

GZ. RV/0313-I/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein betreffend Einkommensteuer für 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin erzielte im Jahr 2001 neben inländischen Einkünften (aus Vermietung und Verpachtung und einer Pension) auch Lohneinkünfte als Pflegehelferin in einem "Zentrum für Pflege und Rehabilitation" in Deutschland. Sie kehrt täglich von ihrem Arbeitsort in Deutschland zu ihrem Wohnort in Österreich zurück und wird hier beim Finanzamt K als Grenzgängerin zur Einkommensteuer veranlagt. Gegen den am 3.7.2002 ausgefertigten Bescheid, mit dem eine erklärungsgemäße Veranlagung zur Einkommensteuer 2001 erfolgt war, er hob sie fristgerecht am 1.8.2002 wegen der "ihrer Ansicht nach" unzutreffenden Besteuerung der in Deutschland erzielten Einkünfte Berufung. Die "Fitnessprämie" und die "Schichtzulage" seien nicht wie im angeführten Bescheid den laufenden, sondern den sonstigen Bezügen zuzuordnen (Anm.: Sonstige Bezüge sind in der vorgelegten "Lohnbescheinigung für das Jahr 2001" des deutschen Arbeitgebers nicht ausgewiesen). Der Berufung wurden die monatlichen "Lohn-/Gehaltsabrechnungen" angeschlossen, in denen eine monatliche "Schichtzulage" im Betrag von jeweils 50 DM und eine vierteljährlich (Jänner, April, Juli und Oktober) bezahlte "Fitnessprämie" im Betrag von jeweils 300 DM ausgewiesen ist. In einer Berufungsergänzung vom 7.8.2002 erläuterte sie, die Fitnessprämie sei "ein Lohnteil, den der Arbeitgeber neben, also zusätzlich zum laufenden Arbeitslohn, nur quartalsmäßig unter best. Bedingungen" auszahle. Sie unterscheide sich vom laufenden Bezug zum einen durch den Rechtstitel, da sie nur bei Nichtvorliegen von Krankenständen bezahlt werde, zum anderen durch die tatsächliche Auszahlung ("nicht monatlich, sondern allenfalls quartalsmäßig"). Hinsichtlich der "Schichtzulage", die sie für besondere Erschwernis infolge der Übernahme der Verantwortung für zwei zusätzliche Pflegebereiche erhalte, werde sie versuchen, konkrete Unterlagen ("Betriebsvereinbarung, Dienstvorschriften etc.") vorzulegen, "um eine Einstufung als Erschwerniszulage nachzuweisen". Der Berufungsergänzung wurden zwei schriftliche Bestätigungen des deutschen Arbeitgebers folgenden Inhaltes angeschlossen:

"Sehr geehrte Frau N.N.

Hiemit bestätigen wir, dass die Fitnessprämie in unserem Betrieb nicht fester Bestandteil ihres Gehaltes ist, sondern es sich um eine freiwillige Leistung des Arbeitgebers handelt, welche nur unter bestimmten Voraussetzungen ausbezahlt wird.

Die Fitnessprämie wird nur dann gezahlt, wenn in einem Quartal ... bei einem Arbeitnehmer keine krankheitsbedingten Fehltage auftreten."

"Sehr geehrte Frau N.N.

Hiemit bestätigen wir, dass die Schichtzulage in unserem Betrieb nicht fester Bestandteil ihres Gehaltes ist, sondern nur unter bestimmten Voraussetzungen ausbezahlt wird.

Sie erhalten die Schichtzulage, wenn Sie während ihres Dienstes die Leitung der Schicht übernehmen und somit auch die Verantwortung für diese Schicht tragen. Die Schichtleitung zu übernehmen bedeutet somit ein mehr an Verantwortung im Vergleich zu den in der gleichen Schicht arbeitenden Kollegen.

Übernehmen Sie während eines gesamten Monats keine Schichtleitung, so erhalten Sie für diesen Monat auch keine Schichtzulage."

Mit der am 30.8.2002 gemäß § 200 BAO vorläufig ausgefertigten Berufungsvereentscheidung wurde der Einkommensteuerbescheid insofern geändert, als die "Fitnessprämie" (im Betrag von 1.200 DM bzw. 8.462,64 S) als Sonstiger Bezug iSd § 67 EStG besteuert wurde.

Nach einer weiteren die "Schichtzulage" betreffenden Vorsprache der Berufungswerberin (vom 16.12.2002) und einem (unbeantwortet gebliebenen) Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 4.2.2003 wurde die bisher vorläufige Berufungsvereentscheidung mit Bescheid vom 24.3.2003 für endgültig erklärt.

Dagegen erhob die Abgabepflichtige am 15.4.2003 "Einspruch", mit der sie die Behandlung der Schichtzulage "als steuerfreie Erschwerniszulage gem. § 68 Abs. 1b" begehrte. Die Schichtzulage werde nur gewährt, wenn mindestens einmal monatlich die Schichtleitung übernommen werde. Zum Inhalt ihrer Tätigkeit gab sie ergänzend an:

"Jeder Mitarbeiter, auch die Schichtleitung, ist während seiner Schicht für eine bestimmte Anzahl von pflegebedürftigen Bewohnern zuständig. Ein Großteil dieser Bewohner ist schwerst pflegebedürftig.

Zusätzliche Aufgaben der Schichtleitung sind u.a.:

Hilfe für die Mitarbeit bei jenen Bewohnern, die durch ihre Krankheit oder ihr Gewicht nicht vollständig von nur 1 Person gepflegt werden können, z.B. Hilfe bei Lagerung, umsetzen in den Rollstuhl, duschen, baden u.v.a.

Entscheidung, wann eine Dipl.-Pflegerin oder ein Arzt gerufen werden muss.

Ausführung diverser Pflegetätigkeiten im Bereich der Mitarbeiter, wenn diese durch mangelnde Erfahrung oder Ausbildung dazu nicht in der Lage sind, z.B. Schleimabsaugung, Sauerstoffversorgung u.v.a.

Überwachung und Kontrolle der Mitarbeiter, ob diese alle notwendigen Pflegemaßnahmen ordnungsgemäß durchgeführt haben.

..."

Im übrigen verweise sie auf die – oben wiedergegebene – Bestätigung des deutschen Arbeitgebers.

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

Erhält ein Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (z.B. 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), so ermäßigt sich nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 die Lohnsteuer für diese sonstigen Bezüge. Sonstige Bezüge unterscheiden sich von laufenden Bezügen dadurch, dass sie

- zwar auf Grund eines Dienstverhältnisses (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) und
- vom selben Arbeitgeber,
- aufgrund desselben Dienstverhältnisses wie der laufende Lohn,
- aber neben dem bzw. zusätzlich zum laufenden Lohn gezahlt werden; ihnen haftet daher das Merkmal der Außerordentlichkeit an.

Weitere Kennzeichen sonstiger Bezüge sind außerdem:

- Die Bezüge dürfen nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum (idR 1 Monat) gezahlt werden
- es müssen Leistungen aus mehreren Lohnzahlungszeiträumen abgegolten werden
- es muss eine vertragliche Vereinbarung bestehen
- die tatsächliche Auszahlung muss sich von den laufenden Bezügen unterscheiden (s. dazu Doralt, EStG, § 67, Tz 4, mwH).

Ein sonstiger Bezug muss zusätzlich zum laufenden Bezug bezahlt werden. Dies muss aus äußerlichen Merkmalen ersichtlich sein. Werden z.B. der 13. und 14. Monatsbezug laufend anteilig mit dem laufenden Arbeitslohn ausbezahlt, sind sie als laufender Arbeitslohn (zusammen mit diesem) nach dem Tarif zu versteuern. Eine gleichmäßige Aufteilung eines sonstigen Bezuges auf zwölf Zahlungen im Jahr ist daher für die Behandlung als sonstiger Bezug iSd § 67 schädlich. Nicht schädlich ist dagegen die Aufteilung auf vier Auszahlungen, also dreimonatige Auszahlungen (Doralt, EStG, § 67, Tz 7).

Hinsichtlich der "Fitnessprämie", die vierteljährlich ausbezahlt wird, sofern in diesem Zeitraum keine krankheitsbedingten Abwesenheiten vom Dienst vorliegen, sind diese Voraussetzungen

gegeben. Auf diesen Bezugsteil war daher – wie in der Berufungsvorentscheidung bereits geschehen - die Begünstigung des § 67 Abs. 1 EStG 1988 anzuwenden.

Soweit in der Berufung und in der Eingabe vom 24.3.2003 die Behandlung der "Schichtzulage" als steuerfreie Erschwerniszulage iSd § 68 EStG beantragt wird, ist folgendes festzustellen:

Laut den im Berufungsverfahren vorgelegten monatlichen "Lohn/Gehaltsabrechnungen" erhielt die Berufungswerberin eine "Schichtzulage" im Betrag von 50.- DM monatlich (insgesamt somit 600.- DM im Berufungsjahr). Der Bruttolohn (einschließlich Schichtzulage) errechnet sich aus diesen Gehaltsabrechnungen mit 48.127,48 DM. Die der Einkommensteuererklärung angeschlossene "Lohnbescheinigung für das Jahr 2001" weist einen "Bruttolohn einschließlich sämtlicher Sonderzahlungen, Zulagen, Jubiläumsgelder, vermögenswirksamer Leistungen und Sparzulagen, Wechselschichtprämien" im Betrag von 47.527,48 DM aus. Die Differenz von 600.- DM ergibt sich durch die Nichtberücksichtigung der "Schichtzulage" in der "Lohnbescheinigung für das Jahr 2001" (das für den gesonderten Ausweis der SEG-Zulagen vorgesehene Feld der Lohnbescheinigung ist leer). Sowohl bei Ausfertigung des Erstbescheides vom 3.7.2002 als auch der Berufungsvorentscheidung vom 30.8.2002 hat das Finanzamt die in Deutschland erzielten Einkünfte nach Maßgabe der Jahreslohnbescheinigung berücksichtigt. Das Finanzamt hat die "Schichtzulage" somit keiner Besteuerung unterzogen. Die Berufung geht insofern ins Leere.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt in Euro und in Schilling

Innsbruck, 18. 11. 2003