

# TE Vwgh Erkenntnis 1991/12/13 90/13/0197

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 13.12.1991

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
32/04 Steuern vom Umsatz;

## Norm

BAO §167 Abs2;  
BAO §243;  
BAO §276 Abs1;  
BAO §92;  
BAO §93;  
EStG 1972 §26 Z7;  
UStG 1972 §13 Abs2;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schubert und die Hofräte Dr. Pokorny, Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Dr. Bumberger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Cerne, über die Beschwerde der Ing. L-GmbH & Co KG in St. V, vertreten durch Dr. F, Rechtsanwalt in L, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der FLD für Wien, NÖ und Bgld vom 12.6.1990, Zl. 6/4-4082/90-05, betreffend Umsatzsteuer, Gewerbesteuer und Feststellung von Einkünften für die Jahre 1981 bis 1984, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird, soweit sie die in Punkt 1. des Spruches des angefochtenen Bescheides entschiedene Zurückweisung des "Vorlageantrages" betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1981 bis 1984 bekämpft, als unbegründet abgewiesen.

Im Umfang der in Punkt 2. seines Spruches entschiedenen Abweisung der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1981 bis 1984 wird der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 11.750,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die Beschwerdeführerin betreibt in St. V. ein technisches Konstruktionsbüro, in dem sie rund 60 Dienstnehmer

beschäftigt. Sie hat mit der V.AG einen vierwöchig kündbaren Rahmenvertrag für Konstruktions- und Projektierungsaufträge geschlossen, welcher die Übertragung der Ausführung von Arbeiten nach den Bestimmungen gesondert zu erteilender Einzelaufträge und eine Verpflichtung der Beschwerdeführerin vorsieht, übertragene Arbeiten nach Wahl der V.AG auch auf deren Betriebsgelände oder einer ihrer Baustellen zu erbringen und das dafür geeignete Personal auf ihre Kosten zur Verfügung zu stellen.

Im Zuge einer die Jahre 1981 bis 1984 umfassenden Lohnsteuerprüfung im Unternehmen der Beschwerdeführerin wurde den Reisekostenentschädigungen, die den im Werksgelände der V.AG in L. beschäftigt gewesenen Dienstnehmern gezahlt worden waren, die Qualifikation als nicht steuerbare Beträge im Sinne des § 26 Z. 7 EStG 1972 mit der Begründung versagt, daß Dienstort im Sinne dieser Gesetzesbestimmung nicht St. V. als Betriebsort der Beschwerdeführerin, sondern L. als Ort der regelmäßigen Einsatzstelle gewesen sei. Dementsprechend sei jenen Dienstnehmern, soweit sie auch in L. wohnten, auch das erhöhte KFZ-Pauschale zu Unrecht gewährt worden. Die der als Dienstnehmerin behandelten Kommanditistin M. L. gewährten Bezüge hingegen hätten dem Lohnsteuerabzug nicht unterzogen werden dürfen, weil diese Bezüge in Wahrheit als Einkünfte aus Gewerbebetrieb anzusehen seien.

Die den gleichen Zeitraum umfassende Betriebsprüfung schloß sich in der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung der bezahlten Reisekostenentschädigungen der Auffassung der Lohnsteuerprüfung ebenso an wie in der Zurechnungsbeurteilung der von der Kommanditistin M. L. unter dem Titel des Arbeitslohns bezogenen Einkünfte.

In dem dieser Beschwerde zugrundeliegenden Verfahren ergingen für die Jahre 1981 bis 1984 Abgabenbescheide, mit denen - für die Jahre 1981 und 1982 in Wiederaufnahme des Verfahrens - zum einen die in den betroffenen Kalenderjahren erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt, zum anderen die Umsatzsteuer für die betroffenen Jahre und zum Dritten die Gewerbesteuer und Bundesgewerbesteuer samt Zuschlägen neu festgesetzt wurden, wobei das Finanzamt sich auf die Ergebnisse der Betriebsprüfung berief.

Sowohl gegen die Umsatzsteuerbescheide, als auch gegen die Gewerbesteuerbescheide, als auch gegen die Bescheide über die Feststellung der Einkünfte und ebenso gegen einen gesondert ergangenen Nebengebührenbescheid erhob die Beschwerdeführerin Berufung. Hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide verwies sie darauf, daß die angefochtene Kürzung der Vorsteuer ausschließlich auf Grund der Feststellungen der Lohnsteuerprüfung erfolgt sei, daß aber der Bescheid im Lohnsteuerverfahren noch nicht rechtskräftig sei und angefochten werden würde. In der Berufung gegen die übrigen Bescheide erstattete die Beschwerdeführerin ein Rechtsmittelvorbringen zur Sache. Einen im Rahmen des Berufungsverfahrens erlassenen Vorhalt des Inhalts, daß das Finanzamt beabsichtige, eine Berufungsvorentscheidung nach dem Stande der im Rahmen des Lohnsteuerverfahrens ergangenen Berufungsvorentscheidung zu erlassen, beantwortete die Beschwerdeführerin mit dem Ersuchen, vor Erledigung der Berufung die Entscheidung der Finanzlandesdirektion (offenbar gemeint: im Lohnsteuerverfahren) abzuwarten.

Mit seinen, dem steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin am 29. Jänner 1990 zugestellten Berufungsvorentscheidungen über die Streitjahre gab das Finanzamt der Berufung der Beschwerdeführerin gegen die Bescheide über die Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO und über die Festsetzung der Gewerbesteuer und Bundesgewerbesteuer samt Zuschlägen teilweise Folge, während es die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide als unbegründet abwies und diese Bescheide entsprechend der im Lohnsteuerverfahren ergangenen Berufungsvorentscheidung zum Nachteil der Beschwerdeführerin abänderte.

Mit der am 9. Feber 1990 beim Finanzamt eingelangten Eingabe des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin wurde folgender Vorlageantrag (Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz) formuliert:

"Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Jänner 1990, bei mir eingelangt am 29. Jänner 1990, wurden die Berufungen gegen die Umsatzsteuer- und Gewerbesteuerbescheide 1981 bis 1984 abgewiesen.

Ich beantrage nunmehr, die Berufungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen, und die Bescheide entsprechend der Berufung vom 7. April 1986 abzuändern."

Im Betreff dieser Eingabe ist die Steuernummer der Beschwerdeführerin, ihre Bezeichnung sowie als Gegenstand "Antrag auf Vorlage der Berufung vom 7. April 1986 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz" angeführt.

Am 26. März 1990 überreichte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin beim Finanzamt ein als "Ergänzung zum Vorlageantrag vom 8. Feber 1990" bezeichnetes Schreiben, in welchem er erklärte, ergänzend zum Vorlageantrag

vom 8. Feber 1990 feststellen zu wollen, daß sich dieser nicht nur auf die Umsatzsteuer und Gewerbesteuer 1981 bis 1984, sondern auch auf die Gewinnfeststellung 1981 bis 1984 beziehe.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde im Punkt 1 ihres Spruches den "Vorlageantrag" betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1981 bis 1984 als verspätet zurück, wies in Punkt 2 des Spruches die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1981 bis 1984 als unbegründet ab und gab in Punkt 3 des Spruches der Berufung gegen die Gewerbesteuerbescheide teilweise Folge, wobei sie aussprach, daß die Umsatzsteuerbescheide und die Gewerbesteuerbescheide im Sinne der Berufungsvorentscheidung abgeändert würden. Der die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften betreffende Vorlageantrag vom 26. März 1990 sei - sofern er überhaupt als solcher gewertet werden könne - verspätet. Die gegen die Umsatzsteuerbescheide erhobene Berufung sei deswegen unberechtigt, weil dem von der Beschwerdeführerin getätigten Vorsteuerabzug für die Mehraufwendungen an Verpflegung und Aufwendungen für Unterkunft an Dienstnehmer geleisteten Beträge der Umstand entgegenstehe, daß diese Beträge nach dem im Lohnsteuerverfahren hervorgekommenen Sachverhalt im dort festgestellten Umfang zu Unrecht als nicht steuerbar im Sinne des § 26 Z. 7 EStG 1972 behandelt worden seien. Den Aufzeichnungen des Lohnsteuerprüfers sei zweifelsfrei zu entnehmen, daß jene Dienstnehmer, deren Reisekostenentschädigungen die Qualifikation nach § 26 Z. 7 EStG 1972 versagt wurde, ihre Wohnsitze durchwegs im Einzugsbereiche der Einsatzorte hatten, weshalb ihnen eine tägliche Rückkehr von der Arbeitsstätte zum ständigen Wohnsitz jedenfalls zumutbar gewesen wäre. Einer Qualifikation der an diese Arbeitnehmer geleisteten Reisekostenentschädigungen nach dem ersten Tatbestand des § 26 Z. 7 EStG 1972 stehe entgegen, daß Dienstort im Sinne der zitierten Bestimmung der regelmäßige Mittelpunkt des tatsächlichen dienstlichen Tätigwerdens und eben nicht zwingend die Betriebsstätte des Arbeitgebers sei. Da sich der jeweilige Einsatz der einzelnen Dienstnehmer der Beschwerdeführerin an ihren Einsatzorten durchschnittlich über ein bis mehrere Monate erstreckt habe, seien die jeweiligen Einsatzstellen als Dienstort im Sinne des § 26 Z. 7 EStG 1972 anzusehen gewesen und ihr Aufenthalt dort keine Dienstreise. Der Fall eines kurzfristigen und häufigen Wechsels der Arbeitsstelle liege den Feststellungen des Lohnsteuerprüfers nach nicht vor. Die durchschnittlich mehrmals monatlich zu Besprechungszwecken mit Vorgesetzten stattgefundenen Aufenthalte der Dienstnehmer am Betriebsort der Beschwerdeführerin stellten keine Aufgabe ihres durch den längerwährenden Arbeitseinsatz begründeten Dienstortes dar, sondern seien im Gegenteil tatsächlich als Dienstreisen zu werten gewesen. Wenn diese Aufenthalte mit einer vollen Tagesgebühr Berücksichtigung gefunden hätten, sei dem Vorbringen der Beschwerdeführerin damit zur Gänze Rechnung getragen worden, entspreche doch eine solche Tagesgebühr etwa drei damaligen Reisen im Monat.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde aus dem Grunde der Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und der Rechtswidrigkeit zufolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit dem Antrag auf Bescheidaufhebung; die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Behandlung eines rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrages und in ihrem Recht auf Anerkennung eines Vorsteuerabzuges im Gesamtbetrag von S 485.104,- verletzt. Hinsichtlich der Entscheidung über die Berufung der Beschwerdeführerin gegen die Gewerbesteuerbescheide (Punkt 3 des Spruches der angefochtenen Entscheidung) blieb der Bescheid der belangten Behörde unangefochten.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in welcher sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

#### 1. ZUR ZURÜCKWEISUNG DES "VORLAGEANTRAGES" IM FESTSTELLUNGSVERFAHREN

Die Beschwerdeführerin teilt die Zweifel der belangten Behörde, ob das Schreiben vom 26. März 1990 überhaupt als "Vorlageantrag" gewertet hätte werden können, indem sie darauf verweist, daß mit diesem Schreiben doch nur klargestellt werden sollte, daß der rechtzeitig erstattete "Vorlageantrag" sich ohnehin auch auf die im Feststellungsverfahren ergangene Berufungsvorentscheidung beziehe. Dies aber sei schon aus dem Text des Vorlageantrages vom 8. Feber 1990 unzweifelhaft hervorgegangen.

Nun ist zunächst klarzustellen, daß die Zusammenfassung mehrerer Bescheide auf einem Vordruck nichts daran ändert, daß jeder einzelne der solcherart zusammengefaßten abgabenbehördlichen Bescheide selbständig im Rechtsmittelweg anfechtbar ist und unabhängig von den anderen selbständig in Rechtskraft erwachsen kann, was ebenso für die von der Abgabenbehörde erster Instanz erlassenen Berufungsvorentscheidungen gilt (vgl. das hg.

Erkenntnis vom 12. Februar 1975, 1930/74). Des weiteren ist daran zu erinnern, daß das Verfahrensrecht vom Grundsatz beherrscht ist, daß es in der Interpretation von Parteienerklärungen auf das Erklärte ankommt und nicht auf die der Erklärung zugrundeliegenden Motive (vgl. das hg. Erkenntnis vom 3. April 1973, 1502/72, mit weiterem Judikaturnachweis).

Betrachtet man den am 9. Februar 1990 beim Finanzamt eingelangten "Vorlageantrag" vor diesem Hintergrund, läßt sich der Behauptung der Beschwerdeführerin, die Vorlage ihrer Berufung auch im Feststellungsverfahren sei unzweifelhaft beantragt worden, nicht beipflichten. Wäre in diesem Schriftsatz lediglich der Antrag auf "Vorlage" der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz erklärt worden, hätten gewiß sämtliche Berufungen der Beschwerdeführerin gemäß § 276 Abs. 1 BAO als unerledigt gegolten. Es hat der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin aber seinem Vorlagebegehren die Erklärung vorangestellt, daß mit Berufungsvorentscheidungen (richtig: Berufungsvorentscheidungen) vom 25. Jänner 1990 die Berufungen gegen die Umsatzsteuer- und Gewerbesteuerbescheide 1981 bis 1984 abgewiesen wurden. Daß das Fehlen eines Hinweises auf die Abweisung auch der Berufung gegen die Feststellungsbescheide der Wirksamkeit des Vorlageantrages in bezug auf das Feststellungsverfahren nicht habe schaden können, vermeint die Beschwerdeführerin zu Unrecht. Soll die dem "Vorlagebegehren" vorangegangene Erklärung irgend einen Sinn haben, dann konnte er nur in der Darstellung jener Berufungsvorentscheidungen gelegen sein, auf welche das "Vorlagebegehren" bezogen war. Den im ersten Absatz des ohnehin nur aus zwei Absätzen bestehenden "Vorlageschriftsatzes" vermerkten Bekundungen aber jeglichen Erklärungswert zu nehmen, verbietet sich schon deswegen, weil dieser Schriftsatz nicht von einer unvertretenen Partei, sondern von einem zur berufsmäßigen Vertretung im Abgabenverfahren befugten steuerlichen Berater erstattet worden war.

Konnte der "Vorlageantrag" vom 8. Feber 1990 seinem Inhalt nach aber auf die im Feststellungsverfahren ergangenen Berufungsvorentscheidungen nicht bezogen werden, dann stellte sich der am 26. März 1990 überreichte Schriftsatz als Versuch dar, die versäumte Erklärung außerhalb der gesetzlichen Frist nachzuholen.

Mit der Zurückweisung des die Einkunftsfeststellung betreffenden "Vorlageantrages" hat dann aber die belangte Behörde ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit nicht belastet, sodaß die Beschwerde in diesem Umfang gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen war.

## 2. ZUR UMSATZSTEUER:

Gemäß § 13 Abs. 2 UStG 1972 kann ein Unternehmer, soweit er einem Arbeitnehmer, dessen Einkünfte dem Steuerabzug vom Arbeitslohn im Inland unterliegen, aus Anlaß einer Dienstreise im Inland für die Mehraufwendungen für Verpflegung und die Aufwendungen für Unterkunft nicht mehr als jene Beträge erstattet, die nach den einkommensteuerrechtlichen Vorschriften nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören, die abziehbare Vorsteuer aus diesen Beträgen errechnen.

Gemäß § 26 Z. 7 EStG 1972 gehören jene Beträge nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, die den im privaten Dienst angestellten Personen aus Anlaß einer Dienstreise als Reisewegvergütungen, Tages- und Nächtigungsgelder gezahlt werden, soweit sie die tatsächlichen Aufwendungen nicht übersteigen, was bei Gewährung bestimmt angeführter Sätze als erfüllt gilt. Nach dem zweiten und dem dritten Satz des § 26 Z. 7 EStG 1972 liegt eine Dienstreise dann vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers seinen Dienstort zur Durchführung von Dienstverrichtungen verläßt oder so weit weg von seinem ständigen Wohnort arbeitet, daß ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort nicht zugemutet werden kann, wobei bei Arbeitnehmern, die ihre Dienstreise vom Wohnort aus antreten, an die Stelle des Dienstortes im Sinne dieser Vorschrift der Wohnort tritt.

Soweit die Beschwerdeführerin die Auffassung erkennen läßt, Dienstort ihrer Dienstnehmer sei allemal der Betriebsort ihres Unternehmens, ist ihr nicht beizupflichten. Als Dienstort im Sinne des § 26 Z. 7 EStG 1972 ist vielmehr der regelmäßige Mittelpunkt des tatsächlichen dienstlichen Tätigwerdens des Arbeitnehmers anzusehen, der dann mit dem Betriebsort des Unternehmens nicht zusammenfällt, wenn die tatsächliche ständige Arbeitsstelle außerhalb des Betriebsortes liegt (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 10. Feber 1976, 1157/75, und vom 7. Dezember 1988, 88/13/0005, Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar Tz 2.1 zu § 26 Z. 7 EStG 1972, Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg, Einkommensteuerhandbuch,

2. Auflage, Tz 43 zu § 26 EStG 1972).

Ausgehend von den im Verwaltungsverfahren dem Tatsächlichen nach nicht bestrittenen und deswegen vor dem Verwaltungsgerichtshof auch nicht anfechtbaren Feststellungen der Lohnsteuerprüfung über den regelmäßig längerfristigen Einsatz der Dienstnehmer der Beschwerdeführerin an den jeweiligen Einsatzorten hat die belangte Behörde daher zutreffend diese Einsatzorte als Dienstorte im Sinne des § 26 Z. 7 EStG 1972 qualifiziert, weshalb es nicht "paradox", sondern nur folgerichtig war, die zu Besprechungszwecken mit Vorgesetzten nötigen Aufenthalte der Dienstnehmer am Betriebsort der Beschwerdeführerin als Dienstreisen zu beurteilen. Daß die von der Judikatur erarbeiteten Erwägungen zum Dienstortbegriff auf die vorliegenden Sachverhalte nicht anwendbar wären, macht die Beschwerdeführerin nicht einsichtig.

Recht zu geben ist der Beschwerdeführerin allerdings insoweit, als sie die Beurteilung der Behörde als rechtswidrig ansieht, es seien die Fahrten der Dienstnehmer zu Dienstbesprechungen an den Betriebsort der Beschwerdeführerin pauschal mit einer vollen Tagesgebühr pro Monat als Dienstreisen anzuerkennen und es sei damit dem Standpunkt der Beschwerdeführerin unter lohnsteuerrechtlichem Gesichtspunkt ebenso wie unter umsatzsteuerrechtlichem Gesichtspunkt voll entsprochen. Mit der diese Auffassung des angefochtenen Bescheides treffenden Rüge verstößt die Beschwerdeführerin entgegen der Behauptung der belangten Behörde nicht gegen das Neuerungsverbot, weil sie sich nicht gegen die Tatsachenfeststellungen wendet, von denen die belangte Behörde ausgegangen ist, sondern ihr vielmehr den Vorwurf macht, die Feststellungen der Lohnsteuerprüfer über die Aufenthalte der Dienstnehmer am Betriebsort in der vorgenommenen Pauschalanerkennung einer Tagesgebühr pro Dienstnehmer und Monat einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung unterzogen zu haben. Dieser Vorwurf trifft auch zu.

Ob eine Dienstreise vorliegt, ist grundsätzlich für jeden einzelnen Tag zu untersuchen. Dies ergibt sich nicht nur aus dem Begriff des "Tagesgeldes", sondern auch aus der Anordnung des § 26 Z. 7 lit. b EStG 1972 über die Verrechnung bloß anteiliger Tagesgelder bei einer sich nicht über den ganzen Tag erstreckenden Dienstreise (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 14. Juni 1977, 610 und 717/77, und vom 29. Oktober 1985, 85/14/0068). Dies hat zunächst der Arbeitgeber zu beachten, den für den Umfang unverteuert gewährter Reisekostensätze nach § 26 Z. 7 EStG 1972 die Nachweispflicht dem Grunde nach trifft, soweit er die gesetzlichen Pauschbeträge bezahlt hat (vgl. neben dem bereits zitierten hg. Erkenntnis vom 14. Juni 1977, 610 und 717/77, auch das hg. Erkenntnis vom 12. Jänner 1983, 81/13/0090, ebenso Hofstätter-Reichel a.a.O. Tz. 8 zu § 26 Z. 7 EStG 1972). Daß die Beschwerdeführerin dieser ihrer Nachweispflicht nicht entsprochen hätte, hat ihr die Behörde nicht vorgeworfen, es lassen die Aufzeichnungen der Lohnsteuerprüfer im Gegenteil auf das Vorhandensein solcher, ihren Ermittlungsergebnissen offenbar zugrunde gelegenen Aufzeichnungen schließen. Auf der Basis der Ermittlungsergebnisse der Lohnsteuerprüfer durfte sich aber die Behörde in der Beurteilung von Anzahl und Dauer der Reisen der Dienstnehmer der Beschwerdeführerin an deren Betriebsort als dem Grunde nach richtig qualifizierte Dienstreisen im Sinne des § 26 Z. 7 EStG 1972 nicht mit der von ihr vorgenommenen Pauschalierung begnügen. Es wäre der Behörde vielmehr oblegen, auf der Basis der Ermittlungsergebnisse der Lohnsteuerprüfung die von jedem in Betracht kommenden Dienstnehmer in den Streitjahren einzeln getätigten Dienstreisen an den Betriebsort der Beschwerdeführerin nach ihrer Dauer der Berechnung des in diesem Umfang mit Recht ohne Steuerabzug ausbezahlten Kostenersatzes gemäß § 26 Z. 7 EStG 1972 und des danach mit Recht getätigten Vorsteuerabzuges gemäß § 13 Abs. 2 UStG 1972 zugrunde zu legen. Die stattdessen ohne gesetzliche Grundlage vorgenommene Pauschalierung belastet den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes.

Zur Verfahrensrüge der Beschwerdeführerin ist folgendes zu bemerken:

Wenn die Beschwerdeführerin die Sachverhaltsannahme des angefochtenen Bescheides über die durchschnittliche Einsatzdauer der Dienstnehmer der Beschwerdeführerin an ihren Einsatzorten als aktenwidrig ansieht, kann ihr der Gerichtshof nicht beipflichten. Wie den Verwaltungsakten entnommen werden kann, hat die Behörde ihrer Entscheidung tatsächlich ja nicht den in der Begründung des angefochtenen Bescheides nur vereinfacht und verallgemeinert zusammengefaßt dargestellten, sondern jenen Sachverhalt zugrundegelegt, der sich aus den ins Einzelne gehenden Ermittlungen der Lohnsteuerprüfung ergab. Einen Widerspruch zu den die Dauer der Einsätze der Dienstnehmer betreffenden Ermittlungsergebnissen der Lohnsteuerprüfung vermag die Beschwerde aber nicht aufzuzeigen. Ganz abgesehen davon kann auch der Behörde nicht entgegengetreten werden, wenn sie darauf verweist, daß der Beschwerdeführerin durch die Beilagen I bis IV zum Bericht der Lohnsteuerprüfung und die Beilagen A und B zu der im Lohnsteuerverfahren ergangenen Berufungsvorentscheidung die Sachverhaltsannahmen der

Behörde über die Einsatzdauer der Dienstnehmer offengelegt worden waren, ohne daß die Beschwerdeführerin der Richtigkeit dieser Sachverhaltsannahmen über die Einsatzdauer der Dienstnehmer an ihren Einsatzorten im Verwaltungsverfahren etwas entgegengesetzt hätte.

Berechtigt ist hingegen die Verfahrensrüge, wo sich diese auf die Sachverhaltsannahmen der Behörde in bezug auf die Voraussetzungen des zweiten Tatbestandes einer Dienstreise nach § 26 Z. 7 EStG 1972 bezieht. Danach hätten Dienstreisen dann vorliegen können, wenn Dienstnehmer so weit weg von ihrem ständigen Wohnort arbeiteten, daß ihnen eine tägliche Rückkehr an ihren ständigen Wohnort nicht zugemutet werden könnte. Im Beschwerdefall fehlt es aber an konkreten, nachprüfaren behördlichen Feststellungen, aus welchen Gründen (auf Grund welcher Distanzen) den einzelnen Arbeitnehmern die tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz zumutbar erschien.

Wenn die Beschwerdeführerin jedoch den Sachverhaltsannahmen der Behörde über die Einsatzdauer der Dienstnehmer an ihren Einsatzorten Aktenwidrigkeit deswegen unterstellt, weil die Behörde doch ebenso davon ausgegangen sei, daß die Dienstnehmer in unterschiedlicher Häufigkeit zu Besprechungen an den Betriebsort der Beschwerdeführerin gefahren seien, setzt sie sich darüber hinweg, daß die Behörde gerade diese Fahrten, wenngleich der Höhe nach rechtlich unrichtig, ohnehin als Dienstreisen qualifiziert und damit deutlich gemacht hat, daß diese Fahrten an der Qualität des Einsatzortes als Dienstort im Sinne des § 26 Z. 7 EStG 1972 nichts ändern konnten. Welche Verfahrensvorschriften die Behörde in der Feststellung dieser Fahrten zu Besprechungen an den Dienstort im Tatsachenbereich verletzt haben sollte, bleibt ebenso dunkel wie der von der Beschwerdeführerin erhobene Vorwurf, daß die Behörde zu angebotenen Beweisen keine Stellung genommen hätte; unberücksichtigt gebliebene Beweisanbote der Beschwerdeführerin sind den Verwaltungsakten nicht zu entnehmen, die Beschwerde weiß sie auch nicht zu nennen.

Die Beschwerdeführerin hat somit in der Bekämpfung des zweiten Punktes des Spruches der angefochtenen Berufungsentscheidung zutreffend sowohl deren inhaltliche Rechtswidrigkeit als auch Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht, in welchem Fall die inhaltliche Rechtswidrigkeit als Aufhebungsgrund vorgeht. Der Beschwerde war daher insoweit Folge zu geben und der Bescheid im aufgezeigten Umfang gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG insbesondere § 50 VwGG, in Verbindung mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 104/1991. Da es der Vorlage einer zweiten Ausfertigung des angefochtenen Bescheides nicht bedurfte, waren die dafür entrichteten Stempelgebühren nicht zuzusprechen.

### **Schlagworte**

Definition von Begriffen mit allgemeiner Bedeutung VwRallg7 Dienstort Individuelle Normen und Parteienrechte  
Auslegung von Bescheiden und von Parteierklärungen VwRallg9/1 Individuelle Normen und Parteienrechte  
Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1991:1990130197.X00

### **Im RIS seit**

11.07.2001

### **Zuletzt aktualisiert am**

14.10.2009

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

© 2025 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)