



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die **Berufung** der Bw., vertreten durch Geschäftsführer, vom 5. Oktober 2006 gegen die **Haftungs- und Abgabenbescheide** des Finanzamtes Villach vom 21. September 2006 betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sowie Säumniszuschlägen für die Jahre **2004** und **2005** gemäß § 82 EStG 1988

entschieden:

Die **Berufung** wird als **unbegründet abgewiesen**.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (in der Folge auch bloß: Bw.) fand eine die Jahre 2003 bis 2005 betreffende Prüfung von lohnabhängigen Abgaben statt. Der Prüfer gelangte – neben anderen, hier aber nicht streitgegenständlichen Punkten – zur Ansicht, die von der Bw. an ihre Dienstnehmer in den Jahren 2004 und 2005 ausbezahlten Tagesgelder wären, insoweit sie den Betrag von € 26,40 gemäß § 26 Z 4 lit. b) Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 überstiegen hatten, als steuerpflichtige Bezugsteile anzusehen.

Mit den nunmehr angefochtenen Haftungs- und Abgabenbescheiden nahm das Finanzamt die Bw. als Arbeitgeber für die Einhaltung und Abfuhr der lohnabhängigen Abgaben in Anspruch. Die vom Prüfer aus den überhöht steuerfrei ausbezahlten Tagesgeldern errechnete Bemessungsgrundlage beträgt € 14.044,80 für 2004, die daraus abgeleiteten Nachforderungen an Lohnsteuer (LSt) € 4.353,89, Dienstgeberbeitrag (DB) € 632,02,

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) € 58,99 sowie an Säumniszuschlag € 87,08. Für das Jahr 2005 ermittelte der Prüfer eine Bemessungsgrundlage von € 21.857,32 und die entsprechenden Nachforderungsbeträge an LSt mit € 6.775,77, DB in Höhe von € 983,58, DZ im Ausmaß von € 91,80 sowie schließlich die entsprechenden Säumniszuschläge. Sämtliche angeführte Beträge werden von den Streitparteien – nach Meinung der Berufungsbehörde auch zu Recht – der Höhe nach nicht in Streit gezogen.

Ihre dagegen fristgerecht erhobene Berufung begründete die Bw. damit, es handle sich bei den zur Nachversteuerung herangezogenen Taggeldern nicht um steuerpflichtige Einkünfte, da die Auszahlung auf Grund von kollektivvertraglichen Vorschriften erfolgt wäre. Ihre Rechtsansicht gründe sich auf das Erkenntnis des VfGH vom 22. Juni 2006, G 147/05.

Nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wies nochmals auf das bereits zitierte Erkenntnis des VfGH hin. Die mit 31. Dezember 2007 aufgehobenen Bestimmungen des EStG hätten bis zu diesem Stichtag Gültigkeit gehabt und wären daher auch auf den Berufungsfall noch anzuwenden gewesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei der Entscheidung über die Berufung ist von nachstehendem, unstrittigem Sachverhalt auszugehen:

Die Berufungswerberin hatte in den Jahren 2004 und 2005 an ihre Arbeitnehmer für im Inland durchgeführte Dienstreisen Tagesgelder steuerfrei ausbezahlt. Die Differenz zwischen den tatsächlich gewährten Ersätzen und den gemäß § 26 Z 4 EStG nicht steuerbaren Beträgen beläuft sich für das Jahr 2004 auf € 14.044,80, für 2005 auf € 21.857,32.

Dieser Sachverhalt ist rechtlich wie folgt zu würdigen:

Gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 in der auf die Streitjahre 2004 und 2005 anzuwendenden Fassung BGBl. 1993/818 gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit nicht 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 Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt oder so weit von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann. Bei Arbeitnehmern, die ihre Dienstreise vom Wohnort aus antreten, tritt an die Stelle

des Dienstortes der Wohnort (Wohnung, gewöhnlicher Aufenthalt, Familienwohnsitz). *Enthält eine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 eine besondere Regelung des Begriffes Dienstreise, ist diese Regelung anzuwenden.*

Nach der lit. b) des § 26 Abs. 4 EStG 1988 darf das Tagesgeld für Inlandsreisen bis zu "26,40 Euro" 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 (BGBl. I 2001/59 ab 2002).

Im § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. II 1997/306, betreffend Reisekostenvergütungen gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 auf Grund einer lohngestaltenden Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988 ist Folgendes normiert:

Sieht eine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988 vor, dass ein Arbeitnehmer, der über Auftrag des Arbeitgebers

1. seinen Dienstort (Büro, Betriebstätte, Werksgelände, Lager usw.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt oder
2. so weit von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann, Tagesgelder zu erhalten hat, sind diese im Rahmen der Bestimmungen des § 26 Z 4 lit. b und d EStG steuerfrei. Als Dienstort gilt der sich aus dem Kollektivvertrag ergebende Dienstort.

Damit ist aber nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) das Schicksal der vorliegenden Berufung bereits entschieden:

Sowohl nach der Bestimmung des § 26 Z 4 lit. b) EStG als auch nach § 1 der Verordnung BGBl. II 1997/306, welcher wiederum auf § 26 Z 4 lit. b) verweist, darf das Tagesgeld für Inlandsreisen maximal 26,40 Euro betragen. Eine unterschiedliche Behandlung der Höhe nach, je nachdem, aus welchem Rechtstitel die Tagesgelder gewährt werden, ist aus dem Gesetz bzw. der Verordnung nicht ableitbar. Diesbezüglich wird auf die Entscheidung des UFS vom 15. Jänner 2008, RV/0584-G/06, verwiesen, wonach über den Betrag von € 26,40 hinausgehende Tagesgelder insoweit steuerpflichtig sind, selbst wenn ein höherer arbeitsrechtlicher Anspruch besteht.

Der Hinweis der Bw. auf das Erkenntnis des VfGH vom 22. Juni 2006, G 147/05 vermag der Berufung aus mehreren Gründen nicht zum Erfolg zu verhelfen. Einerseits weil die aufgehobenen Bestimmungen, nämlich der 4. Satz des § 26 Z 4 EStG (oben kursiv dargestellt)

und die Verordnung, erst mit Ablauf des 31. Dezember 2007 außer Kraft getreten sind und sohin auf die Streitjahre 2004 und 2005 noch anwendbar waren. Andererseits hatte der VfGH nur die differenzierende Regelung des Begriffs der Dienstreise an sich als sachlich nicht gerechtfertigt angesehen. Es könne nicht angehen, dass für eine Gruppe von Arbeitnehmern der Dienstreisebegriff nach dem Gesetz und für andere Gruppen der – meist günstigere – in lohngestaltenden Vorschriften enthaltene Begriff für die steuerrechtliche Behandlung der bezahlten Tagesgelder maßgeblich sein soll. Über den gesetzlich normierten Höchstbetrag der nicht steuerbaren Tagesgelder, und daher auch über eine etwaige Differenzierung nach verschiedenen Gruppen von Arbeitnehmern bzw. der für sie anwendbaren lohngestaltenden Vorschriften, hat der VfGH indes nicht abgesprochen.

Insgesamt gesehen vermochte die Berufungswerberin eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Bescheide nicht aufzuzeigen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 15. März 2012