

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Yvonne Primosch in den Beschwerdesachen des Bf., Gde., Str., vertreten durch die GERSTGRASSER Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, 6700 Bludenz, Werdenbergerstraße 39a, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch, 6800 Feldkirch, Reichsstraße 154, vom 19. Oktober 2011 und vom 14. Februar 2013 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2010 und 2011 zu Recht erkannt:

1) Der Beschwerde hinsichtlich Einkommensteuer 2010 wird im Umfang der BVE teilweise stattgegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf die BVE vom 23. Jänner 2012 verwiesen.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

2) Die Beschwerde hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2011 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

3) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (ab 1.1.2014 Beschwerdeführer; in der Folge: Bf.) war in den Streitjahren in Liechtenstein bei der Firma A beschäftigt.

Mit Einkommensteuerbescheiden vom 19. Oktober 2011 und vom 14. Februar 2013 wurde der Bf. zur Einkommensteuer für die Jahre 2010 und 2011 veranlagt. Dabei berücksichtigte das Finanzamt für das Jahr 2010 die vom Bf. geltend gemachten (Differenz-)Reisekosten (Taggeld: 3.507,36 €; Kilometergeld: 1.273,45 €) in Höhe von insgesamt 4.780,82 € nicht als Werbungskosten.

Für das Jahr 2011 berücksichtigte das Finanzamt die vom Bf. geltend gemachten (Differenz-)Reisekosten (Taggeld: 2.420,20 €; Kilometergeld: 984,06 €) in Höhe von insgesamt 3.404,26 € nur in Höhe von 984,06 € (Kilometergeld) als Werbungskosten. Die geltenden gemachten Kosten für das Neujahrsevent "Managementteam" [Rechnung



Pizzeria Luce iHv 160,00 CHF (123,91 €); Rechnung Mövenpick Weinkeller iHv 211,40 CHF (163,72 €)], für das Weihnachtsessen mit Mitarbeitern (Rechnung Gasthof Rössle Nenzing iHv 680,00 €) und für Weihnachtsgeschenke an Mitarbeiter [(Rechnungen Mövenpick Weinkeller iHv 35,00 CHF (28,69 €) und iHv 204,00 CHF (167,25 €)] in Höhe von insgesamt 1.163,57 € berücksichtigte es zur Gänze nicht als Werbungskosten. Begründend führte es aus, dass kein Differenztaggeld (2010 und 2011) und kein Kilometergeld (2010) gemäß § 16 EStG 1988 berücksichtigt werden konnte, da laut hieramtlicher Kenntnis sämtliche Aufwendungen, die in Zusammenhang mit den Dienstreisen stehen, vom Arbeitgeber ersetzt werden.

Am 14. November 2011 erhob die steuerliche Vertretung des Bf. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 19. Oktober 2011 und beantragte Reisespesen in Höhe von 4.780,82 € als Werbungskosten zu berücksichtigen. Der Bf. sei als Executive Vice President der Firma A sehr oft dienstlich im In- und Ausland unterwegs. Die Firma A erstatte zwar einige Reisekosten, dennoch müsse der Bf. erhebliche Mehraufwände selbst tragen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Jänner 2012 änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 19. Oktober 2011 insoweit ab, als es Kilometergelder in Höhe von 1.273,45 € als Werbungskosten berücksichtigte. Das geltend gemachte (Differenz-)Taggeld in Höhe von insgesamt 3.507,36 berücksichtigte es nicht als Werbungskosten mit folgender Begründung:

*“Aus dem ha. vorliegenden aktuellen Spesenreglement der Firma A ergibt sich, dass sämtliche "Vertrauensspesen", also während einer Reise angefallene Aufwendungen, im Rahmen der Verhältnismäßigkeit (also mit Ausnahme von Luxusausgaben, wie solche für exklusive Restaurants, teure Weine, Zigarren, Filme in Hotels, etc.) vom Arbeitgeber ersetzt werden. Eine Einschränkung auf die Vorlage von Fremdbelegen gibt es nicht, sodass als erwiesen anzunehmen ist, dass grundsätzlich auch anhand von Eigenbelegen (wie z.B. Ersatz von landesüblichen Trinkgeldern) Spesen ersetzt werden. Da somit keine Aufwendungen entstanden sind, können infolgedessen auch keine Werbungskosten beantragt werden.“*

Mit Schreiben vom 14. Februar 2012 (welches als Vorlageantrag hinsichtlich Einkommensteuer 2010 zu werten ist) begehrte die steuerliche Vertretung des Bf. erneut, das (Differenz-)Taggeld als Werbungskosten zu berücksichtigen und führte dazu aus, dass gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen seien, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG ergebenden Beträge nicht übersteigen würden, dass Vergütungen des Arbeitgebers von diesen Höchstbeträgen abzuziehen seien, dass der Bf., soweit er von der laut Spesenreglement gegebenen Möglichkeit zur Refundierung von Reisespesen Gebrauch gemacht habe, die Vergütungen von den laut detaillierter Aufstellung zustehenden Tagessätzen auch in Abzug gebracht habe, dass der verbleibende Restbetrag an Tagessätzen, die nicht durch Vergütungen ersetzt worden seien, als Werbungskosten absetzbar seien, dass die gegenteilige Bescheidebegründung



des Finanzamtes, wonach "*somit keine Aufwendungen entstanden sind*", weder dem objektiven Sachverhalt entspreche noch sei sie Tatbestandsvoraussetzung der (pauschalierten) Regelung des § 16 Abs. 1 Z 9 iVm § 26 Z 4 EStG und dass eine Bestätigung des Dienstgebers über die tatsächliche Höhe der Vergütungen nachgereicht werden könne.

Am 19. März 2012 legte das Finanzamt die Berufung betreffend Einkommensteuer 2010 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Am 7. März 2013 erhob die steuerliche Vertretung des Bf. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 14. Februar 2013. Sie führte dazu aus, dass die beantragten "*Verpflegungs- und Mitarbeitergeschenke-Rechnungen*" nicht berücksichtigt worden seien, beantragte Werbungskosten in Höhe von 3.583,77 € (Taggeld: 2.420,20 €; Kosten für Neujahrsevent, für Weihnachtsessen und für Weihnachtsgeschenke an Mitarbeiter: 1.163,57 €) zu berücksichtigen und verwies zur Begründung auf die Ausführungen im Berufungsschriftsatz vom 14. November 2011 betreffend Einkommensteuer 2010.

Am 8. März 2013 legte das Finanzamt die Berufung betreffend Einkommensteuer 2011 dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassen einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vor.

Gemäß § 323 Abs. 38 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. I Nr. 70/2013 sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

### ***Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerden erwogen:***

#### **(Differenz-)Werbungskosten - Tagesgelder (2010, 2011):**

Folgender **Sachverhalt** ist als erwiesen anzunehmen (dieser Sachverhalt gründet sich auf den im Akt befindlichen Unterlagen und dem vorliegenden Spesenreglement der Fa. A ): Der Bf. war in den Jahren 2010 und 2011 in Liechtenstein bei der Firma A beschäftigt. Er war in den Streitjahren an 112 Tagen (2010) bzw. an 103 Tagen (2011) weltweit für seine liechtensteinische Arbeitgeberin tätig. Er führte neben eintägigen Reisen (ohne Nächtigung) auch mehrtägige Reisen (samt Nächtigung) durch. Im Zusammenhang mit diesen Reisen machte der Bf. (Differenz-)Werbungskosten (Tagesgelder) geltend. Dazu legte der Bf. für jedes Streitjahr eine Aufstellung seiner Reisen vor, in welcher jeweils das Datum der Reise, das Reiseziel, der Zweck der Reise, die Dauer der Reise, die Höhe des vollen pauschalen Tagesgeldes pro Land, die Höhe des pauschalen Tagesgeldes aufgrund der Dauer der Reise, die Höhe der Vergütung des Arbeitgebers und die Höhe des (Differenz-)Tagesgeldes vermerkt worden ist. Die Höhe des (Differenz-)Tagesgeldes (pauschales Tagesgeld aufgrund der Dauer der Reise abzüglich Vergütung der Arbeitgeberin) wurde für das Jahr 2010 in Höhe von 3.507,36 € und für das Jahr 2011 in Höhe von 2.420,20 € errechnet.



Aus den weiters vorliegenden Reiseabrechnungen des Bf. und den Kontoauszügen betreffend die Firmenkreditkarte (Corporate Card) ist ersichtlich, dass er Verpflegungskosten anlässlich seiner Reisen mit einer Firmenkreditkarte beglichen hat. Diese vom Bf. mit der Firmenkreditkarte beglichenen Verpflegungskosten wurden von vorneherein über das Firmenkonto verrechnet (vgl. Teil A der Reiseabrechnung; Spalte "Buchung FIBU"; in der Reiseabrechnung sind diese Beträge nur für Kontrollzwecke angeführt worden) und dass der Bf. weitere Verpflegungskosten, die er bar oder mit privater Kreditkarte bezahlt hat, unter Vorlage des jeweiligen Beleges bei seiner Arbeitgeberin geltend gemacht hat und dass ihm diese Kosten von seiner Arbeitgeberin zur Gänze vergütet worden sind (vgl. Teil B der Reiseabrechnung; Spalte "Buchung FIBU").

Strittig ist, ob – wie das Finanzamt meint – infolge des Verhaltens der Arbeitgeberin des Bf. (diese ersetze lt. Spesenreglement sämtliche Aufwendungen, die in Zusammenhang mit den Dienstreisen entstanden seien) dem Bf. keine Aufwendungen entstanden sind, die er aus eigenem zu tragen hatte und infolgedessen auch keine (Differenz-)Werbungskosten zu berücksichtigen waren.

Im Spesenreglement der Firma A ist hinsichtlich der Vergütung von Reiseaufwendungen Folgendes festgehalten:

#### *“ 3.2 Spesen*

*Grundlage: Vertrauensspesen*

*Definition: Vertrauensspesen sind tatsächliche Auslagen, die während einer Reise angefallen sind. Sie sollten möglichst tief gehalten werden.*

*Verhältnismäßigkeit*

*Im ausgewogenen Verhältnis zu einer Geschäftsreise sind folgende Leistungen auf private Kosten abzurechnen:*

- Exklusive Restaurants, teure Weine*
- Zigarren, Spirituosen*
- Minibar im Hotel im Übermaß*
- Filme in Hotels*
- Waschservice bei Reisen 5 Tage*

#### *3.3 Trinkgelder*

*Trinkgelder können im Rahmen der landesüblichen Gepflogenheiten und gem. Service gegeben und abgerechnet werden.*

#### *3.4 Belege*

*Sämtliche Belege, auf AA Aktiengesellschaft oder AB AG ausgestellt, sind mit der Reisekostenabrechnung einzureichen.*

#### *4.1 Reiseabrechnung*

*Generell gilt:*

- Die Reiseabrechnung hat zeitnah nach der Rückkehr zu erfolgen*
- Belege sind vollständig mit der Reisekostenabrechnung einzureichen*



- *Das ausgefüllte Reisespesenformular ist vom Vorgesetzten zu unterschreiben; damit bestätigt der Vorgesetzte die Angemessenheit der Spesen und die Einhaltung des Reise- und Spesenreglements*
- *Rückfragen der Buchhaltung zur Klärung sind möglich*
- *Vermeidbare Mehrausgaben werden dem Management weitergeleitet*
- *Belege müssen die richtigen AA Rechnungsadressen vorweisen*
- *Mitarbeiter ohne Corporate Card erhalten die Rückerstattung der Ausgaben auf das private Konto “*

Rechtlich ergibt sich dazu Folgendes:

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Werbungskosten auch Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen.

In diesem zweiten Satz des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 wird die Möglichkeit einer Pauschalierung der Reisekosten der Höhe nach festgelegt. In den Fällen, in denen der Steuerpflichtige die Kosten für berufsbedingte Reisen selbst - und nicht irgend ein Dritter - trägt, hat er bezüglich der Aufwendungen für Verpflegung die Wahl, diese Aufwendungen als Werbungskosten entweder in Form der Pauschalierung oder des Einzelnachweises geltend zu machen (vgl. zB VwGH 17.5.1989, 88/13/0091).

Grundvoraussetzung für die Berücksichtigung von Reisekosten (auch) in Form von pauschalisierten Werbungskosten ist aber, dass Aufwendungen der fraglichen Art überhaupt anfallen, dh. dass der Steuerpflichtige derartige Kosten aus eigenem zu tragen hat.

Werden Reisekosten in Form von Pauschalbeträgen abgegolten, so nimmt der Gesetzgeber nur in Kauf, dass Werbungskosten angesetzt werden, die mit dem tatsächlichen Aufwand nicht übereinstimmen müssen. Auch in diesen Fällen müssen aber dem Grunde nach tatsächlich Aufwendungen angefallen sein. Voraussetzung für den Ansatz von Reisekosten ist, dass der Steuerpflichtige tatsächlich – zumindest dem Grunde nach – Kosten trägt.

Wie oben ausgeführt worden ist, kann die in der angeführten Gesetzesstelle des § 16 Abs. 1 Z 9 zweiter Satz EStG 1988 vorgesehene pauschale Berücksichtigung von Reisekosten dann nicht zum Zug kommen, wenn für den Arbeitnehmer Aufwendungen der fraglichen Art überhaupt nicht anfielen. Dabei erwachsen dem Arbeitnehmer auch dann keine Aufwendungen, wenn der Arbeitgeber die Verpflegungskosten dem Arbeitnehmer in vollem Umfang ersetzt und damit diesen Aufwand anstelle des Arbeitnehmers trägt (vgl. VwGH 24.2.1993, 91/13/0252; vgl. auch Doralt, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 189). Werbungskosten sind Wertabgänge, die durch die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtete Tätigkeit veranlasst sind (vgl. VwGH 31.01.2001, 99/13/0245). Der Begriff der Werbungskosten setzt einen Abfluss von Geld oder geldwerten Vorteilen voraus; wirtschaftlich muss es zu einer Verminderung des Vermögens des Steuerpflichtigen kommen (vgl. Doralt, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 3 und 13). Die



Verminderung des Vermögens fehlt bei einem vollen Ersatz der Verpflegungskosten durch den Arbeitgeber. Bei einem vollen Ersatz der Verpflegungskosten durch den Arbeitgeber, wie im gegenständlichen Fall [vgl. dazu die diesbezüglichen Bestimmungen des Spesenreglements; vgl. die Reiseabrechnungen, woraus ersichtlich ist, dass der Bf. Verpflegungskosten entweder über die Firmenkreditkarte bezahlte (diese Kosten belasteten den Bf. ja von vorneherein nicht) oder dass er die bar oder mit privater Kreditkarte bezahlten Verpflegungskosten (unter Vorlage von Belegen) voll refundiert erhielt], kann somit eine pauschale Berücksichtigung von Reisekosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 zweiter Satz EStG 1988 nicht zur Anwendung kommen.

Dafür, dass der Bf. auf Reisen neben den von der Arbeitgeberin von vorneherein übernommenen Verpflegungskosten und neben den von seiner Arbeitgeberin voll ersetzten Verpflegungskosten Verpflegungskosten aus eigenem tragen musste, gibt es keine Anhaltspunkte (vgl. dazu auch die nachstehenden Ausführungen). Das Vorbringen, dass, der Bf. neben den Verpflegungskosten, die die Arbeitgeberin voll refundiert hat, erhebliche Mehraufwände selber tragen musste, geht über eine reine Behauptung nicht hinaus. Es wurde kein Versuch unternommen, diese behaupteten Mehraufwendungen im Beschwerdeschriftsatz oder im Vorlageantrag zu konkretisieren.

In den Aufstellungen der Reisen des Bf. ist ersichtlich, dass er auch einige Reisen durchgeführt hat, bei denen - nach seinen eigenen Angaben - von seiner Arbeitgeberin **gar keine** Vergütung der Verpflegungskosten erfolgt sein soll (vgl. zB 18.2.2010 und 19.2.2010, Reiseziel: Milano, Vergütung Arbeitgeberin: 0,00 €; 10.5.2010 bis 12.5.2010; Reiseziel: Paris, Vergütung Arbeitgeberin: 0,00 €; 30.5.2011 bis 3.6.1.2011, Reiseziel: Shanghai, Vergütung Arbeitgeberin: 0,00 €; 13.11.2011 bis 18.11.2011, Reiseziel: Shanghai und Delhi, Vergütung Arbeitgeberin: 0,00 ; usw.).

Wenn das Finanzamt diesbezüglich die Ansicht vertritt, dass dem Bf. auch hinsichtlich dieser Reisen keine Aufwendungen entstanden sind, die er aus eigenem tragen musste, so ist dem Finanzamt zuzustimmen und zwar aufgrund folgender Überlegungen:

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, wobei es genügt, hiebei von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Nach Auffassung der Richterin des Bundesfinanzgerichtes ist nicht davon auszugehen, dass der Bf. neben Reisen, für welche seine Arbeitgeberin vollen Ersatz der Verpflegungskosten leistete, Reisen durchgeführt hat, für welche er laut seinen Reiseaufstellungen gar keine Vergütung der Verpflegungskosten seitens seiner Arbeitgeberin erhalten haben soll, und folglich Verpflegungskosten aus eigenem zu tragen hatte.



Würde man den diesbezüglichen Angaben in den Reiseaufstellungen folgen, würde dies nämlich bedeuten, dass der Bf., obwohl ihm eine Firmenkreditkarte zur Verfügung stand, er diese auf bestimmten Reisen nicht benützt haben soll, während er diese auf anderen Reisen nachweislich benützt hat. Würde man den diesbezüglichen Angaben in den Reiseaufstellungen folgen, würde es auch bedeuten, dass der Bf. auf diesen Reisen auch seine eigene Kreditkarte nicht benützt hat, während er diese auf anderen Reisen nachweislich benützt hat. Außerdem würde dies bedeuten, dass er, selbst wenn er die Kosten in bar entrichtet hat, bei diesen Reisen keinen einzigen Beleg erhalten und aufbewahrt hat, während er bei anderen Reisen Belege aufbewahrt hat und seiner Arbeitgeberin für die Reisekostenabrechnung vorgelegt hat. Dies ist nicht glaubwürdig. Es widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass einem Arbeitnehmer, dem für die Deckung der Verpflegungskosten arbeitgeberseitig eine Kreditkarte zur Verfügung gestellt worden ist, diese nicht für die Begleichung von Verpflegungskosten auf allen Reisen in Anspruch nimmt, zumal die Verwendung der Kreditkarte keinen Beschränkungen unterliegt, soweit es sich um angemessene Ausgaben handelt. Wären aber solche Kosten entstanden, für welche er keinen Beleg erhalten hätte und hätte er diese Kosten nicht mit der Firmenkreditkarte oder mit der eigenen Kreditkarte begleichen können, so wäre dem Bf. die Möglichkeit offen gestanden, für diese bar entrichteten Aufwendungen Eigenbelege anzufertigen und diese seiner Arbeitgeberin im Rahmen der Reiseabrechnung vorzulegen und allfällig entstandene Kosten mit ihr zu verrechnen. Das hat er aber nicht getan, woraus zu schließen ist, dass er auf den besagten Reisen Kosten für Verpflegung nicht selbst zu tragen hatte bzw. gar nicht angefallen sind.

Es ist unrealistisch, dass ein Arbeitnehmer, dem ein gut funktionierendes und einfaches Vergütungssystem seitens der Arbeitgeberin zur Verfügung steht, welches vorsieht, dass alle (mittels Fremdbeleg und Eigenbeleg) geltend gemachten (angemessenen) Ausgaben vergütet werden, dieses System der Kostenvergütung nicht in Anspruch (bzw. nur auf bestimmten Reisen in Anspruch) nimmt, sondern zur Geltendmachung von Verpflegungskosten den aufwändigen Weg über die Einkommensteuerveranlagung wählt und sich der Unsicherheit aussetzt, dass das Finanzamt aufgrund der ridigen steuerlichen Vorschriften, die geltend gemachten Verpflegungsmehraufwendungen nicht als Werbungskosten anerkennt. Vielmehr entspricht es der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Verpflegungskosten von Geschäftsreisenden fallweise auch durch mitreisende Arbeitskollegen beglichen werden oder bei Geschäftsreisenden, die eine derartige Funktion wie der Bf. bekleiden, auch durch (ausländische) Geschäftspartner und Gastgeber übernommen werden. Dafür, dass diese Vorgehensweise in Geschäftskreisen üblich ist, spricht, dass jedenfalls auch der Bf., wie aus seinen Reiseabrechnungen (vgl. zB Reise nach Kaufering vom 16.6.2010 bis 18.6.2010; Abendessen mit "DL & CL") ersichtlich ist, Verpflegungskosten anderer Personen übernommen hat.

Bei einem offenkundig vorliegenden (vollen) Ersatz der Verpflegungskosten durch die Arbeitgeberin bzw. dem Umstand, dass Kosten für Verpflegung von vorneherein gar nicht entstanden sind [zB durch die Übernahme der Verpflegungskosten durch andere Personen (mitreisende Arbeitskollegen, ausländische Geschäftspartner oder Gastgeber)],



kann ein (pauschaler) Werbungskostenabzug im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 nicht erfolgen.

**“Verpflegungs- und Mitarbeitergeschenke-Rechnungen“ (2011):**

Der Bf. machte Kosten für das Neujahrsevent “Managementteam“ [Rechnung Pizzeria Luce iHv 160,00 CHF (123,91 €); Rechnung Mövenpick Weinkeller iHv 211,40 CHF (163,72 €)], für das Weihnachtsessen mit Mitarbeitern (Rechnung Gasthof Rössle Nenzing iHv 680,00 €) und für Weihnachtsgeschenke an Mitarbeiter [(Rechnungen Mövenpick Weinkeller iHv 35,00 CHF (28,69 €) und iHv 204,00 CHF (167,25 €)] in Höhe von insgesamt 1.163,57 € als Werbungskosten geltend. Dafür, dass - wie vom Finanzamt behauptet - diese Kosten gleichfalls von der Arbeitgeberin des Bf. übernommen worden sind, gibt es keine Hinweise. Das vorliegende Spesenreglement enthält nur Bestimmungen hinsichtlich Vergütungen von Aufwendungen anlässlich von vom Bf. durchgeführten Reisen.

**Rechtlich** ist dazu Folgendes zu sagen:

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Nach § 20 Abs. 1 Z 3 Satz 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben nicht abgezogen werden. Nach dem zweiten Satz des § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 fallen unter Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Aufwendungen eines Arbeitnehmers für Feiern mit Kollegen, Geschäftsfreunden und Mitarbeitern, zur Kontaktpflege und Vertiefung der persönlichen Verbindungen (zB Weihnachtsfeiern) sind nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 nicht abzugsfähig (vgl. Doralt/Kofler, EStG<sup>11</sup>, § 20 Tz 163).

Über die Auslegung des Begriffes "Repräsentationsaufwendungen" gibt die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Auskunft, der hier einen sehr strengen, am Wortlaut des Gesetzes haftenden Maßstab anlegt. Unter dem Begriff "Repräsentationsaufwendungen" sind alle Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen fördern, es ihm also ermöglichen, zu "repräsentieren". Aufwendungen, die dazu dienen, geschäftliche Kontakte aufzunehmen und zu pflegen [davon sind etwa auch Aufwendungen für Geschenke eines Arbeitnehmers (als Vorgesetzter) an andere Arbeitnehmer umfasst], sind jedenfalls auch unter den Begriff



"Repräsentationsaufwendungen" zu subsumieren (vgl. Doralt/Kofler, EStG<sup>11</sup>, § 20 Tzen 83 und 84 und die dort zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind solche Repräsentationsaufwendungen, bis auf die Sonderregelungen betreffend die Bewirtung von Geschäftsfreunden zu Werbezwecken, ausnahmslos nicht abzugsfähig, unabhängig von etwaigen Zwängen oder einer beruflichen Veranlassung. Unmaßgeblich für die Beurteilung als Repräsentationsaufwendungen sind die Motive für die Tragung des Aufwandes, die Möglichkeit, sich dem Aufwand entziehen zu können oder das Vorliegen eines ausschließlich beruflichen Interesses (vgl. zB VwGH 22.1.1985, 84/14/0035; VwGH 15.6.1988, 87/13/0052; VwGH 2.12.1987, 86/13/0002, VwGH 13.4.1988, 87/13/0046; vgl. auch zB Zorn: in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 20 Tz 7.3).

Gegenständlich sind - den vorherigen Ausführungen folgend - die Ausgaben des Bf. für Mitarbeitergeschenke [Rechnung v. 20.1.2011 Mövenpick Weinkeller iHv 211,40 CHF (163,72 €), Rechnung v. 20.12.2011 Mövenpick Weinkeller iHv 35,00 CHF (28,69 €) und Rechnung v. 22.12.2011 Mövenpick Weinkeller iHv 204,00 CHF (167,25 €)] unter den Begriff Repräsentationsaufwendungen zu subsumieren und steuerlich nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Gleichfalls sind die Aufwendungen des Bf. für die Bewirtung seiner Kollegen vom Management Team [Rechnung v. 20.1.2011 Pizzeria Luce iHv 160,00 CHF (123,91 €)] und seiner Mitarbeiter (Rechnung v. 13.12.2011 Gasthof Rössle Nenzing iHv 680,00 €) als Repräsentationsaufwendungen nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

### **Kilometergeld (2011):**

Was das Begehren des Bf. anlangt, das Kilometergeld (1.273,45 €) als Werbungskosten zu berücksichtigen, so ist wie in der BVE vom 23. Jänner 2012 zu entscheiden, nämlich, dass das Kilometergeld als Werbungskosten 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die zu lösenden Rechtsfragen werden in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet und sind im Gesetz so eindeutig gelöst, dass nur eine Möglichkeit der Auslegung ernstlich in Betracht zu ziehen war. Außerdem hing der vorliegende Beschwerdefall von der Lösung nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.



Es war daher insgesamt spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 8. September 2015