



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 30. Oktober 2003 der Bw., vertreten durch KPMG Austria WP & STB GesmbH, in 1090 Wien, Kolingasse 19, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien vom 29. September 2003 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 1999 bis 31. Dezember 2002 wie folgt entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Berufungserberin (in der Folge: Bw.) durchgeführten Lohnsteuerprüfung traf das Prüfungsorgan - neben hier nicht strittigen - ua. auch folgende Feststellung: Unter dem Titel „Lenkerpauschale“ habe die Bw. im Prüfungszeitraum an die Buslenker Tages- und Nächtigungsgelder (steuerfrei) ausbezahlt. Nächtigungsgelder seien dabei gemäß § 18 RGV 1955 ausbezahlt worden. Nach dieser Bestimmung erhalte ein Bediensteter dann Nächtigungsgeld, wenn die Dienstreise an einen Ort führe, von dem aus der Dienstort unter Benutzung eines Massenbeförderungsmittels nicht innerhalb einer Fahrzeit von einer Stunde erreicht werden könne. Bei der Auszahlung der Nächtigungsgelder sei jedoch nicht berücksichtigt worden, dass der arbeitsrechtliche Anspruch auf die Nächtigungsgebühr noch nichts über die steuerliche Behandlung derselben aussage. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und der Rechtsmeinung des

Bundesministeriums für Finanzen stehe eine nicht steuerbare Nächtigungsgebühr im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 nur dann zu, wenn die Rückkehr zum Dienst- oder zum Wohnort nicht zumutbar sei. Im Regelfall sei davon auszugehen, dass eine Entfernung von 120 Kilometern (und mehr) unzumutbar sei. Werde innerhalb dieser Entfernung genächtigt, sei ein entsprechender Nachweis über die Nächtigung zu erbringen. Im Zusammenwirken mit der Bw. sei ermittelt worden, dass 50% der von der Bw. ausbezahlten Nächtigungsgeldern keine Nächtigung zu Grunde liege. In diesem Ausmaß sei daher das von der Bw. ausbezahlt Nächtigungsgeld nachzuversteuern.

Das Finanzamt hat sich dieser Feststellung angeschlossen und dementsprechende Abgabenbescheide erlassen.

In der gegen diese Bescheide eingebrachten Berufung vertritt die Bw. die Auffassung, dass die im Lenkerpauschale enthaltenen Nächtigungsgelder auch dann gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 steuerfrei ausbezahlt werden dürfen, wenn kein Nachweis über eine Nächtigung erbracht wird und begründet diese Rechtsauffassung unter Bezugnahme auf § 26 Z 4 vierter Satz EStG 1988 damit, § 2 Abs. 5 lit. c, sublit bb) NebGebVO in Verbindung mit Abschnitt II der RGV enthalte die Regelung, dass bei Vorliegen von Ruhezeitunterschreitungen eine Nächtigungsgebühr gezahlt werden müsse. Da es sich dabei um eine lohngestaltende Vorschrift handle, seien auch die auf Grundlage dieser Bestimmung ausbezahlten Nächtigungsgelder gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 als steuerfrei zu behandeln. Zur Stützung ihres Rechtsstandpunktes zieht die Bw. auch die - ihrer Meinung nach vergleichbare - so genannte „Durchzahlerregelung“ (RZ 740 der Lohnsteuerrichtlinien) heran. Auch im gegenständlichen Fall würden die Bediensteten, falls sie nicht nächtigen, ihren privaten PKW zur Rückkehr vom Abstellort des Busses zum Wohnort verwenden und dafür keine Ersätze erhalten.

Mit Bescheid (Berufungsvorentscheidung) vom 9. Dezember 2003 hat das Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Durch den rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag gilt die Berufung wiederum als unerledigt.

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.

Nach übereinstimmender Auffassung von Lehre und Rechtsprechung (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, Tz 105 zu § 26; VwGH vom 14. Mai 2003, ZI. 2000/08/0124, und die dort angeführte Judikatur) setzt die Steuer- bzw. Beitragsfreiheit der von einem Arbeitgeber ausbezahlten Nächtigungsgelder voraus, dass der Arbeitnehmer tatsächlich außerhalb seines ständigen Wohnortes (Familienwohnsitzes) genächtigt hat und ihm durch diese Nächtigung ein Aufwand erwachsen ist.

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass die Bw. an ihre Dienstnehmer, denen kein Aufwand für eine Nächtigung erwachsen ist, Nächtigungsgelder steuerfrei ausbezahlt hat. Das Finanzamt hat daher zu Recht das Vorliegen der Voraussetzungen des § 26 Z 4 EStG 1988 verneint.

Dem Einwand der Bw., dass sie auf Grund der von ihr angeführten gesetzlichen Bestimmungen verpflichtet sei, an ihre Dienstnehmer Nächtigungsgelder auszubezahlen ist – wie bereits das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat (Bericht, Vordruck L 18) – entgegenzuhalten, dass die im Arbeitsrecht begründete Verpflichtung der Bw., diese Gelder an ihre Arbeitnehmer zur Auszahlung zu bringen, nicht zwangsläufig die Steuerbefreiung nach sich zieht. Auch dann, wenn – wie im gegenständlichen Fall – der Arbeitgeber zur Auszahlung von Nächtigungsgeldern arbeitsrechtlich verpflichtet ist, ist die Frage, ob diese Gelder steuerfrei (richtig: nicht steuerbar) sind danach zu beurteilen, ob die Voraussetzungen des § 26 Z 4 EStG 1988 vorliegen.

Da die Voraussetzungen des § 26 Z 4 EStG 1988 nicht vorliegen, wurde die Bw. zu Recht zur Haftung für Lohnsteuer herangezogen und die Rechtsfolgen hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages (§ 41 Abs. 3 FLAG) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (§ 122 Abs. 7 und 8 WKG 1998) gezogen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 4. August 2005