

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Steurer in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr*** vertreten durch die ***A*** Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH & Co KG, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 11. Juni 2019 betreffend Einkommensteuer 2018, Steuernummer ***Bf-StNr***, zu Recht erkannt:

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

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit Bescheid vom 11. Juni 2019 veranlagte das Finanzamt den in der Schweiz nichtselbstständig tätigen Beschwerdeführer zur Einkommensteuer 2018.
2. In der dagegen erhobenen Beschwerde wandte die steuerliche Vertretung ein, im Lohnzettel der Schweizer Arbeitgeberin sei eine Schmutzzulage in Höhe von 2.604,00 CHF ausgewiesen, die im Rahmen der Veranlagung nicht berücksichtigt worden sei. Weiters seien die Werbungskosten versehentlich bei der falschen Kennzahl eingetragen worden. Richtigerweise wären 80,50 € für Arbeitsmittel (Sicherheitsschuhe) sowie 300,00 € als sonstige Werbungskosten (Reparaturkosten aufgrund eines Steinschlagschadens) zu beantragen gewesen.
3. In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes legte der Beschwerdeführer Fotos, die Monatslohnausweise, eine Bestätigung der Arbeitgeberin vom 3. Juli 2019 und ein mit "Innerbetriebliche Vereinbarung zur Auszahlung von Schmutzzulagen für den Bereich CNC-Drehen und CNC-Fräsen" überschriebenes Schreiben der Arbeitgeberin vom 14. August 2019 mit folgendem Inhalt vor:

"Alle Mitarbeiter im Bereich CNC-Drehen und -Fräsen, die bei einem überwiegenden Anteil der von ihnen auszuführenden Arbeiten mit verschmutzenden und gesundheitsgefährdenden Stoffen in Kontakt kommen, erhalten 11 Mal im Jahr einen Pauschalbetrag als Schmutzzulage. Die Höhe des Pauschalbetrages der Schmutzzulage richtet sich nach dem Bruttolohn und beträgt 5% desselben.

*Aufgrund der hohen Belastung mit verschmutzenden und gesundheitsgefährdenden Stoffen, denen Herr ***XY*** im Bereich CNC-Fräsen bei einem überwiegenden Anteil der Arbeiten ausgesetzt ist, zahlt die Firma ***L*** somit 11 Mal jährlich eine Schmutzzulage an Herrn ***XY*** aus. In den Jahren 2018 und 2019 beläuft sich die Schmutzzulage auf CHF 236.75."*

4. Mit Beschwerdeentscheidung gab das Finanzamt der Beschwerde insoweit teilweise Folge, als die Werbungskosten antragsgemäß in Abzug gebracht wurden. Die Schmutzzulage blieb unberücksichtigt. Begründend wurde ausgeführt, nach dem Kollektivvertrag der Metallindustrie stünden Schmutzzulagen für Arbeiten zu, die im Vergleich zu den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen eine außerordentliche Verschmutzung von Körper und Bekleidung des Arbeitnehmers zwangsläufig bewirkten. Im Jahr 2018 habe die Zulage 0,542 € pro Stunde, in der die Voraussetzungen zugetroffen hätten, betragen. Fräser seien erfahrungsgemäß keiner außerordentlichen Verschmutzung am Arbeitsplatz ausgesetzt, anderes gelte allenfalls bei der Reinigung der Maschine. Aber auch dann würde eine Zulage nur zustehen, wenn die Reinigung mehr als eine halbe Stunde dauern würde. Zudem sei auf den übermittelten Fotos zwar der Arbeitsplatz verschmutzt, nicht aber der Mitarbeiter. Moderne Fräsen würden weitgehend selbstständig und sauber arbeiten.

5. In der Folge wurden weitere Fotos sowie Informationen über die verwendete Fräsmaschine übermittelt.

6. Mit Vorlageantrag beantragte die steuerliche Vertretung die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Nach den Angaben des Beschwerdeführers sei die Verschmutzung der Kleidung auf den Fotos nicht gut sichtbar. Das Bohrwasser, mit dem die Kleidung täglich stark verschmutzt werde, sei farblos, aber stark riechend und lasse sich mit Maschinenwäsche nicht vollständig aus dem Gewebe entfernen. Zudem sei die Bekleidung stark verschwitzt. Die Teile, die er bearbeite, seien bis zu zwei Meter lang. Beim Entgraten der Werkstücke mit dem Winkelschleifer blieben kleinste Metallspäne an der Kleidung haften; dies sei auf den Fotos nicht ersichtlich. Der Beschwerdeführer sei der Verschmutzung daher ständig und nicht nur beim Reinigen der Maschine ausgesetzt. Die Reinigung sei einmal pro Woche notwendig und dauere jeweils ca. 2 Stunden. Dass die Maschinen weitgehend sauber arbeiten würden, treffe zwar bei Lasermaschinen zu, nicht aber bei der gegenständlich verwendeten Maschine.

7. Im Vorlagebericht wies das Finanzamt darauf hin, dass der Soll-Stunden-Monatslohn den vorgelegten Monatslohnzetteln zufolge 5.300,00 CHF betrage und sich der Jahreslohn bei 13 Bezügen somit ebenso auf 68.900,00 CHF belaufe wie der dem Beschwerdeführer ausbezahlte "Monatslohn Grenzgänger" (14 x 4.735,40 CHF) zuzüglich der Schmutzzulage (11 x 236,75 CHF).

Auffällig sei dabei auch, dass die Schmutzzulage trotz Lohnkürzung infolge Kurzarbeit in den Monaten Oktober und November unverändert geblieben sei. Daraus sowie aufgrund der Vereinbarungen im Gesamtarbeitsvertrag für das Metallgewerbe sei zu schließen, dass die strittige Schmutzzulage und der 14. Monatsbezug aus dem Soll-Stunden-Monatslohn herausgerechnet worden seien und es somit bereits an der funktionellen Voraussetzung für die begünstigte Behandlung fehle. Es werde daher beantragt, sowohl hinsichtlich der Schmutzzulage als auch des 14. Monatslohnes die steuerliche Begünstigung zu versagen. Die Reparaturkosten könnten nicht als Werbungskosten in Abzug gebracht werden, da aus dem Schadensbericht nicht hervorgehe, dass der durch einen Steinschlag verursachte Schaden am Auto auf der unmittelbaren Strecke zwischen Wohn- und Arbeitsort eingetreten sei.

8. Auf Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes nahm die steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers zu den Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht Stellung. Hinsichtlich der Schmutzzulage wurde darauf hingewiesen, dass der Grundlohn zuzüglich der Schmutzzulage, die mit der Arbeitgeberin zu Beginn des Arbeitsverhältnisses im Jahr 2006 vereinbart worden sei, den Soll-Monatslohn laut Lohnzettel ergebe. Dies sei auf die Besonderheiten der schweizerischen Lohnverrechnung zurückzuführen. Die Schmutzzulage stelle einen Lohnbestandteil dar und sei mit der Arbeitgeberin, wie von dieser bestätigt, gesondert vereinbart worden.

Bezüglich der sonstigen Bezüge wurde unter Anschluss einer Bestätigung der Arbeitgeberin sowie entsprechenden Kontoauszügen betreffend die Zahlungseingänge ausgeführt, dass ursprünglich nur ein 13. Monatslohn ausbezahlt worden sei, vor mehr als zehn Jahren mit der Arbeitgeberin aber die Auszahlung von vierzehn Bezügen vereinbart worden sei. Die Umstellung gehe auch aus der Lohnabrechnung hervor, die Auszahlung erfolge jeweils zum 30. Juni und zum 31. Dezember eines jeden Jahres. Die Voraussetzungen für die Behandlung als sonstiger Bezug im Sinne des § 67 EStG 1988 seien damit erfüllt. Einerseits liege ein entsprechender Rechtstitel vor, nämlich eine dahingehende Vereinbarung zwischen Arbeitgeberin und Arbeitnehmer, andererseits erfolge die tatsächliche Auszahlung gesondert neben dem laufenden Monatslohn.

Hinsichtlich der Reparaturkosten wurde angemerkt, dass der Steinschlag am 2. Jänner 2018 auf der Rheintalautobahn während der direkten Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstätte passiert sei, es dafür jedoch keine Nachweise gebe.

9. Das Finanzamt teilte dazu mit Schreiben vom 12. Jänner 2023 mit, aufgrund der vorgelegten Unterlagen (Kontoauszüge) stehe fest, dass tatsächlich 14 Bezüge ausbezahlt worden seien. Auch das Vorliegen einer entsprechenden mündlichen Vereinbarung sei von der Arbeitgeberin bestätigt worden. Die steuerliche Begünstigung für sonstige Bezüge würde somit aus Sicht des Finanzamtes grundsätzlich zustehen. Bedenken könnten allenfalls dahingehend bestehen, ob diese im Hinblick auf die laut Gesamtarbeitsvertrag zustehenden Mindestlöhne der begünstigten Besteuerung zugänglich seien.

Da im Hinblick auf die Reparaturkosten kein Nachweis erbracht worden sei, dass der Schaden auf dem Arbeitsweg verursacht worden sei, könnten die diesbezüglichen Aufwendungen nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

10. Auf weiteren Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes teilte die steuerliche Vertretung mit Schreiben vom 8. März 2023 unter Anschluss einer entsprechenden Bestätigung der Arbeitgeberin mit, dass diese keinem Gesamtarbeitsvertrag unterstehe. Hinsichtlich des Dienstverhältnisses des Beschwerdeführers gebe es weder auf nationaler noch auf kantonaler Ebene Regelungen über einen Mindestlohn. Das Arbeitsverhältnis und die damit verbundene Vergütung in Form des laufenden Lohnes, den zwei Sonderzahlungen sowie der Schmutzzulage basiere daher ausschließlich auf einer einzelvertraglichen Vereinbarung.

II. Sachverhalt und Beweismittel

Der Beschwerdeführer ist bei einer im Maschinenbau tätigen schweizerischen Arbeitgeberin als CNC-Fräser tätig. Der vorgelegten innerbetrieblichen Vereinbarung zufolge erhalten alle Mitarbeiter im Bereich CNC-Drehen und -Fräsen, die bei einem überwiegenden Anteil der von ihnen auszuführenden Arbeiten mit verschmutzenden und gesundheitsgefährdenden Stoffen in Kontakt kommen, eine elfmal pro Jahr ausbezahlte monatliche Schmutzzulage in Höhe von 5% des Bruttolohnes. Die im Streitjahr bezogene Schmutzzulage belief sich den monatlichen Lohnausweisen zufolge auf 236,75 CHF, insgesamt sohin auf 2.604,00 CHF.

Der Aufgabenbereich des Beschwerdeführers umfasst, wie aus der Bestätigung der Arbeitgeberin vom 3. Juli 2019 hervorgeht, hauptsächlich die Bearbeitung von Guss- und Metallteilen, weiters die Instandhaltung, Wartung und Reinigung der Maschine sowie diverse andere Vor- und Nachbereitungsarbeiten. Dabei kommt er mit verschmutzenden bzw. gefährlichen Materialien und Stoffen (ua. Stahl- und Gussspäne, Stahl- und Gussstaub, Öle, Schmiermittel, Kühlmittel und öl- bzw. kühemulsionshaltige Dämpfe) in Berührung.

Auf den zu Beweis Zwecken vorgelegten Fotos sind ua. eine Werkbank bzw. eine Spannvorrichtung sowie der Beschwerdeführer, bekleidet mit einer Arbeitshose, einem T-Shirt sowie Arbeitshandschuhen und einer Schutzbrille beim Entgräten bzw. Abschleifen eines Werkstücks mit einem Winkelschleifer zu sehen. Weiters ist zu erkennen, dass der eigentliche Fräsvorgang in einer geschlossenen Kabine erfolgt.

Konkrete Nachweise oder Aufzeichnungen, welche Tätigkeiten in welchem Ausmaß zwangsläufig zu einer erheblichen Verschmutzung geführt haben und wann diese jeweils geleistet wurden, wurden nicht vorgelegt (siehe unten Punkt III.1.).

Auf Basis einer von der Arbeitgeberin bestätigten mündlichen Vereinbarung bezog er neben dem laufenden monatlichen Bezug jährlich zwei Sonderzahlungen, welche zum 30. Juni bzw.

zum 31. Dezember ausbezahlt wurden. Einem Gesamtarbeitsvertrag unterstand die Arbeitgeberin nicht.

Hinsichtlich der als Werbungskosten geltend gemachten Reparaturkosten infolge eines durch einen Steinschlag (nach eigenen Angaben am 2. Jänner 2018 während der Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstätte) verursachten Schadens wurden, abgesehen von der Rechnung, keine Nachweise vorgelegt.

III. Rechtliche Würdigung

1. Schmutzzulage

Gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 in der im Streitjahr maßgeblichen Fassung sind Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge insgesamt bis 360 Euro monatlich steuerfrei.

Nach § 68 Abs. 5 erster Satz EStG 1988 sind unter Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen jene Teile des Arbeitslohnes zu verstehen, die dem Arbeitnehmer deshalb gewährt werden, weil die von ihm zu leistenden Arbeiten überwiegend unter Umständen erfolgen, die

- in erheblichem Maß zwangsläufig eine Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung bewirken,
- im Vergleich zu den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen eine außerordentliche Erschwernis darstellen, oder
- infolge der schädlichen Einwirkungen von gesundheitsgefährdenden Stoffen oder Strahlen, von Hitze, Kälte oder Nässe, von Gasen, Dämpfen, Säuren, Laugen, Staub oder Erschütterungen oder infolge einer Sturz- oder anderen Gefahr zwangsläufig eine Gefährdung von Leben, Gesundheit oder körperlicher Sicherheit des Arbeitnehmers mit sich bringen.

Diese Zulagen sind nach § 68 Abs. 5 zweiter Satz EStG 1988 nur begünstigt, soweit sie aufgrund der in Z 1-6 angeführten lohngestaltenden Vorschriften oder innerbetrieblich für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern (Z 7) gewährt werden.

Gemäß § 68 Abs. 8 EStG 1988 sind ua. Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen bei den in § 67 Abs. 11 EStG 1988 genannten Personen unter Anwendung der Abs. 1 bis 6 zu versteuern, sofern aufgrund eines Vertrages über Rechtsschutz und Rechtshilfe in Abgabensachen überprüft werden kann, dass die Voraussetzungen der Abs. 1 bis 6 vorliegen.

Nach der dargelegten Rechtslage setzt die in § 68 Abs. 1 EStG 1988 normierte Begünstigung voraus, dass die Zulagen und Zuschläge dem Arbeitnehmer aufgrund der in Z 1 bis 7 angeführten lohngestaltenden Vorschriften oder innerbetrieblichen Vereinbarungen und für überwiegend unter den in § 68 Abs. 5 EStG 1988 angeführten Umständen (erhebliche Verschmutzung,

außerordentliche Erschwernis oder Gefährdung von Leben, Gesundheit oder körperlicher Sicherheit) verrichtete Arbeiten gewährt werden. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müssen diese dabei zusätzlich zu nicht begünstigtem Grundlohn gezahlt werden (vgl. VwGH 26.6.2013, 2009/13/0208, und VwGH 24.7.2007, 2006/14/0048, mwN), also nicht nur rechnerisch aus dem Grundlohn herausgeschält werden. Weitere Voraussetzung für die begünstigte Besteuerung ist schließlich auch die Angemessenheit des Ausmaßes der Zulage (vgl. VwGH 22.11.2018, Ra 2017/15/0025, mwN). Bejaht werden kann diese nach den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes nur dann, wenn die Zulage den tatsächlichen üblichen Sach- und Zeit(mehr)aufwand, der dem Arbeitnehmer durch die (Beseitigung der) Verschmutzung üblicherweise erwächst, abgilt (vgl. VwGH 20.10.2022, Ra 2021/13/0121, mwN); ein pauschaler Betrag, kommt dabei dem Gedanken einer Abgeltung der Verschmutzung näher als ein prozentueller Betrag vom Gehalt (vgl. VwGH 30.6.2021, Ra 2020/15/0123).

Für das Vorliegen einer begünstigten Schmutzzulage im Sinne des § 68 Abs. 5 EStG 1988 ist entscheidend, ob Arbeiten üblicherweise (typischerweise) zwangsläufig eine erhebliche Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung bewirken (vgl. VwGH 22.11.2018, Ra 2017/15/0025, und VwGH 25.11.2009, 2007/15/0241, mwN). Die Verschmutzung muss durch Umstände verursacht werden, die von außen einwirken (vgl. VwGH 30.6.2009, 2008/08/0068), eine Verschmutzung durch Schweißabsonderung ist daher nicht ausreichend (vgl. VwGH 25.11.2009, 2007/15/0241). Eine Verunreinigung erfüllt auch nicht schon dann den Tatbestand einer erheblichen Verschmutzung, wenn sie sich erst nach dem Arbeitsende entfernen lässt, maßgebend ist vielmehr, ob überwiegend Tätigkeiten ausgeübt werden, die zwangsläufig eine erhebliche Verschmutzung bewirken (vgl. VwGH 26.5.2014, 2013/08/0166, mwN, und VwGH 25.11.2009, 2007/15/0241).

Das Erfordernis des Überwiegens der begünstigten Tätigkeiten ist in Bezug auf die vom Arbeitnehmer aufgrund des Dienstverhältnisses insgesamt zu erbringende Arbeitsleistung zu beurteilen. Ob eine erhebliche Verschmutzung oder außerordentliche Erschwernis vorliegt, ist daher nicht allein anhand jener Arbeiten zu untersuchen, mit denen diese Verschmutzung oder Erschwernis verbunden ist. Vielmehr ist bezogen auf die gesamten vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeiten innerhalb eines Lohnzahlungszeitraums zu prüfen, ob sie überwiegend unter solchen Umständen erfolgen (vgl. VwGH 22.11.2018, Ra 2017/15/0025, mwN, und VwGH 31.3.2011, 2008/15/0322, mwN). Es müssen demnach also in zeitlicher Hinsicht die Tätigkeiten, die mit einer erheblichen Verschmutzung oder außerordentlichen Erschwernis verbunden sind, überwiegen. Dafür wiederum ist, wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, erforderlich, dass nachgewiesen wird, um welche Arbeiten es sich im Einzelnen gehandelt hat und wann sie geleistet wurden (vgl. VwGH 27.6.2018, Ra 2016/15/0061, und VwGH 28.9.2011, 2007/13/0138, mwN).

Unterlässt es der Abgabepflichtige, die nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erforderlichen überprüfbaren Nachweise zu erbringen, ist die Abgabenbehörde nicht gehalten, von sich aus Ermittlungen anzustellen (vgl. VwGH 25.5.2004, 2000/15/0052, mwN). Vielmehr

hat der Abgabepflichtige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. VwGH 26.1.2006, 2002/15/0207, und VwGH 28.10.2004, 2000/15/0054, mwN).

Der ihn solcherart treffenden Nachweispflicht ist der Beschwerdeführer – ungeachtet auch der Ausführungen des Finanzamtes im Ergänzungsersuchen vom 19. Juni 2019, mit dem ua. eine detaillierte Arbeitsplatzbeschreibung und eine Beschreibung der Verschmutzung angefordert wurde – jedenfalls insoweit nicht hinreichend nachgekommen, als nicht aufgezeigt wurde, dass die ausgeübte Tätigkeit überwiegend mit einer erheblichen Verschmutzung verbunden gewesen wäre. Abgesehen davon, dass aus den übermittelten Fotos, auf denen der Beschwerdeführer, bekleidet mit einer Arbeitshose und einem T-Shirt sowie einer Schutzbrille beim Entgräten bzw. Abschleifen eines Werkstücks mit einem Winkelschleifer zu sehen ist, eine erhebliche Verschmutzung nicht abgeleitet werden kann, geht aus den vorgelegten Unterlagen in keiner Weise hervor, wann und in welchem Ausmaß er zu einer erheblichen Verschmutzung im Sinne des § 68 Abs. 5 EStG 1988 führende Tätigkeiten jeweils ausgeübt hat. Allein die Ausführungen in der Bestätigung der Arbeitgeberin, dass der Beschwerdeführer bei einem überwiegenden Teil der Arbeiten einer hohen Belastung mit verschmutzenden und gesundheitsgefährdenden Stoffen ausgesetzt ist bzw. er, wie im Vorlageantrag ausgeführt, der Verschmutzung ständig ausgesetzt sei, vermag den nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erforderlichen Nachweis nicht zu ersetzen. Ebenso sagt das Vorliegen einer entsprechenden Vereinbarung mit der Arbeitgeberin bzw. der Ausweis der Schmutzzulage in den vorgelegten Lohnabrechnungen nichts über das Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen aus.

Hinzu kommt, dass der Lohn in den Monaten Oktober, November und Dezember infolge Kurzarbeit reduziert wurde, die im Oktober und November ausbezahlten Schmutzzulagen (im Dezember wurde keine Schmutzzulage ausbezahlt) aber nicht entsprechend gekürzt wurden. Auch dies spricht dafür, dass die Schmutzzulage nicht für tatsächlich unter den dargelegten steuerlich begünstigten Umständen ausgeübte Tätigkeiten ausbezahlt wurde.

Soweit aus den vorgelegten Bestätigungen hervorgeht, dass der Beschwerdeführer teilweise mit gefährlichen Materialien und Stoffen in Berührung kommt, ist darauf hinzuweisen, dass die in Rede stehende Zulage als „Schmutzzulage“ titulierte ist und nicht behauptet wurde, dass der Beschwerdeführer (überwiegend) unter gefährdenden Umständen (§ 68 Abs. 5 dritter Teilstrich EStG 1988) oder solchen, die im Vergleich zu den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen eine außerordentliche Erschwernis darstellen (§ 68 Abs. 5 zweiter Teilstrich EStG 1988), gearbeitet hat. Auch ist nicht erkennbar, dass oder gar in welchem Ausmaß mit der Zulage solche Umstände abgegolten worden sein sollten.

Damit hat das Finanzamt die steuerbegünstigte Behandlung der in Rede stehenden „Schmutzzulage“ aber zu Recht versagt und konnte der Beschwerde insoweit daher kein Erfolg beschieden sein.

2. Sonstige Bezüge

Im Vorlagebericht hat das Finanzamt beantragt, den ausbezahlten 14. Monatslohn – abweichend vom angefochtenen Bescheid und der Beschwerdeentscheidung – nicht als steuerbegünstigten sonstigen Bezug zu erfassen. Dazu ist Folgendes zu sagen:

§ 67 Abs. 1 EStG 1988 sieht für sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), die der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber erhält, eine dort näher geregelte begünstigte Besteuerung vor. Eine weitere Definition des Begriffes der „sonstigen Bezüge“ enthält die gesetzliche Bestimmung nicht.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegen begünstigt zu besteuern- de sonstige Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988 nur dann vor, wenn sie sich sowohl durch den Rechtstitel, aus dem der Arbeitnehmer den Anspruch ableiten kann, als auch durch die tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen unterscheiden (vgl. ua. VwGH 25.7.2018, Ro 2017/13/0005, und die dort angeführten Erkenntnisse). Sonstige Bezüge sind damit solche, die nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum geleistet werden, sondern die der Arbeitgeber neben, also zusätzlich zum laufenden Lohn bezahlt, was aus äußeren Merkmalen ersichtlich sein muss (vgl. VwGH 25.3.2015, 2011/13/0015, mwN) und dürfen daher nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum gezahlt werden, sondern müssen Leistungen aus mehreren Lohnzahlungszeiträumen abgelten (vgl. VwGH 30.10.2014, 2011/15/0140, mwN, und VwGH 23.2.2010, 2008/15/0243, mwN).

Das Finanzamt hat im Schreiben vom 12. Jänner 2023 im Hinblick auf die von der steuerlichen Vertretung vorgelegten Unterlagen (Kontoauszüge, Bestätigung der Arbeitgeberin) außer Streit gestellt, dass der 13. und der 14. Bezug tatsächlich neben dem laufenden Bezug ausbezahlt wurde und auch der 14. Bezug auf einer entsprechenden Vereinbarung mit der Arbeitgeberin beruht, sodass die Voraussetzungen für eine begünstigte Besteuerung grundsätzlich vorliegen.

Soweit das Finanzamt aus dem vorgelegten Gesamtarbeitsvertrag für das Schweizerische Schlosser-, Metallbau-, Landmaschinen-, Schmiede- und Stahlbaugewerbe, demzufolge der Mindestlohn ab dem 11. Berufsjahr 67.275,00 CHF jährlich beträgt und die Arbeitnehmer 100% des durchschnittlichen Monatslohnes als 13. Bezug erhalten, im Vorlagebericht unter Hinweis auf den dem Beschwerdeführer ausbezahlten, dem angeführten Mindestlohn annähernd entsprechenden Bruttolohn (67.954,00 CHF incl. Bonuszahlung) eingewendet hat, dass der 14. Monatsbezug lediglich aus dem zustehenden Grundlohn herausgeschält worden sei, genügt es darauf hinzuweisen, dass die Arbeitgeberin der auf Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vorgelegten und auch vom Finanzamt nicht in Zweifel gezogenen Bestätigung zufolge keinem Gesamtarbeitsvertrag unterstand. Nachdem der Beschwerdeführer somit aber keinen Anspruch auf einen bestimmten Mindestlohn hatte, besteht auch kein Anhaltspunkt für die Auffassung, dass der 14. Bezug tatsächlich als Teil des laufenden Grundlohnes anzusehen ist und kann

hinsichtlich der in Einklang mit der einzelvertraglichen Vereinbarung stehenden Auszahlung des 14. Monatsbezuges die Anwendbarkeit der Begünstigung des § 67 Abs. 1 EStG 1988 sohin nicht versagt werden. Hätte die Arbeitgeberin hingegen dem vorgelegten Gesamtarbeitsvertrag unterstanden und der Beschwerdeführer somit Anspruch auf den dort festgelegten Mindestlohn gehabt, hätte der hinsichtlich des Auszahlungsmodus abweichenden einzelvertraglichen Vereinbarung keine steuerliche Wirkung beigemessen werden können, zumal sich dadurch nichts am Umstand geändert hätte, dass es sich beim ausbezahlten „14. Bezug“ um die Auszahlung von nach dem Gesamtarbeitsvertrag zustehenden laufenden Lohnbestandteilen handelt.

Für eine diesbezügliche Abänderung des angefochtenen Bescheides bestand bei der gegebenen Sachlage somit keine Veranlassung.

3. Werbungskosten

Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zählen zu den beruflich veranlassten Fahrten und können Aufwendungen im Zusammenhang mit einem auf einer solchen Fahrt erlittenen Schaden daher unter bestimmten Voraussetzungen Werbungskosten darstellen (vgl. VwGH 24.3.2015, 2012/15/0074, mwN, und VwGH 19.12.2012, 2009/13/0015, mwN).

Nachdem der Beschwerdeführer keine Nachweise dafür vorlegen konnte, dass der durch einen Steinschlag verursachte Schaden tatsächlich auf einer unmittelbaren Fahrt von der Wohnung zur Arbeitsstätte eingetreten ist, war dem Antrag des Finanzamtes, die Reparaturkosten in Höhe von 300,00 € – abweichend von der Beschwerdevorentscheidung – nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen, zu folgen.

Die weiters geltend gemachten Kosten für die Arbeitsschuhe liegen unter dem Werbungskostenpauschale und war der angefochtene Bescheid daher nicht zu berichtigen.

Im Ergebnis war der Beschwerde somit ein Erfolg zu versagen, der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

IV. 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.

Die Frage, ob die in Rede stehende Schmutzzulage der begünstigten Besteuerung gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 unterliegt, wurde auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten höchstge-

richtlichen Rechtsprechung sowie von nicht über den Einzelfall hinaus bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen beurteilt. Gleiches gilt hinsichtlich des Vorliegens begünstigt zu besteuern-der sonstiger Bezüge sowie der Berücksichtigung der Reparaturkosten als Werbungskosten. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt, eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 7. April 2023