



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vom 1. Februar 2006 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 27. Jänner 2006 betreffend Lohnsteuer für den Zeitraum 1999 bis 2001 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Lohnsteuerprüfung stellte der Prüfer unter anderem fest, dass in den Jahren 1999 bis 2001 an den Geschäftsführer Überstundenvergütungen mit 100 % Zuschlag steuerfrei ausbezahlt worden sind. Nachweise über die zeitliche Lagerung der gesamten Arbeitszeit seien nicht vorgelegt worden. Ebenso sei das zwingende betriebliche Erfordernis der Verlagerung von Arbeitszeit in begünstigte Zeiträume nicht nachgewiesen worden.

In einer Stellungnahme vom 29.11.2005 zur Niederschrift über die Schlussbesprechung wird den Feststellungen des Prüfers entgegnet, dass die Tätigkeit des Geschäftsführers außerhalb der Normalarbeitszeit eine dringend erforderliche betriebliche Notwendigkeit sei. Nur durch diesen intensiven Arbeitseinsatz sei es möglich gewesen, dass seit 24 Jahren laufend mehr als 20 Arbeits- und Ausbildungsplätze gesichert hätten werden können. Der Nachweis der Überstundenaufzeichnungen hiefür sei vorhanden und sei auch zur Kenntnisnahme des Prüfers gelangt. Auf Grund der Argumentation des Prüfers müsse jedoch angenommen werden, dass die Tätigkeit eines verantwortungsbewussten Geschäftsführers unzureichend bewertet werde. Diese effiziente Leistung sei ein wichtiger Beitrag zur Vermeidung der

Arbeitslosigkeit und rechtfertige somit den steuerfreien Bezug von tatsächlich erbrachten betriebsnotwendigen Überstunden des Geschäftsführers.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ die nunmehr angefochtenen Bescheide.

In den dagegen erhobenen Berufungen wird vorgebracht, dass die betriebliche Notwendigkeit der Sonntagsüberstunden sich dadurch ergeben würde, dass der Geschäftsführer während der Woche mit Arbeiten ausgelastet sei, die man nur während der Woche durchführen könne, wie z.B. Baustellenkontrollen, Kunden- und Lieferantenbesprechungen, Arbeitseinteilungen usw. Für die firmeninternen Abrechnungen und schriftlichen Arbeiten müsse der Geschäftsführer am Sonntag arbeiten. Der Nachweis durch Überstundenaufzeichnungen sei vorhanden und sei auch vorgelegt worden.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vor.

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 360 Euro monatlich steuerfrei.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. 2000/15/0054 vom 28.10.2004) kommt die Steuerbegünstigung für Überstundenzuschläge nach § 68 EStG 1988 nur in Betracht, wenn die genaue Anzahl und die zeitliche Lagerung aller im Einzelnen tatsächlich geleisteten Überstunden und die genaue Höhe der dafür über das sonstige Arbeitsentgelt hinaus mit den Entlohnungen für diese Überstunden bezahlten Zuschläge feststehen. Nach dem EStG 1988 besteht weiters die Notwendigkeit, auch zwischen "Normalüberstunde" (Überstunde zur Tagesarbeitszeit an Werktagen) und so genannten qualifizierten Überstunden (Überstunden an Sonn- und Feiertagen und in der Nachtzeit) zu unterscheiden, weil § 68 Abs. 1 EStG 1988 neben der auf fünf Stunden "Normalüberstunden" (§ 68 Abs. 2 EStG 1988) beschränkten Steuerbegünstigung in Ansehung Letzterer eine eigene Steuerbegünstigung normiert. In Anbetracht der dem § 68 Abs. 1 EStG 1988 zu Grunde liegenden Intention, nur jene Arbeitnehmer steuerlich zu begünstigen, die gezwungen sind, zu den im § 68 Abs. 1 leg. cit. angeführten Zeiten Leistungen zu erbringen, muss auch der zwingende betriebliche Grund, gerade an diesen Tagen und Zeiten die Tätigkeiten zu erbringen, nachgewiesen werden, hätten es doch sonst Arbeitgeber und Arbeitnehmer weitgehend in der Hand, eine begünstigte Besteuerung des Arbeitslohnes durch Verlagerung

der (Überstunden)Tätigkeit in begünstigte Zeiten herbeizuführen. Wenn es in einem Verfahren um die Erwirkung abgabenrechtlicher Begünstigungen geht, tritt der Gedanke der strikten Amtswegigkeit insofern in den Hintergrund, als der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. März 2004, 2000/13/0073, mwN).

Mit Schreiben vom 21.3.2006 legte die Berufungswerberin ein Muster für 6/2000 der Überstundenaufzeichnungen (lt Prüfer – „Strichlisten“) des Geschäftsführers vor, woraus Tag, Datum, Uhrzeit und Tätigkeit ersichtlich seien. Für alle Arbeitnehmer der Berufungswerberin werde eine Anwesenheitsliste geführt, die den Arbeitnehmern die Normalarbeitszeit bestätigen würde. Ein Muster liege bei.

Die vorgelegten Überstundenaufzeichnungen für Juni 2000 enthalten Aufzeichnungen darüber, dass der Geschäftsführer an den Samstagen jeweils 4 Stunden (8-12.00 Uhr oder 7-11.00 Uhr) mit 50 % Zuschlag und an den Sonntagen zweimal 4 Stunden (8-12.00 Uhr) und einmal 5 Stunden (7-12.00 Uhr) mit 100 % Zuschlag gearbeitet haben soll. Aus der eine Din A3 Seite umfassenden Anwesenheitsliste für alle Arbeitnehmer ist ersichtlich, dass der offensichtlich als Chef bezeichnete Geschäftsführer an allen Tagen mit einem X, außer an einem Tag (2.6.) mit einem U (für Urlaub), eingetragen war. Nach den Angaben des Schreibens vom 21.3.2006 bedeutet das, dass der Geschäftsführer an den mit X eingetragenen Tagen in der Normalarbeitszeit im Betrieb tätig war.

Wenn der Geschäftsführer an den normalen Werktagen, zumindest nach den vorgelegten Aufzeichnungen, lediglich in der Normalarbeitszeit tätig war, stellt sich entsprechend der oben zitierten Judikatur bezüglich der betrieblichen Bedingtheit der Überstunden am Sonntag die Frage, warum der Geschäftsführer die am Sonntag durchgeführten Arbeiten nicht an den normalen Werktagen als Überstunden geleistet hat. Die sich aus den Überstundenaufzeichnungen am Sonntag ergebenden Arbeiten wie Rechnungen oder Diverses, deuten jedenfalls nicht darauf hin, dass diese Tätigkeiten nicht auch an den normalen Werktagen als Überstunden geleistet hätten werden können. Aus diesen Aufzeichnungen geht, im Gegensatz zu den Ausführungen in der Berufung, nicht hervor, dass der Geschäftsführer an den Werktagen derart viele Überstunden leisten musste, sodass er am Sonntagvormittag ebenfalls regelmäßig arbeiten hätte müssen. Es ist somit die Voraussetzung des Nachweises der detailmäßigen, zeitlichen Lagerung aller geleisteten (Über)Stunden nicht erfüllt.

Der Nachweis für den zwingenden betrieblichen Grund, gerade an diesen Tagen und Zeiten (Sonntagvormittag) die Tätigkeiten erbringen zu müssen, ist ebenfalls nicht geglückt. Im

Zusammenhang mit der Berufungsbegründung, die betriebliche Notwendigkeit der Sonntagsüberstunden ergebe sich dadurch, dass der Geschäftsführer während der Woche mit Arbeiten ausgelastet sei, hat der VwGH in seinem Erkenntnis vom 28.10.2004, 2000/15/0054, ausgesprochen, dass die mangelnde Zumutbarkeit der Arbeitsleistung für den Arbeitnehmer nach einem "Acht- bis Neun-Studentag" unter der Woche noch keine zwingenden betrieblichen Gründe für die Erbringung dieser Arbeitsleistungen an Sonn- und Feiertagen darstellt. Diese Rechtsansicht des VwGH ist auch für den gegenständlichen Fall von Bedeutung. Das weitere Vorbringen, durch diesen intensiven Arbeitseinsatz wäre es möglich gewesen, seit 24 Jahren laufend mehr als 20 Arbeits- und Ausbildungsplätze zu sichern, ist ebenfalls nicht als Begründung für die betrieblichen Notwendigkeit geeignet, die beschriebenen Tätigkeiten auf einen Sonntag zu verlagern und damit die Steuerbefreiung der 100 %igen Zuschläge für die Sonntagsarbeit geltend zu machen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 5. März 2008