



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gmd, Adr, vom 8. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 22. Dezember 2008 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war im Streitjahr Grenzgänger nach der Schweiz. Als Beilage zu seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 legte er einen Lohnausweis der A, X, für den Zeitraum vom 1. Jänner 2007 bis 31. April 2007 und einen Lohnausweis der B, C, für den Zeitraum vom 1. Mai 2007 bis 31. Dezember 2007 vor, in welchen die Auszahlung von Nachtarbeitszuschlägen in Höhe von 2.400,00 SFr bzw. 6.400,00 SFr bestätigt worden ist. Weiters legte er ein Schreiben der A, a, vom 26. Februar 2008 mit folgendem Inhalt vor:  
*"Wir bestätigen, dass Herr M im Rahmen seiner Arbeit auch Nachschichttätigkeiten von 19.00 Uhr bis 04.00 Uhr durchgeführt hat. Diese Arbeiten wurden dementsprechend als Nachschichtzulagen berechnet. Diese betragen für das Jahr 2007 CHF 2.400,00."*

Mit Einkommensteuerbescheid 2007 vom 22. Dezember 2008 veranlagte das Finanzamt den Berufungswerber zur Einkommensteuer für das Jahr 2007. Das Finanzamt vertrat die Ansicht,

dass es sich bei den in den Lohnausweisen bestätigten Nacharbeitszuschlägen um steuerpflichtigen Lohn handle.

In der gegen diesen Einkommensteuerbescheid vom 22. Dezember 2008 erhobenen Berufung vom 8. Jänner 2009 begehrte der Berufungswerber, die Nacharbeitszuschläge gemäß § 68 EStG steuerfrei zu belassen.

Mit Vorhalt vom 13. Jänner 2009 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber, sämtliche Monatslohnauweise für das Jahr 2007, die Arbeitszeitnachweise für das Jahr 2007 und den Arbeitsvertrag vorzulegen und bekannt zu geben, wie die Nachschichtzulage berechnet und ausbezahlt worden sei.

Der Berufungswerber legte sämtliche Monatslohnauweise für das Jahr 2007, die Anstellungsverträge und ein Schreiben der A, a, und der B, C", vom 5. Februar 2009 vor, wonach der Berufungswerber *"im Rahmen seiner Arbeit auch Nachschichttätigkeiten von 19.00 Uhr bis 4.00 durchgeführt hat"* bzw. *"im Rahmen seiner Arbeit auch Tätigkeiten außerhalb der üblichen Arbeitszeit geleistet hat"* und *"diese Arbeiten als Nachschichtzulagen abgerechnet wurden"*.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Februar 2009 als unbegründet ab. In der Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt Folgendes aus: *"Gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 sind ua. Zuschläge für Nacharbeit bis 360 Euro monatlich steuerfrei. Als Nacharbeit gelten gemäß § 68 Abs. 6 EStG 1988 zusammenhängende Arbeitszeiten von mindestens 3 Stunden, die aufgrund betrieblicher Erfordernisse zwischen 19 Uhr und 7 Uhr erbracht werden müssen. Mit Ersuchen um Ergänzung vom 13.01.2009 wurden Sie aufgefordert, ua. Ihre Arbeitszeitnachweise für 2007 vorzulegen, damit überprüft werden kann, ob die auf den Lohnausweisen ausgewiesenen Nacharbeitszuschläge die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Steuerfreiheit erfüllen. Da Sie diese Nachweise nicht erbracht haben, kann nicht beurteilt werden, ob die Nacharbeitszuschläge die oa. Voraussetzungen erfüllen."*

Mit Schreiben vom 16. März 2009, welches das Finanzamt als Vorlageantrag wertete, begehrte der Berufungswerber erneut, die Nacharbeitszuschläge steuerfrei gemäß § 68 EStG 1988 zu behandeln.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Im gegenständlichen Fall ist allein strittig, ob die in den Lohnausweisen bestätigten Nachtarbeitszuschläge steuerfrei gemäß § 68 Abs. 1 EStG behandelt werden können.

Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge sind gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 insgesamt bis 360,00 € monatlich steuerfrei. Für Arbeitnehmer, deren Normalarbeitszeit im Lohnzahlungszeitraum auf Grund der Beschaffenheit ihrer Arbeit überwiegend in der Zeit von 19.00 Uhr bis 7.00 Uhr liegt, erhöht sich der Freibetrag gemäß Abs. 1 um 50%.

Die Nachtarbeit wird im § 68 Abs. 6 EStG 1988 definiert. Als Nachtarbeit im Sinne dieser Gesetzesstelle gelten Arbeitszeiten, die den folgenden Voraussetzungen entsprechen:

- Sie müssen auf Grund betrieblicher Erfordernisse
- zwischen 19 Uhr und 7 Uhr erbracht werden und
- in der einzelnen Nacht ununterbrochen zumindest drei Stunden dauern ("Blockzeit").

Um die Steuerbegünstigung in Anspruch nehmen zu können, müssen alle drei genannten Erfordernisse erfüllt sein (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2006, Seite 775).

Das Finanzamt berücksichtigte die in den Lohnausweisen bestätigten Nachtarbeitszuschläge deshalb nicht gemäß § 68 EStG 1988 steuerfrei, da der Berufungswerber keine Arbeitszeitnachweise vorgelegt hat.

Die Steuerbegünstigung für Nachtarbeitszuschläge kommt nur in Betracht, wenn die genaue Anzahl und zeitliche Lagerung tatsächlich geleisteter Nachtarbeitsstunden und die genaue Höhe der dafür über das sonstige Arbeitsentgelt hinaus bezahlten Zuschläge feststehen. Das Ableisten derartiger Arbeitszeiten muss in jedem einzelnen Fall konkret nachgewiesen werden. Es muss sich nachweislich um Zuschläge für Arbeiten zu den genannten besonderen Zeiten handeln. Zuschläge für Nachtarbeit können auch dann nach der Bestimmung des § 68 EStG 1988 steuerbegünstigt behandelt werden, wenn diese in Form von Pauschalien geleistet werden. Bei einer pauschalen Abgeltung ist nötig, dass eine klare, nach der Sachlage wirtschaftlich fundierte und daher für den Bereich des Abgabenrechts anzuerkennende Vereinbarung über eine Pauschalabgeltung der Nachtarbeitstunden in bestimmter Höhe getroffen worden ist. Bei einer pauschalen Abgeltung muss der Betrag den durchschnittlich in

der Nacht geleisteten Stunden entsprechen (vgl. Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer-Kommentar, § 68 Tz 6; Doralt/Knörzer, EStG<sup>10</sup>, § 68 Tz 47).

Der Berufungswerber hat trotz Ersuchens des Finanzamtes vom 13. Jänner 2009 für das Streitjahr weder Aufzeichnungen über die Anzahl und zeitliche Lagerung der zur Nachtzeit erbrachten Arbeitstunden vorgelegt noch hat er vorgebracht, dass eine Vereinbarung über eine Pauschalabgeltung von Nachtarbeitsstunden in bestimmter Höhe getroffen worden ist. An dieser Stelle wird auch darauf verwiesen, dass der Berufungsvorentscheidung vom 25. Februar 2009 die Bedeutung eines Vorhaltes zukommt. Die vom Berufungswerber übermittelten Unterlagen, konkret die übermittelten Bestätigungen seiner jeweiligen Schweizer Arbeitgeberin (vgl. die Schreiben der A, a, und der B, C", vom 5. Februar 2009), wonach der Berufungswerber *"im Rahmen seiner Arbeit auch Nachschichttätigkeiten von 19.00 Uhr bis 4.00 durchgeführt hat"* bzw. *"im Rahmen seiner Arbeit auch Tätigkeiten außerhalb der üblichen Arbeitszeit geleistet hat"* und *"diese Arbeiten als Nachschichtzulagen abgerechnet wurden"*, entsprechen in keiner Weise den erforderlichen Unterlagen.

Diesem Umstand kommt insofern Bedeutung zu, als nach herrschender Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in einem ausschließlich auf Erwirkung abgabenrechtlicher Begünstigungen gerichteten Verfahren der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung insofern in den Hintergrund tritt, 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. Der Verwaltungsgerichtshof stellt hohe Anforderungen an die Aufzeichnungspflichten zur Inanspruchnahme der Steuerbegünstigungen für Nachtarbeitszuschläge. Möchte ein Abgabepflichtiger eine Begünstigung in Anspruch nehmen, so muss er selbst einwandfrei und unter Ausschluß jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darlegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. VwGH 22.1.1992, 91/13/0066). Da der Berufungswerber die geforderten Unterlagen nicht vorgelegt hat und damit den Nachweis der tatsächlich zur Nachtzeit geleisteten Arbeitszeiten nicht erbracht hat, können die in den Lohnausweisen bestätigten Nachtarbeitszuschläge nicht gemäß § 68 EStG 1988 steuerfrei behandelt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 22. Dezember 2009