



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Csaszar und die weiteren Mitglieder Dr. Barbara Wisiak, Dr. Ingo-Jörg Kühnfels und Mag. Walter Zapfl im Beisein der Schriftführerin Dagmar Brus über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch den Steuerberater, vom 10. Dezember 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 5. November 2001 betreffend Haftungs- und Abgabenbescheid für den Zeitraum 1. Jänner 1996 bis 31. Dezember 2000 nach der am 27. Februar 2007 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung der Jahre 1996 – 2000 wurde unter anderem folgender Sachverhalt festgestellt: Die Berufungswerberin (Bw) beschäftigt seit 15.9.1997 einen Dienstnehmer, mit dem im schriftlichen Dienstvertrag vereinbart wurde, dass er auch "in anderen bestehenden oder künftigen Abteilungen, Filialen oder Betrieben des Unternehmens oder von Schwesterunternehmen vorübergehend oder dauernd" eingesetzt werden kann. Am 16.9.1997 wurde mit dem Dienstnehmer die Vereinbarung getroffen, dass er "mindestens vier mal im Monat in die Niederlassung Bruck/Mur" fährt, "wo er 10 Stunden anwesend sein muss". Der Dienstnehmer erhält dafür Diäten sowie das gesetzliche Kilometergeld aufgrund von Diätenabrechnungen, die einheitlich eine Arbeitszeit von 10 Stunden und 114 zurückgelegte Kilometer pro Tag in Bruck ausweisen.

Die Bw behandelte diese Fahrten als Dienstreisen und beließ Diäten und Kilometergeld steuerfrei. Das Finanzamt ging demgegenüber davon aus, dass durch diese Vereinbarung ein weiterer Dienstort geschaffen wurde. Da es sich demzufolge nicht um Dienstreisen, sondern um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte handle schrieb das Finanzamt für die bisher steuerfrei behandelten "Reisekosten" Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vor.

In der gegen den Haftungsbescheid eingebrachten Berufung wandte die Bw im wesentlichen ein, dass eine Dienstreise nach kollektivvertraglichen Vorschriften vorliege, da der maßgebliche Kollektivvertrag für Handelsangestellte vorsehe, dass als Dienstort ein Tätigkeitsgebiet von 12 Straßenkilometern von der Betriebsstätte gelte. Beim Einsatzort in Bruck/Mur handle es sich um keine Betriebsstätte der Bw, sondern um den Sitz einer fremden Firma (einer KG deren Komplementär die Bw ist). Damit könne in Bruck/Mur kein Dienstort des betreffenden Dienstnehmers gegeben sein.

In dem nach abschlägiger Berufungsvorentscheidung eingebrachtem Vorlageantrag brachte die Bw ergänzend zur ursprünglichen Berufung vor, dass die Leistungen des Dienstnehmers mit der KG einem Fremdvergleich standhaltend mit Gewinnaufschlag verrechnet wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Eine Dienstreise iSd § 26 EStG liegt immer dann vor, wenn der Dienstnehmer seinen Dienstort über Auftrag des Arbeitgebers zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt (vgl. § 26 Z 4 EStG). Enthält eine lohngestaltende Vorschrift eine besondere Regelung des Begriffes Dienstreise, ist diese Regelung anzuwenden. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH können jedoch lohngestaltende Vorschriften eine Dienstreise – für steuerliche Zwecke - nicht anders festlegen als durch das Abstellen auf das Verlassen des tatsächlichen Dienstortes (zB 20.11.1996, 96/15/0097; VwGH 22.3.2000, 95/13/0167; 20.6.2000, 98/15/0068 oder 9.12.2004, 2000/14/0048).

Im Dienstvertrag wurde kein expliziter Dienstort festgelegt; auch im maßgeblichen Kollektivvertrag für Handelsangestellte werden keine Regelungen über den Dienstort getroffen. Der tatsächliche Dienstort bzw. die Dienstorte können sich dementsprechend nur aus dem tatsächlichen Einsatz bzw. den getroffenen Vereinbarungen implizit ergeben.

Wenngleich hinsichtlich des Dienstortes meist schlüssig auf den Standort des Betriebes des Arbeitgebers abgestellt wird (vgl OGH 29.4.2004, 8ObA36/04h), ergibt sich aus der Rechtsprechung des OGH (23.11.1982, 4Ob155/82), dass der Dienstort eines Arbeitnehmers der regelmäßige Mittelpunkt seines tatsächlichen Tätigwerdens ist. Dieser muss mit dem Betriebsort des Dienstgebers nicht übereinstimmen (so auch OGH 17.3.2004, 9ObA109/03z).

Auch für den VwGH ist es in Hinblick auf den Dienstort nicht maßgeblich, dass die Tätigkeit in Räumen ausgeübt wird, die nicht dem Dienstgeber gehören (VwGH 25.11.1999, 99/15/0162). Liegt bei einem Dienstnehmer - wie im gegenständlichen Berufungsfall - seine tatsächliche Arbeitsstelle außerhalb des Betriebsortes des Dienstgebers, so ist jene Arbeitsstelle als Dienstort des Arbeitnehmers anzusehen (VwGH 10.4.1997, 94/15/0218; 14.10.1992, 91/13/0110 oder 7.12.1988, 88/13/0005). Der in der Berufung vertretene Auffassung, in Bruck/Mur könne gar kein Dienstort sein, da die dortigen Räumlichkeiten nicht dem Dienstgeber gehören, kann nach der o.a. Rechtsprechung der Höchstgerichte nicht gefolgt werden.

Auch aus arbeitsrechtlicher Sicht wurde bei dem Einsatz in Bruck keine Dienstreise vereinbart: Aus den aktenkundigen Stundenaufzeichnungen ergibt sich nämlich, dass die Reisezeit für die Fahrten nach und von Bruck/Mur nicht als Dienstzeiten behandelt wurde. Da kollektivvertraglich vorgesehen ist, dass Reisezeiten Dienstzeiten sind, muss auch für steuerliche Zwecke davon ausgegangen werden, dass keine Dienstreise vereinbart wurde.

Für den Berufungsfall bedeutet das: Geht das Finanzamt bei einem tatsächlichem, regelmäßigem Einsatz des Dienstnehmers an zwei Orten auch von zwei Dienstorten iSd § 26 EStG aus, so ist dem zu folgen.

Graz, am 1. März 2007