

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Binder in der Beschwerdesache des BF, WS, vertreten durch Mag. Martina Schmolz, Wirtschaftstreuhänderin, Aichbergstraße 2, 4303 St. Pantaleon-Erla, über die Beschwerde vom 8.6.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 11.5.2017, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016; StNr. 12, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert:

Die Einkommensteuer 2016 beträgt: **minus € 220,00**

und ergibt sich aus nachstehender Berechnung:

Einkommen lt. Lohnzettel	€ 79.764,28
abzüglich:	
nicht steuerbare Eink. § 26 Z4 EStG	€ 507,20
steuerfreie Eink. § 3 Abs 1 Z 16b EStG	€ 4.249,00
nicht berücksichtigt. WK § 16 EStG	€ 14.125,00
Gesamtbetrag Einkünfte	€ 60.883,08
abzüglich Sonderausgaben § 18 EStG:	

Pauschbetrag	€ 60,00
Steuerberatung	€ 915,00
Kirchenbeitrag	€ 204,98
Einkommen	€ 59.703,10
Einkommensteuer lt. Tarif § 33 EStG	€ 18.355,30
abzüglich Verkehrs-AB	€ 400,00
Steuer nach AB	€ 17.955,30
zuzüglich	
Steuer sonst. Bezüge	€ 218,40
Einkommensteuer	€ 18.173,70
abzüglich:	
anrechenbare Lohnsteuer	€ 18.393,34
Rundung § 39 Abs. 3 EStG	€ 0,36
festgesetzte Einkommensteuer	-€ 220,00

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Am 22.2.2017 reichte der Beschwerdeführer (Bf.) beim genannten Finanzamt eine elektronische Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 ein und begehrte [neben der Geltendmachung von Sonderausgaben iSd § 18 Abs. 1 Z 5 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 von € 204,98 für geleistete Kirchenbeiträge] die Berücksichtigung von Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 von insgesamt € 22.052,02; im Einzelnen (i. E.)

beruflich veranlasste Reisekosten iHv. € 18.077,10 und sonstige Werbungskosten im Ausmaß von € 3.974,10.

Über abgabenbehördlichem Vorhalt vom 15.3.2017, sowohl die Reisekosten, als auch die sonstigen Werbungskosten mit den entsprechenden Belegen und einer detaillierten Zusammenstellung nachzuweisen, sowie sämtliche dafür (von dritter Seite) erhaltene Ersatzleistungen (Bildungskonto, Arbeitgeber, etc.) bekanntzugeben, legte der Bf. im Mai 2017 eine Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 vor, in der die (nunmehr, in teilweiser Abänderung des Antrages vom 22.2.2017, beantragten) Werbungskosten (Positionen 1 bis 3; 5 bis 9), sowie die Sonderausgaben (Pos. 4), wie folgt, aufgelistet waren:

1) Reisekosten von insgesamt € 18.077,10; aus Kilometergeld iHv. € 12.600,00 (km 30.000 X € 0,42) und Diäten von € 5.477,10; lt. gleichzeitig übermittelten, eine Aufgliederung der je Arbeitstag für Kundenbesuche und Dienstbesprechungen o. ä. aufgesuchten Orte, die dabei jeweils zurückgelegten Gesamtentfernung in km, die Dauer der Reisebewegungen, sowie der dafür vom Arbeitgeber erhaltenen Tagesgelder, einschließlich Angaben hinsichtlich angefallener Übernachtungen, beinhaltenden Fahrtenbuch;

2) Nutzungspauschale „Büroräume“ von € 1.200,00 (€ 100,00/Monat für Büro bzw. Lagerraum);

3) Internet und Telefon: € 227,50 lt. Aufstellung A1 (80 % betrieblich) und € 1.007,58 für Handyrechnungen (Aufgliederung der Beträge nach Kalendermonaten);

4) Steuerberatungskosten von € 915,00 (€ 132,00 + € 783,00);

5) Portokosten von € 30,02 (€ 11,25 + € 6,33 + € 2,88 + € 2,88 + € 2,88 + € 3,80);

6) Nächtigung € 88,50;

7) Berufsbekleidung von insgesamt € 146,50 (€ 95,00 + Reinigungskosten von € 51,50);

8) Geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) von € 24,90;

9) Kosten für Werbung von insgesamt € 334,92 (i. E. € 115,20 + € 36,00 + € 115,00 + € 16,02 + € 36,00 + € 16,70).

Zu den einzelnen Positionen 1 und 3 bis 10 wurden dem Finanzamt entsprechende Belege (Fahrtaufzeichnungen in Form einer vom Bf. erstellten Excel-Tabelle bzw. Rechnungen; beantragte Diäten im Einzelnen für 01/2016: € 385,00; für 02/2016: € 519,40; für 03/2016: € 554,40; für 04/2016: € 512,60; für 05/2016: € 352,00; für 06/2016: € 517,60; für 07/2016:

€ 349,80; für 08/2016: € 519,70; für 09/2016: € 517,00; für 10/2016: € 420,20; für 11/2016: € 521,40 und für 12/2016: € 308,00) vorgelegt. Zur Pos. 2 (Nutzungspauschale Büro/Lagerräume) wurde erklärt, dass sich die beruflich genutzten Räumlichkeiten innerhalb der im Hause seiner Mutter gelegenen Wohnung des Bf. befänden. Er zahle für die ihm zur Verfügung stehenden Räumlichkeiten zwar keine Miete, komme aber für die Betriebskosten auf, sodass sich, gerechnet auf die ihm durch die berufliche Nutzung insofern nur eingeschränkt zur Verfügung stehende Wohn- bzw. Nutzfläche, ein aliquoter Kostenanteil iHv. monatlich € 100,00 ergebe.

Mit Bescheid vom 11.5.2017 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2016 mit € 1.577,00 (bisherige Festsetzung: € 0,00; daher Nachforderung iHd. Steuerfestsetzung) fest, und ging dabei von steuerpflichtigen nichtselbständigen (nsA)-Bezügen gemäß § 25 EStG 1988 lt. übermitteltem Lohnzettel von € 79.764,28; von nicht vom Arbeitgeber (AG) berücksichtigten Werbungskosten iHv. insgesamt € 15.143,20 [geltend gemachte Reisekosten: € 13.669,70 (aus km-Geld von € 12.600,00 + Mehraufwendungen für Unterkunft und Verpflegung für beruflich veranlasste Reisen von € 1.069,70) und sonstigen Werbungskosten von € 1.473,50 (offenbar aus geltend gemachten Kosten für Internet/Telefon von € 227,50 + € 1.007,58 lt. Pos. 3; für Porto, Nächtigung und GWG von € 143,42 lt. den Pos. 5, 6 und 8; sowie für Arbeitskleidung von € 95,00 lt. Pos. 7) und einem (sich daraus ergebenden) Gesamtbetrag der Einkünfte iHv. € 64.441,10; aus. Gleichzeitig wurden für die Ermittlung des Einkommens iSd § 2 Abs. 2 EStG 1988 neben dem Pauschbetrag für Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 2 EStG 1988 (€ 60,00) weitere Sonderausgaben von € 915,00 (für Steuerberatungskosten lt. Pos. 4; § 18 Abs. 1 Z 6 leg. cit.) und € 204,98 (für den vom Bf. geleisteten Kirchenbeitrag lt. Antrag vom 22.7.2017; § 18 Abs. 1 Z 5 leg. cit.) berücksichtigt, sodass sich bei einem Einkommen für Anwendung des § 33 Abs. 1 leg. cit. von € 63.441,10; nach Abzug des Verkehrsabsetzbetrages, der anrechenbaren Lohnsteuer und unter Berücksichtigung des § 39 Abs. 3 EStG 1988, die festgesetzte Einkommensteuer ergab.

In der zugehörigen Begründung wurde unter Hinweis auf eine weitere (telefonische) Besprechung mit dem Bf., zu den nicht bzw. nur teilweise gewährten Reisekosten angeführt, dass Mittelpunkt einer beruflichen Tätigkeit nicht nur ein einzelner Ort, sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein könne. Würden derartige Einsatzgebiete regelmäßig bereist, begründeten sie einen (neuen bzw. weiteren) Tätigkeitsmittelpunkt (vgl. VwGH 28.5.1997, 96/13/0132). Zur Nichtberücksichtigung der geltend gemachten Kosten für Werbemittel (Pos. 9) wurde festgestellt, dass derartige Ausgaben nur bei überwiegender beruflicher Veranlassung Werbungskosten, ansonsten aber nicht abzugsfähige Kosten der privaten Lebensführung iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988, darstellten. Zur teilweisen Nichtberücksichtigung der Pos. 7 (Reinigungskosten

Berufsbekleidung iHv. € 51,50) wurde darauf verwiesen, dass Reinigungskosten für Anzüge, welche keine typische Berufsbekleidung darstellten, nicht abzugsfähig seien.

Dagegen erhob der Bf. (form- und fristgerecht) mit Schreiben vom 6.6.2017 Beschwerde gemäß §§ 243 ff Bundesabgabenordnung (BAO) und begehrte die Aufhebung bzw. Abänderung des angefochtenen Bescheides dahingehend, dass die Werbungskosten (mit Ausnahme der Repräsentationskosten lt. Pos. 9) antragsgemäß zu berücksichtigen seien.

In der Begründung wurde zu den nicht anerkannten Reinigungskosten für Arbeitskleidung (Pos. 7) darauf verwiesen, dass es sich bei den (gereinigten) Anzügen jeweils um dem Bf. vom AG zur Verfügung gestellte, zwingend bei der beruflichen Tätigkeit zu verwendende, allesamt ein Inlet mit Firmenemblem aufweisende Anzüge, und damit gleichsam um Uniformen und daher bei den (dafür nachgewiesenen) Reinigungskosten jedenfalls um notwendige Aufwendungen für eine typische Arbeitskleidung gehandelt habe.

Bei dem ebenfalls (ohne Begründung) nicht anerkannten Arbeitszimmer (Pos. 2 der Aufstellung) handle es sich um ein home office des Bf., dem ein anderer inländischer Dienort nicht zur Verfügung stehe, an seinem Wohnsitz. Auch wenn der Bf. grundsätzlich keine Miete für die von ihm als Wohnung bzw. als Arbeitsräume genutzten Räumlichkeiten bezahle, so komme er dennoch für die laufenden Betriebskosten (Strom, Heizung, Versicherung etc.) u. a. auch für die beruflich genutzten Räume, in denen v. a. für die Kunden bestimmtes Werbematerial seines AG gelagert sei, auf, sodass ihm die dafür pauschal angesetzten Werbungskosten, als eindeutig beruflich veranlasst, jedenfalls zustünden.

Zu der vorgenommenen Kürzung der Diäten wurde vorgebracht, dass der Bf. als nichtselbständig Tätiger dem (österreichischen) Kollektivvertrag für Handelsangestellte (KVH) unterliege. Dieser enthalte eine dezidierte Reisekostenregelung und stelle eine lohngestaltende Vorschrift iSd § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 dar. Daher könne auch die aus § 26 Z 4 EStG 1988 abgeleitete Regelung hinsichtlich eines neuen bzw. weiteren, gegebenenfalls (steuerfreie) Taggelder ausschließenden/einschränkenden Tätigkeitsmittelpunktes, nicht zur Anwendung kommen. Da der AG des Bf. bei der Lohnabrechnung nicht zwischen dem laufenden (steuerpflichtigem) Arbeitslohn und (steuerfreien) Tagesgeldern und Reisekosten unterschieden, sondern das gesamte, dem Bf. ausbezahlte Monatsgehalt als lohnsteuerpflichtig behandelt habe, bleibe nur die Möglichkeit, die zustehenden steuerfreien Reisekosten (als Werbungskosten) im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung geltend zu machen. Würde dem Bf. nun eine entsprechende Steuerfreiheit der Diäten verweigert, so führe dies zu einer Schlechterstellung gegenüber anderen, bei einem inländischen AG beschäftigten, ebenfalls dem KVH unterliegenden

Handelsangestellten, da letztere ihre Reisekosten bereits steuerfrei von ihrem Dienstgeber erhielten, und stelle dies einen unzulässigen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz dar.

Über weiteren Vorhalt des Finanzamtes vom 27.7.2016 (Vorlage von weiteren Unterlagen) übermittelte der Bf. nochmals eine Aufstellung der von ihm 2016 unternommenen beruflich veranlassten Reisen; eine Darstellung der räumlichen Situation zu den geltend gemachten Arbeitsräumlichkeiten (Büro + Lagerfläche in der Garage), samt Fotos; sowie seinen Anstellungsvertrag.

Mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262 BAO) vom 12.4.2018 änderte die Abgabenbehörde, in teilweiser Stattgabe der erhobenen Beschwerde, den angefochtenen Bescheid vom 11.5.2017 insofern ab, als, ausgehend von (gegenüber dem Erstbescheid unveränderten) nsA-Bezügen lt. Lohnzettel (€ 79.764,28) und nicht vom AG berücksichtigten Werbungskosten von € 15.194,70 [aus Reisekosten von € 13.758,20 (i. E. Kilometergeld € 12.600,00 + Diäten € 1.069,70 + Nächtigungskosten € 88,50) + sonstigen Werbungskosten von € 1.436,50 (i. E. Internet/Telefon € 227,50 + Handyrechnung € 1.007,58 + Portokosten € 30,02 + Berufsbekleidung € 146,50 + GWG € 24,90)]; Gesamtbetrag der Einkünfte somit € 64.569,58; und Sonderausgaben gemäß § 18 EStG 1988 iHv. insgesamt € 1.179,98 (Pauschbetrag/Abs. 2 leg. cit. € 60,00 + Steuerberatungskosten/Abs. 1 Z 6 leg. cit. € 915,00 + Kirchenbeitrag/Abs. 1 Z 5 leg. cit. € 204,98), Einkommen iSd § 2 Abs. 2 EStG 1988 somit € 63.389,60, unter Berücksichtigung des Verkehrsabsetzbetrages, der anrechenbaren Lohnsteuer und des § 39 Abs. 3 EStG 1998, die Einkommensteuer 2016 mit € 1.532,00 festgesetzt wurde.

In Begründung der (zur Gänze) nicht anerkannten Werbungskosten iHd. geltend gemachten Nutzungspauschales für Büro- und Lagerräume (offenbar zusammengefasst unter der Bezeichnung „Arbeitszimmer“) verwies die Abgabenbehörde darauf, dass die genannten (innerhalb der Wohnung des Bf. gelegenen) Räumlichkeiten nicht den Mittelpunkt der ausgeübten beruflichen Tätigkeit (als Regionalverkaufsleiter) bildeten, und daher, trotz beruflicher Raumnutzung, die entsprechenden (Betriebs-)Kosten nicht abzugsfähig seien.

Hinsichtlich der beantragten und lediglich, teilweise, als Werbungskosten gewährten Diäten wurde ausgeführt, dass die lt. Dienstvertrag vom Bf. bereisten Bundesländer Salzburg und Oberösterreich jeweils als ein einheitliches Zielgebiet einzustufen seien, sodass jeweils nur für die ersten 15 Fahrten dorthin entsprechende Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (Mehraufwendungen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen) zu gewähren gewesen seien.

Zur geltend gemachten Steuerfreiheit der erhaltenen Reiseaufwandsentschädigungen iSd § 3 Abs. 1 Z 16b leg. cit. wurde darauf verwiesen, dass es im Fall eines ausländischen, nicht den Bestimmungen der § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988 unterliegenden AGs entweder einer

zwingenden – derartiges dennoch ermöglichenden – ausländischen lohngestaltenden Vorschrift oder aber, einer entsprechenden innerbetrieblichen Vereinbarung bedürfe. Da derartiges aber nicht vorliege bzw. nicht nachgewiesen worden sei, sei eine Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 zu versagen und insgesamt daher der Beschwerde – durch eine (teilweise) Anerkennung von Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 im angeführten Ausmaß – lediglich teilweise stattzugeben (gewesen).

Am 17.5.2018 beantragte der Bf. (form- und fristgerecht) die Entscheidung über seine Beschwerde durch das Verwaltungsgericht (§ 264 BAO, Vorlageantrag) und begehrte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides und die Erlassung eines, seinem Beschwerdebegehren Rechnung tragenden Bescheides.

Entgegen der abgabenbehördlichen Ansicht stellten die geltend gemachten Reisekosten (steuerfreie) Reiseaufwandsentschädigungen sowohl iSd § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 und nicht solche nach § 26 Z 4 leg. cit dar. Der im Fall des Bf. anzuwendende Kollektivvertrag lasse als (zwingende) lohngestaltende Vorschrift derartige steuerfreie Aufwandsentschädigungen nämlich ausdrücklich zu. Dadurch, dass der (ausländische) AG nicht zwischen laufendem (steuerpflichtigem) Arbeitslohn und steuerfreien Taggeldern unterschieden habe, werde bei der in der Beschwerdeentscheidung vertretenen Ansicht dem Bf., im Unterschied zu vergleichbaren Arbeitnehmern mit einem inländischen AG, die Möglichkeit genommen, diese an sich bereits steuerfreien Reiseaufwandsentschädigungen (nachträglich) aufwandswirksam für sich in Anspruch zu nehmen. Derartiges widerspreche aber dem Gleichheitsgebot, da es letztlich für die steuerliche Behandlung keinen Unterschied machen dürfe, wo der AG ansässig sei.

Zur abgabenbehördlichen Begründung für die Nichtanerkennung der Kosten für Büro- und Lagerräume sei anzumerken, dass solches wohl nur für solche Mitarbeiter gelte, denen im Betrieb des AG eine entsprechende Möglichkeit (Büro) zur Nutzung und Lagerung der Betriebsmittel zur Verfügung stehe. Insofern, als der Bf. aber keine (andere) Möglichkeit habe, entsprechende Akten, Unterlagen und Werbemittel etc. in einem ihm zur Verfügung gestellten Büro zu lagern, sondern dies nur in seinen Wohnräumlichkeiten machen könne, sodass ihm dadurch weniger Wohnraum zur Privatnutzung zur Verfügung stehe, sei eine berufliche Veranlassung der pauschal bzw. anteilig geltend gemachten Betriebskosten jedenfalls gegeben.

Am 24.5.2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht (BFG) vor (§ 265 BAO) und beantragte, der Beschwerde teilweise (im Umfang der Beschwerdeentscheidung vom 12.4.2018) stattzugeben und das übrige Beschwerdebegehren abzuweisen.

Am 22.5.2019 fand vor dem BFG in Anwesenheit des Bf., seiner steuerlichen Vertretung, sowie einer Vertreterin der Amtspartei (§ 265 Abs. 5 BAO), ein Erörterungstermin iSd § 269 Abs. 3 BAO statt, bei dem seitens des erkennenden Richters die bestehende Sach- und Rechtslage dargestellt und ausführlich erörtert wurde. Insbesondere wurde seitens des Bf. die Situation zum geltend gemachten „Arbeitszimmer“ (Büro und Lagerfläche) nochmals dargestellt (Zahlung der anfallenden Betriebskosten für die Wohnung an die Mutter; Notwendigkeit der benötigten Räume bzw. Flächen für die Berufsausübung). Seitens der Amtspartei wurde im Hinblick auf eine allfällige Steuerfreiheit der Diäten darauf verwiesen, dass es sich laut Dienstvertrag beim Spesenersatz um eine, unabhängig von einem dem Bf. tatsächlich entstandenen Mehraufwand gewährte Pauschalvergütung gehandelt habe.

Über die vorliegende Beschwerde wurde erwogen:

Strittig zwischen den Verfahrensparteien des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens sind nach der abgabenbehördlichen Beschwerdeentscheidung vom 12.4.2018, mit der, im Unterschied zum angefochtenen Erstbescheid, die vom Bf. als Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben für die Reinigung von Arbeitskleidung iHv. € 51,50; offenbar ausgehend von einem höheren Reinigungsaufwand, als für entsprechende Kosten für bürgerliche Kleidung (vgl. dazu *Kofler/Wurm* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG20, § 20 Tz 163 zum Stichwort Kleidung, lit. c, uH auf BFH 29.06.1993, VI R 53/92, BFHE 171, 527, BStBl 1993 II 838 = BB 1993, 2432), lediglich die (als Werbungskosten) geltend gemachten Aufwendungen für „Arbeitszimmer“ (Büro + Lagerfläche in der Garage) und die nach Ansicht des Bf. als steuerfreie Einkünfte iSd § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 einzustufenden, vom Finanzamt bisher teilweise als Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 9 leg. cit. berücksichtigten Diäten (Tagesgelder) für die vom Bf. in seinen vorgelegten Fahrtaufzeichnungen bezeichneten Dienstreisen.

1. Sachverhalt:

Der Bf. ist seit 1.5.2015 als Regional-Verkaufsleiter für eine in AL ansässige Firma, die sich mit der Herstellung und dem Verkauf von LKW-Anhängern und Sattelauflegern beschäftigt, beruflich tätig und bezieht aus dieser Tätigkeit (in Österreich steuerpflichtige) Einkünfte aus nsA. Das räumliche Einsatzgebiet der in der Vermittlung von Produkten seines AG innerhalb eines ihm vorgegebenen Kundenkreises bestehenden, vom Bf. überwiegend im Außendienst (Kundenbesuche) ausgeübten Tätigkeit, liegt ausschließlich in Österreich und umfasst das (gesamte) Bundesland Oberösterreich, sowie Teile des Bundeslandes Salzburg, u. zw. die (politischen) Bezirke Salzburg bzw. Salzburg-Umgebung; Hallein, sowie bestimmte (nach Postleitzahlen festgelegte) Teile der Bezirke Sankt Johann/Pongau und Zell/See. Daneben führt der Bf. vertretungs- bzw. fallweise auch Kundenbesuche in an Oberösterreich angrenzenden gelegenen Teilgebieten/Bezirken von Niederösterreich

durch. Laut dem zwischen dem Bf. und seinem AG abgeschlossenen Dienstvertrag (DV) erhält der Bf., neben einem sich nach dem österreichischen KVH richtenden Grundgehalt, eine pauschale Spesenvergütung für alle geschäftsnotwendigen Ausgaben von monatlich € 750,00, sowie, solange dem Bf. vom AG kein Firmenfahrzeug zur Verfügung gestellt wird (wie im verfahrensgegenständlichen Veranlagungsjahr 2016), eine zusätzliche pauschale Spesenvergütung für fahrzeugbezogene, ihm aus der Verwendung des Privat-PKWs entstehende, Kosten iHv. monatlich € 1.000,00. Der DV sieht des Weiteren vor, dass der AG bei der monatlichen Gehaltsabrechnung für die vorgenannten Spesenvergütungen sämtliche Steuern, Sozialversicherungsbeiträge etc., einbehält und für eine allfällige Anerkennung dieser Leistungen als steuerfreier Aufwandsersatz der Bf. selbst Sorge zu tragen habe.

Im Zuge seiner beruflichen Tätigkeit unternahm der im (politischen) Bezirk B/OÖ. wohnhafte Bf. 2016 (wie bereits ab dem Beginn seiner Tätigkeit ab 05/2015) regelmäßig, u. zw. an 208 von 224 Arbeitstagen, jeweils mit seinem Privat-PKW, von seinem Wohnort aus, ganztägige, zwischen 8 und 13 Stunden dauernde Fahrten für Kundenbesuche, sowie an insgesamt 8 Tagen, ebensolche Fahrten zu nicht kundenbezogenen, vom AG veranstalteten bzw. anberaumten firmeninternen, in verschiedenen inländischen Gemeinden stattfindenden Treffen (Dienstbesprechungen; Schulungen, o. ä.). Des Weiteren besuchte der Bf. 2016 zweimal im Zuge von jeweils mehrtägige Reisen den deutschen Firmensitz des AG, wobei die An- und Rückreisen jeweils nicht mit dem Privat-PKW des Bf. erfolgten.

Teile seiner im Haus seiner Mutter gelegenen, unentgeltlich genutzten Wohnung/Garage, u. zw. ein Arbeitszimmer mit einer Fläche von 13m², ausgestattet mit einem Schreittisch und Wandregalen; und eine Lagerfläche in der privat genutzten Garage im Ausmaß von 2 m², nützte der Bf., der neben seiner Außendiensttätigkeit regelmäßig auch Innendienstarbeiten, so zur Erstellung von Tätigkeitsberichten für seinen AG, zu verrichten hat, für anfallende Büroarbeiten bzw. zu Lagerzwecken für vom AG erhaltenes, für die Kunden bestimmtes Werbematerial, wobei laut den vorgelegten Fotos im Büro hauptsächlich Prospekte und Kataloge und in der Garage Kalender, Schreibunterlagen, sowie (weitere) Werbemittel (z. B. Rucksäcke mit Firmenemblem), jeweils verpackt Kartons verpackt, gelagert wurden. Für die auf die von ihm im Hause seiner Mutter genutzten Räumlichkeiten entfallenden Betriebskosten (Strom, Heizung, Wasser) kam der Bf. selbst auf und entrichtet monatlich entsprechende Zahlungen an seine Mutter.

2. Beweiswürdigung:

Diese (unbestrittene) Sachlage ergibt sich aus dem Veranlagungsakt zur genannten StNr., sowie aus der Aktenlage und dem Ablauf des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens, in

dessen Verlauf (Erörterungstermin) die beteiligten Verfahrensparteien ein entsprechendes bzw. ergänzendes Vorbringen zu dem der Entscheidung über die Beschwerde zugrunde zu legenden Sachverhalt erstattet haben.

3. Rechtslage:

Gemäß § 2 Abs. 3 Z 4 und Abs. 4 Z 2 EStG 1988 idgF stellen Überschüsse der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 15, 16) steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iSd § 25 leg. cit. dar.

§ 3 Abs. 1 Z 16b leg. cit. zufolge, sind vom AG als Reiseaufwandsentschädigungen gezahlte Tagesgelder, soweit sie nicht bereits als vom AG erhaltene, nicht zu den Einkünften iSd § 25 zählende Beträge gemäß § 26 Z 4 zu berücksichtigen sind, die u. a. für eine Außendiensttätigkeit (z. B. Kundenbesuche, etc.) gewährt werden, soweit der AG aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift gemäß § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 zu entsprechenden Zahlungen verpflichtet ist, von der Einkommensteuer befreit, sofern die erhaltenen Tagesgelder die in § 26 Z 4 genannten Beträge nicht übersteigen.

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 stellen dem Steuerpflichtigen (Stpfl) erwachsene Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen Werbungskosten dar. Aufwendungen und Ausgaben für den Erwerb oder Wertminderungen von Wirtschaftsgütern sind nur insoweit bei der jeweiligen Einkunftsart abzuziehende Werbungskosten, als dies (im folgenden) ausdrücklich zugelassen ist. Insbesondere können, Z 7 zufolge, Ausgaben für Arbeitsmittel (etwa Berufskleidung), bei mehr als einjähriger Nutzungsdauer nach Maßgabe des Z 8, sowie erwachsene Mehraufwendungen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen (Z 9) Werbungskosten darstellen.

Nach § 20 Abs. 1 leg. cit., dürfen für den Haushalt des Stpfl und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendete Beträge (Z 1); Aufwendungen/Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn diese die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Stpfl mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes bzw. der Tätigkeit des Stpfl erfolgen (Z 2 lit. a), nach § 16 Abs. 1 Z 9 nicht abzugsfähige Reisekosten (lit. c), sowie Aufwendungen/Ausgaben für ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer und dessen Einrichtung sowie für Einrichtungsgegenstände der Wohnung, sofern nicht das (im Wohnverband gelegene) Arbeitszimmer den Mittelpunkt der (gesamten) beruflichen Tätigkeit des Stpfl bildet (lit. d), bei der (jeweiligen) Einkunftsart iSd § 2 Abs. 3 nicht abgezogen werden.

§ 26 Z 4 leg. cit. zufolge, gehören Beträge, die (an den Stpfl) aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tages- oder

Nächtigungsgelder gezahlt werden, nicht zu den Einkünften nach § 25. Eine Dienstreise liegt dann vor, wenn entweder ein Arbeitnehmer (AN) über Auftrag des AG entweder seinen Dienstort bzw., wenn der AN die Dienstreise vom Wohnort aus antritt, seinen Wohnort zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt (1. Tatbestand; eintägige Dienstreise), oder aber, der AN so weit weg von seinem ständigen Wohnort arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an diesen nicht zugemutet werden kann (2. Tatbestand; mehrtägige Dienstreise). Dabei beträgt das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen bis maximal € 26,40 pro Tag bzw., bei einer Dauer von mehr als drei Stunden, ein Zwölftel dieses Betrages, pro angefangener Stunde (lit. b). § 26 Z 4 lit. d leg. cit. zufolge, kann das Tagesgeld für Auslandsdienstreisen bis zum Höchstsatz der (jeweiligen) Auslandsreisesätze der Bundesbediensteten betragen [dazu VO BGBl II 434/2001 aufgrund § 25c Reisegebührevorschrift, BGBl Nr. 133/1955 idGF (RGV)]. Dauert eine Dienstreise länger als drei Stunden, so kann für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden.

Gemäß § 68 Abs. 5 Z 5 EStG 1988 sind die im Satz 1 genannten, dem AN vom AG als Teile des Arbeitslohnes gewährten Zulagen, der in den Abs. 1 bis 3 genannten steuerlichen Begünstigung, unabhängig von den (unterschiedlichen) materiellen Voraussetzungen dafür, nur dann zugänglich, soweit sie u. a. auf Kollektivverträge oder aufgrund kollektivvertraglicher Ermächtigung abgeschlossene Betriebsvereinbarungen zurückgehen.

§ 7 Arbeitsvertragsrechts-Anpassungsgesetz, BGBl. Nr. 459/1993 idF BGBl. I Nr. 120/1999 (AVRAG) legt in seiner bis zum 31.12.2016 gF, fest, dass dann, wenn ein AG ohne Sitz in Österreich, der nicht Mitglied einer kollektivvertragsfähigen Körperschaft ist, der einen AN mit gewöhnlichem Arbeitsort in Österreich beschäftigt, der AN zwingend Anspruch zumindest auf das, durch Verordnung festgelegte oder kollektivvertragliche Entgelt hat, das am Arbeitsort vergleichbaren Arbeitnehmern von vergleichbaren Arbeitgebern gebührt.

4. Erwägungen:

A) Aufwendungen für Arbeitszimmer im Wohnungsverband und Lagerfläche in der Garage als Werbungskosten:

A.1. Häusliches Arbeitszimmer:

Grundsätzlich stellt ein häusliches Arbeitszimmer nach der sowohl für betriebliche, als auch für außerbetriebliche Einkünfte geltenden und somit im Zusammenhang mit § 4 Abs. 5 bzw. § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu lesenden Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988, einen im Wohnungsverband des Stpfl gelegenen, baulich abgeschlossenen Raum mit Büro- oder Wohnraumcharakter dar, in dem überwiegend gedankliche, schriftliche oder verwaltungstechnische Arbeiten geleistet werden, und der, entsprechend dieser

Verwendungsart, auch entsprechend (mit Büromöbeln, wie etwa Schreibtisch, Schränken, Regalen etc.) eingerichtet ist. Damit ist klargestellt, dass, schon von der Begrifflichkeit her, nur solche Räumlichkeiten erfasst sind, die nach der allgemeinen Verkehrsauffassung sowohl eine betriebliche/berufliche Nutzung, als auch eine private (Mit-)Nutzung zulassen, sodass daher Räume, die (aufgrund ihrer Zweckbestimmung bzw. aufgrund ihrer Ausstattung) schon von vornherein ausschließlich der betrieblichen bzw. beruflichen Tätigkeit des Stpfl zuzuordnen sind und eine private (Mit-)Nutzung daher wohl regelmäßig ausschließen (so z. B. reine Kanzlei-, Lager- oder Ordinationsräume), keine häuslichen Arbeitszimmer iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d darstellen, und nach den allgemeinen Bestimmungen der §§ 4 Abs. 5; 16 und 20 Abs. 1 EStG 1988 zu beurteilen sind (vgl. etwa Jakom/*Peyerl* EStG 2019, § 20 Rz 46, mwH).

Neben dem in § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d leg. cit. seit dem Strukturanpassungsgesetz 1996, BGBl Nr. 201/1996, für die Anerkennung einer betrieblichen/beruflichen Veranlassung von Ausgaben/Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer im Rahmen der Einkünfteermittlung explizit genannten Erfordernis des Mittelpunktes der (gesamten) betrieblichen/beruflichen Tätigkeit, gelten aber auch für (derartige) Räume (nach wie vor) die allgemeinen, sich aus § 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a ergebenden Anforderungen einer entsprechenden (beruflichen) Notwendigkeit; einer ausschließlichen bzw. nahezu ausschließlich beruflichen Nutzung; sowie einer auch zweckdienlichen Einrichtung. Ein im Wohnungsverband des Stpfl oder eines nahen Angehörigen gelegener, sich auch von der allgemeinen Wohnsituation insgesamt überhaupt zu einer weitaus überwiegenden beruflichen Nutzung (und nicht etwa auch zu einer gleichwertigen Nutzung für Wohnzwecke) eignender einzelner Raum, hat so beschaffen bzw. dermaßen ausgestattet zu sein, dass eine private Nutzung weitestgehend ausgeschlossen oder eine solche allenfalls von gänzlich untergeordneter Bedeutung ist. Allen anderen, ebenfalls im Wohnungsverband des Stpfl gelegene, gemischt genutzten Räumlichkeiten sind daher nach § 20 Abs. 1 Z 1 oder Z 2 lit. a zu beurteilen (vgl. etwa *Peyerl* aaO, Rz 41 ff, bzw. *Kofler/Wurm* aaO, § 20 Tz 104/2 ff; jeweils mwH).

Das in Abs. 1 Z 2 lit. d leg. cit. genannte, zentrale Kriterium eines im häuslichen Arbeitszimmer gelegenen (beruflichen) Tätigkeitsmittelpunktes ist aus Sicht der konkreten, dem Stpfl entsprechende Einkünfte iSd § 2 EStG 1988 vermittelnden Betätigung zu beurteilen. Dabei kann aber, durchaus losgelöst von den Verhältnissen des Einzelfalles, gegebenenfalls im Rahmen einer „wertenden Gewichtung“, auf das typische Berufsbild einzelner Tätigkeiten, die, ihrem Betätigungsschwerpunkt nach, entweder solche mit einem Mittelpunkt außerhalb oder innerhalb des häuslichen Arbeitsplatzes sind, abgestellt werden. Ist derartiges für eine bestimmte (berufliche) Tätigkeit aber feststellbar, so kommt es auf die weiteren konkreten Verhältnisse, wie etwa auf das konkrete zeitliche Nutzungsausmaß, gar nicht mehr an (vgl. etwa *Kofler/Wurm* aaO, § 20 Tz 104/4, bzw.

VwGH 19.4.2006, 2002/13/0202; VwGH 2.6.2004, 2003/13/0166; VwGH 21.6.2007, 2004/15/0060).

Im Anlassfall stellt nun der zweckentsprechend als Büro eingerichtete, in der Wohnung des Bf. gelegene, grundsätzlich zwar eine untergeordnete private (Mit-)Nutzung nicht ausschließende, aber dennoch auf Grund der Raum- und Wohnverhältnisse des Bf. wohl überwiegend für seine berufliche Tätigkeit genutzte Raum, in Ermangelung eines ihm ansonsten für seine berufliche Tätigkeit zur Verfügung stehenden, geeigneten Arbeitsplatzes; einen für den Bf. zur Erfüllung seines dienstlichen Aufgabenbereiches (unbedingt) notwendigen Arbeitsplatz dar.

Entscheidend (iSd § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988) ist jedoch, dass es sich bei der dargestellten beruflichen Tätigkeit des Bf. nach ihrem schwerpunktmäßigen Inhalt bzw. schon ihrem typischen Berufsbild nach, um eine vorwiegend im Außendienst (im Zuge von absolvierten Kundenbesuchen) ausgeübte Verkaufs- bzw. Vertretungstätigkeit handelt (vgl. *Kofler/Wurm aaO*, Tz 104/6, bzw. UFS 10.8.2009, RV/2795-W/08; jeweils mwH), sodass daher schon deshalb jedwede Aufwendungen für das Arbeitszimmer keine Werbungskosten, sondern der privaten Lebensführung zuzuordnende Ausgaben darstellen können. Im Übrigen wird, ergänzend, darauf hingewiesen, dass die für 2016 laut den Aufzeichnungen festgestellten Außendienste, selbst wenn man ein entsprechendes Beschäftigungsausmaß für die (erforderliche) Innendiensttätigkeit annimmt, den weitaus überwiegenden Anteil der gesamten Arbeitszeit des Bf. ausmachten.

A. 2. Lagerfläche in der Garage:

Geht man von der Erfahrungstatsache aus, dass eine (regelmäßig als Abstellplatz für zumindest ein Kraftfahrzeug in Verwendung stehende) Garage eine gewisse Mindestfläche aufweisen wird, so ergibt sich, dass es sich bei dem vom Bf. im Ausmaß von 2m² für berufliche Zwecke als Lagerfläche (mit-)genutzten, ansonsten privaten Zwecken dienenden Garagenraum als das in diesem Zusammenhang maßgebliches Beurteilungsobjekt, insgesamt um ein überwiegend dem Kernbereich der persönlichen Lebensführung des Bf. zuzurechnendes Wirtschaftsgut handelt, und insofern, durch die (nach dem Ausmaß) als geringfügig einzustufende berufliche (Mit-)Nutzung, eine Mischverwendung vorliegt.

Für derartige Fälle gemischter Aufwendungen aus dem Bereich der privaten Lebensführung des Stpfl ergibt sich aus § 20 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 ein letztlich auf Gründe der allgemeinen Steuergerechtigkeit zurückzuführendes grundsätzliches Aufteilungs- und Abzugsverbot, welches nur dann durchbrochen werden kann, wenn sich die auf die berufliche Nutzung zurückgehenden Kosten eindeutig von den Ausgaben der privaten Lebensführung trennen lassen und die einkunftsquellenbezogene (Mit-)Nutzung auch nicht völlig untergeordnet ist. Eine derartige einwandfreie Trennbarkeit wird nach der Judikatur des VwGH dann nicht

vorliegen, wenn mangels klarer Quantifizierbarkeit der einzelnen Veranlassungskomponenten ein objektiv überprüfbarer Aufteilungsmaßstab nicht besteht bzw. ein entsprechendes Vorbringen des Stpfl keiner objektiven Nachprüfung zugänglich ist (vgl. VwGH 27.1.2011, 2010/15/0197), VwGH 26.4.2012, 2009/15/0088; VwGH 24.4.2014, 2011/15/0187). Ist eine nachvollziehbare und einwandfreie Aufteilung der unterschiedlichen Raumnutzungen so nicht möglich, kommt daher die Berücksichtigung von Betriebsausgaben oder Werbungskosten nur dann bzw. insoweit in Betracht, als vom Stpfl der Nachweis für eine (zumindest beinahe) gänzliche berufliche Veranlassung erbracht werden kann (vgl. etwa *Kofler/Wurm* aaO, Tz 22 f, mwH).

Dabei ist es bei der Geltendmachung von typischen Aufwendungen des Kernbereichs der privaten Lebensführung (wie z. B. Wohnen) grundsätzlich, aufgrund der zweifellos beim Stpfl gelegenen (größeren) Nähe zum Beweisthema, seine Sache, den weitaus überwiegenden Bezug zur betrieblichen/beruflichen Sphäre von sich aus nachzuweisen bzw. derartiges zumindest entsprechend glaubhaft zu machen (vgl. etwa VwGH 22.02.2007, 2006/14/0020).

Da die hier beruflich genutzte Lagerfläche der (privaten) Garage lediglich einen vergleichsweise geringen Anteil der gesamten Raumfläche des zu beurteilenden, gemischt genutzten Wirtschaftsgutes ausmacht, liegt auch kein nahezu ausschließlich beruflich genutzter Raum vor bzw. handelt es bei der privat genutzten Fläche auch nicht um einen völlig untergeordneten Privatanteil.

Zieht man nun in Betracht, dass nach der allgemeinen Lebenserfahrung die für die Lagerung von, vom AG erhaltenes und die Kunden zu verteilendem Werbematerial benötigte Lagerfläche innerhalb eines Kalenderjahres je nach Be- und Verteilungsintensität des Werbematerials, nicht einheitlich und daher auch der berufliche Nutzungsgrad der Garage innerhalb eines Veranlagungsjahres nicht gleichbleibend sein wird, wobei ja auch vom Bf. kein entsprechendes, seine Behauptung einer gleichmäßigen beruflichen Mitbenutzung im genannten Flächenausmaß untermauerndes Vorbringen erstattet wurde, führt dies letztlich zur Konsequenz, dass für die Doppelveranlassung der Aufwendungen für das Wirtschaftsgut Garage kein objektiv nachvollziehbarer Aufteilungsmaßstab vorliegt. Nachdem aber ein derartiger Mangel auch nicht durch eine Schätzung der Nutzungsaufteilung behoben werden kann bzw. muss (vgl. VwGH 24.2.2011, 2007/15/0042), stellen, dem Aufteilungsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 folgend, die vom Bf. diesbezüglich in Höhe eines pauschalen Betriebskostenanteils geltend gemachten Werbungskosten zur Gänze nicht abzugsfähige Aufwendungen bzw. Kosten der privaten Lebensführung dar.

B) Diäten (Tagesgelder) für Dienstreisen:

Sowohl der für den Beschwerdefall maßgebliche Begriff der Einkünfte nach § 2 Abs. 3 Z 4 und Abs. 4 Z 2 iVm § 25 EStG 1988 bzw. die sich aus §§ 3 und 20 Abs. 2 leg. cit. ergebende Gesetzessystematik des EStG 1988 (vgl. dazu etwa Jakom/*Laudacher* EStG, 2019, § 3 Rz 1) und die unterschiedlichen Anforderungen für bzw. Konsequenzen von nicht steuerbare(n) und steuerfreie(n) Einkünften iSd §§ 26 Z 4 und 3 Abs. 1 Z 16b einerseits, und (abzugsfähigen) Werbungskosten nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988, andererseits, als auch das ja darauf abzielende Beschwerdebegehren, die (ursprünglich) als Werbungskosten geltend gemachten, sowohl vom AG, als auch vom angefochtenen Bescheid als Teil der steuerpflichtigen nsA-Einkünfte eingestuft, nachgewiesenen Aufwandsentschädigungen (Diäten bzw. Tagesgelder) nachträglich als steuerfreie Einkünfte nach § 3 Abs. 1 Z 16b anzuerkennen, gebieten, vor einer Prüfung der Kriterien des § 16 Abs. 1 Z 9, vorrangig eine Überprüfung dahingehend, ob bzw. inwieweit es sich bei den vom Bf. ziffernmäßig benannten Ersatzleistungen (Tagesgeldern), allenfalls um nicht steuerbare Reisevergütungen nach § 26 Z 4 oder aber, um steuerfreie Reiseaufwandsentschädigungen nach § 3 Abs. 1 Z 16b gehandelt hat, oder nicht (vgl. zur Rangordnung der einzelnen Entschädigungsarten etwa *Mayr/Hayden* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG18, § 3 Tz 204).

B. 1. Diäten (Tagesgelder) als nicht steuerbare Reisevergütungen nach § 26 Z 4 EStG 1988:

Im Unterschied zu dem weitgehend von der Judikatur entwickelten bzw. geprägten Begriff einer beruflich veranlassten Reise nach § 16 Abs. 1 Z 9 (zum Reisebegriff vgl. etwa Jakom/*Lenneis* EStG, 2019 § 16 Rz 43 bzw. BFG 10.09.2014, RV/7101458/2013), ergibt sich der Begriff der, sowohl ein Dienstverhältnis nach § 47 Abs. 1 bzw. § 25 Abs. 1 Z 1, als auch einen dienstlichen Auftrag erfordernden Dienstreise, aus § 26 Z 4 EStG 1988.

Dzufolge liegt eine Dienstreise vor, wenn ein AN (über entsprechenden Auftrag des AG) entweder seinen Dienstort (Büro, Betriebsstätte usw.) zwecks Dienstverrichtung(en) verlässt (= eintägige Dienstreise), oder so weit weg von seinem ständigen Wohnort arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen Wohnort nicht zumutbar ist (= mehrtägige Dienstreise), wobei im Fall von vom Wohnort aus angetretenen Dienstreisen, der Wohnort an die Stelle des Dienstortes tritt.

Eine solche Dienstreise liegt auch dann vor, wenn ein Außendienstmitarbeiter von seiner als Arbeitsstätte anzusehenden Wohnung nur gelegentlich den Firmensitz des AG aufsucht bzw., wenn der AN zwecks (angeordneter) Teilnahme an Dienstbesprechungen oder Schulungen o. ä., seinen Dienst- bzw. Wohnort verlässt.

Ein Dienstort ist jener Einsatzort (bzw. jene Einsatzstelle), an dem (der) sich der regelmäßige Mittelpunkt des tatsächlichen dienstlichen Tätigwerdens des DN befindet, und kann dies, beispielsweise bei sog. Teleworkern, die ihre Arbeit ausschließlich zu Hause

verrichten oder bei sowohl Innendienst, als auch Außendienst verrichtenden Arbeitern, die über keinen Arbeitsplatz beim AG verfügen, wahlweise der Wohnort oder der Ort des jeweiligen Außendienstes sein.

Begründet der im Zuge von Dienstverrichtungen ständig wechselnde Einsatzorte aufsuchende AN durch einen mehr als fünf Tage andauernden (dienstlichen) Aufenthalt an einem Einsatzort (sog. Anlaufphase), einen neuen bzw. weiteren Mittelpunkt seiner Tätigkeit, so liegt danach eine Dienstreise dorthin nicht mehr vor (vgl. etwa VwGH 02.08.1995, 93/13/0099; VwGH 28.05.1997, 96/13/0132, uvam), da es ein längerer Aufenthalt an ein und demselben Ort, dem Stpfl ermöglicht, sich über die Verpflegungsmöglichkeiten am jeweiligen Einsatzort entsprechend zu informieren und so einen über den privat veranlassten Verpflegungsaufwand hinausgehenden Mehraufwand zu vermeiden (vgl. etwa VwGH 25.09.2002, 99/13/0034, bzw. Jakom/*Lenneis* EStG 2919, § 26 Rz 10 mwH).

Dabei kann ein solch längerer (mehr als fünf Tage ausmachender) Aufenthalt sowohl bei einem ununterbrochenen Aufenthalt; bei einer mit Unterbrechungen ausgeübten Beschäftigung an einem Ort oder bei regelmäßig (mindestens einmal wöchentlich) bzw. nicht regelmäßig über einen längeren Zeitraum wiederkehrenden, Beschäftigungen an einzelnen, nicht zusammenhängenden Tagen, angenommen werden (vgl. VwGH 26.04.2000, 95/14/0022; VwGH 25.09.2002, 99/13/0034; bzw. *Lenneis* aaO Rz 11 mwH).

Grundsätzlich kommt als Einsatzort die besuchte politische Gemeinde bzw. bei ständig wechselnden Einsatzorten, aber mehr oder weniger regelmäßig bzw. wiederkehrend bereisten Einsatzgebieten, sowohl nach der Verwaltungspraxis, als auch der Judikatur, auch ein größeres, sich beispielsweise auf einen politischen Bezirk und allenfalls die daran angrenzenden Bezirke erstreckendes Gebiet, nicht jedoch ein ganzes Bundesland, als einheitlicher Tätigkeitsmittelpunkt in Frage (vgl. VwGH 28.05.1997 96/13/0132; VwGH 19.03.2002, 99/14/0317).

Indem ein entsprechender Verpflegungsmehraufwand an dem nach einer (längeren) Unterbrechung, beispielsweise im nachfolgenden Kalenderjahr, neuerlich besuchten Einsatzort bzw. in dem Einsatzgebiet auch bei Dienstreisen iSd § 26 Z 4 leg. cit. nur dann bzw. insoweit bestehen wird, als der (erhobene) Sachverhalt allenfalls Grund zur Annahme bietet, dass sich die gastronomischen Verhältnisse am Tätigkeitsmittelpunkt seit dem letzten Besuch wesentlich geändert haben, bestehen keinerlei Bedenken, auch über das jeweilige Kalenderjahr hinaus, eine einmal im Vorjahr begonnene Anlaufphase im nächsten Jahr fortzuführen bzw. eine bereits (im Vorjahr vollständig) durchlaufene Anlaufphase auch für das Folgejahr entsprechend zu berücksichtigen (vgl. etwa VwGH 20.09.1995, 94/13/0253, 1996, 242).

Für eine mehrtägige Dienstreise (2. Tatbestand des § 26 Z 4; nicht zumutbare, tägliche Rückkehr an den ständigen Wohnort und auch keine tatsächliche Rückkehr) stellt die Verwaltungspraxis im Hinblick auf einen neu begründeten Tätigkeitsmittelpunkt auf die Bestimmung des § 26 Abs. 2 BAO (6-Monatsfrist) ab (zur Kritik daran vgl. etwa *Lenneis aaO*, Rz 13 mwH).

Beiden Tatbeständen des § 26 Z 4 ist, im Unterschied etwa zu § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988, gemein, dass allenfalls für das einzelne Dienstverhältnis (zwingend) zur Anwendung gelangenden lohngestaltende Vorschriften (so z. B. Branchen-Kollektivverträge), den Begriff einer Dienstreise nicht (mehr) anders festlegen können (VwGH 27.1.2011, 2010/15/0168 mwN).

Die Höhe des den (vermuteten) Verpflegungsmehraufwand am (auswärtigen) Einsatzort pauschal abgeltenden Tagesgeldes bestimmt sich nach der in lit. b (Inland) und d (Ausland) enthaltenen Aliquotierungsvorschrift, wobei ab einer Inlandsdienstreise von mehr als drei Stunden maximal je angefangener Stunde ein Zwölftel des Höchstbetrages (somit € 2,20) bzw., ab der (angefangenen) zwölften Stunde, das volle Tagesgeld (iHv. € 26,40) bzw. bei Auslandsdienstreisen höchstens die sich aus den og. Reisgebührevorschriften der Bundesbediensteten ergebenden Ersätze bzw. ein aliquoter Anteil, zustehen.

Für den Beschwerdefall stellen, indem der Bf. seit Beginn seiner Tätigkeit für den genannten DG seine ihn für die Absolvierung von Kundenbesuchen in ständig wechselnde Einsatzorte führenden, Dienstreisen innerhalb der vorgegebenen Gebiete, jeweils von seinem Wohnort aus unternommen hat, die dabei aufgesuchten politischen Bezirke jeweils ein einheitliches Einsatzgebiet dar, wobei ein innerhalb der Grenzen eines Bezirkes gelegener weiterer politischer Bezirk und der dieses Gebiet vollständig umschließende Bezirk (so z. B. die Bezirke Salzburg-Stadt und Salzburg-Umgebung bzw. Wels-Stadt und Wels-Land) als ein einheitliches Einsatzgebiet anzusehen waren. Für die weiteren, nicht kundenbezogenen Dienstreisen (zwecks Teilnahme an firmeninternen Schulungen bzw. Besprechungen in Österreich, sowie Besuch des AG in AL) hingegen, wurden als Einsatzort(e) die jeweils bei der Reise aufgesuchten (politischen) Gemeinden herangezogen.

Ausgehend von der beruflich bedingten, in den (jeweils) abgabenbehördlich vorgelegten Fahrtaufzeichnungen entsprechend dokumentierten Reisetätigkeit des Bf. in den Kalenderjahren 2015 (1.5. bis 31.12.2015) und 2016 (1.1. bis 31.12.2016), ergeben sich aus den jeweils im Zuge der Reisen aufgesuchten Einsatzgebieten bzw. Einsatzorten, unter Berücksichtigung der og. Grundsätze (nach entsprechenden, bereits durchlaufenen Anlaufphasen ab 05/2015 und, damit einhergehend, der Begründung neuer bzw. weiterer

Tätigkeitsmittelpunkte) folgende für nachgewiesene Dienstreisen iSd § 26 Z 4 EStG 1988 vom AG im Rahmen der vereinbarten Pauschalvergütungen geleistete, nicht steuerbare Tagesgelder:

Jänner 2016:

13.1.: Dienstreise in den Bezirk Gmunden: Dauer mehr als 11 Stunden (h); Tagesgebühr € 26,40;

26.1.: Dienstreise in den Bezirk Vöcklabruck (anschließend Fahrt in den bereits einen weiteren Tätigkeitsmittelpunkt darstellenden Bezirk Wels bzw. Wels-Land; Dauer insgesamt 13 h; Aufteilung 7/6 h; Tagesgeld aliquot daher € 15,40;

Monatssumme daher insgesamt € 41,80.

Februar 2016:

3.2.: Dienstreise in den Bezirk Gmunden: Dauer mehr als 11 h; Tagesgebühr € 26,40;

15.2.: Dienstreise in den Bezirk Schärding (nach Fahrt in den bereits einen weiteren Tätigkeitsmittelpunkt darstellenden Bezirk Linz/Linz-Land; Dauer: 12 h; Aufteilung 6/6 h): Tagesgeld aliquot € 13,20;

19. und 23.2.: Dienstreisen in die Bezirke Rohrbach und Baden/NÖ (jeweils mehr als 11 h): Tagesgeld jeweils € 26,40;

Monatssumme daher insgesamt € 92,40.

März 2016:

15. und 29.3.: Dienstreisen in den Bezirk Hallein und nach Graz (jeweils mehr als 11 h): Tagesgeld jeweils € 26,40;

30.3.: Dienstreise nach Graz (anschließend Fahrt in den einen weiteren Tätigkeitsmittelpunkt darstellenden Bezirk Wels/Wels-Land; Dauer insgesamt 13 h; Aufteilung 7/6 h): Tagesgeld aliquot € 15,40;

Monatssumme daher insgesamt € 68,20.

April 2016:

25.3.: Dienstreise in den Bezirk Urfahr-Umgebung (Dauer 11 h); Tagesgebühr aliquot € 24,20.

Juni 2016:

15.6.: Dienstreise in den Bezirk Rohrbach (Dauer 11 h): Tagesgeld aliquot € **24,20**.

Juli 2016:

13.7.: Dienstreise in den Bezirk Rohrbach (11 h): Tagesgeld aliquot € 24,20;

27.7.: Dienstreisen in den Bezirk Rohrbach (10 h): Tagesgeld aliquot € 22,00;

Monatssumme daher insgesamt € 46,20.

August 2016:

4.8.: Dienstreise in den Bezirk Zwettl/NÖ (Dauer 11 h): Tagesgeld aliquot € 24,20;

11. und 12.8.: Auslands-Dienstreise zum Sitz des DG (Dauer jeweils mehr als 11 h):
Tagesgeld jeweils € 35,30;

28.8.: Auslands-Dienstreise zum Sitz des DG (Dauer 10 h): Tagesgeld aliquot € 29,42;

29.8.: Auslands-Dienstreise zum Sitz des DG (Dauer mehr als 11 h): Tagesgeld € 35,30;

30.8.: Auslands-Dienstreise zum Sitz des DG (Dauer 9 h): Tagesgeld aliquot € 26,48;

Monatssumme daher insgesamt € 186,00.

November 2016:

30.11.: Dienstreise nach Wien (Dauer 11 h): Tagesgeld aliquot € 24,20.

Somit ergeben sich insgesamt (nicht steuerbaren) Diäten 2016 iHv. € 507,20.

Soweit einer Anerkennung der og. Diäten als (nicht steuerbare) Tagesgelder iSd § 26 Z 4 leg. cit. die Judikatur, wonach bei Pauschalzahlungen des AG, selbst wenn die Zahlungen (teilweise) die in § 26 genannten Zwecke verfolgen sollten, stets von entsprechendem (steuerbarem) Arbeitslohn iSd § 25 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 auszugehen ist (vgl. etwa VwGH 21.11.1990, 87/13/0090) und derartige Zahlungen auch nicht (nachträglich, etwa im Zuge einer Arbeitnehmerveranlagung) herausgeschält werden könnten (vgl. VwGH 19.9.1989, 89/14/0121, 1990, 89), entgegenzustehen scheint, ist abgesehen davon, dass sämtliche der vorstehend genannten Reisevergütungen innerhalb der vom AG monatlichen gewährten erhaltenen Pauschalvergütungsbeträge lagen, entgegenzuhalten, dass für jede einzelne der Dienstreisen durch nachträgliche, zeitnahe (der bereits im Mai 2017 vom Bf. vorgelegten)

Aufzeichnungen, aus denen sowohl das Datum und die Dauer, als auch Strecke, sowie Ziel und Zweck der jeweiligen Reisebewegung zu ersehen waren, ein entsprechender zu Kontrollzwecken jedenfalls ausreichender Nachweis (dem Grunde nach) vom Bf. erbracht wurde (vgl. in diesem Sinn etwa VwGH 20.06.2000, 98/15/0068; VwGH 22.04.1992, 87/14/0192; 30.01.2003, 99/15/0215; 31.03.2011, 2008/15/0322, und VwGH 27.06.2018, Ra 2017/15/0043).

B. 2. Diäten (Tagesgelder) als steuerfreie Reiseaufwandsentschädigungen nach § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988:

Durch die am 1.1.2008, gleichsam als „Nachfolgeregelung“ für die vom VfGH am 22.06.2006, G 157/05, mit Wirkung vom 31.12.2007, aufgehobenen Bestimmung des § 26 Z 4 Satz 4 EStG 1988 (Anwendung einer, den Begriff einer Dienstreise abweichend von § 26 Z 4 festlegenden lohngestaltenden Regelung iSd § 68 Abs. 1 Z 1 bis 6 EStG 1988), sowie der Reisekostenverordnung, BGB II 306/1997, gedachte, in Kraft getretene Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 16b EStG idF BGBl I 45/2007 (= RK-Nov. 2007), wurde für nicht (auch weiterhin) nach § 26 Z 4 gewährte (nicht steuerbare) Reisekostenersätze durch den AG bei Vorliegen der im Gesetz genannten Tätigkeiten und entsprechender Verpflichtung des AG (aufgrund lohngestaltender Vorschriften), wiederum eine ähnliche Steuerfreiheit entsprechender Leistungen (Tages- und Nächtigungsgelder) normiert. Die nach der gesetzgeberischen Absicht, eine dem aufgehobenen Satz 4 des § 26 Z 4 weitgehend inhaltsgleiche Regelung zu schaffen, um damit durch die teilweise Aufhebung des § 26 Z 4 sich ergebende, erhebliche Nettolohneinbußen bzw. Mehrbelastungen im Bereich des Personalaufwandes zu verhindern (vgl. Begründung des Initiativantrages, IA 220/A 23. GP 4) mit der RK-Nov 2007 geschaffene Regelung des § 3 Abs. 1 Z 16b stand zwar von Anfang an unter dem „Verdacht“ einer (neuerlichen) Verfassungswidrigkeit (vgl. dazu etwa Jakom/*Laudacher* EStG, 2019, § 3 Rz 93, mwH), ist aber, indem der VfGH die dafür ins Treffen geführten Argumente bisher nicht geteilt hat (vgl. VfGH 18.02.2016, E 31/2015-4), nach wie vor in Geltung stehend und daher (bei Zutreffen der dort genannten Voraussetzungen) auch anzuwenden.

Da daher die vorgenannte Bestimmung u. a. für Außendiensttätigkeiten, sowie (nach Ansicht der Finanzverwaltung allerdings subsidiär bzw. nur in Fällen einer Innendiensttätigkeit) für vorübergehende Tätigkeiten an einem Einsatzort in einer anderen politischen Gemeinde (zum Beispiel zu Ausbildungs- oder Schulungszwecken) eine Steuerfreiheit vom AG nach (ihn verpflichtenden) lohngestaltenden Vorschriften gewährter Tagesgelder vorsieht, wobei u. a. Kollektivverträge (§ 68 Abs. 5 Z 5 EStG 1988) solche lohngestaltende Vorschriften darstellen bzw. Festlegungen beinhalten können, können die für eine Dienstreise iSd § 26 Z 4 geltenden Einschränkungen (Begrenzung auf fünf Tage bei Begründung eines neuen Tätigkeitsmittelpunktes bzw. – bei mehrtägigen Dienstreisen –

auf fünf Monate) im Endeffekt (wiederum) eine Steuerfreiheit entsprechend gewährter Reiseaufwandsentschädigungen nach sich ziehen (vgl. *Laudacher aaO*, Rz 88 bis 90 mwH).

Der im Anlassfall aufgrund des § 7 AVRAG auf das Arbeitsverhältnis des Bf. (unmittelbar) zur Anwendung gelangende KVH 2016 (zur Normenwirkung von österreichischen Kollektivverträgen generell vgl. § 11 Arbeitsverfassungsgesetz) sieht im Abschnitt XVI Z 1 einen, von § 26 Z 4 EStG 1988 insofern abweichenden Dienstreisebegriff vor, als grundsätzlich nur auf ein über dienstlichen Auftrag erfolgtes Verlassen des Dienst- bzw. Wohnortes, wenn – außerhalb des Gemeindegebietes von Wien – der besuchte Ort mehr als 12 km vom Dienstort entfernt liegt, abgestellt wird, sodass jeder entsprechende Ortwechsel, unabhängig davon, ob nun durch die Dienstreise(n) ein neuer Tätigkeitsmittelpunkt begründet wird, eine mit dem Verlassen des Dienst- bzw. Wohnortes beginnende und mit der Rückkehr dorthin endende, u. a. eine entsprechende Reisaufwandsentschädigung nach sich ziehende Dienstreise (Z 2) vorliegt.

Eine entsprechende, u. a. ein Taggeld zur Bestreitung des reisebedingten Mehraufwandes für Verpflegung bestehende Reiseaufwandsentschädigung, gebührt bei Dienstreisen von mehr als drei Stunden, und beträgt, entsprechend dem § 26 Z 4 lit. b EStG 1988, € 26,40 bzw. je ein Zwölftel des vollen Taggeldes pro angefangener Stunde. Fallen jedoch in einem Kalendermonat an mehr als zwölf Kalendertagen Dienstreisen von jeweils mehr als drei Stunden an, so reduziert das dafür zu gewährende Taggeld auf € 14,40 bzw. auf ein Zwölftel von € 14,40 je angefangener Stunde (Pkt. B).

Da damit der ausländische AG des Bf. durch ein inländisches Bundesgesetz (§ 7 AVRAG) die Anwendung (verpflichtender) lohngestaltender, im einem (österreichischen) Kollektivvertrag vorgesehener Regelungen zu entsprechenden Zahlungen (von Taggeldern) verpflichtet war, wobei auch hier hinsichtlich einer (allfälligen Schädlichkeit der) gewährter Pauschalzahlungen, darauf verweisen wird, dass der Bf. im Zuge des Abgabenvorgangs die jeweils dienstlich veranlassten und tatsächlich auch durchgeführten Dienstreisen iSd kollektivvertraglichen Regelungen durch entsprechende, zeitnahe und vollständige Aufzeichnungen hinreichend nachgewiesen hat.

Ausgehend von der nachgewiesenen Reisetätigkeit des Bf. ergeben sich aus den besuchten Einsatzgebieten bzw. Einsatzorten folgende, vom DG an den Bf. im Rahmen der gewährten Pauschalvergütungen geleistete steuerfreie Taggeldebeträge:

Jänner 2016:

Für Außendienste/Kundenbesuche am 7., 8., 12., 21., 22. und am 25.1. (jeweils mehr als 11 h): Tagesgebühr jeweils € 26,40;

für Außendienste/Kundenbesuche am 11. und am 20.1. (jeweils 11 h): Tagesgebühr aliquot, jeweils € 24,20;

für Außendienste/Kundenbesuche am 14. und am 15.1. (jeweils 10 h): Tagesgebühr aliquot, jeweils € 22,00;

für Außendienst/Kundenbesuche am 26.1. (nachmittags/6 h): Tagesgebühr aliquot € 13,20;

für Außendienste/Kundenbesuche am 27. und am 28.1. (jeweils mehr als 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot, jeweils € 14,40; sowie

für Außendienst/Kundenbesuche am 29.1. (11 h): reduzierte Tagesgebühr aliquot € 13,20;

Monatssumme daher insgesamt € 306,00.

Februar 2016:

Für Außendienste/Kundenbesuche am 1., 2., 4., 5., 8., 10., 11., 16. und am 17. (jeweils mehr als 11 h): Tagesgebühr jeweils € 26,40;

für Außendienst/Kundenbesuche am 12.2. (9 h): Tagesgebühr aliquot € 19,80;

für Außendienst/Kundenbesuche am 15.2. (Halbtagesfahrt nach Linz; 6 h): Tagesgebühr aliquot € 13,20;

für Außendienste/Kundenbesuche am 18., 22., 24. und am 25.2. (jeweils mehr als 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot, jeweils € 14,40; sowie

für Außendienste/Kundenbesuche am 26. und am 27.2. (jeweils 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot, jeweils € 13,20;

Monatssumme daher insgesamt € 354,60.

März 2016:

Für Außendienste/Kundenbesuche am 1., 3., 4., 7., 8., 9., 10. und 14. (jeweils mehr als 11 h): Tagesgebühr von jeweils € 26,40;

für Außendienste/Kundenbesuche am 2. und am 16.3. (jeweils 10 h): Tagesgebühr von jeweils € 22,00;

für Außendienst/Kundenbesuche am 11.3. (Dauer 9h): Tagesgebühr aliquot € 19,80;

für Außendienste/Kundenbesuche am 17., 18., 23., und am 31.3. (jeweils mehr als 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH, jeweils € 14,40;

für Außendienste/Kundenbesuche am 21., 22. und am 25.3. (jeweils 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot, jeweils € 13,20;

für Außendienst/Kundenbesuche am 24.3. (10 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot € 12,00; sowie

für Außendienst/Kundenbesuche am 30.3. (6 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot € 7,20;

Monatssumme daher insgesamt € 391,40.

April 2016:

Für Außendienste/Kundenbesuche am 1., 4., 5., 8., 11., 14. und am 15. (jeweils mehr als 11 h): Tagesgebühr jeweils € 26,40;

für Außendienste am 6. und am 13.4. (jeweils 11 h): Tagesgebühr aliquot, jeweils € 24,20;

für Außendienste/Kundenbesuche am 7., 12. und am 18.4. (jeweils 10 h): Tagesgebühr aliquot, jeweils € 22,00;

für Außendienste /Kundenbesuche am 26., 27. und am 28.4. (jeweils mehr als 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH, jeweils € 14,40;

für Außendienste/Kundenbesuche am 19., und am 21. (jeweils 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH, jeweils € 13,20;

Außendienste/Kundenbesuche am 20. und am 29.4. (jeweils 10 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot, jeweils € 12,00; sowie

für Außendienst/Kundenbesuche am 22.4. (8 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot € 9,60;

Monatssumme daher insgesamt € 402,40.

Mai 2016:

Für Außendienste/Kundenbesuche am 2., 12., 13., 19., 23., 24., 25. und am 27.5. (jeweils mehr als 11 h): Tagesgebühr von jeweils € 26,40;

für Außendienst/Kundenbesuche am 3.5. (10 h); Tagesgebühr aliquot € 22,00;

für Außendienste/Kundenbesuche am 17. und am 20.5. (jeweils 11 h): Tagesgebühr aliquot, jeweils € 24,20;

für Außendienst/Kundenbesuche am 18.5. (8 h): Tagesgebühr aliquot € 17,60; sowie

für Außendienste/Kundenbesuche am 30. und am 31.5. (jeweils mehr als 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH, jeweils € 14,40.

Monatssumme daher insgesamt € 328,00.

Juni 2016:

Für Außendienste/Kundenbesuche am 1., 3., 6., 7., 8., 10., 13., und am 14.6. (jeweils mehr als 11 h): Tagesgebühr jeweils € 26,40;

für Außendienste/Kundenbesuche am 2. und am 16.6. (jeweils 11 h): Tagesgebühr aliquot, jeweils € 24,20;

für Außendienst/Kundenbesuche am 17.6. (8 h): Tagesgebühr aliquot € 17,60;

für Außendienste/Kundenbesuche am 20. und am 24.6. (jeweils 8 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot, jeweils € 9,60;

für Außendienste/Kundenbesuche am 21., 22., 23., 27. und am 29.6. (jeweils mehr als 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH, jeweils € 14,40; sowie

für Außendienste/Kundenbesuche am 28. und am 30.6. (jeweils 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot, jeweils € 13,20;

Monatssumme daher insgesamt € 394,80.

Juli 2016:

Für Außendienste/Kundenbesuche am 4., 5., 6., 12., 18. und am 26.7. (jeweils mehr als 11 h): Tagesgebühr jeweils € 26,40;

für Außendienste/Kundenbesuche am 11., 14., 15. und am 25.7. (jeweils 11 h): Tagesgebühr aliquot, jeweils € 24,20;

für Außendienst/Kundenbesuche am 27.7. (10 h): Tagesgebühr aliquot € 22,00; sowie

für Außendienst/Kundenbesuche am 28.7. (10 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot € 12,00;

Monatssumme daher insgesamt € 289,20.

August 2016:

Für Außendienste/Kundenbesuche am 2., 8., 9., 10. und 17.8. (jeweils mehr als 11 h): Tagesgebühr jeweils € 26,40;

für Außendienste/Kundenbesuche am 3., 16. und am 18.8. (jeweils 11 h): Tagesgebühr aliquot, jeweils € 24,20;

für Außendienst/Kundenbesuche am 1.8. (10 h): Tagesgebühr aliquot € 22,00;

für Außendienste/Kundenbesuche am 19. und am 23.8. (jeweils mehr als 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot, jeweils € 14,40;

für Außendienst/Kundenbesuche am 22.8. (10 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot € 12,00; sowie

für Außendienste/Kundenbesuche am 31.8. (8 h): reduzierte Tagesgebühr aliquot € 9,60;

Monatssumme daher insgesamt € 277,00.

September 2016:

Für Außendienst/Kundenbesuche am 1., 2. und am 15.9. (jeweils über 9 h): Tagesgebühr aliquot jeweils € 22,00;

für Außendienste/Kundenbesuche am 5., 7., 8., 13. und am 14.9. (jeweils über 11 h): Tagesgebühr jeweils € 26,40;

für Außendienste/Kundenbesuche am 6., 9., 12. und am 16.9. (jeweils über 10 h): Tagesgebühr aliquot, jeweils € 24,20;

für Außendienste/Kundenbesuche am 19., 20., 21., 23., 26., 29. und am 30.9. (jeweils über 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH jeweils € 14,40; sowie

für Außendienste/Kundenbesuche am 27. und am 28.9. (jeweils mehr als 10 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot, jeweils € 13,20;

Monatssumme daher insgesamt € 422,00.

Oktober 2016:

Für Außendienste/Kundenbesuche am 3., 4., 6., 7., 11., 12., 13., 14. und am 18.10. (jeweils mehr als 11 h): Tagesgebühr jeweils € 26,40;

für Außendienste/Kundenbesuche am 5. und am 10.9. (jeweils 11 h): Tagesgebühr aliquot, jeweils € 24,20;

Für Außendienst/Kundenbesuche am 17.10. (8 h): Tagesgebühr aliquot € 17,60;

für Außendienste/Kundenbesuche am 19., 25. und am 27.10. (jeweils mehr als 10 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot, jeweils € 13,20;

für Außendienst/Kundenbesuche am 24.10. (mehr als 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH € 14,40; sowie

für Außendienst/Kundenbesuche am 28.10. (8 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot € 9,60;

Monatssumme daher insgesamt € 367,20.

November 2016:

Für Außendienste/Kundenbesuche am 2., 3., 7., 10., 11., 14., 15. und am 17.11. (jeweils mehr als 11 h): Tagesgebühr jeweils € 26,40;

für Außendienst/Kundenbesuche am 4.11. (11 h): Tagesgebühr aliquot € 24,20;

für Außendienste/Kundenbesuche am 8. und am 16.11. (10 h): Tagesgebühr aliquot, jeweils € 22,00;

für Außendienst/Kundenbesuche am 9.11. (9 h): Tagesgebühr aliquot € 19,80;

für Außendienste/Kundenbesuche am 23., 24. und am 28.11. (jeweils 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH aliquot, jeweils € 13,20;

für Außendienste/Kundenbesuche am 18., 21., 22. und am 29.11. (jeweils mehr als 11 h): reduzierte Tagesgebühr lt. KVH, jeweils € 14,40; sowie

für Außendienst/Kundenbesuche am 25.11. (10 h): reduzierte Tagesgebühr aliquot € 12,00;

Monatssumme daher insgesamt € 408,40.

Dezember 2016:

Für Außendienste/Kundenbesuche am 1., 2., 5., 6., 12., 13., 14. und am 20.12. (jeweils mehr als 11 h): Tagesgebühr jeweils € 26,40; sowie

für Außendienste/Kundenbesuche am 7., 16., 19. und am 21.12. (jeweils 11 h): Tagesgebühr aliquot, jeweils € 24,40;

Monatssumme daher insgesamt € 308,00.

Insgesamt ergeben sich somit unter Beachtung der einerseits von § 26 Z 4 lit. b EStG 1988, sowie andererseits vom KVH (als lohngestaltende Vorschrift) für Taggelder vorgegebenen Grenzen, steuerfreie Reisaufwandsentschädigungen 2016 iHv. € 4.249,00; sodass über die abgabenbehördlich bereits anerkannten Werbungskosten von € 14.125,00; auch der im Spruch genannte Gesamtbetrag von € 4.756,20 (€ 507,20 als nicht steuerbare Einkünfte nach § 26 Z 4 EStG 1988 + € 4.249,00 als steuerfreie Einkünfte nach § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988) bei der Einkommensteuerfestsetzung entsprechend zu berücksichtigen war.

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.

Da insofern keine (zu lösende) Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, als die Beurteilung der anzuwendenden Rechtslage der genannten VwGH-Judikatur folgt, war eine (ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Linz, am 23. September 2019