

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des Bf., Str., Gde., gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch, Reichsstraße 154, 6800 Feldkirch, vom 7. September 2016 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung teilweise Folge gegeben.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe wird auf den Einkommensteuerbescheid 2015 (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom 3. Oktober 2016 verwiesen.

Im Übrigen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) war im Streitjahr als Grenzgänger nach Liechtenstein tätig; er war - lt. Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 - als Schichtarbeiter beschäftigt.

Am 21. April 2016 reichte er beim Finanzamt die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 elektronisch ein. Laut den (zwei) angeschlossenen Lohnausweisen der H für die Zeiträume 1.1.2015 - 30.9.2015 und 1.10.2015 - 31.12.2015 war im Bruttolohn des Bf. für den Zeitraum 1.1.2015 - 30.9.2015 ein Überstundenzuschlag in Höhe von CHF 3.573,00 enthalten.

Das Finanzamt erließ in der Folge den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2015 vom 7. September 2016. Dabei beließ es Überstundenzuschläge in Höhe von € 774,00 bzw. CHF 839,14 [9 Monate x € 86,00 (Höchstbetrag) = € 74,00 : 0,922371 = CHF 839,14] gemäß **§ 68 Abs. 2 EStG 1988** steuerfrei.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 25. September 2016 (beim Finanzamt eingegangen am 27.9.2016) brachte der Bf. wörtlich Folgendes vor:

“Der Einkommensteuerbescheid für 2015 wurde für die Arbeitstage an Sonntagen nicht Steuergünstig mitgerechnet. Das wären 53 Stunden x 54 CHF = 2.862 CHF, diese hab ich von der Firma als Beweis verlangt und werde es Ihnen zukommen lassen. Ich bitte Sie dieses Detail zu berücksichtigen.“

Gleichzeitig legte er Zeitnachweise für die Monate März 2015 und April 2015 vor.

Mit Einkommensteuerbescheid 2015 (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom 3. Oktober 2016 gab das Finanzamt der Beschwerde insofern teilweise statt, als es für die Monate März 2015 und April 2015 steuerfreie Zuschläge gemäß **§ 68 Abs. 1 EStG 1988** (Zuschläge ua. für Sonntagsarbeit) in Höhe von CHF 780,59 [2 Monate x € 360,00 Höchstbetrag) = € 720,00 : 0,922371 = CHF 780,59] steuerfrei behandelte.

In einem Schreiben, welches mit 26. Oktober 2016 datiert war, am 25. Oktober 2016 beim Finanzamt eingegangen ist und das Finanzamt als Vorlageantrag wertete, brachte der Bf. wörtlich Folgendes vor:

“Beschwerde gegen den Bescheid vom 27.9.2016 und über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchen.

Von den Sonntagsstunden haben Sie nur 52 Stunden Steuerbegünstigt abgerechnet. Für die restlichen Stunden an Sonntagen haben Sie nicht abgerechnet.

Zusätzlich schicke ich Ihnen für 2015, eine Honorarnote von meinem Sohn, für seine Zahnbehandlung.“

Im Zuge eines Mängelbehebungsauftrages (vgl. das Schreiben des Finanzamtes vom 9. November 2016) wies das Finanzamt den Bf. darauf hin, dass seine Unterschrift auf dem Schreiben vom 25. Oktober 2016 fehle, ersuchte ihn, den Bescheid zu bezeichnen, gegen den sich die Beschwerde richtete und teilte ihm mit, dass für den Fall, dass die Mängel bis 23.11.2016 nicht behoben würden, das Anbringen als zurückgenommen gelte. Gleichzeitig teilte es dem Bf. mit, dass er bislang lediglich Abrechnungen für die Monate März und April vorgelegt habe und für diese beiden Monate der steuerlich höchstmögliche Betrag (€ 360,00 Monat) berücksichtigt worden sei und dass die Aufwendungen (€ 1.231,60) für die Zahnbehandlung des Sohnes keine steuerlichen Auswirkungen hätten, da diese unter dem Selbstbehalt lägen.

Am 17. November 2016 übermittelte der Bf. daraufhin ein mit seiner Unterschrift versehenes Schreiben mit folgendem Inhalt:

“ Beschwerde vom 9.11.2016 gegen den Bescheid

Hiermit sende ich die fehlende Sonntag Stunden für die restlichen Monate.

Ich schicke Ihnen die restlichen 210 Sonntagstunden für die nicht berechneten Monate.“

Gleichzeitig legte er Zeitnachweise für die Monate Februar 2015 und Mai 2015 bis Dezember 2015 vor.

In weiterer Folge führte das Finanzamt bei der Arbeitgeberin des Bf., der H weitere Erhebungen durch. Aufgrund eines mit Frau S von der H am 28. November 2016 geführten Telefonates fertigte es folgenden Aktenvermerk mit folgendem Inhalt an:

“Bei den als Kompensation ausgewiesenen Tagen handelt es sich um arbeitsfreie Tage als Ausgleich für Sonntagsarbeit. Nicht verbrauchte Zeitguthaben werden als “ÜZ 125%“ ausbezahlt. Ein gesonderter Zuschlag für Sonntagsarbeit wird nicht ausbezahlt.“

Mit Vorlagebericht vom 1. Dezember 2016 - welcher auch dem Bf. übermittelt worden ist - legte das Finanzamt Feldkirch die im Spruch genannte Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Darin führte es aus, dass die Einkommensteuererklärung 2015 aufgrund der vorgelegten Lohnausweise der H unter Ansatz eines Überstundenzuschlages von CHF 3.573,00 gem. § 68 Abs. 2 EStG 1988 erfolgt sei, dass von der EDV der Höchstbetrag von 9 (Lohnzahlungszeitraum) x € 86,00 (CHF 839,14) berücksichtigt worden sei, dass in der am 27.9.2016 eingelangten Beschwerde für Sonntagsarbeit 53 Stunden x CHF 54,00 (CHF 2.862,00) beantragt worden seien, dass in der BVE das Finanzamt zusätzlich zu den bisher gewährten Überstundenzuschlägen aufgrund der vorgelegten Zeitnachweise für März und April Zulagen für Sonntagsarbeit im höchstmöglichen Ausmaß ($2 \times € 360,00 = € 720,00/\text{CHF } 780,59$) gem. § 68 Abs. 1 EStG 1988 berücksichtigt habe, dass im Vorlageantrag vom 25.10.2016 die Berücksichtigung von Zulagen für die restlichen Sonntage (210 Stunden) beantragt worden sei, dass laut Telefonat mit Frau S (H) es sich bei den auf den Zeitnachweisen angeführten "Kompensationen" um arbeitsfreie Tage als Ausgleich für Sonntagsarbeiten handle, dass nicht verbrauchte Zeitguthaben als "UZ 125%" ausbezahlt worden seien und dass für die Sonntagsdienste kein gesonderter Zuschlag ausbezahlt worden sei, weshalb das Finanzamt daher nunmehr zur Ansicht gelange, dass lediglich 25% der 125%-igen Überstundenauszahlung (CHF 3.573,00), d.s. 714,60 CHF, gem. § 68 Abs. 2 EStG 1988 steuerfrei anerkannt werden könnten.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:

“Überstundenzuschläge“:

Von folgendem **Sachverhalt** war auszugehen:

Der Bf. war im Streitjahr als Grenzgänger nach Liechtenstein tätig; er war als Schichtarbeiter bei der H beschäftigt. Er legte zwei Lohnausweise für die Zeiträume "1.1.2015 - 30.9.2015" und "1.10.2015 - 31.12.2015" vor. Laut dem Lohnausweis für den Zeitraum "1.1.2015 - 30.9.2015" war im Bruttolohn ein Überstundenzuschlag in Höhe von CHF 3.573,00 enthalten.

Laut den (dem Bf. bekannten) Erhebungen des Finanzamtes bei der H erhielt der Bf. für Arbeiten an Sonntagen als Ausgleich für diese Arbeiten lediglich einen Zeitausgleich (Grundlohn und Zuschlag für die reine Sonntagsarbeit wurden nicht bezahlt). Nicht verbrauchtes Zeitguthaben aus den Sonntagsarbeiten wurde aber finanziell abgegolten und die finanzielle Abgeltung unter der Bezeichnung "Überstundenzuschlag 125%" ausbezahlt (vgl. den im Lohnausweis "1.1.2015 - 30.9.2015" ausgewiesenen

Überstundenzuschlag iHv CHF 3.573,00). Das Ableisten von Sonntagsarbeit und die teilweise Konsumation der an Sonntagen geleisteten Arbeitsstunden als Zeitausgleich ist aus den vorliegenden Zeitnachweisen ersichtlich.

Rechtlich ist dazu Folgendes zu sagen:

Gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 sind Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzuschläge sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge insgesamt bis 360,00 € monatlich steuerfrei. Gemäß § 68 Abs. 2 EStG 1988 sind - zusätzlich zu Abs. 1 - Zuschläge für die ersten fünf Überstunden im Monat im Ausmaß von höchstens 50% des Grundlohnes, insgesamt höchstens jedoch 86,00 € monatlich, steuerfrei.

Das Finanzamt hat Überstundenzuschläge in Höhe von € 774,00 bzw. CHF 839,14 [9 Monate x € 86,00 (Höchstbetrag) = € 774,00 : 0,922371 = CHF 839,14] gemäß **§ 68 Abs. 2 EStG 1988** und weiters Zuschläge für Sonntagsarbeit in Höhe von CHF 780,59 [2 Monate x € 360,00 Höchstbetrag) = € 720,00 : 0,922371 = CHF 780,59] gemäß **§ 68 Abs. 1 EStG 1988** sohin insgesamt einen Betrag in Höhe von **CHF 1.619,73** bzw. **€ 1.494,00** steuerfrei behandelt.

Anhand der vorliegenden Unterlagen (Lohnausweis, Zeitnachweise) kann zunächst - übereinstimmend mit der Auffassung des Finanzamtes - davon ausgegangen werden, dass die im Lohnausweis ausgewiesenen Überstundenzuschläge *dem Grunde* nach gemäß § 68 EStG 1988 steuerfrei zu behandeln sind. Im Rahmen einer Zusammenschau der Angaben in den vorliegenden Unterlagen und der Auskunft der H kann weiters davon ausgegangen werden, dass der im Lohnausweis ausgewiesene Betrag in Höhe von CHF 3.573,00 ein Grundentgelt (100%) und einen Zuschlag (25%) umfasst. Folglich errechnet sich die Höhe des im Gesamtbetrag von CHF 3.573,00 enthaltenen Zuschlages (25%) mit **CHF 714,50** (CHF 3.573,00 : 125 x 25) bzw. **€ 659,03**.

Unabhängig davon, ob der errechnete Zuschlag in Höhe von **CHF 714,50** bzw. **€ 659,03** zur Gänze oder nur teilweise gemäß § 68 Abs. 1 oder gemäß § 68 Abs. 2 EStG 1988 steuerfrei zu belassen wäre, ist in diesem Zusammenhang zu berücksichtigen, dass das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid 2015 (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom 3. Oktober 2016 bereits Zuschläge in Höhe von insgesamt **CHF 1.619,73** bzw. **€ 1.494,00** gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 steuerfrei berücksichtigt hat und sich der Bf. deshalb mit der Vorgehensweise der Abgabenbehörde als nicht beschwert erachten kann.

Zahnbehandlung (Sohn):

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 können außergewöhnliche Belastungen bei Ermittlung des Einkommens abgezogen werden, wenn sie

- außergewöhnlich sind,
- zwangsweise erwachsen und
- die *wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen*.

Alle drei Tatbestandsvoraussetzungen müssen erfüllt sein. Fehlt es nur an einer Tatbestandsvoraussetzung, liegt eine außergewöhnliche Belastung nicht vor.

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

- von höchstens 7.300 Euro 6%
- mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro 8%
- mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro 10%
- mehr als 36.400 Euro 12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt
- für jedes Kind (§ 106).

Nach Ansicht des Finanzamtes können die Zahnbehandlungskosten (allein) schon deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, da keine wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bf. vorliege bzw. die Belastung den vom Bf. zu tragenden Selbstbehalt nicht übersteige. Das Finanzamt ist damit angesichts der obigen rechtlichen Ausführungen im Recht, übersteigt die Belastung bezüglich der Zahnarztkosten (€ 1.231,60) den vom Bf. zu tragenden Selbstbehalt tatsächlich nicht [Einkommen lt. Einkommensteuerbescheid 2015 (Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO) vom 3. Oktober 2016 iHv € 46.869,92 plus sonstige Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG iHv € 10.918,12 = € 57.788,04 x 9% = € 5.200,92 (Selbstbehalt)].

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden bzw. auf solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind, dass nur eine Möglichkeit der Auslegung ernstlich in Betracht zu ziehen war und daran keine

Zweifel bestand. Andererseits hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 27. Dezember 2016