

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Gerald Daniaux in der Beschwerdesache a, z.H. Buhri Zobel Kofler Wth u Stb OG, 6832 Röthis, Schulgasse 28, vertreten durch Gerstgrasser WP u Steuerberatung GmbH, 6700 Bludenz, Kirchgasse 1, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 13. Dezember 2013 betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert wie folgt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-424,63
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	79.191,97
WK, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen	-1.623,05
Sonstige WK ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-9.846,08
Gesamtbetrag der Einkünfte	67.298,21
Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00
Einkommen	67.238,21
Die Einkommensteuer beträgt	23.854,11
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Grenzgängerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	23.509,11
Gem. § 67 (1) u. (2) EStG 1988	535,97
Einkommensteuer	24.045,08
Ausländische Steuer	-8.730,40

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,32
Festgesetzte Einkommensteuer	15.315,00

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

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 12. Dezember 2013 wurde der Bf., ein Grenzgänger, welcher für die Firma b Schweiz als Außendienstmitarbeiter arbeitet, antragsgemäß veranlagt.

Die hiergegen erhobene Beschwerde begründete der Bf. damit, dass die Aufteilung der monatlichen Einkünfte und einmaligen Bezüge nicht stimme. Er sei gerade in Abklärung mit der Personalabteilung von c Schweiz um die genaue Aufteilung in Erfahrung zu bringen. Der Schweizer Lohnausweis stelle die Aufteilung nicht richtig dar, er unterscheide die monatlich laufenden von den nicht monatlich laufenden Einkünften nicht zur Gänze. Nach Addition aller monatlichen Lohnausweise habe sich eine neue Aufteilung ergeben, weshalb ein neuer Lohnausweis übermittelt werde.

In diesem "neuen" Lohnausweis werden € 13.255,37 unter Pkt. 4.3 als *"Bezüge, die nicht monatlich laufend gewährt werden"* und € 7.355,02 (CHF 9.000,00) unter Punkt 7.1 *"Spesenersätze und Reisekostenvergütungen"* angeführt.

In der Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes vom 12. Februar 2014 wird die Abänderung des bisherigen Bescheides damit begründet, dass die sonstigen Bezüge laut Beschwerde und die Werbungskosten in Höhe von € 831,74 lt Schreiben vom 4. Februar 2014 in Ansatz gebracht worden seien, sowie die Krankenversicherung in Höhe von € 1.359,21 unter Kzl 717 berücksichtigt worden sei. Hinsichtlich der Spesenvergütungen wurde angeführt, dass Pauschalvergütungen des Arbeitgebers, die (monatlich) mit dem laufenden Arbeitslohn ausbezahlt würden als Lohnbestandteil grundsätzlich zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 EStG 1988 gehören würden und somit nach dem Einkommensteuertarif zu erfassen seien. Die Vergütungen in Höhe von CHF 9.000,00 seien daher zum steuerpflichtigen Lohn hinzuzurechnen.

Der dagegen erhobene Vorlageantrag richtet sich gegen die Aussage, dass die monatlichen Pauschalvergütungen als Lohnbestandteil zu sehen seien. Als Handelsreisender/Außendienstmitarbeiter mit dem Reisegebiet g seien ihm monatlich CHF 750,00 Pauschalspesen vergütet worden. Die "Bestätigung Spesenregelung 2012" sei von ihm zusammen mit der Einkommensteuererklärung 2012 am 2. Dezember 2013

eingereicht worden. Diese Spesenregelung sei vom Steueramt des Kantons d im Jahr 2006 genehmigt worden (siehe Schweizer Lohnausweis Pos. 15, Bemerkungen).

Im beigelegten Lohnausweis für 2012 ist unter Punkt 13.2.1 "Pauschalspesen, Repräsentation" ein Betrag in Höhe von CHF 9.000,00 aufgelistet. Unter Punkt 15., "Bemerkungen": Spesenreglement durch Kanton d. am 23.11.2006 genehmigt.

In einer ergänzenden Stellungnahme zum Vorlageantrag weist der Bf. darauf hin, dass er von seinem direkten Vorgesetzten dazu angehalten worden sei, von den Pauschalspesen Gebrauch zu machen und Kunden einzuladen. Irgendwelche diesbezügliche Belege hierzu wurden vom Bf. jedoch nicht vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Der Beschwerdeführer war im Streitjahr in der Schweiz bei der Firma b als Außendienstmitarbeiter angestellt und erzielte aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er erhielt von seiner Arbeitgeberin im Jahr 2012 eine Spesenpauschale in Höhe von jährlich CHF 9.000,00, monatlich CHF 750,00.

Dieser Sachverhalt ist unbestritten.

In der "Bestätigung Spesenreglement 2012" der b vom 24. Jänner 2013 wird hierzu angeführt: Gemäß Spesenreglement erhalten unsere Außendienstmitarbeiter und Field Engineers eine monatliche Spesenpauschale von CHF 750 pro rata temporis. Dieser Ansatz bezieht sich auf die durchschnittlichen von der Firma errechneten Auslagen und deckt folgende Kosten: - Reise- und Verpflegungsspesen, - Repräsentationsspesen (Einladung von Kunden), - Büromaterial, Porti, Gebühren für Telefon/Fax/PC, - Fahrzeugverbrauchsmaterial, Parkgebühren. Die monatliche Natelrechnung wird bis zu einem Betrag von CHF 200 durch die Firma übernommen.

Strittig ist die steuerliche Behandlung der vom Arbeitgeber geleisteten Pauschalspesen ("Spesenentschädigung") in Höhe von CHF 9.000,00 (monatlich CHF 750,00).

Gemäß § 25 Abs. 1 Z1 lit. a EStG 1988 sind Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Nicht steuerbare Leistungen des Arbeitgebers sind im § 26 EStG 1988 geregelt (diese Leistungen unterliegen nicht der Einkommensteuer). Dazu zählen unter anderem Auslagenersatz (Beträge, durch die Auslagen des Arbeitnehmers für den Arbeitgeber ersetzt werden) im Sinne des § 26 Z 2 EStG 1988 und Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und Tagesgelder und Nächtigungsgelder im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988.

Gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 (idF BGBl. I 45/2007) gehören Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden, nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Eine Dienstreise

nach der Legaldefinition des § 26 Z 4 EStG 1988 liegt dann vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers seinen Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt (1. Tatbestand) oder ein Arbeitnehmer so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann (2. Tatbestand).

Zum Vorbringen des Bf., die Pauschalspesen steuerfrei zu belassen wird ausgeführt:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988, der unter dem nicht unschlüssig begründeten Verdacht der Verfassungswidrigkeit steht (VfGH 23.6.2006, G 147/5; Doralt, RdW 3/2007, 365; Fellner, SWK 3/2010, T 16), aber vom BFG als in Wirkung stehend und im Ergebnis der früheren Rechtslage entsprechend, also ohne zeitliche Schranken bzw Bedachtnahme auf den Dienstreisebegriff (Doralt, EStG¹¹, § 3 Tz 128; Fuchs in Hofstätter / Reichel, § 3 Tz 23b; Jakom/Laudacher, EStG, 2013, Rz 87 ff) anzuwenden ist, sind steuerfrei:

Vom Arbeitgeber als Reiseaufwandsentschädigungen gezahlte Tagesgelder und Nächtigungsgelder, soweit sie nicht gemäß § 26 Z 4 zu berücksichtigen sind, die für eine - Außendiensttätigkeit (zB Kundenbesuche, Patrouillendienste, Servicedienste), - Fahrtätigkeit (zB Zustelldienste, Taxifahrten, Linienverkehr, Transportfahrten außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers), - Baustellen- und Montagetätigkeit außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers, - Arbeitskräfteüberlassung nach dem Arbeitskräfteüberlassungsgesetz, BGBl. Nr. 196/1988, oder eine - vorübergehende Tätigkeit an einem Einsatzort in einer anderen politischen Gemeinde gewährt werden, soweit 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.

§ 68 Abs. 5 EStG 1988 sieht eine Begünstigung für Zulagen vor, soweit sie

- 1. auf Grund gesetzlicher Vorschriften,*
- 2. auf Grund von Gebietskörperschaften erlassener Dienstordnungen,*
- 3. auf Grund aufsichtsbehördlich genehmigter Dienst(Besoldungs)ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechts,*
- 4. auf Grund der vom Österreichischen Gewerkschaftsbund für seine Bediensteten festgelegten Arbeitsordnung,*
- 5. auf Grund von Kollektivverträgen oder Betriebsvereinbarungen, die auf Grund besonderer kollektivvertraglicher Ermächtigungen abgeschlossen worden sind,*

6. auf Grund von Betriebsvereinbarungen, die wegen Fehlens eines kollektivvertragsfähigen Vertragsteiles (§ 4 des Arbeitsverfassungsgesetzes, BGBl. Nr. 22/1974) auf der Arbeitgeberseite zwischen einem einzelnen Arbeitgeber und dem kollektivvertragsfähigen Vertragsteil auf der Arbeitnehmerseite abgeschlossen wurden.

Das BFG merkt vorerst an, dass bei wörtlicher Auslegung der zitierten Bestimmungen die geltend gemachte Steuerbefreiung von vornherein nicht zustehen würde, da ein schweizerisches Spesenreglement, welches eine kollektive Regelung der Arbeitsverhältnisse eines schweizerischen Betriebes darstellt, dem Arbeitgeber und Arbeitnehmer zugestimmt haben und das beiderseitige Rechten und Pflichten begründet, nicht als lohngestaltende Vorschrift im maßgeblichen Sinne zu werten wäre. Es ist wohl unstrittig und bedarf keiner weitergehenden Erläuterungen, dass ein Anwendungsfall nach § 68 Abs. 5 Z 1 bis 4 EStG schon deshalb nicht vorliegt, weil die dort angeführten Anknüpfungsmerkmale eines österreichischen Gesetzes, einer österreichischen Gebietskörperschaft, einer österreichischen Körperschaft öffentlichen Rechts bzw des österreichischen Gewerkschaftsbundes fehlen. Es ist aber auch nicht unstrittig, dass nach wörtlicher Auslegung bzw nach der vor Wirksamkeit des Freizügigkeitsabkommens gebotenen Auslegung auch kein Anwendungsfall von § 68 Abs. 5 Z 5 und 6 EStG vorliegt. Dies deshalb, weil auch die dort angeführten lohngestaltenden Vorschriften ein rein österreichisches Spezifikum darstellen (www.sozialpartner.at, www.wikipedia.org). Während in der Schweiz das kollektive Arbeitsrecht im Wesentlichen durch Gesamtarbeitsverträge geregelt wird, kommt diese Funktion in Österreich den Kollektivverträgen mit dem auch hier wesentlichen Unterschied zu, dass in der Schweiz lediglich ca. ein Drittel der Arbeitnehmer Gesamtarbeitsverträgen unterstellt sind (vgl. Bundesamt für Statistik, <http://www.bfs.admin.ch/>), während in Österreich mehr als 90% der in der Privatwirtschaft beschäftigten Arbeitnehmer von einem Kollektivvertrag erfasst sind, wobei nicht nur die Dichte des kollektiven Arbeitsrechtes, sondern auch jene der Betriebsräte in der Schweiz um ein Vielfaches höher als in Österreich ist.

Die beiden zuletzt genannten lohngestaltenden Vorschriften der Ziffern 5 und 6 knüpfen klar und eindeutig an Bestimmungen des österreichischen Arbeits- und Betriebsverfassungsrechtes an (§§ 2, 4, 8, 11, 21, 33, 34 und 40 ArbVG; Fellner, SWK 3/2010, T 16) (das im Übrigen in arbeitsrechtlicher Hinsicht an europäisches Recht angepasst worden ist). Dieses regelt ua , wer zum Abschluss von Kollektivverträgen fähig ist, und es normiert die Arbeitsstätte als idR zentralen Anknüpfungspunkt des Betriebsverfassungsrechtes. Der zentrale Begriff des Betriebsverfassungsrechtes wiederum ist der Betrieb (*Floretta - Spielbüchler - Strasser*, Arbeitsrecht II3, S 253). Da in diesem Bereich das Territorialprinzip den räumlichen Geltungsbereich bestimmt (*Strasser/Jabornegg/Resch*, ArbVG § 33 Rz 17; *Dittrich/Tades*, Arbeitsrecht § 33 ArbVG E 2; OGH 26.3.1997, 9 Ob A 88/97z), gelten die in § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 angeführten lohngestaltenden Vorschriften (zunächst einmal) nur für in österreichischen Betrieben Beschäftigte. Dies gilt auch für die lohngestaltende Vorschrift im Sinne von § 68 Abs. 5 Z 6 EStG, die zwar zunächst auf einen breiten Anwendungsbereich verweist (arg.

"aufgrund von Betriebsvereinbarungen"), die diesen aber letztlich dann wieder durch einen Relativsatz, auf in österreichischen Betrieben geschlossene Vereinbarungen einengt. Das also heißt: Alle als Begünstigungsvoraussetzung angeführten lohngestaltenden Vorschriften setzen einen inländischen Arbeitgeber voraus. Dies aber ist letztlich der Grund, weshalb das Spesenreglement zum einen keine lohngestaltende Vorschrift im Sinne von § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG ist, weshalb aber andererseits die Notwendigkeit besteht, der Bestimmung in Beachtung des Grundsatzes der Arbeitnehmerfreizügigkeit einen erweiterten Anwendungsbereich zuzumessen. Im Fall der Beschäftigung von Arbeitnehmern im Inland durch einen ausländischen Arbeitgeber hat im Übrigen auch das BMfF die Notwendigkeit zu einer ausdehnenden Auslegung erkannt (LR 2002 Rz 735c).

Eine wörtliche Auslegung der Befreiungsbestimmung würde daher gegen das Freizügigkeitsabkommen verstoßen. Zu dieser Überzeugung gelangte der UFS im Ergebnis bereits in einer früheren Berufungsentscheidung (UFS 21.11.2006, RV/0232-F/05), wobei der Verweis auf die lohngestaltenden Vorschriften damals von § 26 Z 4 EStG aus erfolgte und zum Ergebnis führte, dass schweizerische Gesamtarbeitsverträge österreichischen Kollektivverträgen formell gleichgestellt worden sind. Diese Beurteilung vermag sich zudem auf die analoge Anwendung der zu § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ergangenen Berufungsentscheidungen (UFS 5.10.2005, RV/0016-F/04; UFS 29.5.2006, RV/0028-F/06; UFS 22.6.2006, RV/1007-W/06) zu stützen, die ihrerseits höchstgerichtlich (VfGH 30.9.2010, G 29/10; VwGH 29.4.2010, A 2010/0017; VwGH 2010/15/0181) und in der Fachliteratur (RdW 2007, 692; FJ 2008, 107; Jakom/Laudacher, taxlex 2010, 265) bestätigt worden sind.

Durch diese Auslegung wird die abkommensrechtlich untersagte Diskriminierung vermieden. Gleichzeitig wird berücksichtigt, dass es zu keiner Besserstellung von im Ausland beschäftigten Arbeitnehmern kommt (siehe hierzu: RV/0286-F/11; Kopf: *"Abkommenskonform ausdehnende Interpretation des Begriffes lohngestaltende Vorschriften"*, UFSJournal, September 2013, Nr. 9).

Die in Rede stehende Befreiungsbestimmung muss daher im Lichte der unmittelbar anzuwendenden Grundfreiheiten des Unionsrechts bzw des Freizügigkeitsabkommens so gelesen werden, dass die Steuerfreiheit für als Reiseaufwandsentschädigungen gezahlte Tagesgelder auch Arbeitnehmern zusteht, die nicht bei einem inländischen Betrieb bzw inländischem Arbeitgeber, sondern bei einem Betrieb im übrigen Unionsgebiet, im Gebiet des Europäischen Wirtschaftsraums oder - aufgrund des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizer Eidgenossenschaft andererseits (Freizügigkeitsabkommen) - in der Schweiz beschäftigt sind, sofern die übrigen (vom Abgabepflichtigen im Rahmen der ihn bei Auslandssachverhalten treffenden erhöhten Mitwirkungsverpflichtung nachzuweisenden) Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 16b leg.cit. erfüllt sind.

Hierzu vorerst:

"Es gibt keinen eigenen Kollektivvertrag für den Außendienst. Es ist nach den allgemeinen Regeln zu ermitteln, welcher Kollektivvertrag nach dem vom Arbeitgeber ausgeübten Gewerbe anwendbar ist. Vereinfacht gesagt, ermittelt sich der anzuwendende Kollektivvertrag nach dem vom Arbeitgeber ausgeübten Gewerbe. Klassische Außendienstmitarbeiter sind ständig auf Reisen. Für Dienstreisen gelten zahlreiche arbeits- und steuerrechtliche Besonderheiten. Der Begriff "Dienstreise" ist aber nicht abschließend gesetzlich geregelt, es finden sich in verschiedenen Gesetzen und Kollektivverträgen Regelungen. Dies sind jedoch immer nur in Beziehung zur dort behandelten Frage zu sehen. Für die Bestreitung des mit der Dienstreise verbundenen persönlichen Mehraufwandes hat ein Arbeitnehmer Anspruch auf eine Entschädigung und auf Spesenersatz. Rechtsgrundlage für Reiseaufwandsentschädigungen bilden in den meisten Fällen der anwendbare Kollektivvertrag oder eine Betriebsvereinbarung" ("Arbeitsrecht im Außendienst", Dr. Anna Mertinz, ASok 2015, S 97ff).

Im gegebenen Fall stünden dem beschwerdeführenden Arbeitnehmer (fiktiv) keine steuerfreien Tagesgelder auf Grund eines Kollektivvertrages zu, wenn er nicht in einem ausländischen, sondern in einem inländischen Betrieb seine berufliche Tätigkeit verrichten würde. Dies erhellt aus dem (österreichischen) Zusatzkollektivvertrag für u.a. den *"Fachverband der Maschinen und Metallwarenindustrie"*, wo unter § 3 Abs. 1 "Reisekosten- und Aufwandsentschädigung" angeführt ist, dass Pauschalersatzbezieher für Reiseaufwandsentschädigungen keine Reiseaufwandsentschädigung (Tag/Nachtgelder), Sonstige Aufwendungen, Entgelt für Reisezeit, Fahrtvergütung und Überstunden auf Dienstreisen nach § 3 Abs. 5 bis 11 zusteht.

Zum anderen ist von Bedeutung, dass dem Arbeitnehmer auch tatsächlich (den fiktiven Spesen vergleichbare) Spesen auf Grund eines für alle Arbeitnehmer gültigen, von der kantonalen Steuerbehörde genehmigten Spesenreglements bezahlt wurden. Dies ist im gegenständlichen Fall wie aus den Unterlagen ersichtlich gegeben.

Die Steuerfreiheit ist damit der Höhe nach zweifach begrenzt, nämlich zum einen mit den fiktiv gebührenden Taggeldern laut Kollektivvertrag und zum andern mit den tatsächlich gewährten Spesen(ersätzen) laut behördlich genehmigtem Reglement. Durch diese Auslegung wird die abkommensrechtlich untersagte Diskriminierung vermieden. Gleichzeitig wird berücksichtigt, dass es zu keiner Besserstellung von im Ausland beschäftigten Arbeitnehmern kommt.

Durchlaufende Gelder und Auslagenersatz müssen einzeln abgerechnet werden; Pauschalabgeltungen, die zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer vereinbart werden, sind keine durchlaufenden Gelder, selbst wenn sie für die zu § 26 EStG 1988 angeführten Zwecke gedacht sind (E 21.11.1990, 87/13/0183, 1991, 464); sie sind vielmehr Arbeitslohn. Die abgegoltenen Aufwendungen sind gegebenenfalls als Werbungskosten abzugsfähig.

Gewährt ein Arbeitgeber, wie gegenständlich, ohne Rücksicht auf tatsächlich entstandene Kosten - und im Übrigen auch ohne Rücksicht auf Anzahl und Dauer der

tatsächlich unternommen Fahrten - ein immer gleich bleibendes Spesenpauschale handelt es sich um steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Hierzu weiter:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

"Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden. Weist der Steuerpflichtige nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, können derartige Aufwendungen oder Ausgaben zur Hälfte abgezogen werden."

Gemäß § 26 Z 2 EStG 1988 gehören Beträge, die der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber erhält, um sie für ihn auszugeben (durchlaufende Gelder), nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Wenn der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber Beträge erhält, um sie auf Rechnung des Arbeitgebers zur Bewirtung von Geschäftsfreunden auszugeben, können durchlaufende Gelder vorliegen (vgl. Doralt, EStG7, § 26 Tz 22, und Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 91/6 letzter Absatz). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können durchlaufende Gelder iSd § 26 Z 2 EStG 1988 aber nur vorliegen, wenn eine Einzelabrechnung aller betroffenen Beträge erfolgt. Pauschale Abgeltungen von Auslagen führen demnach zu steuerpflichtigen Einnahmen im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 31. März 2011, 2008/15/0322, und Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 26 Tz 22).

Erhält der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber pauschale Abgeltungen von Auslagen, stellt sich die Frage, ob die Auslagen beim Arbeitnehmer zu Werbungskosten führen. Dabei sind auch die Abzugsverbote des § 20 EStG 1988 zu beachten.

Repräsentationsaufwendungen iSd § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind Aufwendungen, die zwar in Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften anfallen, es dem Steuerpflichtigen aber auch ermöglichen, zu "repräsentieren" (vgl. Doralt/Kofler, EStG11, § 20 Tz 83). Aufwendungen, die ganz allgemein dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen bzw. bei (künftigen) Geschäftsfreunden eingeführt zu werden, um als möglicher Ansprechpartner bzw. potenzieller Auftraggeber oder Auftragnehmer in Betracht gezogen zu werden, sind vom Begriff der Repräsentationsaufwendungen umfasst (vgl. das hg. Erkenntnis vom 13. Oktober 1999, 94/13/0035). Repräsentationsaufwendungen können auch bei Dienstnehmern anfallen (vgl. Doralt/Kofler, aaO, § 20 Tz 98).

Erst auf Grundlage entsprechender Sachverhaltsfeststellungen kann in rechtlicher Hinsicht beurteilt werden, ob die konkreten Ausgaben Werbungskosten iSd § 16 EStG 1988 darstellen (VwGH 18.10.2012, 2012/15/0100).

Wenn nunmehr die vom Bf. nachgewiesenen Reisekosten laut Aufstellung in Höhe von € 791,31, diverse Kundengeschenke in Höhe von € 163,44, Mobilphonekosten (über die CHF Vergütung von CHF 200 hinaus) in Höhe von € 477,26 sowie Internetkosten in Höhe von € 163,44 vom Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung gleich wie in diesem Erkenntnis als Werbungskosten anerkannt werden, so ist der Bf. nach überzeugter Ansicht des BFG dadurch nicht benachteiligt, würde dies doch im gegenständlichen Fall aufgrund der vom Bf. vorgelegten Unterlagen ohnehin die Obergrenze der anzuerkennenden Werbungskosten für einen inländischen in der e tätigen Außendienstmitarbeiter mit (steuerpflichtiger) Pauschalaufwandsvergütung darstellen. Ein allenfalls zustehendes Vertreterpauschale (5 % der Bemessungsgrundlage, höchstens € 2.190 jährlich) wäre antragspflichtig.

Die angefochtene Bescheid war somit wie aus dem Spruch ersichtlich abzuändern.

Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die ordentliche 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, da die zu lösenden Rechtsfragen bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden bzw. auf solche welche durch das Gesetz gelöst sind. Der Beschwerdefall hing zudem von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Feldkirch, am 30. Mai 2017