

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Martina Salzinger in der Beschwerdesache ***1***, über die Beschwerde vom 29. Oktober 2024 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 21. Oktober 2024 betreffend Einkommensteuer 2023, 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 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der im Unternehmensregister als Einzelunternehmer erfasste Beschwerdeführer (kurz Bf.) ist in Österreich als Flugblattverteiler tätig. In seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2023 erklärte der Bf. daraus einen Gewinn in Höhe von € 9.080,29, der wie folgt aufgeschlüsselt wurde:

Betriebseinnahmen: 27.020,29 €

Betriebsausgaben: € 5.340,00 (Fremdpersonal) und € 12.600,00 (Reise-/Fahrtspesen)

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 10.7.2024 und vom 12.8.2024 wurde der Bf. aufgefordert, die geltend gemachten Betriebsausgaben sachlich und ziffernmäßig zu erläutern.

In der Folge legte der Bf. am 6.9.2024 die Kopie eines über 40-seitigen Fahrtenbuches vor, dessen Deckblatt nachstehende Angaben enthält:

Datum: von 02.01.2023 bis 29.12.2023

Amtliches Kennzeichen: ***2***

Fahrzeughalter: Bf.

Fahrzeuglenker: Bf.

Fahrzeug: ***3***

Hubraum: 1.980 cm³/Kw 110/Kraftstoff Diesel

Auf der letzten Seite des Fahrtenbuches finden sich betreffend betrieblich gefahrene Kilometer folgende Aufzeichnungen:

2023: betriebliche KM-Leistung:

Jänner: 2.474

Februar: 2.035

März: 2.578

April: 2.043

Mai: 2.437

Juni: 2.498

Juli: 2.354

August: 2.727

September: 2.358

Oktober: 2.840

November: 2.821

Dezember: 2.266

Total: 29.431

Mit Einkommensteuerbescheid vom 21. Oktober 2024 wurde die Abgabe für 2023 nach Streichung der beantragten Betriebsausgaben und unter Ansatz eines Gewinnfreibetrages in Höhe von 15 % der mit 27.020,29 € ermittelten Einkünfte aus Gewerbebetrieb festgesetzt. Dies deshalb, da nach der Entscheidung des BFG vom 8.2.2021, GZ.RV/3100441/2018, ein Fahrtenbuch ohne detaillierte Angabe von Namen, Adresse und Anlass der besuchten Kunden, nicht zulässig sei.

Die am 29. Oktober 2024 dagegen eingebrachte Beschwerde, deren Vorbringen sich in der neuerlichen Vorlage des gegenständlichen Fahrtenbuches erschöpfte, wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 3.2.2025 mangels ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches als unbegründet abgewiesen.

Im Vorlageantrag vom 19.2.2025 führte der Bf. ins Treffen:

„...Ich arbeite als Flugblattverteiler in Österreich, daher kann ich keine Kundenliste abgeben, da meine Aufgabe darin besteht, verschiedene Werbematerialien in die Briefkästen zuzustellen. Da die Anforderungen meines Auftraggebers sehr hoch sind, habe ich keine Zeit, die Namen und

anderen Daten der Briefkästen zu erfassen. Außerdem bin ich der Meinung, dass ich gemäß dem Datenschutzgesetz persönliche Daten von Privatpersonen ohne deren Zustimmung nicht weitergeben darf, selbst wenn ich eine solche Liste hätte. Der Ort meiner unternehmerischen Tätigkeit ändert sich stets, abhängig davon, in welchen Bezirk mich mein Auftraggeber sendet. In meiner Reisekostenabrechnung sind auch die Firmenkilometer enthalten, die ich zwischen dem Standort meines Unternehmens und dem Standort meines Auftraggebers zurücklege, in wechselnder Häufigkeit, da ich das Werbematerial an meinem Unternehmensstandort zusammenstelle, aber es am Standort des Auftraggebers abhole...”

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2023 vom 21.10.2024 wurde mit Vorlagebericht des Finanzamtes am 24.9.2025 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Der in ***4*** wohnhafte Bf. betreibt in ***5*** ein Einzelunternehmen als Flugblattverteiler. Die daraus erzielten Gewinne werden vom Finanzamt als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erfasst. Betrieblich veranlasste Fahrten legte der Bf. mit dem privaten KFZ zurück. Er erhielt von seinem Auftraggeber keine Vergütungen in Form eines Kilometergeldes.

In dem vom Bf. übermittelten Fahrtenbuch betreffend die für 2023 geltend gemachten Fahrtkosten sind folgenden Rubriken ausgefüllt:

Datum/Fahrzeit (von-bis)/Km-Stand (Fahrbeginn-Fahrtende)/gefahrte Kilometer (betrieblich-privat)/Fahrtstrecke (von-bis).

Aus den Eintragungen ergibt sich, dass der Bf. nahezu täglich unterwegs war. Im Konkreten finden sich Aufzeichnungen betreffend als „privat“ bezeichnete Fahrten im Ausmaß von ca. 1 Stunde für die Hinfahrt vom Wohnort des Bf. nach ***5*** (4:45 – 5:50 Uhr) sowie für die Rückfahrt am Abend (von 16/17 bis 17/18). Nach den weiteren Angaben wurden die als „betrieblich“ gekennzeichneten Fahrten regelmäßig zwischen ca. 8 – 17 Uhr unternommen und umfassten jeweils eine der folgenden Wegstrecken:

6 (rund 64 km)

7 (rund 195 km)

8 (rund 71 km)

9 (rund 55 km)

10 (rund 74 km)

2. Beweiswürdigung

Der im Vorigen festgestellte Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus dem vorgelegten Verwaltungsakt und dem Vorbringen der Parteien und ist im Ergebnis unstrittig. So hat das Finanzamt grundsätzlich nicht in Abrede gestellt, dass der Bf. Fahrten im Zusammenhang mit der Zustellung von Werbemitteln mit seinem PKW zurückgelegt hat und ihm dafür entsprechende Kosten erwachsen sind. Schließlich wurden auch in den Vorjahren KFZ-Kosten als Betriebsausgaben anerkannt. Da sich an der beruflichen Tätigkeit nichts geändert hat, ist die betrieblich veranlasste Notwendigkeit von Fahrten zwecks Zustellung von Werbematerial an die verschiedenen Kunden auch im Beschwerdejahr als erwiesen anzunehmen. Weiters wurde von der Amtspartei nicht angezweifelt, dass der Bf. die angefallenen Aufwendungen für die gegenständlich unternommenen Betriebsfahrten letztlich selbst getragen hat und es findet sich auch im Akt nichts Gegenteiliges. Die Feststellungen zum Fahrtenbuch gründen sich auf die im Akt einliegende Kopie des Fahrtenbuches.

3.Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt 1. (teilweise Stattgabe)

Aufgrund der im Vorlageantrag erfolgten Außerstreitstellung der gestrichenen Fremdpersonalkosten ist nur mehr strittig, ob bzw. in welchem Ausmaß die geltend gemachten Fahraufwendungen als Betriebsausgaben abzugsfähig sind.

Unter Betriebsausgaben sind jene Aufwendungen und Ausgaben zu verstehen, die durch den Betrieb veranlasst sind (§ 4 Abs. 4 Einkommensteuergesetz 1988 - EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, in der für das Beschwerdejahr geltenden Fassung).

Nach § 184 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961, hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 2 leg. cit. ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag.

Zufolge § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, 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 formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Bei betrieblicher Verwendung eines nicht im Betriebsvermögen befindlichen Fahrzeuges sind grundsätzlich die bezughabenden Aufwendungen in tatsächlicher Höhe als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Die steuerliche Anerkennung derartiger Aufwendungen ist allerdings nur

dann zulässig, wenn ihre betriebliche Veranlassung eindeutig erwiesen oder zumindest glaubhaft gemacht wird.

Die Nachweisführung von Fahrtaufwendungen hat grundsätzlich mit einem Fahrtenbuch zu erfolgen. Das Fahrtenbuch ist fortlaufend, zeitnah und übersichtlich zu führen und hat Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar anzugeben. Neben einem Fahrtenbuch können auch Belege und andere Unterlagen, die diese Merkmale enthalten, zur Nachweisführung geeignet sein (vgl. Zorn in Doralt, EStG, § 16 Tz 220 ABC der Werbungskosten, Stichwort "Fahrkosten", mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des VwGH).

Wurde ein Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß geführt, so ist die Abgabenbehörde zur Schätzung der diesbezüglichen Aufwendungen berechtigt (VwGH 23.5.1990, 86/13/0181).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Schätzung der Fahrkosten mit dem amtlichen Kilometergeld bis zu einer Fahrleistung von 30.000 km pro Jahr zulässig (VwGH 28.2.2007, 2003/13/0104; 17.12.1998, 97/15/0060; 20.1.2005, 2001/14/0191). Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. VwGH 20.07.2011, 2009/17/0132).

Jeder Schätzung ist aber eine gewisse Ungenauigkeit immanent und muss, wer zur Schätzung Anlass gibt und keine Unterlagen vorlegt, die eine verlässliche Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen ermöglichen, die mit der Schätzung verbundenen Ungewissheiten hinnehmen (VwGH 30.09.1998, 97/13/0033).

Das vom Bf. zum Nachweis seiner geltend gemachten Fahrkosten vorgelegte Fahrtenbuch enthält zwar Datum, Dauer und Kilometerstand bei Beginn und Ende der täglich zurückgelegten Fahrten. Doch beschränken sich die Ausführungen hinsichtlich der gefahrenen Strecke auf die Nennung der Ausgangs- und Zielorte (z.B. ***11***). Angaben über die in den Ortsgebieten gefahrenen Teilstrecken wurden keine gemacht. Zudem wurde die im Fahrtenbuch vorgesehene Rubrik „Zweck“ in keinem einzigen Fall befüllt. Trotz ausdrücklich und wiederholt erfolgter Aufforderung vermochte der Bf. darüber hinaus keine ergänzenden Mitteilungen über Zustellkunden und deren Adressen zu machen. Eine nachvollziehbare Überprüfung der vom Bf. bekannt gegebenen Daten konnte somit nicht erfolgen. Durch die bloße Anführung des Ortsnamens wurde die rein berufliche Veranlassung der einzelnen Fahrten jedenfalls noch nicht dargetan.

Sind aber - wie im Beschwerdefall – weder die konkreten Adressen am jeweiligen Zielort noch die Namen der aufgesuchten Kunden ausgewiesen, so kann vom Vorliegen der von der Rechtsprechung für die Annahme eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches geforderten

Voraussetzungen nicht mehr gesprochen werden. Das vorgelegte Fahrtenbuch weist damit formelle Mängel auf und kann nicht zum Nachweis der Fahrtkosten dienen.

Wenngleich sich aber die vom Bf. vorgelegten Fahrtaufzeichnungen aus den angeführten Gründen als mangelhaft erwiesen haben, so geht das BFG doch davon aus, dass der Bf. beruflich veranlasste Fahren durchgeführt hat und die angefallenen Fahrtkosten von ihm getragen worden sind. Die gänzliche Versagung der geltend gemachten Fahrtausgaben wird daher vom BFG als nicht sachgerecht erachtet. Vielmehr ist eine Schätzung der Fahrtkosten vorzunehmen und im Gefolge dessen ein Abzug von Fahrtkosten in Höhe von 60 % der geltend gemachten Ausgaben, sohin 7.650,00 €, zum Abzug zuzulassen.

Der Beschwerde war daher teilweise Folge zu geben und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 2023 unter Anpassung des Gewinnfreibetrages an den geänderten Gewinn wie folgt zu berechnen:

Betriebseinnahmen lt. Erklärung: € 27.020,29
 abzüglich Betriebsausgaben lt. BFG: - € 7.560,00
 Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. BFG: € 19.460,29
 abzüglich Gewinnfreibetrag gem. § 10 Abs. 1 Z 2 EStG 1988: - € 2.919,44
 Gesamtbetrag der Einkünfte lt. BFG: € 16.540,85

Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer 2023

Einkommensteuer für das Jahr 2023:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb.....	16.540,85 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	16.540,85 €
Einkommen	16.540,85 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
0 % für die ersten 11.693,00.....	0,00 €
20 % für die weiteren 4.847,85.....	969,57 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge.....	969,57 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge.....	969,57 €
Einkommensteuer.....	969,57 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	+0,43 €
Festgesetzte Einkommensteuer	970,00 €

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.

Der Ausspruch über die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision gründet sich darauf, dass die Frage der gewinnmindernden Berücksichtigung von Fahrtkosten auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösen ist und daher keine Rechtsfrage im oben beschriebenen Sinn vorliegt.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Februar 2026