

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 18. Februar 2000 der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Oberwart vom 24. Jänner 2000 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1. Jänner 1996 bis 31. Dezember 1998 wie folgt entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Berufungserwerberin (in der Folge: Bw.) durchgeführten Lohnsteuerprüfung traf das Prüfungsorgan – neben hier nicht strittigen – ua. auch folgende Feststellungen:

1) Überstundenzuschläge GZ

Dieser Dienstnehmer habe mit Beginn seiner Tätigkeit im Jänner 1997 neben dem Grundgehalt ein Überstundenpauschale für 10 Überstunden erhalten. Aus den Stundenaufzeichnungen sei ersichtlich, dass in den Monaten Jänner bis April 1997 lediglich die Normalarbeitszeit von 38,5 Wochenstunden geleistet worden ist. Mangels geleisteter Überstunden sei daher der (steuerfrei belassene) Überstundenzuschlag in den betreffenden Monaten nachzuversteuern.

2) Tagesgelder JJ

Im Jahre 1996 habe die Bw. an diesen Dienstnehmer ua. auch für jene Tage ein Taggeld in Höhe von S 240,00 (steuerfrei) ausbezahlt, an denen sich dieser am Dienstort in G aufgehalten habe. Dies gehe aus dem Fahrtenbuch hervor (Spalte "Zweck der Reise": ZENTRALE), welche als Grundlage für die Abrechnung der Reisekosten gedient habe.

### 3) Kfz-Sachbezug

Den in der Beilage zum Prüfbericht namentlich genannten Arbeitnehmern (Außendienstmitarbeitern und anderen Angestellten) habe die Bw. für Dienstreisen ein Firmenfahrzeug zur Verfügung gestellt. Aus den Fahrtenbüchern gehe hervor, dass die Arbeitnehmer die Firmenfahrzeuge auch für private Fahrten, nämlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, verwendet hätten. Hinsichtlich dieser Privatfahrten sei ein Sachbezug anzusetzen.

Das Finanzamt hat sich diesen Feststellungen angeschlossen und einen dementsprechenden Abgabenbescheid erlassen.

Diesen Feststellungen ist die Bw. in der Berufung bzw. in ihrer Stellungnahme vom 10. Jänner 2000 wie folgt entgegen getreten:

#### 1) Überstundenzuschläge GZ

Bei den vom Prüfungsorgan eingesehenen Unterlagen handle es sich offensichtlich um eine Anwesenheitsliste. Tatsächlich habe Herr GZ in diesem Zeitraum wesentlich mehr Überstunden geleistet, da eine neue Produktionsanlage installiert worden sei und nicht nur die längere Anwesenheit sondern auch Einweisungen beim Hersteller stattgefunden hätten. Die notwendigen Beweise – so die Bw. weiter – werde sie beibringen (Stellungnahme vom 10. Jänner 2000).

#### 2) Tagesgelder JJ

Dazu halte die Bw. fest, dass bei Herrn JJ in seiner Position und Tätigkeit nicht von einem Dienstort gesprochen werden könne. Nachdem Herr JJ auch mit der Kontrolle dieser Positionen betraut gewesen sei, nehme die Bw. an, dass es sich bei der Bezeichnung um einen Zielort gehandelt habe. Man werde Herrn JJ davon in Kenntnis setzen und um eine Stellungnahme bitten (Stellungnahme vom 10. Jänner 2002).

In weiterer Folge hat Herr JJ zu diesem Punkt wie folgt Stellung genommen: Im Unternehmen der Bw. übe er die Tätigkeit eines Außendienstmitarbeiters aus. Im Rahmen dieser Aufgabenstellung sei es notwendig gewesen, den Kontakt zwischen der Zentrale und der Tätigkeit vor Ort (Kunden, Händler, Architekten, Baustellen etc.) zu koordinieren. Dies habe auch immer wieder den Besuch in der Zentrale erforderlich gemacht, wo er sich jedoch nur kurzzeitig (stundenweise) aufgehalten habe und danach seine Aufgabenstellung als Außendienstmitarbeiter bei seinen Kunden durchgeführt habe. Weiters sei es auch

vorgekommen, dass er von der Zentrale mit Service- oder Monteuren auf Baustellen, Messeaufbauten etc. mitgefahren sei. Nach Einsicht ins Fahrtenbuch – dieses liege zurzeit beim Prüfer – könne er jederzeit die Situation nachvollziehen und Stellung nehmen.

### 3) Kfz-Sachbezug

Dazu bringt die Bw. vor, "dass die einzelnen Außendienstmitarbeiter sehr wohl oft zum Firmensitz fahren mussten um sich zur Erfüllung ihres Aufgabenbereiches mit entsprechenden Unterlagen zu versorgen bzw. auch an Ort und Stelle Termine zu vereinbaren". Der Berufung angeschlossen hat die Bw. Erklärungen sämtlicher vom Ansatz eines Sachbezuges betroffener Arbeitnehmer, in denen diese den in der Berufung dargelegten Sachverhalt bestätigen.

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

##### 1) Überstundenzuschläge GZ

Gemäß § 68 Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind Zuschläge für die ersten fünf Überstunden im Monat im Ausmaß von höchstens 50% des Grundlohnes, insgesamt höchstens jedoch 590 S monatlich, steuerfrei.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt die Steuerbegünstigung von Überstundenzuschlägen nach der genannten Gesetzesbestimmung ua. nur dann in Betracht, wenn die genaue Anzahl und zeitliche Lagerung aller im Einzelnen tatsächlich geleisteten Überstunden feststeht (VwGH vom 31. März 2004, ZI. 2000/13/0073, mit weiteren Judikaturhinweisen).

In der Begründung des angefochtenen Bescheides (Beilage zum Prüfbericht) hat das Finanzamt ua. auch ausgeführt, dass die Bw. die von ihr in der Stellungnahme vom 10. Jänner 2000 angesprochenen Beweise über die tatsächlich geleisteten Überstunden nicht beigebracht hat. In weiterer Folge hat die Bw. zu diesem Punkt weder in der Berufung Stellung genommen – dort hat sie lediglich auf ihre Stellungnahme vom 10. Jänner 2000 verwiesen – noch hat sie im weiteren Verlauf des Verfahrens die von ihr angesprochenen Beweise vorgelegt.

Angesichts des vorliegenden Sachverhaltes erachtet es auch die Berufungsbehörde als nicht erwiesen, dass Herr GZ im fraglichen Zeitraum tatsächlich Überstunden geleistet hat. Der Berufung war daher in diesem Punkt der gewünschte Erfolg zu versagen.

##### 2) Tagesgelder JJ

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 nichtselbständiger 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
- so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann.

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 eine besondere Regelung des Begriffes Dienstreise, ist diese Regelung anzuwenden.

Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung (siehe VwGH vom 22. April 1992, ZI. 87/14/0192, und die dort angeführten Literatur- und Judikaturhinweise) gilt auch für die Reisekostenersätze im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 der Grundsatz, dass sie nachzuweisen sind. Beim Ersatz durch Pauschbeträge – wie dies bei § 26 Z 4 EStG 1988 der Fall ist – hat dieser Nachweis durch Belege dem Grunde nach zu erfolgen. Nur mit einwandfreien Nachweisen belegte Pauschalreisekostenentschädigungen dürfen gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 als steuerfrei behandelt werden. 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 eventuell gekürzten Tagesgelder des § 26 Z 4 lit b 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. Die Leistung des Arbeitgebers ist der Ersatz konkreter Aufwendungen für eine bestimmte Dienstreise. Eine solche Konkretisierung muss bereits der Leistung des Arbeitgebers für jede einzelne Dienstreise zu Grunde liegen. Die Richtigkeit des vom Arbeitgeber vorgenommenen Lohnsteuerabzuges muss für das Finanzamt jederzeit ersichtlich und leicht nachprüfbar sein. Der Feststellung des Prüfungsorgans, dass die Bw. an Herrn JJ auch an jenen Tagen, an denen im Fahrtenbuch – auf Grund dieser Eintragungen wurden die Tagesgelder ausbezahlt – als Zweck der Reise "ZENTRALE" vermerkt ist, Tagesgelder steuerfrei ausbezahlt hat, ist die Bw. im gesamten Verfahren nicht entgegen getreten. In seiner Stellungnahme führt Herr JJ dazu – kurz zusammengefasst – aus, dass er sich immer nur kurzzeitig (stundenweise) in der Zentrale aufgehalten habe danach wieder im Außendienst tätig geworden sei. Dieses Vorbringen steht jedoch nicht im Einklang mit jenen Aufzeichnungen, die die Bw. der steuerfreien Auszahlung von Tagesgeldern zu Grunde gelegt hat. Aus den Fahrtenbüchern ist nämlich nicht ersichtlich, dass Herr JJ an jenen Tagen, an denen er in der Zentrale tätig geworden ist, auch Außendienst verrichtet hätte. Mag Herr JJ an diesen Tagen tatsächlich auch im Außendienst tätig gewesen sein, so erachtet die Berufungsbehörde das Vorliegen einer Dienstreise, welche – insbesondere vor dem Hintergrund des § 26 Z 4 lit. b EStG 1988 –

einen Anspruch auf die (steuerfreie) Auszahlung von Tagesgeldern vermittelt, als nicht erwiesen.

Die Bw. wurde daher zu Recht zur Haftung für Lohnsteuer herangezogen und die Rechtsfolgen hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages (§ 41 Abs. 3 FLAG) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (§ 57 Abs. 7 und 8 HKG) gezogen. Der Berufung war daher auch in diesem Punkt der gewünschte Erfolg zu versagen.

### 3) Kfz-Sachbezug

Gemäß § 15 Abs. 1 EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen.

Geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) sind mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen (Abs. 2 leg. cit.).

Gemäß § 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, BGBl 1992/642, in der Folge: Sachbezugs-VO, ist dann, wenn für den Arbeitnehmer die Möglichkeit besteht, ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe) anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen.

Dem eindeutigen Wortlaut der Sachbezugs-VO (§ 4 Abs. 1) zufolge umfasst die Privatnutzung, für die ein Sachbezug anzusetzen ist, auch die Verwendung des arbeitgebereigneten Kraftfahrzeuges für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Das Finanzamt hat die nunmehr mit Berufung angefochtene Heranziehung zur Haftung für Lohnsteuer und die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages samt Zuschlag damit begründet, dass die Arbeitnehmer das Firmenfahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte verwendet haben. Die Bw. hat in der Berufung und in den dieser angeschlossenen Erklärungen der Arbeitnehmer diesen Sachverhalt bestätigt. Somit hat die Bw. den Tatbestand des § 4 Abs. 1 Sachbezugs-VO verwirklicht.

Die Bw. wurde daher zu Recht zur Haftung für Lohnsteuer herangezogen und die Rechtsfolgen hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages (§ 41 Abs. 3 FLAG) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (§ 57 Abs. 7 und 8 HKG) gezogen. Die Berufung erweist sich daher auch in diesem Punkt als unbegründet

### 3) Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung

Nach § 284 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) in der hier anzuwendenden Fassung vor dem AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, ist eine mündliche Verhandlung nur vor dem

Berufungssenat vorgesehen, in dessen Zuständigkeit die vorliegende Angelegenheit mangels Aufzählung im Katalog des § 260 Abs. 2 BAO in der genannten Fassung nicht fällt. Von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde daher Abstand genommen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 2. November 2005