jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1992/10/14 91/13/0110

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 14.10.1992

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
60/02 Arbeitnehmerschutz;
62 Arbeitsmarktverwaltung;

Norm

AÜG §10 Abs1;
AÜG §5 Abs2;
EStG 1972 §26 Z7;
EStG 1972 §4 Abs5 impl;
EStG 1972 §68 Abs2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein der Schriftführerin Oberkommissärin Dr. Büsser, über die Beschwerde der S-GmbH (vormals K-GmbH) in B, vertreten durch Dr. H, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 9. Jänner 1990, Zl GA 5-2480/89, betreffend Lohnsteuerprüfung für den Zeitraum vom 1. Jänner 1985 bis 31. Dezember 1988, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin betreibt seit 1976 den Verleih bzw die Überlassung von Arbeitskräften. Die Unternehmen, denen die Beschwerdeführerin ihre Arbeitskräfte überlassen hat, waren im wesentlichen im Bereich des eisen- und metallverarbeitenden Gewerbes tätig. Im Rahmen der Arbeitskräfteüberlassung waren die Dienstnehmer der Beschwerdeführerin an verschiedenen Arbeitsorten, nämlich jenen der Vertragspartner der Beschwerdeführerin, eingesetzt, wobei der Zeitraum der Arbeitsleistung an einem Ort verschieden lang, in der Regel aber länger als eine Woche, war.

Anläßlich einer Lohnsteuerprüfung über den Zeitraum 1. Jänner 1985 bis 31. Dezember 1988 wurde die Ansicht vertreten, daß bei den Arbeitnehmern der Beschwerdeführerin Dienstreisen im Sinne des § 26 Z 7

Einkommensteuergesetz 1972 (EStG 1972) nicht vorlägen. Dementsprechend seien die pauschal bezahlten Auslösen (S 250,-- Taggeld, S 110,-- Nächtigungsgeld) sowie pauschale Benzinkostenersätze "nicht als steuerfrei im Sinne des § 26 Z 7 EStG 1972" zu beurteilen, zumal die Dienstnehmer der Beschwerdeführerin in der Regel (bei günstigen Verkehrsverbindungen oder im Rahmen von Fahrgemeinschaften) täglich an den Familienwohnsitz zurückgekehrt wären. Da die Beschwerdeführerin aber ihre Arbeitnehmer in Anlehnung an den Kollektivvertrag für das eisen- und metallverarbeitende Gewerbe entlohne, wären die darin festgelegten Sätze für Entfernungs- und Montagezulagen anzuerkennen. Mit Haftungs- und Zahlungsbescheid wurden von der Beschwerdeführerin für den Zeitraum 1. Jänner 1985 bis 31. Dezember 1988 entsprechende Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag nachgefordert.

In einer gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wurde im wesentlichen ausgeführt, in der Beurteilung der ausbezahlten Auslösen fehle "ein Hinweis" auf den letzten Satz des § 26 Z 7 EStG 1972, wonach der Begriff der Dienstreise nach lohngestaltenden Vorschriften zu interpretieren sei, sofern es diesbezüglich im Kollektivvertrag eine entsprechende Regelung gebe. Nachdem die Beschwerdeführerin ihre Dienstnehmer nach dem Kollektivvertrag für das eisen- und metallverarbeitende Gewerbe entlohne, seien die Bestimmungen über den Begriff einer Dienstreise nach diesem Kollektivvertrag zu behandeln. Danach müsse als Dienstreise eine Beschäftigung außerhalb des ständigen Betriebes beurteilt werden, wobei - nach einer Aussendung der Handelskammer vom Mai 1989 - als "ständiger Betrieb" jener gelte, für welchen der Arbeitnehmer aufgenommen worden sei. Dies auch dann, wenn der Arbeiter den Großteil oder unter Umständen seine ganze Arbeitszeit auf Montagestellen verbringe. Der Aufnahmeort sei im Fall der Beschwerdeführerin der Firmensitz. Hinsichtlich der Notwendigkeit einer Nächtigung stelle sich die Zumutbarkeit einer Heimreise nicht, vielmehr komme es hier auf die Anordnung des Dienstgebers an. Die Möglichkeit der Anordnung stehe im Ermessen des Arbeitgebers. Gegenständlich sei die Nächtigung angeordnet worden.

In der diese Berufung abweisenden Berufungsentscheidung vertrat die belangte Behörde im wesentlichen die Ansicht, ein Kollektivvertrag oder eine Betriebsvereinbarung für die Beschwerdeführerin sei nicht existent. Auch im § 10 Arbeitskräfteüberlassungsgesetz (AÜG), BGBl Nr 196/1988, in Kraft getreten am 1. Juli 1988, werde nur das "Entgelt" der überlassenen Arbeitnehmer geregelt. Die "lohngestaltenden Vorschriften der Beschäftigerfirmen" erstreckten sich nur auf Entgelte und diverse Rechtsnormen des Arbeitnehmerschutzes, nicht aber auf den Bereich Diäten und den Dienstreisebegriff. Die verbleibende Rechtsnorm des § 26 Z 7 EStG 1972 vermittle mangels Vorliegens einer Dienstreise keine Begünstigung.

Die Behandlung einer gegen diese Berufungsentscheidung zunächst an den Verfassungsgerichtshof gerichteten Beschwerde wurde von diesem mit Beschluß vom 26. Februar 1991, B 351/90, abgelehnt. Über Antrag der Beschwerdeführerin trat der Verfassungsgerichtshof die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof ab.

Vor dem Verwaltungsgerichtshof beantragte die Beschwerdeführerin, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes oder wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in einer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Strittig ist zunächst die Auslegung des Dienstortbegriffes und damit zusammenhängend des Dienstreisebegriffes im Sinne des § 26 Z 7 EStG 1972. Die Beschwerdeführerin stellt nicht in Abrede, daß die belangte Behörde diese Begriffe im Sinne der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausgelegt hat. Als Dienstort ist danach der regelmäßige Mittelpunkt des tatsächlichen dienstlichen Tätigwerdens des Arbeitnehmers anzusehen. Meist wird der Dienstort eines Arbeitnehmers mit dem Betriebsort des Unternehmens, bei welchem der Arbeitnehmer beschäftigt ist, zusammenfallen. Wird jedoch der Arbeitnehmer an diesem Betriebsort dienstlich nicht tätig, weil seine tatsächliche STÄNDIGE Arbeitsstelle außerhalb des Betriebsortes liegt, dann ist jene regelmäßige Einsatzstelle und nicht der Betriebsort als Dienstort des Arbeitnehmers anzusehen (vgl hg Erkenntnis vom 7. Dezember 1988, 88/13/0005). Entfernt sich der Arbeitnehmer nicht von diesem so definierten Dienstort, so liegt keine Dienstreise im Sinne des § 26 Z 7 EStG 1972 erster Tatbestand vor.

Die Beschwerdeführerin vermeinte aber in ihrer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, daß diese Auslegung des Dienstortbegriffes bzw Dienstreisebegriffes unsachlich und gleichheitswidrig sei. Der Verfassungsgerichtshof teilte diese Ansicht offenkundig nicht und lehnte die Behandlung der Beschwerde ab.

Im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof führt die Beschwerdeführerin insbesondere aus, daß man bei der dargestellten Auslegung des Dienstreise- und Dienstortbegriffes zu "grotesken Ergebnissen" komme, die der ratio der gesetzlichen Bestimmung widerspräche: Ein Arbeitnehmer, der im Laufe eines Jahres mehrfach den jeweils mehr als eine Woche beibehaltenen Einsatzort wechseln müsse, sei nämlich dadurch, daß er nicht in den "Genuß der Abgrenzungsvorschrift (Steuerbegünstigung) des § 26 Z 7 EStG" komme und die Unannehmlichkeit des wiederholten Wechsels des Einsatzortes zu tragen hätte, schlechter gestellt, als ein Arbeitnehmer, der fallweise ein oder zwei Tage - nicht länger als eine Woche - vom Dienstort des Arbeitgebers entfernt beruflich tätig sei und dem die diesbezüglichen finanziellen und sonstigen Nachteile großzügig ausgeglichen würden.

Damit vermag die Beschwerdeführerin aber einen Widerspruch der Auslegung des Dienstort- bzw. Dienstreisebegriffes zur ratio des § 26 Z 7 EStG 1972 nicht aufzuzeigen: Die der Beschwerdeführerin vorschwebende Auslegung dieser Begriffe läuft letztlich darauf hinaus, daß sich ihre Dienstnehmer während ihrer gesamten Arbeitszeit auf Dienstreise befinden, obwohl sie täglich bei Dienstbeginn - jedenfalls über einen längeren Zeitraum - ein und denselben Einsatzort aufsuchen. Nun ist aber dem Gesetzgeber nicht zuzusinnen, daß er einen Sachverhalt, wie er grundsätzlich bei Arbeitnehmern mit gleichbleibendem Dienstort vorliegt, nur deswegen steuerlich anders behandeln wollte, weil sich dieser jedenfalls über einen längeren Zeitraum gleichbleibende Dienstort mehrmals im Jahr ändert. Hinzu kommt, daß der Dienstreisebegriff ua grundsätzlich auch ein Verlassen des Dienstortes zur Durchführung von Dienstverrichtungen vorsieht. Daran ändert auch der Umstand nichts, daß eine Dienstreise gegebenenfalls auch vom Wohnort aus angetreten werden kann, weil auch in diesem Fall die Dienstreise nach dem zweiten und dritten Satz des § 26 Z. 7 EStG 1972 in ihrem Zusammenhalt NICHT ZUM DIENSTORT, sondern, statt vom Dienstort vom Wohnort ausgehend, an einen anderen Ort führt.

Letztlich kann auch die ratio des § 26 Z 7 EStG 1972 nicht darin gesehen werden, daß der Gesetzgeber damit die "Unannehmlichkeiten des wiederholten Wechsels des Einsatzortes" abgelten wollte. Vielmehr gehören nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes Beträge, die den im privaten Dienst angestellten Personen aus Anlaß einer Dienstreise als Reisewegvergütungen, Tages- und Nächtigungsgelder gezahlt werden, deswegen nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, weil damit die tatsächlichen Aufwendungen (gegebenenfalls nach Abzug der durch die Abwesenheit des Arbeitnehmers erzielten Haushaltsersparnisse) abgegolten werden sollten.

Der Gerichtshof sieht sich daher durch die Beschwerdeausführungen nicht veranlaßt, von seiner Judikatur zur Auslegung des Dienstort- bzw Dienstreisebegriffes abzugehen.

Die Beschwerdeführerin rügt aber auch, daß die belangte Behörde den eigenen Dienstreisebegriff und Dienstortbegriff des Kollektivvertrages für das eisen- und metallverarbeitende Gewerbe nicht angewendet hätte.

Der Beschwerdeführerin ist zuzustimmen, daß nach § 26 Z 7 letzter Satz EStG 1972 in der für den Streitraum geltenden Fassung für den Fall, daß eine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs 2 lit a bis c eine besondere Regelung des Begriffes Dienstreise enthält, diese Regelung anzuwenden ist. Nun ist jedoch unbestritten, daß der Kollektivvertrag für das eisen- und metallverarbeitende Gewerbe auf die Beschwerdeführerin bzw deren Arbeitnehmer unmittelbar (jedenfalls vor Inkrafttreten des AÜG, vgl unten) nicht anzuwenden ist. Die Beschwerdeführerin selbst hat ihre Arbeitnehmer nur "in Anlehnung an diesen Kollektivvertrag" entlohnt. Wenn die belangte Behörde demgemäß davon ausging, daß für die Beschwerdeführerin keine lohngestaltenden Vorschriften im Sinne des § 26 Z 7 letzter Satz leg cit existieren, so kann ihr in Anbetracht der eigenen Ausführungen der Beschwerdeführerin nicht entgegengetreten werden. Die belangte Behörde war auch nicht gehalten, deshalb von der Existenz lohngestaltender Vorschriften auszugehen, weil sie ihrerseits "in Anlehnung an den Kollektivvertrag" Entfernungs- und Montagezulagen anerkannte. Dieses bei der aufgezeigten Rechtslage fragliche Anerkenntnis vermag die Beschwerdeführerin in keinem Recht zu verletzen.

Auch soweit die Beschwerdeführerin, gestützt auf das wie erwähnt am 1. Juli 1988 in Kraft getretene AÜG,BGBl Nr 196/1988, meint, daß spätestens seit diesem Zeitpunkt eine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 26 Z 7 letzter Satz EStG 1972 existiert, welche jedenfalls auch auf die Beschwerdeführerin anzuwenden ist, weil § 5 Abs 2 dieses Gesetzes normiere, als Beschäftigungsort bei einem inländischen Überlasser gelte der Standort des Betriebes des Überlassers, kann ihr nicht gefolgt werden: § 5 Abs 2 AÜG regelt unter den Überschriften "Allgemeine Grundsätze, Arbeitgeberpflichten", daß als Beschäftigungsort (§ 30 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes, BGBl Nr 189/1955) bei einem inländischen Überlasser der Standort des Betriebes des Überlassers gilt. Durch den Hinweis auf §

30 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes ist klargestellt, daß es sich bei § 5 Abs 2 AÜG um keine lohngestaltende Vorschrift, sondern um die Festlegung des Beschäftigungsortes im Sinne des ASVG zur Bestimmung der örtlich zuständigen Gebietskrankenkasse handelt. Dies ganz abgesehen davon, daß § 5 Abs 2 AÜG auch keine Regelung des Begriffes Dienstreise enthält.

Schließlich enthält § 10 Abs 1 letzter Satz AÜG, wonach bei der Beurteilung der Angemessenheit (des Entgeltes) für die Dauer der Überlassung auf das im Beschäftigerbetrieb vergleichbaren Arbeitnehmern für vergleichbare Tätigkeiten zu zahlende kollektivvertragliche Entgelt Bedacht zu nehmen ist, lediglich eine Entgeltsregelung, aber keine Regelung von Auslagenersatz (Aufwandersatz), wie ihn der Reisekostenersatz seinem Inhalt nach darstellt (siehe auch Mazal, Arbeitskräfteüberlassung, 37).

Da somit die gerügten Rechtsverletzungen nicht vorliegen, war die Beschwerde gemäß§ 42 Abs 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1992:1991130110.X00

Im RIS seit

11.07.2001

Zuletzt aktualisiert am

31.08.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at