

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache VN NN, Adresse , gegen den Bescheid des FA ABC vom 12. August 2009, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2007 wird mit € 391,27 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer hatte im Jahr 2007 einen Wohnsitz in Österreich. Ab 1. August 2007 wurde er von seinem deutschen Arbeitgeber nach Singapur entsandt, weshalb für 2007 die Grenzgängerregelung nicht anwendbar war.

Die laufenden Bezüge für Jänner bis Juli 2007 unterlagen somit der beschränkten Steuerpflicht in Deutschland, ab Beginn der Entsendung ist der Bf. in Singapur steuerpflichtig (Art 15 Abs. 2 DBA Österreich/Singapur)

Im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 12. August 2009 wurden keine Einkünfte festgesetzt und wurde die Einkommensteuer mit einer Gutschrift von € 669 festgesetzt.

Mit der dagegen gerichteten Berufung wurde eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 übermittelt. In der Beilage wurde mitgeteilt, der Bf. habe während seiner Tätigkeit in Deutschland einen einmaligen Bezug in Höhe von € 6014,71 erhalten. Davon wurden € 661,62 Beiträge zur deutschen Sozialversicherung in Abzug gebracht und ein Betrag von € 5353,09 unter KZ 762 erklärt. Unter KZ 440 wurden € 36.918,50 erklärt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Jänner 2010 wurde der Einkommensteuerbescheid abgeändert. Es wurde eine Einkommensteuer in Höhe von € 798,28 vorgeschrieben und Einkünfte in Höhe von 5781,71 € festgesetzt.

Begründend wurde dazu ausgeführt: Als Kriterium der Sonderzahlungsbegünstigung gem. § 67 Abs. 1 und 2 gelte, dass die Sonderzahlung neben den laufenden Bezügen im Kalenderjahr angefallen sei. Da diese Voraussetzung bei der ggstd. Lohnzahlung fehle, sei diese gem. § 25 EStG (iVm Art 15 Abs. 6 DBA-Deutschland) in Österreich nach Tarif gem § 33 EStG zu versteuern.

Erfolgsbeteiligung 2006 € 6014,71

zzgl. leistungsbez. Einmalzahlung 2006 1127,--

ergebe in Deutschland steuerfreie Bezüge € 7141,71

abzüglich Ana/Sv - 1228,--

abzüglich WKpauschale - 132,--

Einkünfte NSA 5781,71

Die Progressionseinkünfte seien in der beantragten Höhe angesetzt worden.

Mit Schreiben vom 4. Februar 2010 wurde gegen diesen Bescheid Berufung erhoben (gewertet als Vorlageantrag) und ausgeführt:

"Die einmaligen Bezüge in Höhe von EUR 7.141,71, welche sich auf die Leistungen unseres Mandanten im Jahr 2006 beziehen, wurden zum Tarif besteuert. Wir beantragen diese gemäß § 67 Abs 1 und 2 EStG mit dem begünstigten Steuersatz von 6% zu besteuern.

Unser Mandant wurde von seinem deutschen Arbeitgeber, der Ch in Ort, ab 1. August 2007 nach Singapur entsandt, wodurch die Grenzgängerregelung im Sinne des Art 15 Abs 6 DBA Österreich I Deutschland nicht anwendbar ist.

Die laufenden Bezüge von Jänner bis Juli 2007 unterliegen somit der beschränkten Steuerpflicht in Deutschland. Ab Beginn der Entsendung hat Singapur gem Art 15 Abs 2 DBA Österreich I Singapur das Besteuerungsrecht auf seine laufenden Bezüge und entsendungsbedingten Zulagen.

Da sich die sonstigen Bezüge in Höhe von EUR 7.141,71 auf das Jahr 2006 beziehen, in welchem unser Mandant aufgrund der Anwendbarkeit von Art 15 Abs 6 DBA Österreich I Deutschland mit seinen gesamten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Österreich steuerpflichtig war, hat Österreich kausal das Besteuerungsrecht auf diese Bezüge im Jahr 2007.

Neben den einmaligen Bezügen erhielt unser Mandant laufende Bezüge in Höhe von EUR 45.983,26, welche im Rahmen der Progressionseinkünfte berücksichtigt wurden, da einerseits Deutschland andererseits Singapur das Besteuerungsrecht auf diese Bezüge zusteht und beide Doppelbesteuerungsabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die Befreiungsmethode vorsehen. Daraus ergibt sich ein

Jahressechstel in Höhe von EUR 7.663,88. Die sonstigen Bezüge in Höhe von EUR 7.141,71 sind daher zur Gänze innerhalb des Jahressechstels.

Aus diesem Grund beantragen wir, dass die Bezüge in Höhe von EUR 6.014,71, die gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG innerhalb des Jahressechstels liegen, mit 6% zu versteuern sind."

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat mit Vorlagebericht vom 23. März 2010 vorgelegt.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen als Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht zu erledigen.

Mit Schreiben vom 28.5.2015 wurde seitens der Richterin ein Vorhalt ausgefertigt und folgende Fragen gestellt: "Ist das richtig, dass die ausbezahlten Beträge eine Erfolgsbeteiligung/Leistungsbezogene Einmalzahlung darstellen?

Wurde die Erfolgsbeteiligung immer erst im Folgejahr ausbezahlt?

Nach Ansicht der Richterin ist eine Besteuerung nach § 67 Abs. 1 und 2 EStG nicht möglich, da eine Nachzahlung erfolgte und die Beträge nicht **neben** den laufenden Bezügen ausbezahlt wurden. Allenfalls käme eine Besteuerung nach § 67 Abs. 8 lit c unter den dort angeführten Voraussetzungen in Betracht.

Diesbezüglich wird auf die Entscheidung des UFS vom 23.4.2010, RV/0062-1/2008, und auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 18.2.2015, RV/3100165/2013, verwiesen.

Gegen die Ermittlung des steuerpflichtigen Betrages durch die Amtspartei in der Berufungsvorentscheidung wurden keine Einwände gemacht.

Um Stellungnahme wird ersucht.

Bitte überprüfen Sie den dargestellten Sachverhalt auf seine Vollständigkeit/Richtigkeit."

Mit Schreiben vom 29. Juni 2015, eingelangt am 1. Juli 2015, wurde im Wesentlichen ausgeführt: Es könne bekanntgegeben werden, dass der angesprochene Betrag eine Einmalzahlung darstelle. Die Erfolgsbeteiligung werde nach dem Vorliegen des Jahresumsatzes anhand der jeweiligen Bilanzen ermittelt und an die Mitarbeiter ausbezahlt. Der Bezug werde weiters auch "neben", also zusätzlich zu laufenden Bezügen gewährt, diese wurden auch als Progressionseinkünfte berücksichtigt.

Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig. Ebenso unstrittig sind die sonstigen Bezüge in Höhe von Euro 7141,71 in Österreich steuerpflichtig.

Strittig ist die Frage, ob diese Bezüge einer begünstigten Besteuerung im Sinne des § 67 Abs. 1 und 2 EStG unterliegen oder zum Tarif zu besteuern sind.

Rechtslage

Sonstige Bezüge

§ 67. (1) Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), so beträgt die Lohnsteuer, soweit die sonstigen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres 620 Euro übersteigen, 6%. Die Besteuerung der sonstigen Bezüge mit dem festen Steuersatz unterbleibt, wenn das Jahressechstel gemäß Abs. 2 höchstens 2.000 Euro beträgt. Der Freibetrag von 620 Euro und die Freigrenze von 2.000 Euro sind bei Bezügen gemäß Abs. 3 bis 8 und Abs. 10 nicht zu berücksichtigen.

(2) Soweit die sonstigen, insbesondere einmaligen Bezüge (Abs. 1) vor Abzug der in Abs. 12 genannten Beiträge innerhalb eines Kalenderjahres ein Sechstel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge übersteigen, sind sie dem laufenden Bezug des Lohnzahlungszeitraumes zuzurechnen, in dem sie ausgezahlt werden. Bei der Berechnung des Sechstels ist derjenige laufende Bezug, der zusammen mit dem sonstigen Bezug ausgezahlt wird, bereits zu berücksichtigen. Wird ein sonstiger Bezug in einem Kalenderjahr vor Fälligkeit des ersten laufenden Bezuges ausgezahlt, ist dieser erste laufende Bezug in seiner voraussichtlichen Höhe auf das Kalenderjahr umzurechnen. Steuerfreie laufende Bezüge gemäß § 3, ausgenommen laufende Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 15 lit. a, erhöhen nicht das Jahressechstel, steuerfreie sonstige Bezüge gemäß § 3, ausgenommen sonstige Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 und 11, werden auf das Jahressechstel nicht angerechnet.

(3) Die Lohnsteuer von Abfertigungen,

(4) Die Lohnsteuer von Abfertigungen der Witwer- oder Witwenpensionen, ...

(5) Von dem Urlaubsentgelt oder der Abfindung gemäß den §§ 8 bis 10 des Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetzes, BGBl. Nr. 414/1972, ist die Hälfte als sonstiger Bezug zu behandeln.

(6) Sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen (wie zum Beispiel freiwillige Abfertigungen und Abfindungen, ausgenommen von MV-Kassen

ausbezahlte Abfertigungen), sind mit dem Steuersatz des Abs. 1 zu versteuern, soweit sie insgesamt ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate nicht übersteigen; Abs. 2 ist nicht anzuwenden. ...

(7) Auf Grund lohngestaltender Vorschriften im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 7 gewährte Prämien für Verbesserungsvorschläge im Betrieb sowie Vergütungen an Arbeitnehmer für Dienstleistungen sind im Ausmaß eines um 15% erhöhten Sechstels der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge, mit dem Steuersatz des Abs. 1 zu versteuern (zusätzliches Sechstel); Abs. 2 zweiter und dritter Satz ist anzuwenden.

(8) Für die nachstehend angeführten sonstigen Bezüge gilt Folgendes:

a) auf gerichtlichen oder außergerichtlichen Vergleichen beruhende Vergleichssummen, sind, soweit sie nicht nach Abs. 3, 6 oder dem letzten Satz mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind, gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen. Fallen derartige Vergleichssummen bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses an und werden sie für Zeiträume ausbezahlt, für die eine Anwartschaft gegenüber einer MV-Kasse besteht, sind sie bis zu einem Betrag von 7 500 Euro mit dem festen Steuersatz von 6% zu versteuern; Abs. 2 ist nicht anzuwenden.

b) Kündigungsentschädigungen sowie andere Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen für künftige Lohnzahlungszeiträume sind gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen.

c) Nachzahlungen für abgelaufene Kalenderjahre, die nicht auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen, sind, soweit sie nicht nach Abs. 3 oder 6 mit dem festen Steuersatz zu versteuern sind, gemäß Abs. 10 im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen. Dabei ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen. Soweit die Nachzahlungen laufenden Arbeitslohn für das laufende Kalenderjahr betreffen, ist die Lohnsteuer durch Aufrollen der in Betracht kommenden Lohnzahlungszeiträume zu berechnen.

d) Ersatzleistungen (Urlaubsentschädigungen, Urlaubsabfindungen sowie freiwillige Abfertigungen oder Abfindungen für diese Ansprüche) für nicht verbrauchten Urlaub sind,

soweit sie laufenden Arbeitslohn betreffen, als laufender Arbeitslohn, soweit sie sonstige Bezüge betreffen, als sonstiger Bezug im Kalendermonat der Zahlung zu erfassen.

e) Zahlungen für Pensionsabfindungen,

f) Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses im Rahmen von Sozialplänen als Folge von Betriebsänderungen im Sinne des § 109 Abs. 1 Z 1 bis 6 des Arbeitsverfassungsgesetzes oder vergleichbarer gesetzlicher Bestimmungen anfallen, soweit sie nicht nach Abs. 6 mit dem Steuersatz des Abs. 1 zu versteuern sind, sind bis zu einem Betrag von 22 000 Euro mit der Hälfte des Steuersatzes, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des Bezuges auf die Monate des Kalenderjahres als Lohnzahlungszeitraum ergibt, zu versteuern.

g) Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren sind, ...

(9) Sonstige Bezüge, die mit festen Steuersätzen versteuert werden, bleiben bei der Veranlagung der Einkommensteuer außer Betracht.

§ 41 Abs. 4 ist zu beachten. Als fester Steuersatz gelten auch die vervielfachte Tariflohnsteuer der Abs. 3 und 4 sowie die Tariflohnsteuer des Abs. 8 lit. e und f.

(10) Sonstige Bezüge, die nicht unter Abs. 1 bis 8 fallen, sind wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen. Diese Bezüge erhöhen nicht das Jahressechstel gemäß Abs. 2.

(11) Die Abs. 1, 2, 6, 7 und 8 sind auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern anzuwenden.

(12) Die auf Bezüge, die mit einem festen Steuersatz zu versteuern sind, entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 sind vor Anwendung des festen Steuersatzes in Abzug zu bringen.

Erwägungen

Der Sachverhalt ist unstrittig.

Strittig ist die Anwendung des begünstigten Steuersatzes gem. § 67 EStG auf die vorliegenden Zahlungen.

Nach Ansicht des Finanzamtes sind die Zahlungen nach Tarif zu versteuern, da sie nicht "neben" einem laufenden Lohn bezahlt wurden.

Die Begünstigungen des § 67 EStG sind jedenfalls nur dann anzuwenden, wenn die Lohnsteuer nach den Regeln für unbeschränkt Steuerpflichtige erhoben wird und es sich um Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit handelt.

Dass Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit vorliegen ist unstrittig.

Der Beschwerdeführer war im Jahr 2007 aufgrund seines Wohnsitzes und als in Österreich ansässig unbeschränkt steuerpflichtig in Österreich.

Die strittige Gewinnbeteiligung ist dem Jahr 2006 zuzuordnen, in dem Österreich aufgrund der Grenzgängerregelung das Besteuerungsrecht hatte.

Zudem müssen, insoweit ist dem Finanzamt beizupflichten, die sonstigen Bezüge neben den laufenden Bezügen bezahlt werden.

Nach Doralt, Kommentar zum EStG, Band 3, TZ 6 zu § 67, bedeutet "neben" dem laufenden Bezug jedoch keine zeitliche, sondern eine kausale Verknüpfung; eine gleichzeitige Bezahlung der laufenden und sonstigen Bezüge ist demnach nicht erforderlich. Es genügt, wenn der Anspruch auf sonstige Bezüge aufgrund eines Arbeitsverhältnisses besteht, für das im laufenden Kalenderjahr laufende Bezüge angefallen sind.

Dies ist im gegenständlichen Sachverhalt der Fall, auch wenn diese Bezüge nicht in Österreich steuerpflichtig sind. Sie sind neben den laufenden Bezügen bezahlt worden.

Der Beschwerde war nach Ansicht der Richterin demnach stattzugeben.

Steuerberechnung:

7141,20

-620,00

6521,20 * 6%

391,27

Die Einkommensteuer 2007 war daher mit € 391,27 festzusetzen.

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. Eine solche Rechtsfrage liegt nach Ansicht der Richterin nicht vor.

Linz, am 13. August 2015