



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 17. März 2003 der Bw., vertreten durch BDO Auxilia Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, in 1010 Wien, Herrengasse 2-4, gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Pölten vom 31. Oktober 2002 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1. Jänner 1998 bis 31. Dezember 2001 wie folgt entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in der Folge: Bw.) ist Rechtsnachfolgerin der H-KEG, einem Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen. Im Zuge der Lohnsteuerprüfung traf das Prüfungsorgan – neben hier nicht strittigen – ua. auch folgende Feststellung: Das Arbeitskräfteüberlassungsgesetz (AÜG) enthalte keinen eigenständigen Begriff der Dienstreise. Für überlassene Arbeiter habe es im Prüfungszeitraum auch keinen Kollektivvertrag mit einer Reisekostenregelung gegeben. Die Beurteilung einer Dienstreise sei daher ausschließlich nach der Legaldefinition des § 26 Z 4 EStG 1988 vorzunehmen. Ein allenfalls vorhandener Dienstreisebegriff gemäß lohngestaltender Vorschrift des Beschäftigerbetriebes gelte für die überlassenen Arbeitskräfte nicht. Durch die unrichtige Versteuerung der Reisekostenersätze ergäbe sich daher (für die Kalenderjahre 1999 und 2000) eine Nachforderung-Lohnsteuer in

Höhe von S 1.523.076,00, eine Nachforderung-Dienstgeberbeitrag in Höhe von S 195.824,00 und eine Nachforderung-Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von S 22.801,00.

Das Finanzamt ist den Feststellungen des Prüfungsorgans gefolgt und hat am 31. Oktober 2002 einen dementsprechenden Haftungs- und Abgabenbescheid erlassen.

Den Ausführungen des Finanzamtes hat die Bw. in der Berufung vom 17. März 2003 entgegen gehalten, dass es ihrer Meinung nach gleichheitswidrig sei, strengere steuerliche Bestimmungen auferlegt zu erhalten nur weil es keinen anzuwendenden Branchenkollektivvertrag gibt. Der überwiegende Anteil der Dienstnehmer sei (im geprüften Zeitraum) in Betrieben beschäftigt gewesen, die dem Metall-Kollektivvertrag unterliegen. Dieser enthalte einen Dienstreisebegriff bzw. sieht die Auszahlung von Entfernungszulagen vor. In § 10 AÜG sei geregelt, dass sowohl der Arbeitslohn als auch die Arbeitszeit nach dem im Beschäftigterbetrieb anzuwendenden Kollektivvertrag auszurichten seien. Die Verrechnung von Reisekosten nach dem Beschäftigter-Kollektivvertrag sei daher eine logische Folge aus dieser Gesetzesbestimmung. Es werde daher beantragt, die ausbezahlten Reisekostenersätze steuerfrei zu belassen.

Am 7. August 2003 ist beim Finanzamt ein mit 6. August 2003 datierter Antrag der Bw. auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung eingelangt.

In der zur Stellungnahme des Prüfungsorgans eingebrachten Gegenäußerung vom 3. August 2004 hat die Bw. im Wesentlichen Folgendes vorgebracht: Das AÜG enthalte keinen eigenen Begriff der Dienstreise und es habe im Prüfungszeitpunkt auch keinen eigenen Kollektivvertrag für überlassene Arbeitskräfte gegeben. Allerdings normiere § 10 AÜG, dass während der Überlassung sowohl die arbeitszeitrechtlichen Vorschriften als auch die Entgeltbestimmungen des Kollektivvertrages des Beschäftigterbetriebes auch für die überlassenen Arbeitskräfte gelten. Die Anwendung des Beschäftigter-Kollektivvertrages sei demzufolge daher auch auf die Abrechnung von Reisekosten anzuwenden. Eine gegenteilige Vorgehensweise wäre gleichheitswidrig, da die überlassenen Arbeitskräfte dadurch schlechter als direkt im Betrieb beschäftigte Arbeitnehmer gestellt werden würden. Da der überwiegende Anteil der Arbeitnehmer im Prüfungszeitraum in Betrieben beschäftigt gewesen sei, die dem Metall-Kollektivvertrag unterliegen, komme dieser nach Auffassung der Bw. daher auch bei der Abrechnung der Reisekosten zur Anwendung. Weiters hat die Bw. die Zuständigkeit des Berufungssenates und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 26 Z 4 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 gehören Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als

Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. 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 weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, daß ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann.

Bei Arbeitnehmern, die ihre Dienstreise vom Wohnort aus antreten, tritt an die Stelle des 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.

Zu der Frage, ob der auf Arbeitnehmer des Beschäftigerbetriebes anzuwendende Kollektivvertrag für den Arbeitskräfte überlassenden Betrieb eine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988 darstellt, hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 9. Dezember 2004, Zlen. 2000/14/0048, 0058, Folgendes ausgeführt: "Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem gesetzlich gewährleisteten Recht auf Steuerfreiheit von Reisevergütungen sowie Tages- und Nächtigungsgelder gemäß § 26 Z 4 iVm § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988 idgF iVm den Regelungen über Reisevergütungen und Tages- und Nächtigungsgelder 'nach dem jeweils im Beschäftigerbetrieb geltenden Kollektivvertrag' für überlassene Arbeitskräfte verletzt. Ob die gerügte Rechtsverletzung vorliegt oder nicht, ist danach zu beurteilen, ob der für Arbeitnehmer des Beschäftigerbetriebes allenfalls anzuwendende Kollektivvertrag auch für die von der Beschwerdeführerin überlassenen Arbeitskräfte gilt. Dies ist aber, wie die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid aufgezeigt hat, nicht der Fall. Zutreffend hat die belangte Behörde darauf hingewiesen, dass der Entgeltanspruch überlassener Arbeitskräfte in § 10 AÜG geregelt ist. Danach haben überlassene Arbeitskräfte Anspruch auf ein angemessenes, ortsübliches Entgelt, wobei zur Angemessenheit dieses Entgeltes näher definiert wird, dass auf das im Beschäftigerbetrieb (vergleichbaren Arbeitnehmern für vergleichbare Tätigkeiten) zu zahlende Entgelt Bedacht zu nehmen ist. Das Gebot der entsprechenden Bedachtnahme auf eine kollektivvertragliche Regelung im Beschäftigerbetrieb bedeutet aber, wie die belangte Behörde zutreffend aufzeigt, nicht, dass der entsprechende Kollektivvertrag als solcher dem Entgeltanspruch zu Grunde liegt (vgl. auch das Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 29. August 1990, 9 Ob A 191/90). Dem entsprechend trifft es auch zu, dass ein allfälliger, auf Arbeitnehmer des Beschäftigerbetriebes anzuwendender Kollektivvertrag für den Arbeitskräfte überlassenden Betrieb keine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6

EStG 1988 darstellt". Die gegenständliche Frage wurde auch an den Verfassungsgerichtshof herangetragen, der die Behandlung der diesbezüglich an ihn gerichteten Beschwerden mit Beschluss vom 27. November 2000, B 605/00-4, B 681/00-4, mit der Begründung abgelehnt hat, dass er "angesichts der Möglichkeit des Abschlusses entsprechender Kollektivverträge auch für Arbeitskräfteüberlasser" die behauptete Verletzung des verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz nicht erkennen könne.

Die Berufungsbehörde schließt sich diesen Ausführungen vollinhaltlich an. Da das AÜG keine Regelung des Begriffes Dienstreise enthält und der auf Arbeitnehmer des Beschäftigterbetriebes anzuwendende Kollektivvertrag für die Bw. (= den Arbeitskräfte überlassenden Betrieb) keine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988 darstellt, richtet sich im gegenständlichen Fall die (steuerfreie) Auszahlung von Reisevergütungen – wie bereits das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat – nach der Bestimmung des § 26 Z 4 EStG 1988.

Der Berufung musste daher der gewünschte Erfolg versagt bleiben.

Zum Antrag vom 6. August 2003 auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und zum Antrag vom 3. August 2004 auf Zuständigkeit des Berufungssenates und auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung ist Folgendes auszuführen: Gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO in der ab 1. Jänner 2003 geltenden Fassung des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes (AbgRmRefG), BGBl. I Nr. 97/2002, obliegt die Entscheidung über Berufungen namens des Berufungssenates dem Referenten, außer in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt. Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO in der ab 1. Jänner 2003 geltenden Fassung des AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird. Demzufolge begründen Anträge, die – wie im gegenständlichen Fall – erst in einem die Berufung ergänzenden Schriftsatz eingebracht werden, keinen Anspruch auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat bzw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 10. Jänner 2005