



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des ML, F, K, vom 27. Mai 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 26. April 2005 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war im Streitjahr Grenzgänger nach der Schweiz. Seine Arbeitgeberin bestätigte in der als Beilage zur Einkommensteuererklärung 2003 vorgelegten "Arbeits- und Nachtdienstbestätigung" vom 23. September 2004, dass der Berufungswerber als Dealer im Live-Game angestellt sei und dass sein Einsatz im Live-Game in der Nacht (zwischen 18.00 Uhr und 03.00 Uhr resp. 04.00 Uhr) stattfinde.

In einer weiteren Beilage zu seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 begehrte der Berufungswerber, ua. einen Nachtzuschlag in Höhe von 10%, ds. 5.520,00 SFr, gemäß § 68 EStG 1988 steuerfrei zu behandeln.

Bei der Veranlagung des Berufungswerbers zur Einkommensteuer für das Jahr 2003 behandelte das Finanzamt diesen Nachtzuschlag nicht nach § 68 EStG 1988 steuerfrei, da auf Grund der vorliegenden Unterlagen angenommen werden könne, dass gar kein Nachtzuschlag zum Grundlohn ausbezahlt worden sei.

In der gegen diesen Einkommensteuerbescheid vom 26. April 2005 erhobenen Berufung vom 27. Mai 2005 begehrte der Berufungswerber, "die Nachtzulagen im Rahmen des

Höchstausmaßes" gemäß § 68 EStG 1988 steuerfrei zu belassen, und brachte dazu Folgendes vor:

Auf Grund der Bestätigung seiner Arbeitgeberin und des Dienstvertrages stehe zweifelsfrei fest, dass er im Jahr 2003 eine Nachtzulage für nahezu ausschließlich in der Nacht geleistete Arbeitszeiten erhalten habe. Zweifelsfrei stehe auch fest, dass für österreichische Casinobedienstete ein Kollektivvertrag existiere, welcher bei der Berechnung der inländischen Steuer zu berücksichtigen sei. Dies habe auch für Grenzgängereinkünfte zu gelten, welche aus der Schweiz bezogen würden und könne aus dem EuGH-Urteil in der Sache "Lenz" abgeleitet werden.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Juni 2005 als unbegründet ab (auf die diesbezügliche zusätzliche Bescheidbegründung vom 8. Juni 2005 wird verwiesen).

Mit Schreiben vom 1. Juli 2005 beehrte der Berufungswerber die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In diesem Vorlageantrag wiederholte der Berufungswerber im Wesentlichen sein Berufungsvorbringen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 sind Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge insgesamt bis 4.940,00 S (360,00 €) monatlich steuerfrei. Gemäß § 68 Abs. 6 EStG 1988 gelten als Nachtarbeit zusammenhängende Arbeitszeiten von mindestens drei Stunden, die auf Grund betrieblicher Erfordernisse zwischen 19 Uhr und 7 Uhr erbracht werden müssen. Für Arbeitnehmer, deren Normalarbeitszeit im Lohnzahlungszeitraum auf Grund der Beschaffenheit ihrer Arbeit überwiegend in der Zeit von 19 Uhr bis 7 Uhr liegt, erhöht sich der Freibetrag gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 um 50%.

Eingangs ist festzuhalten, dass kein Zweifel daran besteht, dass der Berufungswerber tatsächlich Nachtarbeit im Sinne des § 68 Abs. 6 EStG 1988 verrichtet hat.

Die Nachtarbeit, die bei bestimmten Berufen geradezu typisch ist und als Normalarbeitszeit festgesetzt ist, genießt jedoch dann keine steuerliche Begünstigung, wenn sie "nur" durch einen entsprechend höheren Grundlohn abgegolten wird. Schon die Bedeutung des Wortes "Zulage", mit dem ein zusätzlicher Lohnbestandteil angesprochen wird, macht deutlich, dass das Tatbestandsmerkmal des Vorliegens einer Nachtarbeit für sich allein noch nicht dazu führt, dass ein Teil des für solche Arbeiten bezahlten Lohnes steuerfrei ist. Für die Anwendbarkeit der genannten Bestimmung ist Voraussetzung, dass der Arbeitnehmer für die zur Nachtzeit verrichteten Arbeiten tatsächlich eine Zulage erhalten hat und diese nicht nur

rein rechnerisch aus dem Grundlohn herausgeschält worden ist (Voraussetzung funktioneller Art).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates mangelt es im gegenständlichen Fall an dieser Voraussetzung. Im Lohnausweis vom 22. Jänner 2004 für das Jahr 2003, welcher der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 angeschlossen war, hat die Schweizer Arbeitgeberin nämlich keinen Nachtzuschlag ausgewiesen. Auch aus der obgenannten "Arbeits- und Nachtdienstbestätigung" vom 23. September 2004 ist nicht ersichtlich, dass tatsächlich ein Nachtzuschlag zur Auszahlung gelangt ist. Lediglich in der im Rahmen eines Vorhalteverfahrens (siehe das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 7. Dezember 2004) vorgelegten "Nachtdienstbestätigung 2003" vom 1. März 2005 bestätigte die Arbeitgeberin **nachträglich** die Auszahlung eines Nachtzuschlages in Höhe von 27%, ds. 17.754,00 SFr.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist diese nachträglich vorgelegte "Nachtdienstbestätigung 2003" nicht geeignet, davon zu überzeugen, dass die Schweizer Arbeitgeberin tatsächlich neben dem Grundlohn einen Zuschlag für Nachtarbeit ausgezahlt hat. Die Abgabenbehörde schenkt dem Lohnausweis vom 22. Jänner 2004 und der ursprünglichen "Arbeits- und Nachtdienstbestätigung" vom 23. September 2004, worin von einem Nachtzuschlag nicht die Rede ist, mehr Glauben als der nachträglichen "Nachtdienstbestätigung 2003", denn nach der allgemeinen Lebenserfahrung kommt einer früher und zeitnäher getätigten Aussage höherer Wahrheitsgehalt zu als einer späteren, abweichenden Aussage.

Dafür dass neben dem Grundlohn kein Nachtzuschlag gewährt worden ist, spricht auch, dass laut Arbeitsvertrag zwischen dem Berufungswerber und seiner Arbeitgeberin gar keine Auszahlung eines Nachtzuschlages vereinbart worden ist. Unter den Punkten 5. "Gehalt" und 6. "Arbeitszeit" ist Folgendes geregelt:

"Der Arbeitnehmer erhält ein monatliches Grundgehalt von CHF 4.600,00 brutto. Zusätzlich erhält er im Dezember ein 13. Monatsgehalt in der Höhe des monatlichen Grundgehaltes. Bei Ein- oder Austritt während des Jahres besteht der Anspruch auf das 13. Gehalt pro rata. Der Anspruch des Arbeitnehmers auf einen Anteil am Tronc richtet sich nach den entsprechenden Regelungen im Tronc-Regelement.

*Die wöchentliche Arbeitszeit beträgt 42 Stunden und wird in einem Schichtbetrieb mit regelmäßiger Sonntags- und Nachtarbeit geleistet. Als Nachtarbeit gilt der Zeitraum zwischen 24.00 Uhr und 7.00 Uhr. Für Stunden, die als Nachtarbeit geleistet werden, erfolgt ein **Zeitzuschlag** von 10%."*

Der Zeitzuschlag ist im Schweizer Arbeitsgesetz (ArG) und in der Verordnung 1 zum Schweizer Arbeitsgesetz (ArGV1) geregelt, insbesondere in den Art. 17b und 22 ArG sowie Art. 17, 31

und 32 ArGV1. Das Arbeitsgesetz sieht einen Zeitzuschlag von 10% für regelmäßige Nachtarbeit vor. Der Arbeitnehmer hat einen unverzichtbaren gesetzlichen Anspruch auf den Zeitzuschlag. Pro geleisteten Arbeitseinsatz in der Nacht hat der Arbeitnehmer Anspruch auf eine Ausgleichsruhezeit von 10% der Arbeitszeit (zB 60 Minuten x 10% = 6 Minuten). Wenn ein Arbeitnehmer, der regelmäßig in der Nacht gearbeitet hat, zum Beispiel insgesamt 20 Stunden Nachtarbeit leistet, hat er Anspruch auf Kompensation eines Zeitzuschlages von 2 Stunden. Der Zeitzuschlag ist zwingend in Form von Freizeit zu entgelten und kann generell nicht in einen Geldzuschlag umgewandelt werden.

Demnach kann nicht gesagt werden, dass dem Berufungswerber, der regelmäßig in der Nacht gearbeitet hat, zusätzlich zum Grundlohn ein Nachtzuschlag finanziell gewährt worden ist; folglich ist auch kein Platz für die Anwendung des § 68 EStG 1998, denn die Anwendung des § 68 EStG 1988 setzt ua. voraus, dass zusätzlich zum Grundlohn Zulagen oder Zuschläge gewährt werden; die Gewährung von Freizeit stellt mangels Zufluss eines Entgeltes oder eines entgeltlichen Vorteils keine Entlohnung im Sinne des Steuerrechts dar.

Was mit dem Vorbringen des Berufungswerbers im Berufungsschriftsatz vom 27. Mai 2005 und im Vorlageantrag vom 1. Juli 2005, dass für österreichische Casinobedienstete ein Kollektivvertrag existiere, welcher bei der Berechnung der inländischen Steuer zu berücksichtigen sei und dass aus dem EuGH-Urteil in der Sache "Lenz" abgeleitet werden könne, dass dies auch für Grenzgängereinkünfte zu gelten habe, gewonnen sein soll, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar.

Zum Einen ist der Umstand, dass in Österreich eine Betriebsvereinbarung betreffend das österreichische Casinopersonal existiert (vgl. Aktenvermerk über das Telefonat mit der Wirtschaftskammer Vorarlberg vom 26. April 2006) in diesem Zusammenhang unmaßgeblich, denn eine Betriebsvereinbarung gilt räumlich nur für das Gebiet der Republik Österreich und regelt die Lohn- und Arbeitsbedingungen nur zwischen dem jeweiligen österreichischen Arbeitgeber und deren Arbeitnehmern und zum anderen hatte sich der Europäische Gerichtshof mit Urteil vom 15. Juli 2004 in der Rechtssache "Lenz", C-315/02, mit der Klärung einer gänzlich anderen Frage zu befassen, nämlich ob die Besteuerung von Auslandsdividenden, die bis zum Inkrafttreten des Budgetbegleitgesetzes 2003 (BGBl. I Nr. 71/2003) in Österreich gegolten hat, mit dem Gemeinschaftsrecht vereinbar war. Konkret kann nicht davon gesprochen werden, dass die Bestimmung des § 68 EStG 1988 mit dem Gemeinschaftsrecht nicht vereinbar wäre. Die Bestimmung des § 68 EStG 1988 kommt unabhängig davon, ob Grenzgängereinkünfte oder inländische Einkünfte vorliegen zu Anwendung. Hätte der Berufungswerber zweifelsfrei nachweisen können, dass er tatsächlich eine Nachtzulage zusätzlich zum Grundlohn erhalten hat, wäre auch er in den Genuss der Begünstigungsbestimmung des § 68 EStG 1988 gekommen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 27. April 2006