



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw, Anschrift, vom 25. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte vom 6. Mai 2009 betreffend Einkommensteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer ist der Berufungsvorentscheidung zu entnehmen, die insoweit einen Spruchbestandteil dieser Entscheidung bildet.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige ist Grenzgänger und als solcher bei einer Einrichtung in Deutschland als „Fire-Chief“ beschäftigt. Sein Tätigkeitsbereich liegt in der Brandsicherheit und Feuerbekämpfung.

Laut zusätzlicher Vereinbarung zum Arbeitsvertrag ist der Abgabepflichtige zur Leistung von Rufbereitschaft verpflichtet. Demnach kann er bei Bedarf außerhalb der regelmäßigen Arbeitszeit zur Rufbereitschaft herangezogen werden. Während der Rufbereitschaft muss er jederzeit kurzfristig erreichbar sein, um auf Abruf die Arbeit unverzüglich aufnehmen zu können. Vor Antritt der Rufbereitschaft muss er der Dienststelle seinen jeweiligen Aufenthaltsort mitteilen. Die Einteilung zur Rufbereitschaft erfolgt nach einem Dienstplan.

Weiters ist er verpflichtet, während der Rufbereitschaft sein eigenes Kraftfahrzeug zur Verfügung zu stellen und bei Abruf für die Fahrt zur Arbeitsstelle zu benutzen.

Laut den vorgelegten monatlichen Gehaltsabrechnungen erhielt der Abgabepflichtige einen Grundgehalt und weiters u.a. eine Funktionszulage, ein sogenanntes Kleidergeld (12,78 €/Monat), eine Mehrarbeitsstunden-Grundvergütung sowie Mehrarbeitszuschläge von 25 % bzw 30 %, und fallweise weiters Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschläge. Darüberhinaus erhielt der Berufungswerber für die geleistete Rufbereitschaft als solche eine Grundentlohnung sowie für die grundsätzliche Verpflichtung bei Rufbereitschaft den privaten PKW zu benutzen, eine Entschädigung.

Die für den Einsatz während der Rufbereitschaft gezahlten Zuschläge sind in den monatlichen Lohnabrechnungen gesondert als Mehrarbeits- Sonntags- Feiertags- und Nachtarbeitszuschläge ausgewiesen.

Im dem nunmehr angefochtenen Bescheid betreffend Einkommensteuer 2008 vom 6. Mai 2009 wurden die einbehaltenen Sozialversicherungsbeiträge sowie ein Pendlerpauschale als Werbungskosten berücksichtigt.

In der mit Schreiben vom 3. Juni 2009 gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung beantragte der Abgabepflichtige die Mehrarbeitsstunden-Grundvergütung ebenso wie die Mehrarbeitszuschläge von 25 % bzw 30 %, die Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschläge ebenso wie die Zulagen „Arbeit“ und „Krankheit“, das Kleidergeld und die Reisediäten für Dienstreisen und die Auszahlungsbeträge in Zusammenhang mit der geleisteten Rufbereitschaft steuerfrei zu belassen.

Mit teilweiser stattgebender Berufungsvorentscheidung (Ausfertigungsdatum 10. August 2009) wurden die ausbezahnten „Mehrarbeitszuschläge“, soweit sie jeweils auf die ersten 5 Überstunden im Monat entfielen, steuerfrei gestellt (in Summe 368,92 €). Ebenso wurden die ausbezahlten Beträge für Sonntags-, für Nacht- sowie für Feiertagszuschläge und die ausbezahlten Reisediäten steuerfrei belassen.

Im übrigen wurde in der Begründung der Berufungsvorentscheidung darauf verwiesen, dass die Rufbereitschaftszulage keine Zulage im Sinne des § 68 EStG darstelle, sondern eine grundlohnähnliche Vergütung für den geleisteten Bereitschaftsdienst und die Mehrarbeitsgrundvergütung, die Zulage Urlaub und die Zulage Krankheit ebenfalls keine Zulagen im Sinne des § 68 darstellen würden.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Schreiben vom 2. September 2009) wurde nochmals der Antrag gestellt, die Zulagen im entsprechenden Ausmaß (§ 68 EStG) steuerfrei zu belassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 68. (1) Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge sind insgesamt bis 360 Euro monatlich steuerfrei.

(2) Zusätzlich zu Abs. 1 sind Zuschläge für die ersten fünf Überstunden im Monat im Ausmaß von höchstens 50% des Grundlohnes, insgesamt höchstens jedoch 43 Euro monatlich, steuerfrei.

(3) Soweit Zulagen und Zuschläge durch Abs. 1 und 2 nicht erfasst werden, sind sie nach dem Tarif zu versteuern.

Rufbereitschaft:

Auf die im Streitfall in Rede stehende Entschädigung für Rufbereitschaft treffen die Tatbestandsvoraussetzungen einer steuerlichen Begünstigung nach § 68 Abs. 1 EStG 1988 nicht zu. Im Streitfall ist das rechtliche Schicksal von Entgelten strittig, die der Berufungswerber dafür erhielt, dass er während bestimmter Zeiten - bei freier Wahl des Aufenthaltsortes und der Verwendung solcher Zeiten - für den Dienstgeber erreichbar sein musste. Von dieser Rufbereitschaft zu unterscheiden ist die Arbeitsbereitschaft, wobei sich der Arbeitnehmer an einem vom Arbeitgeber bestimmten Ort zu dessen jederzeitiger Verfügung zu halten hat; es geht im Streitfall auch nicht um Entlohnungen für Mehrarbeit, die auf solche Arbeitsleistungen entfallen, die der Berufungswerber im Anschluss an Zeiten der Rufbereitschaft - nach "Einberufung" - erbracht hat.

Die Begünstigung von "Erschwerniszulagen" setzt voraus, dass der Arbeitnehmer tatsächlich Arbeitsleistungen erbringt, die überwiegend unter Umständen erfolgen, die im Vergleich zu den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen eine außerordentliche Erschwernis darstellen. Das "Erreichbarsein" im Rahmen der Rufbereitschaft stellt jedoch keine tatsächliche Arbeitsleistung dar. Bei der Rufbereitschaft handelt es sich arbeitsrechtlich nicht um eine Arbeitsleistung selbst, sondern um eine Leistung anderer Art. Daher handelt es sich bei "Rufbereitschaftsentschädigungen" nicht um Entgelte für Arbeitsleistungen, die unter Umständen erbracht würden, die im Vergleich zu den üblichen Arbeitsbedingungen (der

entsprechenden Berufssparte eine außerordentliche Erschwernis darstellten (VwGH 21.10.1993, 92/15/0129).

Mehrarbeitszuschläge von 25 % bzw 30 %:

Die ausbezahlten „Mehrarbeitszuschläge“, soweit sie jeweils auf die ersten 5 Überstunden im Monat entfielen, wurden bereits durch die Berufungsvorentscheidung gem. § 68 Abs 2 EStG steuerfrei gestellt (in Summe 368,92 €). Darüberhinaus sind die zur Auszahlung gebrachten „Mehrarbeitszuschläge“ entsprechend der Rechtslage nach dem Tarif zu versteuern.

Sonntagszuschlag, Feiertagszuschlag sowie Nachtzuschlag:

Die ausbezahlten Beträge für Sonntagszuschläge (April: 105,10 €, August und Oktober jeweils 32,74 €; in Summe sohin 170,56 €), für Nachtzuschläge im April in Höhe von 15,78 € sowie für den Feiertagszuschlag im Juni in Höhe von 65,46 € wurden bereits durch die Berufungsvorentscheidung im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen steuerfrei belassen.

Mehrarbeitsgrundvergütung, Zulage Urlaub sowie Zulage Krankheit:

Hinsichtlich jener ausbezahlten Beträge, die auf diese Vergütungen bzw. Zulagen entfielen, hat das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, dass es sich hiebei um keine Zulagen im Sinne des § 68 EStG handeln würde, sondern um laufenden Arbeitslohn.

Der Berufungswerber hat es unterlassen, den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung – die insoweit als Vorhalt zu werten sind – begründet entgegenzutreten und darzutun, aufgrund welcher gesetzlicher Bestimmungen diese Vergütungen bzw. Zulagen steuerfrei zu belassen sind.

Insbesondere ist in diesem Zusammenhang auf § 68 Abs. 3 EStG 1988 zu verweisen, wonach Zulagen und Zuschläge soweit sie nicht durch Abs. 1 und Abs. 2 erfasst werden, nach dem Tarif zu versteuern sind.

Kleidergeld:

Zu dem monatlich zur Auszahlung gebrachten „Kleidergeld“ in Höhe 12,78 € wurde in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, dass unter Schmutzzulagen jene Teile des Arbeitslohnes zu verstehen seien, die dem Arbeitnehmer deshalb gewährt werden, weil die von ihm zu leistenden Arbeiten überwiegend unter Umständen erfolgen, die in erheblichem Maß zwangsläufig eine Verschmutzung (Verunreinigung) des Arbeitnehmers und seiner Kleidung bewirken würden. Da diese Voraussetzungen im Streitfall nicht zutreffen würden, könne das Kleidergeld nicht als steuerfreie Schmutzzulage behandelt werden.

Auch diesbezüglich hat es der Berufungswerber unterlassen, den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung – die insoweit als Vorhalt zu werten sind – begründet entgegenzutreten.

Da insoweit sachverhaltsbezogen die Feststellung des Finanzamtes der Entscheidung zugrunde zu legen ist, konnte dem Berufungsbegehren auch in diesem Punkt nicht Folge gegeben werden.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. September 2012