

TE Vwgh Erkenntnis 2005/9/14 2002/08/0169

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 14.09.2005

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
63/05 Reisegebührenvorschrift;
66/01 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz;

Norm

ASVG §49 Abs3 Z1;
EStG 1988 §26 Z4 litb;
EStG 1988 §26 Z4;
RGV 1955 §1;
RGV 1955 §64 Abs1;

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2002/08/0255 E 14. September 2005

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 des Bundes, Bundesamt für Eich- und Vermessungswesen, vertreten durch die Finanzprokurator, 1011 Wien, Singerstraße 17-19, gegen den Bescheid des Landeshauptmannes von Wien vom 10. Juni 2002, Zl. MA 15-II-R 44/2001, betreffend Beitragsnachverrechnung (mitbeteiligte Partei: Wiener Gebietskrankenkasse, vertreten durch Dr. Heinz Edelmann, Rechtsanwalt in 1060 Wien, Windmühlgasse 30), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Ein Kostenzuspruch findet nicht statt.

Begründung

1. Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse führte beim Bund, Bundesamt für Eich- und Vermessungswesen, eine Beitragsprüfung für die Jahre 1995 bis 2000 durch. Hiebei wurde erhoben, dass den Vertragsbediensteten - wie auch den Beamten - nach § 64 Reisegebührenvorschrift (in der Folge: RGV) Pauschalvergütungen gewährt wurden, die zur Gänze beitragsfrei behandelt wurden. Der Prüfer vertrat die Auffassung, dass es sich beim besonderen Zuschlag zur Pauschalvergütung im Sinne des § 64 Abs. 3 RGV um beitragspflichtige Erschwernis-(Höhen-)Zulagen handle.
2. Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid wurde der Bund als Dienstgeber im Sinne des § 35

Abs. 1 ASVG verpflichtet, für die Jahre 1995 bis 2000 Beiträge und Umlagen in Gesamthöhe von (umgerechnet) EUR 7.883,20 an die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse zu entrichten. In der Begründung stellte die belangte Behörde das Verwaltungsgeschehen dar und zitierte § 64 RGV. Sodann führte sie aus, der Zuschlag gemäß § 64 Abs. 3 RGV habe offensichtlich den Zweck, die mit Tätigkeiten in einer bestimmten Höhenlage verbundenen erhöhten körperlichen Anstrengungen abzugelten. Nach Auffassung der belangten Behörde handle es sich bei diesen Zuschlägen um eine Höhenzulage (Erschwerniszulage), welche beitragspflichtiges Entgelt darstelle. Der Auffassung des Dienstgebers, es handle sich bei der Vergütung gemäß § 64 Abs. 3 RGV um die Abgeltung eines Mehraufwandes, sei entgegenzuhalten, dass ein Nachweis dafür, dass es sich tatsächlich um eine Abgeltung eines Mehraufwandes handle, nicht erbracht worden sei. Im Übrigen sei darauf hinzuweisen, dass bereits durch die Vergütung nach § 64 Abs. 2 RGV jene Mehraufwendungen abgegolten würden, die dem Dienstnehmer erwachsen, wenn er eine bestimmte Seehöhe erreiche. Der besondere Zuschlag nach § 64 Abs. 3 leg. cit. sei daher als Höhenzulage (Erschwerniszulage) anzusehen.

3. Gegen diesen Bescheid richtet sich die Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend machende Beschwerde des Bundes mit dem Begehren, ihn kostenpflichtig aufzuheben. Die Beschwerde macht im Wesentlichen geltend, die von der belangten Behörde angesprochene Erschwerniszulage (§ 22 Abs. 1 VBG in Verbindung mit § 19a GG) werde dem Vertragsbediensteten dafür gewährt, dass er seinen Dienst unter besonderen körperlichen Anstrengungen oder sonstigen besonders erschwerten Umständen verrichten müsse. Diese Zulage sei nach § 49 Abs. 1 ASVG unter den Begriff "Bezug" zu subsumieren. Im vorliegenden Fall hätten die Vertragsbediensteten Leistungen nach der RGV erhalten. Solche Vergütungen seien schon gesetzessystematisch gesehen keine Bezüge, sondern Auslagenersatz und daher nicht beitragspflichtiges Entgelt. Der RGV liege der Gedanke zu Grunde, den Mehraufwand pauschal abzugelten. Es bedürfe keiner Erörterung, dass bei der Durchführung von vermessungstechnischen Feldarbeiten im Mittel- bis Hochgebirge Mehraufwendungen in Bezug auf die Ausrüstung selbst sowie für Getränke und Speisen erwachsen.

4. 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.

5. Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Strittig ist, ob die den Vertragsbediensteten gewährten Vergütungen im Sinne des § 64 Abs. 3 RGV beitragspflichtiges Entgelt im Sinne des § 49 Abs. 1 ASVG zu werten sind oder ob sie einen beitragsfreien Aufwandersatz gemäß § 49 Abs. 3 Z. 1 ASVG darstellen.

Gemäß § 44 Abs. 1 ASVG (in der für die Streitjahre geltenden Fassung) ist Grundlage für die Bemessung der allgemeinen Beiträge (allgemeine Beitragsgrundlage) für Pflichtversicherte, sofern im Folgenden nichts Anderes bestimmt wird, der im Beitragszeitraum gebührende, auf volle Schilling gerundete Arbeitsverdienst mit Ausnahme allfälliger Sonderzahlungen nach § 49 Abs. 2. Als Arbeitsverdienst in diesem Sinne gilt bei den pflichtversicherten Dienstnehmern und Lehrlingen nach Z. 1 das Entgelt im Sinne des § 49 Abs. 1, 3, 4 und 6. Gemäß § 49 Abs. 1 sind unter Entgelt Geld- und Sachbezüge zu verstehen, auf die der pflichtversicherte Dienstnehmer (Lehrling) aus dem Dienst(Lehr-)verhältnis Anspruch hat oder die er darüber hinaus auf Grund des Dienst(Lehr-)verhältnisses vom Dienstgeber oder von einem Dritten erhält.

Ob ein Anspruch auf Geld- oder Sachbezüge im Sinne des § 49 Abs. 1 ASVG besteht, ist nach zivilrechtlichen (arbeitsrechtlichen) Grundsätzen zu beurteilen.

Nach § 49 Abs. 3 Z. 1 ASVG gelten als Entgelt im Sinne des Abs. 1 und 2 nicht 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 Nächtigungs-gelder gezahlt werden, soweit sie nach § 26 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400, nicht der Einkommensteuer(Lohnsteuer-)pflicht unterliegen. Unter Tages- und Nächtigungs-gelder 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.

Die belangte Behörde meint, der besondere Zuschlag nach § 64 Abs. 3 RGV müsse als "Höhenzulage

(Erschwerniszulage), die beitragspflichtiges Entgelt darstelle," angesehen werden.

Dem Vertragsbediensteten gebühren gemäß § 8a VBG 1948 das Monatsentgelt und allfällige Zulagen (Dienstzulagen, Funktionszulage, Exekutivdienstzulage, Verwaltungsdienstzulage, Erzieherzulage, Ergänzungszulagen, Pflegedienstzulage, Pflegedienst-Chargenzulage, Heeresdienstzulage, Kinderzulage, Teuerungszulagen). Für die Nebengebühren gelten die einschlägigen Bestimmungen für die Bundesbeamten sinngemäß (§ 22 Abs. 1 erster Satz VBG 1948).

Gemäß § 19a Abs. 1 GG gebührt dem Beamten, der seinen Dienst unter besonderen körperlichen Anstrengungen oder sonstigen besonders erschwerten Umständen verrichten muss, eine Erschwerniszulage. Diese im § 15 Abs. 1 Z. 8 GG genannte Nebengebühr kann nach § 15 Abs. 2 leg. cit. pauschaliert werden, wobei das Gesetz sowohl eine Pauschalierung im Einzelfall als auch eine so genannte Gruppenpauschalierung ermöglicht.

Eine Erschwerniszulage im Sinne des § 22 Abs. 1 VBG 1948 in Verbindung mit § 19a GG wurde unstrittig den in Rede stehenden Vertragsbediensteten nicht gewährt. Vielmehr wurde die Pauschalvergütung auf Grund und in Höhe des § 64 RGV gewährt. Zu prüfen ist, ob diese Vergütungen beitragsfreie Bezüge im Sinne des § 49 Abs. 3 Z. 1 ASVG sind. Nach dieser Bestimmung gehören nämlich Beträge, die den Dienstnehmern als Fahrtkostenvergütungen gezahlt werden, soweit sie nach § 26 EStG 1988 nicht der Einkommensteuer(Lohnsteuer-)pflicht unterliegen, zum beitragsfreien Auslagenersatz. Die verwiesene Bestimmung lautet soweit hier von Bedeutung 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 Dienort (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 Dienortes 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.

a) Als Kilometergelder sind höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu berücksichtigen.

b) Das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen darf bis zu S 360,-- pro Tag betragen. Dauert eine Dienstreise länger als drei Stunden, so kann für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden. Das volle Tagesgeld steht für 24 Stunden zu, ausgenommen eine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z. 1 bis 6 sieht eine Abrechnung des Tagesgeldes nach Kalendertagen vor; in diesem Fall steht das Tagesgeld für den Kalendertag zu. ...

Zahlt der Arbeitgeber höhere Beträge, so sind die die genannten Grenzen übersteigenden Beträge steuerpflichtiger Arbeitslohn."

§ 26 Z. 4 EStG 1988 belässt also Zahlungen auf Grund von Dienstreisen - soweit sie hier von Belang sind - unter einer von zwei Voraussetzungen lohnsteuerfrei (womit nach dem Gesagten in weiterer Folge auch die Beitragsfreiheit verbunden wäre), nämlich dass es sich entweder um Reisevergütungen (hier: Kilometergelder) oder um Tagesgelder (Nächtigungsgelder sind hier nicht strittig) handelt. Lit. a der genannten Bestimmung belässt Kilometergelder nur bis zu jener Höhe lohnsteuerfrei, in der sie Bundesbediensteten gebühren, und lit. b Tagesgelder bis zu S 360,--

(oder einen aliquoten Teil hiervon).

Die hier strittigen Entgelte gebührten den Dienstnehmern unbestrittenermaßen auf Grund des § 64 RGV, der folgendermaßen lautet:

"(1) Den Beamten des Vermessungsdienstes und Beamten, die in gleichartiger Verwendung stehen, gebührt bei der Durchführung vermessungstechnischer Feldarbeiten für die bei diesem Anlasse zurückzulegenden Wegstrecken einschließlich der technischen Begehungen im Gelände an Stelle des Kilometergeldes eine tägliche Pauschalvergütung von 58 S.

(2) Zur Bauschvergütung nach Abs. 1 tritt ein Zuschlag, wenn bei Zurücklegung der Wegstrecke erreicht wurde

Seehöhe

Zuschlag

1601 m bis 2600 m

50 vH

2601 m bis 3000 m

75 vH

über 3000 m

100 vH

(3) Zu der sich nach den Bestimmungen der Abs. 1 und 2 ergebenden Bauschvergütung tritt ein besonderer Zuschlag in der Höhe von 25 vH, wenn der Beamte in mehr als 1000 m Seehöhe arbeitet oder täglich einen Höhenunterschied von mehr als 300 m zwischen der jeweiligen Ausgangsstelle (Nächtigungsstelle, Bahnhof u. dgl.) und der Arbeitsstelle zurücklegen muss."

Die RGV gilt auch für Vertragsbedienstete (vgl. Germ/Zach, Die Reisegebührenvorschrift, § 1, Seite 3; und Gallee/Traumüller, Reisegebührenvorschrift der Bundesbediensteten, 9. Auflage, Seite 13).

§ 11 RGV regelt den Anspruch auf Kilometergelder bei Fußwegen, die zwei Kilometer übersteigen. Diese sind für die ersten fünf und jeden weiteren Kilometer gestaffelt. Gemäß § 11 Abs. 4 leg. cit. entspricht bei Bergbesteigungen der Strecke von einem Kilometer ein Höhenunterschied von 75 Metern im An- oder Abstieg.

§ 64 RGV trifft für die Beamten des Vermessungsdienstes und Beamte in gleichartiger Verwendung eine Sonderregelung: Gemäß § 64 Abs. 1 RGV in der hier maßgebenden Fassung gebührt bei der Durchführung vermessungstechnischer Feldarbeiten für die aus diesem Anlass zurückzulegenden Wegstrecken "anstelle von Kilometergeld" eine tägliche Pauschalvergütung von S 58,-- (sodass es für diese Vergütung weder darauf ankommt, ob die Wegstrecke 2 km übersteigt, noch wie viele Höhenmeter zurückgelegt wurden). Zu dieser "Bauschvergütung" (§ 64 Abs. 2 RGV) gebührt aber ein gestaffelter Zuschlag in Abhängigkeit von der auf dem Fußmarsch "erreichten" Seehöhe, beginnend bei 1601 m, und gemäß § 64 Abs. 3 RGV ein weitere Zuschlag, wenn der Beamte in mehr als 1000 m Seehöhe auch arbeitet oder täglich einen Höhenunterschied von mehr als 300 m zwischen der Ausgangsstelle (Bahnhof, Nächtigungsstelle) und der Arbeitsstelle zurücklegen muss.

Diese Verrechnung nach kilometerunabhängigen Bauschbeträgen "anstelle des Kilometergeldes" (§ 64 Abs. 1 RGV) erweist zunächst, dass es sich nicht um Kilometergeld in der Bedeutung dieses Begriffes in § 26 Z. 4 EStG 1988 handelt, sodass aus diesem Titel eine Beitragsfreiheit im Sinne des § 49 Abs. 3 Z. 1 ASVG nicht in Betracht kommt.

Da es sich dabei aber um eine "tägliche Pauschalvergütung" handelt, steht keine gesetzliche Bestimmung der Subsumierung dieser Zahlungen unter § 26 Z. 4 lit. b EStG 1988 entgegen. Insbesondere ist die Art der Berechnung der Tagesgelder für die Lohnsteuer- und damit auch Beitragsfreiheit nicht von entscheidender Bedeutung. Diese ist lediglich mit einem Betrag von S 360,-- pro Tag begrenzt. Soweit daher die in Betracht kommenden Dienstnehmer aus dieser Pauschalvergütung (allenfalls gemeinsam mit weiteren "schlichten" Tagesgebühren) einen Betrag erhalten, der S

360,- täglich nicht übersteigt, bleibt die Vergütung beitragsfrei. Soweit die Tagesvergütungen diesen Betrag übersteigen, sind sie hingegen unabhängig davon beitragspflichtig, ob sie zur Abgeltung von Erschwernissen bestimmt sind oder nicht.

Soweit es sich daher bei den in Rede stehenden Abgeltungen um Vergütungen handelt, die (erstens) aus Anlass von Dienstreisen gewährt werden und die sich (zweitens) im Rahmen der für Tagesgelder geltenden Grenzen des § 26 Z. 4 EStG halten, sind diese Vergütungen nach § 49 Abs. 3 Z. 1 ASVG auch dann beitragsfrei, wenn die Höhe der einzelnen täglichen Vergütung zum Teil vom Grad der Erschwernis der Arbeitsbedingungen abhängt.

Da die belangte Behörde in Verkennung dieser Rechtslage die vom beschwerdeführenden Bund nach § 64 RGV zuerkannten Tagesvergütungen zur Gänze Erschwerniszulagen gleichgehalten und der Beitragspflicht unterworfen hat, hat sie den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet; dieser war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Im Falle der Identität des Rechtsträgers, dem der Kostenersatz aufzuerlegen wäre, mit jenem Rechtsträger, dem er zuzusprechen wäre, kommt ein Zuspruch von Kosten nicht in Betracht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 14. Jänner 2004, 2001/08/0196).

Wien, am 14. September 2005

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2005:2002080169.X00

Im RIS seit

30.11.2005

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at