OÖ. LANDESVERWALTUNGSGERICHT

4021 Linz / Volksgartenstraße 14
Telefon: +43 732 7075-18004
Fax: +43 732 7075-218018
E-Mail: post@lvwg-ooe.gv.at / www.lvwg-ooe.gv.at

Geschäftszeichen:
LVwG-450460/34/MZ

Datum:
Linz, 11. Mai 2022

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich erkennt durch seinen Richter Dr. Zeinhofer über die Beschwerde der P T A GmbH, L, gegen den Bescheid des Magistrats der Landeshauptstadt Linz vom 12. April 2019, GZ: 0001766/2015 AS KF, betreffend die Festsetzung von Kommunalsteuer für die Jahre 2015, 2016 und 2017, nach Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung

zu Recht:

I. Der Beschwerde wird insofern stattgegeben, als die Kommunalsteuer für das Jahr 2015 mit EUR 3.648.059,29 (Bemessungsgrundlage: EUR 121.601.976,10) und für das Jahr 2016 mit EUR 3.050.531,49 (Bemessungsgrundlage: EUR 101.684.383,26) festgesetzt wird. Die Kommunalsteuerfestsetzung für das Jahr 2017 wird aufgehoben.

II. Gegen diese Entscheidung ist eine Revision unzulässig.

E n t s c h e i d u n g s g r ü n d e

I. Verfahrensgang:

I.1. Mit Bescheid vom 12. April 2019 (in der Folge kurz: „angefochtener Bescheid“) wurde der P T A GmbH (in der Folge kurz „Bf“) durch den Magistrat der Landeshauptstadt Linz (in der Folge kurz: „belangte Behörde“) eine Kommunalsteuer für die Jahre 2015 bis 2017 in Höhe von insgesamt EUR 9.740.847,27 festgesetzt. Aufgrund der in den vorgenannten Zeiträumen durch die Bf im Rahmen der Selbstbemessung abgeführten Kommunalsteuerbeträge in Höhe von EUR 9.716.445,33 ergab sich insgesamt eine Kommunalsteuernachforderung in Höhe von insgesamt EUR 24.401,94. Die bescheidmäßig festgesetzte Kommunalsteuer sowie deren Bemessungsgrundlage betragen in den einzelnen Jahren wie folgt:

	Beträge in EUR	
Jahr	Bemessungs-grundlage	Kommunal-steuer
2015	121.662.965,80	3.649.888,98
2016	101.745.800,01	3.052.373,99
2017	101.286.143,19	3.038.584,30
Summe	324.694.909,00	9.740.847,27

Begründend wurde von der belangten Behörde im Wesentlichen auf die Niederschrift vom 2. April 2019 über die durchgeführte gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA) verwiesen, die mehrere, zu der genannten Nachforderung führende, Feststellungen umfasst. Eine dieser Feststellungen der GPLA betrifft den im gegenständlichen Verfahren strittigen Umstand, dass die Bf im vorgenannten Zeitraum anlässlich von bestimmten, in den Nachtstunden stattfindenden, Flugreisen Nächtigungspauschalen an ihre Mitarbeiter ausbezahlt habe. Diese von der Bf bezahlten Nächtigungspauschalen seien nach Ansicht der GPLA bzw der belangten Behörde nicht unter die Bestimmungen des § 26 Z 4 lit e EStG bzw § 3 Abs 1 Z 16b EStG zu subsumieren und unterlägen demnach der Kommunalsteuer.

I.2. Gegen den angefochtenen Bescheid hat die Bf rechtzeitig Beschwerde erhoben.

Inhaltlich richtet sich die Beschwerde gegen die Behandlung der an die Mitarbeiter ausbezahlten Nächtigungspauschalen für Flugreisen als steuerpflichtig. Es wurde beantragt, die Vergütung der Nächtigungspauschalen bei Flugreisen gemäß § 26 Z 4 lit e EStG als nicht steuerbar bzw in eventu als steuerfrei gemäß § 3 Abs 1 Z 16b EStG zu behandeln.

I.3. Nach Durchführung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung wurde vom Landesverwaltungsgericht Oberösterreich mit Entscheidung vom 25.11.2019 dem Rechtsmittel teilweise Folge gegeben, und Teile der Nächtigungspauschalen als steuerpflichtig erkannt.

I.4. Mit Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 3.2.2022, Ro 2020/15/0005-4, wurde die zuletzt genannte Entscheidung wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes behoben, da die Nächtigungspauschalen auch ohne konkreten Nachweis eines Aufwandes nach § 3 Abs 1 Z 16b EStG steuerbefreit seien.

II. Sachverhalt:

II.1. Von der Bf wurde im Jahr 2015 eine Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer idHv 121.191.494,30 Euro und daraus folgend eine Kommunalsteuer idHv 3.635.744,83 Euro erklärt. Mit Selbstanzeige vom 03.10.2018 erfolgte eine Nacherklärung idHv 410.481,80 Euro bzw 12.314,46 Euro.

Von der Bf wurde im Jahr 2016 eine Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer idHv 101.483.714,30 Euro und daraus folgend eine Kommunalsteuer idHv 3.044.511,43 Euro erklärt. Mit Selbstanzeige vom 03.10.2018 erfolgte eine Nacherklärung idHv 228.173,28 Euro bzw 6.845,19 Euro bzw von -27.504,32 Euro und -825,13 Euro.

Von der Bf wurde im Jahr 2017 eine Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer idHv 101.206.302,30 Euro und daraus folgend eine Kommunalsteuer idHv 3.036.189,07 Euro erklärt.

II.2. Der festgestellte Sachverhalt gibt sich unstrittig aus dem vorliegenden Akt, insbesondere aus den von den Parteien im Rahmen des Parteiengehörs schriftlich abgegebenen Stellungnahmen.

III. In rechtlicher Hinsicht ist Folgendes auszuführen:

III.1. In Bezug auf den in der Beschwerde gestellten Antrag auf Entscheidung durch den Senat ist festzuhalten, dass das Landesverwaltungsgericht Oberösterreich gemäß § 272 Abs 1 BAO durch den nach der Geschäftsverteilung zuständigen Einzelrichter entscheidet.

III.2. In der Sache:

III.2.1. Rechtsgrundlagen:

§ 5 Kommunalsteuergesetz (BGBl. Nr. 819/1993) in der hier maßgeblichen Fassung lautet auszugsweise wie folgt:

„(1) Bemessungsgrundlage ist die Summe der Arbeitslöhne, die an die Dienstnehmer der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer (Lohnsteuer) unterliegen. Arbeitslöhne sind [...]

(2) Zur Bemessungsgrundlage gehören nicht:

[...]

c) die in § 3 Abs. 1 Z 11 und Z 13 bis 21 des Einkommensteuergesetzes 1988 genannten Bezüge sowie 60% der in § 3 Abs. 1 Z 10 des Einkommensteuergesetzes 1988 genannten laufenden Bezüge [...]“

§ 3 Abs 1 EStG (BGBl. Nr. 400/1988) in der hier maßgeblichen Fassung lautet auszugsweise wie folgt:

„(1) Von der Einkommensteuer sind befreit:
[...]
16b.Vom Arbeitgeber als Reiseaufwandsentschädigungen gezahlte Tagesgelder und Nächtigungsgelder, soweit sie nicht gemäß § 26 Z 4 zu berücksichtigen sind, die für eine

- Außendiensttätigkeit (zB Kundenbesuche, Patrouillendienste, Servicedienste),
- Fahrtätigkeit (zB Zustelldienste, Taxifahrten, Linienverkehr, Transportfahrten außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers),
- Baustellen- und Montagetätigkeit außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers,
- Arbeitskräfteüberlassung nach dem Arbeitskräfteüberlassungsgesetz, BGBl. Nr. 196/1988, oder eine
- vorübergehende Tätigkeit an einem Einsatzort in einer anderen politischen Gemeinde

gewährt werden, soweit der Arbeitgeber aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift gemäß § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 zur Zahlung verpflichtet ist [...]“

§ 26 EStG (BGBl. Nr. 400/1988) in der hier maßgeblichen Fassung lautet auszugsweise wie folgt:

„Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören nicht:
[...]
4. 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 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).

[...]

c) Wenn bei einer Inlandsdienstreise keine höheren Kosten für Nächtigung nachgewiesen werden, kann als Nächtigungsgeld einschließlich der Kosten des Frühstücks ein Betrag bis zu 15 Euro berücksichtigt werden.

[...]

e) Wenn bei einer Auslandsdienstreise keine höheren Kosten für Nächtigung einschließlich der Kosten des Frühstücks nachgewiesen werden, kann das den Bundesbediensteten zustehende Nächtigungsgeld der Höchststufe berücksichtigt werden. Zahlt der Arbeitgeber höhere Beträge, so sind die die genannten Grenzen übersteigenden Beträge steuerpflichtiger Arbeitslohn.

[...]“

III.3. Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die verfahrensgegenständlichen Nächtigungspauschalen unter § 26 Z 4 lit e EStG fallen und demnach gemäß § 5 Abs 1 KommStG iVm § 26 Z 4 lit e EStG nicht der Kommunalsteuer unterliegen. Nach Ansicht der belangten Behörde fallen die bezahlten Nächtigungspauschalen vor allem deswegen nicht unter § 26 Z 4 lit e EStG, weil den Arbeitnehmern aufgrund der Übernachtung im Flugzeug eine Nächtigungsmöglichkeit durch den Dienstgeber zur Verfügung gestellt werde und demnach keine Nächtigungsgelder im Sinne der zitierten Bestimmung vorlägen.

In diesem Zusammenhang hat jedoch der Verwaltungsgerichtshof im ersten Rechtsgang in der Entscheidung vom 3.2.2022, Ro 2020/15/0005-4, festgehalten, dass die Nächtigungspauschalen auch ohne konkreten Nachweis eines Aufwandes nach § 3 Abs 1 Z 16b EStG steuerbefreit sind.

Vor diesem Hintergrund ist die Kommunalsteuer wie im Spruch erfolgt und auch von beiden Verfahrensparteien zustimmend zur Kenntnis genommen festzusetzen.

IV. Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Die ordentliche Revision ist unzulässig, da die Entscheidung vollinhaltlich dem Erkenntnis des VwGH vom 3.2.2022, Ro 2020/15/0005-4 entspricht.

R e c h t s m i t t e l b e l e h r u n g

Gegen diese Entscheidung besteht innerhalb von sechs Wochen ab dem Tag der Zustellung die Möglichkeit der Erhebung einer Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof und/oder einer außerordentlichen Revision beim Verwaltungsgerichtshof. Eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof ist unmittelbar bei diesem einzubringen, eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof beim Landesverwaltungsgericht Oberösterreich. Die Abfassung und die Einbringung einer Beschwerde bzw. einer Revision müssen durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt bzw. eine bevollmächtigte Rechtsanwältin erfolgen. Für die Beschwerde bzw. Revision ist eine Eingabengebühr von je 240 Euro zu entrichten. Sie haben die Möglichkeit, auf die Revision beim Verwaltungsgerichtshof und die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof zu verzichten. Ein solcher Verzicht hat zur Folge, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof und eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht mehr erhoben werden kann. Ein Verzicht ist schriftlich bekanntzugeben oder zu Protokoll zu erklären. Wurde der Verzicht nicht von einem berufsmäßigen Parteienvertreter oder im Beisein eines solchen abgegeben, so kann er binnen drei Tagen schriftlich oder zur Niederschrift widerrufen werden.

H i n w e i s

Verfahrenshilfe für das Beschwerdeverfahren vor dem Verfassungsgerichtshof ist einer Partei zur Gänze oder zum Teil zu bewilligen, wenn die Partei außerstande ist, die Kosten der Führung des Verfahrens ohne Beeinträchtigung des notwendigen Unterhalts zu bestreiten und die beabsichtigte Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung nicht als offenbar mutwillig oder aussichtslos erscheint.
Einer juristischen Person oder einem sonstigen parteifähigen Gebilde ist die Verfahrenshilfe zu bewilligen, wenn die zur Führung des Verfahrens erforderlichen Mittel weder von ihr/ihm noch von den an der Führung des Verfahrens wirtschaftlich Beteiligten aufgebracht werden können, und die beabsichtigte Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung nicht als offenbar mutwillig oder aussichtslos erscheint; das gleiche gilt für ein behördlich bestelltes Organ oder einen gesetzlichen Vertreter, die für eine Vermögensmasse auftreten, wenn die zur Führung des Verfahrens erforderlichen Mittel weder aus der Vermögensmasse noch von den an der Führung des Verfahrens wirtschaftlich Beteiligten aufgebracht werden können.
Ein Antrag auf Verfahrenshilfe ist innerhalb der Rechtsmittelfrist beim Verfassungsgerichtshof einzubringen.

Verfahrenshilfe für das Revisionsverfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof ist einer Partei zur Gänze oder zum Teil zu bewilligen, wenn die Partei außerstande

ist, die Kosten der Führung des Verfahrens ohne Beeinträchtigung des notwendigen Unterhalts zu bestreiten.
Einer juristischen Person oder einem sonstigen parteifähigen Gebilde ist die Verfahrenshilfe zu bewilligen, wenn die zur Führung des Verfahrens erforderlichen Mittel weder von ihr/ihm noch von den an der Führung des Verfahrens wirtschaftlich Beteiligten aufgebracht werden können; das gleiche gilt für ein behördlich bestelltes Organ oder einen gesetzlichen Vertreter, die für eine Vermögensmasse auftreten, wenn die zur Führung des Verfahrens erforderlichen Mittel weder aus der Vermögensmasse noch von den an der Führung des Verfahrens wirtschaftlich Beteiligten aufgebracht werden können.
Ein Antrag auf Verfahrenshilfe ist innerhalb der Rechtsmittelfrist beim Landesverwaltungsgericht Oberösterreich einzubringen.

Landesverwaltungsgericht Oberösterreich

Dr. Zeinhofer