

TE Vwgh Erkenntnis 1999/4/28 94/13/0026

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.04.1999

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

63/02 Gehaltsgesetz;

Norm

EStG 1988 §68 Abs1;

GehG 1956 §60a;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und Senatspräsident Dr. Pokorny sowie die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner und Mag. Heinzl als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Repa, über die Beschwerde des Ing. A in A, vertreten durch Dr. Walter Riedl, Dr. Peter Ringhofer, Dr. Martin Riedl und Dr. Georg Riedl, Rechtsanwälte in Wien I, Franz Josefs-Kai 5, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 7. Jänner 1994, Zl. GA 5 - 2024/93, betreffend Rückerstattung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer für das Kalenderjahr 1989, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 3.035,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer ist als Fachlehrer an einer Höheren Bundeslehranstalt tätig. Neben der vollen Lehrverpflichtung erbringt er dauernde Mehrleistungen (am Schuljahresbeginn festgelegt) sowie fallweise Mehrleistungen (Supplierung für erkrankte Kollegen). Außerdem erbringt der Beschwerdeführer zusätzliche Leistungen als Erzieher in dem der Schule angeschlossenen Internat und bezieht in dieser Eigenschaft eine Erzieherzulage gemäß § 60a Gehaltsgesetz 1956, mit der auch Sonntags- und Feiertags- sowie Nachtdienste abgegolten werden. Da in jenen Bezugsteilen, mit denen diese Dienste entlohnt werden, nach Ansicht des Beschwerdeführers auch Zuschläge im Sinne des § 68 Abs. 1 EStG 1988 enthalten sind, der hierfür in der zitierten Gesetzesstelle vorgesehene Freibetrag beim Steuerabzug vom Arbeitslohn jedoch nicht berücksichtigt wurde, beantragte der Beschwerdeführer die Rückzahlung des insoweit zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuerbetrages für das Kalenderjahr 1989 gemäß § 240 Abs. 3 BAO. Dem Antrag war eine Bestätigung der Lehranstalt beigeschlossen, aus der das zeitliche Ausmaß und die zeitliche Lagerung der Dienstleistungen des Beschwerdeführers zu entnehmen waren. Durch Umrechnung in sogenannte "Werteinheiten" - die sich aus der Lehrverpflichtung ergebenden Unterrichtsstunden werden unterschiedlich gewichtet - waren sodann

aus der dauernden Mehrleistungsvergütung und aus der Erzieherzulage rechnerisch Vergütungen für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit und schließlich im Wege weiterer Rechenoperationen darin enthaltene Zuschläge im Ausmaß von monatlich rund zwischen S 3.600,- und S 10.400,- ermittelt worden.

Über Anfrage des Finanzamtes teilte der Dienstgeber des Beschwerdeführers mit, dass dieser als Fachlehrer der Verwendungsgruppe L2a2 in Verwendung stehe und ihm eine Erzieherzulage im halben Ausmaß gemäß § 60a Gehaltsgesetz 1956 gewährt werde. Die Vergütung der geleisteten Überstunden sei durch "Einzelabgeltung gemäß § 61 leg. cit." erfolgt. Auf dem mit dieser Mitteilung angeschlossenen Lohnzettel für das Jahr 1989 war insgesamt nur ein Betrag von S 2.981,80 an steuerfreien Zulagen und Zuschlägen gemäß § 68 EStG 1988 ausgewiesen.

Das Finanzamt wies den Antrag des Beschwerdeführers ab. Die Erzieherzulage werde unabhängig von der Anzahl der tatsächlich geleisteten Überstunden gewährt. Eine "Herausschälung von steuerfreien Überstundenzuschlägen im Sinne des § 68 Abs. 1 EStG 1968" komme daher nicht in Betracht. Die in Form der Einzelabgeltung bezahlten Mehrdienstleistungen seien vom Arbeitgeber des Beschwerdeführers ordnungsgemäß unter Berücksichtigung der Bestimmung des § 68 Abs. 1 EStG 1988 versteuert worden. Es sei somit keine Lohnsteuer zu Unrecht einbehalten worden.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung. Seine Lehrverpflichtung und damit seine Normalarbeitszeit betrage 20 Wochenstunden. Alle darüber hinaus erbrachten Dienstleistungen seien Überstunden im Sinne des § 68 Abs. 4 EStG 1988 und, soweit es sich dabei um Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit handle, gemäß § 68 Abs. 1 EStG bis zu dem dort vorgesehenen Freibetrag (monatlich S 4.940,-) steuerfrei. Seiner Ansicht nach entspreche "jener Teil des Grundlohnes, den der Dienstgeber auf Grund der erhöhten Umrechnung in Werteinheiten zu zahlen hat, funktionell einem Zuschlag, wie er außerhalb des Lehrerbereiches für Sonn- und Feiertagsarbeit jedenfalls gezahlt werden muß".

Über eine weitere Anfrage teilte der Dienstgeber des Beschwerdeführers dem Finanzamt mit, dass einem Lehrer gemäß § 61 Gehaltsgesetz 1956 für jene Wochenstunden, um die das Ausmaß der vollen Lehrverpflichtung von 20 Wochenstunden durch dauernde Unterrichtsleistung überschritten wird, eine Vergütung gebühre, die für jede volle Werteinheit 6,8 v.H. des Gehaltes des Lehrers pro Monat betrage. Der Prozentsatz von 6,8 v.H. ergebe sich aus einer Reduktion des Prozentsatzes von 7,5 v.H. (5 v.H. pro Wochenstunde gemessen an der 20-stündigen Lehrverpflichtung zuzüglich 50-prozentiger "Überstundenzuschlag"), mit der dem Umstand Rechnung getragen werde, dass in der unterrichtsfreien Zeit (Ferien) keine derartigen Mehrleistungen erbracht würden. Mit der Erzieherzulage seien 1,5 9-stündige Nachtdienste pro Woche und alle sonstigen Dienstleistungen als Erzieher abgegolten.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab. Die Erzieherzulage in Höhe von S 1.848,50 monatlich könne rechnerisch keinen steuerfreien Zuschlag enthalten, weil unter Berücksichtigung der damit abgegoltenen Stundenanzahl (13,5 Stunden pro Woche) und des aus dem monatlichen Grundlohn errechneten Stundenlohnes nicht einmal die Bezahlung des entsprechenden Überstundengrundlohnes vorliege. Die Mehrleistungsvergütung gemäß § 61 Gehaltsgesetz enthalte außer dem vom Arbeitgeber bereits als steuerbegünstigt berücksichtigten Überstundenzuschlag keine weiteren begünstigungsfähigen Zuschläge.

Der Beschwerdeführer beantragte die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Bei Nachtarbeit müsse es möglich sein, entsprechende Zuschläge aus der Gesamtvergütung herauszurechnen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Sie ermittelte eine "Jahresnormalarbeitszeit" und gelangte so zu dem Ergebnis, dass die für Mehrleistungen bezahlten Stundenlöhne geringer gewesen seien als jene, mit denen die Normalarbeitszeit vergütet worden sei. Für ein Herausschälen steuerfreier Teile der Mehrdienstleistungsvergütungen bleibe sohin kein Raum. Gleiches gelte für die Erzieherzulage.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 sind unter anderem Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit und mit diesen Arbeiten zusammenhängende Überstundenzuschläge insgesamt bis S 4.940,- monatlich steuerfrei.

Schon die eigentümliche Bedeutung des Wortes "Zuschlag", mit dem ein zusätzlicher Lohnbestandteil angesprochen wird, macht deutlich, 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. Vielmehr muss die Art der Entlohnung darauf schließen lassen, dass in ihr tatsächlich Zuschläge der genannten Art enthalten sind.

Bereits an dieser Voraussetzung mangelt es im Beschwerdefall. Zunächst fällt auf, dass der Beschwerdeführer seine mit

der Erzieherzulage zur Gänze abgegoltene Internatstätigkeit mit den im Unterrichtsbereich erbrachten Mehrleistungen vermengt und auf diese Weise auch die Vergütungen im Unterrichtsbereich bei der Errechnung steuerfreier Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeitszuschläge miteinbezieht. Dies obwohl sich die Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit ausschließlich auf die im Internat erbrachte Erziehertätigkeit bezogen hat, sodass diesbezüglich Zuschläge bei der unterrichtenden Tätigkeit von vornherein nicht in Betracht kamen.

Die vom Beschwerdeführer im Unterrichtsbereich erbrachten Mehrleistungen waren insgesamt (Dauermerhdienstleistungen und Supplierungen) gemäß § 68 Abs. 2 EStG 1988 nur im Ausmaß von fünf Überstunden im Monat begünstigungsfähig. In diesem Ausmaß, nämlich mit S 2.981,80, wurde die Steuerbegünstigung, wie sich aus dem vom Arbeitgeber des Beschwerdeführers vorgelegten Lohnzettel ergibt, berücksichtigt. Gegenteiliges hat auch der Beschwerdeführer nicht vorgebracht. Insoweit unterscheidet sich der vorliegende Beschwerdefall von jenem, den der Gerichtshof mit Erkenntnis vom 9. Juli 1997, 94/13/0041, entschieden hat. In diesem Erkenntnis hat der Gerichtshof nämlich ausdrücklich festgestellt, dass die Beschwerde auf ein Schreiben des Beschwerdeführers vom 22. April 1991 verweise, in dem "die Begünstigung für die Zuschläge für die ersten fünf Überstunden im Sinne des § 68 Abs. 2 EStG 1988 geltend gemacht worden sei". Die vorgelegten Verwaltungsakten hätten jedoch kein derartiges Schreiben enthalten und die belangte Behörde hätte zu diesem Vorbringen in ihrer Gegenschrift nicht Stellung genommen. Der Gerichtshof sah sich daher im zitierten Vorerkenntnis nicht in der Lage, die obige Feststellung zu treffen, dass dem Beschwerdeführer die im § 68 Abs. 2 EStG 1988 vorgesehene Begünstigung ohnedies bereits durch seinen Arbeitgeber im Höchstausmaß zuerkannt worden war. Da die belangte Behörde sowohl im damaligen als auch im vorliegenden Beschwerdefall die Auffassung vertrat, dass bezüglich der "über die Normalarbeitszeit hinausgehenden Arbeitsleistungen" des Beschwerdeführers (überhaupt) "kein Raum für steuerfreie Zuschläge" verbleibe, kam dem im Vorerkenntnis als unrichtig erkannten Berechnungsmodus der belangten Behörde - anders als im vorliegenden Beschwerdefall - entscheidungsrelevante Bedeutung zu, was zur Aufhebung des damals angefochtenen Bescheides wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit führte.

Was schließlich die Erzieherzulage betrifft, die nach Auffassung des Beschwerdeführers "jedenfalls eine Komponente an Zuschlag für 9 Stunden Nachtarbeit" enthalte, ist der belangten Behörde darin beizupflichten, dass mit Rücksicht auf die pauschale und undifferenzierte Abgeltung der gesamten Internatstätigkeit durch diese Zulage ein Herausrechnen von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit, deren tatsächliches Ausmaß im Einzelfall die Höhe der Zulage nicht beeinflusst, nicht in Betracht kommt. Im Übrigen verweist der Gerichtshof auf das oben zitierte Erkenntnis vom 9. Juli 1997, 94/13/0041, in dem der Gerichtshof ausgesprochen hat, dass bei der in § 60a Gehaltsgesetz 1956 geregelten Erzieherzulage im Hinblick auf die Komplexität der mit ihr abgegoltenen Dienstleistungen eine allenfalls als Zuschlag für Nachtarbeit anzusehende Tangente nicht ermittelt werden kann.

Die Beschwerde erweist sich sohin zur Gänze als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über die Kosten in angesprochener Höhe gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 28. April 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:1999:1994130026.X00

Im RIS seit

20.11.2000

Zuletzt aktualisiert am

02.07.2012

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at