jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1997/4/10 94/15/0218

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 10.04.1997

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §114;
BAO §280;
BAO §289 Abs1;
BAO §289 Abs2;
BAO §96;
B-VG Art7 Abs1;
EStG 1972 §16 Abs1 Z9;
EStG 1972 §26 Z7;
EStG 1972 §67;
EStG 1972 §68 Abs2;
EStG 1972 §82 Abs1;
EStG 1988 §16 Abs1 Z9;
EStG 1988 §26 Z4;
EStG 1988 §67;
EStG 1988 §68 Abs5;
EStG 1988 §82;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Pokorny sowie Senatspräsident Dr. Wetzel und die Hofräte Dr. Mizner, Dr. Fuchs und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde der R-Baugesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. K, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 25. Oktober 1994, Zl. GA 5-1890/94, betreffend Haftung für Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sowie Säumniszuschlag für die Jahre 1987 bis 1990, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit HAFTUNGSBESCHEID vom 6. Juli 1992 nahm das Finanzamt die Beschwerdeführerin für den Streitzeitraum betreffende lohnabhängige Abgaben in Anspruch; und zwar gemäß § 82 EStG als Arbeitgeber für die Einbehaltung und Abfuhr der von Arbeitslöhnen zu entrichtenden LOHNSTEUER in Höhe von S 1,072.285,--, nämlich für Abfuhrdifferenzen von S 14.037,-- und für Fehlberechnungen von S 1,058.248,-- (letztere betreffend Trennungs- und Nächtigungsgelder von S 912.173,--, Fahrtkosten von S 139.663,-- und Aushilfslöhne von S 6.412,--), weiters gemäß § 41 Abs. 1 FLAG für den DIENSTGEBERBEITRAG ZUM AUSGLEICHSFONDS FÜR FAMILIENBEIHILFEN in Höhe von S 142.836,--, gemäß § 57 Abs. 4 und 5 Handelskammergesetz für den ZUSCHLAG ZUM DIENSTGEBERBEITRAG in Höhe von S 12.696,-- sowie gemäß § 217 ff BAO für einen SÄUMNISZUSCHLAG in Höhe von S 3.392,--.

Die Haftungsinanspruchnahme für auf Trennungs- und Nächtigungsgelder entfallende Lohnsteuer betraf Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin, welche in den Streitjahren täglich von ihrer Wohnung zu den ca. 32 bzw. 35 km entfernt gelegenen, "länger als eine Woche dauernden Baustellen" fuhren.

Der dagegen von der Beschwerdeführerin erhobenen BERUFUNG gab das Finanzamt mit BERUFUNGSVORENTSCHEIDUNG unter Verböserung hinsichtlich der Haftung für Lohnsteuer (Erhöhung des Haftungsbetrages von S 1,058.248,-- auf S 1,161.463,--) teilweise statt; hiebei erfolgte die Haftungsinanspruchnahme wegen Fehlberechnung der Lohnsteuer für Trennungs- und Nächtigungsgelder sowie für Fahrtkosten in geringerem Maße als im erstinstanzlichen Bescheid, die für Aushilfslöhne in unveränderter Höhe. Die Verböserung ergab sich daraus, daß die Beschwerdeführerin die "einkommensabhängige Staffelung der Sätze des § 26 Abs. 7 EStG 1972" nicht beachtet habe (Erhöhung um S 294.545,--) sowie wegen unrichtiger Sechstelberechnung bei Sonderzahlungen (Erhöhung um S 414.179,--). Die Haftungsinanspruchnahme für die übrigen Abgaben wurde gegenüber dem erstinstanzlichen Bescheid herabgesetzt.

In ihrem ANTRAG AUF ENTSCHEIDUNG DURCH DIE ABGABENBEHÖRDE ZWEITER INSTANZ führte die Beschwerdeführerin aus, daß sich ihre Berufung nunmehr (lediglich) gegen die Haftungsinanspruchnahme für TRENNUNGS- UND NÄCHTIGUNGSGELDER sowie wegen UNRICHTIGER SECHSTELBERECHNUNG BEI SONDERZAHLUNGEN richte; ersteres im Hinblick darauf, daß die Entfernung von 32 bzw. 35 km des Arbeitsortes vom Wohnort der betroffenen Arbeitnehmer "außerhalb der Zumutbarkeitsgrenze von 30 km" liege, letzteres "vorsichtshalber" deswegen, weil der Fehlberechnung eine mangelhafte Lohnverrechnungssoftware zugrundeliege, was Anlaß zur Erhebung einer Klage gegen die Lieferfirma gegeben habe.

Mit dem ANGEFOCHTENEN BESCHEID traf die belangte Behörde eine mit der Berufungsvorentscheidung identische Entscheidung.

Begründend heißt es im wesentlichen:

Die Trennungs- und Nächtigungsgelder seien nach § 9 (II) des Kollektivvertrages für die Bauindustrie und das Baugewerbe ausbezahlt worden. Die grundsätzlich auch für die steuerliche Beurteilung des Begriffes "Dienstreise" maßgebende Bestimmung des Kollektivvertrages sehe folgendes vor: Arbeitnehmer, die so weit weg von ihrem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeiten, daß ihnen eine tägliche Rückkehr zu ihrem Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann, erhalten ein Trennungsgeld, sofern sie nicht unentschuldigt von der Arbeit fernbleiben. Wann die tägliche Rückkehr an den ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) unzumutbar sei, lasse sich nicht (immer) bloß aus der Entfernung der in Rede stehenden Orte voneinander entnehmen. Im vorliegenden Fall stelle sich diese Frage aber deswegen nicht, weil die betroffenen Arbeitnehmer unbestrittenermaßen allesamt täglich von ihrer Arbeitsstätte an ihre ständigen Wohnorte zurückgekehrt seien.

Die Haftungsinanspruchnahme sei im konkreten Fall nur hinsichtlich von Arbeitnehmern der Beschwerdeführerin erfolgt, bei denen weder eine Dienstreise auf Grund lohngestaltender Vorschriften vorliege (weil die Arbeitnehmer täglich an ihren Wohnort heimgekehrt seien), noch die Legaldefinition des § 26 EStG (Verlassen des Dienstortes) zum Tragen komme (weil die Arbeitnehmer täglich von ihrer Wohnung zu länger als eine Woche dauernden Baustellen - d.h. ihren Arbeitsorten - gefahren seien).

Die Haftungsinanspruchnahme der Beschwerdeführerin hinsichtlich unrichtig erfolgter Sechstelberechnungen bei Sonderzahlungen hänge nicht davon ab, ob den Arbeitgeber an der unrichtigen Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer ein Verschulden treffe.

Hinsichtlich der übrigen im Prüfungsbericht bzw. in der Berufungsvorentscheidung getroffenen Feststellungen werde auf die dort gegebenen Begründungen verwiesen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend machende Beschwerde.

Die belangte Behörde hat die Verwaltungsakten vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Zu den Trennungs- und Nächtigungsgeldern aus Anlaß von

Dienstreisen:

Gemäß § 26 Z. 7 EStG 1972 idF des AbgÄG 1984/531 und des§ 26 Z. 4 EStG 1988 liegt eine Dienstreise 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.

Der erste Tatbestand des § 26 Z. 7 EStG 1972 und des § 26 Z. 4 EStG 1988 setzt voraus, daß der Arbeitnehmer seinen Dienstort über Auftrag des Arbeitgebers zur Durchführung von Dienstverrichtungen verläßt. Wird ein Arbeitnehmer am Betriebsort des Unternehmens, bei dem er beschäftigt ist, nicht dienstlich 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 ersten Tatbestandes der zitierten Gesetzesstellen vor (siehe hiezu das hg. Erkenntnis vom 14. Oktober 1992, Zl. 91/13/0110).

Der zweite Tatbestand stellt darauf ab, daß ein Arbeitnehmer so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, daß ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann. Kehrt der Arbeitnehmer täglich von der Arbeitsstätte an seinen ständigen Wohnort zurück, so stellt sich die Frage der Zumutbarkeit nicht, weil das Gesetz die Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr vom Dienstort zum ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nur releviert, wenn der Arbeitnehmer am Dienstort verbleibt und wegen der damit verbundenen Mehraufwendungen eine in den zitierten Gesetzesstellen genannte Vergütung erhält (vgl. hiezu Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch Rz 27.2 zu § 26 m.w.N.).

Im Beschwerdefall ging die belangte Behörde wie schon zuvor das Finanzamt sachverhaltsmäßig davon aus, daß die der Haftungsinanspruchnahme der Beschwerdeführerin zugrundeliegenden Trennungs- und Nächtigungsgelder längere Zeit auf etwas über 30 km von ihrem jeweiligen Wohnort entfernt gelegenen Arbeitsstellen eingesetzten Arbeitnehmern gewährt wurden, die nicht über Auftrag der Beschwerdeführerin Dienstverrichtungen außerhalb ihrer regelmäßigen Einsatzstelle verrichteten und bei denen sich die Frage der Zumutbarkeit der täglichen Rückkehr von ihrer Arbeitsstelle an ihren Wohnort (Familiensitz) schon deswegen nicht stellte, weil die Arbeitnehmer tatsächlich täglich zu ihrem Wohnort (Familiensitz) zurückkehrten.

Die Beschwerde bestreitet diesen Sachverhalt nicht, meint aber, die Steuerfreiheit der von der Beschwerdeführerin im Streitzeitraum an bestimmte Arbeitnehmer ausbezahlten Trennungs- und Nächtigungsgelder daraus ableiten zu können, daß "eine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Zif. 1 bis 6 EStG, die eine besondere Regelung des Begriffes Dienstreise" enthalte, vorliege. Die belangte Behörde habe die Rechtslage verkannt, wenn sie für den Streitzeitraum "das im AbgÄG 1984 überholte Einkommensteuergesetz 1972" in bezug auf Dienstreisen angewendet und dabei von der Legaldefinition "Dienstreise" mit der dazugehörigen, einschränkenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bzw. von den Erläuterungen zu den Lohnsteuerrichtlinien ausgegangen sei. Weiters sei aus der Begründung des angefochtenen Bescheides nicht ersichtlich, weshalb die belangte Behörde die rechtliche Wertung

- "entgegen der in der Literatur vertretenen Rechtsauffassung (ab 30 km)" - dahingehend vorgenommen habe, daß bei einer Entfernung von ca. 32 bzw. 35 km Trennungs- und Nächtigungsgelder nicht hätten ausbezahlt werden dürfen und daher nicht steuerbegünstigt seien; diesbezüglich habe die belangte Behörde keine konkreten Feststellungen getroffen.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt. Aus dem bloßen Vorhandensein einer lohngestaltenden Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z. 1 bis 6 EStG 1972 bzw. 1988 kann nicht auf die Steuerfreiheit von Trennungs- und Nächtigungsgeldern geschlossen werden. Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits in seinem Erkenntnis vom 20. November 1996, Zl. 96/15/0097, ausgesprochen hat, ergibt sich aus einer verfassungskonformen Interpretation des § 26 EStG, daß die wesentlichen Elemente des im EStG festgelegten Dienstreisebegriffes nicht für einzelne Gruppen von Steuerpflichtigen durch lohngestaltende Vorschriften iSd § 68 Abs. 5 EStG geändert werden können. Im gegenständlichen Fall ist unbestritten das Tatbestandsmerkmal der Unzumutbarkeit iSd § 26 Z. 7 EStG 1972 bzw. § 26 Z. 4 EStG 1988 (zweiter Tatbestand) nicht erfüllt, sodaß die belangte Behörde schon aus diesem Grund zu Recht die Bezüge nicht unter diese Gesetzesstelle subsumiert hat.

Zur Sechstelberechnung bei Sonderzahlungen:

Die Beschwerde hält es erkennbar für rechtswidrig, daß die belangte Behörde die Haftungsinanspruchnahme der Beschwerdeführerin insoweit aufrechterhalten hat, als dem erstmals in der Berufungsvorentscheidung aufgegriffene Fehler in der Sechstelberechnung bei Sonderzahlungen in Höhe von S 414.179,-- zugrundeliegen. Diesem Vorbringen ist folgendes entgegenzuhalten:

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid NACH JEDER RICHTUNG ABZUÄNDERN, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Die Berufungsbehörde muß also in ihrer Entscheidung nicht nur über alle jene Punkte absprechen, die der Berufungswerber bekämpfte, sondern sie hat auch in Beachtung der Vorschrift der §§ 114f und 280 BAO den angefochtenen Bescheid in allen anderen Belangen auf seine Gesetzmäßigkeit und Richtigkeit einer Prüfung zu unterziehen und deren Ergebnis ihrer Berufungsentscheidung zugrundezulegen. Sie kann daher über das Berufungsbegehren hinaus den angefochtenen Bescheid sowohl zugunsten wie auch zuungunsten des Berufungswerbers abändern. Auch wenn die Berufung eingeschränkt wurde, ist die totale Änderungs-(Aufhebungs-)befugnis der Berufungsbehörde nicht eingeschränkt, sie kann auch in den Punkten sachlich entscheiden, die vom Berufungswerber von vornherein oder nachträglich außer Streit gestellt wurden (siehe hiezu das hg. Erkenntnis vom 23. Februar 1982, Zl. 88/16/0220). Die Änderung darf jedoch nicht zu einer Entscheidung führen, die nicht "Sache" (also Gegenstand des Verfahrens) vor der Abgabenbehörde erster Instanz war.

Bei einem Bescheid, mit dem eine persönliche Haftung ausgesprochen wird, wird die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, durch den TATBESTAND begrenzt, der für die geltend gemachte Haftung maßgebend ist (siehe hiezu das hg. Erkenntnis vom 16. September 1991, Zl. 91/15/0064).

Im vorliegenden Fall hat die belangte Behörde die Haftungsinanspruchnahme der Beschwerdeführerin für Lohnsteuer ebenso wie zuvor das Finanzamt im erstinstanzlichen Haftungsbescheid auf den Haftungstatbestand des § 82 EStG 1972 bzw. 1988 gestützt, wonach der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer haftet. Die unrichtige Sechstelberechnung der Lohnsteuer bei Sonderzahlungen an Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin stellt neben anderen schon im erstinstanzlichen Haftungsbescheid berücksichtigten Merkmalen bloß ein weiteres Sachverhaltselement dar, dessentwegen die belangte Behörde den Tatbestand der zuletzt zitierten Gesetzesstelle als erfüllt angesehen hat. Die Ermittlung auch dieser Fehler der Lohnsteuerberechnung war der belangten Behörde daher im Rahmen der ihr nach § 289 Abs. 2 BAO zukommenden Befugnisse aufgegeben; dies allerdings im Hinblick darauf, daß der Lohnabgaben betreffende Haftungsbescheid einen Sammelbescheid je Arbeitnehmer und Kalendermonat darstellt (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 17. Dezember 1996, Zl. 92/14/0214), nur insoweit, als die Berufungsbehörde den Arbeitgeber für Lohnsteuerschuldigkeiten derselben Arbeitnehmer und für dieselben Zeiträume wie zuvor das Finanzamt mittels erstinstanzlichen Haftungsbescheides heranzieht.

Daß diese Grenze überschritten worden wäre und dementsprechend die belangte Behörde nicht in derselben "Sache" wie das Finanzamt im erstinstanzlichen Bescheid entschieden hätte, behauptet selbst die Beschwerde nicht. Das Beschwerdevorbringen hingegen, der angefochtene Bescheid sei allein wegen einer Verböserung im Instanzenzug rechtswidrig, ist nach dem Gesagten nicht stichhältig.

Zur Approbation des angefochtenen Bescheides:

Die Beschwerde hält den angefochtenen Bescheid wegen der Mitwirkung mehrerer Organe - nämlich des Sachbearbeiters, des Genehmigenden und des die Richtigkeit der Ausfertigung beglaubigenden Organes - an seiner Erlassung für "rechtsunwirksam"; dies insbesondere deswegen, weil der Bescheid "nicht vom Vorsitzenden des Senates bzw. vom Entscheidungsträger unterfertigt" worden sei.

Dem hält die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zutreffend entgegen, daß der angefochtene Bescheid nicht von einem Berufungssenat als Organ der belangten Behörde erlassen wurde und auch nicht zu erlassen war. Der angefochtene Bescheid ist der belangten Behörde als monokratischem Organ zuzurechnen. Die Genehmigung des von einem Sachbearbeiter entworfenen angefochtenen Bescheides durch ein nach der Geschäftsverteilung der Finanzlandesdirektion hiezu befugtes Organ "für den Präsidenten" und die Beglaubigung der Unterschrift durch ein anderes befugtes Organ der belangten Behörde begründet auch im Hinblick auf die Bestimmungen des § 96 BAO keine Rechtswidrigkeit.

Zu den Verfahrensrügen:

Daß der angefochtene Bescheid (im Zusammenhalt mit dem Bericht über die Lohnsteuerprüfung, dem erstinstanzlichen Haftungsbescheid und der Berufungsvorentscheidung, auf welch letztere die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid verwiesen hat) nicht erkennen ließe, worauf sich die Haftungsinanspruchnahme gründe, trifft nach der Aktenlage ebensowenig zu wie die Beschwerdebehauptung, die belangte Behörde habe ihre Pflicht zur amtswegigen Erforschung der materiellen Wahrheit verletzt. Im Zusammenhang mit den Trennungs- und Nächtigungsgeldern war für die Entscheidung schon die unbestrittene Sachverhaltsfeststellung ausreichend, daß die betroffenen Arbeitnehmer täglich von ihrer Arbeitsstelle an ihren Wohnort (Familienwohnsitz) zurückgekehrt sind. Der Beschwerdeführerin wurde auch ausreichend Gelegenheit zu Stellungnahmen und damit Parteiengehör gewährt.

Da sich somit der angefochtene Bescheid in allen Punkten als frei von der behaupteten Rechtswidrigkeit erweist, mußte die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abgewiesen werden.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1994150218.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at