



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Michael Schubeck, Rechtsanwalt, 5020 Salzburg, Petersbrunnstr. 19, gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide vom 14. 9. 2005 des Finanzamtes Salzburg-Stadt für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2003 betreffend Nachforderung von Lohnsteuer und Festsetzung des Dienstgeberbeitrages sowie des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist auf dem Gebiet der Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen tätig. Anlässlich einer bei ihm durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung ergab sich eine Nachforderung wie folgt:

	Lohnsteuer	Dienstgeberbeitrag	Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag
2002	€ 12.934,-27	3.234,85	337,80
2003	€ 12.389,30	3.097,98	309,80

Der Prüfer begründete dies damit, dass trotz mehrfacher Aufforderungen keine Reisekostenabrechnungen für den Prüfungszeitraum vorgelegt werden konnten. Die bisher als

Reisekosten behandelten Beträge waren somit den Löhnen hinzuzurechnen und nachzuversteuern.

Gegen die bezughabenden Haftungs- und Abgabenbescheide wurde Berufung erhoben und Folgendes eingewendet:

"Es war mir leider aus organisatorischen Gründen und Stress nicht möglich, die eingeforderten Reisekostenabrechnungen ordentlich zu führen. Es sind zwar von meiner Seite aus Aufzeichnungen vorhanden, jedoch reichen diese nicht für steuerliche Zwecke."

Das Finanzamt wies die Berufung als unbegründet ab, weil nach Lehre und Rechtsprechung für Reisekostenersätze der Grundsatz gelte, dass sie nachzuweisen seien. Zumindest Datum, Dauer, Ziel und Zweck der einzelnen Dienstreise sei durch entsprechende Aufzeichnungen zu belegen. Eine Schätzung der Reisekosten mangels geeigneter Aufzeichnungen komme daher nicht in Betracht.

Daraufhin wurde die Entscheidung über die Berufung durch den UFS beantragt. Aus den beiliegenden Reisekostenabrechnungen für den Zeitraum Jänner 2006 bis April 2006 könne ersehen werden, dass die Mitarbeiter täglich in ganz Österreich unterwegs seien. So sei dies auch in den Streitjahren 2002 und 2003 gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 26 Z. 4 EStG gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nicht Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen und als Tages- und Nächtigungsgelder gezahlt werden. Eine Dienstreise liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers

seinen Dienstort zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt oder

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

Gemäß § 82 EStG haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenen Lohnsteuer.

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage).

Gemäß § 122 HKG sind alle Mitglieder der Wirtschaftskammerorganisation, die Dienstnehmer beschäftigen, verpflichtet den Dienstgeberzuschlag zu bezahlen, wobei dieser von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen ist.

Nach übereinstimmender Ansicht von Lehre und Rechtsprechung sind Reiseaufwandsentschädigungen gemäß § 26 Z. 4 EStG (bzw. § 3 Abs. 1 Z. 16 b EStG) *nachzuweisen*. Beim Ersatz tatsächlicher Aufwendungen hat dieser *Nachweis* durch entsprechende Belege dem Grunde und der Höhe nach, beim Ersatz durch Pauschbeträge gemäß § 26 Z. 4 EStG gleichfalls durch Belege dem Grunde nach zu erfolgen. Nur mit einwandfreien Nachweisen belegte Pauschalreisekostenentschädigungen dürfen steuerfrei behandelt werden (VwGH vom 12. 1. 1983, ZI. 81/13/0090). Die Richtigkeit des vom Arbeitgeber vorgenommenen Lohnsteuerabzuges muss jederzeit für das Finanzamt leicht nachüberprüfbar, 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 eine Dienstreise vorliegt und die dafür gewährten pauschalen Tagesgelder die je nach Dauer der Dienstreise eventuell gekürzten Tagesgelder des § 26 Z. 4 EStG nicht überschreiten. Dies ist zumindest durch das Datum, die Dauer, das Ziel und den Zweck der einzelnen Dienstreise darzulegen und entsprechend zu belegen. Terminkalender sowie "Tankbücher, Abwesenheitskarten und Lohnausweise", ergänzt durch Zeugenaussagen, sind kein Nachweis (Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Sailer/Bernold/Mertens, Ausgabe 2008, § 26 Tz 26/50).

Wie im Sachverhalt dargelegt, vermochte der Bw. im Lohnsteuerprüfungsverfahren trotz mehrfacher Aufforderungen keine Reisekostenabrechnungen für den Streitzeitraum 2002 und 2003 vorzulegen. Bemerkt wird, dass der Bw. anlässlich eines Betriebsprüfungsverfahrens denselben Zeitraum betreffend ebenfalls über keine Buchhaltungsunterlagen (keine Journale und keine Kontoblätter vorhanden) verfügte. Der Bw. bestreitet dies im Übrigen auch nicht und weist in der Berufungsschrift selbst darauf hin, dass es ihm "leider aus organisatorischen Gründen und Stress nicht möglich war, die eingeforderten Reisekostenabrechnungen ordentlich zu führen." Es seien zwar Aufzeichnungen vorhanden, doch würden diese steuerrechtlich nicht ausreichen. Der Bw. wendet jedoch unter Vorlage der Reisekostenabrechnungen für Jänner 2006 bis April 2006 ein, dass seine Mitarbeiter in diesem Ausmaß auch in den Jahren 2002 und 2003 in Österreich unterwegs gewesen seien.

Mit dem Begehr, die Reisekosten für den Streitzeitraum in Anlehnung an die Reisekostenabrechnungen für Jänner bis April 2006 zu schätzen, erfüllt der Bw. jedoch nicht den von Lehre und Rechtsprechung geforderten *Nachweis* von Reiseaufwandsentschädigungen. Es entspricht den allgemeinen menschlichen Erfahrungen, dass Beschäftigte eines Gütertransportunternehmens Fahrten unternommen haben. Entscheidend ist aber, ob die Voraussetzungen des § 26 Z. 4 EStG vorliegen. Nach ständiger Rechtsprechung ist jedenfalls ein konkreter Nachweis erforderlich.

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 Dienstfahrt* zu Grunde liegen. Dies bedeutet, dass Datum, Dauer, Ziel und Zweck jeder einzelnen Dienstreise durch entsprechende Aufzeichnungen zu belegen ist, wobei nachträgliche "Konstruktionen" ebenfalls steuerlich keine Anerkennung finden können. Eine Schätzung der Reisekostenersätze nach § 184 BAO in Anlehnung an Reisekostenaufzeichnungen späterer Veranlagungszeiträume kommt daher nicht in Betracht (VwGH vom 22. 4. 1992, 87/14/0192).

In Entsprechung des oben Gesagten ist das Finanzamt zu Recht davon ausgegangen, dass die streitgegenständlichen Reisekostenersätze ohne geeignete Aufzeichnungen ausbezahlt wurden. Sie sind daher als Löhne zu beurteilen, mit der Folge, dass davon Lohnsteuer nachzufordern ist und ein Dienstgeberbeitrag sowie eine Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag festzusetzen sind.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 27. Jänner 2009