

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 12. November 1992 der Bw., vertreten durch pwt pannonische Wirtschaftstreuhand – Gesellschaft m.b.H., in 7201 Neudörfel an der Leitha, Hauptstraße 26, gegen den Bescheid des Finanzamtes Eisenstadt vom 14. Oktober 1992 betreffend ua. Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer für den Zeitraum 1. Jänner 1987 bis 31. Dezember 1991 wie folgt entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Berufungserberin (in der Folge: Bw.) durchgeführten Lohnsteuerprüfung traf das Prüfungsorgan – neben hier nicht strittigen – ua. auch folgende Feststellung: die Bw. habe eine Sprachenzulage (für serbokroatisch) steuerfrei ausbezahlt. Da die Voraussetzungen des § 68 Abs. 5 EStG 1988 nicht vorliegen, sei diese Zulage nachzuversteuern.

Das Finanzamt hat sich dieser Feststellung angeschlossen und einen entsprechenden Abgabenbescheid erlassen.

Gegen diesen Bescheid hat die Bw. eine Berufung eingebracht und diese im Wesentlichen wie folgt begründet: Gemäß Erlass des Amtes der Burgenländischen Landesregierung vom 13.11.1990, Zl. I-1966/1-1990, gebühre dem Beamten, der bei einer Behörde oder Dienststelle beschäftigt ist, die in der auf Grund des § 2 Abs. 1 Z 3 des Volksgruppengesetzes, BGBl. Nr. 396/1976, ergangenen Verordnung angeführt sind, der die dort zugelassene Sprache beherrscht und diese Sprache in Vollziehung des Volksgruppengesetzes tatsächlich verwendet, gemäß § 20 d des Gehaltsgesetzes 1956 auf

Antrag eine monatliche Vergütung. In der Verordnung der Bundesregierung vom 24. April 1990, BGBl. Nr. 231/1990, sei in der Gemeinde S die kroatische Sprache zusätzlich zur deutschen Sprache als Amtssprache zugelassen. Die Vergütung sei unter Bedachtnahme auf die Art und den Umfang der tatsächlichen Anwendung der zugelassenen Sprache in Hundertsätzen der im § 59 a Abs. 2 des Gehaltsgesetzes 1956 angeführten Dienstzulage zu bemessen. Die Vergütung gelte als Erschwerniszulage. Dasselbe gelte sinngemäß auch für die Vertragsbediensteten.

Die Kindergärtner/innen haben laut § 2 a des Gesetzes über das Kindergarten- und Hortwesen (Kindergartengesetz) vom 19.7.1973, LGBl. Nr. 47/1973 in der Fassung der Novelle vom 16.10.1989, LGBl. Nr. 12/1990, gemäß § 2 a des gegenständlichen Gesetzes in den Gemeinden des Burgenlandes und deren Ortsteilen mit kroatischer, ungarischer oder gemischtsprachiger Bevölkerung, in denen ein Kindergarten errichtet ist, in der jeweiligen Volksgruppe (kroatisch oder ungarisch) zusätzlich zur deutschen Kindergartensprache auch die kroatische oder ungarische Sprache zu verwenden. In den Kindergärten werde eine Dienstzulage in der Höhe von 70 v.H. der in § 59 a Abs. 2 des Gehaltsgesetzes 1956 für Lehrer in zweisprachigen Schulklassen vorgesehenen Dienstzulage gewährt.

Bei den genannten Zulagen für Beamte, Vertragsbedienstete und Kindergärtner/innen handle es sich um eine Erschwerniszulage, die im Rahmen des § 68 Abs. 1 EStG 1988 steuerfrei sei. Da die kroatische Sprache neben der deutschen Sprache permanent anzuwenden sei, bedeute dies für die Dienstnehmer eine außerordentliche Erschwernis, die über die üblichen Arbeitsbedingungen innerhalb der vergleichbaren Berufsgruppen hinausgehe, zumal die gesetzlichen Vorschriften zwingend die Anwendung der kroatischen Sprache neben der deutschen Sprache vorschreiben. Die Bw. beantrage daher, dass die Dienstzulage (Erschwerniszulage) für Gemeindebeamte, Vertragsbedienstete und Kindergärtner/innen nicht zu versteuern sei.

Das Finanzamt hat die Berufung mit der Begründung, dass mehr Wissen oder die Kenntnis von Fremdsprachen nicht als Erschwernis angesehen werden könne, abgewiesen.

Im Vorlageantrag hat die Bw. unter Bezugnahme auf die LStRL 1992 vorgebracht, dass im gegenständlichen Fall sowohl die formellen Voraussetzungen – Vorliegen lohngestaltender Vorschriften – als auch die materiellen Voraussetzungen – Vorliegen einer tatsächlichen Erschwernis – im vollen Umfang erfüllt seien. Für Kindergärtner/innen im Bundesgebiet sei Zweisprachigkeit nicht als Anstellungserfordernis gegeben. Durch das Burgenländische Kindergartengesetz vom 19. Juli 1973 werde diese jedoch für eine Anstellung als Kindergärtner/in in bestimmten Gemeinden des Burgenlandes zur Beschäftigungsvoraussetzung. Die Betreuung der Kinder habe permanent zweisprachig zu erfolgen. Dies stelle im Vergleich zur einsprachigen Kindergartenbetreuung eine klare Erschwernis dar. Für die einzelnen Erzieher seien deutlich größere Belastungen durch die

dauernd notwendige erhöhte Aufmerksamkeit, Inanspruchnahme und Verfügbarkeit gegeben. Es werde daher beantragt der Berufung statzugeben, da sowohl die formellen als auch die materiellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Erschwerniszulage gegeben seien.

Die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland hat die Berufung mit Bescheid (Berufungsentscheidung) vom 29. Juli 1996, GZ. GA 8 – 1626/93, als unbegründet abgewiesen. Dem Erwägungsteil dieser Entscheidung ist zu entnehmen, dass die Berufungsbehörde das Vorliegen der materiellen Voraussetzung als nicht erwiesen erachtet hat.

Gegen diesen Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 29. Juli 1996, GZ. GA 8 – 1626/93, hat die Bw. eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebracht. Der Verwaltungsgerichtshof hat diesen Bescheid (Berufungsentscheidung) wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben (VwGH vom 24. April 2002, Zl. 96/13/0151), da die belangte Behörde keine Feststellungen darüber getroffen habe, "um welche Art von Bediensteten es sich handelte und welche Tätigkeit diese in welchem Umfang verrichteten".

Mit Vorhalt vom 18. Jänner 2005 hat die Berufungsbehörde die Bw. daher ersucht innerhalb von acht Wochen ab Zustellung darzulegen bzw. nachzuweisen, welche Tätigkeiten in welchem Umfang jeder einzelne Bezieher der gegenständlichen Sprachenzulage ausgeübt hat und insbesondere einen Nachweis darüber zu erbringen, in welchem Umfang die Bezieher der Sprachenzulage die kroatische Sprache tatsächlich angewendet haben.

Dieser Vorhalt wurde der Bw. nachweislich zugestellt und blieb bis dato unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 68 Abs. 1 und Abs. 5 EStG 1988 sind unter anderem Erschwerniszulagen unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei. Als solche Zulagen sind jene Teile des Arbeitslohnes zu verstehen, die dem Arbeitnehmer deshalb gewährt werden, weil die von ihm zu leistenden Arbeiten überwiegend unter Umständen erfolgen, die im Vergleich zu den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen eine außerordentliche Erschwernis darstellen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt diese Begünstigung ua. voraus, dass der Arbeitnehmer tatsächlich Arbeiten verrichtet, die überwiegend unter Umständen erfolgen, welche die eben angeführten Voraussetzungen erfüllen (VwGH vom 24. April 2002, Zl. 96/13/0151). Die Frage der außerordentlichen Erschwernis ist also nicht allein anhand der Arbeiten zu untersuchen, mit denen diese Erschwernis verbunden ist. Vielmehr ist bezogen auf die gesamten vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeiten innerhalb eines Lohnzahlungszeitraumes im Sinne des § 77 EStG 1988 zu prüfen, ob sie überwiegend eine außerordentliche Erschwernis bewirken (VwGH vom 24. Juni 2004, Zl. 2000/15/0066).

Die Art und den Umfang der Tätigkeit ihrer Bediensteten – die im streitgegenständlichen Zeitraum eine Sprachenzulage bezogen haben – betreffend hat die Bw. weder ein Vorbringen erstattet, noch diesbezügliche Nachweise vorgelegt. Dass diese Bediensteten überwiegend eine Tätigkeit ausgeübt hätten, die im Vergleich zu den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen eine außerordentliche Erschwernis dargestellt haben soll, erachtet die Berufungsbehörde daher nicht als erwiesen.

Der Berufung war daher der gewünschte Erfolg zu versagen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 19. April 2005