvenzverfahren der Fa. B AG vor dem an, wobei diese aus Kursverlusten resultiert.

III. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt basiert auf nachfolgender Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zur Person des Bf. gehen aus dem Zentralen Melderegister des Bundesministeriums für Inneres hervor; dass er als Kundenbetreuer bei der Firma X AG tätig war und dort Einkünfte ins Verdienen brachte, ist unstrittig und ergibt sich auch aus den im Akt inliegenden Abrechnungsbelegen 10/2019 bzw. 09/2020. Auch das Faktum, dass die Betriebsratsumlage bezahlt wurde geht aus den vorgenannten Abrechnungsbelegen hervor.

Was die Negativfeststellung im Zusammenhang mit den Repräsentationsaufwendungen (Bewirtungskosten) anlangt, ist eingangs darauf zu verweisen, dass der Steuerpflichtige gemäß § 20 Abs. 1 Z. 3 zweiter und dritter Satz EStG den Nachweis erbringen muss, dass die Bewirtung der Werbung diene und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwog. Nach dem klaren Gesetzeswortlaut sind demnach zwei Voraussetzungen - nämlich Werbezweck und erhebliches Überwiegen der betrieblichen/beruflichen Veranlassung - nachzuweisen, eine bloße Glaubhaftmachung gemäß § 138 Abs. 1 BAO oder gar bloße Behauptungen genügen hingegen nicht. Es ist vielmehr darzulegen und zu beweisen, welches konkrete Rechtsgeschäft im Rahmen der Bewirtung zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen wurde bzw. welches konkrete Rechtsgeschäft im Einzelfall ernsthaft angestrebt wurde (*Kofler/Wurm in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, TZ 91/6 zu § 20*). Schließlich ist – was der Bf. offenbar erkennt - lediglich die Hälfte als abzugsfähiger Bewirtungsaufwand anzuerkennen, und das auch nur dann, wenn es sich um eine Bewirtung *im Vorfeld* eines konkret angestrebten Geschäftsabschlusses handelt (*Kofler/Wurm, aaO, Tz 94 zu § 20*). Aufwendungen im Rahmen einer Bewirtung nach einem Geschäftsabschluss sind sohin niemals abzugsfähig. Ausgehend von diesen gesetzlichen und judikativen Prämissen zeigt sich sohin, dass die begehrten Aufwendungen mangels Beweiserbringung durch den Bf. nicht anzuerkennen waren: So wurde lediglich für wenige geltend gemachte Aufwendungen überhaupt der Versuch unternommen, das Überwiegen der beruflichen Veranlassung sowie den Werbezweck zu beweisen (für 2019 wurden ursprünglich 40 Konsumationsrechnungen vorgelegt, jedoch lediglich 18 davon nach Aufforderung durch das Gericht konkreten Kunden/Rechtsgeschäften zugeordnet; im Jahr 2020

legte der Bf. 36 Rechnungen vor, ordnete aber nur 16 zu). Das Gericht hat sich – aufgrund der zuvor geschilderten Beweispflicht des Bf. – auch nur noch mit jenen 34 Bewirtungsaufwänden zu befassen, die Gegenstand der Vorhaltsbeantwortung vom 16.06.2023 waren. Von diesen sind alle jene Belege auszunehmen, deren Zweck in den Jahresaufstellungen mit „Geschäftsanbahnung“ angegeben wurde. Der Bf. hat diese Behauptungen weder durch Nennung der konkret im Einzelfall angestrebten Rechtsgeschäfte untermauert, noch hat er dafür irgendwelche Beweise vorgelegt. Dem Nachweiserfordernis wurde durch die mehrfache bloße Behauptung einer „Geschäftsanbahnung“ somit keinesfalls genüge getan. Gleich verhält es sich mit jenen Ausgaben, für die der Bf. zwar Kunden und Automodelle nannte, dabei aber die bloße Behauptungsebene nicht verließ: Es wäre an ihm gelegen, die genannten Abschlüsse durch Vorlage von etwa Kaufverträgen oder damit zusammenhängender Korrespondenz, Eintragungen in Terminkalendern uä unter Beweis zu stellen. All das ist aber nicht geschehen, sodass der Beweis für sämtliche Bewirtungen als misslungen anzusehen ist. Schlussendlich zeigt auch eine stichprobenhafte Überprüfung einzelner behaupteter Geschäftsfälle mit den elektronischen Veranlagungsakten der angeführten Käufer, dass die Vertragsabschlüsse – zumindest zum Teil – gerade nicht in einem engen zeitlichen Konnex zu den Konsumationen stehen: So meldete die Fa. 1 (StrNr. xxxxx) zwei Fahrzeuge der Marke Fiat Doblo am 04.02.2019, und somit mehr als einen Monat vor der behaupteten Bewirtung am 16.03.2019 im Gasthof C an; im Jahr 2020 erfolgte die behördliche Anmeldung eines weiteren Fiat Doblo am 30.10.2020, sohin beinahe 4 Monate nach der behaupteten Einladung vom 22.06.2020 ins Gasthaus D. Dass zwischen diesen beiden Daten (30.10.2020 und 22.06.2020) ein innerer Zusammenhang besteht, wurde weder behauptet, noch nachgewiesen. Die Firma2 (StrNr. xxxxx) meldete im Jahr 2020 zu keinem Zeitpunkt ein Auto der Marke Fiat Ducato an, wie vom Bf. in seiner Liste behauptet; Anmeldungen dieser Marke erfolgten am 1.8.2019, 19.04.2019 und 14.08.2019, somit ebenfalls Monate nach der begehrten Konsumation vom 04.01.2019. Ebenso verhält es sich mit der Firma 3 (Str.Nr. xxxxx): Die Fahrzeuge der Marke Fiat Talento, Doblo und Ducato wurden jeweils erst am 17.06.2020 – und somit beinahe mehr als 4 Monate nach dem Essen im Gasthaus Firma4 – behördlich angemeldet. Auch diese zeitliche Diskrepanz wurde nicht aufgeklärt. Der BMW X3 des Einzelunternehmers F (Str.Nr. xxxxx) wurde bereits am 28.01.2020 angemeldet, sodass die Bewirtung vom 17.07.2020 im Gasthaus E ganz offensichtlich nach dem Vertragsabschluss erfolgt ist. Gleiches gilt für die angeführte Einladung des Z vom 12.01.2020 (Kosmetikgeschäft in W; Str.Nr. xxxxx): Der BMW 540i xDrive wurde bereits am 03.12.2019 angemeldet. Zum Bewirtungsaufwand ist sohin insgesamt festzustellen, dass der Bf. weder den Werbezweck noch das Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung beweisen konnte.

Die Feststellung, wonach keine weiteren Aufwendungen feststellbar sind, gründet auf nachfolgenden Überlegungen: Frisörkosten, Geschenke, sowie die Arbeitsmittel (Bekleidung und Schuhe) stellen – wie im Rahmen der rechtlichen Beurteilung noch näher dargelegt

werden wird, auf die in einem aus Einfachheitsgründen verwiesen wird – keine Werbungskosten dar. Dass die Arbeitskleidung etwa das Emblem des Dienstgebers trug, wurde weder behauptet, noch glaubhaft gemacht, sodass von durchschnittlicher Alltags- bzw. Sportbekleidung auszugehen war. Dem Gericht erschließt sich im Übrigen nicht, weshalb Skitourenhandschuhe in einem kausalen Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit eines angestellten Autoverkäufers stehen sollten. Eine dienstlich veranlasste Reise nach Italien wurde zwar behauptet, aber deren Zeitpunkt oder Ziel nicht offengelegt; schließlich unterließ es der Bf. auch, diese etwa durch entsprechende Reisekostenabrechnungen des Dienstgebers zumindest zu bescheinigen.

Dass es sich beim verfahrensgegenständlichen Buch um ein solches der Belletristik handelt, das für jedermann von Interesse ist, zeigt eine Nachschau in der Beschreibung bei amazon.de.. Ein Ratgeber zur (gelungenen) Unternehmensgründung stellt keinesfalls Fachliteratur für einen angestellten Firmenkundenbetreuer dar.

Die Forderungsanmeldung im Insolvenzverfahren wurde in Kopie vorgelegt, weshalb die diesbezügliche Feststellung zu treffen war.

IV. Rechtliche Beurteilung

1.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Nach § 16 Abs. 1 1. Satz EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 20 Abs. 1 leg. cit. dürfen jedoch bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

2. a) 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.(...)

3. Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. 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. (...).

Aufwendungen für die übliche Körperpflege – worunter auch die Haare fallen – zählen stets zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung; lediglich auftrittsbezogener Friseur- oder Kosmetikaufwand wäre einkommensmindernd (VwGH 10.09.1998, 96/15/0198). Auch die

Anschaffung bürgerlicher Kleidung, also solcher, die auch privat genutzt werden kann, ist nicht abzugsfähig, auch wenn die Kleidung tatsächlich nur in der Arbeitszeit bzw. ausschließlich bei der Berufsausübung getragen wird (VwGH 26.09.2000, 94/13/0171). Unter (nichtabzugsfähige) Repräsentationsausgaben sind auch alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt bzw. im Zusammenhang mit der Erzielung von steuerpflichtigen Einkünften anfallen, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, also dazu dienen, zu "repräsentieren". Den Gründen, die dazu Anlass geben, einen solchen Aufwand zu tragen, kommt keine Bedeutung zu, es ist auch unmaßgeblich, ob sich der Steuerpflichtige diesem Aufwand hätte entziehen können und ober ausschließlich im betrieblichen (beruflichen) Interesse lag (zB VwGH 22.01.1985, 84/14/0035, VwGH 13.09.1989, 88/13/0193). Der Verwaltungsgerichtshof verweist in seiner Judikatur ferner darauf, dass bei Repräsentationsaufwendungen nach dem Gesetzeswortlaut eine Werbewirkung nur im Ausnahmefall der Bewirtung von Geschäftsfreunden das Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 für Repräsentationsaufwendungen durchbricht, während Repräsentationsaufwendungen anderer Art auch im Falle des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezweckes nicht abziehbar werden (vgl. VwGH 10. 8. 2005, 2005/13/0049, unter Hinweis auf VwGH 30. 4. 2003, 98/13/0071; VwGH 2.8. 2000, 97/13/0096; VwGH 3. 5. 2000, 98/13/0198). Geschenke, die auf Grund beruflicher Beziehungen an Klienten, Kunden oder sonstige Geschäftsfreunde im Allgemeinen bei besonderen Gelegenheiten gemacht werden, sind durch die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Aufwendungen der Lebensführung, und unterliegen somit dem eingangs genannten Abzugsverbot (Nachweis siehe *Peyerl*, in *Jakom EStG*¹³, Rz 90 zu § 20). Die unter dem Titel der Geschenke geltend gemachten Aufwendungen können sohin nicht anerkannt werden.

Unter Repräsentationsausgaben fallen auch Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden. Mangels Nachweises, dass die Bewirtung anlässlich von konkreten Geschäftsanbahnungen bzw. Vertragsabschlüssen erfolgt ist, konnten auch die geltend gemachten Bewirtungskosten nicht berücksichtigt werden.

Aufwendungen für Fachliteratur sind dann abzugsfähig, wenn sie im Zusammenhang mit der beruflichen Sphäre stehen. Literatur von allgemeinem Interesse bzw. die für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist, begründet hingegen nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung (*Doralt*, EStG § 16, Tz 220 "Fachliteratur" und § 20, Tz 163). Die Kosten für das Buch „Kopf schlägt Kapital“ sind somit nicht abzugsfähig.

Anders verhält es sich hingegen bei den Zahlungen in den Betriebsfonds, diese stellen Werbungskosten dar. Nachdem die jährlichen Zahlungen jedoch das – ohnedies gewährte – Werbungskostenpauschale von Euro 132,00 pa nicht übersteigen, waren nicht die

tatsächlichen Ausgaben für den Fond, sondern das Pauschale zu gewähren (§ 16 Abs. 3 EStG 1988). Somit erfährt der Spruch des Bescheides – der gemäß § 198 Abs 2 BAO die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt der Fälligkeit und die Bemessungsgrundlagen zu enthalten hat – keine Änderung, weshalb es auch zu einer abweisenden Gesamtentscheidung kommen musste.

Schließlich ist zu den gelten gemachten Kursverluste im Zusammenhang mit der Insolvenz der B AG folgendes auszuführen: § 27 Abs. 8 EStG 1988 sieht Sonderregelungen für den Verlustausgleich im Zusammenhang mit Einkünften aus Kapitalvermögen vor. Dieser ist nur eingeschränkt zulässig. So normiert etwa Z 4 leg. cit., dass nicht ausgeglichene Verluste aus Kapitalvermögen nicht mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden dürfen. Somit bleibt für einen Ausgleich mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wie vom Bf. avisiert, kein Raum.

Den Beschwerden war sohin der Erfolg zu versagen.

1.2. 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. Schließlich ist zum Nachweis der Werbungskosten darauf hinzuverweisen, dass eine in freier Beweiswürdigung getroffene Feststellung des Bundesfinanzgerichts der Kontrolle durch den Verwaltungsgerichtshof grundsätzlich nicht zugänglich ist; ob sohin die Beweiswürdigung im Zusammenhang mit dem Nachweis bzw. der Glaubhaftmachung der Werbungskosten in dem Sinne materiell richtig ist, dass die Ergebnisse mit der objektiven Wahrheit übereinstimmen, entzieht sich der Prüfung durch den Verwaltungsgerichtshof (vgl. VwGH 01.06.2017, Ra 2017/15/0037); eine im Einzelfall vorgenommene, nicht als grob fehlerhaft erkennbare Beweiswürdigung wirkt im Allgemeinen keine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG auf (VwGH 30.6.2015, Ra 2015/15/0028), weshalb insgesamt die ordentliche Revision für nicht zulässig zu erklären war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 13. Juli 2023