

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache Verlass nach ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch den Verlassenschaftskurator ***Bf-Kurator***, ***Bf-Kurator-Adr*** über die Beschwerde vom 17. August 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 7. August 2018 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit der am 23.03.2018 bei der belangten Behörde eingelangten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2017 beantragte der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf) neben der Anerkennung von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen auch Werbungskosten. Für das streitgegenständliche Jahr machte er dabei Aufwendungen in Höhe von (in der Folge kurz: iHv) 1.786,58 Euro für Arbeitsmittel, 6.223,56 Euro für Reisekosten (darin enthalten 8.443,56 Euro an Kilometergeld abzüglich 2.220,00 Euro Kostenersatz des Dienstgebers) sowie 1.737,29 Euro für sonstige Werbungskosten (darin enthalten diverse Repräsentationskosten und Werbung), geltend.

Mit Vorhalt der belangten Behörde vom 18.07.2018 wurde der Bf ersucht, die geltend gemachten Ausgaben durch Vorlage entsprechender Unterlagen (detaillierte Aufstellung bzgl

der Werbungskosten, Bestätigung des Dienstgebers, wofür steuerfreie Ersätze gewährt wurden, Kilometerbuch) und Belege bis 29.08.2018 nachzuweisen.

Darauf reagierte der Bf mit Eingabe vom 03.08.2018 und legte neben einer Aufstellung über die geltend gemachten Beträge diverse Unterlagen vor, darunter Abrechnungen der Wiener Gebietskrankenkasse über Kostenersätze von Ärztehonorenaren, ein Fahrtenbuch sowie zusätzlich Telefonrechnungen von 01.01.-31.12.2017. Weitere Rechnungen für Bewirtungskosten und sonstige Arbeitsmittel wurden mit 29.08.2018 vom Bf übermittelt.

Mit Einkommensteuerbescheid der belangten Behörde vom 07.08.2018 wurden neben den sogenannten Topfsonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen (nachgewiesene Kosten aus der Behinderung eines Kindes), weiters auch die Gewerkschaftsbeiträge im begehrten Ausmaß zugesprochen. Die Aufwendungen für die Reisekosten, Arbeitsmittel und sonstigen Werbungskosten hingegen wurden mit der wesentlichen Begründung abgewiesen, als es sich bei den Arbeitsmitteln und sonstigen Werbungskosten *„um Aufwendungen für die allgemeine Lebensführung handle, 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“*. Repräsentationsaufwendungen (bspw Geschenke an Geschäftsfreunde zu bestimmten Anlässen) oder Bewirtungskosten *„können zur Hälfte abgezogen werden, wenn nachgewiesen wird, dass die Bewirtung von Geschäftsfreunden der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt.“* Die Reisekosten wurden nicht anerkannt, da kein Fahrtenbuch vorgelegt worden sei und bei den Aufwendungen für Bekleidung (Schuhe) handle es sich nicht *„um solche für typische Berufskleidung“* und seien daher nicht abzugsfähig.

In der am 16.08.2018 gegen den vorgenannten Bescheid erhobenen Beschwerde führte der Bf einerseits die Nichtberücksichtigung von vorliegenden Spesenbelegen und andererseits die Nichtberücksichtigung von vorliegenden Fahrtenbüchern begründend an. Ergänzend brachte der Bf nochmals die Belege (wie in der Vorhaltsbeantwortung vom 03.08.2018) ein sowie weitere Belege von Telefonkosten iHv 1.166,17 Euro.

Am 31.08.2018 erließ die belangte Behörde die Beschwerdeverentscheidung, mit welcher sie die Beschwerde vom 16.08.2018 als unbegründet abwies. In der Begründung führte die belangte Behörde aus, dass *„aufgrund der Widersprüchlichkeit zwischen den vorgelegten Belegen und den Angaben im Fahrtenbuch beiden Unterlagen keine Beweiskraft zukommt“*. Einerseits mache der Bf Rechnungen geltend, welche ihm persönlich gar nicht erwachsen könnten, da er sich lt Fahrtenbuch sogar in einem anderen Bundesland aufgehalten habe, andererseits würden viele dieser angeblich beruflich veranlassten Ausgaben Kosten der privaten Lebensführung darstellen. Auch habe der Bf Rechnungen von Einkäufen vorgelegt, welche die Gattin des Bf für den privaten Gebrauch getätigt habe.

Mit 28.09.2018 brachte der Bf über FinanzOnline einen Vorlageantrag wegen „*Rechtswidrigkeit des Bescheides und der Beschwerdeverentscheidung*“ ein und fügte hinzu, dass die Begründung auf dem Postweg ergehe. In dieser (datiert ebenso mit 28.09.2018) wurden die Rechtswidrigkeit wegen Verletzung des Parteiengehörs, wegen mangelhafter und fehlerhafter Begründung des Bescheides und der Beschwerdeverentscheidung sowie materielle Rechtswidrigkeit vorgebracht. *„Es entsteht der Eindruck, dass bei der Bescheiderstellung ein Teil der Unterlagen unbeachtet geblieben ist, was den Bescheid für sich schon mangelhaft macht. Anstatt dies dann in der Beschwerdeverentscheidung zu bereinigen, wird wieder mit Allgemeinaussagen und zudem der Bescheidbegründung widersprechenden Feststellungen die Beschwerde abgewiesen.“* Der Bf wies weiters auf die gesetzlich normierte amtliche Ermittlungspflicht hin und dass die Behörde *„bei Kenntnis von vorliegenden Aufwendungen oder Werbungskosten, deren Größenordnung“* schätzen müsste, was im Beschwerdefall unterblieben sei.

Mit Vorlagebericht vom 14.06.2019 legte die belangte Behörde den Akt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte – nach einer umfassenden Stellungnahme zu den einzelnen Werbungskosten – die Beschwerde vom 16.08.2018 als unbegründet abzuweisen.

Der Bf ist mit tt.11.2021 verstorben. Mit Beschluss vom 02.10.2023 wurde der Notar ***Bf-Kurator*** als Verlassenschaftskurator bestellt. Die Einantwortung der Verlassenschaft hat bis zum heutigen Tag noch nicht stattgefunden.

Die Beschwerdesache wurde der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung des Bundesfinanzgerichts aufgrund einer Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses iZm der Pensionierung des bisherigen Richters mit 01.07.2025 zugeteilt.

Mit Vorhalt vom 06.08.2025 wurde dem ehemaligen, im Beschwerdejahr betreffenden Dienstgeber des Bf (***Bf-DG***) vom Bundesfinanzgericht aufgetragen, mitzuteilen, ob der Bf ein Diensthandy, einen Dienstlaptop, ein Dienst-KFZ oder ein Büro zur Verfügung gestellt bekommen hat und bejahendenfalls, ob hier auch eine Privatnutzung stattfinden durfte und es dafür bestimmte Abrechnungsmodalitäten gegeben hat.

Diesem Vorhalt wurde mit Stellungnahme durch die ***Bf-DG*** vom 22.08.2025 entsprochen und mitgeteilt, dass der Bf ein Diensthandy sowie einen Dienstlaptop hatte – beides stand dem Bf jedoch nicht zur Privatnutzung zur Verfügung. Weiters hatte der Bf ein Büro in der Dienststelle und ihm wurden steuerfreie Kilometergelder ausbezahlt, Kalender, Werbeartikel, die Prämien für Krankengruppenvorsorge, Bestattungsvorsorge bzw die Betriebsratsumlage wurden direkt vom Gehalt abgezogen. Ein KFZ wurde dem Bf nicht zur Verfügung gestellt sowie keine Reisekosten auf Grund von Reisekostenabrechnungen ersetzt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf war in der Zeit vom 01.01.2017 bis 31.12.2017 bei der ***Bf--DG*** als Angestellter im Außendienst nichtselbständig erwerbstätig. Seine Vertretertätigkeit übte er im Raum Wien und Umgebung zum Zwecke von Vertragsverhandlungen und Versicherungsabschlüssen aus.

Die diesbezüglichen Fahrten legte er mit seinem privaten PKW der Marke Ford Galaxy zurück. Er nutzte diesen PKW auch für Privatfahrten. Von seinem Arbeitgeber wurde ein steuerfreier Fahrkostenersatz iHv 185,00 Euro pro Monat geleistet, welchen der Bf in seiner Berechnung für die Reisekosten auch berücksichtigte.

Für die Fahrten mit seinem PKW führte der Bf ein Fahrtenbuch, welches dem Gericht vorliegt. Dieses Fahrtenbuch weist folgende Daten auf: das Datum der Fahrt, den Kilometerstand am Ende jeder Fahrt und die Fahrtstrecke in Kilometern, die Abfahrts- und Ankunftszeiten, Ausgangsort und Zielort jeder Fahrt, Zweck jeder einzelnen Fahrt (hier wurde von Jänner bis inklusive Juni 2017 bloß D für dienstlich oder P für privat vermerkt; ab Juli 2017 wurde bei Zweck der tatsächliche Name – von potentiellen Kunden – angegeben). Dem Fahrtenbuch sind 22.088,00 Kilometer für berufliche Fahrten zu entnehmen. Bis zum Juni 2017 wurde die Strecke/der Ort der Fahrt teilweise nur mit Zahlen angegeben, teilweise aber auch der tatsächliche Zielort der beruflichen Fahrt. Weiters wurde der Zweck der Fahrt nur mit D (für Dienstfahrt) oder P (für Privatfahrt) angegeben. Anhand dieser Angaben im Fahrtenbuch ist ein Nachvollzug der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecken nicht einwandfrei möglich und der Zweck der Fahrt zur Gänze nicht möglich.

Ab Juli 2017 bis Dezember 2017 wurde sowohl der Ort richtig angegeben als auch beim Zweck die verschiedensten Namen – ob diese von potentiellen Kunden oä sind, kann sich nicht mehr feststellen lassen, wird jedoch vom Gericht angenommen.

Dem Bf standen sowohl ein Diensthandy, Dienstlaptop sowie Büro in der Dienststelle zur Verfügung – die private Nutzung wurde ihm nicht gestattet.

Reisekostenersätze für eine Reisekostenabrechnung wurden dem Bf nicht ersetzt, jedoch erhielt der Bf steuerfreie Kilometergelder (wie oben angegeben) ausbezahlt.

2. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt und die Feststellungen ergeben sich aus den bereits im Akt befindlichen Unterlagen, insbesondere der Dienstgeberbestätigung und den am 03.08.2018 im Zuge der Beantwortung des Ergänzungsersuchen vom 18.07.2018 vom Bf eingebrachten Belegen und Aufstellungen.

Dass der Bf einen Fahrtkostenersatz (steuerfreie Kilometergelder) erhalten hat, ist einerseits aus dem Fahrtenbuch des Bf und dessen Berechnung ersichtlich, andererseits wurde dies vom ehemaligen Dienstgeber in der Bestätigung vom 02.08.2018 festgehalten und in der Vorhaltsbeantwortung vom 22.08.2025 nochmals bestätigt.

Das Finanzamt hat in seiner Begründung zum Bescheid ausgeführt, dass die Reisekosten nicht anerkannt würden, da kein Fahrtenbuch vorliege. In der Begründung zur Beschwerdeentscheidung wurde dann ausgeführt, dass *„aufgrund der Widersprüchlichkeit zwischen den vorgelegten Belegen und den Angaben im Fahrtenbuch beiden Unterlagen keinerlei Beweiskraft zukäme“*. Es seien Rechnungen geltend gemacht worden, die dem Bf gar nicht persönlich erwachsen sein konnten, da dieser sich laut Fahrtenbuch an diesem Tag und zu dieser Uhrzeit teils sogar in einem anderen Bundesland aufgehalten habe.

Aufgrund der freien Beweiswürdigung stellte das Bundesfinanzgericht fest, dass es ein Fahrtenbuch des Bf gibt und dass dieses für die Monate ab Juli 2017 den Ansprüchen der ständigen Rechtsprechung des VwGH entspricht. Die Monate Jänner bis Juni 2017 waren nicht vollständig und einwandfrei nachvollziehbar und werden somit vom Gericht geschätzt (Begründung dazu siehe rechtliche Beurteilung).

Dieses Fahrtenbuch liegt dem Gericht vor und die Daten daraus wurden wie oben angegeben teilweise schlüssig und glaubwürdig aufbereitet und vorgelegt. Auch wurde vom Bf der erhaltene Kostenersatz abgezogen und bloß der Restbetrag in der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht. Die Begründung der belangten Behörde in der Beschwerdeentscheidung, dass sowohl den vorgelegten Belegen in Verbindung mit dem Fahrtenbuch keinerlei Beweiskraft zukomme, geht daher ins Leere.

Ein nicht unerheblicher Teil der vorgelegten Belege jedoch betraf die private Lebensführung und die Kosten waren jedenfalls nicht bloß beruflicher Natur veranlasst. Weiters wird darauf verwiesen, wie es das Finanzamt bereits ausgeführt hat, dass der Bf nicht am selben Tag eine Konsumation (laut Repräsentations-Beleg) an einem Ort tätigen kann, sich jedoch laut Fahrtenbuch an einem anderen Ort befindet.

Da hier ein Teil des Fahrtenbuchs der ständigen Rechtsprechung des VwGH entspricht, werden hier die glaubwürdig geltend gemachten Kosten für das Kilometergeld laut Fahrtenbuch anerkannt, der andere Teil wird geschätzt. Die Belege, die einerseits widersprüchlich mit den Aufstellungen des Fahrtenbuchs bzw andererseits der allgemeinen privaten Lebensführung zuzuführen sind, werden gemäß der freien Beweiswürdigung nicht anerkannt. Arbeitsmittel werden nicht anerkannt, da dem Bf doch ein eigenes Büro – wohl mit dem nötigen Zubehör und den nötigen Arbeitsmitteln – vom Dienstgeber zur Verfügung gestellt wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Zwischen den Parteien ist strittig, ob die Kürzung/Versagung der begehrten Werbungskosten – Kilometergelder, Bewirtungskosten, Arbeitsmittel und sonstige Werbungskosten – durch die belangte Behörde rechtens war.

Gemäß § 16 Abs 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen und Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Der Steuerpflichtige muss die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen über Verlangen der Abgabenbehörden gemäß §§ 138, 161 BAO nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft machen (vgl VwGH 17.12.1996, 92/14/0176).

Fahrtkosten – Kilometergeld

Beruflich veranlasste Fahrtkosten stellen keine spezifischen Reisekosten dar, sie sind bereits nach den allgemeinen Werbungskosten abziehbar, somit auch ohne das Vorliegen einer Reise iSd § 16 Abs 1 Z 9 EStG 1988 (vgl dazu etwa VwGH 08.10.1998, 97/15/0073). Verwendet der Steuerpflichtige einen privaten PKW, so kann er Aufwendungen als Werbungskosten geltend machen, wenn er keinen Kostenersatz nach § 26 Z 4 EStG erhält (*Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG-Kommentar, § 16 Tz 220). Fahrtkosten für beruflich veranlasste Fahraufwendungen sind an sich in ihrer tatsächlichen Höhe als Werbungskosten anzusetzen, wobei bei KFZ-Kosten eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in aller Regel zu einem zutreffenden Ergebnis führt (vgl VwGH 28.02.2007, 2003/13/0104). Der Nachweis der Fahrtkosten bzw von beruflich gefahrenen Kilometern hat grundsätzlich mittels eines Fahrtenbuches zu erfolgen. Dieses hat die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten (so etwa VwGH 28.02.1964, 2176/63; BFG 05.04.2017, RV/5100479/2013). Damit ein Fahrtenbuch einen tauglichen Nachweis darstellt, muss es fortlaufend, übersichtlich und in chronologischer Reihenfolge lückenlos geführt sein (*Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG-Kommentar, § 16 Tz 220); es müssen jedenfalls folgende Daten festgehalten werden (BFG 16.01.2018, RV/2100466/2012):

Datum der Fahrt; Kilometerstand; Abfahrts- und Ankunftszeiten sowie die Fahrtdauer; Ausgangsort und Zielort jeder Fahrt; Reiseweg, und zwar so, dass er mit einer Straßenkarte nachvollzogen werden kann; Zweck jeder einzelnen Fahrt.

Wenn im Zuge einer einheitlichen beruflichen Fahrt mehrere Kunden besucht werden, so ist der Name jedes einzelnen Kunden anzuführen. Ein bloß allgemein gehaltener Hinweis, etwa "Kundenbesuche", ist als Zweckangabe jedenfalls zu vage. Im Beschwerdefall wurde vom Bf in den Monaten Jänner bis Juni 2017 bei „Zweck“ lediglich D (für dienstlich) oder P (für Privat)

angegeben, jedoch keine Namen von potentiellen Kunden oder Geschäftsabschlüssen. Ab Juli 2017 wurden dann vom Bf umfassend auch diverse Namen bei „Zweck“ angegeben.

Fehlen Nachweise für Werbungskosten der Höhe nach bzw sind diese nicht eindeutig nachvollziehbar, so ist die Abgabenbehörde zur Schätzung berechtigt (VwGH 01.03.1983, 82/14/0199; BFG 26.06.2018, RV/2100536/2016). Gemäß § 184 Abs 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, zu schätzen, wobei alle Umstände zu berücksichtigen sind, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Es ist Ziel der Schätzung, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl zB VwGH 02.07.2002, 2002/14/0003; 08.09.2009, 2009/17/0119 bis 0122; uvam). Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.05.1997, 95/15/0144; 23.04.1998, 97/15/0076; uvam). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (so etwa VwGH 30.09.1998, 97/13/0033). 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 (so zB VwGH 20.07.2011, 2009/17/0132). Ausgehend von diesen Prämissen erweist sich sohin die Inanspruchnahme der Schätzungsbefugnis durch die belangte Behörde als rechters; da das Fahrtenbuch für die ersten sechs Monate nicht im Sinne der oben angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eindeutig und nachvollziehbar ist, wird die Höhe der anzurechnenden Kilometer vom Bundesfinanzgericht im Wege der Schätzung (siehe Berechnungsblatt) vorgenommen. Dazu wird der Mittelwert der beruflichen Kilometer pro Monat errechnet und dann für die Monate Jänner bis Juni 2017 vermindert um einen Sicherheitsabschlag iHv 20% angesetzt.

Die Anwendung eines Sicherheitszu(-ab-)schlages (Gefährdungs- oder Risikozuschlages) gehört zu den Elementen einer Schätzung (zB VwGH 11.12.2003, 2000/14/0113; 25.02.2004, 2000/13/0050, VwGH 24.02.2005, 2003/15/0019; VwGH 20.10.2009, 2006/13/0164). Aufgabe eines Sicherheitszu(-ab-)schlages ist es also, das Risiko möglicher weiterer Unvollständigkeiten von Aufzeichnungen auszugleichen; dabei sind die Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen. Auch mit Hilfe der Methode des Sicherheitszu(-ab-)schlages soll kein anderes Ergebnis erreicht werden als jenes, das der wahrscheinlichsten Bemessungsgrundlage nahekommt. Der Sicherheitszu(-ab-)schlag hat ebenso wie andere Schätzungsbestandteile nicht Strafcharakter (kein „Straf-Zu/Abschlag“). Seine Höhe hat sich daher nach den Besonderheiten des Schätzungsfalles und nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises, also nach den Gegebenheiten im Bereich des Tatsächlichen, zu richten (VwGH 20.09.2023, Ra 2023/13/0003). Nachdem im

Beschwerdefall ein Teil des Fahrtenbuches für sechs Monate nicht hinreichend und gemäß der Rechtsprechung dokumentiert wurde, ist ein Sicherheitsabschlag iHv 20% jedenfalls begründet.

Repräsentationsaufwand – Werbung

Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für Lebensführung nicht abgezogen werden, 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. Nach Z 3 dieser Gesetzesstelle dürfen Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Die in dieser Norm vorgesehene Ausnahme vom grundsätzlichen Abzugsverbot von Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben ist somit von dem der Partei obliegenden Nachweis zweier Voraussetzungen – Werbezweck und erhebliches Überwiegen der betrieblichen oder beruflichen Veranlassung – abhängig. Eine bloße Glaubhaftmachung dieser Voraussetzungen reicht daher für die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen (Ausgaben) nicht aus (VwGH 02.08.2000, 94/13/0259). Der Steuerpflichtige hat sohin nachzuweisen, dass er anlässlich der Bewirtung eine auf seine berufliche Tätigkeit bezogene Leistungsinformation geboten hat und die Bewirtung überwiegend betrieblich oder beruflich veranlasst war (VwGH 26.11.2015, 2012/15/0041). Schließlich ist darauf zu verweisen, dass in dem Ausmaß, in dem die Möglichkeiten der amtswegigen Ermittlungen der Behörde aus Gründen eingeschränkt sind, die der Sphäre des Abgabepflichtigen zugehören, dessen Mitwirkungspflicht im Rahmen des Zumutbaren steigt (VwGH 26.11.2015, 2012/15/0041).

Der Bf hat im Verwaltungsverfahren die konkreten Belege nicht mit dem Namen des Empfängers des Aufwandes für Bewirtungen oder Nennung einer konkreten Anschrift namhaft gemacht. Er hat somit nicht nachgewiesen, mit welchen konkreten Geschäftsabschlüssen die jeweiligen Einladungen in Zusammenhang gestanden sind. Der Bf beschränkt sich hinsichtlich des Nachweises der Leistungsinformation somit auf bloße Behauptungen, dass jene Belege zu Werbungszwecken gedient hätten, ohne dazu jedoch nachvollziehbare Unterlagen vorzulegen. In Anlehnung an die vorzitierte Judikatur ist sohin der Bf seiner Nachweispflicht nicht nachgekommen, weshalb die belangte Behörde Kosten für die Bewirtung von Geschäftsfreunden zu Recht nicht anerkannt hat (vgl dazu auch VwGH 02.08.2000, 94/13/0259).

Sonstige Werbungskosten – Arbeitsmittel

Gemäß § 16 Abs 1 Z 7 EStG 1988 sind auch Ausgaben für Arbeitsmittel Werbungskosten. Ein Arbeitsmittel wird allgemein dann gegeben sein, wenn sein Einsatz nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für eine bestimmte Tätigkeit unzweifelhaft sinnvoll ist (vgl. VwGH vom 28.05.1997, 94/13/0203).

Gemäß § 20 Abs 1 EStG 1988 dürfen 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.

Der Grundsatz, dass Aufwendungen, die ihren Ursprung in den persönlichen Lebensverhältnissen des Steuerpflichtigen haben, nicht abzugsfähig sind, findet sich nicht nur in Abs 1 sondern auch in Z 2 lit a (VwGH vom 16.02.2000, 95/15/0034). Die Rechtsfolge besteht in beiden Fällen in der Nichtabzugsfähigkeit (VwGH vom 27.05.1999, 97/15/0028).

§ 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 enthält als wesentlichste Aussage ein Abzugsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Es soll vermieden werden, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufs eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können (vgl. Jakom/Peyerl EStG, 2020, § 20 Rz 11). Gemischte Aufwendungen, dh Aufwendungen mit einer privaten und einer betrieblichen/beruflichen Veranlassung, sind nicht abzugsfähig. Soweit sich Aufwendungen nicht "einwandfrei" trennen lassen, ist der gesamte Betrag nicht abzugsfähig.

Die Kosten für Arbeitsmittel iHv 1.786,56 Euro wurden vom Bf in der Arbeitnehmerveranlagung vom 23.03.2018 als sonstige Werbungskosten geltend gemacht. Hier handelt es sich im Wesentlichen um Kosten der privaten Lebensführung (diverses Büromaterial, Postgebühren, Schuhe, Gürtel, Funkuhr, Zeitschaltuhr, Batterien, Verlängerungskabel, Freisprechanlage, diverse Postrechnungen, etc). Jene Kosten, die mit der beruflichen Tätigkeit einhergehen würden, wurden vom Bf bloß in einer Aufstellung als „Arbeitsmittel“ eingetragen, die jeweiligen Belege dazu wurden übermittelt, jedoch wurde weder der Zweck noch die Verwendung jener Arbeitsmittel nachgewiesen oder erklärt und darüber hinaus stand dem Bf ein eigenes Büro mit der notwendigen Ausstattung zur Verfügung. Mangels jeglicher Erklärung dafür, werden diese Kosten zur Gänze nicht anerkannt.

Telefonkosten

Der Bf bekam vom Dienstgeber ein Diensthandy zur Verfügung gestellt, mit welchem die dienstlichen Telefonate zu führen waren. Zusätzliche Telefonkosten für das private Telefon des Bf, welche vom Bf im Rahmen der Beschwerde ergänzend eingebracht wurden, werden vom Gericht zur Gänze nicht anerkannt.

Die rechnerische Darstellung der Ergebnisse der Beurteilung durch das Bundesfinanzgericht kann der einen integrierenden Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses bildenden Beilage entnommen werden.

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.

Da die zu lösende Rechtsfrage durch die oben zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt ist, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Graz, am 8. Oktober 2025