



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde., Str., vertreten durch die Alemannia Treuhand Steuerberatungs GmbH, 6900 Bregenz, Arlbergstraße 139, vom 25. August 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 4. August 2010 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Das Einkommen im Jahr 2009 beträgt: Die festgesetzte Einkommensteuer im Jahr 2009 beträgt:	42.902,90 € 7.581,36 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:	
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	55.449,42 €
Pendlerpauschale laut Veranlagung	- 1.041,00 €
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschalbetrag	- 10.092,53 €
Pauschalbetrag für Werbungskosten	- 132,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	44.183,89 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	44.183,89 €
(Topf-)Sonderausgaben eingeschliffen nach folgender Formel: (60.000,00 - 44.183,89) * 730,00 - 60) / 23.000 + 60)	- 509,02 € - 111,97 €
Kirchenbeitrag	
Kinderfreibetrag für haushaltszugehörige Kinder gem. § 106a Abs. 1 EStG 1988	- 660,00 €
Einkommen	42.902,90 €
Die Einkommensteuer für die Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (42.902,90 - 25.000,00) x 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00)	12.846,61 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	12.846,61 €
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 €
Grenzgängerabsetzbetrag	- 54,00 €
Steuer für den Durchschnittssteuersatz	12.501,61 €

Durchschnittssteuersatz (12.501,61 / 42.902,90 x 100)	29,14 %
Gemäß § 67 (1) u. (2) EStG 1988 6,00% von 6.819,93	409,19 €
Einkommensteuer	12.910,80 €
Ausländische Steuer	- 5.329,44 €
Festgesetzte Einkommensteuer	7.581,36 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erzielte im Berufungsjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit als Grenzgänger nach der Schweiz. Er war beim Kantonsspital A als Krankenpfleger beschäftigt.

Gegenständlich ist noch strittig (die für seine drei Kinder geltend gemachten Kinderfreibeträge, der Kirchenbeitrag in Höhe von 111,97 € sowie die selbst einbezahlten SV-Beiträge in Höhe von 1.816,20 € wurden bereits mit Berufungvorentscheidung vom 26. August 2010 als Sonderausgaben bzw. als Werbungskosten berücksichtigt), ob die Zulagen für Bereitschaftsdienst an Sonn- und Ruhetagen in Höhe von 472,80 SFr, für Bereitschaftsdienst in der Nacht in Höhe von 1.951,25 SFr, für Arbeiten an Sonn- und Ruhetagen in Höhe von 257,30 SFr und für Arbeiten in der Nacht in Höhe von 1.953,05 SFr gemäß § 68 EStG 1988 steuerfrei behandelt werden können.

Über die Berufung wurde erwogen:

Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nacharbeit und mit diesen *Arbeiten* zusammenhängende Überstundenzuschläge sind gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 insgesamt bis 360,00 € monatlich steuerfrei.

Die Nacharbeit wird im § 68 Abs. 6 EStG 1988 definiert. Als Nacharbeit 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").

Zuschläge für Arbeiten an Sonn- und Feiertagen und zur Nachtzeit können nur dann als nach § 68 EStG 1988 steuerfrei behandelt werden, wenn das Ableisten derartiger Arbeitszeiten konkret nachgewiesen wird (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2010, Seite 805, und die dort zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Auf Grund der vom Berufungswerber vorgelegten Unterlagen (Jahreslohnauweis, monatliche Lohnausweise, Vereinbarung über die Zahlung von Zulagen für Arbeiten an Sonn- und Ruhetagen und zur Nachtzeit bzw. für Präsenz- bzw. Bereitschaftsdienst an Sonn- und Ruhetagen und zur Nachtzeit, Zeitaufzeichnungen; vgl. das diesbezügliche Vorhalteverfahren) erachtet es

der Unabhängige Finanzsenat als glaubhaft, dass der Berufungswerber im Streitzeitraum **Arbeit an Sonn- und Feiertagen und zur Nachtarbeit** (im Sinne des § 68 Abs. 6 EStG 1988) geleistet und für die an Sonn- und Feiertagen und für die in der Nacht geleisteten Arbeitszeit Zulagen erhalten hat.

Die Zulagen für Arbeiten an Sonn- und Ruhetagen waren - wie beantragt - in Höhe von insgesamt **257,30 SFr** im Sinne des § 68 Abs. 1 EStG 1988 steuerfrei zu berücksichtigen.

Die Zulagen für Arbeiten in der Nacht waren in Höhe von "nur" **1.523,99 SFr** (beantragt: 1.953,05 SFr) im Sinne des § 68 Abs. 1 EStG 1988 steuerfrei zu berücksichtigen (die oben genannten Voraussetzungen, nämlich dass die Arbeiten zwischen 19 Uhr und 7 Uhr erbracht werden müssen und ununterbrochen zumindest drei Stunden dauern müssen, waren im Streitzeitraum nur am 21.1., 22.1., 28.1., 29.1., 30.1., 31.1., 1.2., 2.2., 3.2., 9.2., 10.2., 25.2., 26.2., 27.2., 28.2., 1.3., 2.3., 3.3., 9.3., 10.3., 18.3., 19.3., 25.3., 26.3., 27.3., 28.3., 29.3., 30.3., 31.3., 20.5., 25.5., 23.7. und am 12.8. erfüllt; im Dezember 2009 sind auch noch Arbeiten in der Nachtzeit erbracht worden; der Lohn für Dezember 2009 wurde aber erst im Jänner 2010 ausbezahlt; vgl. die monatlichen Zeitausweise).

Hinsichtlich der Zulagen für den Bereitschaftsdienst an Sonn- und Ruhetagen und zur Nachtzeit und zum diesbezüglichen Vorbringen der steuerlichen Vertretung des Berufungswerbers (vgl. E-Mail vom 30. November 2010), dass der Berufungswerber laut einer Weisung des Krankenhauses bei Bereitschaftsdienst innerhalb von 45 Minuten im Einsatz sein müsse, dass der Berufungswerber deshalb beim Bereitschaftsdienst in der Nacht im Krankenhaus anwesend sei, wo ihm ein Bereitschaftszimmer zur Verfügung stehe, dass in diesem Zusammenhang auch der lange Anfahrtsweg von L, nach A zu berücksichtigen sei und dass sich der Berufungswerber nur beim Bereitschaftsdienst an den Sonn- und Ruhetagen überwiegend zu Hause aufhalte, ist Folgendes zu sagen:

Bei der bloßen Rufbereitschaft (ohne Arbeitseinsatz) handelt es sich arbeitsrechtlich nicht um eine Arbeitsleistung selbst, sondern um eine Leistung anderer Art. Weil das Begriffsmerkmal "Arbeit" im maßgeblichen Sinn auf die bloße Rufbereitschaft nicht zutrifft, handelt es sich bei der dafür gezahlten Entschädigung auch dann nicht um Zulagen für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit, wenn die Rufbereitschaft in diese Zeiten fällt (vgl. VwGH 21.10.1993, 92/15/0129). Arbeitsbereitschaft am Arbeitsplatz hingegen ist Arbeitszeit. Bereitschaftsdienst, den ein Arbeitnehmer in Form von persönlicher Anwesenheit im Betrieb des Arbeitgebers leistet, ist in vollem Umfang als Arbeitszeit anzusehen, unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer während dieses Bereitschaftsdienstes Arbeitsleistungen tatsächlich erbracht hat. Eine steuerliche Begünstigung im Sinne des § 68 EStG 1988 ist hinsichtlich der mit dem Bereitschaftsdienst (an Sonn- und Feiertagen oder zur Nachtzeit) im Zusammenhang stehenden Zulagen daher möglich (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausga-

be 2010, Frage 68/47, und die dort zitierte Judikatur des Europäischen Gerichtshofes). Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates leistete der Berufungswerber den Bereitschaftsdienst in der Nacht insofern "am Arbeitsplatz", als er sich im Krankenhaus aufhielt, weil - wie die steuerliche Vertretung des Berufungswerbers glaubhaft ausgeführt hat - seitens des Krankenhauses eine Einsatzbereitschaft innert 45 Minuten verlangt wurde.

Aufgrund dieser Überlegungen und der vorgelegten Unterlagen, woraus die zeitliche Lagerung des Bereitschaftsdienstes zweifelsfrei zu entnehmen ist, können zwar jene Zulagen, die dem Berufungswerber für die Leistung von Bereitschaftsdienst zur Nachtzeit bezahlt worden sind, in Höhe von **1.951,25 SFr** im Sinne des § 68 Abs. 1 EStG 1988 steuerfrei berücksichtigt werden, nicht hingegen die Zulagen für den Bereitschaftsdienst an Sonn- und Ruhetagen, bei dem sich der Berufungswerber zu Hause aufgehalten hat (jene Zulagen, die der Berufungswerber für einen tatsächlichen Arbeitseinsatz im Rahmen des Bereitschaftsdienstes an Sonn- und Ruhetagen erhalten hat, sind im oben genannten gemäß § 68 EStG 1988 steuerfrei zu berücksichtigenden Betrag in Höhe von 257,30 SFr bereits enthalten; vgl. die Zeitaufzeichnungen zB am 1.1. und 23.8. und die dementsprechenden Lohnausweise).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 29. April 2011