



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 2

GZ. RV/0183-F/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des KHWL, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Beim Berufungswerber (Bw.) handelt es sich um einen Grenzgänger nach der Schweiz, welcher als Bäcker bei der Bäckerei – Konditorei AKR, beschäftigt ist.

Mit der Einkommensteuererklärung 2002 wurde ein Lohnblatt gelegt, in welchem 13 Monatslöhne in Höhe von 2.770,-- CHF sowie eine Nachtzulage in Höhe von jeweils 830,-- CHF ausgewiesen sind. Weiters hat der Bw. eine Erklärung zur Berücksichtigung des Pendler-Pauschales gelegt, in welcher als kürzeste Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte 30 Autokilometer angegeben wurden.

Über Vorhalt des Finanzamtes hat der Bw. eine Bestätigung seines Arbeitsgebers, datiert mit 23.1.2004, beigebracht. Darin wird angeführt, es bestehe seit 15 Jahren ein mündlicher Arbeitsvertrag, die Arbeitszeit betrage ca. 45 Stunden die Woche, es gäbe im Betrieb keinen

Stundenlohn, nur einen Monatslohn sowie würden die Nachzuschläge für die Zeit von 22.00 bis 06.00 Uhr ausbezahlt.

Das Finanzamt hat den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2002 erlassen, in welchem die als Nachzuschläge ausgewiesenen Zahlungen nicht als Zahlungen im Sinne des § 68 EStG anerkannt wurden. Begründet wurde dies u.a. damit, dass keine Arbeitszeiterfassung und kein Nachweis über die Ermittlung der Nachzuschläge dokumentiert worden sei. Wie der Arbeitgeber bestätigt habe, würde es keine Zuschläge zusätzlich zum Grundlohn, sondern nur einen Monatslohn geben.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung erhoben und vom Bw. angeführt, er sei von Beruf Bäcker und daher ausschließlich in den Nachtstunden beschäftigt. Eine Arbeitszeiterfassung erübrige sich, da es in seinem Betrieb keine Gleitzeitregelung gäbe sowie daher täglich und regelmäßig dieselbe Arbeitszeit zu leisten sei. Ebenso werde auch bei im Inland beschäftigten Bäckern, die fixe Regelarbeitszeiten haben würden, die Nachtarbeitszulage als monatlicher Fixbetrag ausbezahlt und zwar auch in unveränderter Höhe, unabhängig davon, ob ein Urlaub in Anspruch genommen worden sei oder nicht. Es werde auch, wie aus dem vorgelegten Lohnblatt ersichtlich sei, die Nachtarbeitszulage eindeutig zum vertraglich vereinbarten Lohn ausbezahlt.

Das Finanzamt hat eine abweisende Berufungsvorentscheidung erlassen, welche im Wesentlichen damit begründet wurde, dass eben eine pauschale Abgeltung in Höhe von 830,- CHF unabhängig von der erbrachten Arbeitsleistung ausbezahlt werde. Es seien die formellen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der im § 68 EStG geregelten Zulagen und Zuschläge nicht nachgewiesen worden und es liege zudem die Angemessenheit der Zulage nicht vor.

Der Bw. hat hierauf einen Vorlageantrag an den unabhängigen Finanzsenat gestellt und diesen im Wesentlichen damit begründet, dass aus dem vorgelegten Lohnjournal ersichtlich sei, dass eine Zulage bezahlt worden sei und weiters eine Bestätigung vorgelegen sei, dass zusätzlich zur Gratifikation eine Nachzulage ausbezahlt worden sei. Bei der Nachzulage, die zur Gratifikation ausbezahlt worden sei, handle es sich um einen sonstigen Bezug im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG, bei den Nachzulagen, die neben den normalen Monatsbezügen ausbezahlt würden, handle es sich um laufende Bezüge, auf welche jedoch die Begünstigung des § 68 EStG anzuwenden seien. Der Arbeitgeber bezahle dem Bw. einen Grundlohn von monatlich 2.770,-- CHF zuzüglich einer Nachzulage von 830,-- CHF. Diese Nachzulage sei bei Vergleich mit der österreichischen Kollektivvertragsregelung jedenfalls angemessen. Es werde zudem um eine Überprüfung der sonstigen Werbungskosten/Sonderausgaben ersucht sowie werde das große Pendlerpauschale beantragt, da die einfache Wegstrecke über 40 km liege.

Über Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates hat der Bw. mit Schreiben vom 10.11.2005 verfahrenswesentlich bekanntgegeben, dass auf seinen Arbeitsvertrag kein Gesamtarbeitsvertrag anzuwenden sei, da er nicht Mitglied eines Arbeitnehmerverbandes sei. Auf sein Arbeitsverhältnis sei lediglich das allgemeine Obligationenrecht anzuwenden, wonach es bezüglich der Lohnhöhe gar keine Regelung geben würde. Es sei jedoch ab 1.8.2003 ein obligatorischer Zeitzuschlag von 10 % für alle Arbeitnehmer, die regelmäßig Nacharbeit verrichten würden, eingeführt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 68 Abs. 1 EStG sind Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nacharbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge insgesamt bis 360 Euro steuerfrei.

Gemäß § 68 Abs. 6 EStG gelten als Nacharbeit zusammenhängende Arbeitszeiten von mindestens 3 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 Abs. 1 um 50 %.

Unterscheidung Gesamtarbeitsvertrag - Obligationen/Arbeitsrecht:

Der Gesamtarbeitsvertrag (GAV) ist ein Vertrag zwischen Arbeitgebern oder Arbeitgeberverbänden und Arbeitnehmerverbänden zur Regelung der Arbeitsbedingungen und des Verhältnisses zwischen den GAV-Parteien. Auf der Arbeitgeberseite kann ein Arbeitgeber oder können mehrere Arbeitgeberverbände, auf der Arbeitnehmerseite immer nur ein Arbeitnehmerverband (Gewerkschaft) oder mehrere Arbeitnehmerverbände stehen. Der klassische Inhalt eines GAV beinhaltet Bestimmungen über den Abschluss, Inhalt und Beendigung des Einzelarbeitsvertrages (normative Bestimmungen), Bestimmungen über Rechte und Pflichten der Vertragsparteien unter sich (schuldrechtliche Bestimmungen) und Bestimmungen über Kontrolle und Durchsetzung des GAV. Auf Gesuch der vertragsabschliessenden Verbände können die zuständigen Behörden im Bund und in den Kantonen Gesamtarbeitsverträge allgemeinverbindlich erklären, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen dazu erfüllt sind. Mit der Allgemeinverbindlichkeitserklärung (AVE) wird der Geltungsbereich eines GAV ausgedehnt auf alle Arbeitnehmer/innen und Arbeitgeber der betreffenden Branche. In den AVE-Beschlüssen ist jeweils aufgeführt, für welches Gebiet, welche Branche und welche Arbeitnehmer/innen die allgemeinverbindlich erklärten Bestimmungen des GAV gelten. Der Gesamtarbeitsvertrag für die Bäckerei- und

Konditorenbranche gehört nicht zu den allgemeinverbindlichen Gesamtarbeitsverträgen (www.seco.admin.ch).

Das Lohnregulativ/Teuerungszulagen für Bäcker, Bäcker-Konditoren sowie Konditor-Confiseure zum Gesamtarbeitsvertrag für das Schweizerische Bäcker und Konditoren- und Confiseurgewerbe wurde durch die Arbeitnehmerverbände SBKPV, VHTL und Syna sowie die Arbeitgeberverbände Schweizerischer Konditor-Confiseurmeister-Verband und Schweizerischer Bäcker-Konditorenmeister-Verband genehmigt. Es wurde dabei u.a. vereinbart, dass der Arbeitnehmer für die vor 4 Uhr geleistete Arbeit Anspruch auf einen Zuschlag von 25 % (ab 1.8.2003, vorher 30%) des vertraglich vereinbarten Lohnes je Stunde hat. Der Zuschlag kommt zum vertraglich vereinbarten Lohn hiezu und ist in der Lohnabrechnung besonders anzuführen.

Die verfahrenswesentlichen Unterschiede zwischen dem Gesamtarbeitsvertrag und dem Obligationen/Arbeitsrecht bestehen darin, dass beim GAV Mindestlöhne nach Berufsjahren festgelegt sind, beim Obligationen/Arbeitsrecht hiefür keine Regelung besteht sowie dass beim GAV ein Lohnzuschlag für Nachtarbeit bis 4 Uhr von 30 % (im Jahr 2002) vereinbart wurde. Ab 1.8.2003 wurde sowohl für den Bereich des GAV als auch für den Bereich des Obligationen/Arbeitsrechtes ein 10 % Zeitzuschlag für Nachtarbeit bis 6 Uhr eingeführt.

Es steht unbestritten ermaßen fest, dass das Arbeitsverhältnis des Bw. auf Grund dessen Nichtzugehörigkeit zu einem Arbeitnehmerverband nicht den Regelungen des Gesamtarbeitsvertrages, sondern denen des Obligationen/Arbeitsrechtes unterliegt.

Der Bw. hat laut Lohnblatt einen monatlichen Grundlohn in Höhe von 2.770,-- CHF sowie einen monatlichen Nachtzuschlag in Höhe von 830,-- CHF, insgesamt somit 3.600,-- CHF brutto pro Monat, dies 13 mal im Jahr, erhalten.

Betrachtet man nunmehr diesen monatlichen Gesamtbruttolohn, so ist augenscheinlich, dass dieser Monatslohn in Höhe von 3.600,-- CHF dem tariflichen Grundlohn ab dem 3. Berufsjahr ab 1.1.2002, also nicht einmal dem tariflichen Grundlohn in Höhe von rund 3.800,-- CHF ab dem 4. Berufsjahr ab 1.1.2002 entspricht, dies obwohl der Bw. nach Aktenlage zumindest seit 1995 bei seinem dzt. Arbeitgeber als Bäcker beschäftigt ist. Laut vorliegendem Lohnblatt würde also der Arbeitgeber, der nicht an den GAV gebunden ist, einen ca. 1.000,-- CHF unter dem tariflichen Grundlohn liegenden Grundlohn auf der einen Seite, aber einen ca. 550,-- CHF über dem tariflichen Nachtzuschlag, welcher auf der Basis des erklärten Grundlohnes mit 30 % 277,-- CHF betragen würde, liegenden Nachtzuschlag auf der anderen Seite bezahlen. Der Arbeitgeber würde daher obwohl er nicht einmal verpflichtet wäre, überhaupt einen Nachtzuschlag zu bezahlen, dreimal so hohe Nachtzuschläge wie tariflich vereinbart bezahlen. Sehr auffällig für den unabhängigen Finanzsenat ist zudem auch, dass der mit 830,-- CHF im

Lohnblatt ausgewiesene monatliche Nachtzuschlag nach dem Schweizer Franken Kurs von 2002 genau dem maximal steuerfreien Nachtzuschlag in Höhe von 540,-- € gemäß § 68 Abs. 1 iVm Abs. 6 EStG entspricht. Es ist nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates absolut unglaublich und der allgemeinen Lebenserfahrung widersprechend, dass ein Arbeitgeber einerseits einen weit untertariflichen Grundlohn bezahlt, andererseits aber ohne irgendeine Verpflichtung dazu exorbitant hohe Nachtzuschläge zur Auszahlung bringt.

Der unabhängige Finanzsenat kommt in freier Beweiswürdigung des o.a. zum Schluss, dass der als "Nachtzuschlag" im Lohnblatt ausgewiesene Betrag in Höhe von 830,-- CHF aus dem tatsächlich bezahlten Grundlohn von 3.600,-- CHF herausgerechnet worden ist. Der unabhängige Finanzsenat ist davon überzeugt, dass dem Bw. von seinem Arbeitgeber überhaupt kein Nachtzuschlag ausbezahlt wurde, sondern lediglich ein untertariflicher Grundlohn, dies wegen dessen Nichtzugehörigkeit zu einem Arbeitnehmerverband und daher nicht verpflichtender Anwendung des GAV auf dessen Arbeitsverhältnis. Wenn der Arbeitgeber einen "Nachtzuschlag" bestätigt und im Lohnblatt ausweist, so handelt es sich nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates um reine Gefälligkeitsbestätigungen, um dem untertariflich bezahlten Bw. zumindest die ihm gesetzlich nicht zustehende Begünstigung – da kein Nachtzuschlag zum Grundlohn dazu bezahlt wurde - eines teilweise steuerbefreiten Grundlohnes durch eine rein für steuerliche Zwecke des Bw. dem maximal steuerbegünstigten Betrag angepasste Aufteilung des Grundlohnes in Grundlohn und Nachtzuschläge zu verschaffen.

Die Berufung war demzufolge betreff der Steuerbegünstigung für die behaupteten Nachtzuschläge als unbegründet abzuweisen. Nicht auseinandergesetzt hat sich der unabhängige Finanzsenat mit den Ausführungen des Bw. zum österreichischen Kollektivvertrag, weil der Bw. diesem Kollektivvertrag nicht unterliegt. Da der Bw. in der Schweiz arbeitet, konnte vom unabhängigen Finanzsenat nur der schweizerische Kollektivvertrag vergleichsweise wie ausgeführt zum Obligationen/Arbeitsrecht, welchem der Bw. unterliegt, herangezogen werden.

Zum Pendlerpauschale:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG sind Werbungskosten Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit c) EStG werden, wenn dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist, nach lit b) bei einer einfachen Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km 840,-- €, bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen 40 km und 60 km 1.470,-- € jährlich berücksichtigt.

Der unabhängige Finanzsenat geht vorerst davon aus, dass ein Massenbeförderungsmittel nicht zumutbar ist bzw. die Angaben des Bw. in der von ihm mit Datum 10.5.2003 unterschriebenen Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales, dass zu Arbeitsbeginn oder Arbeitsende zu mehr als der Hälfte der Arbeitstage kein öffentliches Verkehrsmittel verkehrt, richtig sind.

Der Bw. behauptet in seiner Berufung eine einfache Fahrtstrecke von über 40 km, weshalb ihm das Pauschale in Höhe von 1.470,-- € zusteht und belegt dies durch einen Routenplaner Auszug (www.falk.de), welcher als schnellste Fahrtstrecke eine Entfernung Wohnung zu Arbeitsstätte von 40,40 km mit einer Fahrtzeit von 32 Minuten ausweist. Beim selben Routenplaner wird als kürzeste Fahrtstrecke 27,30 km mit einer Fahrtzeit von 45 Minuten ausgewiesen. Vergleichend hiezu wurde vom unabhängigen Finanzsenat noch eine anderer Routenplaner, www.de.map24.com, herangezogen. Laut diesem Routenplaner beträgt die schnellste Fahrtstrecke 39,78 km bei einer Fahrtzeit von 36 Minuten, die kürzeste Fahrtstrecke 27,75 km bei einer Fahrtzeit von 44 Minuten.

Der Mittelwert aus beiden Routenplanern beträgt somit für die schnellste Fahrtstrecke 40,09 km bei einer Fahrtzeit von 34 Minuten sowie für die kürzeste Fahrtstrecke 27,53 km bei einer Fahrtzeit von 44,5 Minuten.

Der unabhängige Finanzsenat stellt auf Grund des o.a. fest, dass bei einem Fahrtzeitunterschied von lediglich gut 10 Minuten die kürzeste Fahrtstrecke als einfache weil sinnvollerweise benützte Fahrtstrecke heranzuziehen ist. Es ist hier auch zu berücksichtigen, dass in der Spätabend/Nachtzeit, in welcher der Bw. auf Grund seiner Arbeitszeit als Bäcker die Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu absolvieren hat, erfahrungsgemäß in aller Regel kein Verkehrsstau, also kein Grund für ein Ausweichen auf die schnellste Verbindung, besteht. Das Pendlerpauschale ist daher wie im angefochtenen Bescheid nur in der Höhe von 840,-- € anzuerkennen.

Betreff der Sonderausgaben, Rückzahlung Wohnraumschaffung, behängt eine Bestätigung der V im Akt über einen Gesamtaufwand in Höhe von 3.037,50 €, welcher gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit d EStG zu berücksichtigen ist. In diesem Punkt war der Berufung daher stattzugeben, im Übrigen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Der Berufung war somit insgesamt teilweise stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt