

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Volker Mayer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 21. November 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. November 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird insofern abgeändert, als dass er im Spruch zu lauten hat:

Die Arbeitnehmerveranlagung ergibt für das Jahr 2023 eine Gutschrift in Höhe von 1.125 €.

(Bisher betrug die Gutschrift: 621 €)

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe (II, 3.1.) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig sind im vorliegenden Fall die steuerliche Berücksichtigungen von Werbungskosten, insbesondere Reisekosten und Repräsentationsaufwendungen.

Mittels ihrer **Arbeitnehmerveranlagung** für das Jahr 2023 beehrte die Beschwerdeführerin die steuerliche Geltendmachung von Werbungskosten, insbesondere für Reisekosten in der Höhe von 3.712,57€, sowie sonstige Werbungskosten in der Höhe von 2.738,58 €.

Im **Einkommensteuerbescheid** vom 20. November 2024 wurden von der belangten Behörde die Reisekosten im Schätzungswege auf 788,53 € sowie die sonstigen Werbungskosten auf 572,23 € gekürzt. Begründend führte die belangte Behörde essentialiter aus, dass die vorgelegten Unterlagen den Formalerfordernissen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches nicht entsprechen würden. Dieses müsste neben den Kunden oder Geschäftspartner auch Datum und Fahrziele enthalten, die erfassten Fahrten müssten vollständig sein. Grundsätzlich sei dabei jede einzelne berufliche Verwendung für sich und der mit dem Abschluss der Fahrt erreichte Gesamtkilometerstand des Fahrzeuges aufzuzeichnen. Neben den formalen Mängeln würden im Fahrtenbuch auch inhaltliche Mängel gegeben sein. So stimme der Kilometerstand laut Fahrtenbuch nicht mit dem Kilometerstand laut „Pickerlüberprüfung“ überein, weiters würden keine Fahrten Wohnung-Arbeitsplatz ausgewiesen werden. Laut Fahrtenbuch seien auch sehr wenig private Kilometer ausgewiesen worden. Es seien daher die dienstlichen Kilometer im Schätzungswege ermittelt worden.

Weiters seien Werbungskosten nur absetzbar, wenn sie aus Gründen der Werbung überlassen werden und sie geeignet wären, eine entsprechende Werbewirksamkeit zu entfalten. Dies sei bei den Aufwendungen für Gutscheine und Blumen nicht gegeben. Aufwendungen für Arbeitsessen mit ausschließlichen oder weitaus überwiegenden Werbecharacter im Sinne des § 20 EStG seien grundsätzlich (nur) zur Hälfte absetzbar. Hier sei ein strenger Maßstab anzusetzen. Es sei erforderlich, dass Namen und Adressen von Leistungsempfängern, Anlass und Zweck der Bewirtung ausgewiesen sind.

In der **Beschwerde** vom 21.11.2024 brachte die Beschwerdeführerin entgegenend vor, dass sehr wohl ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geschrieben worden sei, wobei Abfahrt, Datum, Km-Stand und Kunden vermerkt worden wären. Dieses sei täglich geschrieben worden sein und am Monatsende zur Verrechnung dem Arbeitgeber vorgelegt worden.

Es gäbe keine direkten Fahrten ins Büro, diese würden von ihr immer mit Kundenbesuchen verknüpft werden. Private Fahrten gäbe es kaum, da diese mit dem KFZ ihres Lebensgefährten erfolgen würden. Zu den Aufwendungen für Arbeitsessen führte sie ergänzend aus, dass auf

den betreffenden Belegen die Namen (der Geschäftspartner) vermerkt worden seien und diese aus den Fahrtenbuchaufzeichnungen sehr wohl zuzuordnen seien.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** wurde die Beschwerde von der belangten Behörde als unbegründet abgewiesen. Die Behörde führte hierzu grundsätzlich aus wie im Erstbescheid und legte im Einzelnen die sich ihrer Ansicht nach aus den Fahrtenbüchern ergebenden Unklarheiten und formale Fehler dar.

Im **Vorlageantrag** nahm die Beschwerdeführerin auf die festgestellten formalen und inhaltlichen Mängel Bezug und erläuterte die Umstände derselbigen.

Die **Vorlage** der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht erfolgte am 24.07.2025.

Im vor dem Bundesfinanzgericht stattgefundenen **Erörterungstermin** am 11.09.2025 ergänzte die Beschwerdeführerin, dass sie ihr Auto ausschließlich betrieblich nütze. Für Arzttermine würden ebenfalls keine privaten Kilometer benötigt, da diese immer so geplant seien, dass sie mit Kundenterminen kombiniert werden können. Die vorliegenden Differenzen in den Fahrtenbüchern könnten sich daraus ergeben haben, dass sie (auch) in einem Team mit drei jungen Kollegen im Außendienst sei, wobei sie hier nicht selbst fahre. Das Büro werde von ihr nur eher selten aufgesucht, ungefähr ein Mal pro Woche.

Die beschwerdeführende Partei verwies auf die Unzulänglichkeiten der Fahrtenbücher und darauf, dass keine anderen Nachweise erbracht worden seien. Zur Bewirtung verwies sie auf die hierzu vorliegende strenge Judikatur. Die Berechnung von 6000 km als privat veranlasst stamme aus den hierzu vorliegenden Berechnungen der Statistik Austria. Es sei ein Mittelwert für eine ledigen Person als Grundlage verwendet worden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist österreichische Staatsbürgerin. Sie verfügt über eine einen österreichischen Hauptwohnsitz, eine österreichische Bankverbindung, sowie eine österreichische Sozialversicherungsnummer. Ihr Personenstand war als in einer Lebensgemeinschaft lebend festzustellen. Als Arbeitgeber scheint aus den übermittelten Lohnzetteln die ***Arbeitgeber*** auf. Die Beschwerdeführerin ist unselbstständig erwerbstätig, die Tätigkeit wird als Vollbeschäftigung ausgeführt. Die Beschwerdeführerin übt die Tätigkeit als Kundenberaterin im Außendienst aus. Sowohl die Beschwerdeführerin als auch

ihr Lebensgefährte verfügen über Automobile. Die Beschwerdeführerin nutzt ihr Automobil für ihre berufliche Tätigkeit, sowie für Privatfahrten. Für die notwendigen Innendiensttätigkeiten wird von ihr das Büro in ****Ort**** einmal pro Woche aufgesucht.

Die Beschwerdeführerin und ihr Lebenspartner benützen für die Privatfahrten zumeist das KFZ des Ehemannes. Die im Jahr 2023 von der Beschwerdeführerin mit ihrem eigenen KFZ zurückgelegten Kilometer betrugen 21.142. Hiervon waren vom Gericht 2.000 Kilometer als privat gefahren festzustellen sowie 2.430 Kilometer als Fahrten von Wohnung zur Arbeitsstätte.

Zu den von der Beschwerdeführerin begehrten Werbungskosten für Kundeneinladungen konnten die unleserlichen Belege nicht berücksichtigt werden. Die Aufwendungen für Werbeartikel und Inserate werden als abzugsfähig festgestellt. Aufwendungen für Gutscheine, Blumen, Lebensmittel sowie für nicht dem Jahr 2023 zuzuordnende Kosten wurden ausgeschieden.

Somit sind folgende sonstige Werbungskosten unter der KZ 724 zu erfassen:

beantr. Kosten	KZ 724	Anmerkung	
€ 7,98	€ -	kein Vermerk	
€ 28,30	€ -	kein Vermerk; falsches Aufwandsjahr	
€ 46,99	€ -	kein Vermerk	
€ 28,60	€ -	kein Vermerk	
€ 68,00	€ -	kein Vermerk	
€ 17,99	€ -	kein Vermerk	
€ 28,96	€ -	kein Vermerk	
€ 30,19	€ -	kein Vermerk	
€ 29,00	€ -	kein Vermerk	
€ 8,90	€ -	kein Vermerk	
€ 49,00	€ -	kein Vermerk	
€ 14,96	€ -	kein Vermerk	
€ 22,00	€ -	kein Vermerk	
€ 31,97	€ -	kein Vermerk	

€ 24,99	€ -	kein Vermerk	
€ 7,79	€ -	kein Vermerk	
€ 19,99	€ -	kein Vermerk	
€ 35,10	€ -	kein Vermerk	
€ 58,08	€ -	kein Vermerk	
€ 149,00	€ -	kein Vermerk	
€ 9,78	€ -	kein Vermerk	
€ 17,99	€ -	kein Vermerk	
€ 35,00	€ -	kein Vermerk	
€ 33,58	€ -	Servietten, Puzzle...	
€ 19,20	€ -	Servietten, Latschenkiefer....	
€ 12,69	€ -	Billett, Zwei Herzen, eine Liebe	
€ 35,70	€ -	Umzugskarton	
€ 43,40	€ -	Bücher (Das Kind in dir muss Heimat finden...)	
€ 17,50	€ -	Kinderbücher	
€ 2,00	€ -	Geschenverpackung	
€ 17,99	€ -	Gutschein	
€ 112,80	€ -	Trolley, Mode Access.	
€ 24,62	€ -	Servietten, Billett, Kugeln	
€ 13,00	€ -	nicht leserlich	
€ 11,48	€ -	Servietten	
€ 12,45	€ -	Servietten	
€ 56,86	€ -	Teelichter, Deko, Christbaumkugeln	
€ 21,99		Tablethülle Kundengeschenk	
€ 39,98	€ -	Stoffpantoffel, Saunatuch	
€ 17,50	€ -	Aufbewahrungsbox	
€ 28,40	€ -	kein Datum ersichtlich, unleserlich	
€ 14,00	€ -	kein Datum ersichtlich, unleserlich	
€ 6,41	€ -	Lebensmittel	
€ 2,85	€ -	Lebensmittel	

€ 37,90	€ 18,95	Bewirtung	
€ 135,00	€ -	keine Reiserechnung	
€ 2,87	€ -	Lebensmittel	
€ 20,40	€ -	nicht leserlich	
€ 3,84	€ -	Lebensmittel	
€ 12,56	€ -	Lebensmittel	
€ 6,66	€ -	Lebensmittel	
€ 4,06	€ -	Lebensmittel	
	€ -	nicht leserlich	
€ 37,10	€ -	kein Vermerk	
€ 6,00	€ 3,00	Bewirtung	
€ 2,90	€ 1,45	Bewirtung	
€ 28,00	€ 14,00	Bewirtung	
€ 3,30	€ -	Lebensmittel	
	€ -	unleserlich	
€ 54,70	€ -	kein Vermerk; Kunden Weihnachtsgeschenk	
€ 26,30	€ -	nicht leserlich	
€ 7,80	€ -	Lebensmittel	
€ 7,30	€ -	außerhalb Reiserechnung	
€ 4,00	€ -	Lebensmittel	
€ 33,20	€ -	außerhalb Reiserechnung 21:24	
€ 20,59	€ -	Lebensmittel	
	€ -	unleserlich	
€ 4,00	€ -	Lebensmittel	
€ 4,63	€ -	Lebensmittel	
€ 6,50	€ 3,25	Bewirtung	
€ 389,60	€ -	keine Reiserechnung, Samstag	
€ 18,62	€ -	Lebensmittel	
€ 10,60	€ 5,30	Bewirtung	
€ 8,50	€ -		

€ 2,93	€ -	Lebensmittel	
€ 5,80	€ 2,90	Bewirtung	
€ 100,00	€ -	Gutschein	
€ 100,00	€ -	Gutschein	
€ 20,00	€ -	Adventkalender	
€ 140,00	€ -	Gutschein	
€ 50,00	€ -	Gutschein	
€ 50,00	€ -	Gutschein	
€ 100,00	€ -	Gutschein	
€ 60,00	€ -	Gutschein	
€ 30,00	€ -	kein Vermerk	
€ 48,40	€ 24,20	Bewirtung	
€ 9,00	€ -	nicht leserlich	
	€ -	nicht leserlich	
	€ -	nicht leserlich	
€ 3,02	€ -	Lebensmittel	
€ 1,84	€ -	Lebensmittel	
€ 152,60	€ -	außerhalb Reiserechnung Sonntag	
€ 66,80	€ -	nicht leserlich	
€ 10,60	€ 5,30	Bewirtung	
€ 104,00	€ -	außerhalb Reiserechnung	
€ 20,60	€ -	Ostersonntag, Flughafen Klagenfurt	
€ 10,60	€ -	Datum nicht leserlich	
€ 4,14	€ -	Lebensmittel	
€ 32,40	€ -	Datum nicht leserlich	
€ 11,80	€ -	Lebensmittel	
€ 82,60	€ -	falsches Aufwandsjahr	
€ 55,40	€ -	Bewirtung Sonntag	
€ 2,26	€ -	Lebensmittel	
€ 30,40	€ -	kein Datum ersichtlich	

€ 21,60	€ -	kein Datum ersichtlich	
€ 8,17	€ -	Lebensmittel	
€ 6,20	€ 3,10	Bewirtung	
€ 10,60	€ -	unleserlich	
€ 43,50	€ -	Datum unleserlich	
€ 70,20	€ -	Datum unleserlich	
€ 28,40	€ 14,20	Bewirtung	
€ 31,00	€ 15,50	Bewirtung	
€ 5,79	€ -	Lebensmittel	
€ 19,80	€ 9,90	Bewirtung	
€ 7,90	€ -		
€ 64,18	€ -	außerhalb Reiserechnung	
	€ -	unleserlich	
€ 5,80	€ -	falsches Aufwandsjahr	
€ 8,20	€ 4,10	Bewirtung	
€ 6,30	€ 3,15	Bewirtung	
	€ -	falsches Aufwandsjahr	
€ 8,40	€ -	Lebensmittel	
€ 6,40	€ -	stimmt mit Fahrtenbuch nicht überein	
	€ -	unleserlich	
€ 2,14	€ -	Lebensmittel	
€ 2,35	€ -	Lebensmittel	
€ 23,20	€ -	außerhalb Reiserechnung Sonntag	
€ 9,90	€ -	nur 1 Tagesgericht	
€ 2,11	€ -	Lebensmittel	
€ 18,54	€ -	Lebensmittel	
€ 7,54	€ -	Lebensmittel	
€ 1,80	€ -	Lebensmittel	
€ 18,90	€ 9,45	Bewirtung	
	€ -	Lebensmittel, kein Betrag ersichtlich	

€ 4,80	€ -	Lebensmittel	
€ 5,02	€ -	Lebensmittel	
€ 6,80	€ -	Datum unleserlich	
€ 30,00	€ 15,00	Bewirtung	
€ 7,40	€ 3,70	Bewirtung	
€ 15,80	€ 7,90	Bewirtung	
€ 10,20	€ 5,10	Bewirtung	
€ 45,70	€ -	nicht leserlich	
€ 7,90	€ -	nur 1 Salat	
€ 33,70	€ -	außerhalb Reiserechnung Sonntag	
€ 41,65	€ -	außerhalb Reiserechnung Samstag	
€ 44,80	€ -	außerhalb Reiserechnung Sonntag	
€ 5,70	€ -	Datum nicht leserlich	
	€ -	Lebensmittel nicht leserlich	
€ 10,00	€ 5,00	Bewirtung	
€ 3,93	€ -	Lebensmittel	
	€ -	nicht leserlich	
	€ -	nicht leserlich	
€ 2.966,10	€ 174,45		
	€ 301,78		
	€ 96,00		
	€ 572,23		

2. Beweiswürdigung

Die vorgelegten Fahrtenbücher zeigen formale und inhaltliche Mängel auf. Aus den Fahrtenbüchern konnten keine exakten Angaben zu den Orten der Kundentermine und den hierbei zurückgelegten Fahrtstrecken ermittelt werden. Eine exakte Trennung von beruflich und privat gefahrenen Kilometer, sowie Fahrstrecken zum und vom Büro waren den Fahrtenbüchern nicht zu entnehmen.

Das inhaltliche Mängel gegeben waren, wurde auch von der Beschwerdeführerin bestätigt. Da einerseits mehr als ein KFZ benutzt wurde, andererseits aber mit einem Teamkollegen mitgefahren wurde, waren die vorgegebenen Kilometerstände nicht stimmig, was mit dem Vergleich zu den „Pickerlüberprüfungen“ auch erkenntlich war.

Aus Sicht des erkennenden Gerichts war, da die vorgelegten Aufzeichnungen besagte Mängel aufwiesen, die Voraussetzung zur Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung gegeben.

Für das Gericht ist es notorisch, dass Außendienstmitarbeiter einer Versicherung mit Kraftfahrzeugen mehr Fahrtkilometer beruflich zurücklegen als der durchschnittliche Staatsbürger. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass die einzelnen Außendienstbereiche ein gewisses Einzugsgebiet umfassen und Kunden auch in teils exponierten ländlichen Gegenden aufgesucht werden müssen. Es war der belangten Behörde zuzustimmen, dass die geltend gemachten Privatfahrten als unrealistisch gering zu beurteilen waren, jedoch ist nach Ansicht des Gerichts der Mittelwert einer ledigen Person aus der Statistik Austria nicht anzuwenden, da die Beschwerdeführerin sich in einer Lebenspartnerschaft befindet und überzeugend darlegen konnte, dass ein Großteil der Privatfahrten mit dem KFZ ihres Ehemannes durchgeführt werden. Ausgehend von einem Mittelwert von 6.000 km sieht das Gericht somit im vorliegenden Fall eine privat veranlasste Kilometerleistung von 2.000 als realistischen Wert an.

Betreffend Fahrten von Wohnsitz zur Arbeitsstätte gab die Beschwerdeführerin selbst an, diese einmal in der Woche zurückzulegen. Zu denselben Ergebnissen gelangte hierbei die belangte Behörde und das erkennende Gericht, das davon ausgeht, dass auch Außendienstmitarbeiter für Innendiensttätigkeiten zumindest ein Mal in der Woche das Büro aufsuchen.

Zu den begehrten Werbungskosten für Kundeneinladungen konnten die unleserlichen Belege nicht berücksichtigt werden, da aus ihnen nicht ersichtlich ist, in welchem Jahr die Aufwendungen getätigt worden sind oder um welche Produkte es sich handelt.

Die Aufwendungen für Werbeartikel und Inserate waren als abzugsfähig im Sinne des § 16 EStG (siehe sogleich unten wie auch folgend zu § 20 EStG) festzustellen. Gegenstände, die im Sinne des § 20 EStG der Lebensführung zuzuordnen sind, waren auszuscheiden. Hierzu zählen nach Ansicht des Gerichts Blumen, Biokräuter, Servietten, Umzug Kartons, Bücher, Teelichter, Christbaumkugeln, Stoffpantoffeln, Saunatücher und Gutscheine, da hierbei keine Werbeeffect nachgewiesen werden konnte sondern als reine Kundenpflege zu werten sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Zum Einkommensteuergesetz (EStG)

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

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen (VwGH 25.11.1986, 86/14/0065). Der Steuerpflichtige muss die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen (bei nichtselbständigen Einkünften insbesondere im Rahmend des Veranlagungsverfahrens nach § 41 EStG) aber über Verlangen der Abgabenbehörde gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Als Mittelpunkt der Tätigkeit gilt grundsätzlich die Betriebsstätte. Verrichtet ein Arbeitnehmer auch Außendienst, bestimmt sich der Mittelpunkt seiner Tätigkeit danach, wo er für den Fall, dass kein Außendienst versehen wird, regelmäßig tätig wird (VwGH 28.10.97, 93/14/0076, 0077). Bei Reisenden, die ihre berufsbedingten Fahrten von ihrer Wohnung aus antreten, ist allerdings die Wohnung und nicht der Sitz des ArbG ihre Arbeitsstätte (VwGH 3.7.90, 90/14/0069)

Beruflich veranlasste Fahrtkosten stellen keine spezifischen Reisekosten dar (VwGH 8.10.1998, 97/15/0073). Sie sind bereits nach den allgemeinen Werbungskosten abziehbar, somit auch ohne das Vorliegen einer Reise iSd § 16 Abs. 1 Z 9 EStG. Eine Besonderheit besteht nur für Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte (retour) der Arbeitnehmer, weil solche Fahrten pauschal mit dem Verkehrsabsetzbetrag und gegebenenfalls mit der Pendlerpauschale des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG berücksichtigt werden.

Die Höhe der Fahraufwendungen kann im Einzelnen nachgewiesen werden. Bei Benutzung des eigenen Kfz des Steuerpflichtigen können die Fahraufwendungen mit dem Kilometergeld geschätzt werden. Allerdings werden nach der Rechtsprechung des VwGH und der Verwaltungspraxis nur Kilometergelder für maximal 30.000 Kilometer pro Kalenderjahr geltend gemacht werden können (VwGH 19.5.2005, 2001/15/0088); bei darüber hinausgehender Kilometeranzahl ergeben sich durch den Ansatz von Kilometergeld zu hohe Beträge, die nicht mehr die tatsächlich angefallenen Aufwendungen wiedergeben (Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG – Kommentar, Rz 1 zu § 16 Abs. 1 Z 9 EStG).

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 (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 (VwGH 27.6.1989, Zl. 88/14/0197). Der Nachweis ist durch ein Fahrtenbuch zu erbringen (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 (VwGH 23.5.1990, Zl. 86/13/0181; 16.9.1979, Zl. 0373/70).

Fehlt ein Nachweis der Höhe nach, ist die Abgabenbehörde zur Schätzung berechtigt (VwGH 1.3.1983, 82/14/0199, vgl. auch Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG – Kommentar, Rz 4 zu § 16 EStG).

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 (VwGH 27.11.1974, Zl. 124/73).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301; VwGH 26.5.2011, 2011/16/0011; VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132, vgl. auch Ritz, BAO Kommentar 5, § 167 Rz 8).

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

§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG enthält als wesentliche Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Es soll vermieden werden, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können. Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen, muss ein strenger Maßstab angelegt werden (vgl. Jakom/Peyerl EStG, 2018, § 20 Rz 11). Der Umstand, dass Aufwendungen einer beruflichen Tätigkeit förderlich sein können, reicht für die Abziehbarkeit der Kosten jedenfalls nicht aus.

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. (VwGH 16.10.02, 98/13/0206 pauschaler Abzug einer Repräsentationstangente). Das heisst, dass nur hinsichtlich der Bewirtungsaufwendungen ein entsprechender Nachweis erbracht werden kann. Alle anderen Repräsentationsaufwendungen (zB Geschenke) sind - auch im Fall des Vorliegens eines damit verbundenen Werbezwecks - nicht abziehbar (VwGH 10.8.05, 2005/13/0049; EStR 4811). Ihre Höhe ändert daran nichts (VwGH 24.2.10, 2006/13/0119).

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 gesellschaftliche 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 Betriebsausgaben 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).

Beispiele nicht abzugsfähiger Repräsentationsaufwendungen nach der „sehr strengen“ Rechtsprechung (HR/Zorn § 20 Rz 7.3; s im Detail auch EStR 4813): Ausgaben für Theater- und Ausstellungsbesuche, gesellige Zusammenkünfte aller Art, Bewirtung von Arbeitskollegen sowie Geschenke an Kunden, Klienten, Mitarbeiter aus bestimmten Anlässen (VwGH 24.2.10, 2006/13/0119; zur vorweihnachtliche Mitarbeiterbewirtung s UFS 4.2.13, RV/0190-G/12); Fotos zur Erinnerung an eine Kanzleieröffnung (VwGH 3.7.03, 2000/15/0159); kleinere Geschenke eines Journalisten (VwGH 30.4.03, 99/13/0208); kleinere Sachgeschenke eines Primararztes an das nichtärztliche Personal (BFG 15.10.14, RV/7102841/2009); nicht in einer Bewirtung bestehende Aufmerksamkeiten, zB von Wein (VwGH 30.4.03, 98/13/0071; zu Flaschenweinen s auch VwGH 31.7.12, 2008/13/0069; BFG 1.2.16 RV/5100877/2013 und UFS 22.2.13, RV/0685-S/10); Sekt in Flaschen zur Wahlwerbung (VwGH 30.4.03, 97/13/0145); Einladungen (VwGH 17.12.02, 2002/14/0081 Tennis; 25.11.02, 98/14/0129 Urlaub); kleinere Sachgeschenke, wie Wein, Sekt, Bonbonnieren usw (VwGH 25.4.01, 99/13/0221; BFG 13.5.14, RV/6100020/2011 zu Musik-CDs eines Arztes); Zuwendungen zu Anlässen wie Weihnachten, Jahreswechsel (VwGH 26.9.00, 94/13/0260); Aufwendungen für Restaurants, Feinkostläden, Confiserien, Porzellangeschäfte, Wäschemoden (VwGH 26.9.00, 94/13/0262); Geschenke an Vertreter bzw Einkäufer von Kunden (VwGH 2.8.00, 97/13/0096); Einladungen zu Theater- und Konzertveranstaltungen (VwGH 3.5.00, 98/13/0198); Einladungen zu Sportgroßveranstaltungen (BFG 13.7.16, RV/2101033/2016, Behandlung der Beschwerde vom VfGH 13.7.16, E 2050/2016 abgelehnt; Renner ecolex 16, 826; Renner RdW 16/472, 635); Geschenke, Rauchwaren, Spenden (UFS 12.4.10, RV/0157-W/09), Trinkgelder (VwGH 15.9.99, 94/13/0098).

Kosten der Bewirtung eines Geschäftsfreundes aber auch des bewirtenden Steuerpflichtigen – wie oben erwähnt – 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 (UFS 18.4.2012, GZ. RV/1244-W/11). Erfolglosigkeit eines Bewirtungsaufwandes schließt dessen betriebliche Erforderlichkeit allerdings nicht aus (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 (VwGH 29.6.1995, Zl. 93/15/0113).

Somit hat der Steuerpflichtige den Nachweis zu erbringen, dass die Bewirtung der Werbung diente und die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung weitaus überwog (VwGH 29.11.2000, Zl. 95/13/0026). Dieser Nachweis der weitaus überwiegenden beruflichen Veranlassung ist für jede einzelne Bewirtung zu erbringen (VwGH 23.2.2010, Zl. 2008/15/0027), eine bloße Glaubhaftmachung der weitaus überwiegenden beruflichen Veranlassung reicht nicht aus (VwGH 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 (VwGH 26.3.2003, Zl. 97/13/0108) oder die bloße Vorlage von Restaurantrechnungen bzw. Wirthauszetteln (VwGH 16.3.1993, Zl. 92/14/0228).

Zur Bundesabgabenordnung (BAO)

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.

Nach § 167 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (zB VwGH 24.3.1994, 92/16/0031; 25.9.1997, 97/16/0067; 24.10.2001, 2000/17/0017; 24.2.2005, 2004/16/0232; BFG 11.10.2024, RV/7101873/2015).

Wie ausgeführt, genügt es nach ständiger Rechtsprechung, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; 28.10.2010, 2006/15/0301; 26.5.2011, 2011/16/0011; 20.7.2011, 2009/17/0132).

Die Beweiswürdigung ist nur insofern der Kontrolle des VwGH zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind (zB VwGH 9.9.2013, 2010/17/0268; 13.12.2013, 2009/13/0230; 24.3.2016, 2013/17/0912; 23.1.2020, Ra 2019/15/0099; 10.5.2021, Ra 2021/15/0031; 10.5.2022, Ra 2022/15/0033), also ob sie den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut (zB VwGH 23.1.2020, Ra 2019/15/0099; 4.8.2022, Ra 2022/13/0070; 2.9.2022, Ra 2022/13/0057; 28.12.2022, Ra 2020/13/0014; 14.2.2023, Ra 2020/13/0007) bzw den Erfahrungen des täglichen Lebens (VwGH 27.1.1998, 93/14/0181; 29.10.1998, 98/16/0134; 5.4.2011, 2010/16/0168) entsprechen.

Ob die Beweiswürdigung materiell richtig ist, dh ob sie mit der objektiven Wahrheit übereinstimmt, entzieht sich der Überprüfung durch den Gerichtshof (zB VwGH 17.12.2009, 2009/16/0197; 27.4.2011, 2007/13/0134; 23.5.2012, 2017/17/0057; 30.10.2014, 2011/15/0140; 4.8.2022, Ra 2022/13/0070). Der VwGH prüft die Beweiswürdigung somit nur auf ihre Schlüssigkeit (zB VwGH 26.5.2011, 2011/16/0011; 9.11.2011, 2009/16/0187; 23.1.2013, 2009/15/0017; 21.2.2013, 2009/13/0258; 21.9.2016, 2013/17/0610).

§ 184 BAO normiert wie folgt:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder 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.

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl zB VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; 22.3.2010, 2007/15/0265; 29.4.2010, 2008/15/0122; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; 20.10.2021, Ra 2020/15/0048), somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (zB VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; 27.1.2016, 2012/13/0068).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 23.4.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166; 23.2.2012, 2009/17/0127; 23.4.2014, Ro

2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119-0122; 11.6.2021, Ro 2020/13/0005; 20.10.2021, Ra 2020/15/0048; 15.11.2021, Ra 2021/13/0088; 17.4.2024, Ra 2023/15/0009).

Die Schätzungsberechtigung setzt kein Verschulden der Partei zB am Fehlen von Aufzeichnungen voraus (vgl zB Hofians in Seicht, Jahrbuch '89, 261; VwGH 22.5.2014, 2010/15/0161; 24.9.2014, 2012/13/0107; 17.1.2023, Ra 2021/13/0014; vgl auch VwGH 13.10.1993, 89/13/0078, wonach es ohne Belang ist, aus welchem Grund Aufzeichnungsmängel aufgetreten sind; VwGH 25.6.1997, 93/15/0141; 30.9.1998, 97/13/0033; 28.11.2001, 96/13/0210).

Gemäß § 269 BAO haben im Beschwerdeverfahren die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Nach § 279 BAO hat, außer in den Fällen des § 278 BAO, das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Für den Fall ergibt sich daraus

Wie von der belangten Behörde überzeugend dargelegt, waren die vorgelegten Fahrtenbücher nicht geeignet, einen Nachweis über die beruflich und privat gefahrenen Kilometer anzugeben.

Da keine anderen Nachweise erbracht werden konnten, war eine Schätzung nach § 184 BAO geboten.

Die sonstigen Werbungskosten waren, soweit nachgewiesen und nicht unter das Abzugsverbot des § 20 EStG fallend, abzugsfähig.

Somit war als Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer für das Jahr 2023 festzustellen:

Arbeitnehmerveranlagung 2023

**Die Arbeitnehmerveranlagung ergibt für das Jahr 2023 eine Gutschrift
in Höhe von**

1.125,00 €

Das Einkommen
im Jahr 2023 beträgt

29.917,36 €

Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Übermittelte Lohnzettel

Bezugsauszahlende Stelle..... stpfl. Bezüge (245)

33.147,81 €

Werbungskosten, die der Arbeitgeber

nicht berücksichtigen konnte - 3.040,76 €

30.107,05 €

Gesamtbetrag der Einkünfte

30.107,05 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Zuwendungen gem. § 18 (1) Z.7 EStG 1988

- 30,00 €

Kirchenbeitrag.....

- 159,69 €

Außergewöhnliche Belastungen:

Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§34 (4) EStG 1988).....

- 2.669,72 €

Selbstbehalt

2.669,72 €

Einkommen

29.917,36 €

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

0 % für die ersten 11.693,00

0,00 €

20 % für die weiteren 7.441,00.....

1.488,20 €

30 % für die restlichen 10.783,36

3.235,01 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge.....

4.723,21 €

Verkehrsabsetzbetrag

- 421,00 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge

4.302,21 €

Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:

0 % für die ersten 620,00

0,00 €

6 % für die restlichen 4.874,11

292,45 €

Einkommensteuer.....

4.594,66 €

Anrechenbare Lohnsteuer (260)	- 5.719,99 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,33 €
Festgesetzte Einkommensteuer	- 1.125,00 €
Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift	
Festgesetzte Einkommensteuer	- 1.125,00 €
Abgabengutschrift	1.125,00 €

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Bei der Frage, in welchem Ausmaß private und beruflich gefahrene Fahrtstrecken zurückgelegt und voneinander abgegrenzt werden, handelt es sich nicht um eine Rechtsfrage, sondern um eine Tatsachenfrage, die nach den Grundsätzen der freien Beweiswürdigung zu beantworten ist.

In diesem Zusammenhang soll auch noch amplifiziert werden, dass die Beweiswürdigung des Gerichts nur insofern der Kontrolle des VwGH zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob die bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen schlüssig sind (zB VwGH 9.9.2013, 2010/17/0268; 13.12.2013, 2009/13/0230; 24.3.2016, 2013/17/0912; 23.1.2020, Ra 2019/15/0099; 10.5.2021, Ra 2021/15/0031; 10.5.2022, Ra 2022/15/0033), also ob sie den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut (zB VwGH 23.1.2020, Ra 2019/15/0099; 4.8.2022, Ra 2022/13/0070; 2.9.2022, Ra 2022/13/0057; 28.12.2022, Ra 2020/13/0014; 14.2.2023, Ra 2020/13/0007) bzw den Erfahrungen des täglichen Lebens (VwGH 27.1.1998, 93/14/0181; 29.10.1998, 98/16/0134; 5.4.2011, 2010/16/0168) entsprechen.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Entscheidungswesentlich waren die in freier Beweiswürdigung vorgenommenen Feststellungen des maßgeblichen Sachverhaltes, insbesondere die Frage, in welchem Ausmaß Fahrten als privat veranlasst zu beurteilen sind. Die aufgetretenen Rechtsfragen wurden im Einklang mit der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung gelöst. Eine ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 24. September 2025