

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin A in der Beschwerdesache B, über die Beschwerde vom 28.08.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA C vom 02.08.2012, betreffend Einkommensteuer 2011 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

1.) Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Mit der am **28.05.2012** bei der belangten Behörde eingelangten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2011 beantragte die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) neben der Anerkennung von Sonderausgaben und dem Pendlerpauschale auch Werbungskosten. Für das streitgegenständliche Jahr machte sie dabei Aufwendungen in Höhe von € 405,73 für Arbeitsmittel, € 3.932,00 für Reisekosten (darin enthalten € 3.542,70 an Kilometergeld und € 389,40 an Verpflegungsmehraufwand) sowie € 547,58 für sonstige Werbungskosten (darin enthalten € 240,36 für die Bewirtung von Geschäftsfreunden), geltend.

Mit Vorhalt der belangten Behörde vom **04.07.2012** wurde die Bf. ersucht, die geltend gemachten Ausgaben durch Vorlage entsprechender Unterlagen (Aufstellung, wie sich die einzelnen Positionen zusammensetzen) und Belege bis 13.08.2012 nachzuweisen.

Darauf reagierte die Bf. mit Eingabe vom **01.08.2012** und legte neben einer Aufstellung über die geltend gemachten Beträge diverse Unterlagen, darunter Reisekostenabrechnungen 01/2011-12/2011, Reisekostenrechnungen 01/2011-12/2011 sowie mehrere Rechnungen über Bewirtungen vor.

Mit Bescheid der belangten Behörde vom **02.08.2012** wurden neben den sog. Topfsonderausgaben und dem Pendlerpauschale, die Arbeitsmittel im begehrten Ausmaß zugesprochen, die Aufwendungen für die Bewirtung von Geschäftsfreunden hingegen mit der wesentlichen Begründung abgewiesen, als weder der werbewirksame Charakter nachgewiesen worden sei, noch die Namen der Bewirteten, sowie Anlass und Datum der Bewirtung selbst aus den vorgelegten Belegen hervorgehe; weiters wurden die im Zuge der Reisekosten begehrten Kilometergelder mangels Vorlage eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuchs um einen Privatanteil von 20% gekürzt. Insgesamt wurden der Bf. Werbungskosten im Ausmaß von € 4.037,54 (darin enthalten € 405,73 an Arbeitsmitteln, € 408,35 an sonstigen Werbungskosten und € 3.223,46 an Reisekosten) zugesprochen.

In der am **28.08.2012** gegen den vorgenannten Bescheid erhobenen Berufung monierte die Bf. einerseits die Kürzung der Kilometergelder und andererseits die Streichung der Bewirtungskosten; unter Hinweis auf ein Zitat im Steuerbuch 2012 führte sie aus, dass es kein Erfordernis eines Fahrtenbuches sei, Namen und Adressen der einzelnen Kunden anzuführen, abgesehen davon unterlägen diese Angaben dem Datenschutz. Im Übrigen sei der Zweck der Fahrten immer derselbe, nämlich die Erledigung von Versicherungsangelegenheiten (Angebote, Abschlüsse, Schadensmeldungen, KfZ-An-, Um- und Abmeldungen uä) gewesen. Außerdem verfüge ihr Lebensgefährte über einen Dienstwagen, "weshalb der Großteil der privaten Fahrten mit seinem Wagen gemacht" worden seien. Mit ihrem Fahrzeug kämen auch deshalb kaum privat gefahrene Kilometer zusammen, da sie Lebensmitteleinkäufe regelmäßig entweder im Heimatort per Fahrrad oder direkt neben der Geschäftsstelle ihres Dienstgebers in Leoben bei der Fa. Hofer erledige. Schließlich legte sie nachkorrigierte Bewirtungsbelege vor und beantragte die "neuerliche Prüfung und die Korrektur" des angefochtenen Bescheides.

Die belangte Behörde legte die Berufung - ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung - am **06.09.2012** dem unabhängigen Finanzsenat vor und beantragte, das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen, da hinsichtlich des geltend gemachten Kilometergeldes die Inhaltserfordernisse an ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch nicht erfüllt seien und in Bezug auf die Bewirtungsspesen der werbewirksame Nachweis fehle.

Mit Schreiben des Gerichtes an die belangte Behörde vom **15.05.2019** erging die Aufforderung bis 06.06.2019 mitzuteilen, aufgrund welcher konkreten Überlegungen die Kürzung der strittigen Kilometergelder um 20% vorgenommen wurde, respektive wurde um nachvollziehbare Aufklärung des Kürzungsausmaßes ersucht.

Weiters forderte das Gericht die Bf. am **15.05.2019** auf, bis 06.06.2019 den für das Streitjahr 2011 in Geltung gestandenen Dienstvertrag samt Zusatzvereinbarungen und den gültigen Kollektivvertrag ergänzt durch Betriebsvereinbarungen bekannt zu geben, weiters die sich aus dem geltend gemachten Gesamtbetrag der Bewirtungsspesen und den vorgelegten Rechnungen ergebende Differenz von € 24,80 aufzuklären und im Zusammenhang mit diesen Aufwendungen die eingeladenen Personen (samt Bezeichnung der konkreten Eigenschaft, in der diese an den Bewirtungen

teilnahmen) namhaft zu machen. Weiters erging die Aufforderung nachzuweisen, dass die Bewirtung der Werbung gedient und die berufliche Veranlassung weitaus überwogen hat. Im Besonderen wurde die Bf. aufgefordert auszuführen und unter Beweis zu stellen, mit welchen konkreten Geschäftsabschlüssen die jeweiligen Einladungen im Zusammenhang standen, respektive welche konkreten Rechtsgeschäfte zu welchem Zeitpunkt tatsächlich abgeschlossen bzw. welche Rechtsgeschäfte im Zuge der Einladung konkret angebahnt wurden. Im Hinblick auf die begehrten Kilometergelder wurde die Bf. ersucht, zwecks Prüfung der Plausibilität ihrer Angaben, für die Monate Jänner und Feber 2011 konkrete Fragen, insbesondere zum verwendeten Computerprogramm samt nachträglicher Änderungsmöglichkeit der Eintragungen, zum jeweiligen Reiseweg sowie Reisezweck, den Grund- und Uraufzeichnungen und dem Dienstwagen ihres Lebensgefährten zu beantworten, sowie ihre Angaben unter Beweis zu stellen bzw. glaubhaft zu machen.

Am **03.06.2019** führte die belangte Behörde zum Vorhalt des Gerichtes aus, dass die von der Bf. beigebrachten Aufzeichnungen über die Fahrtkosten die seitens der Lehre und Judikatur gestellten Anforderungen an ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch deshalb nicht erfüllten, da der Zweck der als beruflich gekennzeichneten Fahrten, Namen und Adressen der jeweiligen Kunden nicht bekannt gegeben worden seien und die konkreten Fahrtrouten mit Zwischenzielen sowie der Kilometerstand am Ende jeder beruflichen Fahrt fehlten. Es seien nur großräumige Ortsangaben gemacht worden, die nicht an Hand eines Routenplaners nachvollzogen werden könnten. So sei etwa am 18.01.2011 eine Fahrt nach Eisenerz und Vordernberg in den Aufzeichnungen enthalten, die Fahrtstrecke wurde mit 111 km angegeben. Laut Routenplaner betrage die tatsächliche Entfernung aber - abhängig von der genauen Adresse - nur ungefähr 90 km, Vordernberg liege dabei direkt an der Strecke. Weiters seien für berufliche Fahrten nach Leoben die Gesamtkilometer vom Wohnort bis zum Zielort und retour erfasst, dies obwohl der Dienstort der Bf. ebenso in Leoben gelegen sei; hier wäre nur die Differenz zu erfassen gewesen, da die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Dienstort durch den Verkehrsabsatzbetrag bzw. das Pendlerpauschale abgegolten sei. Auch seien für behauptete Kundenbesuche in Leoben wesentlich mehr Kilometer erfasst worden, als für Fahrten zwischen dem Wohn- und dem Dienstort; dies sei weder nachvollzieh- noch überprüfbar. Schließlich werde das Ausmaß der Privatfahrten von lediglich 1.097 km angezweifelt, da eine derart geringfügige private Nutzung des KfZ außerhalb der allgemeinen Lebenserfahrung liege und deshalb eine umso höhere Beweispflicht nach sich ziehe. Schließlich erscheine es unglaublich, dass der Großteil der Privatfahrten mit dem Dienstwagen des Lebensgefährten durchgeführt worden seien; es widerspräche der Erfahrung des täglichen Lebens, dass zuerst berufliche Fahrten mit dem eigenen PKW durchgeführt werden, in weiterer Folge das KfZ zu Hause abgestellt und danach mit dem Firmenfahrzeug des Lebensgefährten private Fahrten durchgeführt werden; auch seien Privatfahrten überwiegend an Samstagen aufgezeichnet, unter der Woche seien diese sehr selten gewesen. Von den laut Fahrtenbuch im Streitjahr aufgezeichneten Privatfahrten von 1.097 km entfielen 685 km auf die Zeit des Mutterschutzes der Bf. von Mai bis September 2011, für die restlichen 7 Monate

verblieben nur 412 km an Privatfahrten. Ein derart geringfügiges Ausmaß an Privatfahrten stehe außerhalb der Lebenserfahrung für eine Familie mit Kleinkind (Arztfahrten, Besorgungsfahrten, Besuchsfahrten usw). und berufstätigem Ehemann. Mangels Vorlage eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches sei die belangte Behörde zur Schätzung berechtigt gewesen. Die beantragten Reisekosten seien um einen Anteil von 20% für Privatkilometer gekürzt worden, als Berechnungsgrundlage sei das Verhältnis der beruflichen Kilometer zu den Privatkilometern herangezogen worden. Durch diese Kürzung seien die Privatkilometer auf 2.784 erhöht worden, was nach Ansicht der belangten Behörde eher der Lebenswirklichkeit entspreche; damit werde auch der unrichtigen Erfassung von beruflichen Fahrten Rechnung getragen.

Der mit der belangten Behörde geführte Schriftwechsel wurde der Bf. mit gerichtlichem Schreiben vom **05.06.2019** zwecks Wahrung des rechtlichen Gehörs übermittelt.

Der Bf. wurde vom Gericht eine Fristverlängerung bis 17.06.2019 zur Beantwortung des Vorhaltes gewährt; mit Schreiben vom **07.06.2019** legte sie den Dienstvertrag inkl. Provisionsvereinbarung samt Kollektivvertrag ihr Arbeitsverhältnis betreffend, die Vereinbarung über die Nutzung eines Dienstwagens sowie KM-Abrechnungen ihren Lebensgefährten betreffend, sowie Originalbelege im Zusammenhang mit den Bewirtungskosten vor. Zur Differenz in Bezug auf letztere Kosten konnte die Bf. keinerlei Aufklärung geben, sie führt dazu aus, sich entweder verrechnet oder aber Belege "verschmissen" zu haben. Was die bewirteten Personen anlangt, gab sie teilweise Vor- und Zunamen samt den Wohnorten (jedoch ohne konkrete Adressen) bekannt; zur Frage der angebahnten bzw. abgeschlossenen Rechtsgeschäfte führte sie aus, dass etwa Angebote zu Lebens-, Haushalts- bzw. Sterbeversicherungen uä gelegt, Schadensmeldungen erfolgt, Vertragsinhalte besprochen bzw. diverse Versicherungsmöglichkeiten erörtert worden seien. Unterlagen dazu wurden nicht vorgelegt. Weiters habe sie die Reisekostenabrechnungen mit einem Computerprogramm ihres Dienstgebers erstellt; nachträgliche Änderungen seien unter gewissen Voraussetzungen kurzfristig möglich gewesen, genaueres sei ihr dazu aber nicht mehr bekannt. Sie könne der Aufforderung den jeweiligen Reiseweg sowie Reisezweck jeder Dienstreise konkret darzulegen nach 8 Jahren nicht mehr nachkommen, da sie die damals geschlossenen Verträge, Fahrten, Schadensmeldungen etc. nicht mehr im Detail nachvollziehen könne; viele dieser Verträge gehörten nicht mehr dem Rechtsbestand an, auch sei das Reisekostenprogramm ihres Dienstgebers in der Zwischenzeit umgestellt worden. Ihre Reisekostenaufzeichnungen habe sie ungefähr wöchentlich gemacht; Grund- bzw. Uraufzeichnungen könne sie ebenfalls nicht mehr vorlegen, da sie die zur Nachvollziehung der Fahrten geführten händischen Kalender infolge eines Büroumbaues ausgemustert und entsorgt habe. Das Gleiche gelte für KfZ-Prüfgutachten; Tankbelege habe sie nie aufbewahrt; zur Führung von Tätigkeitsberichten sei sie schließlich arbeitsrechtlich nicht verpflichtet gewesen.

Mit weiterem Schreiben vom **07.06.2019** nahm die Bf. zum Vorbringen der belangten Behörde vom 03.06.2019 Stellung; im Wesentlichen führt sie darin aus, wie folgt: Der

Einwand der belangten Behörde im Zusammenhang mit den notwendigen Fahrten wie Kinderarzt uä sei zwar richtig; da es sich aber um ihr 1. Kind gehandelt habe, wollte ihr Ehemann bei sämtlichen Untersuchungen usw. dabei sein, weshalb man sich des Dienstwagens bediente. Da für junge Eltern der Kostenfaktor ein nicht unerheblicher Punkt sei, stelle sich die Frage, warum sie mit ihrem KfZ Privatfahrten hätte unternehmen sollen, wenn ihr doch dazu auch der Dienstwagen ihres Ehemannes kostenlos zur Verfügung gestanden sei. Sie habe darüberhinaus berufliche Fahrten deshalb äußerst knapp und kurz gehalten, da sie vor der Geburt unter diversen Schwangerschaftsbeschwerden litt und danach ein zu stillendes Baby zu Hause zu versorgen hatte. Das Baby sei bei dienstlichen Verrichtungen durch die Großmutter väterlicherseits, die selbst ein Gasthaus ohne Kellnerin betreibe, beaufsichtigt worden; aufgrund der Erwerbstätigkeit dieser Großmutter sei die Betreuung "immer nur sehr kurzfristig möglich" gewesen. Dies erkläre, weshalb sie keine privaten Zwischenfahrten bei beruflichen Reisen unternommen habe; sie habe schnellstmöglich wieder zu Hause bei ihrem Baby sein müssen. Auch verfüge der Wohnort über ausreichende Infrastruktur (Lebensmittelmärkte, Ärzte, etc.), die sie mit dem Kinderwagen zu Fuß in kurzer Zeit erreichen könne. Was das Vorbringen der belangten Behörde im Zusammenhang mit den Fahrten nach Leoben anlange, so habe sie nur jene Fahrten als Fahrten zwischen dem Wohnort und dem Dienstort aufgezeichnet, wenn dies auch den tatsächlichen Gegebenheiten entsprach; da sie über viele Kunden in Leoben verfüge, habe sie diese aufgesucht; sie sei aber nicht jedes Mal auch ins Büro gefahren. Für Fahrten zwischen dem Wohnort und dem Dienstort habe sie - aufgrund der örtlichen Lage des Dienstortes - die Bundesstraße benützt, da dies sinnvoller und schneller sei; die diesbezügliche Distanz beliefe sich auf 24 km. Wenn sie jedoch Kunden in Leoben besuchte, sei sie oft unter Zeitdruck gestanden und habe deshalb die Autobahn benützt. Diese Route sei zwar unter dem Blickwinkel der Entfernung weiter, manche Ziele seien dadurch aber schneller erreichbar gewesen. Zum Vorwurf im Zusammenhang mit den verzeichneten Dienstreisen nach Eisenerz führt die Bf. aus, dass dieser Ort einerseits sehr weitläufig sei, die einfache Strecke zwischen dem Wohnort und Eisenerz - lt. Routenplaner - 49 km betrage und man die 100km-Marke bereits bei einem einmaligen Verfahren oder unrichtigem Abbiegen bzw. Anfahren eines weiteren Kunden überschreiten könne. Schließlich sei ihr nicht bekannt, dass sie verpflichtet sei, immer die kürzeste Strecke zu wählen.

Das Gericht übermittelte der belangten Behörde den mit der Bf. geführten Schriftwechsel am **12.06.2019** zwecks Wahrung des rechtlichen Gehörs; mit Schreiben vom **17.06.2019** teilte sie mit, keine weitere Stellungnahme in der gegenständlichen Beschwerdesache abzugeben.

## **II. Sachverhalt**

Die D in D wohnhafte Bf. war in der Zeit vom 01.01.2011 bis 31.12.2011 bei der E Versicherung AG am Standort 8700 Leoben, Zirkusstrasse 29, als Angestellte im Außendienst nichtselbständig erwerbstätig. Zu ihren Dienstpflichten gehörte

einerseits die Anwerbung von Kunden für Versicherungs- und Finanzprodukte, sowie andererseits die laufende Kundenbetreuung bzw. umfassende Kundenberatung über Versicherungsangebote; weiters war die Bf. verpflichtet, alles zu unternehmen, die Geschäftsbeziehungen zu angeworbenen bzw. zugewiesenen Kunden langfristig zu erhalten. Für ihre Tätigkeit gebührte der Bf. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ein Fixgehalt, sowie für von ihr vermittelte Versicherungen eine Abschlussprovision; für die Kundenpflege und -betreuung erhielt die Bf. des weiteren eine Betreuungsprovision. Kosten für Reisetätigkeiten wurden der Bf. vereinbarungsgemäß nicht ersetzt.

Die Bf. lebte im Jahr 2011 mit F, in einem gemeinsamen Haushalt. Am 12.07.2011 brachte sie die gemeinsame Tochter G zur Welt und befand sich im Zeitraum vom 00.00 im Mutterschutz. Sowohl für F als auch für die Bf. handelt es sich bei G um das erste Kind. Es wurde einerseits gestillt und andererseits bei dienstlich bedingten Abwesenheiten der Bf. hauptsächlich von deren Schwiegermutter, die einen Gastronomiebetrieb in D führt, betreut. Mit Ausnahme des Schwiegervaters, der krankheitsbedingt kaum Betreuungszeiten für G übernehmen konnte, standen der Bf. keine weiteren Personen zur Beaufsichtigung ihrer Tochter aus dem familiären Umfeld zur Verfügung.

Die Marktgemeinde D verfügte im Jahr 2011 über nachfolgende, für den gegenständlichen Beschwerdefall wesentliche Infrastruktur: Billa-Markt, Unimarkt, Schlecker, Lagerhaus, Bankinstitut, Postfiliale, praktischer Arzt, Zahnarzt. In unmittelbarer Nähe zum Dienstort der Bf. befand sich eine Filiale der Fa. Hofer KG.

F war im verfahrensgegenständlichen Zeitraum als Sachverständiger der Fa. H Versicherungsservice GmbH tätig; ihm wurde dafür von seinem Dienstgeber ein Fahrzeug der Marke VW Passat Variant 1,6 TDI, mit dem behördl. Kennzeichen abcd zur Verfügung gestellt. Vereinbarungsgemäß war F berechtigt, mit diesem KfZ außer Dienstfahrten auch private Fahrten im In- und Ausland zu unternehmen, sowie den Dienstwagen auch seinem im gemeinsamen Haushalt lebenden Ehegatten oder Lebensgefährten und seinen Kindern zu überlassen. Die vorgenannte Gesellschaft übernahm im Zusammenhang mit der Anschaffung und dem normalen Betrieb des Dienstwagens folgende Kosten: Leasingraten, Treibstoff und andere Betriebsmittel, Steuern, Versicherungsprämien, Autobahnvignette für Österreich, Mitgliedsbeitrag beim ÖAMTC, Reinigung durch die Waschanlage, Service, Reifen inkl. Montage und Lagerung, Ersatz von verbrauchten oder schadhaften Verschleißteilen (zB Wischerblätter) und Reparaturen. Im Jahr 2011 wurde dieser PKW auch von der Bf. für Privatfahrten genutzt; insgesamt wurden mit dem VW Passat mehr als 60.000 km, an Privatkilometern mehr als 24.000, zurückgelegt.

Die Bf. nutzte im Streitjahr 2011 auch ihren PKW der Marke Toyota Corolla mit dem behördl. Kennzeichen efgh sowohl für private als auch berufliche Fahrten. Die Jahresfahrleistung betrug insgesamt 10.852 km, wovon 1.097 auf Privatfahrten entfielen. Sie zeichnete ungefähr einmal wöchentlich unter Zuhilfenahme eines vom Dienstgeber zur Verfügung gestellten Computerprogrammes die Fahrten unter Angabe des Datums, des Kilometerstandes am Beginn jeder Fahrt, der Fahrtstrecke in Kilometern, der Abfahrts- und Ankunftszeiten, sowie unter namentlicher Nennung des Ausgangs- und Zielortes auf;

weitere waren ihre Aufzeichnungen unterteilt in beruflich, privat und zwischen dem Wohn- und Dienstort gefahrene Kilometer. Hingegen wurden weder konkrete Reisewege, noch der Zweck jeder einzelnen Fahrt in die Aufzeichnungen aufgenommen. Nachträgliche Änderungen der automationsunterstützt erfassten Eingaben der Bf. waren technisch nicht ausgeschlossen.

Es kann nicht festgestellt werden, ob die Bf. am 21.01., 18.02., 01.03., 03.03., 15.03., 23.03., 14.10., 21.10., 26.10. und 23.11.2011 auch den Dienstort aufgesucht hat.

Für verschiedene Fahrten nach Eisenerz (mit Zwischenhalten in Vordernberg bzw. Trofaiach) wurden von der Bf. unterschiedliche Kilometerangaben in ihre Aufzeichnungen aufgenommen (diese variieren zwischen 102 und 134 km). Für Fahrten zwischen der Wohnung und der Dienststelle wurden von der Bf. regelmäßig 24 km für die einfache, bzw. 48 km für die Hin- und Rückfahrt als Entfernung in ihren Aufzeichnungen angesetzt. Bei Kundenbesuchen in Leoben, die sie vom Wohnort aus antrat, wurden jedoch regelmäßig mehr als 24 km für die einfache Fahrt (bzw. 48 km) ausgewiesen (zB 18.02.2011: 66 km; 01.03.2011: 60 km; 15.03.2011: 66 km; 14.10.2011: 64 km).

Weiters hat die Bf. im Zusammenhang mit ihrer Außendiensttätigkeit im Inland nachfolgende Dienstreisen getätigt (Entfernung jeweils mehr als 25 km; WO= Wohnort):

Datum	Reiseweg	Dauer (h)	Tagesgeld (€)
04.01.2011	WO; Kalwang; Rottenmann; WO	4	8,80
11.01.2011	WO; Fohnsdorf; Spielberg; WO	6	13,20
12.01.2011	WO; Mürzhofen; WO;	5	11,00
24.01.2011	DO; Wien 1130; Wien 1170; WO;	9	19,80
25.01.2011	WO; Graz; Graz; WO;	7	15,40
26.01.2011	WO; Kalwang; Timmerdorf; WO	4	8,80
02.02.2011	WO; Gratkorn; Proleb; WO	7	15,40
08.02.2011	WO; Bruck/Mur; Kapfenberg; WO	6	13,20
09.02.2011	WO; Leoben; Bruck/Mur; WO	5	11,00
17.02.2011	WO; Fohnsdorf; Knittelfeld; Timmersdorf; WO	7	15,40
22.02.2011	WO, 1170 Wien; Wien 1130; WO	9	19,80
24.02.2011	WO; Graz; Graz; WO	5	11,00
09.03.2011	WO; Krieglach; Kapfenberg; WO	7	15,40
16.03.2011	WO; Bruck/Mur; WO	6	13,20
17.03.2011	WO; Graz; Gratkorn; WO	5	11,00

28.03.2011	WO; Parschlug; Bruck/Mur; WO	6	13,20
14.04.2011	WO; Graz; WO	6	13,20
20.04.2011	WO; Mürzhofen; Kapfenberg; WO	6	13,20
18.10.2011	WO; Graz; WO	8	17,60
20.10.2011	DO; Knittelfeld; Fohnsdorf; WO	5	11,00
25.10.2011	WO; Leoben; Bruck/Mur; Trofaiach; WO	6	13,20
03.11.2011	WO; Graz; WO	6	13,20
15.11.2011	WO; Gratkorn; Fohnsdorf; Kammern; WO	8	17,60
22.11.2011	WO; Knittelfeld; Spielberg; Kraubath; WO	7	15,40
29.11.2011	WO; Graz; WO	7	15,40
15.12.2011	WO; Fohnsdorf; Judenburg; Knittelfeld; Kraubath; WO	7	15,40
20.12.2011	WO; Graz; Gratkorn; WO	7	15,40
22.12.2011	WO; Bruck/Mur; Kapfenberg; D; Kalwang; WO	6	13,20
<b>Gesamt</b>			

Die Bf. nächtigte im Zuge dieser Reisen nicht auswärts, sondern kehrte an diesen Tagen wieder an ihren Wohnort zurück.

Im Zusammenhang mit den geltend gemachten Bewirtungsspesen kann nicht festgestellt werden, ob anlässlich der behaupteten Einladungen von der Bf. jeweils eine Leistungsinformation über Versicherungs- und/oder Finanzprodukte geboten und die Bewirtungen überwiegend durch ihre Tätigkeit als Außendienstmitarbeiterin veranlasst waren.

Die Bf. brachte im Jahr 2011 für den Kauf von Kalendern, Billets, Druckerpatronen udgl, sowie diversen Arbeitsmitteln (Handy und Internet jeweils abzügl. eines Privatanteils) und für die Betriebsratsumlage insgesamt € 814,08 auf. Weiters leistete sie an Prämien für Unfall-, Kranken- und Lebensversicherungen insgesamt den Betrag von € 1.765,92. Die einfache Wegstrecke zwischen der Wohnung und Arbeitsstätte der Bf. beträgt zwischen 20 und 40 km.

### III. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich einerseits aus dem Veranlagungsakt. Andererseits beruhen die getroffenen Feststellungen auf nachfolgender Beweiswürdigung:



Die Feststellungen in Bezug auf die Dienstpflichten samt Besoldung der Bf. basieren auf dem Dienstvertrag vom 03.05.2004 samt den Provisionsbestimmungen (Ausgabe 09/04). Dass die Bf. mit F in einer Lebensgemeinschaft im gemeinsamen Haushalt lebte ergibt sich aus den - von der belangten Behörde unwidersprochen gebliebenen - Angaben der Bf. selbst, sowie aus einer Einschau des erkennenden Gerichtes in das Zentrale Melderegister. Die Geburt der Tochter G ergibt sich aus deren Familienbeihilfeakt. Die Ausführungen der Bf. im Zusammenhang mit der Betreuungssituation für die Tochter, sowie die Behauptung, dass es sich bei diesem Kind um das erste gemeinsame gehandelt hat, und es weiters von der Bf. gestillt wurde, waren für das Gericht glaubwürdig und nachvollziehbar. Entgegenstehende Behauptungen wurden von der belangten Behörde in diesem Zusammenhang im Übrigen nicht aufgestellt.

Die festgestellte Infrastruktur am Wohnort der Bf. bzw. am Dienstort basieren ebenfalls auf den glaubwürdigen - von der belangten Behörde unwidersprochen gebliebenen - Angaben der Bf..

Die berufliche Tätigkeit des Lebensgefährten der Bf. ergibt sich aus der Vereinbarung über die Nutzung eines Dienstwagens, abgeschlossen zwischen der Fa. H Versicherungsservice GmbH und F vom 19.03.2010; ebenso die Feststellungen zum Dienstfahrzeug selbst und zum Mitbenützungsrecht der Bf. Die mit dem Dienstfahrzeug zurückgelegten Kilometer beruhen auf den vorgelegten KM-Abrechnungen, die von der belangten Behörde nicht in Frage gestellt wurden. Darüberhinaus bestand kein Anlass für das Gericht die vorgelegten Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Dass die Bf. selbst den weiteren in den Feststellungen bezeichneten PKW privat und beruflich nutzte, ergibt sich aus den vorgelegten Reisekostenabrechnungen; ebenso der Inhalt der aufgezeichneten Angaben über die einzelnen Fahrten. Dass die Aufzeichnungen mittels eines Computerprogrammes erstellt wurden, ist zwischen den Parteien unstrittig; dass nachträgliche Änderungen technisch nicht ausgeschlossen werden können, gesteht die Bf. in ihrer Stellungnahme vom 07.06.2019 zu. Weiters ist die Gesamtfahrleistung des PKW der Bf. unstrittig. Strittig ist hingegen der Umfang der Privatfahrten, der von der Bf. mit 1.097 km angegeben, von der belangten Behörde jedoch nach oben auf 2.784 korrigiert wurde. Nach deren Ansicht widerspräche ein derart geringfügiges Ausmaß von Privatfahrten der allgemeinen Lebenserfahrung für eine Familie mit Kleinkind; auch widerspräche es der Erfahrung des täglichen Lebens, dass zuerst berufliche Fahrten mit dem eigenen PKW durchgeführt, in weiterer Folge das Kfz zu Hause abgestellt und danach mit dem Firmenfahrzeug des Lebensgefährten private Fahrten unternommen werden würden. Dem setzte die Bf. einerseits entgegen, dass ihr damaliger Lebensgefährte und nunmehrige Gatte bei sämtlichen Untersuchungen usw. dabei sein wollte, der Dienstwagen kostenfrei genutzt werden konnte und private Fahrten aufgrund bestehender Schwangerschaftsbeschwerden bzw. nach der Geburt des Kindes aufgrund der angespannten Betreuungssituation bzw. dem Faktum, dass die Tochter ein Stillkind war, auf ein Minimum reduziert worden seien. Der belangten Behörde ist zwar grundsätzlich beizupflichten, dass Privatfahrten im festgestellten Ausmaß als

äußerst gering einzustufen sind. Wenn man sich in diesem Zusammenhang jedoch vor Augen führt, dass mit dem Dienstwagen des Lebensgefährten im streitgegenständlichen Zeitraum mehr als 24.000 km privat gefahren wurden, so relativiert sich dieser Einwand: Zwar ist es dem erkennenden Gericht nicht möglich festzustellen, welcher Anteil dieser gefahrenen Privatkilometer der Bf. zuzurechnen ist, selbst wenn man ihr aber nur zB einen 10%-igen Anteil zugestehen möchte, wären die von der belangten Behörde als "eher der Lebenswirklichkeit" entsprechenden 2.784 gefahrenen Privatkilometer durch die Bf. - wenn auch mit zwei verschiedenen PKWs- erreicht. Im Übrigen geht das erkennende Gericht davon aus, dass die Bf. weitaus mehr Privatfahrten mit dem Dienstwagen unternommen hat: Nicht nur, dass es für das Bundesfinanzgericht nachvollziehbar ist, dass der Kindesvater bei diversen Untersuchungen im Zusammenhang mit der Geburt des 1. Kindes dabei sein wollte, ist es ebenso schlüssig, dass die Bf. - entgegen den Ausführungen der belangten Behörde - für Privatfahrten auf den Dienstwagen umgestiegen ist: Es gibt keinen für das Gericht erkennbaren Grund, weshalb sich die Bf. des eigenen - kostenpflichtigen - PKWs für Privatfahrten hätte bedienen sollen, wenn doch ein weiteres KfZ zur Verfügung gestanden ist, dessen Nutzung nahezu kostenfrei war. Festgestelltmaßen wurden die - gerade für Jungfamilien doch ins Gewicht fallenden - Kosten wie Sprit und Service durch den Dienstgeber des Lebensgefährten getragen. Dass die Bf. für Privatfahrten auf den Dienstwagen umgestiegen ist, resultiert für das erkennende Gericht auch aus der hohen Privatkilometerleistung dieses PKWs. Schließlich ist zu berücksichtigen, dass es sich beim Dienstwagen - im Gegensatz zum Auto der Bf. - um einen Kombi handelt, sohin um ein Fahrzeug mit großem Ladevolumen. Wenn die Bf. sohin ausführt, dass man sich etwa für Besuchsfahrten ins Burgenland des Dienstwagens bediente, so ist dies für das Gericht glaubwürdig und nachvollziehbar, bedenkt man doch, die Menge an Gepäck bei Reisen mit Babies. Schließlich konnte die Bf. das Gericht auch davon überzeugen, dass berufliche Fahrten infolge Schwangerschaftsbeschwerden bzw. einem zu stillenden Kleinkind sehr knapp und kurz gehalten wurden. Nicht nur, dass die belangte Behörde diesem Vorbringen nichts entgegengesetzte, entspricht es nach Ansicht des Gerichtes der allgemeinen Lebenserfahrung, dass - auch ohne Vorlage ärztlicher Bestätigungen - das Autofahren im hochschwangeren Zustand beschwerlich sein kann, bzw. Stillkinder in relativ kurzen Zeitintervallen von der Mutter selbst zu versorgen sind. Schlussendlich kann das Gericht auch das Vorbringen der Bf. durchaus nachvollziehen, dass die Betreuungssituation für die Tochter angespannt war, bzw. sie aufgrund der gegebenen Einkaufsmöglichkeiten am Wohn- und Dienstort, sowie der ärztlichen Versorgung am Wohnort Besorgungen zu Fuß oder per Fahrrad erledigte.

Die Negativfeststellung in Bezug auf Fahrten zum Dienstort basieren auf den - von der belangten Behörde unwidersprochen gebliebenen - Angaben der Bf..

Die Feststellungen in Bezug auf die begehrten Reisekosten basieren auf den schriftlichen - von der Behörde nicht monierten - Aufzeichnungen der Bf; dass die Bf. nach jeder Dienstreise wieder an ihren Wohnort zurückkehrte und nicht auswärts nächtigte ergibt sich

aus den vorgelegten Reisekostenabrechnungen bzw. Reisekostenrechnungen. Im Übrigen hat die Bf. während des gesamten Verfahrens nicht behauptet, dass Nächtigungen iZm den Reisetätigkeiten erforderlich gewesen wären.

Jene Feststellungen zu den Bewirtungsspesen resultieren aus dem Vorbringen der Bf.: Sie hat - trotz eindeutiger Aufforderung durch das Gericht - keinerlei Nachweise zu Leistungsinformationen erbracht, bzw. auch nur ansatzweise nachgewiesen, dass die Bewirtungen überwiegend durch ihre Außendiensttätigkeit veranlasst gewesen wären. Schließlich waren die Angaben der Bf. in diesem Zusammenhang teilweise widersprüchlich, sodass die Beweiswürdigung zu ihren Lasten ausfiel: So findet sich etwa auf dem vorgelegten Bewirtungsbeleg der Fa. I vom 21.10.2011 der handschriftliche Vermerk: "B.A. *Anbot LV*", wobei das erkennende Gericht unter der Abkürzung "LV" Lebensversicherung versteht. In ihrer Stellungnahme vom 07.06.2019 führt die Bf. hingegen aus, dass die *LV ausbezahlt* worden sei und ein *Angebot für eine neue Haushaltsversicherung* gelegt worden wäre. Auf der vorgelegten Rechnung des Restaurants J vom 11.03.2011 vermerkte die Bf. "M. *Abschluß*", in der Stellungnahme vom 07.06.2019 gibt sie hingegen an, dass eine *Lebensversicherung angeboten und ein "neues KfZ" durchbesprochen* worden sei. Weiters ist für das erkennende Gericht nicht nachvollziehbar, weshalb mit einem in 9500 Villach ansässigen Kunden, nämlich H.B., ein Geschäftsessen in der SCS in 2334 Vösendorf - somit hunderte Kilometer von Villach entfernt - stattfand.

#### **IV. Rechtliche Beurteilung**

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht. Das Bundesfinanzgericht ist sohin für die gegenständliche Beschwerde sachlich zuständig.

Zwischen den Parteien ist strittig, ob die Kürzung der begehrten Kilometergelder sowie die Versagung der Bewirtungskosten durch die belangte Behörde rechtens war.

##### **1.) Kilometergeld**

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).

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 Fahrtaufwendungen 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 (BFG 16.01.2018, RV/2100466/2012). 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 uvm). Damit ein Fahrtenbuch einen tauglichen Nachweis darstellt, muss es fortlaufend, übersichtlich und in chronologischer Reihenfolge lückenlos geführt sein (*Doralt*, aaO, § 16 Tz 220); es müssen jedenfalls folgende Daten festgehalten werden (BFG 16.01.2018, RV/2100466/2012):

- Datum der Fahrt;
- Kilometerstand am Beginn und am Ende jeder Fahrt und die Fahrtstrecke in Kilometern;
- 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.

Ein mit Hilfe eines Computerprogrammes elektronisch geführtes Fahrtenbuch genügt den Anforderungen nur dann, wenn nachträgliche Veränderungen an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms technisch ausgeschlossen sind (BFG 05.04.2017, RV/5100479/2013).

Die Führung eines Fahrtenbuches kann entfallen, wenn durch andere Aufzeichnungen eine verlässliche Beurteilung möglich ist, wenn also die Aufzeichnungen mit einem vertretbaren Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sind (BFG 15.02.2017, RV/1100936/2015).

Wendet man nunmehr diese gesetzlichen und judikativen Vorgaben auf den gegenständlichen Fall an, so zeigt sich, dass die von der Bf. vorgelegten Reisekostenabrechnungen und Reisekostenrechnungen die Anforderungen an ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch nicht erfüllen: Nicht nur, dass nachträgliche Änderungen technisch nicht ausgeschlossen werden können, fehlen darin insbesondere Angaben zum Reiseweg und zum Zweck jeder einzelnen Fahrt. Wenn die Bf. in diesem Zusammenhang in ihrer Berufung ausführt, dass diese Angaben dem "Datenschutz" unterlägen, so ist ihr entgegen zu halten, dass die Organe der Abgabenbehörde und des Bundesfinanzgerichts gemäß § 48 a BAO zur Geheimhaltung der ihr im Rahmen der Amtsausübung zukommenden Daten verpflichtet sind (siehe dazu auch BFG 17.06.2016, RV/2100185/2015; 15.02.2017, RV/1100936/2015). Auch dem weiteren Vorbringen der Bf., wonach sie Grund- bzw. Uraufzeichnungen weggeworfen habe, ist zu entgegen, dass

sie - in Kenntnis des laufenden Beschwerdeverfahrens - verpflichtet gewesen wäre, diese Unterlagen aufzubewahren. Andere Beweismittel, aus denen die beruflich gefahrenen Kilometer ebenso verlässlich beurteilt werden können, wie mit einem Fahrtenbuch, hat die Bf. nicht vorgelegt.

Fehlen Nachweise der Höhe nach, 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; die Ermittlung der tatsächlichen Gegebenheiten im Sinne der vorgenannten Judikatur durch die belangten Behörde ist jedoch aus nachfolgenden Überlegungen unschlüssig: Nach den Ausführungen der belangten Behörde in der Stellungnahme vom 03.06.2019 habe man die beantragten Reisekosten um einen Anteil von 20% für Privatkilometer gekürzt, und als Berechnungsgrundlage "das Verhältnis der beruflichen Kilometer zu den Privatkilometern" herangezogen. Rücksichtlich der in dieser Stellungnahme enthaltenen Tabelle (S. 3), wurde bei der Berechnung dieser 20% offenbar die Wegstrecke zwischen dem Wohnort und dem Dienstort den Privatkilometern hinzugerechnet (GesamtkM 10.852 entsprechen 100%, Summe Wo/Arbeitsstätte/Wo 1.320 km + Private km 1.097= 2.417, entsprechen 22,23%). Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können jedoch nicht mit Privatfahrten gleichgesetzt werden, da sie explizit unter den Werbungskosten im § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 genannt werden. Diese Kosten stellen nach dem Willen des Gesetzgebers Aufwendungen im Zusammenhang mit der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen dar, für die eben Sonderregeln bezüglich deren Abzugsfähigkeit gelten. Stellt man demnach die GesamtkM von 10.852 als 100% der Fahrten den verzeichneten PrivatkM von 1.097 gegenüber, so entsprechen die PrivatkM lediglich 10,10% der Gesamtleistung. Die belangte Behörde konnte sohin das Ausmaß der Kürzung nicht nachvollziehbar aufklären. Im Übrigen sind nach den getroffenen Feststellungen und der diesbezüglichen Beweiswürdigung, die von der Bf. behaupteten Privatkilometer im Ausmaß von 1.097 für das erkennende

Gericht nachvollziehbar. Ausgehend von diesem Faktum hat folglich eine Erhöhung der Privatkilometerleistung zu unterbleiben, sodass sich die von der belangten Behörde angewandte Schätzungsmethode als unrichtig erweist. Der belangten Behörde ist jedoch insofern beizupflichten, als - wie bereits dargelegt - mangels ordnungsgemäß geführtem Fahrtenbuch die begehrten beruflichen Kilometer im Schätzungswege zu ermitteln sind. Den wahren Besteuerungsgrundlagen am nächsten kommt man gegenständlich nach Ansicht des Gerichtes durch Abzug eines Sicherheitsabschlages von 5% von den beruflichen Kilometern. Eine weitergehende Kürzung erscheint unter Bedachtnahme auf den Umstand, dass die Bf. als Außendienstmitarbeiterin einer Versicherungsgesellschaft tätig war, sohin in einer Branche arbeitete, die bekanntermaßen mit erhöhtem Reiseaufkommen einhergeht und als Mutter eines Kleinkindes bei beruflichen Verrichtungen ohnedies unter Zeitdruck stand, nicht sachgerecht. Gegen einen höheren Abschlag spricht weiters, dass sich die beruflich gefahrenen und verzeichneten Kilometer ohnedies im unteren Rahmen bewegen.

Schließlich ist im Zusammenhang mit den Fahrtkosten für Reisetätigkeiten nach Leoben festzuhalten, dass die Bf. nach der Judikatur nicht verpflichtet ist, die Strecke mit der kürzesten Entfernung zu wählen (UFS Wien 28.01.2013, RV/1244-W/10).

## 2.) Verpflegungsmehraufwand

Im erstinstanzlichen Verfahren begehrte die Bf. unter dem Titel des Verpflegungsmehraufwandes Kosten in Höhe von gesamt € 389,40 für die im Sachverhalt festgestellten Reisen. Die belangte Behörde erkannte diese Aufwendungen zu, dies wohl auf Grundlage der Rz 311 der Lohnsteuerrichtlinie 2002, wonach bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen, eine Anerkennung von Tagesgeldern auch bei eintägigen Reisen zu erfolgen hat. Diese Rechtsmeinung steht jedoch in Widerspruch zur Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach bei Steuerpflichtigen nur dann Tagesgelder steuerlich gemäß § 4 Abs. 5 EStG bzw. § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 zu berücksichtigen sind, soweit eine Nächtigung erforderlich ist. In diesem Fall ist - "für einen Zeitraum von ca. einer Woche" - der Verpflegungsmehraufwand zu berücksichtigen. Hingegen liegt ein steuerlich zu berücksichtigender Verpflegungsmehraufwand nicht vor, wenn sich der Berufstätige nur während des Tages am Tätigkeitsort aufhält. Ein allfälliger, aus der anfänglichen Unkenntnis über die lokale Gastronomie resultierender Mehraufwand kann in solchen Fällen durch die entsprechende zeitliche Lagerung von Mahlzeiten bzw. der Mitnahme von Lebensmitteln abgefangen werden (VwGH 28.01.1997, 95/14/0156; 30.10.2001, 95/14/0013; 26.06.2002, 99/13/0001; 07.10.2003, 2000/15/0151). Für das Bundesfinanzgericht stellen die Lohnsteuerrichtlinien - anders als für das Finanzamt - keine bindenden Rechtsquellen dar. Das Gericht hat vielmehr bei Beurteilung der Frage, ob eine Rechtswidrigkeit im Sinne des Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG vorliegt, grundsätzlich der ständigen Rechtsprechung des VwGH zu folgen. In diesem Sinne vertritt auch das Bundesfinanzgericht in ständiger Rechtsprechung die Ansicht, dass für nicht mit einer Nächtigung verbundene Reisen kein Tagesgeld zusteht (vgl. ua BFG 06.05.2014,

RV/4103150/2012; 15.07.2014, RV/1100045/2011; 16.04.2015, RV/2100635/2010; 26.03.2018, RV/110477/2017).

Festgestelltermaßen handelt es sich bei sämtlichen Reisen um bloß eintägige Dienstverrichtungen; Übernachtungen fanden in diesem Zusammenhang nicht statt und wurden auch nicht behauptet. Nachdem das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 Abs. 1 BAO berechtigt - bzw. nach der Judikatur des VwGH sogar verpflichtet - ist, den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, sohin das Verbot der reformatio in peius nicht gilt, waren die begehrten Verpflegungsmehraufwendungen - entgegen dem erstinstanzlichen Bescheid - zu versagen.

### 3.) Bewirtungskosten

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 vom 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).

Die Bf. hat im Verwaltungsverfahren die Empfänger des Aufwandes für Bewirtungen - zum Teil allerdings nur durch Angabe eines Familiennamens - ohne Nennung einer konkreten Anschrift namhaft gemacht. Trotz entsprechender Aufforderung hat sie nicht nachgewiesen, mit welchen konkreten Geschäftsabschlüssen die jeweiligen Einladungen im Zusammenhang gestanden sind. Die Bf. beschränkt sich hinsichtlich des Nachweises der Leistungsinformation somit auf bloße Behauptungen (vgl. etwa: "Angebot neue Haushaltsversicherung", "Anbahnung für alle Privatverträge", "Abschluss Gewerbe- und Privatverträge"), ohne dazu jedoch nachvollziehbare Unterlagen vorzulegen. In Anlehnung an die vorzitierte Judikatur ist sohin die Bf. ihrer 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).

#### 4.) Sonstige Werbungskosten/Pendlerpauschale

Kosten für Arbeitsmittel iHv € 405,73, sowie sonstige Werbungskosten iHv € 408,35 waren im Beschwerdeverfahren unstrittig und waren - mangels entgegensprechender Beweisergebnisse - ebenfalls zuzuerkennen. Gleiches gilt für das beantragte und von der belangten Behörde ebenfalls im erstinstanzlichen Verfahren bewilligte Pendlerpauschale.

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

#### **V. Zulässigkeit einer 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. Keiner dieser Tatbestände ist gegenständlich erfüllt: Das Erkenntnis beruht hinsichtlich der zu entscheidenden Rechtsfragen, unter welchen Voraussetzungen Werbungskosten zu gewähren sind, auf einer gesicherten, oben dargestellten Rechtsprechung des VwGH. Die vom Bundesfinanzgericht gewählte Schätzungsmethode entspricht ebenfalls der höchstgerichtlichen Judikatur. Die Schätzung selbst ist Teil der Beweiswürdigung, die der höchstgerichtlichen Kontrolle nur insofern zugänglich ist, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und die Erwägungen der Beweiswürdigung den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut nicht widersprechen (VwGH 21.09.2005, 2001/13/0261). Auch diese Voraussetzungen liegen nicht vor, sodass insgesamt die ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 4. Juli 2019