

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache ****BF****, über die Beschwerde vom 8.11.2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14.10.2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 zu Recht:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Mit Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) vom 14.10.2022 wurde das Einkommen des Beschwerdeführers für das Jahr 2021 mit EUR 33.475,42 festgesetzt. Ausgewiesen findet sich eine Nachforderung an den Beschwerdeführer iHv EUR 2.975,00. Unter den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit finden sich am Bescheid folgende Bezüge angeführt:

- **A-Verband**	EUR 1.101,36
- **A-GmbH**	EUR 12.580,48
- ***	EUR 21.522,87

Aus den Lohnzetteln ergeben sich folgende Bezugszeiträume:

- **A-Verband**	5.3.2021 bis 31.3.2021
- **A-GmbH**	1.4.2021 bis 31.12.2021
- ***	1.1.2021 bis 31.12.2021

Mit Beschwerde vom 8.11.2022 beantragte der Beschwerdeführer, die dargestellten Bezüge des ****A-Verband**** (***) sowie der **A-GmbH** (***) gemeinnützige Gesellschaft mit beschränkter Haftung) steuerfrei zu stellen. Es handle sich bei beiden Bezügen um gemäß § 1b des COVID-19-Zweckzuschussgesetzes geleistete Aufwandsentschädigungen an nicht hauptberuflich tätiges, unterstützendes Personal. Die Steuerbefreiung sei in den Jahreslohnzetteln nicht berücksichtigt worden.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 23.11.2022 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Nach der zitierten Vorschrift seien nur Aufwandsentschädigungen, die von Ländern und Gemeinden an nicht hauptberuflich tätige unterstützende Personen gewährt werden im Ausmaß von bis zu EUR 20,00 je Stunde für medizinisch geschultes Personal und von bis zu EUR 10,00 je Stunde für sonstige unterstützende Personen von allen bundesgesetzlichen Abgaben befreit.

Im Vorlageantrag vom 23.12.2022 brachte der Beschwerdeführer weiter vor, dass seine für den ****A-Verband**** bzw für die ****A-GmbH**** erbrachten Tätigkeiten bloß im Rahmen einer Nebentätigkeit im Ausmaß einer Teilzeitbeschäftigung erbracht worden seien. Diese Nebenbeschäftigung habe er auch bei seinem Hauptarbeitgeber (***), bei dem er stets 40 Stunden/Woche angestellt gewesen sei, bekannt gegeben. § 1b des COVID-19-Zweckzuschussgesetzes sei daher erfüllt und es sollte eine Steuererleichterung von EUR 10,00/Stunde zur Anwendung kommen.

Mit Auskunftersuchen der belangten Behörde vom 22.2.2023 an die ****A-GmbH**** wurde diese um Stellungnahme und Darlegung der Grundlagen hinsichtlich der Frage Aufwandsentschädigungen iSd § 1b Abs 4 COVID-19-Zweckzuschussgesetz betreffend ****A-Verband**** sowie ****A-GmbH**** gebeten. Von Seiten der belangten Behörde erfolgte der Hinweis darauf, dass, wenn die Kosten letztlich vom Land oder der Gemeinde getragen werden, auch Aufwandsentschädigungen, die zB vom Österreichischen Roten Kreuz ausbezahlt werden, steuerfrei belassen werden könnten. Voraussetzung für die Steuerbefreiung nach dem Zweckzuschussgesetz sei, dass tatsächlich Aufwandentschädigungen gewährt werden.

Mit Beantwortungsschreiben vom 2.3.2023 gab die ****A-GmbH**** im Wesentlichen bekannt, dass das ursprünglich auf drei Monate befristete Dienstverhältnis (der zugrundeliegende Dienstvertrag wurde vorgelegt) in ein unbefristetes Dienstverhältnis übergeführt worden sei. Bei den Bezügen habe es sich um „normale“ Gehaltszahlungen und nicht um allfällige Aufwandsentschädigungen gehandelt und außerdem habe es auch keine Kostenübernahme von Gebietskörperschaften gegeben. Nach Auffassung der A-GmbH sei somit keine Steuerbefreiung vorgelegen.

Mit Vorlagebericht vom 21.4.2023 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte dabei, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war im Jahr 2021 bei folgenden Arbeitgebern zu den jeweils angeführten Zeiten beschäftigt:

- ****A-Verband**** (***), 5.3.2021 bis 31.3.2021
- ****A-GmbH**** (*** gemeinnützige Gesellschaft mit beschränkter Haftung), 1.4.2021 bis 31.12.2021
- *******, 1.1.2021 bis 31.12.2021

Im zwischen dem Beschwerdeführer und der A-GmbH abgeschlossenen schriftlichen Dienstvertrag finden sich auszugsweise folgende relevante Passagen:

„3. Arbeitsverhältnis

Das geschlossene Dienstverhältnis unterliegt den kollektivvertraglichen Bestimmungen des jeweils gültigen Kollektivvertrages der Berufsvereinigung von Arbeitgeberinnen in Rettungs- und zugehörigen Sanitätsberufen (BARS), Anhang Bundesland Wien, im Folgenden BARS-KV genannt. Das Dienstverhältnis beginnt mit dem 01.04.2021.“

„7. Anzuwendende Normen der kollektiven Rechtsgestaltung

Kollektivvertrag der Berufsvereinigung von Arbeitgeberinnen in Rettungs- und zugehörigen Sanitätsberufen (BARS), Anhang Bundesland Wien www.5amariter.at Kollektivvertrag der Berufsvereinigung von Arbeitgeberinnen in Rettungs- und zugehörigen Sanitätsberufen (BARS), Anhang Bundesland Wien.“

„11. Einstufung gemäß Kollektivvertrag

Der Dienstnehmer wird in die Entlohnungsstufe VG Ia/1, eingestuft. Hinsichtlich der Anrechnung von Vordienstzeiten erklärt der Dienstnehmer die Richtigkeit. Als wöchentliche Normalarbeitszeit werden 23 Stunden vereinbart. Das Kollektivvertragsentgelt für eine Vollzeitbeschäftigung beträgt (inkl. anfälliger Überzahlung):“

„12. Entgelt

Grundgehalt brutto monatlich: 1.900,28 €

Erschwerniszulage monatlich: 187,99 €

Allfällige, vom Dienstgeber über den Kollektivvertrag freiwillig gewährte Zulagen können seitens des AG jederzeit widerrufen werden. Dem Dienstnehmer gebührt jährlich ein

Urlaubszuschuss und eine Weihnachtsremuneration gemäß § 12 BARS-KV. Bei kürzeren Dienstverhältnissen aliquot.“

„15. Arbeitszeit

Die wöchentliche Normalarbeitszeit nach § 14 BARS-KV beträgt grundsätzlich 40 Stunden und darf 60 Stunden (5 19 Zi 5 BARS-KV) nicht überschreiten. Die vertraglich vereinbarte wöchentliche Normalarbeitszeit beträgt 23 Stunden. Arbeitszeiten bis zur gesetzlichen Normalarbeitszeit gelten ab Mehrarbeit, darüber hinaus als Überstunden.

Die Einteilung der täglichen Arbeitszeit sowie deren Änderung gelten zwischen dem Dienstnehmer und dem Dienstgeber ab vereinbart; die Vorschriften der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen sind hierbei zu beachten. [...]“

„24. Nebenbeschäftigung und Konkurrenzverbot

Der Dienstnehmer darf keine Nebenbeschäftigung ausüben, die für die Erbringung seiner Arbeit oder für die Interessen des Dienstgebers nachteilig ist. Jede Nebenbeschäftigung ist dem Dienstgeber schriftlich zu melden und bedarf der vorherigen schriftlichen Zustimmung des Dienstgebers. Diese Zustimmung kann jederzeit widerrufen werden.

Hinsichtlich des Konkurrenzverbotes wird auf §7 AngG verwiesen.“

Bei den streitgegenständlichen Zahlungen des ****A-Verband**** bzw der A-GmbH handelt es sich um Entgelte für erbrachte Arbeitsleistungen im Zusammenhang mit einem bestehenden Dienstverhältnis. Es handelt sich hingegen nicht um gewährte Zahlungen zur Abgeltung von Aufwendungen wie Fahrtkosten, Tages- oder Nächtigungsgeldern, etc.

Die Zahlungen wurden direkt vom ****A-Verband**** bzw von der A-GmbH geleistet. Die Kosten wurden nicht unmittelbar von einem Bundesland oder einer Gemeinde getragen bzw übernommen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf dem Verwaltungsakt, insbesondere auf dem vorliegenden, zwischen dem Beschwerdeführer und der A-GmbH abgeschlossenen, Dienstvertrag. Es ergibt sich bereits aus diesem Dienstvertrag, dass die Zahlungen Entgelte für erbrachte Arbeitsleistungen darstellen. Darüber hinaus wurde von Seiten der A-GmbH in einem Beantwortungsschreiben vom 2.3.2023 ausdrücklich erklärt, dass es sich bei den Bezügen um „normale“ Gehaltszahlungen und nicht um allfällige Aufwandsentschädigungen gehandelt habe.

Zudem betonte die ****A-GmbH**** im bezeichneten Schreiben ausdrücklich, dass es keine Kostenübernahme von Gebietskörperschaften gegeben habe. Es liegt kein Grund dafür vor, die Richtigkeit dieser Erklärungen zu bezweifeln.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdeabweisung)

§ 1b des Bundesgesetzes, über einen Zweckzuschuss an die Länder aufgrund der COVID-19-Krise (COVID-19-Zweckzuschussgesetz; StF BGBl I 63/2020) normiert „Sonderbestimmungen für Impfstellen für bevölkerungsweite Impfkationen gegen COVID-19“. In Abs 4 findet sich ab der Fassung BGBl I 187/2021 folgende Befreiung festgeschrieben:

„(4) Aufwandsentschädigungen, die von den Ländern und Gemeinden bis zum 31. März 2022 an nicht hauptberuflich tätige unterstützende Personen gewährt werden, sind im Ausmaß von bis zu 20 Euro je Stunde für medizinisch geschultes Personal und von bis zu 10 Euro je Stunde für sonstige unterstützende Personen von allen bundesgesetzlichen Abgaben befreit und gelten bis zur Höhe von 1 000,48 Euro im Kalendermonat nicht als Entgelt im Sinne des § 49 ASVG. Diese Aufwandsentschädigungen sind nicht auf die Ausgleichszulage und Leistungen der Mindestsicherung bzw. Sozialhilfe anzurechnen. Sie haben keine Auswirkungen auf die Kindeseigenschaft in der Pensionsversicherung. Die Bezieherinnen und Bezieher dieser Aufwandsentschädigungen sind in der gesetzlichen Unfallversicherung teilversichert.“

Als generelle Voraussetzungen für die statuierte Befreiung von allen bundesgesetzlichen Abgaben findet sich somit normiert, dass es sich (erstens) um Aufwandsentschädigungen handelt, die (zweitens) von den Ländern und Gemeinden an (drittens) nicht hauptberuflich tätige unterstützende Personen bezahlt wurden.

Entsprechend obiger Feststellungen handelt es sich bei den streitgegenständlichen Zahlungen des ****A-Verband**** bzw der A-GmbH um Entgelte für erbrachte Arbeitsleistungen im Zusammenhang mit einem bestehenden Dienstverhältnis. Der Beschwerdeführer brachte seine Arbeitskraft dafür ein, die Bezüge haben ihre Wurzeln klar im Dienstverhältnis. Es liegen damit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iSd § 25 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG) vor, somit reguläre Gehaltszahlungen und nicht bloße Aufwandsentschädigungen, die etwa angefallene Aufwendungen wie Fahrtkosten, Tages- oder Nächtigungsgeldern, etc, ersetzen sollten.

Darüber hinaus wurden die Bezüge nicht von einem Bundesland oder von einer Gemeinde geleistet bzw erfolgte nicht einmal eine unmittelbare Kostenübernahme/Kostentragung durch ein Bundesland oder eine Gemeinde.

Es ergibt sich aus den dargetanen Ausführungen bereits, dass die Befreiungsbestimmung des § 1b Abs 4 COVID-19-Zweckzuschussgesetz nicht zur Anwendung gelangen kann. Auf die

Auslegung des Passus „*nicht hauptberuflich tätige unterstützende Personen*“ brauchte somit nicht mehr eingegangen zu werden.

Die Steuerbefreiung steht damit im gegenständlichen Fall nicht zu, die Beschwerde war gemäß § 279 der Bundesabgabenordnung (BAO) als unbegründet abzuweisen.

3.2 Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall ergab sich die rechtliche Beurteilung aus dem klaren Gesetzeswortlaut. Die Rechtslage war damit als eindeutig zu beurteilen, eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war damit nicht gegeben (vgl etwa VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053). Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof war somit nicht zuzulassen.

Wien, am 10. Mai 2023