

TE Vwgh Erkenntnis 2023/6/21 Ra 2021/15/0006

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 21.06.2023

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

EStG 1988 §68 Abs6

1. EStG 1988 § 68 heute
2. EStG 1988 § 68 gültig ab 01.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 43/2026
3. EStG 1988 § 68 gültig von 19.02.2026 bis 30.06.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2026
4. EStG 1988 § 68 gültig von 23.12.2023 bis 18.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 68 gültig von 21.03.2013 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
6. EStG 1988 § 68 gültig von 01.01.2009 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2008
7. EStG 1988 § 68 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
8. EStG 1988 § 68 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
9. EStG 1988 § 68 gültig von 01.05.1996 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
10. EStG 1988 § 68 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
11. EStG 1988 § 68 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
12. EStG 1988 § 68 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser, die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des K D in G, vertreten durch die Klein, Wuntschek & Partner Rechtsanwälte GmbH in 8020 Graz, Neubaugasse 24, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 29. Oktober 2020, Zl. RV/2100142/2020, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2015 bis 2017, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

1

Der Revisionswerber, der beim Magistrat der Stadt Graz als Feuerwehrmann beschäftigt und im Wechseldienst tätig ist, beantragte bei der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2015 bis 2017 den erhöhten Freibetrag nach § 68 Abs. 6 EStG 1988 für Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit

und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge. Der Revisionswerber, der beim Magistrat der Stadt Graz als Feuerwehrmann beschäftigt und im Wechseldienst tätig ist, beantragte bei der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2015 bis 2017 den erhöhten Freibetrag nach Paragraph 68, Absatz 6, EStG 1988 für Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge.

2

Das Finanzamt erließ Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2015 bis 2017, in denen es den erhöhten Freibetrag nicht berücksichtigte.

3

Der Revisionswerber erhob gegen die Einkommensteuerbescheide Beschwerde und führte zur Begründung im Wesentlichen aus, er versehe seinen Dienst in Form eines 24-stündigen Wechseldienstes, der jeweils um 7.30 Uhr beginne und um 7.30 Uhr des Folgetages ende. Im Bezugszeitraum leiste er aufgrund der Dienstenteilung im Durchschnitt 61,4 Wochenstunden. Daraus resultiere - unter Berücksichtigung einer Normalarbeitszeit von 40 Stunden (abgeleitet aus der Definition von Überstunden in § 68 Abs. 4 EStG 1988) -, dass ab der 21. Nachtarbeitsstunde der erhöhte Freibetrag zu gewähren sei. Der Revisionswerber erbringe 30,7 Stunden an Nachtarbeit pro Woche, sodass der Wert von 21 Stunden überschritten werde. Der Revisionswerber erhob gegen die Einkommensteuerbescheide Beschwerde und führte zur Begründung im Wesentlichen aus, er versehe seinen Dienst in Form eines 24-stündigen Wechseldienstes, der jeweils um 7.30 Uhr beginne und um 7.30 Uhr des Folgetages ende. Im Bezugszeitraum leiste er aufgrund der Dienstenteilung im Durchschnitt 61,4 Wochenstunden. Daraus resultiere - unter Berücksichtigung einer Normalarbeitszeit von 40 Stunden (abgeleitet aus der Definition von Überstunden in Paragraph 68, Absatz 4, EStG 1988) -, dass ab der 21. Nachtarbeitsstunde der erhöhte Freibetrag zu gewähren sei. Der Revisionswerber erbringe 30,7 Stunden an Nachtarbeit pro Woche, sodass der Wert von 21 Stunden überschritten werde.

4

In § 68 EStG 1988 werde nur auf die Normalarbeitszeit und auf Überstunden Bedacht genommen. Beim Revisionswerber existiere aber noch eine „dritte Zeitart“, nämlich die in § 17f der Dienst- und Gehaltsordnung der Beamten der Landeshauptstadt Graz 1956, LGBl. Nr. 30/1957, angeführte „Mehrdienstleistung“. Als Mehrdienstleistung, die auf die besondere Arbeitssituation des Revisionswerbers zurückzuführen sei, werde die Differenz zwischen der vom Revisionswerber zu leistenden Normalarbeitszeit (40 Wochenstunden) und der Realarbeitszeit des Revisionswerbers (61,4 Wochenstunden) tituliert. Die Mehrdienstleistung stelle keinen Ersatz für Überstunden dar und werde neben den Überstunden geleistet. Dass zwischen der Mehrdienstleistung und den Überstunden zu unterscheiden sei, sei auch aus der Höhe der Entschädigung ableitbar, zumal der Stundensatz bei Überstunden immer über jenem der Normalarbeitszeit und bei der Mehrdienstleistung sogar darunter liege. In Paragraph 68, EStG 1988 werde nur auf die Normalarbeitszeit und auf Überstunden Bedacht genommen. Beim Revisionswerber existiere aber noch eine „dritte Zeitart“, nämlich die in Paragraph 17 f, der Dienst- und Gehaltsordnung der Beamten der Landeshauptstadt Graz 1956, Landesgesetzblatt Nr. 30 aus 1957, „angeführte „Mehrdienstleistung“. Als Mehrdienstleistung, die auf die besondere Arbeitssituation des Revisionswerbers zurückzuführen sei, werde die Differenz zwischen der vom Revisionswerber zu leistenden Normalarbeitszeit (40 Wochenstunden) und der Realarbeitszeit des Revisionswerbers (61,4 Wochenstunden) tituliert. Die Mehrdienstleistung stelle keinen Ersatz für Überstunden dar und werde neben den Überstunden geleistet. Dass zwischen der Mehrdienstleistung und den Überstunden zu unterscheiden sei, sei auch aus der Höhe der Entschädigung ableitbar, zumal der Stundensatz bei Überstunden immer über jenem der Normalarbeitszeit und bei der Mehrdienstleistung sogar darunter liege.

5

Der Gesetzgeber habe in § 68 EStG 1988 nur auf die konstante und beständige Normalarbeitszeit und die ihrem Wesen nach variablen Überstunden Bedacht genommen. Die beim Revisionswerber zudem anfallende „Mehrdienstleistung“ erfülle alle Charakteristika der Normalarbeitszeit und sei dieser daher gleichzustellen. Sie weise, was ihre Höhe (immer 21,4 Stunden pro Woche zusätzlich zu den 40 Stunden Normalarbeitszeit) und die tageszeitliche Lagerung (Zeitraum der Leistungserbringung) anlange, stets dieselbe Konstanz und Beständigkeit auf. Da es dem Wesen nach keinen Unterschied zwischen der Normalarbeitszeit von 40 Wochenstunden und der Mehrdienstleistungszeit von 21,4 Wochenstunden gebe, habe auch der Revisionswerber anfänglich seine Gesamtarbeitszeit von 61,4 Stunden mit der in § 68 Abs. 6 EStG 1988 angeführten Normalarbeitszeit von 40 Stunden

verwechselt. Der Gesetzgeber habe in Paragraph 68, EStG 1988 nur auf die konstante und beständige Normalarbeitszeit und die ihrem Wesen nach variablen Überstunden Bedacht genommen. Die beim Revisionswerber zudem anfallende „Mehrdienstleistung“ erfülle alle Charakteristika der Normalarbeitszeit und sei dieser daher gleichzustellen. Sie weise, was ihre Höhe (immer 21,4 Stunden pro Woche zusätzlich zu den 40 Stunden Normalarbeitszeit) und die tageszeitliche Lagerung (Zeitraum der Leistungserbringung) anlange, stets dieselbe Konstanz und Beständigkeit auf. Da es dem Wesen nach keinen Unterschied zwischen der Normalarbeitszeit von 40 Wochenstunden und der Mehrdienstleistungszeit von 21,4 Wochenstunden gebe, habe auch der Revisionswerber anfänglich seine Gesamtarbeitszeit von 61,4 Stunden mit der in Paragraph 68, Absatz 6, EStG 1988 angeführten Normalarbeitszeit von 40 Stunden verwechselt.

6

Wenn sich die Zeitanteile der Mehrdienstleistung qualitativ nicht von jenen der in § 68 Abs. 6 EStG 1988 angeführte Normalarbeitszeit unterschieden, wohl aber gänzlich in Widerspruch zu allen Kriterien und Charakteristika von Überstunden stünden, sei die Bewertung der damit einhergehenden Nachtstunden so vorzunehmen, dass diese auch zur Bemessung der wöchentlich vom Revisionswerber geleisteten Nachtarbeitsstunden einzurechnen seien. Die vom Revisionswerber wöchentlich erbrachten 30,7 Nachtstunden seien jene Quantität, die den 20 Stunden (der Hälfte seiner Normalarbeitszeit) gegenüberzustellen sei. Wenn sich die Zeitanteile der Mehrdienstleistung qualitativ nicht von jenen der in Paragraph 68, Absatz 6, EStG 1988 angeführte Normalarbeitszeit unterschieden, wohl aber gänzlich in Widerspruch zu allen Kriterien und Charakteristika von Überstunden stünden, sei die Bewertung der damit einhergehenden Nachtstunden so vorzunehmen, dass diese auch zur Bemessung der wöchentlich vom Revisionswerber geleisteten Nachtarbeitsstunden einzurechnen seien. Die vom Revisionswerber wöchentlich erbrachten 30,7 Nachtstunden seien jene Quantität, die den 20 Stunden (der Hälfte seiner Normalarbeitszeit) gegenüberzustellen sei.

7

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevereinscheidung ab, woraufhin der Revisionswerber deren Vorlage an das Bundesfinanzgericht (BFG) beantragte.

8

Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt wurde, gab das BFG der Beschwerde keine Folge. Es stellte fest, der Revisionswerber sei Feuerwehrmann und arbeite im Schichtdienst-System. Ein Wechseldienst dauere 24 Stunden, wobei die Feuerwehrleute jeden zweiten Tag Schichtdienst verrichteten. Der Dienst beginne um 7.30 Uhr in der Früh mit der Geräteübernahme und ende um 7.30 Uhr des nächsten Tages. Bis um 7.30 Uhr des darauffolgenden Tages hätten die Feuerwehrleute dienstfrei.

9

Jeder Feuerwehrmann der Branddienstmannschaft, der im 24-stündigen Wechseldienst tätig sei, sei fix einer der beiden Dienstgruppen zugeordnet. Jede Dienstgruppe hätte an 182,5 Kalendertagen (=365:2, da zwei Dienstgruppen) im Jahr Dienst zu versehen. Da dies zu einer Wochenarbeitszeit von 84 Stunden führen würde, habe jeder Feuerwehrmann 49 dienstfreie Tage im Jahr, weshalb er tatsächlich auf 133,5 Wechseldienste jährlich oder 11,125 monatlich komme. Durchschnittlich leiste jeder Feuerwehrmann 61,5 Wochenarbeitsstunden oder 267 Stunden im Monat, was durch eine Opt-Out-Erklärung möglich werde. Die im Rahmen des Wechseldienstes zu erbringenden quantitativen Mehrleistungen würden durch dienstfreie Tage und durch die Wechseldienstentschädigung abgegolten. Die Entschädigung werde, neben einer Gefahrenzulage, in zwei gleich großen Teilen monatlich als Wechseldienstentschädigung Tag und Wechseldienstentschädigung Nacht ausbezahlt. Die Normalarbeitszeit betrage 40 Wochenstunden.

10

In rechtlicher Würdigung des festgestellten Sachverhalts führte das BFG - nach Wiedergabe der bezug habenden einkommensteuerlichen Gesetzesstellen - aus, bei einem Vierundzwanzigstundendienst liege es in der Natur der Sache, dass die eine Hälfte in den Zeitraum 7 Uhr bis 19 Uhr und die andere Hälfte in den Zeitraum 19 Uhr bis 7 Uhr falle, weshalb es kein Überwiegen der Nachtarbeit im Sinne des § 68 Abs. 6 letzter Satz EStG 1988 geben könne. Zu einem Überwiegen der Nachtarbeitszeit komme man allenfalls dann, wenn man die vom Revisionswerber ins Treffen geführte „dritte Zeitart“ berücksichtige. § 68 EStG 1988 kenne keine „dritte Zeitart“ und auch der Verwaltungsgerichtshof habe im Erkenntnis vom 26. Juli 2006, 2005/14/0087, die Aussage getroffen, dass unter der Normalarbeitszeit nicht die gesamte Dienstzeit zu verstehen sei, sondern nur die in der Dienstordnung festgelegte

Normalarbeitszeit. In rechtlicher Würdigung des festgestellten Sachverhalts führte das BFG - nach Wiedergabe der bezughabenden einkommensteuerlichen Gesetzesstellen - aus, bei einem Vierundzwanzigstundendienst liege es in der Natur der Sache, dass die eine Hälfte in den Zeitraum 7 Uhr bis 19 Uhr und die andere Hälfte in den Zeitraum 19 Uhr bis 7 Uhr falle, weshalb es kein Überwiegen der Nachtarbeit im Sinne des Paragraph 68, Absatz 6, letzter Satz EStG 1988 geben könne. Zu einem Überwiegen der Nachtarbeitszeit komme man allenfalls dann, wenn man die vom Revisionswerber ins Treffen geführte „dritte Zeitart“ berücksichtige. Paragraph 68, EStG 1988 kenne keine „dritte Zeitart“ und auch der Verwaltungsgerichtshof habe im Erkenntnis vom 26. Juli 2006, 2005/14/0087, die Aussage getroffen, dass unter der Normalarbeitszeit nicht die gesamte Dienstzeit zu verstehen sei, sondern nur die in der Dienstordnung festgelegte Normalarbeitszeit.

11

Die Normalarbeitszeit des Revisionswerbers betrage 40 Wochenstunden und die real geleistete Zeit 61,45 Wochenstunden. Der Anteil der Normalarbeitszeit an einem 24 Stunden Wechseldienst liege bei 65 %, das seien 15,6 Stunden. Die verbleibenden 8,4 Stunden seien einkommensteuerlich Überstunden. Bei einem 24-stündigen Wechseldienst sei die Normalarbeitszeit von 15,6 Stunden gleichmäßig auf den Zeitraum des Tages und der Nacht aufzuteilen.

12

Den Ausführungen des Revisionswerbers in der Beschwerde, wonach in verfassungskonformer Interpretation des § 68 EStG eine „dritte Zeitart“ zu berücksichtigen sei, könne nicht gefolgt werden, weil der äußerst mögliche Wortsinn einer Bestimmung die Grenze jeglicher Auslegung abstecke. Der Wortlaut des § 68 EStG 1988 lasse nur eine Auslegung zu. Somit sei nicht nach einem Sinn zu forschen, der sich mit dem Wortlaut des Gesetzes nicht vereinbaren lasse. Den Ausführungen des Revisionswerbers in der Beschwerde, wonach in verfassungskonformer Interpretation des Paragraph 68, EStG eine „dritte Zeitart“ zu berücksichtigen sei, könne nicht gefolgt werden, weil der äußerst mögliche Wortsinn einer Bestimmung die Grenze jeglicher Auslegung abstecke. Der Wortlaut des Paragraph 68, EStG 1988 lasse nur eine Auslegung zu. Somit sei nicht nach einem Sinn zu forschen, der sich mit dem Wortlaut des Gesetzes nicht vereinbaren lasse.

13

Die gegen dieses Erkenntnis gerichtete außerordentliche Revision bringt zu ihrer Zulässigkeit im Wesentlichen vor, den bis dato ergangenen Judikaten zur Frage, ob der erhöhte Freibetrag gemäß § 68 Abs. 6 EStG 1988 für Zulagen und Zuschläge iSd § 68 Abs. 1 leg.cit. bei Feuerwehrleuten, die wie der Revisionswerber im Wechseldienst arbeiteten und in Summe eine Nachtarbeitszeit von 30,7 Stunden pro Woche aufwiesen, zu gewähren sei, liege eine gänzlich andere rechtliche Argumentation der Parteien zu Grunde. Nunmehr sei zu klären, ob die vom Revisionswerber ins Treffen geführte „dritte Zeitart“ und die daraus resultierenden Nachtzeitanteile bei der Feststellung eines Überwiegens der begünstigten Nachtzeit zu berücksichtigen seien. Die gegen dieses Erkenntnis gerichtete außerordentliche Revision bringt zu ihrer Zulässigkeit im Wesentlichen vor, den bis dato ergangenen Judikaten zur Frage, ob der erhöhte Freibetrag gemäß Paragraph 68, Absatz 6, EStG 1988 für Zulagen und Zuschläge iSd Paragraph 68, Absatz eins, leg.cit. bei Feuerwehrleuten, die wie der Revisionswerber im Wechseldienst arbeiteten und in Summe eine Nachtarbeitszeit von 30,7 Stunden pro Woche aufwiesen, zu gewähren sei, liege eine gänzlich andere rechtliche Argumentation der Parteien zu Grunde. Nunmehr sei zu klären, ob die vom Revisionswerber ins Treffen geführte „dritte Zeitart“ und die daraus resultierenden Nachtzeitanteile bei der Feststellung eines Überwiegens der begünstigten Nachtzeit zu berücksichtigen seien.

14

In der Revision wird auch auf den Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 24. September 2018, E 2602/2017-5, verwiesen, mit dem die Behandlung einer Beschwerde des Revisionswerbers gegen das Erkenntnis des BFG vom 7. Juli 2017, Zl. RV/2101377/2015, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2014, abgelehnt worden ist. Mit dem beim Verfassungsgerichtshof angefochtenen Erkenntnis hat das BFG dem Revisionswerber die Zuerkennung des erhöhten Freibetrages gemäß § 68 Abs. 6 EStG 1988 für die Jahre 2012 bis 2014 verweigert. In der Revision wird auch auf den Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 24. September 2018, E 2602/2017-5, verwiesen, mit dem die Behandlung einer Beschwerde des Revisionswerbers gegen das Erkenntnis des BFG vom 7. Juli 2017, Zl. RV/2101377/2015, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2012 bis 2014, abgelehnt worden ist. Mit dem beim Verfassungsgerichtshof angefochtenen Erkenntnis hat das BFG dem Revisionswerber die Zuerkennung des erhöhten Freibetrages gemäß Paragraph 68, Absatz 6, EStG 1988 für die Jahre 2012 bis 2014 verweigert.

15

Im verwiesenen Beschluss führt der Verfassungsgerichtshof zur Begründung der Ablehnung u.a. aus, soweit die Beschwerde insofern verfassungsrechtliche Fragen berühre, als die Rechtswidrigkeit der die angefochtene Entscheidung tragenden Rechtsvorschriften behauptet werde, lasse ihr Vorbringen vor dem Hintergrund der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes zum rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers (Hinweis auf VfSlg. 8457/1978) die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg habe. Im verwiesenen Beschluss führt der Verfassungsgerichtshof zur Begründung der Ablehnung u.a. aus, soweit die Beschwerde insofern verfassungsrechtliche Fragen berühre, als die Rechtswidrigkeit der die angefochtene Entscheidung tragenden Rechtsvorschriften behauptet werde, lasse ihr Vorbringen vor dem Hintergrund der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes zum rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers (Hinweis auf VfSlg. 8457 aus 1978,) die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg habe.

16

Das Finanzamt hat keine Revisionsbeantwortung erstattet.

17

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

18

Die Revision ist zulässig aber nicht begründet.

19

§ 68 EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung BGBl. I Nr. 53/2013 lautet auszugsweise: Paragraph 68, EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 53 aus 2013, lautet auszugsweise:

„§ 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.

[...]

(4) Als Überstunde gilt jede über die Normalarbeitszeit hinaus geleistete Arbeitsstunde. Als Normalarbeitszeit gilt jene Arbeitszeit, die auf Grund

1.

gesetzlicher Vorschriften,

2.

von Dienstordnungen der Gebietskörperschaften,

3.

aufsichtsbehördlich genehmigter Dienst(Besoldungs)ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechts,

4.

der vom Österreichischen Gewerkschaftsbund für seine Bediensteten festgelegten Arbeitsordnung,

5.

von Kollektivverträgen oder Betriebsvereinbarungen, die auf Grund besonderer kollektivvertraglicher Ermächtigungen abgeschlossen worden sind,

6.

von Betriebsvereinbarungen, die wegen Fehlens eines kollektivvertragsfähigen Vertragsteiles (§ 4 des Arbeitsverfassungsgesetzes, BGBl. Nr. 22/1974) auf der Arbeitgeberseite zwischen einem einzelnen Arbeitgeber und dem kollektivvertragsfähigen Vertragsteil auf der Arbeitnehmerseite abgeschlossen wurden, von Betriebsvereinbarungen, die wegen Fehlens eines kollektivvertragsfähigen Vertragsteiles (Paragraph 4, des Arbeitsverfassungsgesetzes, Bundesgesetzblatt Nr. 22 aus 1974,) auf der Arbeitgeberseite zwischen einem einzelnen Arbeitgeber und dem kollektivvertragsfähigen Vertragsteil auf der Arbeitnehmerseite abgeschlossen wurden, festgesetzt wird oder die

7.

innerbetrieblich für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern allgemein übliche Normalarbeitszeit. Als Überstunde gilt jedoch nur jene Arbeitszeit, die 40 Stunden in der Woche übersteigt oder durch die die Tagesarbeitszeit überschritten wird, die sich auf Grund der Verteilung einer mindestens 40stündigen wöchentlichen Normalarbeitszeit auf die einzelnen Arbeitstage ergibt.

[...]

(6) Als Nachtarbeit gelten 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 überwiegend in der Zeit von 19 Uhr bis 7 Uhr liegt, erhöht sich der Freibetrag gemäß Abs. 1 um 50 %.“(6) Als Nachtarbeit gelten 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 überwiegend in der Zeit von 19 Uhr bis 7 Uhr liegt, erhöht sich der Freibetrag gemäß Absatz eins, um 50 %.“

20

Die in § 68 Abs. 6 zweiter Satz EStG 1988 vorgesehene Erhöhung des in § 68 Abs. 1 EStG 1988 normierten (gemeinsamen) Freibetrages für bestimmte, dem Arbeitnehmer gewährte Zulagen und Zuschläge hat somit zur Voraussetzung, dass die „Normalarbeitszeit“ des Arbeitnehmers im Lohnzahlungszeitraum überwiegend in der Zeit zwischen 19 Uhr und 7 Uhr liegt. Der Ausschussbericht (2177 Blg NR 24. GP 3) zur EStG-Novelle BGBl. I Nr. 53/2013, mit welcher § 68 Abs. 6 EStG 1988 die aktuelle, gegenständlich anzuwendende Fassung erhielt, führt aus, Voraussetzung für den erhöhten Freibetrag sei, „dass die Normalarbeitszeit im Lohnzahlungszeitraum überwiegend in der Zeit von 19 Uhr bis 7 Uhr liegt (Blockzeit von 3 Stunden und betriebliches Erfordernis vorausgesetzt).“Die in Paragraph 68, Absatz 6, zweiter Satz EStG 1988 vorgesehene Erhöhung des in Paragraph 68, Absatz eins, EStG 1988 normierten (gemeinsamen) Freibetrages für bestimmte, dem Arbeitnehmer gewährte Zulagen und Zuschläge hat somit zur Voraussetzung, dass die „Normalarbeitszeit“ des Arbeitnehmers im Lohnzahlungszeitraum überwiegend in der Zeit zwischen 19 Uhr und 7 Uhr liegt. Der Ausschussbericht (2177 Blg NR 24. Gesetzgebungsperiode 3,) zur EStG-Novelle Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 53 aus 2013,, mit welcher Paragraph 68, Absatz 6, EStG 1988 die aktuelle, gegenständlich anzuwendende Fassung erhielt, führt aus, Voraussetzung für den erhöhten Freibetrag sei, „dass die Normalarbeitszeit im Lohnzahlungszeitraum überwiegend in der Zeit von 19 Uhr bis 7 Uhr liegt (Blockzeit von 3 Stunden und betriebliches Erfordernis vorausgesetzt).“

21

Nach den unwidersprochenen Feststellungen des BFG ist der Revisionswerber im 24 Stunden Wechseldienst tätig, der um 7.30 Uhr in der Früh beginnt und um 7.30 Uhr des nächsten Tages endet. Das BFG und der Revisionswerber gehen auch übereinstimmend davon aus, dass sich die Normalarbeitszeit des Revisionswerbers auf 40 Wochenstunden und die tatsächlich geleistete Zeit auf durchschnittlich 61,45 Wochenstunden beläuft.

22

In § 68 Abs. 4 EStG 1988 wird normiert, dass jede über die Normalarbeitszeit hinaus geleistete Arbeitsstunde als Überstunde gilt (vgl. hierzu Doralt et al, EStG22 § 68 Tz 51). Dem Revisionsvorbringen und den Sachverhaltsfeststellungen des BFG ist nicht zu entnehmen, dass im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen dafür gegeben wären, die Normalarbeitszeit mit weniger als 40 Wochenstunden anzunehmen. Vom Revisionswerber werden somit durchschnittlich 21,45 Überstunden pro Woche geleistet. In Paragraph 68, Absatz 4, EStG 1988 wird normiert, dass jede über die Normalarbeitszeit hinaus geleistete Arbeitsstunde als Überstunde gilt vergleiche , hierzu Doralt et al, EStG22 Paragraph 68, Tz 51). Dem Revisionsvorbringen und den Sachverhaltsfeststellungen des BFG ist nicht zu entnehmen, dass im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen dafür gegeben wären, die Normalarbeitszeit mit weniger als 40 Wochenstunden anzunehmen. Vom Revisionswerber werden somit durchschnittlich 21,45 Überstunden pro Woche geleistet.

23

§ 68 Abs. 6 EStG 1988 stellt darauf ab, ob die „Normalarbeitszeit“ des Arbeitnehmers - auf Grund betrieblicher Erfordernisse - überwiegend in der Nacht gelegen ist. Ein derartiges Überwiegen zeigt die Revision nicht auf. Wie das BFG im angefochtenen Erkenntnis zutreffend ausgeführt hat, bedeutet ein 24 Stunden Wechseldienst, dessen eine Hälfte in den Zeitraum 7 bis 19 Uhr und dessen andere Hälfte in den Zeitraum 19 bis 7 Uhr fällt, nicht, dass die „Normalarbeitszeit“ überwiegend in der Nacht liegt. Paragraph 68, Absatz 6, EStG 1988 stellt darauf ab, ob die „Normalarbeitszeit“ des Arbeitnehmers - auf Grund betrieblicher Erfordernisse - überwiegend in der Nacht gelegen ist.

Ein derartiges Überwiegen zeigt die Revision nicht auf. Wie das BFG im angefochtenen Erkenntnis zutreffend ausgeführt hat, bedeutet ein 24 Stunden Wechseldienst, dessen eine Hälfte in den Zeitraum 7 bis 19 Uhr und dessen andere Hälfte in den Zeitraum 19 bis 7 Uhr fällt, nicht, dass die „Normalarbeitszeit“ überwiegend in der Nacht liegt.

24

Entgegen dem Revisionsvorbringen kennt § 68 EStG 1988 keine „dritte Zeitart“ (neben Normalarbeitszeit und Überstunden). § 68 Abs. 6 EStG 1988 stellt nach seinem eindeutigen Wortlaut darauf ab, ob die „Normalarbeitszeit“ überwiegend in dem in Rede stehenden Zeitraum gelegen ist. Entgegen dem Revisionsvorbringen kennt Paragraph 68, EStG 1988 keine „dritte Zeitart“ (neben Normalarbeitszeit und Überstunden). Paragraph 68, Absatz 6, EStG 1988 stellt nach seinem eindeutigen Wortlaut darauf ab, ob die „Normalarbeitszeit“ überwiegend in dem in Rede stehenden Zeitraum gelegen ist.

25

Die Revision erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Die Revision erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen war.

26

Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden. Von der beantragten mündlichen Verhandlung konnte gemäß Paragraph 39, Absatz 2, Ziffer 6, VwGG abgesehen werden.
Wien, am 21. Juni 2023

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2023:RA2021150006.L00

Im RIS seit

31.07.2023

Zuletzt aktualisiert am

05.09.2023

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at