

TE Vwgh Erkenntnis 2013/6/26 2009/13/0208

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 26.06.2013

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §68 Abs1;

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 den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde des R in A, vertreten durch Dr. Walter Riedl, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Franz-Josefs-Kai 5, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 11. September 2009, Zl. RV/0479-W/08, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer, ein Berufsoffizier und Militärflugzeugführer, stand bis 31. Juli 2005 als Beamter der Heeresverwaltung in einem öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnis. Seine Besoldung beinhaltete bis zu diesem Zeitpunkt Erschwernis- und Gefahrenzulagen nach den §§ 19a und 19b des Gehaltsgesetzes 1956 (im Folgenden kurz:

GehG), für die der Dienstgeber bei der Lohnabrechnung die Begünstigung des § 68 Abs. 1 EStG 1988 berücksichtigte. Der Beschwerdeführer, ein Berufsoffizier und Militärflugzeugführer, stand bis 31. Juli 2005 als Beamter der Heeresverwaltung in einem öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnis. Seine Besoldung beinhaltete bis zu diesem Zeitpunkt Erschwernis- und Gefahrenzulagen nach den Paragraphen 19 a und 19 b des Gehaltsgesetzes 1956 (im Folgenden kurz: GehG), für die der Dienstgeber bei der Lohnabrechnung die Begünstigung des Paragraph 68, Absatz eins, EStG 1988 berücksichtigte.

Am 1. August 2005 schloss der Beschwerdeführer mit dem Dienstgeber einen Sondervertrag gemäß § 36 Vertragsbedienstetengesetz 1948 (im Folgenden kurz VBG) ab, der zum Entgelt (Punkt 15 Abs. 4) folgende Regelung enthielt: Am 1. August 2005 schloss der Beschwerdeführer mit dem Dienstgeber einen Sondervertrag gemäß Paragraph 36, Vertragsbedienstetengesetz 1948 (im Folgenden kurz VBG) ab, der zum Entgelt (Punkt 15 Absatz 4,) folgende Regelung enthielt:

1. "(4) Absatz 4, Sonderentgelt:
2. (4a) Absatz 4 a, Dem Dienstnehmer gebührt als Entlohnung ein

Monatsentgelt in Höhe von 301,72 % (das sind derzeit EUR 6.000,00) einschließlich allfälliger Teuerungszulagen des Gehaltes der Gehaltsstufe 2 der Dienstklasse V eines Beamten der Allgemeinen Verwaltung. Monatsentgelt in Höhe von 301,72 % (das sind derzeit EUR 6.000,00) einschließlich allfälliger Teuerungszulagen des Gehaltes der Gehaltsstufe 2 der Dienstklasse römisch fünf eines Beamten der Allgemeinen Verwaltung.

Durch dieses monatliche Entgelt gelten die:

Pauschalvergütung für den verlängerten Dienstplan (§§ 16a GehG, § 22 VBG), Pauschalvergütung für den verlängerten Dienstplan (Paragraphen 16 a, GehG, Paragraph 22, VBG),

Truppendienstzulage (§§ 98, 131 GehG, § 85 VBG), Erschwerniszulage (§ 19a GehG, § 22 VBG) Truppendienstzulage (Paragraphen 98, 131, GehG, Paragraph 85, VBG), Erschwerniszulage (Paragraph 19 a, GehG, Paragraph 22, VBG)

Gefahrenzulage (§ 19b GehG, § 22 VBG) und Aufwandsentschädigung (§ 20 GehG, § 22 VBG) Gefahrenzulage (Paragraph 19 b, GehG, Paragraph 22, VBG) und Aufwandsentschädigung (Paragraph 20, GehG, Paragraph 22, VBG)

als abgegolten."

Da der Dienstgeber nach Abschluss des Sondervertrages bei der Lohnverrechnung keine Erschwernis- und Gefahrenzulagen mehr berücksichtigte, beantragte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 11. Dezember 2006 beim Finanzamt die Zuerkennung "von steuerfreien Bezügen gemäß § 68 EStG 1988 im Ausmaß von 360 EUR pro Monat als pauschalisierte Erschwernis- und Gefahrenzulage ab 01.08.2005". In Punkt 15 Abs. 4 des Sondervertrages werde - so der Beschwerdeführer - die pauschalisierte Abgeltung für die Erschwernis- und Gefahrenzulage geregelt. Damit werde die Existenz eines Gehaltsbestandteiles als Erschwernis- und Gefahrenzulage ersichtlich und es müsste die Begünstigung zur Anwendung kommen. Da der Dienstgeber nach Abschluss des Sondervertrages bei der Lohnverrechnung keine Erschwernis- und Gefahrenzulagen mehr berücksichtigte, beantragte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 11. Dezember 2006 beim Finanzamt die Zuerkennung "von steuerfreien Bezügen gemäß Paragraph 68, EStG 1988 im Ausmaß von 360 EUR pro Monat als pauschalisierte Erschwernis- und Gefahrenzulage ab 01.08.2005". In Punkt 15 Absatz 4, des Sondervertrages werde - so der Beschwerdeführer - die pauschalisierte Abgeltung für die Erschwernis- und Gefahrenzulage geregelt. Damit werde die Existenz eines Gehaltsbestandteiles als Erschwernis- und Gefahrenzulage ersichtlich und es müsste die Begünstigung zur Anwendung kommen.

Mit Bescheid vom 28. September 2007 führte das Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagung 2006 auf Grundlage der vom Dienstgeber übermittelten Lohnzettel durch, wogegen der Beschwerdeführer - unter Hinweis auf seinen Antrag vom 11. Dezember 2006 - berief.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und führte begründend hierzu aus, Erhebungen beim Dienstgeber hätten ergeben, dass in Sonderverträgen mit Militärpiloten, die nach dem 31. Juli 2005 abgeschlossen worden seien, abweichend zu § 71 Abs. 1 VBG eine Entlohnung nach festen Entgeltsätzen vereinbart worden sei, die sich nach der Dauer des Dienstverhältnisses richteten. In diesem Entgelt sei keine Erschwernis- bzw. Gefahrenzulage nach §§ 19a und 19b des GehG enthalten, die unter die Begünstigung des § 68 EStG 1988 fiele. Der im Sondervertrag enthaltene Passus, dass durch dieses Entgelt u. a. die Erschwernis- und Gefahrenzulage als abgegolten gelte, "soll lediglich zum Ausdruck bringen, dass durch dieses Vertragsverhältnis kein Anspruch auf vorstehende

Vergütungen und Zulagen durch den Militärpilot geltend gemacht werden kann". Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und führte begründend hierzu aus, Erhebungen beim Dienstgeber hätten ergeben, dass in Sonderverträgen mit Militärpiloten, die nach dem 31. Juli 2005 abgeschlossen worden seien, abweichend zu Paragraph 71, Absatz eins, VBG eine Entlohnung nach festen Entgeltsätzen vereinbart worden sei, die sich nach der Dauer des Dienstverhältnisses richteten. In diesem Entgelt sei keine Erschwernis- bzw. Gefahrenzulage nach Paragraphen 19 a und 19 b des GehG enthalten, die unter die Begünstigung des Paragraph 68, EStG 1988 fiele. Der im Sondervertrag enthaltene Passus, dass durch dieses Entgelt u. a. die Erschwernis- und Gefahrenzulage als abgegolten gelte, "soll lediglich zum Ausdruck bringen, dass durch dieses Vertragsverhältnis kein Anspruch auf vorstehende Vergütungen und Zulagen durch den Militärpilot geltend gemacht werden kann".

Der Beschwerdeführer beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte im Vorlageantrag u. a. vor, dass ihm ab 1. Jänner 2002 pauschalierte Erschwernis- und Gefahrenzulagen mit Bescheid zuerkannt worden seien und er die den Anspruch auf diese Zulagen begründende Tätigkeit weiterhin ausübe, weil sein Arbeitsplatz im ständigen militärischen Flugdienst unverändert sei. Dass im Sonderentgelt keine Erschwernis- bzw. Gefahrenzulage enthalten sei, stimme nicht. Es habe sich nur die Form der Darstellung der Bezüge geändert. Im Sonderentgelt sei zwar kein Hundertsatz ausgewiesen, weil die Zulage vor Umstellung auf einen Sondervertrag den Höchstbetrag von 360 EUR überstiegen habe, es sei aber davon auszugehen, dass sich dieser Betrag bei gleich bleibender Tätigkeit und höherem Monatsentgelt nicht vermindert habe. In Punkt 15 Abs. 4 des Sondervertrages werde zum Ausdruck gebracht, dass Erschwernis- und Gefahrenzulage durch das monatliche Entgelt abgegolten seien. Der Beschwerdeführer beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte im Vorlageantrag u. a. vor, dass ihm ab 1. Jänner 2002 pauschalierte Erschwernis- und Gefahrenzulagen mit Bescheid zuerkannt worden seien und er die den Anspruch auf diese Zulagen begründende Tätigkeit weiterhin ausübe, weil sein Arbeitsplatz im ständigen militärischen Flugdienst unverändert sei. Dass im Sonderentgelt keine Erschwernis- bzw. Gefahrenzulage enthalten sei, stimme nicht. Es habe sich nur die Form der Darstellung der Bezüge geändert. Im Sonderentgelt sei zwar kein Hundertsatz ausgewiesen, weil die Zulage vor Umstellung auf einen Sondervertrag den Höchstbetrag von 360 EUR überstiegen habe, es sei aber davon auszugehen, dass sich dieser Betrag bei gleich bleibender Tätigkeit und höherem Monatsentgelt nicht vermindert habe. In Punkt 15 Absatz 4, des Sondervertrages werde zum Ausdruck gebracht, dass Erschwernis- und Gefahrenzulage durch das monatliche Entgelt abgegolten seien.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vor der belangten Behörde vertrat der Beschwerdeführer die Auffassung, dass die im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. April 1999, 94/13/0026, getroffenen Aussagen auch auf den Streitfall zuträfen. Zum Beweis dafür, dass er seine bisherige Tätigkeit weiterhin ausübe und im Entgelt eine Erschwernis- und Gefahrenzulage von mehr als 360 EUR enthalten sei, beantragte er weiters eine entsprechende Anfrage an seine "unmittelbare Dienstbehörde".

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 seien Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nacharbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge insgesamt bis 360 EUR monatlich steuerfrei. Gemäß Paragraph 68, Absatz eins, EStG 1988 seien Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen sowie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nacharbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge insgesamt bis 360 EUR monatlich steuerfrei.

Schon aus der eigentümlichen Bedeutung des Begriffes "Zulage" gehe hervor, dass damit ein zusätzlicher Lohnbestandteil gemeint sei. Nach § 68 EStG 1988 begünstigte Zulagen und Zuschläge müssten daher, wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24. Juli 2007, 2006/14/0048, VwSlg 8251/F, ausgesprochen habe, zusätzlich zu nicht begünstigtem Grundlohn gezahlt werden. Sie würden neben dem Grundlohn entweder mit einem festen Betrag oder in Prozentsätzen des Arbeitslohnes gewährt. Schon aus der eigentümlichen Bedeutung des Begriffes "Zulage" gehe hervor, dass damit ein zusätzlicher Lohnbestandteil gemeint sei. Nach Paragraph 68, EStG 1988 begünstigte Zulagen und Zuschläge müssten daher, wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 24. Juli 2007, 2006/14/0048, VwSlg 8251/F, ausgesprochen habe, zusätzlich zu nicht begünstigtem Grundlohn gezahlt werden. Sie würden neben dem Grundlohn entweder mit einem festen Betrag oder in Prozentsätzen des Arbeitslohnes gewährt.

Aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. April 1999, 94/13/0026, auf welches sich der Beschwerdeführer in der Berufungsverhandlung bezogen habe, ergebe sich nichts anderes. Der Gerichtshof habe

auch hier betont, dass mit dem Wort "Zuschlag" ein zusätzlicher Lohnbestandteil angesprochen sei. Das Tatbestandsmerkmal des Vorliegens einer Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit für sich allein führe noch nicht dazu, dass ein Teil des für solche Arbeiten bezahlten Lohnes steuerfrei sei. Vielmehr müsse die Art der Entlohnung darauf schließen lassen, dass in ihr tatsächlich Zuschläge der genannten Art enthalten seien. Mit Rücksicht auf die pauschale und undifferenzierte Abgeltung der gesamten Tätigkeit komme ein Herausrechnen von Zuschlägen nicht in Betracht.

Dass der Beschwerdeführer seine Tätigkeit nach der Umstellung auf einen Sondervertrag unverändert ausübe und damit weiterhin Dienst unter erschwerten und gefährlichen Bedingungen verrichte, reiche nicht aus, einen Teil des Entgelts als Zulage für eine solche Dienstverrichtung nach § 68 Abs. 1 EStG steuerfrei zu belassen. Es komme vielmehr darauf an, ob im Entgelt des Beschwerdeführers tatsächlich derartige Zulagen enthalten seien. Dass der Beschwerdeführer seine Tätigkeit nach der Umstellung auf einen Sondervertrag unverändert ausübe und damit weiterhin Dienst unter erschwerten und gefährlichen Bedingungen verrichte, reiche nicht aus, einen Teil des Entgelts als Zulage für eine solche Dienstverrichtung nach Paragraph 68, Absatz eins, EStG steuerfrei zu belassen. Es komme vielmehr darauf an, ob im Entgelt des Beschwerdeführers tatsächlich derartige Zulagen enthalten seien.

Seit 1. August 2005 würden dem Beschwerdeführer keine gesonderten Zulagen mehr bezahlt. Gemäß Punkt 15 Abs. 4 des seit 1. August 2005 das Dienstverhältnis des Beschwerdeführers regelnden Sondervertrages erhalte der Beschwerdeführer ein Entgelt in Höhe von 6.000 EUR. Eine Zulage für Erschwernis und Gefahr, sei es mit einem festen Betrag oder in einem bestimmten Prozentsatz, werde weder im Sondervertrag noch in den vom Dienstgeber übermittelten Gehaltszetteln ausgewiesen. Dass laut Punkt 15 Abs. 4 des Sondervertrages mit dem monatlichen Entgelt bestimmte Zulagen, wie eben auch solche für Erschwernis und Gefahr, als abgegolten gelten würden, ändere nichts daran, dass eine gesonderte Zahlung von Zulagen nicht erfolgt sei. Durch diese Bestimmung werde, wie der Dienstgeber des Beschwerdeführers mitgeteilt habe, ein Anspruch auf solche Zulagen gerade ausgeschlossen. Die "Motivation" des Dienstgebers bei der Gestaltung des Dienstvertrages sei - entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers - nicht unerheblich, bekunde der Dienstgeber doch damit, dass in der gewährten Entlohnung eine gesonderte Zahlung von Erschwernis- und Gefahrenzulagen eben nicht enthalten sei. Auch dadurch, dass die vom Dienstgeber vorgenommene Gehaltsabrechnung, in Übereinstimmung mit der dem Finanzamt erteilten Auskunft, keinen Hinweis auf eine Erschwernis- und Gefahrenzulage gebe, habe der Dienstgeber hinreichend zum Ausdruck gebracht, dass solche Zulagen nicht bezahlt worden seien. Seit 1. August 2005 würden dem Beschwerdeführer keine gesonderten Zulagen mehr bezahlt. Gemäß Punkt 15 Absatz 4, des seit 1. August 2005 das Dienstverhältnis des Beschwerdeführers regelnden Sondervertrages erhalte der Beschwerdeführer ein Entgelt in Höhe von 6.000 EUR. Eine Zulage für Erschwernis und Gefahr, sei es mit einem festen Betrag oder in einem bestimmten Prozentsatz, werde weder im Sondervertrag noch in den vom Dienstgeber übermittelten Gehaltszetteln ausgewiesen. Dass laut Punkt 15 Absatz 4, des Sondervertrages mit dem monatlichen Entgelt bestimmte Zulagen, wie eben auch solche für Erschwernis und Gefahr, als abgegolten gelten würden, ändere nichts daran, dass eine gesonderte Zahlung von Zulagen nicht erfolgt sei. Durch diese Bestimmung werde, wie der Dienstgeber des Beschwerdeführers mitgeteilt habe, ein Anspruch auf solche Zulagen gerade ausgeschlossen. Die "Motivation" des Dienstgebers bei der Gestaltung des Dienstvertrages sei - entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers - nicht unerheblich, bekunde der Dienstgeber doch damit, dass in der gewährten Entlohnung eine gesonderte Zahlung von Erschwernis- und Gefahrenzulagen eben nicht enthalten sei. Auch dadurch, dass die vom Dienstgeber vorgenommene Gehaltsabrechnung, in Übereinstimmung mit der dem Finanzamt erteilten Auskunft, keinen Hinweis auf eine Erschwernis- und Gefahrenzulage gebe, habe der Dienstgeber hinreichend zum Ausdruck gebracht, dass solche Zulagen nicht bezahlt worden seien.

Da das Finanzamt Erhebungen bei "der über die Gestaltung der Sonderverträge informierten Stelle" des Dienstgebers durchgeführt habe, "sei eine Befragung der unmittelbaren Dienstbehörde des (Beschwerdeführers) nicht erforderlich".

Dass steuerliche Nachteile aus der Gehaltsumstellung durch einen höheren Grundlohn abgegolten worden seien, ändere nichts daran, dass im Streitzeitraum keine konkret bezifferte Erschwernis- und Gefahrenzulage ausbezahlt worden sei. Das Begehren, die Zulagen mit 360 EUR monatlich anzunehmen, weil davon auszugehen sei, dass sie im Entgelt von 6.000 EUR mit einem höheren Betrag enthalten seien, laufe darauf hinaus, sie rein rechnerisch aus dem Grundlohn herauszuschälen. Im Hinblick auf die pauschale und undifferenzierte Abgeltung der gesamten Tätigkeit des Beschwerdeführers durch das Entgelt von 6.000 EUR komme ein Herausrechnen von Zulagen für Erschwernis und Gefahr aber nicht in Betracht.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der

Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen hat:

Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die im angefochtenen Bescheid vertretene Auffassung, dass Erschwernis- und Gefahrenzulagen nur dann nach § 68 EStG 1988 begünstigt seien, wenn sie vom Arbeitgeber im Rahmen der Auszahlung betraglich oder prozentmäßig angegeben würden, und vertritt die Auffassung, dass die von der belangten Behörde für ihren Standpunkt ins Treffen geführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Juli 2007, 2006/14/0048, VwSlg 8251/F, und vom 28. April 1999, 94/13/0026, keine derartige Aussage enthielten. Im Erkenntnis vom 24. Juli 2007 sei es darum gegangen, ob ein Dienstvertrag, in dem entsprechende Zulagen angeführt gewesen seien, ausreichend glaubwürdig gewesen sei, was die dort belangte Behörde in für den Verwaltungsgerichtshof schlüssiger Beweiswürdigung verneint habe. Das Erkenntnis vom 28. April 1999 versuche die belangte Behörde aufgrund der Verwendung des Wortes "Zuschlag" für ihren Standpunkt umzudeuten. Für dieses Wort gelte das Gleiche wie für das Wort "Zulage". "Es wird dadurch zum Ausdruck gebracht, dass es sich um etwas handeln muss, was 'hinzu kommt', damit ist aber noch keineswegs ausgeschlossen, dass ein Gesamtbetrag gebildet wird, in welchem es enthalten ist, ohne dass das betraglich oder prozentmäßig dargestellt wird." Der Beschwerdeführer leiste für seinen Arbeitgeber einen Dienst, der mit Gefahren und Erschwernissen verbunden sei. Es gebühre ihm dafür eine besondere Vergütung, die 2002 mit Bescheid festgelegt worden sei. Seither habe sich sein Dienst in Punkto Gefahren und Erschwernisse nicht geändert. Eine Änderung sei zwar in der rechtlichen Gestaltung des Dienstvertrages eingetreten, jedoch mit der expliziten Erklärung des weiteren Zufließens der Erschwernis- und Gefahrenzulage. Die Zulagen seien in Punkt 15 Abs. 4 des Sondervertrages vom 1. August 2005, der im angefochtenen Bescheid richtig wiedergegeben werde, ausdrücklich als solche bezeichnet und würden ihre rechtliche Qualität nicht dadurch verlieren, "dass sie gemeinsam mit anderen Komponenten, die für sich der Höhe nach nicht so eindeutig von vornherein festgelegt sind, in einen Gesamtbetrag einfließen". Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die im angefochtenen Bescheid vertretene Auffassung, dass Erschwernis- und Gefahrenzulagen nur dann nach Paragraph 68, EStG 1988 begünstigt seien, wenn sie vom Arbeitgeber im Rahmen der Auszahlung betraglich oder prozentmäßig angegeben würden, und vertritt die Auffassung, dass die von der belangten Behörde für ihren Standpunkt ins Treffen geführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Juli 2007, 2006/14/0048, VwSlg 8251/F, und vom 28. April 1999, 94/13/0026, keine derartige Aussage enthielten. Im Erkenntnis vom 24. Juli 2007 sei es darum gegangen, ob ein Dienstvertrag, in dem entsprechende Zulagen angeführt gewesen seien, ausreichend glaubwürdig gewesen sei, was die dort belangte Behörde in für den Verwaltungsgerichtshof schlüssiger Beweiswürdigung verneint habe. Das Erkenntnis vom 28. April 1999 versuche die belangte Behörde aufgrund der Verwendung des Wortes "Zuschlag" für ihren Standpunkt umzudeuten. Für dieses Wort gelte das Gleiche wie für das Wort "Zulage". "Es wird dadurch zum Ausdruck gebracht, dass es sich um etwas handeln muss, was 'hinzu kommt', damit ist aber noch keineswegs ausgeschlossen, dass ein Gesamtbetrag gebildet wird, in welchem es enthalten ist, ohne dass das betraglich oder prozentmäßig dargestellt wird." Der Beschwerdeführer leiste für seinen Arbeitgeber einen Dienst, der mit Gefahren und Erschwernissen verbunden sei. Es gebühre ihm dafür eine besondere Vergütung, die 2002 mit Bescheid festgelegt worden sei. Seither habe sich sein Dienst in Punkto Gefahren und Erschwernisse nicht geändert. Eine Änderung sei zwar in der rechtlichen Gestaltung des Dienstvertrages eingetreten, jedoch mit der expliziten Erklärung des weiteren Zufließens der Erschwernis- und Gefahrenzulage. Die Zulagen seien in Punkt 15 Absatz 4, des Sondervertrages vom 1. August 2005, der im angefochtenen Bescheid richtig wiedergegeben werde, ausdrücklich als solche bezeichnet und würden ihre rechtliche Qualität nicht dadurch verlieren, "dass sie gemeinsam mit anderen Komponenten, die für sich der Höhe nach nicht so eindeutig von vornherein festgelegt sind, in einen Gesamtbetrag einfließen".

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufgezeigt.

Dass die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. April 1999, 94/13/0026, und vom 24. Juli 2007, VwSlg 8251/F, nicht den Standpunkt der belangten Behörde stützten, wonach Erschwernis- und Gefahrenzulagen nur dann nach § 68 EStG 1988 begünstigt seien, wenn sie vom Dienstgeber tatsächlich bezahlt würden, trifft nicht zu. Im Erkenntnis vom 28. April 1999, 94/13/0026, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass schon die eigentümliche Bedeutung des Wortes "Zuschlag", mit dem ein zusätzlicher Lohnbestandteil angesprochen wird, deutlich macht, "dass das Tatbestandsmerkmal des Vorliegens einer Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit für sich allein noch nicht dazu führt, dass ein Teil des für solche Arbeiten bezahlten Lohnes steuerfrei ist". Im Erkenntnis vom 24. Juli 2007, VwSlg 8251/F, hat der Verwaltungsgerichtshof zu Recht erkannt, dass nach § 68 EStG 1988 begünstigte Zulagen und Zuschläge zusätzlich zu nicht begünstigtem Grundlohn gezahlt werden müssen, und die von der dort

belangten Behörde in freier Beweiswürdigung getroffene Feststellung bestätigt, "dass eine solche gesonderte Zahlung eines Nachtzuschlages im (dortigen) Beschwerdefall nicht vorlag, sondern nur eine rein rechnerische Herausschälung aus dem Grundlohn vorgenommen wurde". Dass die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. April 1999, 94/13/0026, und vom 24. Juli 2007, VwSlg 8251/F, nicht den Standpunkt der belangten Behörde stützten, wonach Erschwernis- und Gefahrenzulagen nur dann nach Paragraph 68, EStG 1988 begünstigt seien, wenn sie vom Dienstgeber tatsächlich bezahlt würden, trifft nicht zu. Im Erkenntnis vom 28. April 1999, 94/13/0026, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass schon die eigentümliche Bedeutung des Wortes "Zuschlag", mit dem ein zusätzlicher Lohnbestandteil angesprochen wird, deutlich macht, "dass das Tatbestandsmerkmal des Vorliegens einer Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit für sich allein noch nicht dazu führt, dass ein Teil des für solche Arbeiten bezahlten Lohnes steuerfrei ist". Im Erkenntnis vom 24. Juli 2007, VwSlg 8251/F, hat der Verwaltungsgerichtshof zu Recht erkannt, dass nach Paragraph 68, EStG 1988 begünstigte Zulagen und Zuschläge zusätzlich zu nicht begünstigtem Grundlohn gezahlt werden müssen, und die von der dort belangten Behörde in freier Beweiswürdigung getroffene Feststellung bestätigt, "dass eine solche gesonderte Zahlung eines Nachtzuschlages im (dortigen) Beschwerdefall nicht vorlag, sondern nur eine rein rechnerische Herausschälung aus dem Grundlohn vorgenommen wurde".

Im hier vorliegenden Beschwerdefall stellte die belangte Behörde fest, dass der Beschwerdeführer seit Abschluss des Sondervertrages vom 1. August 2005 ein monatliches Entgelt von 6.000 EUR erhalte und eine Zulage für Erschwernis und Gefahr, sei es mit einem festen Betrag oder in einem bestimmten Prozentsatz, weder im Sondervertrag noch in den vom Dienstgeber übermittelten Gehaltszetteln ausgewiesen werde. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Berufungsverfahren, dass laut Punkt 15 Abs. 4 des Sondervertrages mit dem monatlichen Entgelt von 6.000 EUR bestimmte Zulagen, wie eben auch solche für Erschwernis und Gefahr, als abgegolten gelten, hielt die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Mitteilung des Dienstgebers an das Finanzamt entgegen, dass mit diesem Passus "ein Anspruch auf solche Zulagen gerade ausgeschlossen werden" sollte. Letzteres deckt sich mit dem in den Verwaltungsakten einliegenden Lohnzetteln. Im hier vorliegenden Beschwerdefall stellte die belangte Behörde fest, dass der Beschwerdeführer seit Abschluss des Sondervertrages vom 1. August 2005 ein monatliches Entgelt von 6.000 EUR erhalte und eine Zulage für Erschwernis und Gefahr, sei es mit einem festen Betrag oder in einem bestimmten Prozentsatz, weder im Sondervertrag noch in den vom Dienstgeber übermittelten Gehaltszetteln ausgewiesen werde. Dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Berufungsverfahren, dass laut Punkt 15 Absatz 4, des Sondervertrages mit dem monatlichen Entgelt von 6.000 EUR bestimmte Zulagen, wie eben auch solche für Erschwernis und Gefahr, als abgegolten gelten, hielt die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid die Mitteilung des Dienstgebers an das Finanzamt entgegen, dass mit diesem Passus "ein Anspruch auf solche Zulagen gerade ausgeschlossen werden" sollte. Letzteres deckt sich mit dem in den Verwaltungsakten einliegenden Lohnzettel

vom 28. September 2007 für das Jahr 2006, aus dem sich kein Hinweis auf die Zahlung einer Erschwernis- oder Gefahrenzulage ergibt. Vor diesem Hintergrund stößt es auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, wenn die belangte Behörde zur Überzeugung gelangt ist, dass an den Beschwerdeführer nach Abschluss des Sondervertrages vom 1. August 2005 keine Erschwernis- und Gefahrenzulagen mehr ausbezahlt wurden. Allein der Umstand, dass der vom Beschwerdeführer ausgeführte Dienst mit Gefahren und Erschwernissen verbunden ist, führt aber noch nicht dazu, dass ein Teil des dafür bezahlten Lohnes steuerfrei ist (vgl. sinngemäß das hg. Erkenntnis vom 28. April 1999, 94/13/0026, sowie zuletzt das hg. Erkenntnis vom 30. Mai 2012, 2008/13/0124). vom 28. September 2007 für das Jahr 2006, aus dem sich kein Hinweis auf die Zahlung einer Erschwernis- oder Gefahrenzulage ergibt. Vor diesem Hintergrund stößt es auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, wenn die belangte Behörde zur Überzeugung gelangt ist, dass an den Beschwerdeführer nach Abschluss des Sondervertrages vom 1. August 2005 keine Erschwernis- und Gefahrenzulagen mehr ausbezahlt wurden. Allein der Umstand, dass der vom Beschwerdeführer ausgeführte Dienst mit Gefahren und Erschwernissen verbunden ist, führt aber noch nicht dazu, dass ein Teil des dafür bezahlten Lohnes steuerfrei ist (vergleiche, sinngemäß das hg. Erkenntnis vom 28. April 1999, 94/13/0026, sowie zuletzt das hg. Erkenntnis vom 30. Mai 2012, 2008/13/0124).

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 26. Juni 2013

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2009130208.X00

Im RIS seit

25.07.2013

Zuletzt aktualisiert am

25.11.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at