

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 7. Februar 2024 gegen den Bescheid des \*\*\*FA\*\*\* vom 19. Jänner 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden abgekürzt Bf.) war im Streitjahr 2022 als Grenzgänger in Liechtenstein nichtselbständig tätig.

In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2022 beantragte er unter anderem die ihm von seiner Arbeitgeberin ausbezahlten Verpflegungsspesen von 3.600,00 CHF (3.529,41 €) steuerfrei zu belassen. Dieser Erklärung waren folgende beschwerdegegenständlich wesentlichen Unterlagen beigelegt:

- Lohnausweis für das Jahr 2022
- Kumulativjournal für den Zeitraum Jänner 2022 bis Dezember 2022
- Undatierte Bestätigung der Personalabteilung der Arbeitgeberin des Bf. mit folgendem Inhalt: „Wir bestätigen hiermit, dass dem Bf., angestellt bei der \*\*\*1\*\*\*, die auf dem Lohnausweis unter Ziffer „1. Lohn“ eingerechneten Beiträge als Zulage ausbezahlt worden sind: Auslagen Verpflegung, Art 39, ADVI 3.600,00 CHF“.

Im am 19. Jänner 2024 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2022 wurden die gegenständlichen Verpflegungsspesen erklärungswidrig in die Abgabenbemessungsgrundlage einbezogen. Begründend wurde ausgeführt, eine Steuerfreistellung der Spesen sei nicht möglich, weil diese nicht neben dem Grundlohn ausbezahlt worden seien.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2022 fristgerecht erhobenen, sich gegen die Besteuerung der Verpflegungsspesen richtenden Beschwerde wurde begründend auf Art 39 des Allgemeinen Dienstvertrags (Gesamtarbeitsvertrag) für die Linienbus-Wagenführer im Fürstentum Liechtenstein verwiesen, der eine steuerfreie Berücksichtigung dieser Spesen vorsehe. Aus der übermittelten Arbeitgeberbestätigung sei zudem ersichtlich, dass diese Spesen im Grundlohn enthalten seien. Die betreffenden Spesen würden monatlich erfasst und je nach öffentlicher Bustrecke pro Mitarbeiter ausbezahlt. Überdies habe das Finanzamt die Verpflegungskosten bei sämtlichen Arbeitskollegen steuerfrei berücksichtigt.

In der die Beschwerde abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 22. Februar 2024 wurde unter Zitierung der im Beschwerdefall maßgeblichen Normen begründend ausgeführt, dass Tagesgelder den Verpflegungsmehraufwand anlässlich einer Dienstreise abdecken sollten. Seien durch das oftmalige Aufsuchen eines Einsatzortes oder Einsatzgebietes die günstigsten Verpflegungsmöglichkeiten bekannt, bestehe kein Verpflegungsmehraufwand mehr hinsichtlich des weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit und die vom Arbeitgeber geleisteten Beträge könnten nicht als nicht steuerbare Tagesgelder gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 berücksichtigt werden.

Als Reiseaufwandsentschädigungen gezahlte Tages- und Nächtigungsgelder stellten vorrangig einen Kostenersatz gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 dar. Könnten diese Reiseaufwandsentschädigungen nicht nach § 26 Z 4 EStG 1988 nicht steuerbar ausgezahlt werden, weil beispielsweise ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet werde, sei zu prüfen, ob sie unter einen der Tatbestände des § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 zu subsumieren seien und aus diesem Grund steuerfrei behandelt werden könnten. Würden Reisekostenersätze nach § 26 Z 4 EStG 1988 ausgezahlt, stünden für den gleichen Zeitraum keine steuerfreien Reiseaufwandsentschädigungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 zu.

Jede einzelne der Dienstreisen sei durch zeitnahe Aufzeichnungen, aus denen sowohl das Datum und die Dauer, als auch Strecke sowie Ziel und Zweck der jeweiligen Reisebewegung zu ersehen seien, zu Kontrollzwecken nachzuweisen (vgl. VwGH 20.6.2000, 98/15/0068; VwGH 22.4.1992, 87/14/0192; VwGH 30.1.2003, 99/15/0215 und VwGH 27.6.2018, Ra 2017/15/0043). Fehlten derartige Aufzeichnungen seien pauschale Spesen (Auslagenersatz) - selbst wenn die Zahlungen (teilweise) die in § 26 EStG 1988 genannten Zwecke verfolgen sollten – zu den steuerpflichtigen Einnahmen im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu zählen (vgl. VwGH 31.3.2011, 2008/15/0322).

Im Allgemeinen Dienstvertrag ADV I (Gesamtarbeitsvertrag) für die Linienbus-Wagenführer im Fürstentum Liechtenstein – gültig ab 12.12.2021 – werde unter Art 39 angeführt: „*Allfällige Auslagen für Verpflegung, die dem Arbeitnehmer in seiner üblichen Tätigkeit entstehen, sind im Grundlohn enthalten.*“ Auch der davor gültige Gesamtarbeitsvertrag (gültig ab 1.1.2005) enthalte dazu dieselbe Regelung.

Die Steuerfreiheit für als Reiseaufwandsentschädigung gezahlte Tagesgelder (bzw. Auslagenersätze) stehe auch einem österreichischen Grenzgänger zu, dem für eine Fahrtätigkeit (vergleichbare) Pauschalspesen aufgrund eines behördlich genehmigten Spesenreglements für alle Mitarbeiter seines liechtensteinischen Arbeitgebers bezahlt würden. Derartige Spesen (Auslagenersätze) könnten allerdings nur dann steuerfrei behandelt werden, wenn die Auszahlung neben dem Grundlohn erfolge. Diese Spesen (Auslagenersätze) dürften weder auf Kosten einer unzulässigen Kürzung des Grundlohns gehen, noch dürften die Spesen (Auslagenersätze) rechnerisch aus dem Grundlohn herausgeschält werden. Seien die Spesen im Grundlohn enthalten, so seien diese Teil desselben und gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 iVm § 33 Abs. 1 leg. cit. zum Tarif zu besteuern.

Dem fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag waren folgende Unterlagen beigelegt:

- Allgemeiner Dienstvertrag (ADV) I (Gesamtarbeitsvertrag) für die Linienbus-Wagenführer im Fürstentum Liechtenstein vom 29.12.2004 (gültig ab 1.1.2005) abgeschlossen zwischen dem Liechtensteinischen ArbeitnehmerInnenverband (LANV) und der Arbeitgeberin des Bf. samt dem mit „*Lohnbestandteile und Lohnentwicklung des Linienbus-Wagenführers*“ betitelten Anhang I zum ADV I vom 29.12.2004
- Ergänzungsvereinbarung Nr. 1/2005 zum Allgemeine Dienstvertrag (ADV) I vom 14.2.2005
- Allgemeiner Dienstvertrag (ADV) I (Gesamtarbeitsvertrag) für die Linienbus-Wagenführer im Fürstentum Liechtenstein vom 5.7.2021 (gültig ab 12.12.2021) abgeschlossen zwischen dem Liechtensteinischen ArbeitnehmerInnenverband (LANV) und der Arbeitgeberin des Bf. sowie genehmigt durch den Verkehrsbetrieb \*\*\*3\*\*\* (\*\*\*)4\*\*\*) samt dem mit „*Lohn, Zulagen und Spesen des Fahrpersonals*“ betitelten Anhang 1 zum ADV I vom 5.7.2021
- Protokollvereinbarung (als Ergänzung zum Allgemeinen Dienstvertrag I und II (ADV I und ADV II) vom 5.7.2021 (gültig ab 12.12.2021)
- Anhang 1 zum ADV I vom 3.1.2023 (ersetzt Version vom 2.3.2022, infolge Anpassung Teuerung 2023) abgeschlossen zwischen dem Liechtensteinischen ArbeitnehmerInnenverband (LANV) und der Arbeitgeberin des Bf. sowie genehmigt durch den Verkehrsbetrieb \*\*\*3\*\*\* (\*\*\*)4\*\*\*)

Ergänzend führte der Bf. nochmals aus, im Dienstvertrag werde bestätigt, dass die beantragten und ausgewiesenen Zulagen mit 3.600 CHF (3.529,41 €) steuerfrei zu berücksichtigen seien.

In seiner Stellungnahme im Vorlagebericht vom 11. Juni 2024 verwies das Finanzamt auf Art 39 des Allgemeinen Dienstvertrages (ADV) I (Gesamtarbeitsvertrag) für die Linienbus-Wagenführer im Fürstentum Liechtenstein vom 5.7.2021 (gültig ab 12.12.2021). Laut dieser Norm seien „*allfällige Auslagen für Verpflegung, die dem Arbeitnehmer in seiner üblichen Tätigkeit entstehen, im Grundlohn enthalten*“. Auch der davor gültige Gesamtarbeitsvertrag (gültig ab 1.1.2005) enthalte dazu dieselbe Regelung.

Die Steuerfreiheit für als Reiseaufwandsentschädigung gezahlte Tagesgelder (bzw. Auslagenersatz) stünde auch einem österreichischen Grenzgänger zu, dem für eine Fahrtätigkeit (vergleichbare) Pauschalspesen aufgrund eines behördlich genehmigten Spesenreglements für alle Mitarbeiter seines liechtensteinischen Arbeitgebers bezahlt würden. Derartige Spesen könnten allerdings nur dann steuerfrei behandelt werden, wenn die Auszahlung neben dem Grundlohn erfolge. Diese Spesen dürften weder auf Kosten einer unzulässigen Kürzung des Grundlohnes gehen, noch dürften die Spesen rechnerisch aus dem Grundlohn herausgeschält werden. Seien die Spesen im Grundlohn enthalten, so seien sie Teil desselben und gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 iVm § 33 Abs. 1 EStG 1988 zum Tarif zu besteuern.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Der Bf. war im Streitjahr 2022 als Grenzgänger vom 01.01.2022 bis zum 31.12.2022 bei der im Fürstentum Liechtenstein ansässigen \*\*\*1\*\*\* nichtselbständig als Fahrer im Linienverkehr tätig.

Laut der undatierten Bestätigung der Personalabteilung der Arbeitgeberin des Bf. bezog der Bf. im Jahr 2022 auf Grund Art 39 des Allgemeinen Dienstvertrags (ADV) I (Gesamtarbeitsvertrag) für die Linienbus-Wagenführer im Fürstentum Liechtenstein die Zulage „Auslagen Verpflegung“ in Höhe von 3.600,00 CHF (3.529,41 €). Diese Pauschalspesen werden im übermittelten Jahreslohnausweis nicht gesondert ausgewiesen, sondern sind Bestandteil des Grundlohns.

### **2. Beweiswürdigung**

Der Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt dem BFG übermittelten Aktenteilen.

### 3. Rechtliche Beurteilung

#### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

In Streit steht, ob es sich bei den von der Arbeitgeberin ausbezahlten Spesen für Verpflegungsaufwendungen um nicht steuerbare bzw. steuerfreie Leistungen handelt.

Gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 gehören nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden. Eine Dienstreise liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers seinen Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt oder so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 sind vom Arbeitgeber als Reiseaufwandsentschädigungen gezahlte Tagesgelder und Nächtigungsgelder, die u.a. für eine Fahrtätigkeit (z.B. Zustelldienste, Taxifahrten, Linienverkehr, Transportfahrten außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers) gewährt werden, von der Einkommensteuer befreit, soweit sie nicht gemäß § 26 Z 4 zu berücksichtigen sind und der Arbeitgeber aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift gemäß § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 zur Zahlung verpflichtet ist. Die Tagesgelder dürfen die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Kann im Falle des § 68 Abs. 5 Z 6 keine Betriebsvereinbarung abgeschlossen werden, weil ein Betriebsrat nicht gebildet werden kann, ist von einer Verpflichtung des Arbeitgebers auszugehen, wenn eine vertragliche Vereinbarung für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern vorliegt.

Gemäß § 2 Z 2 erster Halbsatz der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der Daten, die in ein Lohnkonto einzutragen sind, sowie Erleichterungen bei der Lohnkontenführung ab 2006 festgelegt werden (Lohnkontenverordnung 2006) sind folgende Bezüge, die nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn gehören (§§ 3 und 26 EStG 1988), in das Lohnkonto aufzunehmen: Die steuerfreien Bezüge gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988, die nicht steuerbaren Leistungen gemäß § 26 Z 4 EStG 1988, soweit es sich um Tagesgelder, Kilometergelder und pauschale Nächtigungsgelder handelt, sowie gemäß § 26 Z 5 lit. b, 6, 7 lit. a und Z 9 EStG 1988.

Nach Rechtsansicht des Bf. sind die ihm von seiner Arbeitgeberin vergüteten Spesen für Verpflegungsaufwendungen deshalb steuerfrei zu stellen, weil Art 39 des Allgemeinen Dienstvertrags (Gesamtarbeitsvertrag) für die Linienbus-Wagenführer im Fürstentum Liechtenstein eine steuerfreie Berücksichtigung solcher Spesen vorsehe.

Gemäß Art 39 des Allgemeinen Dienstvertrags (ADV) I (Gesamtarbeitsvertrag) für die Linienbus-Wagenführer im Fürstentum Liechtenstein sind allfällige Auslagen für Verpflegung, die dem Arbeitnehmer in seiner üblichen Tätigkeit entstehen, im Grundlohn enthalten. Gemäß Art 40 dieser Norm werden Spesen, die außerhalb der üblichen Tätigkeit anfallen, im Anhang 1 geregelt.

Laut Anhang 1 zum ADV I Pkt. 2 besteht bei Geschäftsreisen, Schulungen und Weiterbildungskursen folgender Anspruch auf Ersatz der Kosten:

#### 2.1. Fahrtkosten

Die effektiven Fahrtkosten mit den öffentlichen Verkehrsmitteln (Bahnbillett 2. Klasse) ab dem nächstgelegenen Bahnhof werden vergütet.

#### 2.2. Mahlzeiten

Die Mahlzeiten werden aufgrund der Abwesenheitsdauer wie folgt vergütet:

- Bei Abwesenheit ab Arbeitsort von mehr als 5 Stunden max. CHF 15.00 pro Tag
- Bei Abwesenheit ab Arbeitsort von mehr als 11 Stunden max. CHF 33.00 pro Tag
- Bei Abwesenheit ab Arbeitsort von mehr als 14 Stunden max. CHF 40.00 pro Tag

.....

Im Unterschied zu im Rahmen von Geschäftsreisen, Schulungen und Weiterbildungskursen anfallenden Verpflegungskosten, die gemäß Art 40 des im Beschwerdefall maßgebenden Gesamtarbeitsvertrages gesondert vergütet werden, sind allfällige, im Rahmen der Fahrtätigkeit im Linienverkehr anfallende Verpflegungsaufwendungen gemäß Art 39 leg.cit. im Grundlohn enthalten.

Eine Steuerfreistellung setzt eine gesonderte Vergütung von Verpflegungskosten voraus. Sind Spesen für Verpflegungsaufwendungen Teil des Grundlohns, müssen sie also rechnerisch aus dem Gesamtlohn herausgeschält werden, sind sie Teil desselben und als solche gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 iVm § 33 Abs. 1 leg. cit. zum Tarif zu versteuern.

Aufgrund des eindeutigen Wortlauts von Art 39 des im Beschwerdefall maßgebenden Gesamtarbeitsvertrages, der keine gesonderte Auszahlung der im Rahmen der Fahrtätigkeit angefallenen Verpflegungsaufwendungen vorsieht, kann dem Beschwerdebegehren auf Steuerfreiheit dieser Aufwendungen nicht Folge gegeben werden.

Dem Beschwerdebegehren kommt überdies auch aus folgenden Gründen keine Berechtigung zu:

Wie der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen Erkenntnissen (siehe dazu z.B. VwGH 27.11.2017, Ra 2015/15/0026; VwGH 11.1.2021, Ra 2019/15/0163; VwGH 19.5.2021, Ra 2020/15/0074; VwGH 7.3.2022, Ra 2021/13/0159) zum Ausdruck gebracht hat, gilt für alle in § 26 EStG 1988 angeführten, nicht steuerbaren Arbeitgeberleistungen der Grundsatz, dass darüber einzeln abgerechnet werden muss. In diesem Sinne ist daher für die Anwendbarkeit von § 26 Z 4 EStG 1988 jedenfalls der Nachweis jeder einzelnen Dienstreise dem Grunde nach durch entsprechende Belege gegenüber dem Arbeitgeber zu erbringen. Ein Nachweis dem Grunde nach erfordert, dass im Einzelnen eine Dienstreise nach der Definition des § 26 Z 4 EStG 1988 vorliegt und die für diese Reise vom Arbeitgeber gewährten pauschalen Tagesgelder die gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 je nach Dauer der Dienstreise bemessenen Tagesgelder nicht überschreiten. Die betreffende Leistung des Arbeitgebers gilt als Ersatz konkreter Aufwendungen für eine bestimmte Dienstreise. Eine solche Konkretisierung hat bereits der Leistung des Arbeitgebers für jede einzelne Dienstreise zugrunde zu liegen.

Aus obigen Ausführungen folgt, dass gewährte Tagesgelder demnach nur dann unter die Regelung des § 26 Z 4 EStG 1988 fallen, wenn der Nachweis jeder einzelnen Dienstreise dem Grunde nach durch entsprechende Belege gegenüber dem Arbeitgeber erbracht wurde.

Voraussetzungen für die Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 sind das Vorliegen einer der dort angeführten Tätigkeiten und die Verpflichtung des Arbeitgebers zur Zahlung der Reiseaufwandsentschädigungen auf Grund einer lohngestaltenden Vorschrift, wobei sich die Obergrenze für steuerfreie Tagesgelder nach § 26 Z 4 EStG 1988 richtet.

§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 wurde in Reaktion auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 22. Juni 2006, G 147/05, mit dem der damalige vierte Satz in § 24 Z 4 EStG 1988 als verfassungswidrig aufgehoben wurde, geschaffen. Jener vierte Satz des § 26 Z 4 EStG 1988 hatte normiert, dass in lohngestaltenden Vorschriften iSd § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988 enthaltene Regelungen des Begriffes der Dienstreise dem engeren allgemeinen Dienstreisebegriff des § 26 Z 4 EStG 1988 vorgehen können. Der Verfassungsgerichtshof erachtete diesen Satz insoweit für verfassungswidrig, als es dieser Satz im Ergebnis zuließ, Tagesgelder unter dem Titel Reisekostenersatz von der Besteuerung auszunehmen, denen auch bei typisierender Betrachtungsweise keine entsprechenden Verpflegungsmehraufwendungen gegenüber standen.

Den Gesetzesmaterialien zur Reisekosten-Novelle 2007 (IA 220/A, 23. GP, S 4) ist zu entnehmen, dass § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 den Eintritt einer Verschlechterung für die Arbeitnehmer in der Höhe ihres Nettolohnes verhindern soll. § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 dient somit dazu, dass - wie nach der Rechtslage vor der Gesetzesaufhebung - über die Dienstreise im engeren Sinn hinausgehend auch für in lohngestaltenden Vorschriften großzügiger geregelte Dienstreisen nicht der Einkommensteuer zu unterziehende Tagesgelder gezahlt werden können. Um sich nicht in Widerspruch zur Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes

zu stellen, wurde jedoch die Anwendung des solcherart erweiterten Dienstreisebegriffs auf bestimmte, taxativ aufgezählte Tätigkeiten beschränkt, wobei die Gesetzesmaterialien die in § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 geregelte Beibehaltung der Nichtbesteuerung von in lohngestaltenden Vorschriften geregelten Tagesgeldern in diesen Fällen mit erhöhten Aufwendungen der Arbeitnehmer im Außendienst sowie Reiseerschwernissen und Mobilitätsanreizen rechtfertigen.

Aus dem Wortlaut der Steuerbefreiungsbestimmung, wonach diese *"gezahlte Tagesgelder"* erfasst und diese Tagesgelder *„die Sätze des § 26 Z 4 EStG 1988 nicht übersteigen dürfen“*, ergibt sich unter Bedachtnahme auf den aus den Gesetzesmaterialien zur Reisekosten-Novelle 2007 (IA 220/A, 23. GP, S 4) hervorgehenden Umstand, dass der Gesetzgeber mit der Einführung des § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 die vormals in § 26 Z 4 EStG 1988 enthaltene Begünstigung für in lohngestaltenden Vorschriften geregelte Tagesgelder beibehalten wollte, dass Tagessätze nur dann steuerfrei gestellt sind, wenn sie vom Arbeitgeber für jede Reisebetätigung einzeln abgerechnet werden (vgl. VwGH 11.1.2021, Ra 2019/15/0163). Die in § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 erfassten Arbeitgeber-Leistungen unterscheiden sich demnach lediglich insoweit von den Aufwandsersatzes des § 26 Z 4 EStG 1988, als ihnen kein strenges Aufwandsprinzip zugrunde liegt (vgl. VwGH 3.2.2022, Ro 2020/15/0005).

Sowohl für die Anwendung des § 26 Z 4 EStG 1988 wie auch des § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 ist somit Voraussetzung, dass die betreffende Leistung des Arbeitgebers Ersatz konkreter Aufwendungen für eine bestimmte Dienstreise ist, wobei eine solche Konkretisierung bereits der Leistung des Arbeitgebers für jede einzelne Dienstfahrt zugrunde zu liegen hat (siehe dazu z.B. VwGH 3.2.2022, Ro 2020/15/0005, und VwGH 11.1.2021, Ra 2019/15/0163, mwN; in diesem Sinne auch BFG 17.1.2024, RV/1100263/2021).

Diese Voraussetzungen waren im Beschwerdefall nicht erfüllt. Die schweizerische Arbeitgeberin hat die streitgegenständlichen Zahlungen nicht *"aus Anlass einer Dienstreise"* bzw. als die Sätze des § 26 Z 4 EStG 1988 nicht übersteigenden Tagesgelder gewährt, sondern diese hat, ohne allfällige Erholungsurlaube oder Krankenstände zu berücksichtigen, somit unabhängig davon, wie viele Dienstreisen tatsächlich unternommen wurden, monatlich gleich bleibende Pauschalbeträge in Höhe von 300 CHF (273,33 €) geleistet, weshalb weder § 26 Z 4 EStG 1988 noch § 3 Abs. 1 16b leg. cit. anwendbar waren (siehe dazu wiederum VwGH 11.1.2021, Ra 2019/15/0163).

Zum Beschwerdevorbringen, das Finanzamt *\*\*\*2\*\*\** hätte sämtlichen Arbeitskollegen eine Steuerfreistellung dieser pauschalen Verpflegungsspesen gewährt, wird angemerkt, dass aus einer allfälligen anderen rechtlichen Beurteilung von Sachverhaltselementen durch das Finanzamt kein individueller Anspruch abgeleitet werden kann.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

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

Die im Beschwerdefall strittige Frage, ob es sich bei den von der Arbeitgeberin ausbezahlten Spesen für Verpflegungsaufwendungen um nicht steuerbare bzw. steuerfreie Leistungen handelt, wurde auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung beurteilt. Somit wurden im Beschwerdefall Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung nicht berührt, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 12. September 2024