jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2003/5/14 2000/08/0124

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 14.05.2003

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §26 Z7;
EStG 1988 §26 Z4;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Müller, Dr. Sulyok, Dr. Strohmayer und Dr. Köller als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Müller, über die Beschwerde der B GmbH in W, vertreten durch Dr. Gerhard Engin-Deniz und Dr. Christian Reimitz, Rechtsanwälte OEG in 1010 Wien, Stubenring 16, gegen den Bescheid des Landeshauptmannes von Oberösterreich vom 6. Juni 2000, Zl. SV (SanR)-410321/3-2000-Ruc/May, betreffend Beitragsnachverrechnung (mitbeteiligte Partei: Oberösterreichische Gebietskrankenkasse, 4021 Linz, Gruberstraße 77), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund (Bundesminister für soziale Sicherheit, Generationen und Konsumentenschutz) Aufwendungen in der Höhe von EUR 332,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Bescheid der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse vom 9. Dezember 1998 wurde die Beschwerdeführerin als Dienstgeberin (Inhaberin eines technischen Büros) verpflichtet, für die in der Beitragsrechnung vom 9. Dezember 1998 genannten Versicherten allgemeine Beiträge in der Höhe von S 82.221,60 nachzuzahlen. Gleichzeitig wurde ein Beitragszuschlag vorgeschrieben. Die Beitragsrechnung bilde einen Bestandteil des Bescheides. Aus der Beitragsrechnung ergibt sich - soweit für das Beschwerdeverfahren von Bedeutung -, dass die unter dem Begründungssymbol "N 62" angeführten Dienstnehmer pauschalierte Nächtigungsgelder (bis S 200,--) beitragsfrei erhalten hätten, obwohl Dienstreisen im Sinne des § 26 EStG nicht vorgelegen seien. Im Prüfbericht vom 18. Oktober 1998 ist dazu vom Prüfer festgehalten, diese Nächtigungsgelder seien ohne nachgewiesene Nächtigungsbelege bei einer Entfernung von bis zu 120 km zwischen Wohn- und Entsendungsort beitragspflichtig nachverrechnet worden.

Die Beschwerdeführerin erhob hinsichtlich der Beitragspflicht dieser Nächtigungsgelder Einspruch. Darin führte sie unter Hinweis auf eine Anfragebeantwortung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland an die NÖ Gebietskrankenkasse sowie auf Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes aus, für die Zumutbarkeit der

täglichen Rückkehr an den ständigen Wohnsitz sei neben der Entfernung und der Fahrtdauer auf die Verhältnismäßigkeit der eingesetzten Mittel zum Monatsbezug Bedacht zu nehmen. Eine derartige Unzumutbarkeit sei in den vom Prüfer beanstandeten Fällen gegeben. Hinsichtlich der Dienstnehmer Arnold K. und Dieter E. liege eine Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr zum Wohnungsort auf Grund der Wegzeit vor. Die Entfernung des Wohnortes des Arnold K. vom Arbeitsort betrage 98 km, bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel betrage die Fahrtdauer 2 Stunden 45 Minuten. Der Wohnort des Dieter E. sei von seinem Arbeitsort 101 km entfernt, die Fahrtdauer mit öffentlichen Verkehrsmitteln betrage hier 2 Stunden 11 Minuten. Die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr auf Grund der Kostenbelastung des Arbeitnehmers werde am Beispiel des Arnold K. nachgewiesen. Bei einer Dauer der Dienstreise von drei Tagen, einem Monatsnettogehalt von S 25.000,-- sowie den Fahrtkosten der öffentlichen Verkehrsmittel von S 250,-- betrügen die Auslagen für Fahrt und Übernachtungen S 650,--. Bei Benützung des PKW zur täglichen Rückkehr zum Wohnsitz seien ausgehend von einem Kilometergeld von S 4,90 pro km Aufwendungen von S 2.881,20 vom Dienstnehmer zu tragen. Die Kostendifferenz zwischen der täglichen Fahrt mit dem PKW bzw. mit öffentlichen Verkehrsmitteln betrage in diesem Fall S 2.231,20, das seien 8,92 % des Nettogehaltes. Bei einer Einsatzdauer von sechs Tagen innerhalb eines Monats würden diese Kosten 18,2 % des Monatsnettogehaltes betragen. Bei der Beschwerdeführerin sei eine Einsatzdauer von sechs Tagen eher der Regelfall. Es könne ausgehend von dieser Kostenberechnung den Dienstnehmern nicht zugemutet werden, für solche Wegstrecken den eigenen PKW zu benützen, um täglich zu ihrem Familienwohnsitz zurückzukehren.

Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse legte den Einspruch dem Landeshauptmann von Oberösterreich vor. Im Begleitschreiben vom 14. April 1999 führte sie u.a. aus, es sei bei einer von ihr durchgeführten Beitragsprüfung festgestellt worden, dass die Beschwerdeführerin Nächtigungsgelder bei Entfernungen von unter 120 km zwischen Wohn- und Entsendeort als beitragsfreie Vergütungen behandle, obwohl kein Nachweis darüber erbracht worden sei, dass tatsächlich auswärts Nächtigungen erfolgt seien.

Die belangte Behörde hat die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 26. April 1999 darauf hingewiesen, dass in der "gleichen Sache" bei der Gebietskrankenkasse Steiermark ein Verfahren anhängig und eine Entscheidung des Landeshauptmannes von Steiermark zu erwarten sei. Um eine einheitliche Rechtsprechung zu gewährleisten, werde das gegenständliche Verfahren bis zu einer rechtskräftigen Entscheidung ausgesetzt. Mit Schreiben vom 3. Mai 2000 hat die belangte Behörde darauf hingewiesen, dass in absehbarer Zeit mit keiner Entscheidung des Landeshauptmannes von Steiermark zu rechnen sei. Aus diesem Grunde werde über den Einspruch der Beschwerdeführerin entschieden werden, sobald die an die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse gerichteten Fragen geklärt seien. Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse sei gefragt worden, ob und gegebenenfalls auf welche Weise die betroffenen Dienstnehmer täglich zurückgekehrt seien, wenn es tatsächlich zu keinen Nächtigungen gekommen sei.

Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse hat der belangten Behörde mit Schreiben vom 10. Mai 2000 unter Anschluss eines Schreibens der Steiermärkischen Gebietskrankenkasse vom 5. Mai 2000 mitgeteilt, dass die tatsächliche Nächtigung der Dienstnehmer nicht habe belegt werden können.

Mit dem nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid hat die belangte Behörde dem Einspruch keine Folge gegeben. In der Begründung führte sie nach einer Darstellung des Verwaltungsgeschehens aus, es sei davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin bestimmten Dienstnehmern pauschalierte Nächtigungsgelder bis S 200,-- bezahlt und diese Beträge beitragsfrei behandelt habe. Diese Nächtigungsgelder seien bei einer Entfernung von 120 km zwischen Wohn- und Entsendeort als beitragsfreie Vergütungen behandelt worden, obwohl kein Nachweis darüber erbracht worden sei, dass tatsächlich auswärts Nächtigungen erfolgt seien.

Im Rahmen der rechtlichen Beurteilung führte die belangte Behörde nach Hinweisen auf § 49 Abs. 3 Z. 1 ASVG und § 26 EStG 1988 aus, die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr sei jedenfalls dann anzunehmen, wenn der Familienwohnsitz vom Beschäftigungsort mehr als 120 km entfernt sei. In begründeten Einzelfällen könne aber auch bei einer kürzeren Wegstrecke Unzumutbarkeit gegeben sein. Die Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr werde in den vorliegenden Fällen nicht in Frage gestellt. Es sei bei Entfernungen unter 120 km nicht ausschlaggebend, welche Zugverbindungen bestünden, sondern ob die Nächtigung tatsächlich erfolgt sei. Sei ersichtlich, dass die betroffenen Arbeitnehmer täglich heimgefahren seien, dann seien die Nächtigungsgelder weder steuer- noch beitragsfrei. Die (Beitrags-)Prüfer hätten die Nächtigungsgelder mangels Nachweises der tatsächlichen Nächtigung der Beitragsverrechnung zu Grunde gelegt. Ob in diesen Fällen trotz kürzerer Wegstrecken als 120 km die tägliche Rückkehr aus anderen Gründen unzumutbar gewesen sei, habe daher keiner näheren Überprüfung bedurft. Die

Ausführungen der Beschwerdeführerin zur Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr seien daher nicht zielführend. Sie habe zwar hinsichtlich des Dienstnehmers Dieter E. als Nachweis für die Nächtigungen eine Bestätigung vorgelegt, wonach der Genannte ein Zimmer gemietet habe. Aus dieser Bestätigung ergebe sich jedoch, dass das Zimmer erst seit Dezember 1997 gemietet sei und dieser Zeitabschnitt von der gegenständlichen Nachverrechnung nicht erfasst sei. Nachweise bezüglich der übrigen Dienstnehmer seien ebenfalls nicht erbracht worden. Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse habe sohin die Nächtigungsgelder mangels Nachweises tatsächlicher Nächtigungen zu Recht dem beitragspflichtigen Entgelt zugeordnet und entsprechende Beiträge nachverrechnet.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid wird dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit geltend gemacht. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in dem Recht, für die Nächtigungsgelder keine Beiträge entrichten zu müssen, verletzt. Sie hält ihren im Verwaltungsverfahren eingenommenen Standpunkt aufrecht, wonach nicht nur die Entfernung von mindestens 120 km zwischen Einsatzort und Wohnort in einem hohen Grad der Wahrscheinlichkeit dafür spreche, dass eine Nächtigung erfolgt sei, sondern dass auch den zeitlichen Verbindungen der öffentlichen Verkehrsmittel eine vergleichsweise angemessene Eignung zukomme, die Überzeugung von der Wahrscheinlichkeit einer erfolgten Nächtigung zu vermitteln.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und ebenso wie die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse eine Gegenschrift erstattet, in der die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 49 Abs. 3 Z. 1 ASVG gelten nicht als Entgelt im Sinne des Abs. 1 und 2 Vergütungen des Dienstgebers an den Dienstnehmer (Lehrling), durch welche die durch dienstliche Verrichtungen für den Dienstgeber veranlassten Aufwendungen des Dienstnehmers abgegolten werden (Auslagenersatz); hiezu gehören insbesondere Beträge, die den Dienstnehmern (Lehrlingen) als Fahrtkostenvergütungen einschließlich der Vergütungen für Wochenend(Familien)heimfahrten, Tages- und Nächtigungsgelder gezahlt werden, soweit sie nach § 26 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400, nicht der Einkommensteuer-(Lohnsteuer)pflicht unterliegen. Unter Tages- und Nächtigungsgelder fallen auch Vergütungen für den bei Arbeiten außerhalb des Betriebes oder mangels zumutbarer täglicher Rückkehrmöglichkeit an den ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) verbundenen Mehraufwand, wie Bauzulagen, Trennungsgelder, Übernachtungsgelder, Zehrgelder, Entfernungszulagen, Aufwandsentschädigungen, Stör- und Außerhauszulagen u.ä.

Der verwiesene § 26 EStG 1988 lautete in der maßgebenden Fassung auszugsweise wie folgt:

"§ 26. Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören nicht:

4. Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden. 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.

.....

c) Wenn bei einer Inlandsdienstreise keine höheren Kosten für Nächtigung nachgewiesen werden, kann als Nächtigungsgeld einschließlich der Kosten des Frühstücks ein Betrag bis zu 200 S berücksichtigt werden."

Im Verfahren ist strittig, ob die An- und Abfahrt von Arbeitnehmern der Beschwerdeführerin zu und von

Dienstleistungen in einer Entfernung von rund 100 km von deren Wohnort als "Dienstreisen" anzusehen sind. Diesfalls wäre ein Nächtigungszuschuss gemäß § 49 Abs. 3 Z. 1 ASVG in Verbindung mit § 26 Z. 4 lit. c EStG 1988 beitragsfrei zu belassen.

Im Beschwerdefall wird das Vorliegen von Dienstreisen im Sinne des § 26 Z. 4 zweiter Fall EStG 1988 - Dienstverrichtung des Arbeitnehmers "so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) ..., dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann" -

behauptet. Kehrt in einem solchen Fall der Arbeitnehmer trotzdem täglich an seinen Wohnort zurück, so stellt sich die Frage nach der Zumutbarkeit nicht, weil es nach dem Gesetz auf die Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr vom Dienstort zum ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nur ankommt, wenn der Arbeitnehmer am Dienstort verbleibt und wegen der damit verbundenen Mehraufwendungen eine in § 26 Z. 4 EStG 1988 genannte Vergütung erhält (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 10. April 1997, 94/15/0218, m.w.N.). Für die Nächtigung auf einer derartigen Inlandsdienstreise können entweder die tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden oder, falls keine höheren Kosten nachgewiesen werden, ein Nächtigungsgeld einschließlich der Kosten für das Frühstück von S 200,--. Grundvoraussetzung für das Nächtigungsgeld ist jedoch, dass Aufwendungen überhaupt anfallen, d. h. dass der Steuerpflichtige derartige Kosten aus Eigenem zu tragen hat (vgl. Doralt, EStG7, § 26 Tz 105). Die Anwendung des § 26 Z. 4 auf Pauschalreisekostenentschädigungen setzt voraus, dass sie dem Grunde nach mit einwandfreien Nachweisen belegt sind, aus denen zu ersehen ist, welche Art der Aufwendungen (z. B. Nächtigungsgelder) dem Arbeitnehmer mit der gewährten Pauschalreisekostenentschädigung ersetzt werden (vgl. hiezu das zum inhaltsgleichen EStG 1972 ergangene hg. Erkenntnis vom 12. Jänner 1983, 81/13/0090, Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Kommentar, § 26 Tz 6.2).

Die Auffassung der belangten Behörde, die Beitragsfreiheit der bezahlten Nächtigungspauschale setzt den Nachweis der auswärtigen Nächtigung als solcher voraus, ist im Gesetz gedeckt. Bei einer Entfernung von rd. 100 km vom Wohnort kann - etwa bei Inanspruchnahme eines KFZ - eine tägliche Rückkehr nicht von vornherein ausgeschlossen werden. Es ist daher - im Sinne der vorstehend zitierten Rechtsprechung - der Nachweis erforderlich, dass Nächtigungskosten tatsächlich angefallen sind. Diesen Nachweis hat die Beschwerdeführerin gar nicht angetreten. Sie ist vielmehr der Auffassung, dass durch den Nachweis der Unzumutbarkeit der täglichen Rückkehr des Dienstnehmers vom Dienstort an seinen Familienwohnsitz der Nachweis der tatsächlichen Nächtigung entfallen kann. Damit übersieht sie jedoch, dass die Steuer- bzw. Beitragsfreiheit der Nächtigungsgelder eine tatsächliche Nächtigung außerhalb des Familienwohnsitzes voraussetzt. Die Auffassung der Beschwerdeführerin, § 26 Z. 4 lit. c EStG 1988 fordere den Nachweis der Nächtigung nicht, kann daher nicht gefolgt werden. Auch der Hinweis der Beschwerdeführerin auf die Lohnsteuerrichtlinien 1999 - abgesehen davon, dass diese für den Verwaltungsgerichtshof keine beachtliche Rechtsquelle bilden - geht fehl. Diese Richtlinien sehen, wie die Beschwerdeführerin auch richtig zitiert, die Steuerfreiheit und damit die Beitragsfreiheit der Nächtigungsgelder nur dann vor, wenn tatsächlich am Einsatzort genächtigt wird. Dass nach der - behaupteten - finanzbehördlichen Verwaltungspraxis bei Entfernungen von mindestens 120 km zwischen Einsatzort und Wohnort die tatsächliche Nächtigung des Arbeitnehmers am Einsatzort nicht überprüft wird, ist für den Beschwerdefall, in dem diese Voraussetzungen nicht gegeben sind, ohne Belang. Es kann daher auf sich beruhen, ab welcher Entfernung vom Wohnort ein Nachweis der tatsächlichen Nächtigung am Einsatzort allenfalls entfallen könnte, weil in einem solchen Fall das Entstehen von Nächtigungskosten zu vermuten ist.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 14. Mai 2003

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2003:2000080124.X00

Im RIS seit

22.07.2003

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at