

TE Vwgh Erkenntnis 2024/5/29 Ro 2022/15/0019

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 29.05.2024

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

EStG 1988 §26 Z4

EStG 1988 §3 Abs1 Z16b

EStG 1988 §3 Abs1 Z16b idF 2007/I/045

VwRallg

1. EStG 1988 § 26 heute
2. EStG 1988 § 26 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2025 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2025 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
5. EStG 1988 § 26 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
6. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
7. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
8. EStG 1988 § 26 gültig von 20.07.2022 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
9. EStG 1988 § 26 gültig von 26.03.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
10. EStG 1988 § 26 gültig von 08.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
11. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2018 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
12. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
13. EStG 1988 § 26 gültig von 21.03.2013 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
14. EStG 1988 § 26 gültig von 31.12.2010 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
15. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
16. EStG 1988 § 26 gültig von 18.06.2009 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
17. EStG 1988 § 26 gültig von 01.01.2008 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2006
18. EStG 1988 § 26 gültig von 29.12.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
19. EStG 1988 § 26 gültig von 10.07.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2007
20. EStG 1988 § 26 gültig von 31.12.2005 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
21. EStG 1988 § 26 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 36/2005
22. EStG 1988 § 26 gültig von 16.02.2005 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
23. EStG 1988 § 26 gültig von 11.07.2002 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
24. EStG 1988 § 26 gültig von 27.06.2001 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001

25. EStG 1988 § 26 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
26. EStG 1988 § 26 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
27. EStG 1988 § 26 gültig von 10.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
28. EStG 1988 § 26 gültig von 01.05.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
29. EStG 1988 § 26 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
30. EStG 1988 § 26 gültig von 27.06.1992 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
31. EStG 1988 § 26 gültig von 01.07.1990 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
32. EStG 1988 § 26 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
33. EStG 1988 § 26 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989
1. EStG 1988 § 3 heute
2. EStG 1988 § 3 gültig ab 19.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2026
3. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2026 bis 18.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2026 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 78/2025
5. EStG 1988 § 3 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
6. EStG 1988 § 3 gültig von 04.11.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 78/2025
7. EStG 1988 § 3 gültig von 20.07.2024 bis 03.11.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
8. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
9. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
11. EStG 1988 § 3 gültig von 23.12.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
12. EStG 1988 § 3 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
13. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 220/2022
14. EStG 1988 § 3 gültig von 07.12.2022 bis 29.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
15. EStG 1988 § 3 gültig von 28.10.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
16. EStG 1988 § 3 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
17. EStG 1988 § 3 gültig von 15.02.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
18. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2021 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
19. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2021 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
20. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2021 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
21. EStG 1988 § 3 gültig von 18.06.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
22. EStG 1988 § 3 gültig von 30.10.2019 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
23. EStG 1988 § 3 gültig von 27.07.2017 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
24. EStG 1988 § 3 gültig von 15.07.2017 bis 26.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2017
25. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 14.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
26. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
27. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
28. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2016
29. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2017 bis 28.02.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
30. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
31. EStG 1988 § 3 gültig von 02.08.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
32. EStG 1988 § 3 gültig von 15.08.2015 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
33. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
34. EStG 1988 § 3 gültig von 30.07.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
35. EStG 1988 § 3 gültig von 15.12.2012 bis 29.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
36. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
37. EStG 1988 § 3 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
38. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2011 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2010
39. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
40. EStG 1988 § 3 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
41. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
42. EStG 1988 § 3 gültig von 16.07.2009 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 61/2009

43. EStG 1988 § 3 gültig von 18.06.2009 bis 15.07.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
44. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
45. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
46. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2009 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
47. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2008
48. EStG 1988 § 3 gültig von 28.06.2008 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008
49. EStG 1988 § 3 gültig von 10.07.2007 bis 27.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2007
50. EStG 1988 § 3 gültig von 24.05.2007 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
51. EStG 1988 § 3 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
52. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
53. EStG 1988 § 3 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
54. EStG 1988 § 3 gültig von 10.06.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 35/2005
55. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
56. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
57. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2004 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 1/2003
58. EStG 1988 § 3 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
59. EStG 1988 § 3 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
60. EStG 1988 § 3 gültig von 25.05.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
61. EStG 1988 § 3 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
62. EStG 1988 § 3 gültig von 08.08.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2001
63. EStG 1988 § 3 gültig von 27.06.2001 bis 07.08.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
64. EStG 1988 § 3 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
65. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
66. EStG 1988 § 3 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
67. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/1998
68. EStG 1988 § 3 gültig von 01.07.1994 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
69. EStG 1988 § 3 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
70. EStG 1988 § 3 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
71. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.1992 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1992
72. EStG 1988 § 3 gültig von 19.01.1991 bis 31.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 28/1991
73. EStG 1988 § 3 gültig von 01.07.1990 bis 18.01.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
74. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
75. EStG 1988 § 3 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 3 heute
2. EStG 1988 § 3 gültig ab 19.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2026
3. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2026 bis 18.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2026 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 78/2025
5. EStG 1988 § 3 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
6. EStG 1988 § 3 gültig von 04.11.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 78/2025
7. EStG 1988 § 3 gültig von 20.07.2024 bis 03.11.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
8. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
9. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
11. EStG 1988 § 3 gültig von 23.12.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
12. EStG 1988 § 3 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
13. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 220/2022
14. EStG 1988 § 3 gültig von 07.12.2022 bis 29.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
15. EStG 1988 § 3 gültig von 28.10.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
16. EStG 1988 § 3 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
17. EStG 1988 § 3 gültig von 15.02.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
18. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2021 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021

19. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2021 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
20. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2021 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
21. EStG 1988 § 3 gültig von 18.06.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
22. EStG 1988 § 3 gültig von 30.10.2019 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
23. EStG 1988 § 3 gültig von 27.07.2017 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
24. EStG 1988 § 3 gültig von 15.07.2017 bis 26.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2017
25. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 14.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
26. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
27. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
28. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2016
29. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2017 bis 28.02.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
30. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
31. EStG 1988 § 3 gültig von 02.08.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
32. EStG 1988 § 3 gültig von 15.08.2015 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
33. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
34. EStG 1988 § 3 gültig von 30.07.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
35. EStG 1988 § 3 gültig von 15.12.2012 bis 29.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
36. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
37. EStG 1988 § 3 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
38. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2011 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2010
39. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
40. EStG 1988 § 3 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
41. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
42. EStG 1988 § 3 gültig von 16.07.2009 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 61/2009
43. EStG 1988 § 3 gültig von 18.06.2009 bis 15.07.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
44. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
45. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
46. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2009 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
47. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2008
48. EStG 1988 § 3 gültig von 28.06.2008 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008
49. EStG 1988 § 3 gültig von 10.07.2007 bis 27.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2007
50. EStG 1988 § 3 gültig von 24.05.2007 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
51. EStG 1988 § 3 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
52. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
53. EStG 1988 § 3 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
54. EStG 1988 § 3 gültig von 10.06.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 35/2005
55. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
56. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
57. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2004 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 1/2003
58. EStG 1988 § 3 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
59. EStG 1988 § 3 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
60. EStG 1988 § 3 gültig von 25.05.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
61. EStG 1988 § 3 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
62. EStG 1988 § 3 gültig von 08.08.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2001
63. EStG 1988 § 3 gültig von 27.06.2001 bis 07.08.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
64. EStG 1988 § 3 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
65. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
66. EStG 1988 § 3 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
67. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/1998
68. EStG 1988 § 3 gültig von 01.07.1994 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
69. EStG 1988 § 3 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

70. EStG 1988 § 3 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
71. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.1992 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1992
72. EStG 1988 § 3 gültig von 19.01.1991 bis 31.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 28/1991
73. EStG 1988 § 3 gültig von 01.07.1990 bis 18.01.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
74. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
75. EStG 1988 § 3 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser, die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag.a Prendinger, über die Revision des Dr. C L als Masseverwalter im Insolvenzverfahren über das Vermögen der X-GmbH in S, vertreten durch die Urbanek Lind Schmied Reisch Rechtsanwälte OG in 3100 St. Pölten, Domgasse 2, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 16. März 2022, Zl. RV/5100132/2020, betreffend Haftung für Lohnsteuer und die Festsetzung des Dienstgeberbeitrags sowie des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag samt Säumniszuschlägen 2010 bis 2016, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Der Revisionswerber hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von € 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1

Der Revisionswerber ist Masseverwalter im Insolvenzverfahren über das Vermögen der X GmbH, bei der für den Streitzeitraum gemeinsame Prüfungen lohnabhängiger Abgaben (GPLA) stattgefunden haben. Der Prüfer stellte u.a. fest, Dienstnehmern der X GmbH, die - teilweise vom ersten Beschäftigungstag an und teilweise über Monate bzw. Jahre hinweg - im Betrieb eines Auftraggebers der X GmbH zum Einsatz gekommen seien, seien für den gesamten Zeitraum steuerfreie Reiseaufwandsentschädigungen ausbezahlt worden. Er vertrat den Standpunkt, dass Dienstnehmern, die durchgehend seit ihrem ersten Arbeitstag bei einem Auftraggeber eingesetzt worden seien, keine steuerfreien Reiseaufwandsentschädigungen zustünden. Dienstnehmer, die zwar bei unterschiedlichen Auftraggebern eingesetzt, aber über viele Monate bzw. Jahre bei ein und demselben Auftraggeber tätig gewesen seien, hätten nur für die ersten sechs Monate des jeweiligen Einsatzes Anspruch auf steuerfreie Reiseaufwandsentschädigungen.

2

Das Finanzamt folgte dem Prüfer und erließ gegenüber der X GmbH Bescheide über die Haftung für Lohnsteuer betreffend die Jahre 2010 bis 2016; weiters wurden Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für diese Jahre sowie Säumniszuschläge festgesetzt.

3

Die X GmbH brachte Beschwerden gegen die im Anschluss an die GPLA ergangenen Bescheide ein und führte zur Begründung aus, sie sei hauptsächlich im Industriebau tätig und führe für ihre Auftraggeber in deren Werken Montagetätigkeiten im Anlagenbau, im Schlossergewerbe und im Installationsgewerbe durch. Am Firmensitz verfüge sie über eine große Werkhalle zur Vorfertigung von in den Industriebetrieben ihrer Auftraggeber zu montierenden Bauteilen und von Stahlbauten verschiedenster Art. An die Werkhalle angeschlossen befinde sich die Verwaltung des Betriebes. Dieses Gebäude sei der ständige Betrieb des Unternehmens, von dem aus alle Montagearbeiten für die Auftraggeber durchgeführt würden. Die X GmbH brachte Beschwerden gegen die im Anschluss an die GPLA ergangenen Bescheide ein und führte zur Begründung aus, sie sei hauptsächlich im Industriebau tätig und führe für ihre Auftraggeber in deren Werken Montagetätigkeiten im Anlagenbau, im Schlossergewerbe und im Installationsgewerbe durch. Am Firmensitz verfüge sie über eine große Werkhalle zur Vorfertigung von in den Industriebetrieben ihrer Auftraggeber zu montierenden Bauteilen und von Stahlbauten verschiedenster "Art". An die Werkhalle angeschlossen befinde sich die Verwaltung des Betriebes. Dieses Gebäude sei der ständige Betrieb des Unternehmens, von dem aus alle Montagearbeiten für die Auftraggeber durchgeführt würden.

4

Die Mitarbeiter der X GmbH (hauptsächlich Schlosser und Installateure) erledigten in deren Auftrag in verschiedenen

fremden Industriebetrieben Montage-, Installations-, Reparatur- und Wartungsarbeiten an Industrieanlagen. Es liege in der Natur der Sache, dass in großen Industriebetrieben ständig Anlagen neu errichtet, umgebaut oder repariert werden müssten. Um die Aufträge erfüllen zu können, seien bestimmte Dienstnehmer, die für den Firmensitz aufgenommen worden seien und sich zur Reisetätigkeit verpflichtet hätten, ständig in den Industriebetrieben der Auftraggeber zum Einsatz gelangt.

5

Die X GmbH sei aufgrund des Kollektivvertrages für das eisen- und metallverarbeitende Gewerbe - sohin einer lohngestaltenden Vorschrift iSd § 68 Abs. 5 EStG 1988 - zur Auszahlung der Reiseaufwandsentschädigungen verpflichtet. Der Firmensitz sei in der Betriebsvereinbarung der X GmbH als ständiger Betrieb definiert worden. Die Aufwandsentschädigungen für Tätigkeiten außerhalb des ständigen Betriebes seien gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 durchgehend steuerfrei ausbezahlt worden, weil im Gesetz keine zeitliche Beschränkung zu finden sei. Die X GmbH sei aufgrund des Kollektivvertrages für das eisen- und metallverarbeitende Gewerbe - sohin einer lohngestaltenden Vorschrift iSd Paragraph 68, Absatz 5, EStG 1988 - zur Auszahlung der Reiseaufwandsentschädigungen verpflichtet. Der Firmensitz sei in der Betriebsvereinbarung der X GmbH als ständiger Betrieb definiert worden. Die Aufwandsentschädigungen für Tätigkeiten außerhalb des ständigen Betriebes seien gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 durchgehend steuerfrei ausbezahlt worden, weil im Gesetz keine zeitliche Beschränkung zu finden sei.

6

Das Finanzamt wies die Beschwerden mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet ab, woraufhin die X GmbH die Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht (BFG) beantragte.

7

Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das BFG den Beschwerden keine Folge; die vor ihm angefochtenen Bescheide änderte es teilweise geringfügig ab. Es stellte - unter Bezugnahme auf das Vorbringen der X GmbH - u.a. fest, die X GmbH habe sich mit der Herstellung, Montage und Wartung von Industrieanlagen befasst und die damit im Zusammenhang stehenden Tätigkeiten häufig vor Ort bei ihren Auftraggebern durchgeführt. Am Betriebsstandort von Großkunden, von denen kontinuierlich Aufträge erteilt worden seien, seien in der Regel drei bis vier Mitarbeiter der X GmbH dauerhaft zum Einsatz gekommen, deren Tätigkeit das Aufstellen neuer Maschinen, die Demontage ausgedienter Maschinen, das Umstellen vorhandener Maschinen, Wartungsarbeiten, den Einbau von Rohrleitungen, Zentralheizungen, Heizungskomponenten, Arbeiten an sanitären Anlagen, den Umbau von Anlagen zur Verbesserung von Fertigungsabläufen, die Behebung von Störungen, die Errichtung von Flugdächern bzw. Einhausungen, den Bau von Verschalungen etc. umfasst habe.

8

In rechtlicher Hinsicht führte das BFG aus, die bloße Erfüllung der in § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 angeführten Tatbestände reiche nicht aus, um von einer „Reise“ im Sinne dieser Vorschrift ausgehen zu können. Für steuerliche Zwecke könnten lohngestaltende Vorschriften nämlich nicht uneingeschränkt Fiktionen aufstellen, also zur Steuerfreiheit von Tag- und Nächtigungsgeldern sowie Fahrtkostenvergütungen führen, wenn sich der Dienstnehmer gar nicht auf einer Dienstreise befinde. Würden diese Gelder tatsächlich für Tätigkeiten an einem Ort ausbezahlt, der als Dienstort des jeweiligen Dienstnehmers anzusehen sei, weil der Dienstnehmer dort ständig für einen längeren Zeitraum tätig sei, könnten diese Gelder nicht als steuerfrei gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 behandelt werden. Auch Tätigkeiten in einer ständigen Arbeitsstelle außerhalb des Betriebsortes des Arbeitgebers seien als Dienstort des Arbeitnehmers anzusehen und befinde sich der Dienstnehmer bei einer solchen Tätigkeit nicht auf einer Reise im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 (Hinweis auf VwGH 14.10.1992, 91/13/0110; und 10.4.1997, 94/15/0218). Dies treffe natürlich auch auf jene Mitarbeiter der X GmbH zu, die vom Beginn des Dienstverhältnisses dauernd nur am Betriebsstandort eines Auftraggebers der X GmbH tätig geworden seien, weil dann dieser Betriebsstandort für diese Mitarbeiter von Anfang an die regelmäßige Arbeitsstelle gewesen sei und eine „Reise“ zu dieser Arbeitsstelle - mangels Vorliegen einer anderen Arbeitsstelle - schon begrifflich nicht denkbar sei. In rechtlicher Hinsicht führte das BFG aus, die bloße Erfüllung der in Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 angeführten Tatbestände reiche nicht aus, um von einer „Reise“ im Sinne dieser Vorschrift ausgehen zu können. Für steuerliche Zwecke könnten lohngestaltende Vorschriften nämlich nicht uneingeschränkt Fiktionen aufstellen, also zur Steuerfreiheit von Tag- und Nächtigungsgeldern sowie Fahrtkostenvergütungen führen, wenn sich der Dienstnehmer gar nicht auf einer Dienstreise befinde. Würden diese Gelder tatsächlich für Tätigkeiten an einem Ort ausbezahlt, der als Dienstort des

jeweiligen Dienstnehmers anzusehen sei, weil der Dienstnehmer dort ständig für einen längeren Zeitraum tätig sei, könnten diese Gelder nicht als steuerfrei gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 behandelt werden. Auch Tätigkeiten in einer ständigen Arbeitsstelle außerhalb des Betriebsortes des Arbeitgebers seien als Dienstort des Arbeitnehmers anzusehen und befinde sich der Dienstnehmer bei einer solchen Tätigkeit nicht auf einer Reise im Sinne des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 (Hinweis auf VwGH 14.10.1992, 91/13/0110; und 10.4.1997, 94/15/0218). Dies treffe natürlich auch auf jene Mitarbeiter der X GmbH zu, die vom Beginn des Dienstverhältnisses dauernd nur am Betriebsstandort eines Auftraggebers der X GmbH tätig geworden seien, weil dann dieser Betriebsstandort für diese Mitarbeiter von Anfang an die regelmäßige Arbeitsstelle gewesen sei und eine „Reise“ zu dieser Arbeitsstelle - mangels Vorliegen einer anderen Arbeitsstelle - schon begrifflich nicht denkbar sei.

9

Eine verfassungskonforme Auslegung des § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 - nämlich, dass steuerlich keine Fiktion dergestalt aufgestellt werden könne, dass Dienstnehmer, die sich gar nicht auf einer Dienstreise befänden, also keine Tätigkeit außerhalb des ständigen Dienstortes verrichteten, fiktiv trotzdem auf Dienstreise seien - gebiete, dass es sich bei der Baustellen- und Montagetätigkeit um eine den Tätigkeitsort immer wieder wechselnde und unregelmäßige Tätigkeit handle, zumal nach dem allgemeinen Begriffsverständnis von einer Montage bzw. einer Baustelle nur dann gesprochen werde, wenn es sich um eine von vornherein zeitlich befristete Tätigkeit handle und daher bei Abschluss der Montage/der Baustelle an einem anderen Ort mit einer Montage bzw. Baustellentätigkeit begonnen werde. Eine kontinuierliche Tätigkeit am selben Betriebsstandort des Auftraggebers, die in einem auf Dauer angelegten Errichten, Umbauen und Warten von Anlagen bestehe, könne nicht als Montage- bzw. Baustellentätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 angesehen werden. Eine verfassungskonforme Auslegung des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 - nämlich, dass steuerlich keine Fiktion dergestalt aufgestellt werden könne, dass Dienstnehmer, die sich gar nicht auf einer Dienstreise befänden, also keine Tätigkeit außerhalb des ständigen Dienstortes verrichteten, fiktiv trotzdem auf Dienstreise seien - gebiete, dass es sich bei der Baustellen- und Montagetätigkeit um eine den Tätigkeitsort immer wieder wechselnde und unregelmäßige Tätigkeit handle, zumal nach dem allgemeinen Begriffsverständnis von einer Montage bzw. einer Baustelle nur dann gesprochen werde, wenn es sich um eine von vornherein zeitlich befristete Tätigkeit handle und daher bei Abschluss der Montage/der Baustelle an einem anderen Ort mit einer Montage bzw. Baustellentätigkeit begonnen werde. Eine kontinuierliche Tätigkeit am selben Betriebsstandort des Auftraggebers, die in einem auf Dauer angelegten Errichten, Umbauen und Warten von Anlagen bestehe, könne nicht als Montage- bzw. Baustellentätigkeit im Sinne des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 angesehen werden.

10

Die in § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 geregelten Tatbestände würden den in § 26 Z 4 EStG 1988 niedergelegten Begriff der Dienstreise nur modifizieren. Eine maximal sechsmonatige durchgehende Tätigkeit am selben Standort des Auftraggebers der X GmbH könne als gerade noch zulässige Modifikation des steuerrechtlichen Dienstreisebegriffes angesehen werden. Die in Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 geregelten Tatbestände würden den in Paragraph 26, Ziffer 4, EStG 1988 niedergelegten Begriff der Dienstreise nur modifizieren. Eine maximal sechsmonatige durchgehende Tätigkeit am selben Standort des Auftraggebers der X GmbH könne als gerade noch zulässige Modifikation des steuerrechtlichen Dienstreisebegriffes angesehen werden.

11

Die gegen dieses Erkenntnis gerichtete ordentliche Revision bringt zu ihrer Zulässigkeit vor, die X GmbH habe Arbeitnehmern, die nicht an ihrem - in der Betriebsvereinbarung und den Dienstverträgen festgelegten - „ständigem Betrieb“ beschäftigt gewesen seien, aufgrund kollektivvertraglicher Verpflichtungen (Abschnitt VIII. des Kollektivvertrages für Arbeitnehmer im eisen- und metallverarbeitenden Gewerbe) Reiseaufwandsentschädigungen bezahlt und diese gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 steuerfrei abgerechnet. Die gegen dieses Erkenntnis gerichtete ordentliche Revision bringt zu ihrer Zulässigkeit vor, die X GmbH habe Arbeitnehmern, die nicht an ihrem - in der Betriebsvereinbarung und den Dienstverträgen festgelegten - „ständigem Betrieb“ beschäftigt gewesen seien, aufgrund kollektivvertraglicher Verpflichtungen (Abschnitt römisch acht. des Kollektivvertrages für Arbeitnehmer im eisen- und metallverarbeitenden Gewerbe) Reiseaufwandsentschädigungen bezahlt und diese gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 steuerfrei abgerechnet.

12

Das BFG vertrete die Rechtsansicht, die Reiseaufwandsentschädigungen seien nicht als steuerfrei zu beurteilen, weil

bei den von Anfang an bei Auftraggebern der X GmbH am selben Einsatzort eingesetzten Arbeitnehmern, der „ständige Betrieb“ iSd Punktes VIII. des anzuwendenden Kollektivvertrages vom ersten Tag am Einsatzort und nicht am Betriebssitz der X GmbH begründet worden sei. Diese Rechtsansicht des BFG decke sich weder mit dem ausdrücklichen Wortlaut des § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988, noch existiere Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die die gegenständliche Rechtsansicht des BFG decke. Das BFG vertrete die Rechtsansicht, die Reiseaufwandsentschädigungen seien nicht als steuerfrei zu beurteilen, weil bei den von Anfang an bei Auftraggebern der X GmbH am selben Einsatzort eingesetzten Arbeitnehmern, der „ständige Betrieb“ iSd Punktes römisch acht. des anzuwendenden Kollektivvertrages vom ersten Tag am Einsatzort und nicht am Betriebssitz der X GmbH begründet worden sei. Diese Rechtsansicht des BFG decke sich weder mit dem ausdrücklichen Wortlaut des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988, noch existiere Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die die gegenständliche Rechtsansicht des BFG decke.

13

Aus dem anzuwendenden Kollektivvertrag gehe hervor, dass eine Reiseaufwandsentschädigung für Montagearbeiten und jede anderweitige Beschäftigung außerhalb des ständigen Betriebes verpflichtend gebühre, unabhängig davon, wie lange diese Arbeiten andauern würden. Die X GmbH habe von dieser kollektivvertraglichen Ermächtigung Gebrauch gemacht und im Rahmen der Betriebsvereinbarung den „ständigen Betrieb“ am tatsächlichen Betriebssitz - der auch in den Dienstverträgen der Dienstnehmer festgehalten sei - definiert. Eine zeitliche Begrenzung der steuerfreien Behandlung finde sich in § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 nicht. Aus dem anzuwendenden Kollektivvertrag gehe hervor, dass eine Reiseaufwandsentschädigung für Montagearbeiten und jede anderweitige Beschäftigung außerhalb des ständigen Betriebes verpflichtend gebühre, unabhängig davon, wie lange diese Arbeiten andauern würden. Die X GmbH habe von dieser kollektivvertraglichen Ermächtigung Gebrauch gemacht und im Rahmen der Betriebsvereinbarung den „ständigen Betrieb“ am tatsächlichen Betriebssitz - der auch in den Dienstverträgen der Dienstnehmer festgehalten sei - definiert. Eine zeitliche Begrenzung der steuerfreien Behandlung finde sich in Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 nicht.

14

Das BFG habe entgegen dem ausdrücklichen Wortlaut des § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 eine Steuerbefreiung von Reiseaufwandsentschädigungen bei Baustellen- und Montagetätigkeiten ausgeschlossen, wenn Arbeitnehmer vom ersten Tag des Dienstverhältnisses an durchgehend an einem Einsatzort oder - bei wechselnden Einsatzorten - länger als sechs Monate an einem außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers gelegenen Einsatzort tätig gewesen seien. Das BFG habe entgegen dem ausdrücklichen Wortlaut des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 eine Steuerbefreiung von Reiseaufwandsentschädigungen bei Baustellen- und Montagetätigkeiten ausgeschlossen, wenn Arbeitnehmer vom ersten Tag des Dienstverhältnisses an durchgehend an einem Einsatzort oder - bei wechselnden Einsatzorten - länger als sechs Monate an einem außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers gelegenen Einsatzort tätig gewesen seien.

15

Das Finanzamt hat eine Revisionsbeantwortung erstattet.

16

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

17

Die Revision ist zulässig, aber nicht begründet.

18

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 sind von der Einkommensteuer befreit: Gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 sind von der Einkommensteuer befreit:

„Vom Arbeitgeber als Reiseaufwandsentschädigungen gezahlte Tagesgelder und Nächtigungsgelder, soweit sie nicht gemäß § 26 Z 4 zu berücksichtigen sind, die für eine, Vom Arbeitgeber als Reiseaufwandsentschädigungen gezahlte Tagesgelder und Nächtigungsgelder, soweit sie nicht gemäß Paragraph 26, Ziffer 4, zu berücksichtigen sind, die für eine

-

Außendiensttätigkeit (zB Kundenbesuche, Patrouillendienste, Servicedienste),

-

Fahrtätigkeit (zB Zustelldienste, Taxifahrten, Linienverkehr, Transportfahrten außerhalb des Werksgeländes des

Arbeitgebers),

-

Baustellen- und Montagetätigkeit außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers,

-

Arbeitskräfteüberlassung nach dem Arbeitskräfteüberlassungsgesetz, BGBl. Nr. 196/1988, oder eine

Arbeitskräfteüberlassung nach dem Arbeitskräfteüberlassungsgesetz, Bundesgesetzblatt Nr. 196 aus 1988,, oder eine

-

vorübergehende Tätigkeit an einem Einsatzort in einer anderen politischen Gemeinde

gewährt werden, soweit der Arbeitgeber aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift gemäß § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 zur Zahlung verpflichtet ist. Die Tagesgelder dürfen die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen.“gewährt werden, soweit der Arbeitgeber aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift gemäß Paragraph 68, Absatz 5, Ziffer eins bis 6 zur Zahlung verpflichtet ist. Die Tagesgelder dürfen die sich aus Paragraph 26, Ziffer 4, ergebenden Beträge nicht übersteigen.“

19

Die Regelung geht im Wesentlichen auf die Reisekosten-Novelle 2007, BGBl. I 2007/45, zurück und war eine Reaktion des Gesetzgebers auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs vom 22. Juni 2006, G 147/05, mit dem die unbegrenzte Möglichkeit der Erweiterung des Dienstreisebegriffs des § 26 Z 4 EStG 1988 in lohngestaltenden Vorschriften aufgehoben wurde (vgl. dazu bereits VwGH 3.2.2022, Ro 2020/15/0005; 11.1.2021, Ra 2019/15/0163). Die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 wurde geschaffen, um zu erreichen, dass - wie nach der Rechtslage vor der Gesetzesaufhebung - über die Dienstreise im engeren Sinn hinausgehend auch für in lohngestaltenden Vorschriften großzügiger geregelte Dienstreisen nicht der Einkommensteuer zu unterziehende Tagesgelder gezahlt werden können. Die Regelung geht im Wesentlichen auf die Reisekosten-Novelle 2007, BGBl. römisch eins 2007/45, zurück und war eine Reaktion des Gesetzgebers auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs vom 22. Juni 2006, G 147/05, mit dem die unbegrenzte Möglichkeit der Erweiterung des Dienstreisebegriffs des Paragraph 26, Ziffer 4, EStG 1988 in lohngestaltenden Vorschriften aufgehoben wurde vergleiche , dazu bereits VwGH 3.2.2022, Ro 2020/15/0005; 11.1.2021, Ra 2019/15/0163). Die Bestimmung des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 wurde geschaffen, um zu erreichen, dass - wie nach der Rechtslage vor der Gesetzesaufhebung - über die Dienstreise im engeren Sinn hinausgehend auch für in lohngestaltenden Vorschriften großzügiger geregelte Dienstreisen nicht der Einkommensteuer zu unterziehende Tagesgelder gezahlt werden können.

20

Der der Reisekosten-Novelle 2007 zugrundeliegende Initiativantrag (220/A BlgNR 23. GP, S 4 f) begründete die Notwendigkeit der Steuerbefreiung u.a. wie folgt:

„Anders als bei Kostenersätzen gemäß § 26, die einem strengen Aufwandsprinzip unterliegen, steht es dem Gesetzgeber frei, Bezugsbestandteile für bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern und bestimmte Tatbestände steuerfrei zu behandeln. Die steuerfreie Behandlung von Tagesgeldern für „Anders als bei Kostenersätzen gemäß Paragraph 26,, die einem strengen Aufwandsprinzip unterliegen, steht es dem Gesetzgeber frei, Bezugsbestandteile für bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern und bestimmte Tatbestände steuerfrei zu behandeln. Die steuerfreie Behandlung von Tagesgeldern für

-

Außendiensttätigkeit,

-

Fahrttätigkeit,

-

Baustellen- und Montagetätigkeit,

-

Arbeitskräfteüberlassung oder

-

vorübergehende Tätigkeit an einem Einsatzort in einer anderen politischen Gemeinde

ist sachlich gerechtfertigt, weil mit diesen Tätigkeiten Aufwendungen verschiedenster Art verbunden sind, die zwar für Gruppen von Arbeitnehmern und auch innerhalb dieser Gruppen der Höhe und dem Grunde nach unterschiedlich sein können, die aber bei der ständigen Dienstverrichtung an einem festen Arbeitsplatz nicht oder nicht in dieser Art

anfallen. Sofern daher Reisekostenersätze in Form von Tagesgeldern nicht bereits nach § 26 Z 4 nicht steuerbar sind, können sie gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b steuerfrei belassen werden.ist sachlich gerechtfertigt, weil mit diesen Tätigkeiten Aufwendungen verschiedenster Art verbunden sind, die zwar für Gruppen von Arbeitnehmern und auch innerhalb dieser Gruppen der Höhe und dem Grunde nach unterschiedlich sein können, die aber bei der ständigen Dienstverrichtung an einem festen Arbeitsplatz nicht oder nicht in dieser Art anfallen. Sofern daher Reisekostenersätze in Form von Tagesgeldern nicht bereits nach Paragraph 26, Ziffer 4, nicht steuerbar sind, können sie gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, steuerfrei belassen werden.

Neben diesen pauschalen Aufwandsentschädigungen berücksichtigt § 3 Abs. 1 Z 16b die mit den angeführten Tätigkeiten verbundene ‚Reiseerschwerinis‘ sowie Mobilitätsanreize.Neben diesen pauschalen Aufwandsentschädigungen berücksichtigt Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, die mit den angeführten Tätigkeiten verbundene ‚Reiseerschwerinis‘ sowie Mobilitätsanreize.

Voraussetzungen für die Steuerfreiheit sind

-
das Vorliegen einer der angeführten Tätigkeiten und

-
die Verpflichtung des Arbeitgebers zur Zahlung dieser Reiseaufwandsentschädigungen auf Grund einer lohngestaltenden Vorschrift. [...]

Die Obergrenze für steuerfreie Tagesgelder richtet sich nach § 26 Z 4.‘Die Obergrenze für steuerfreie Tagesgelder richtet sich nach Paragraph 26, Ziffer 4,

21

Der Begriff der Baustellen- und Montagetätigkeit umfasst laut Initiativantrag zur Reisekosten-Novelle 2007 die Errichtung und Reparatur von Anlagen sowie alle damit verbundenen Nebentätigkeiten wie Planung, Überwachung der Bauausführung sowie die Einschulung bzw. Übergabe fertig gestellter Anlagen, wobei aber ein Tätigwerden am ständigen Betriebsgelände des Arbeitgebers (z.B. Bauhof) nicht unter diesen Tatbestand fällt (vgl. 220/A BlgNR 23. GP, S 6; ebenso Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), EStG18, § 3 Tz 210; Ehgartner in Jakom (Hrsg), EStG16, § 3 Tz 89).Der Begriff der Baustellen- und Montagetätigkeit umfasst laut Initiativantrag zur Reisekosten-Novelle 2007 die Errichtung und Reparatur von Anlagen sowie alle damit verbundenen Nebentätigkeiten wie Planung, Überwachung der Bauausführung sowie die Einschulung bzw. Übergabe fertig gestellter Anlagen, wobei aber ein Tätigwerden am ständigen Betriebsgelände des Arbeitgebers (z.B. Bauhof) nicht unter diesen Tatbestand fällt vergleiche 220, /A BlgNR 23. GP, S 6; ebenso Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), EStG18, Paragraph 3, Tz 210; Ehgartner in Jakom (Hrsg), EStG16, Paragraph 3, Tz 89).

22

§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 normiert somit eine Steuerbefreiung für Tagesgelder, die vom Arbeitgeber als Reiseaufwandsentschädigungen für Tätigkeiten gezahlt werden, bei welchen das Werksgelände des Arbeitgebers verlassen wird. Die Befreiungsbestimmung berücksichtigt damit speziell die Belastungssituation von Betätigungen außerhalb der eigentlichen Betriebsstätte (vgl. VwGH 27.1.2011, 2010/15/0168; sowie darauf Bezug nehmend VwGH 15.9.2011, 2011/15/0066 und 0067) und wird sachlich damit begründet, dass „mit diesen Tätigkeiten Aufwendungen verschiedenster Art verbunden sind, die zwar für Gruppen von Arbeitnehmern und auch innerhalb dieser Gruppen der Höhe und dem Grunde nach unterschiedlich sein können, die aber bei der ständigen Dienstverrichtung an einem festen Arbeitsplatz nicht oder nicht in dieser Art anfallen. [...] Neben diesen pauschalen Aufwandsentschädigungen berücksichtigt § 3 Abs. 1 Z 16b die mit den angeführten Tätigkeiten verbundene ‚Reiseerschwerinis‘ sowie Mobilitätsanreize“ (220/A BlgNR 23. GP).Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 normiert somit eine Steuerbefreiung für Tagesgelder, die vom Arbeitgeber als Reiseaufwandsentschädigungen für Tätigkeiten gezahlt werden, bei welchen das Werksgelände des Arbeitgebers verlassen wird. Die Befreiungsbestimmung berücksichtigt damit speziell die Belastungssituation von Betätigungen außerhalb der eigentlichen Betriebsstätte vergleiche , VwGH 27.1.2011, 2010/15/0168; sowie darauf Bezug nehmend VwGH 15.9.2011, 2011/15/0066 und 0067) und wird sachlich damit begründet, dass „mit diesen Tätigkeiten Aufwendungen verschiedenster Art verbunden sind, die zwar für Gruppen von Arbeitnehmern und auch innerhalb dieser Gruppen der Höhe und dem Grunde nach unterschiedlich sein können, die aber bei der ständigen Dienstverrichtung an einem festen Arbeitsplatz nicht oder nicht in dieser Art anfallen. [...] Neben diesen pauschalen Aufwandsentschädigungen

berücksichtigt Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, die mit den angeführten Tätigkeiten verbundene „Reiseerschwerbis“ sowie Mobilitätsanreize“ (220/A BlgNR 23. GP).

23

Das BFG stellte fest, die X GmbH habe sich mit der Herstellung, Montage und Wartung von Industrieanlagen befasst und die damit im Zusammenhang stehenden Tätigkeiten häufig vor Ort bei den Auftraggebern durchgeführt. Am Betriebsstandort von Großkunden, von denen kontinuierlich Aufträge erteilt worden seien, seien in der Regel drei bis vier Mitarbeiter der X GmbH dauerhaft zum Einsatz gekommen, deren Tätigkeit das Aufstellen neuer Maschinen, die Demontage ausgedienter Maschinen, das Umstellen vorhandener Maschinen, Wartungsarbeiten, den Einbau von Rohrleitungen, Zentralheizungen, Heizungskomponenten, Arbeiten an sanitären Anlagen, den Umbau von Anlagen zur Verbesserung von Fertigungsabläufen, die Behebung von Störungen, die Errichtung von Flugdächern bzw. Einhausungen, den Bau von Verschalungen etc. umfasst habe. Es vertrat den Standpunkt, die Voraussetzung für die Steuerfreiheit der verfahrensgegenständlichen Bezugsbestandteile seien nicht erfüllt, weil eine am Betriebsstandort eines Auftraggebers (Großkunden) ausgeübte Tätigkeit, die in der laufenden, auf Dauer angelegten Errichtung bzw. dem Umbau, dem Service und der Wartung von Industrieanlagen besteht, nicht mehr als - von der X-GmbH ausschließlich als Befreiungstatbestand herangezogene - Montage- bzw. Baustellentätigkeit iSd § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 anzusehen sei. Das BFG stellte fest, die X GmbH habe sich mit der Herstellung, Montage und Wartung von Industrieanlagen befasst und die damit im Zusammenhang stehenden Tätigkeiten häufig vor Ort bei den Auftraggebern durchgeführt. Am Betriebsstandort von Großkunden, von denen kontinuierlich Aufträge erteilt worden seien, seien in der Regel drei bis vier Mitarbeiter der X GmbH dauerhaft zum Einsatz gekommen, deren Tätigkeit das Aufstellen neuer Maschinen, die Demontage ausgedienter Maschinen, das Umstellen vorhandener Maschinen, Wartungsarbeiten, den Einbau von Rohrleitungen, Zentralheizungen, Heizungskomponenten, Arbeiten an sanitären Anlagen, den Umbau von Anlagen zur Verbesserung von Fertigungsabläufen, die Behebung von Störungen, die Errichtung von Flugdächern bzw. Einhausungen, den Bau von Verschalungen etc. umfasst habe. Es vertrat den Standpunkt, die Voraussetzung für die Steuerfreiheit der verfahrensgegenständlichen Bezugsbestandteile seien nicht erfüllt, weil eine am Betriebsstandort eines Auftraggebers (Großkunden) ausgeübte Tätigkeit, die in der laufenden, auf Dauer angelegten Errichtung bzw. dem Umbau, dem Service und der Wartung von Industrieanlagen besteht, nicht mehr als - von der X-GmbH ausschließlich als Befreiungstatbestand herangezogene - Montage- bzw. Baustellentätigkeit iSd Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 anzusehen sei.

24

Die im angefochtenen Erkenntnis vertretene Rechtsauffassung, die hier in Rede stehenden Bezugsbestandteile seien nicht gemäß § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 von der Steuer befreit, stößt schon deswegen auf keine Bedenken, weil mit der angeführten Befreiungsbestimmung Aufwendungen und Belastungen verschiedenster Art abgedeckt werden sollen, die bei der ständigen Dienstverrichtung an einem festen Arbeitsplatz nicht anfallen. Es macht keinen Unterschied, ob sich dieser feste Arbeitsplatz am Werksgelände des Arbeitgebers oder am Werksgelände eines Auftraggebers (Großkunden) des Arbeitgebers befindet. Die mit Tätigkeiten an wechselnden Arbeitsplätzen verbundene Reiseerschwerbis liegt da wie dort nicht vor und es ist auch nicht erkennbar, wieso in Konstellationen wie der vorliegenden ein Bedarf an Mobilitätsanreizen gegeben sein soll. Die im angefochtenen Erkenntnis vertretene Rechtsauffassung, die hier in Rede stehenden Bezugsbestandteile seien nicht gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG 1988 von der Steuer befreit, stößt schon deswegen auf keine Bedenken, weil mit der angeführten Befreiungsbestimmung Aufwendungen und Belastungen verschiedenster Art abgedeckt werden sollen, die bei der ständigen Dienstverrichtung an einem festen Arbeitsplatz nicht anfallen. Es macht keinen Unterschied, ob sich dieser feste Arbeitsplatz am Werksgelände des Arbeitgebers oder am Werksgelände eines Auftraggebers (Großkunden) des Arbeitgebers befindet. Die mit Tätigkeiten an wechselnden Arbeitsplätzen verbundene Reiseerschwerbis liegt da wie dort nicht vor und es ist auch nicht erkennbar, wieso in Konstellationen wie der vorliegenden ein Bedarf an Mobilitätsanreizen gegeben sein soll.

25

Es trifft nicht zu, dass das BFG „diametral gegen den eindeutigen in § 3 Abs. 1 Z 16b EStG klar zum Ausdruck gebrachten Willen des Gesetzgebers“ entschieden habe. Vielmehr ergibt sich aus den zitierten Gesetzesmaterialien, dass etwa ein Tätigwerden am ständigen Betriebsgelände des Arbeitgebers (z.B. Bauhof) nicht unter diesen Tatbestand fällt (vgl. Initiativantrag zur Reisekosten-Novelle 2007). Dies muss für die ständige Tätigkeit eines Dienstnehmers am Betriebsgelände eines Auftraggebers (Großkunden) des Arbeitgebers gleichermaßen gelten. Es trifft

nicht zu, dass das BFG „diametral gegen den eindeutigen in Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 16 b, EStG klar zum Ausdruck gebrachten Willen des Gesetzgebers“ entschieden habe. Vielmehr ergibt sich aus den zitierten Gesetzesmaterialien, dass etwa ein Tätigwerden am ständigen Betriebsgelände des Arbeitgebers (z.B. Bauhof) nicht unter diesen Tatbestand fällt vergleiche , Initiativantrag zur Reisekosten-Novelle 2007). Dies muss für die ständige Tätigkeit eines Dienstnehmers am Betriebsgelände eines Auftraggebers (Großkunden) des Arbeitgebers gleichermaßen gelten.

26

Die Revision erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Die Revision erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen war.

27

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 29. Mai 2024

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2024:RO2022150019,J00

Im RIS seit

25.06.2024

Zuletzt aktualisiert am

16.07.2024

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at