



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Straße, vertreten durch Centra - Consult Wirtschaftstreuhand und Beratungsgesellschaft, 1010 Wien, Jasomirgottstraße 6/3/7A, vom 1. Juli 1998 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 4. Juni 1998 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1993 bis 31. Dezember 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (in Folge: Bw.) – welche laut Firmenbuchauszug als Betriebsgegenstand die Überlassung von Arbeitskräften (§ 251 Abs. 1 GewO 1973) anführt - fand für den Zeitraum 1. Jänner 1993 bis 31. Dezember 1997 eine Lohnsteuerprüfung statt. Diese Prüfung wurde laut Bericht am 20. Mai 1998 abgeschlossen. Im Bericht wurde vom Prüfer ua. angeführt, dass bei der Bw. eine Betriebsprüfung für die Kalenderjahre 1992 bis 1995 durchgeführt worden war. In diesem Betriebsprüfungsverfahren wurden die von der Bw. an ihren Dienstnehmer XY ausbezahlten Reisekostenersätze für die Kalenderjahre 1992 bis 1995 zum Teil als verdeckte Gewinnausschüttung behandelt. Nach den vorgelegten Unterlagen ist der Dienstnehmer XY Geschäftsführer der Bw. und auch zu 25 % an der Bw. beteiligt. Im Zuge der Lohnsteuerprüfung hat der Prüfer festgestellt, dass der Dienstnehmer XY von der Bw. steuerfreie Reisekostenersätze für die Kalenderjahre 1996 und 1997 ausbezahlt erhalten hat. Aus den Belegen der Reisekostenabrechnung des Kalenderjahres

1997 war ua. zu entnehmen, dass der Dienstnehmer XY für Fahrten nach D Kilometergeld und Taggeld abgerechnet hat. Von der Bw. sind die Reisekostenvergütungen für D (Kilometergeld, Tagesgeld und Ersatz der Kosten der Wohnung in K) steuerfrei belassen worden. Der Prüfer hat die Auffassung vertreten, dass im vorliegenden Fall das Arbeitskräfteüberlassungsgesetz (AÜG), BGBl. Nr. 196/1988 anzuwenden sei. Das AÜG enthalte keinen eigenständigen Begriff einer Dienstreise. Im § 5 Abs. 1 AÜG werde nur der Begriff des Beschäftigungsortes definiert und dabei auf § 30 ASVG verwiesen, worin die örtliche Zuständigkeit für die Überweisung der Krankenkassenbeiträge geregelt werde. Im § 3 Abs. 2 AÜG werde auf einen Dienstauftrag abgestellt, da der Überlasser derjenige ist, der Arbeitskräfte zur Arbeitsleistung an Dritte im Rahmen des Dienstvertrages verpflichtet. Der überlassene Dienstnehmer begeben sich somit zur Dienstverrichtung an einen bestimmten Arbeitsort. Im Falle der Arbeitskräfteüberlassung sei somit die Dienstreise nach der Legaldefinition des § 26 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 zu beurteilen.

Der Prüfer hat die Meinung vertreten, dass für Fahrten des Dienstnehmers XY nach D (K) der Tatbestand einer Dienstreise nach der Legaldefinition des § 26 Z 4 EStG 1988 nicht erfüllt sei, da der Dienstnehmer XY in D (K) über einen Wohnsitz verfügt und auf Grund der wiederholten Arbeitseinsätze in D ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit vorliege. Aus den vorgelegten Reisekostenabrechnungen hat der Prüfer festgestellt, dass der Dienstnehmer XY durchschnittlich jede zweite Woche nach D zur Arbeitsverrichtung gereist ist und der Aufenthalt mit An – und Abreise 5 Tage betragen habe. Vom Prüfer wurde die vom Dienstnehmer XY in D ausgeübte Tätigkeit mit 23 Wochen (Gesamtwochen/Jahr 52, abzüglich 6 Urlaubswochen sind 46 Wochen, davon jede zweite Woche = 23) und 115 Tagen ermittelt. Eine Fahrtstrecke W – K wurde mit 580 km festgestellt. Insgesamt wurden die Fahrten nach D mit 26.680 Kilometer ( $580 \times 2 \times 23 = 26.680$ ) ermittelt. Der Ersatz der Kosten für die Wohnung in K wurde mit DM 680,00 pro Monat ( $680 \times 7 \times 12 = 57.120,00$ ) berechnet. Unter Zugrundelegung dieser Angaben hat der Prüfer nachfolgende Zurechnungen (Schillingbetrag) laut Beilage zum Lohnsteuerprüfungsbericht vorgenommen:

	Kalenderjahr 1996	Kalenderjahr 1997
Kilometergeld für 26.680 Km	122.728,00	127.378,00
Wohnung	57.204,00	57.204,00
115 Tagesdiäten (D )	55.890,00	55.890,00
Summe	235.822,00	240.472,00

Die so ermittelten Reisekostenvergütungen in Höhe von S 235.822,00 und S 240.472,00 für die Tätigkeit des Dienstnehmers XY in D hat der Prüfer der Lohnsteuerbemessungsgrundlage der von der Bw. ausgestellten Lohnzettel der Kalenderjahre 1996 und 1997 hinzugerechnet und die Nachforderung an Lohnsteuer für das Kalenderjahr 1996 mit S 97.706,00 und für das Kalenderjahr 1997 mit S 93.352,00 berechnet. Ebenso wurde der Nachforderungsbetrag für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe für 1996 mit S 10.612,00 und für 1997 mit S 10.821,00 sowie der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit S 1.250,00 (1996) und S 1.274,00 (1997) berechnet.

Das Finanzamt hat sich den Feststellungen des Prüfers angeschlossen und hat der Bw. ua. die sich aus der Neuberechnung der Reisekosten (Lohnsteuer S 191.058,00 Dienstgeberbeitrag S 21.433,00 und Zuschlag S 2.524,00) ergebenden Beträge mit Haftungs – und Abgabenbescheid zur Zahlung vorgeschrieben.

Gegen diesen Bescheid hat die Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass der Dienstnehmer XY in K keinen neuen Mittelpunkt der Tätigkeit begründet hätte und dass bei der Betriebsprüfung der Kalenderjahre 1992 bis 1995 die Reisen nach K als Dienstreisen im Sinne des § 26 EStG 1988 anerkannt worden wären. Die Reisen nach D seien Dienstreisen im Sinne des 2. Tatbestandes des § 26 Z 4 EStG 1988. Der Erlaß des BMF 07 0305/1 – IV/7/97 vom 15. Mai 1997, der den Begriff neuer Mittelpunkt der Tätigkeit definiere, beziehe sich nur auf Dienstreisen des 1. Tatbestandes. Für Reisen des 2. Tatbestandes werde ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit erst nach 6 Monaten begründet. Die Reisen nach D erfüllten keine im Erlaß definierten Bedingungen um einen Ort in D bzw. K als neuen Mittelpunkt der Tätigkeit betrachten zu können. Bei den Reisen befinde sich der Dienstnehmer XY normalerweise nur einen Tag pro Reiseweche an einem Ort und nicht wie im Bescheid angeführt worden sei, 115 Tage. Die Aufträge, welche der Dienstnehmer XY bearbeite, bezögen sich, nicht ausschließlich jedoch überwiegend, auf das Gebiet L, U, M und G. In diesem Bereich koste seit Jahren eine Nächtigung im Hotel von DM 140,00 bis DM 220,00. Um Kosten zu sparen sei eine Wohnung in K gemietet worden. Die Miete sei nicht als Reisekosten vom Dienstnehmer XY verrechnet worden. Außerdem wurde noch angeführt, dass die Beträge der Abfuhrdifferenzen nicht nachvollzogen werden könnten.

Das Finanzamt hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurde angeführt, dass auf Grund der Dauer der Aufenthalte in K, dieser Ort als weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit anzusehen sei und daher keine Dienstreisen im Sinne des § 26 EStG 1988 vorlägen. In einer Beilage zur Berufungsvorentscheidung wurden die Abfuhrdifferenzen rechnerisch dargestellt.

Daraufhin hat die Bw. einen Vorlageantrag eingebracht.

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde die Bw. ersucht, den Dienstvertrag des Dienstnehmers XY, die Reisekostenabrechnungen des Kalenderjahres 1996 sowie den Mietvertrag der Wohnung in K vorzulegen.

Im Antwortschreiben wurde von der Bw. bekannt gegeben, dass die Reisekostenabrechnungen des Kalenderjahres 1996 nicht vorliegen. Die Reisekostenabrechnungen 1995 und 1996 seien vermutlich anlässlich der Betriebsprüfung dem Finanzamt übergeben worden. Eine Retournierung sei anscheinend nicht erfolgt. Ein Mietvertrag für die Wohnung in K könne nicht vorgelegt werden. Eigentümer der Wohnung sei Herr XY. Verrechnet seien für die Aufenthalte in der Wohnung die einem Drittvergleich entsprechenden Mietkosten nur in der Höhe der angefallenen Mietkosten einschließlich der Rückzahlung. Der Dienstvertrag des XY wurde vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 26 Z 4 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 gehören Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden nicht zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit. Eine Dienstreise liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers

- seinen Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager ,usw.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt oder (1. Tatbestand)
- 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).

Bei Arbeitnehmern, die ihre Dienstreise vom Wohnort aus antreten, tritt an die Stelle des Dienstortes der Wohnort (Wohnung, gewöhnlicher Aufenthalt, Familienwohnsitz). Enthält eine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988 eine besondere Regelung des Begriffes Dienstreise, ist diese Regelung anzuwenden.

Der Unabhängige Finanzsenat nimmt folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Der Betriebsgegenstand der Bw. ist die Überlassung von Arbeitskräften. XY ist Dienstnehmer und Geschäftsführer der Bw. Außerdem ist er an der Bw. zu 25 % beteiligt. Laut den Feststellungen der Betriebsprüfung und der Lohnsteuerprüfung verfügt der Dienstnehmer XY über einen Wohnsitz in Österreich (W) und in D (K). In der Vorhaltsbeantwortung wurde außerdem angeführt, dass XY Eigentümer der Wohnung in K ist. Nach den vorliegenden Reisekostenabrechnungen des Kalenderjahres 1997 wurden vom Dienstnehmer XY ua.

Fahrten von W nach K unternommen. Weiters ist aus den Reisekostenabrechnungen ersichtlich, dass außer K auch andere Ortsnamen in D angegeben worden sind. Die Bw. hat an den Dienstnehmer XY Arbeitslohn ausbezahlt und Lohnzettel ausgestellt. Für die gesamte Reisetätigkeit hat die Bw. an den Dienstnehmer XY Reisekostenvergütungen (Tagesgeld, Nächtigungsgeld und Kilometergeld) auf Grundlage der vom Dienstnehmer XY erstellten Reisekostenabrechnungen ausbezahlt. Außerdem wurde von der Bw. ein Ersatz der Kosten für die Wohnung in K geleistet. Laut den Reisekostenabrechnungen des Kalenderjahres 1997 haben die Reisekostenvergütungen insgesamt S 497.597,00 betragen. Diese Reisekostenvergütungen – welche auch die Reiseabrechnungen für D (Taggeld und Fahrtkosten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes) enthalten - wurden von der Bw. steuerfrei an den Dienstnehmer XY ausbezahlt. In den von der Bw. ausgestellten Lohnzetteln für ihren Dienstnehmer XY sind die Höhe der ausbezahlten Reisekostenvergütungen nicht enthalten. Für das Kalenderjahr 1996 konnten keine Unterlagen betreffend der Reisebewegungen des Dienstnehmers XY von der Bw. vorgelegt werden. Dem Veranlagungsakt der Bw. ist zu entnehmen, dass im Kalenderjahr 1996 in den Betriebsausgaben Aufwendungen für „Fahr – und Reisekosten“ in Höhe von S 497.907,66 enthalten sind. Die „Fahr – und Reisekosten“ sind im Kalenderjahr 1997 mit S 567.677,35 als Betriebsausgaben angeführt. Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass die Bw. auch im Kalenderjahr 1996 Reisekostenvergütungen an den Dienstnehmer XY ausbezahlt hat.

Wie aus dem Firmenbuchauszug ersichtlich ist, ist Betriebsgegenstand der Bw. die Überlassung von Arbeitskräften. Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates ist für den Dienstnehmer XY das Arbeitskräfteüberlassungsgesetz (AÜG) anzuwenden. In § 10 Abs. 1 AÜG ist der Entgeltanspruch überlassener Arbeitskräfte geregelt. Eine Regelung von Auslagenersatz (Aufwandersatz), wie ihn der Reisekostenersatz seinem Inhalt nach darstellt, enthält das AÜG nicht (vgl. VwGH vom 14. Oktober 1992, Zl. 91/13/0110). Die (steuerfreie) Auszahlung von Reisevergütungen hat daher nach der Bestimmung des § 26 Z 4 EStG 1988 zu erfolgen.

Im vorliegenden Fall ist zu beurteilen, ob die von der Bw. ausbezahlten Reisekostenvergütungen für die Fahrten des Dienstnehmers XY nach D (K) Dienstreisen im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 darstellen und steuerfrei belassen werden können und ob die vorgelegten Reisekostenabrechnungen einen geeigneten Nachweis der Dienstreisen darstellen.

Das Finanzamt vertritt die Meinung, dass, da der Dienstnehmer XY in D (K) auch über einen Wohnsitz verfügt, die Aufenthalte in K einen weiteren Tätigkeitsmittelpunkt darstellen und nicht als Dienstreisen zu qualifizieren sind. Die Bw. ist der Auffassung, dass die von W aus

angetretenen Fahrten nach K Dienstreisen nach dem 2. Tatbestand des § 26 Z 4 EStG 1988 darstellen und die Reisekostenvergütungen (Tagesgelder und Kilometergelder) steuerfrei zu gewähren sind.

Ob grundsätzlich eine Dienstreise vorliegt, richtet sich danach, dass der Dienstort verlassen wird. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 7. Dezember 1988, Zl. 88/13/0005, VwGH vom 14. Oktober 1992, Zl. 91/13/0110) ist als Dienstort der regelmäßige Mittelpunkt des tatsächlichen dienstlichen Tätigwerdens des Arbeitnehmers anzusehen. Meist wird der Dienstort eines Arbeitnehmers mit dem Betriebsort des Unternehmens, bei welchem der Arbeitnehmer beschäftigt ist, zusammenfallen. Wird jedoch der Arbeitnehmer an diesem Betriebsort dienstlich nicht tätig, weil seine tatsächliche ständige Arbeitsstelle außerhalb des Betriebsortes liegt, dann ist jene regelmäßige Einsatzstelle und nicht der Betriebsort als Dienstort des Arbeitnehmers anzusehen. Entfernt sich der Arbeitnehmer nicht von diesem so definierten Dienstort, so liegt keine Dienstreise im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 erster Tatbestand vor. Laut Firmenbuchauszug und Veranlagungsakt ist als Firmensitz bzw. Anschrift der Geschäftsleitung eine Adresse in W angegeben. Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates lässt sich aus diesem Tatbestand ableiten, dass als Betriebsort der Bw. W anzusehen ist. Aus den vorliegenden Reisekostenabrechnungen ist auch ersichtlich, dass der Dienstnehmer XY regelmäßig Fahrten nach D (K) unternommen hat. Unbestritten ist auch, dass der Dienstnehmer XY regelmäßig Aufträge in D bearbeitet hat. Damit liegt die tatsächliche ständige Arbeitsstelle des Dienstnehmers XY für die Dauer der Aufenthalte in D außerhalb des Betriebsortes der Bw. Demnach ist nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates K als Dienstort für den Dienstnehmer XY anzusehen.

Für alle im § 26 EStG 1988 erfassten Arbeitgeberleistungen gilt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes der Grundsatz, dass darüber einzeln abgerechnet werden muss. In diesem Sinn hat der Gerichtshof bereits wiederholt ausgesprochen, dass der Nachweis jeder einzelnen Dienstreise durch entsprechende Belege zu erbringen ist. Beim Ersatz der Reisekosten durch Pauschbeträge gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 hat der Nachweis durch Belege dem Grunde nach zu erfolgen. Nur mit einwandfreien Nachweisen belegte Reisekostenentschädigungen dürfen als steuerfrei behandelt werden. Die Richtigkeit des vom Arbeitgeber vorgenommenen Lohnsteuerabzuges muss jederzeit für das Finanzamt leicht nachprüfbar, vor allem aus Lohnbüchern, Geschäftsbüchern und sonstigen Unterlagen ersichtlich sein.

Unter einem Nachweis dem Grunde nach ist der Nachweis zu verstehen, dass im Einzelnen nach der Definition des § 26 Z 4 EStG 1988 eine Dienstreise vorliegt und die dafür gewährten pauschalen Tagesgelder die je nach Dauer der Dienstreise bemessenen Tagesgelder des § 26

Z 4 EStG 1988 nicht überschreiten. Dies ist zumindest durch das Datum, die Dauer, das Ziel und den Zweck der einzelnen Dienstreise darzulegen und durch entsprechende Aufzeichnungen zu belegen (vgl. VwGH vom 20. Juni 2000, 98/15/0068 und die darin angeführte Judikatur).

Als Nachweis der Reisekosten wurden von der Bw. 40 Ablichtungen der Reisekostenabrechnung des Dienstnehmers XY des Kalenderjahres 1997 vorgelegt. Andere Aufzeichnungen oder Unterlagen sind im übermittelten Lohnsteuerakt nicht enthalten und wurden auch nicht im Zuge des Verfahrens vorgelegt. Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates ist im gegenständlichen Fall grundsätzlich zu prüfen, ob die vorgelegten Reisekostenabrechnungen geeignet sind, um als Nachweis anerkannt zu werden. Dies bedeutet, dass die von der Judikatur geforderten Kriterien - Datum, Dauer, Ziel und Zweck jeder einzelnen Dienstreise sowie die Anzahl der zurückgelegten Kilometer - unter Angabe des Anfangs- und Endkilometerstandes - auf den Reisekostenabrechnungen ausgewiesen sein müssen.

Als Reisekostenabrechnung ist der Vordruck Zweckform Reisekostenabrechnung 743 verwendet worden. Dieses Formular enthält Zeilen mit Name, Reiseanlaß/weg, Reisebeginn/Datum Uhrzeit, Reiseende/Datum, Uhrzeit und Spalten für Verpflegung (Tage/Stunden, Pauschale/Betrag), Übernachtung (Pauschale/gegen Beleg), Fahrtkosten (Bahn/Taxi/Bus, km – Geld) und Nebenkosten sowie Spalten für Abrechnung erstellt/Betrag erhalten, Ort, Datum, geprüft, Zahlungsanweisung, Buchungsvermerke. In der Reisekostenabrechnung 1/97 ist zB als Name IK, der Reiseanlaß/weg W – KE – W, weiters Osterberg, Heimenwürm, Ronsberg, Reisebeginn/Datum 6. 1. 97, 11:00Uhr, Reiseende/Datum 11. 1. 97, 18:00 Uhr, Verpflegung(S 180,00 6 Tage a S 486,00) insgesamt mit S 3.096,00 und km – Geld 1.700 km a S 4,60, insgesamt mit S 7.820,00 angegeben. Die Spalte Abrechnung erstellt/Betrag erhalten und Ort weisen einen Schriftzug auf, welcher unleserlich ist. Als Datum ist der 31. 1. 97 angeführt. Die Spalten geprüft, Zahlungsanweisung und Buchungsvermerke enthalten keine Eintragungen. In der Reisekostenabrechnung 26/97 ist zB als Name IK, der Reiseanlaß/weg W – KE – W, weiters Weiß., Heim., Ronsberg, Wernau, Reisebeginn/Datum 28. 7. 97, 10:00 Uhr, Reiseende/Datum 31. 7. 97, 22:00 Uhr, Verpflegung (1 Tag 5 bis 7 Stunden S 180,00, 4 Tage über 12 Stunden S 486) insgesamt mit S 2.124,00 und km – Geld 1.740 km, a S 4,60 insgesamt mit S 8.004,00 angegeben. Die Spalte Abrechnung erstellt/Betrag erhalten und Ort weisen einen Schriftzug auf, welcher unleserlich ist. Als Datum ist der 1. 8. 97 angeführt. Die Spalten geprüft, Zahlungsanweisung und Buchungsvermerk enthalten keine Eintragungen.

Aus diesen beispielhaft angeführten Reisekostenabrechnungen lässt sich die Dauer Ziel und Zweck jeder einzelnen Dienstreise nicht entnehmen. Auch die Anführung von weiteren

Ortsnamen kann nicht als Nachweis dafür angesehen werden, dass tatsächlich Dienstreisen zu diesen Orten unternommen worden sind. Es ist nicht ersichtlich an welchen Tagen die angegebenen Orte aufgesucht worden sind, von welchem Ort aus die Dienstreisen angetreten worden sind, zu welcher Uhrzeit die Dienstreisen begonnen bzw. geendet haben. Auch sind die jeweiligen Fahrtstrecken nicht nachzuvollziehen, da in den Reisekostenabrechnungen die gefahrenen Kilometer in einer Gesamtsumme angeführt worden sind.

Bei Durchsicht sämtlicher Reisekostenabrechnungen des Kalenderjahres 1997 ist auch auffallend, dass die Kilometerangaben überwiegend mit der Endziffer „0“ enden (zB Beleg 2/97 2.740, Beleg 5/97 1.100, Beleg 7/97 1.160, Beleg 29/97 1.830, Beleg 31/97 1.920, Beleg 33/97 1.790, Beleg 35/97 1.680, Beleg 40/97 1.870). Ebenso sind keine Angaben zum Anfangs - und Endkilometerstand in den Reisekostenabrechnungen enthalten.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 19. September 1989, Zl. 89/14/0121 und vom 22. April 1992, Zl. 87/14/0192) muss der Nachweis der Leistung des Arbeitgebers gemäß § 26 EStG 1988 durch entsprechende Belege erbracht werden, denn nur einwandfrei nachgewiesene Leistungen dürfen als nicht steuerbar behandelt werden. Dies bedeutet für den Kilometergeldersatz, dass nur konkrete Fahrtkosten, also nur die Kosten für eine Fahrt zu einer bestimmten Zeit, auf einer bestimmten Strecke, zu einem bestimmten Ziel und zu einem bestimmten Dienstzweck, ersetzt werden dürfen. Eine solche Konkretisierung muss bereits bei der Leistung des Arbeitgebers für jede einzelne Dienstfahrt zu grunde liegen. Die Berechnungsunterlagen müssen so gestaltet sein, dass sie auch nachträglich bei der Überprüfung durch das Finanzamt die Kontrolle sowohl des dienstlichen Zwecks der einzelnen Fahrt als auch der tatsächlich zurückgelegten konkreten Fahrtstrecke erlauben.

Die als Beispiel angeführten Reisekostenabrechnungen lassen die von der Rechtsprechung geforderte nachträgliche Überprüfung nicht zu, da konkrete Angaben zu den jeweiligen Dienstreisen fehlen. Nach den vorliegenden 40 Reisekostenabrechnungen wurde auf 25 Belegen überwiegend als Reiseweg W – KE – W und weitere Ortsnamen – welche zum Teil unleserlich sind – angegeben. Es wird vom Unabhängigen Finanzsenat nicht in Abrede gestellt, dass die Bw. ihren Dienstnehmer XY regelmäßig zur Arbeitsverrichtung nach D entsendet hat. Voraussetzung für die steuerfreie Zuerkennung von Reisekostenentschädigungen ist aber, wie bereits oben stehend ausgeführt wurde, dass ein einwandfreier Nachweis jeder einzelnen Dienstreise durch entsprechende Aufzeichnungen und Belege vorliegt. Dieser Tatbestand ist nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates im gegenständlichen Berufungsfall nicht gegeben.



Zu dem vom Finanzamt in die Nachversteuerung miteinbezogenen Kostenersatz für die Wohnung in K wird angemerkt, dass diese Kosten zwar nicht in den Reisekostenabrechnungen des Dienstnehmers XY enthalten sind. Dass aber ein Kostenersatz für die Aufenthalte in der Wohnung, dessen Eigentümer der Dienstnehmer XY ist, von der Bw. geleistet worden ist, lässt sich der Vorhaltsbeantwortung entnehmen, worin ausgeführt worden ist, dass Mietkosten verrechnet worden sind.

Da die vom Dienstnehmer XY vorgelegten Reisekostenabrechnungen nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates nicht die Eignung aufweisen um als Nachweis für die steuerfreie Auszahlung von Reisevergütungen anerkannt zu werden, konnte dem Berufungsbegehren der Bw. nicht gefolgt werden.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 23. Juni 2008