

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ri. in den Beschwerdesachen XY, vertreten durch die S Steuerberatungsgesellschaft, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 16. März 2011 betreffend Einkommensteuer 2008, vom 1. Februar 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 und vom 27. Februar 2013 betreffend Einkommensteuer 2010

### **I. zu Recht erkannt:**

Den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2010 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

### **II. den Beschluss gefasst:**

Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 9 iVm Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer war bis Februar 2009 für die in der Schweiz ansässige V AG (nach Namensänderung nunmehr W AG) als Fachberater und Fachmonteur im Bereich von AB-Produkten tätig. Seit 1. März 2009 ist er als Facharbeiter in der D-abteilung und außerhalb der Regelarbeitszeit in der Werkstätte auf Provisionsbasis als Vertreter der Firma tätig.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 hat er Treibstoffkosten (4.171,26 €), Telefonkosten (600,00 €) und Ausgaben für Kleinmaterial (150,00 €), insgesamt 4.921,26 €, als Werbungskosten geltend gemacht. Nach erklärungskonformer Veranlagung hat die steuerliche Vertretung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 Berufung erhoben und die Berücksichtigung des Handelsvertreterpauschales beantragt.

Auf Vorhalt des Finanzamtes wurden Auszüge des Jahreslohnkontos, eine Aufstellung der Benzin- und Telefonkosten sowie eine Bestätigung der V AG, dass Herr Y überwiegend im Verkauf tätig ist, vorgelegt. Weiters wurde mitgeteilt, dass er mit einer Firmenkarte tanke und die Firma die Rechnungen bezahle, diese Beträge in der Folge aber vom Lohn abgezogen würden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Februar 2010 hat das Finanzamt der Berufung insoweit Folge gegeben als das Handelsvertreterpauschale sowie die Treibstoffkosten berücksichtigt wurden. Die pauschalen Aufwendungen für Telefon und Kleinmaterial seien mit dem Handelsvertreterpauschale abgegolten und könnten nicht zusätzlich in Abzug gebracht werden.

Nachdem mit Schreiben vom 15. Februar 2011 unter Anschluss einer Bestätigung der V AG, dass Herr Y für die Firma überwiegend als Monteur und Verkäufer gearbeitet hat, die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2006 beantragt worden war, hat das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2008 mit Bescheid vom 16. März 2011 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und im neuen Einkommensteuerbescheid sowohl das Handelsvertreterpauschale als auch die Treibstoffkosten außer Ansatz gelassen. Begründend wurde ausgeführt, aus der vorgelegten Bestätigung der V AG gehe hervor, dass eine Vertretertätigkeit nicht ausgeübt werde und somit eine Tatsache neu hervorgekommen sei, die zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechne. Die Behauptung, dass die Tankrechnungen zunächst mit der Firmenkarte bezahlt worden seien und die Beträge in der Folge vom Lohn abgezogen worden seien, sei nach den Erfahrungen des täglichen Lebens unglaubwürdig, zumal im vorgelegten Jahreslohnkonto auch keine Abzüge ersichtlich seien.

Mit Schriftsätzen vom 21. April 2010 hat die steuerliche Vertretung Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2008 sowie Einkommensteuer 2008 erhoben. Begründend wurde ausgeführt, dass keine neuen Tatsachen und Beweismittel hervorgekommen seien. Der Berufungsführer sei im Jahr 2008 überwiegend als Vertreter tätig gewesen, die angeführte Montagetätigkeit sei hingegen nur untergeordnet gewesen. Erst im März 2009 habe sich das Tätigkeitsfeld geändert. Die Tankrechnungen, die vorerst über die Firmenkarte abgerechnet worden

seien, seien vom Berufungsführer außerhalb der Lohnverrechnung bezahlt worden. Bedauerlicherweise sei dies bis 2008 daher nicht dokumentiert. Bis Juni 2007 hätten die Tankrechnungen auf den Berufungsführer gelautet und seien auch von ihm bezahlt worden. Die Abrechnung über die Firmenkarte sei erst ab Juli 2007 erfolgt. Seit dem Jahr 2009 beinhalte das Jahreslohnkonto den Abzug der Tankrechnungen. Dies sei eine übliche Vorgangsweise und entspreche auch der Vereinbarung mit der Firma.

Auf Vorhalt des Finanzamtes wurden im Zuge einer persönlichen Vorsprache mit 22. Dezember 2005 und 18. März 2009 datierte Arbeitsverträge, eine Auflistung im Jahr 2008 durchgeführter Fahrten sowie eine Darstellung der Lohnauszahlungen im Jahr 2008 vorgelegt. Der angeforderte Handelsvertretervertrag sowie ein Fahrtenbuch konnten dem Aktenvermerk des Finanzamtes vom 28. Juni 2011 zufolge nicht vorgelegt werden.

Mit Berufungsvorentscheidung hat das Finanzamt ua. die Berufungen betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2008 sowie Einkommensteuer 2008 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde zusammengefasst ausgeführt, aus der Bestätigung der V AG gehe hervor, dass der Berufungsführer überwiegend als Monteur und Verkäufer tätig sei und damit eine bisher nicht bekannte Tatsache neu hervorgekommen sei, die zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt habe. Nach der Verordnung des Bundesministers für Finanzen BGBl. II Nr. 382/2001, stehe das Vertreterpauschale nur zu, wenn der Arbeitnehmer ausschließlich Vertretertätigkeiten ausübe. Unter einem Vertreter sei eine Person zu verstehen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sei. Eine andere Außendiensttätigkeit, welche nicht das vorrangige Ziel habe, Geschäftsabschlüsse herbeizuführen, zähle daher nicht als Vertretertätigkeit (zB Kontrolltätigkeiten udgl.). Dass der Berufungsführer eine Vertretertätigkeit in diesem Sinne ausgeübt hätte, gehe aus den vorgelegten Unterlagen nicht hervor. Aufgrund der nicht nachgewiesenen Vertretertätigkeit hätten auch die weiteren Werbungskosten nicht anerkannt werden können.

Am 2. August 2011 hat die steuerliche Vertretung über FinanzOnline die Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. In dem am 4. August 2011 beim Finanzamt eingelangten Schriftsatz vom 30. Juli 2014 wurde dazu vorgebracht, der Berufungsführer sei im Jahr 2008 als Vertreter der V AG tätig gewesen, er habe Aufträge eingeholt auf Grund derer die V AG die Angebote erstellt habe. Die Lieferung und Montage sei anschließend von Monteuren durchgeführt worden. Ihm sei zwar ein Fahrzeug zur Verfügung gestellt worden, die Treibstoffkosten habe er aber ebenso wie die Handykosten selbst tragen müssen. Bis zum Jahr 2005 sei er als selbständiger Vertreter tätig gewesen. Im Jahr 2006 sei er zu denselben Bedingungen bezüglich Kostentragung in ein Dienstverhältnis übernommen worden. Im Arbeitsvertrag vom 22. Dezember 2005 heiße es: „Er übt die Funktion eines Fachberaters und Fachmonteurs für Montagen und Service sämtlicher Produkte im Bereich AB aus. Sein Arbeitsgebiet ist vorwiegend das Bundesland Vorarlberg. Die hierarchische Einordnung sowie Aufgaben, Verantwortung und

Kompetenzen sind in einer separaten Stellenbeschreibung festgehalten.“ Dies seien Standardsätze in den Arbeitsverträgen der V AG. Da die von ihm ausgeübte Tätigkeit dieselbe geblieben sei, sei auf eine separate Stellenbeschreibung verzichtet worden. Tatsache sei, dass er in Vorarlberg als Vertreter unterwegs gewesen sei und für die Firma Aufträge in Höhe von [...] € akquiriert habe.

Das Einkommensteuerverfahren 2008 sei wiederaufgenommen worden, weil angeblich neue Tatsachen hervorgekommen sein sollen. Da mit Ergänzungsersuchen vom 23. November 2009 alle notwendigen Unterlagen abverlangt worden seien und ua. eine Bestätigung über die überwiegende Außendiensttätigkeit vorgelegt worden sei, habe das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vom 17. Februar 2010 rechtmäßig entschieden. Es sei lediglich die erste Bestätigung der V AG, dass der Berufungsführer überwiegend als Monteur und Verkäufer für die Firma gearbeitet habe, missverständlich formuliert gewesen. Dies sei von der Firma im Anschluss jedoch klargestellt worden. Die Außendienstbestätigung für das Jahr 2008 vom 26. Jänner 2010, die dem Finanzamt Feldkirch in Beantwortung des Ergänzungsersuchens übermittelt worden sei, sei ignoriert worden. Weitere Unterlagen hätten nicht vorgelegen und seien daher auch keine Tatsachen neu hervorgekommen, die zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigt hätten. Hinsichtlich der vom Berufungsführer zu tragenden Treibstoffkosten sei in den Arbeitsverträgen vereinbart worden, dass Mundspesen, Benzin und allfällige Überstunden im vereinbarten Monatslohn inbegriffen seien. Seit Juni 2007 würden die Tankrechnungen auf die V AG lauten. Der Berufungsführer habe eine eigene Tankkarte gehabt, die Kosten seien laufend bei der Auszahlung des Gehaltes in Abzug gebracht worden, auf dem Lohnkonto sei dies jedoch nicht angeführt worden. Um dies zu belegen, sei eine Auflistung angeschlossen worden, in der die Nettogehälter sowie die Benzin- und Telefonkosten den Zahlungseingängen auf dem Bankkonto des Berufungsführers gegenübergestellt worden seien. Daraus sei zu ersehen, dass die Benzin- und Telefonkosten bei der Auszahlung des Nettogehaltes außerhalb des Lohnkontos in Abzug gebracht worden seien. Die Bankauszüge lägen vor und könnten jederzeit nachgereicht werden. Weiters waren dem Schreiben der Arbeitsvertrag vom 22. Dezember 2005, eine Arbeitsplatzbeschreibung der V AG vom 21. Juli 2011, Bestätigungen der V AG betreffend die Vertretertätigkeit vom 26. Jänner 2010, 9. Februar 2011 und 24. März 2011, eine Gegenüberstellung der Nettolöhne und der Bankeingänge sowie eine Auflistung der Benzin- und Telefonkosten angeschlossen.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 hat das Finanzamt das Vertreterpauschale, nicht aber die beantragten Treibstoff- und Telefonkosten berücksichtigt. Die dagegen erhobene Berufung, die durch den nach Ergehen einer den angefochtenen Bescheid abändernden Berufungsvorentscheidung gestellten Vorlageantrag wiederum als unerledigt galt, hat die steuerliche Vertretung mit Eingabe vom 13. November 2014 zurückgezogen.

Betreffend das Jahr 2010 wurden neben dem Vertreterpauschale ua. sonstige Werbungskosten in Höhe von 4.174,00 €, die sich im Wesentlichen aus Benzinkosten

(3.516,85 SFr bzw. 2.509,67 €) sowie Kilometergeldern (1.644,17 €) zusammensetzen, geltend gemacht.

Das Finanzamt ließ im Einkommensteuerbescheid 2010 das Vertreterpauschale unter Hinweis auf die betreffend die Jahre 2008 und 2009 ergangene Berufungsvorentscheidung sowie die sonstigen Werbungskosten (4.174,00 €) mit der Begründung, dass die behauptete Vertreter Tätigkeit nicht nachgewiesen worden sei und auch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch nicht vorgelegt worden sei, außer Ansatz.

In der dagegen erhobenen Berufung hat die steuerliche Vertretung die Berücksichtigung von Steuerberatungskosten in Höhe von 355,20 € als Sonderausgaben sowie der in der Erklärung ausgewiesenen Werbungskosten beantragt. Seit März 2009 sei der Berufungsführer während der Regelarbeitszeit zu 100% in der Werkstätte tätig, außerhalb der Regelarbeitszeit übe er in Vorarlberg zusätzlich eine Vertreter Tätigkeit für die V AG aus, wobei er mit seinem Privatauto im ganzen Land Kunden besuche und Aufträge lukriere. Neben seinem regulären Gehalt beziehe er für diese Tätigkeit Provisionen von der V AG. Von März bis September 2009 und ab August 2010 seien Monatslohnzettel für die Provisionsabrechnungen erstellt worden. Von Oktober 2009 bis Juli 2010 seien die Provisionen im laufenden Gehalt inkludiert abgerechnet worden. Da keine überwiegende Vertreter Tätigkeit mehr vorliege, werde der Antrag auf Berücksichtigung des Vertreterpauschales zurückgezogen.

Nachdem das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung zwar die Steuerberatungskosten als Sonderausgaben berücksichtigt hatte, die beantragten Werbungskosten aber wiederum außer Ansatz gelassen hatte, wurde mit Schreiben vom 23. September 2013 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Mit Vorhalt vom 8. November 2013 hat das Finanzamt die steuerliche Vertretung ersucht, zu erläutern, weshalb im Vorlageantrag wiederum die Berücksichtigung der tatsächlichen Aufwendungen im Zusammenhang mit der Vertreter Tätigkeit beantragt werde, obgleich dieser Punkt in der Berufung zurückgenommen worden sei, und die geltend gemachten Werbungskosten belegmäßig nachzuweisen.

Dazu hat die steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 26. November 2013 unter neuerlicher Darstellung des geänderten Tätigkeitsfeldes mitgeteilt, dass der Antrag auf Berücksichtigung der tatsächlichen Werbungskosten in Höhe von 4.174,00 € nicht zurückgenommen worden sei, die Zurücknahme habe sich einzig auf das Vertreterpauschale bezogen. Alternativ werde beantragt, die Provisionen und die angefallenen Aufwendungen im Rahmen von Einkünften aus Gewerbebetrieb zu erfassen, der Berufungsführer agiere wie ein selbständiger Vertreter.

Mit Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 24. April 2014 wurde die steuerliche Vertretung zwecks Beurteilung der Frage, ob bis Februar 2009 eine Vertreter Tätigkeit im Sinne des § 1 Z 9 der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001, vorlag, ersucht, bekanntzugeben, wie viele (potentielle) Kunden der Beschwerdeführer in diesem

Zeitraum besucht hat, in wie vielen Fällen es zu einem Vertragsabschluss gekommen ist und welcher zeitliche Anteil an der Gesamtarbeitszeit auf die Auslieferung und Montage der Produkte entfallen ist und dies entsprechend zu belegen (zB Arbeitsrapporte udgl.).

Weiters wurde die steuerliche Vertretung ua. ersucht,

- bekanntzugeben, in welchem Ausmaß in den Streitjahren Fahrten mit dem Firmenfahrzeug und in welchem Ausmaß mit dem Privatauto (Kennzeichen, Zulassung) durchgeführt wurden;
- bekanntzugeben, ob über die Firmenkarte nur das Firmenfahrzeug betankt wurde oder auch das Privatauto (in diesem Fall auch in nachvollziehbarer Weise darzulegen, in welchem Ausmaß privat gefahrene Kilometer über die Firmenkarte abgerechnet wurden);
- die in den Jahren 2008 bis 2010 mit dem Privatauto jährlich gefahrenen Kilometer bekanntzugeben und den Gesamtkilometerstand je Jahr zu belegen;
- zu erläutern, weshalb im Jahr 2010 neben den Benzinkosten auch Kilometergelder geltend gemacht wurden;
- mitzuteilen, ob es sich beim Telefon um ein Firmentelefon oder um ein privates gehandelt hat und
- zumindest einige monatliche Abrechnungen über die Benzin- und Telefonkosten vorzulegen.

Nach mehrmaliger Fristverlängerung für die Vorhaltsbeantwortung hat der steuerliche Vertreter im Rahmen einer persönlichen Vorsprache am 27. August 2014 eine Beilage zur Einkommensteuererklärung 2008 sowie Ablichtungen der Tankabrechnungen vorgelegt und die Abklärung noch offener Fragen (ua. ob auch der Privat-PKW mit der Tankkarte getankt wurde und weshalb die gefahrenen Kilometer in der vorgelegten Auflistung bei jeder Fahrt vom Wohnsitz aus berechnet wurden) zugesagt.

Nach zunächst telefonischer Mitteilung, dass das Firmenfahrzeug mit Diesel, das Privatauto der Lebensgefährtin des Beschwerdeführers mit Benzin betankt worden sei und die Tankrechnungen daher entsprechend zugeordnet werden könnten, hat die steuerliche Vertretung eine Auflistung der Treibstoffkosten für die Jahre 2008 und 2010 übermittelt, aus der die auf Diesel bzw. auf Benzin entfallenden Kosten hervorgehen. Hinsichtlich der Kilometergeldabrechnung wurde, um Unklarheiten ausschließen zu können, ein Abschlag von 20% vorgeschlagen.

Am 25. November 2014 wurde die steuerliche Vertretung, nachdem betreffend das Jahr 2010 sowohl Treibstoffkosten in Höhe von 2.509,67 € (davon 2.187,97 € für Diesel) als auch Kilometergelder geltend gemacht wurden, ersucht, zu erläutern, ob der Beschwerdeführer die Kundenbesuche in Vorarlberg mit dem Firmenbus (diesfalls könnten neben den Treibstoffkosten keine Kilometergelder berücksichtigt werden) oder mit dem Privatauto (diesfalls könnten neben dem Kilometergeld nicht zusätzlich Treibstoffkosten berücksichtigt werden, wobei sich in diesem Falle auch die Frage stelle, weshalb der im Innendienst tätige Beschwerdeführer Kosten für Diesel in Höhe von 2.187,97 € zu tragen gehabt haben sollte) durchgeführt hat.

Dazu hat die steuerliche Vertretung am 16. Dezember 2014 mitgeteilt, dass der Beschwerdeführer und seine Lebensgefährtin bei der W AG arbeiten würden. Da deren Arbeitsbeginn bzw. Arbeitsende oft unterschiedlich sei, fahre er mit dem Firmenbus und die Lebensgefährtin mit dem PKW zur Arbeit. Beide würden mit der Firmenkarte in der Schweiz tanken. Zudem sei der Beschwerdeführer in Vorarlberg mit seinem PKW zu Kundschaften unterwegs. Dies seien getrennte Fahrten mit unterschiedlichen Fahrzeugen. In der Schweiz sei der Beschwerdeführer mit dem Firmenbus zu Montagen bei Kunden (also im Außendienst) unterwegs. Die Kilometergeldabrechnung tangiere diese Fahrten nicht.

Im Rahmen einer weiteren persönlichen Vorsprache am 1. April 2015 hat der steuerliche Vertreter den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat zurückgenommen und zugesagt, abzuklären, weshalb der Beschwerdeführer auch noch im Jahr 2010 Kosten für den Firmenbus zu tragen hatte, wenn er den vorgelegten Bestätigungen zufolge zu 100% im Innendienst tätig war. Weiters hat er zum Ausdruck gebracht, dass auch über die Frage der Rechtmäßigkeit der Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2008 entschieden werden müsse.

Am 15. April 2015 hat die steuerliche Vertretung ergänzend mitgeteilt, der Servicebus (Dieselfahrzeug) stehe dem Beschwerdeführer ständig (auch heute noch) für Montagen zur Verfügung. Obwohl er ab 2009 während der Regelarbeitszeit in der Werkstätte gearbeitet habe, habe er in der Freizeit die Montagen in Vorarlberg durchgeführt. Die Dieselskosten seien somit auch 2010 für betriebliche Fahrten angefallen. Für die Fahrten im Rahmen der Vertretertätigkeit habe er seinen PKW (Marke, Diesel) verwendet. Diese Fahrten seien neben den Montagefahrten mit dem Bus der beruflichen Sphäre zuzurechnen. Wenn er nicht den Bus für Materialtransporte benötigt habe, sei er mit dem PKW auch in die Firma (Distanz unter 10 km) gefahren. Die Lebensgefährtin des Beschwerdeführers verwende ihren PKW (Benziner) auch für die Fahrten zur Arbeitsstätte. Es sei daher eine Kürzung der Dieselskosten um 20% gerechtfertigt, da auch mit dem PKW beruflich veranlasste Fahrten durchgeführt worden seien.

Mit Schriftsatz vom 24. April 2014 hat die steuerliche Vertretung den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

### **Über die Beschwerden wurde erwogen:**

Vorauszuschicken ist: Mit 1. Jänner 2014 wurde der unabhängige Finanzsenat gemäß Art. 151 Abs. 1 Z 8 B-VG aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Zunächst ist bezüglich der von der steuerlichen Vertretung im Zuge der persönlichen Vorsprache am 1. April 2015 aufgeworfenen Frage der Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2008 Folgendes zu sagen:

Gemäß § 307 Abs. 1 BAO ist mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden. Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens und die Sachentscheidung haben sohin für sich Bescheidqualität; jeder dieser Bescheide ist für sich einer Beschwerde zugänglich und für sich rechtskräftig (vgl. VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041, mwN und VwGH 21.9.2006, 2006/15/0042, mwN; Ritz, BAO, 5. Aufl., § 307 Rz 7).

Nach § 250 Abs. 1 lit. a BAO muss die Bescheidbeschwerde (vormals Berufung) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet, enthalten.

Ziel der Bestimmung des § 250 Abs. 1 lit. a BAO ist es, die Behörde in die Lage zu versetzen, über die Bescheidbeschwerde eine Entscheidung zu treffen, sodass es für die Bezeichnung des Bescheides genügt, dass aus dem gesamten Inhalt des Rechtsmittels hervorgeht, wogegen es sich richtet, und die Behörde auf Grund des Beschwerdevorbringens nicht zweifeln kann, welcher Bescheid angefochten ist (vgl. VwGH 24.06.2009, 2007/15/0041, mwN). Ist auf Grund dieses Vorbringens nicht zweifelhaft, welcher Bescheid angefochten wird, ist der Formalvorschrift des § 250 Abs. 1 lit. a BAO Genüge getan (vgl. VwGH 21. 9. 2006, 2006/15/0042).

Das Finanzamt hat mit als "Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008" bezeichnetem Bescheid vom 16. März 2011 das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer für das Jahr 2008 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und mit als "Einkommensteuerbescheid 2008" bezeichnetem Bescheid vom 16. März 2011 die Einkommensteuer festgesetzt.

Mit gesonderten Schriftsätzen vom 21. April 2015 hat die steuerliche Vertretung zum einen gegen den Wiederaufnahmebescheid bezüglich Einkommensteuer 2008 und zum anderen gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 Berufung erhoben.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 29. Juni 2011 hat das Finanzamt ua. die Berufungen gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2008 sowie gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 als unbegründet abgewiesen.

In dem am 2. August 2011 beim Finanzamt über FinanzOnline eingereichten Vorlageantrag wurde wie folgt ausgeführt:

*"Gegen den Bescheid vom 16.03.2011 betreffend Einkommensteuerbescheid 2008 stellen wir Namens und Auftrags unseres Klienten innerhalb offener Frist den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch den unabhängigen Finanzsenat.*

*Die Berufung richtet sich gegen folgende Punkte des Bescheides:*

*1. Die Nichtanerkennung der Werbungskostenpauschale*



## *2. Nichtanerkennung der Benzinkosten und der Natelkosten.*

*Wir beantragen, die Werbungskostenpauschale, die Kosten für Benzin in Höhe von 6.687,00 und die Kosten für das Natel in Höhe von 848,57 wieder zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erlassen.*

*Die Begründung und Beilagen werden wir per Post nachsenden.*

*..."*

In dem am 4. August 2011 beim Finanzamt eingelangten, mit "Vorlage der Berufung an die II. Instanz" betitelten Schriftstück vom 30. Juli 2011 wurden die oben wiedergegebenen Ausführungen im über FinanzOnline eingereichten Vorlageantrag wiederholt sowie die eingangs zusammengefasst wiedergegebenen Ausführungen getätigt.

Mit dem am 16. August 2011 beim unabhängigen Finanzsenat eingelangten Vorlagebericht hat das Finanzamt die gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 gerichtete Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Der von einem berufsmäßigen Parteienvertreter eingebrachte Vorlageantrag bezieht sich ausdrücklich und unmissverständlich nur auf die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008. Auf Grund dieser klaren und deutlichen Bezeichnung der den Gegenstand des Vorlageantrages bildenden Berufung hat das Finanzamt dem unabhängigen Finanzsenat daher zu Recht nur die gegen den Sachbescheid gerichtete Berufung zur Entscheidung vorgelegt. Dass in der gesonderten Begründung vom 30. Juli 2011 nicht nur Einwendungen materiellrechtlicher Art vorgebracht wurden, sondern auch auf die Bestimmung des § 303 Abs. 4 BAO (nunmehr § 303 Abs. 1 BAO) Bezug genommen wurde, vermag daran nichts zu ändern (vgl. VwGH 17.11.2004, 2000/14/0142).

Damit aber gilt gemäß § 264 BAO nur die gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 gerichtete Bescheidbeschwerde wiederum als unerledigt und war über die Frage der Wiederaufnahme des Verfahrens an dieser Stelle daher nicht (mehr) abzusprechen. Darüber wurde mangels eines entsprechenden Vorlageantrages bereits mit der Berufungsvorentscheidung vom 29. Juni 2011 rechtskräftig entschieden.

### **A) Sachverhalt, Beweismittel und Beweiswürdigung**

Nach der Aktenlage, insbesondere den im Zuge des Beschwerdeverfahrens vorgelegten Unterlagen ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Der Beschwerdeführer war bis Februar 2009 als Fachberater (Verkäufer) und Fachmonteur von AB-Produkten der in der Schweiz ansässigen W AG tätig. Sein Tätigkeitsgebiet hat das Bundesland Vorarlberg umfasst. Dies ergibt sich aus dem Arbeitsvertrag vom 22. Dezember 2005 und den verschiedenen Bestätigungen der W AG, insbesondere der Arbeitsplatzbeschreibung vom 20. Juli 2011, in der es betreffend der bis Februar 2009 ausgeübten Tätigkeit auszugsweise heißt:

*"Er akquirierte die Kunden in Österreich. Er beriet sie und erstellte das Aufmaß. Mit den von ihm erstellten Daten wurde ein Angebot erstellt. Er war dann auch zuständig für die Auslieferung und Montage der bestellten Waren."*

Für das Bundesfinanzgericht ergeben sich aus der Aktenlage keine Anhaltspunkte, dass diese Angaben nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen sollten und hat auch das Finanzamt keine derartigen Umstände aufgezeigt.

Keine konkrete Angaben hat der Beschwerdeführer jedoch über das Ausmaß der bis Februar 2009 ausgeübten Verkaufstätigkeit einerseits sowie der Montagetätigkeit andererseits gemacht. In den vorgelegten Bestätigungen ist jeweils nur die Rede von: war "überwiegend im Verkauf als Verkaufsberater tätig" (Bestätigung vom 26. Jänner 2010), hat "überwiegend als Monteur und Verkäufer für unsere Firma gearbeitet" (Bestätigung vom 9. Februar 2011) bzw. "die Vertretertätigkeit, welche ... überwiegend von Herrn Y ausgeführt wurde" (Bestätigung vom 24. März 2011).

Nachdem keine diesbezüglichen Nachweise vorgelegt wurden, in den Bestätigungen selbst ein konkretes Ausmaß der Verkaufstätigkeit nicht genannt wurde und aus dem Arbeitsvertrag sowie aus der Arbeitsplatzbeschreibung ein eindeutig auf der Verkaufstätigkeit liegender Schwerpunkt der Tätigkeit des Beschwerdeführers nicht hervorgeht, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Montage- und Servicetätigkeit als (zumindest annähernd) gleichwertig mit der Verkaufs- bzw. Akquisitionstätigkeit anzusehen ist.

Seit 1. März 2009 übt der Beschwerdeführer laut Arbeitsvertrag vom 18. März 2009 die Funktion eines Facharbeiters in der D-abteilung aus und ist Stellvertreter des Teamleiters. Zudem ist er außerhalb der Regelarbeitszeit in der Werkstätte auf Provisionsbasis als Vertreter für die W AG in Vorarlberg tätig. Dies ergibt sich aus den Ausführungen der steuerlichen Vertretung und insbesondere den damit im Einklang stehenden Angaben in der Arbeitsplatzbeschreibung vom 21. Juli 2011, in der diesbezüglich ausgeführt wird:

*"Herr Y arbeitet seither seine Regelarbeitszeit voll in der Halle in der Arbeitsvorbereitung. Zusätzlich ist er in seiner Freizeit so wie vorher zusätzlich für die Kunden in Österreich zuständig. Diese Aufträge werden zu seinem Grundgehalt als reine Verkaufsprovision vergütet."*

Die angesprochenen Provisionen sind teilweise mit gesonderten Lohnausweisen abgerechnet worden, teilweise in den für die Innendiensttätigkeit ausgestellten Lohnausweisen erfasst und ist daher auch mangels konkreter, für eine selbständige Tätigkeit sprechender Angaben davon auszugehen, dass die Verkaufstätigkeit im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit erbracht wurde. Außer Streit steht, dass die Verkaufstätigkeit seit 1. März 2009 nur mehr in einem untergeordneten Ausmaß ausgeübt wird.

Dem Beschwerdeführer stand zur Ausübung seiner Tätigkeit ein Firmenbus zur Verfügung. Von seinem Wohnsitz zur Firma und retour ist er teilweise mit dem Firmenbus, teilweise mit seinem Privatauto gefahren (laut Vorhaltsbeantwortung vom 2. Februar 2010 ist

er mit dem Privatauto, den Angaben in der Stellungnahme vom 16. Dezember 2014 zufolge hingegen mit dem Firmenbus in die Firma gefahren; in der Stellungnahme vom 15. April 2015 wurde indes ausgeführt, er sei mit dem PKW in die Firma gefahren, wenn er nicht den Bus für Materialtransporte benötigt habe. In welchem Ausmaß er mit dem Firmenauto oder mit dem Privatauto in die Firma gefahren ist, wurde nicht bekanntgegeben. Für private Zwecke durfte er das Firmenauto nicht verwenden (vgl. Vorhaltsbeantwortung vom 2. Februar 2010).

Die Treibstoffkosten sowie die Telefonkosten hatte er laut Arbeitsvertrag vom 22. Dezember 2005 bzw. vom 18. März 2009 sowie der Arbeitsplatzbeschreibung vom 20. Juli 2011 selbst zu tragen. Getankt hat er mit einer Tankkarte der W AG, wobei die von der Firma bezahlten Rechnungsbeträge in der Folge (zum Teil im Lohnkonto auswiesen) vom Nettolohn in Abzug gebracht wurden. Wenngleich eine solche Vorgangsweise ungewöhnlich ist, kann im Hinblick auf die Vereinbarung im Arbeitsvertrag und die Bestätigung vom 21. Juli 2011 sowie den jedenfalls teilweisen Ausweis im Lohnkonto und schließlich auch die Darstellung der steuerlichen Vertretung vom 2. August 2011 betreffend die monatlichen Nettolöhne und die entsprechenden Bankeingänge (Beilage 6 zum Vorlageantrag) dem Grunde nach von der Richtigkeit dieser Angaben ausgegangen werden.

Aus den vorgelegten Tankabrechnungen geht ua. Zeit, Ort, Menge, Preis sowie die Art des getankten Treibstoffs (Diesel bzw. Benzin Bleifrei 95) hervor. Wer jeweils getankt hat oder welches Fahrzeug betankt wurde, lässt sich daraus nicht entnehmen.

Nach der von der steuerlichen Vertretung vorgelegten, unter Zugrundelegung der einzelnen Tankabrechnungen erstellten Übersicht verteilen sich die in Abzug gebrachten Treibstoffkosten wie folgt auf Diesel und Benzin, wobei mit Benzin der PKW der Lebensgefährtin des Beschwerdeführers betankt wurde:

<b>Jahr</b>	<b>Gesamt</b>	<b>Diesel</b>	<b>Benzin</b>
<b>2008</b>	4.174,71 €	3.399,88 €	774,83 €
<b>2010</b>	2.687,43 €	2.187,97 €	499,46 €

Die steuerliche Vertretung rechnete zunächst die gesamten Dieselskosten dem Firmenbus zu und ging insoweit daher zur Gänze von einer durch berufliche Fahrten bedingten Veranlassung aus. In der Stellungnahme vom 15. April 2015 wurde eine Kürzung um 20% für gerechtfertigt erachtet. Dem vermag sich das Bundesfinanzgericht unter den gegebenen Umständen nicht anzuschließen. Nicht nur, dass Zweck und Umfang der mit dem Firmenbus durchgeführten Fahrten nicht nachgewiesen wurden, ist, nachdem die Tankkarte auch von der Lebensgefährtin des Beschwerdeführers verwendet wurde und der Beschwerdeführer von seinem Wohnsitz zur Firma und retour jedenfalls teilweise mit seinem Privatauto gefahren ist, davon auszugehen, dass er auch sein Privatauto,

ein Dieselfahrzeug, mit der Firmenkarte getankt hat. Dies wird offensichtlich auch von der steuerlichen Vertretung nicht mehr bestritten, zumal diese in der Stellungnahme vom 15. April 2015 selbst eine Kürzung um 20% vorgeschlagen hat.

Betreffend das Jahr 2008 geht das Bundesfinanzgericht, nachdem auch die mit dem Privatauto gefahrenen Kilometer nicht bekannt gegeben wurden und auch keine sonstigen für eine Aufteilung der Dieseldkosten heranziehbaren Angaben gemacht wurden, im Schätzungswege davon aus, dass die Kosten für Diesel zu zwei Dritteln (ds. 2.266,59 €) auf den Firmenbus und zu einem Drittel auf das Privatauto entfallen.

Hinsichtlich des Jahres 2010 ist letztlich ungeklärt geblieben, weshalb der Beschwerdeführer Treibstoffkosten für beruflich veranlasste Fahrten (Montagen im Außendienst) mit einem Firmenauto zu tragen haben sollte, wenn er laut ursprünglichem und mit der Arbeitsplatzbeschreibung vom 21. Juli 2011 im Einklang stehenden Vorbringen seit März 2009 während der Regelarbeitszeit zu 100% in der Werkstätte tätig war. Auch sind die in diesem Zusammenhang gemachten Angaben insoweit widersprüchlich, als in der Anfragebeantwortung vom 16. Dezember 2014 mitgeteilt wurde, der Beschwerdeführer sei mit dem Firmenbus in der Schweiz zu Montagen bei Kunden unterwegs, am 15. April 2015 hingegen mitgeteilt wurde, der Beschwerdeführer habe in der Freizeit Montagen in Vorarlberg durchgeführt, wofür ihm der Firmenbus zur Verfügung gestanden sei. Nachdem ungeachtet der mehrfachen Vorhaltungen kein wie immer gearteter Nachweis für eine tatsächliche Nutzung des Firmenfahrzeuges im Rahmen der nichtselbständigen Tätigkeit erbracht wurde, geht das Bundesfinanzgericht daher davon aus, dass die Dieseldkosten im Jahr 2010 zur Gänze dem Privatauto zuzurechnen sind, zumal er das Privatauto nach eigenen Angaben auch für die neben der Regelarbeitszeit ausgeübte Vertretertätigkeit (siehe unten) sowie für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte verwendet hat.

Im Zusammenhang mit der auf Provisionsbasis ausgeübten Vertretertätigkeit hat der Beschwerdeführer im Jahr 2010 Kilometergelder in Höhe von 1.644,17 € als Werbungskosten geltend gemacht. Dazu hat er eine mittels EDV erstellte Auflistung vorgelegt, in der jeweils das Datum, der Ausgangsort (jeweils die Wohnsitzadresse), die Zieladresse (ohne Kundenname) sowie die Kilometerangabe für die Hinfahrt bzw. die doppelte Zahl für Hin- und Rückfahrt angeführt sind. Dabei wurde die Kilometerzahl jeweils, auch wenn mehrere Kundenbesuche an einem Tag durchgeführt wurden, vom Wohnsitz aus bemessen. So ist der Beschwerdeführer dieser Aufstellung zufolge beispielsweise am 6. Mai 2010 von seinem Wohnsitz nach Ort1 und retour (67,4 km), von seinem Wohnsitz nach Ort2 und retour (74 km), von seinem Wohnsitz nach Ort3 und retour (76 km) und von seinem Wohnsitz nach Ort4 und retour (16,2 km) gefahren.

Für diese Fahrten hat er laut Mitteilung vom 15. April 2015 seinen privaten PKW (Marke) verwendet. Ungeachtet des Vorhaltes des Bundesfinanzgerichtes vom 24. April 2014 wurden weder die mit dem Privatauto jährlich gefahrenen Kilometer noch der jährliche Gesamtkilometerstand bekanntgegeben oder gar belegt.

Glaubhaft ist für das Bundesfinanzgericht im Hinblick auf die vorgelegten Bestätigungen sowie die gezahlten Provisionen, dass der Beschwerdeführer außerhalb der Regelarbeitszeit mit seinem Privatauto als Vertreter für die Firma in Vorarlberg unterwegs war und daher entsprechende Aufwendungen angefallen sind. Die tatsächlich entstandenen Kosten wurden vom Beschwerdeführer nicht beziffert und sind diese auch anhand der Aktenlage nicht zu ermitteln. Auch wurde weder der für die Kilometergeldbemessung herangezogene Umfang der Fahrten noch die konkrete beruflich Veranlassung der in der vorgelegten Auflistung angeführten Fahrten durch entsprechende Nachweise belegt, sodass die in diesem Zusammenhang durch beruflich veranlasste Fahrten verursachten Aufwendungen wiederum nur im Schätzungswege ermittelt werden können. Im Hinblick darauf, dass keine zur Nachweisführung geeigneten Unterlagen vorgelegt wurden und die Fahrtstrecke hinsichtlich jeder Fahrt vom Wohnsitz aus bemessen wurde, erachtet das Bundesfinanzgericht eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld unter Zugrundelegung der in der Auflistung ausgewiesenen Kilometerzahl abzüglich eines Abschlags von 20% entsprechend dem Vorschlag der steuerlichen Vertreters (gerade noch) als vertretbar und ist sohin von durch diese Tätigkeit verursachten Fahrtkosten von 1.315,34 € auszugehen.

In der Einkommensteuererklärung 2008 hat der Beschwerdeführer weiters im Schätzungswege ermittelte Telefonkosten in Höhe von 600,00 € (pro Monat berufliche Telefonate von ca. 50,00 €) sowie ebenfalls im Schätzungswege ermittelte sonstige Werbungskosten (Kleinmaterial für Montage, Büromaterial, Werkzeug) in Höhe von 150,00 € geltend gemacht. Den vorgelegten Unterlagen zufolge (siehe Beilage 6 zum Vorlageantrag) wurden bei der Lohnauszahlung im Jahr 2008 Telefonkosten in Höhe von 848,57 SFr (= 526,55 €) in Abzug gebracht. Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 16. März 2011 hat das Finanzamt sowohl die Telefonkosten in Höhe von 600,00 € als auch die sonstigen Werbungskosten in Höhe von 150,00 € einkommensmindernd berücksichtigt.

Hinsichtlich der Telefonkosten erachtet das Bundesfinanzgericht die Kostentragung durch den Beschwerdeführer im Hinblick auf den Arbeitsvertrag sowie die vorgelegten Unterlagen als glaubhaft.

Hinsichtlich der sonstigen Werbungskosten (Kleinmaterial für Montage, Büromaterial, Werkzeug) in Höhe von 150,00 € wurden weder Belege vorgelegt, noch wurde näher erläutert, weshalb der Beschwerdeführer derartige Aufwendungen zu tragen haben sollte.

## **B) Rechtliche Würdigung:**

### **1. Einkommensteuer 2008 und 2010**

#### **a) Vertreterpauschale**

Der Beschwerdeführer hat seine "Vertreter Tätigkeit" zweifelsohne im Rahmen seiner nichtselbständigen Tätigkeit erbracht und kann folglich nur das Werbungskostenpauschale

nach § 1 Z 9 der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001, in Betracht kommen und nicht das Handelsvertreterpauschale nach der Verordnung BGBl. II Nr. 95/2000, für selbständig tätige Handelsvertreter iSd Handelsvertretergesetzes.

Die auf Grundlage des § 17 Abs. 6 EStG 1988 ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001, lautet auszugsweise:

*"§ 1*

*Für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen werden nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt:*

*...*

*9. Vertreter*

*5% der Bemessungsgrundlage, höchstens 2.190 Euro jährlich.*

*Der Arbeitnehmer muss ausschließlich Vertretertätigkeit ausüben. Zur Vertretertätigkeit gehört sowohl die Tätigkeit im Außendienst als auch die für konkrete Aufträge erforderliche Tätigkeit im Innendienst. Von der Gesamtarbeitszeit muss dabei mehr als die Hälfte im Außendienst verbracht werden."*

In der Verordnung wird der Begriff "Vertreter" nicht definiert. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist bei der Auslegung von Pauschalierungsverordnungen auf ein typisches Berufsbild abzustellen (vgl. VwGH 15.9.2011, A 2011/0003 bis 0006), wobei maßgeblich die Verkehrsauffassung ist (vgl. VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231). Vertreter sind demnach Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind (vgl. VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231, und VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261). Eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, ist keine Vertretertätigkeit (vgl. VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261, mwN).

Nach § 1 Z 9 der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001, ist Voraussetzung für die Berücksichtigung des Vertreterpauschales, dass ausschließlich eine Vertretertätigkeit ausgeübt wird. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wäre es jedoch unsachlich, die Subsumtion unter eine bestimmte Gruppe von Steuerpflichtigen deshalb nicht mehr vorzunehmen, weil in völlig untergeordnetem Ausmaß zusätzlich auch eine andere Tätigkeit ausgeübt wird und steht die Ausübung einer derartigen Tätigkeit der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales daher nicht entgegen (vgl. VwGH 24.2.2005, 2003/15/0044, betreffend einen Vertreter, der zugleich auch handelsrechtlicher Geschäftsführer war). Hingegen kann ein Dienstnehmer auch dann nicht als "Vertreter"

im Sinne der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001, angesehen werden, wenn er zwar überwiegend im Außendienst im Vertrieb und Verkauf tätig wird und somit typische Vertreter Tätigkeiten ausübt, während des - im Verhältnis zur auswärtigen Vertreter Tätigkeit - zeitlich geringeren Innendienstes aber eine "nicht völlig untergeordnete andere Tätigkeit" bzw. sonstige nicht zu den begünstigten Innendienst Tätigkeiten im Sinne der Verordnung zählende Aufgaben wahrnimmt (vgl. VwGH 28.6.2012, 2008/15/0231, betreffend einen in nicht ungeordnetem Ausmaß Leitungstätigkeiten wahrnehmenden Geschäftsführer).

Nach der eingangs getroffenen Sachverhaltsfeststellung zählte neben der Akquisition von Aufträgen zu einem wesentlichen Aufgabebereich des Beschwerdeführers auch die Service- und Montagetätigkeit. Die berufliche Tätigkeit des Beschwerdeführers hat somit jedenfalls in einem über ein völlig untergeordnetes Ausmaß hinausgehenden und damit nicht vernachlässigbaren Umfang Tätigkeiten umfasst, die nicht zu den typischen Agenden eines Vertreters im aufgezeigten Sinne zählen bzw. nicht den für konkrete Aufträge erforderlichen Innendienst Tätigkeiten zugerechnet werden können. Damit ist aber die Voraussetzung der ausschließlichen Vertreter Tätigkeit im Sinne der Pauschalierungsverordnung nicht erfüllt. Dass er den Großteil der Gesamtarbeitszeit im Außendienst verbracht hat, vermag daran nichts zu ändern, ist doch nicht jede Außendienst Tätigkeit als Vertreter Tätigkeit im Sinne der Pauschalierungsverordnung anzusehen. Nicht maßgeblich ist in diesem Zusammenhang auch, in welchem Ausmaß seine Außendienst Tätigkeit zum Umsatz der Firma beigetragen hat.

Somit aber hat das Finanzamt die Tätigkeit des Beschwerdeführers zutreffend nicht unter die Bestimmung des § 1 Z 9 der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001, subsumiert und folglich den strittigen Werbungskostenpauschbetrag im Jahr 2008 zu Recht nicht in Ansatz gebracht.

Dass im Jahr 2010 eine (ausschließliche) Vertreter Tätigkeit im Sinne der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001, nicht ausgeübt wurde, ist, nachdem die steuerliche Vertretung den Antrag auf Berücksichtigung des Vertreterpauschales in der Berufung vom 2. April 2013 gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 zurückgezogen hat, nicht (mehr) strittig.

#### b) Fahrtkosten

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 abzugsfähige Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Werbungskosten in diesem Sinne sind daher auch Fahrtkosten im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind Fahrtaufwendungen sowohl im betrieblichen als auch im außerbetrieblichen Bereich stets in der tatsächlichen Höhe als Werbungskosten oder Betriebsausgaben zu berücksichtigen (vgl. VwGH 28.2.2008, 2005/15/0074, und VwGH 8.10.1998, 97/15/0073). Ein Wahlrecht auf Berücksichtigung der Fahrtkosten durch den Ansatz der amtlichen Kilometergelder an

Stelle der tatsächlichen Aufwendungen besteht demnach nicht (vgl. VwGH 27.8.2008, 2008/15/0196, mwN); müssen die Aufwendungen jedoch aufgrund fehlender Kenntnis ihrer exakten Höhe bzw. entsprechender Nachweise im Schätzungswege ermittelt werden, stellt auch die Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld eine geeignete Methode dar, die in vielen Fällen zu einem den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Ergebnis führt (vgl. VwGH 28.10.2010, 2007/15/0040, und VwGH 27.8.2008, 2008/15/0196, mwN).

Fahrtkosten (tatsächliche Aufwendungen, Kilometergelder) sind durch Aufzeichnungen oder sonstige Unterlagen nachzuweisen, die die Kontrolle sowohl des beruflichen Zwecks als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrstrecke erlauben [vgl. Atzmüller/Lattner in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 16 Anm. 26, Stichwort "Fahrtkosten - Allgemeines", (Stand 1.6.2013, rdb.at); Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, 13. Lfg., § 16 Tz 220, Stichwort "Fahrtkosten"; VwGH 21.10.1993, 92/15/0001]. Ein solcher Nachweis kann durch ein ordnungsgemäß (fortlaufend, zeitnah und übersichtlich) geführtes Fahrtenbuch, in dem jeweils Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt angeführt sind (vgl. Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, 13. Lfg., § 16 Tz 220, Stichwort "Fahrtkosten", mwN) oder auch durch andere Belege und Unterlagen, aus denen die relevanten Umstände hervorgehen, erfolgen (vgl. auch VwGH 24.6.2010, 2007/15/0238, und VwGH 24.2.2005, 203/15/0073, mit Hinweis auf den sich aus § 166 BAO ergebenden Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel).

Der Beschwerdeführer hat die über die Tankkarte abgerechneten und ihm von der W AG weiterverrechneten Treibstoffkosten als Werbungskosten geltend gemacht. Soweit diese in den Jahren 2008 und 2010 auf Benzin entfallen, wurde nach den Angaben der steuerlichen Vertretung der private PKW der Lebensgefährtin des Beschwerdeführers getankt. Mangels beruflicher Veranlassung sind die Kosten insoweit daher nicht abzugsfähig.

Die im Jahr 2008 verrechneten Dieselskosten entfallen nach der eingangs getroffenen Sachverhaltsfeststellung zu zwei Dritteln auf den Firmenbus und zu einem Drittel auf das Privatauto des Beschwerdeführers. Soweit diese Aufwendungen auf den Firmenbus entfallen, kann von einer beruflichen Veranlassung ausgegangen werden und sind diese daher, nachdem auch glauhaft ist, dass der Beschwerdeführer sie selbst zu tragen hatte, als Werbungskosten zu berücksichtigen. Soweit die Aufwendungen im Zusammenhang mit Fahrten mit dem Privatauto stehen, kommt ein Werbungskostenabzug hingegen nicht in Betracht, wurde zum einen betreffend das Jahr 2008 eine berufliche Verwendung des Privatautos nicht eingewendet und können zum anderen die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht mit den tatsächlichen Kosten berücksichtigt werden, da diese nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 durch den Verkehrsabsatzbetrag und gegebenenfalls ein Pendlerpauschale abgegolten sind. Ausgehend von der von der steuerlichen Vertretung übermittelten Aufstellung sind betreffend das Jahr 2008 daher Treibstoffkosten in Höhe von 2.266,59 € als Werbungskosten zu berücksichtigen.



Betreffend das Jahr 2010 konnte, wie unter A) festgestellt, nicht davon ausgegangen werden, dass der Beschwerdeführer Treibstoffkosten für beruflich veranlasste Fahrten mit einem Firmenauto zu tragen hatte und konnten dadurch folglich auch keine abzugsfähigen Werbungskosten begründet werden. Ebenso wenig können die durch die Verwendung des Privatautos verursachten Treibstoffkosten als Werbungskosten in Abzug gebracht werden. Abgesehen von der oben bereits angeführten Nichtabzugsfähigkeit der auf Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entfallenden Kosten sind in den Treibstoffkosten allenfalls enthaltene Kosten im Zusammenhang mit den beruflichen Fahrten im Rahmen der Vertretertätigkeit durch das Kilometergeld (siehe unten) abgegolten und können dadurch verursachte Treibstoffkosten daher nicht zusätzlich als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Im Zusammenhang mit der auf Provisionsbasis ausgeübten Vertretertätigkeit hat der Beschwerdeführer Kilometergelder in Höhe von 1.644,17 € geltend gemacht. Nachdem das Bundesfinanzgericht nicht bezweifelt, dass der Beschwerdeführer außerhalb der Regelarbeitszeit mit seinem Privatauto als Vertreter für die Firma in Vorarlberg unterwegs war und daher entsprechende Aufwendungen angefallen sind, aber weder die tatsächlichen Kosten noch der behauptete Umfang der beruflichen Fahrten nachgewiesen werden konnte, wurden diese mit 1.315,34 € geschätzt (siehe oben A) und liegen insoweit daher abzugsfähige Werbungskosten vor.

In diesem Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, dass die abgabenrechtlich bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen gemäß § 119 Abs. 1 BAO vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen sind. Es steht daher nicht im Belieben des Beschwerdeführers, ob und gegebenenfalls welche Angaben er gegenüber den inländischen Abgabenbehörden macht. Zwar trifft die Abgabenbehörde gemäß § 115 Abs. 1 BAO die Verpflichtung, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlichen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse von Amts wegen zu ermitteln, doch tritt diese Verpflichtung der Behörde in dem Ausmaß zurück, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet ihrer Verpflichtung nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt (vgl. Ritz, BAO, § 115 Tz 9 mwN). Wirkt der Abgabepflichtige an der Ermittlung des relevanten Sachverhaltes daher nicht entsprechend mit, hat er auch das daraus resultierende abgabenrechtliche Risiko selbst zu tragen bzw. muss derjenige, der zu einer Schätzung Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Ungenauigkeit hinnehmen (vgl. VwGH 26.3.2007, 2006/14/0037 ).

#### c) Telefon, sonstige Werbungskosten

Nach der oben getroffenen Sachverhaltsfeststellung kann davon ausgegangen werden, dass bei der Lohnauszahlung Telefonkosten in Höhe von 848,57 SFr (= 526,55 €) in Abzug gebracht wurden und der Beschwerdeführer diese somit selbst getragen hat. Soweit das Finanzamt die Telefonkosten betreffend das Jahr 2008 im angefochtenen Bescheid erklärungsgemäß mit 600,00 € und damit auch anteilige Kosten für das private Telefon berücksichtigt hat, kann sich der Beschwerdeführer nicht als beschwert erachten.

Die sonstigen Werbungskosten (Kleinmaterial für Montagen, Büromaterial, Werkzeug) wurden im Schätzungswege (ohne Belege) mit 150,00 € ermittelt. Nachdem entsprechende Belege demnach nicht existieren und auch nicht ersichtlich ist, weshalb der Beschwerdeführer derartige, im Übrigen auch nicht näher konkretisierte Aufwendungen zu tragen haben sollte, kommt ein Abzug als Werbungskosten nicht in Betracht.

#### d) Steuerberatungskosten

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden, bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen.

Die dem Grunde und der Höhe nach unstrittigen Steuerberatungskosten (355,20 €) waren betreffend das Jahr 2010 daher wie bereits in der Berufungsvorentscheidung gemäß § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Zusammengefasst waren somit abweichend vom angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2008 Treibstoffkosten in Höhe von 2.266,59 € als Werbungskosten zu berücksichtigen, die sonstigen Werbungskosten in Höhe von 150,00 € waren außer Ansatz zu lassen. Betreffend das Jahr 2010 waren Kilometergelder in Höhe von 1.315,34 € als Werbungskosten sowie Steuerberatungskosten in Höhe von 355,20 € als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Gesamthaft gesehen war den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2010 somit im dargelegten Umfang teilweise Folge zu geben. Darüberhinaus waren die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

## **2. Einkommensteuer 2009**

Gemäß § 256 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013, können Beschwerden bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären.

Wurde eine Beschwerde zurückgenommen (Abs. 1), so ist sie gemäß § 256 Abs. 3 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013, mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

Die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers hat die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 1. Februar 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 mit Eingabe vom 13. November 2014 zurückgenommen und war diese daher gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid vom 1. Februar 2011 tritt damit in formelle Rechtskraft, die betreffend Einkommensteuer 2009 ergangene Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 30. Juni 2011 wird durch die Gegenstandsloserklärung aufgehoben.

### **C) Zulässigkeit der Revision**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird. Gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG sind auf die Beschlüsse der Verwaltungsgerichte die für ihre Erkenntnisse geltenden Bestimmungen dieses Artikels sinngemäß anzuwenden.

Das Bundesfinanzgericht hat sich hinsichtlich der Frage der Berücksichtigung des Vertreterpauschales auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gestützt, wonach eine andere Außendiensttätigkeit, deren vorrangiges Ziel nicht die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen ist, keine Vertretertätigkeit im Sinne der Verordnung BGBl. II Nr. 382/2001, ist bzw. lediglich eine "völlig untergeordnete andere Tätigkeit" der Inanspruchnahme des Vertreterpauschales nicht entgegen steht (vgl. VwGH 18.12.2013, 2009/13/0261, mwN). Im Übrigen fusst das Erkenntnis auf nur für den Einzelfall bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen, die einer Revision grundsätzlich nicht zugänglich sind. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wird durch den unter I. angeführten Spruch folglich nicht berührt, eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Die Gegenstandsloserklärung einer zurückgezogenen Beschwerde ist eine sich aus dem Gesetz unmittelbar ergebende Rechtsfolge. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wird somit auch durch den unter II. angeführten Spruch nicht berührt und ist eine (ordentliche) Revision daher auch diesbezüglich nicht zulässig.

Feldkirch, am 8. Mai 2015