

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Hess Mag. Wendlandt OHG, gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid für den Zeitraum 01/1998 bis 12/2000 des Finanzamtes St. Johann betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag entschieden:

Der Berufung wird teilweise im Sinne der Berufungsvorentscheidung vom 23. Mai 2002 stattgegeben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt führte im Jänner 2002 eine Prüfung der Aufzeichnungen gem. §151 Bundesabgabenordnung (BAO) i.V. mit §86 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) und eine Nachschau gem §144(1) BAO bei der Bw durch. Gegenstand der Prüfung war die

Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, des Dienstgeberbeitrages und Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 01/1998 bis 12/2000. Die Behörde anerkannte die Kilometergelder, die D.R. für Dienstreisen zwischen Hüttau – Bischofshofen – Hüttau erhalten hat, nicht als steuerfrei im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 an.

Gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid des Finanzamtes vom 19. April 2002 wurde Berufung eingebracht. Zur Begründung führte die Bw (bezüglich des im gegenständlichen Verfahrensstadium noch strittigen Berufungspunktes) in ihrem Schriftsatz vom 17. Mai 2002 wie folgt aus: Die Bw. zitiert den diesbezüglichen Teil der Bescheidbegründung, auf welchen zwecks Vermeidung von Wiederholungen verwiesen werden darf.

Im gegenständlichen Fall stelle sich die Situation völlig anders dar. D.R. sei wohnhaft in Bischofshofen und sein Arbeitsplatz sei bei der Bw in Hüttau. Das sei sein Mittelpunkt der Tätigkeit. Es gebe nicht, wie im Abschnitt 294 beschrieben, einen zweiten Mittelpunkt der Tätigkeit für den Dienstnehmer D.R.. Die Arbeitszeiten von D.R. seien Montag bis Freitag von 7.30 – 12.00 Uhr und von 13.00 – 16.30 Uhr. Die Dienstreisen, die D.R. meistens am Vormittag ausführe, seien Fahrten von Hüttau nach Bischofshofen und zurück. Zweck der Dienstreise sei die Abholung der Bankauszüge, sowie Übernahme der Frachtbriefe der ÖBB und Abnahme von Lieferscheinen. Da die Bank aber erst um 8.00 Uhr öffne, sei es Herrn D.R. nicht möglich die Bankbelege in der Früh abzuholen, da durch seine Tätigkeit (Büroarbeiten, Telefondienst, Einteilung der Frächter, Lieferantenannahme) ein Dienstbeginn um 7.30 Uhr erwünscht sei. Die Fahrten zwischen Hüttau – Bischofshofen – Hüttau würden in der Dienstzeit mit dem Privat-PKW des Herrn D.R. durchgeführt. Diese Fahrten stellen keine Fahrten zwischen Arbeitsplatz und Wohnung dar. Diese Fahrten seien als Dienstreisen zu qualifizieren und das Kilometergeld sei somit nicht steuerbar.

Mittels Berufungsvorentscheidung vom 23. Mai 2002 stellte das Finanzamt den Dezimalfehler bei der Berechnung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag richtig und wies im Übrigen die Berufung als unbegründet ab. Auf die Begründung dieser Entscheidung darf verwiesen werden.

Dagegen beantragte die Bw die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Auf die Begründung des Schriftsatzes vom 12. Juni 2002 darf verwiesen werden.

Zur Ergänzung einiger noch unklarer Berufungspunkte ersuchte das Finanzamt mittels Vorhalt vom 13. August 2002 um deren Beantwortung:

Folgende aufklärungsbedürftige Feststellungen wurden getroffen:

- Die einzelnen Dienstreisen sind in der Regel unter 3 Stunden, sodass keine Tagessätze anfallen. Dennoch wurden sämtliche Dienstreisen zusammengezählt und die Monatssumme einfach mit S 30.- multipliziert. Das ermittelte Resultat wurde steuerfrei ausbezahlt.
- In den Kalenderjahren 1998 und 1999 wurden –im Ergänzungersuchen genau aufgeschlüsselt- Dienstreisen für den Arbeitgeber durchgeführt, für die eine Vergütung durch den Arbeitgeber nicht erfolgte. Bei dieser Auflistung fallen die Reisebewegungen am 1.3.1999 und 29.3.1999 durch den abweichenden Kilometerstand gegenüber davor und danach auf. Um Aufklärung (mit den erforderlichen Unterlagen) ersuchte das Finanzamt.
- Die täglichen Fahrten zum Bankinstitut in Bischofshofen bedürfen einer Aufklärung.
- Das Vorlagebegehr ist daher zu präzisieren und ziffernmäßig darzustellen.

In der Vorhaltsbeantwortung (Schreiben vom 29. August 2002) stellte die Bw die Nachversteuerung der falsch berechneten Diäten außer Streit.

Zum anderen erklärte die Bw zu Punkt 2 des Vorhaltes, dass laut Auskunft ihres entsprechenden Dienstnehmers sich ein unterschiedlicher Kilometerstand bei einigen Fahrten dadurch ergebe, weil er mit dem Auto seiner Mutter diese Fahrten durchgeführt habe.

Zu Punkt 3 gab die Bw an, dass sie kein Schließfach bei der Bank habe und daher die Abholung der Bankauszüge während der Dienstzeit erfolgen müsste.

Im Übrigen wurden die von der Behörde angeforderten Unterlagen bzw. Aufzeichnungen zu Präzisierung und Beweisführung nicht vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Verfahrens steht in Streit, ob die im Streitzeitraum von der Bw dem Dienstnehmer gewährten Fahrtkostenvergütungen Teile des

steuerpflichtigen Arbeitslohnes darstellen oder ob sie als nicht unter die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit fallende Leistungen des Arbeitgebers im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 zu behandeln sind.

Nach der eben zitierten Gesetzesstelle gehören unter anderem nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Beträge in einer ein bestimmtes Ausmaß nicht überschreitenden Höhe, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) gezahlt werden. Wie der Gerichtshof etwa in seinem Erkenntnis vom 16. Jänner 1985, ZI. 83/13/0227, unter Hinweis auf die übereinstimmende Auffassung von Lehre und Rechtsprechung näher ausgeführt hat, gilt für alle im § 26 EStG angeführten Arbeitgeberleistungen der Grundsatz, dass darüber einzeln abgerechnet werden muss. In diesem Sinn hat der Gerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen, dass jedenfalls der Nachweis jeder einzelnen Dienstreise dem Grunde nach durch entsprechende Belege zu erbringen ist.

Die erforderlichen Unterlagen zur Glaubhaftmachung der Richtigkeit der Aufzeichnung der Reisebewegungen sind ordnungsgemäß geführte Fahrtenbücher oder Reisekostenabrechnungen, die die erforderlichen Angaben enthalten.

Dies erfordert, dass in den entsprechenden Aufzeichnungen zumindest das Datum, die Dauer, das Ziel und der Zweck der einzelnen Dienstreisen darzulegen ist. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes kann von einem einwandfreien Nachweis der vergüteten Fahrtkosten nur dann gesprochen werden, wenn die maßgebenden Aufzeichnungen **fortlaufend und übersichtlich** geführt werden und **Angaben über den jeweils verwendeten Pkw**, über die Anfangs- und Endkilometerstände von Dienstfahrten sowie darüber enthalten, **ob die Fahrten einem dienstlichen oder privaten Charakter gedient haben.**

Es müssen **alle** Dienstfahrten und Privatfahrten aufgezeichnet werden. Erfolgen an einem Tag mehrere Berufs- und Privatfahrten, so ist jeweils der km-Stand nach Beendigung der einzelnen Berufs- und Privatfahrten anzugeben. Die auszuweisenden Privatfahrten müssen auch die Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte und umgekehrt beinhalten, sofern dies keine Dienstreise ist.

Aus den der Behörde vorliegenden Unterlagen ist erkennbar, dass die Reisekostenaufzeichnungen nicht fortlaufend geführt wurden, da Angaben über private

Fahrten sowie über Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte des Dienstnehmers zur Gänze fehlen. Auch geht aus den Unterlagen nicht hervor, dass für die in Streit stehenden Dienstfahrten mehrere Pkw verwendet wurden (z. B.: das Auto der Mutter des Dienstnehmers D.R.)

Da diese Angaben (Privatfahrten, Angaben über sämtliche jeweils verwendete PKW, etc) aber in den vorgelegten Aktenteilen und insbesondere auch in dem mit "Reisekosten D.R." bezeichneten Ordner nicht enthalten waren, forderte die Berufungsbehörde fermündlich die Vorlage der Originalfahrtenbücher an, **mit denen D.R. die mit seinem Privat-PKW getätigten Dienstfahrten abgerechnet hat.**

Die Bw legte aber wieder nur die Reisekostenabrechnungen von D.R., die das Finanzamt schon aus den im Vorhalt genannten Gründen als unzureichend bezeichnet hat, für die Jahre 1998 bis 2000 vor.

Ein Muster für die Führung eines Fahrtenbuches oder anderer gleichwertiger Aufzeichnungen ist unter anderem aus "die lohnsteuer in frage und antwort", Sailer, Bernold, Mertens, Kranzl, Ausgabe 2001, Seite 493, zu entnehmen. Daraus ist ersichtlich, dass es bei diesem Beweismittel gerade um die Verteilung der Gesamtanzahl der gefahrenen Kilometer auf die betrieblich und privat gefahrenen, zu denen auch die Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung gehören, geht. **Diese Aufzeichnungen stellen nämlich die Berechnungsunterlagen dar**, die bereits der Berechnung der steuerfrei auszuzahlenden Kilometergelder durch den Arbeitgeber zugrunde liegen müssen. Die vorgelegten Aufzeichnungen enthalten überhaupt keine Privatfahrten und auch keine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, sie sind daher als Berechnungsunterlage für die steuerfreie Auszahlung von mit dem Privat-PKW gefahrenen Dienstfahrten ungeeignet (vgl. auch VwGH 19.9.1989, 89/14/0121).

Da weder der Lohnsteuerprüfer bei der Lohnbuchhaltung der Bw ordnungsgemäß geführte Fahrtenbücher oder gleichwertige Aufzeichnungen vorgefunden hat noch derartige Berechnungsunterlagen auf (telefonischen) Vorhalt der Rechtsmittelbehörde vorgelegt wurden, war dieses Berufungsmehrbegehen als unbegründet abzuweisen.

Insgesamt war daher der Berufung insoweit teilweise stattzugeben, als die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 23. Mai 2002 den in der Berufung

aufgezeigten Dezimalfehler bei der Berechnung des DZ im bekämpften Bescheid richtig gestellt hat.

Salzburg, 25. Juni 2003