

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Stefan Pipal in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 14. Oktober 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 17. September 2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis wird eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zugelassen.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit 17. 9. 2014 erging der **Einkommensteuerbescheid des Jahres 2012**, in welchem sich eine Nachforderung in Höhe von € 90.882,00 ergab. Die Begründung des Bescheides lautete: „Bezüge, die neben dem Arbeitslohn nicht monatlich laufend gewährt werden, sind nur bis maximal zu einem Sechstel der im Kalenderjahr zugeflossen laufenden Bezüge mit festen Steuersätzen gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 begünstigt zu besteuern. Der im Veranlagungsjahr das Jahressechstel übersteigende Betrag war daher gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 nach Lohnsteuertarif zu versteuern.

Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.400 € und 60.000 € vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 € ein absetzbarer Betrag in Höhe 60 € ergibt“.

Mit 13. 10. 2014 erfolgte die **Beschwerde** des Bf. in welcher wie folgt ausgeführt wurde: „Im Zuge der Veranlagung 2012 wurden die Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug nicht korrekt ermittelt.

Wie in unserer Beilage erwähnt erhielt unser Mandant im Jahr 2012 zwei Bonuszahlungen in Höhe von CHF 186.714,00 bzw. CHF 135.123,00, welche sich teilweise auf seine Tätigkeit in Österreich in den Jahren 2009-2011 beziehen. Da Herr ***1*** nach Österreich entsandt war, hat Österreich das Recht jenen Teil dieser Bonuszahlungen zu versteuern, der auf österreichische Arbeitstage entfällt.

Für die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens in Österreich wurden die gesamten ausbezahlten laufenden Bezüge auf ein österreichisches Brutto hochgerechnet und das Jahressechstel ermittelt.

Die anteiligen auf Österreich entfallenden Sonderzahlungen netto in Höhe von EUR 55.425,02 wurden unter Berücksichtigung der Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von EUR 4.257,90 auf ein österreichisches Brutto hochgerechnet.

Die anteiligen Sonderzahlungen in der Höhe von EUR 88.148,85, welche das Jahressechstel überschritten haben, wurden unter Berücksichtigung der Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von EUR 6.771,84 laufenden hochgerechnet.

In Summe ergibt sich somit ein gesamt Brutto in Höhe von EUR 225.838,65 (KZ 350), Sonderzahlungen welche mit 6% zu besteuern sind in Höhe von EUR 63.181,12 (KZ 351), Sozialversicherungsbeiträge auf laufend ausbezahlten Arbeitslohn in Höhe von EUR 6.771,84 (KZ 357) sowie Sozialversicherungsbeiträge für Bezüge gern. KZ 351 in Höhe von EUR 4.257,90 (KZ 347).

Unter Berücksichtigung dieser Einkünfte ergeben sich somit folgende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:

Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug: EUR 155.885,69

225.838,65 (KZ 350) - 63.181,12 (KZ 351) - 6.771,84 (KZ 357)

Pauschbetrag für Werbungskosten: EUR 132

Weiters ergibt sich gem. § 67 (1) und (2) EStG unter Berücksichtigung der Sozialversicherung sowie des Freibetrags in der Höhe von EUR 620 eine Steuer in der Höhe von EUR 3.498,19. $(63.181,12 \text{ (KZ 351)} - 4.257,90 \text{ (KZ 347)} - 620 \text{ (Freibetrag)}) \times 6\%$

Wir beantragen daher die entsprechende Korrektur der angesetzten Einkünfte sowie die Anpassung der Anspruchszinsen 2012“.

Mit 26. 11. 2014 erfolgte eine **Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO**, in welcher die Beschwerde vom 14. 10. 2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 17. 9. 2014 wie folgt als unbegründet abgewiesen wurde:

„Die Bonuszahlungen galten als sonstiger Bezug. Die begünstigte Besteuerung als sonstiger

Bezug gem § 67 Abs. 1 EStG setzt das Vorhandensein eines Jahressechstels gem. § 67 Abs. 2 EStG voraus. Das Jahressechstel ist an Hand der im laufenden Jahr bereits zugeflossenen laufenden Bezügen zu berechnen. In ihrem Fall sind ihnen im Jahr 2012 keine im Inland steuerbaren laufenden Bezüge zugeflossen. Mangels derartiger laufenden Bezüge ergibt die Sechstelberechnung Null. Die Bonuszahlungen stellen daher im Zuflussjahr einen Sechstelüberhang dar und sind nach dem laufenden Steuertarif zu versteuern“.

Mit 29. 1. 2015 stellte der Bf. einen **Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht:**

„Im Namen und im Auftrag unseres im Betreff genannten Mandanten stellen wir innerhalb offener Frist (Fristverlängerung bis 31.01.2015) den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 (Beschwerdevorentscheidung datiert mit 26. November 2014) durch das Bundesfinanzgericht dahingehend, dass die Sonderzahlungen, welche Herr ***1*** im Jahr 2012 erhalten hat und welche sich auf die österreichischen Arbeitstage beziehen, mit dem Steuersatz 6% zu versteuern sind (gemäß der eingereichten Einkommensteuererklärung 2012).

Unseren Vorlageantrag begründen wir wie folgt:

Wie in unserer Beilage zur Steuererklärung 2012 und unserer Beschwerde vom 14. Oktober 2014 erwähnt, erhielt unser Mandant im Jahr 2012 zwei Bonuszahlungen in Höhe von CHF 186.714,00 bzw. CHF 135.123,00, welche sich teilweise auf seine Tätigkeit in Österreich in den Jahren 2009-2011 beziehen. Da Herr ***1*** nach Österreich entsandt war, hat Österreich infolge des Kausalitätsprinzips das Recht jenen Teil dieser Bonuszahlungen zu versteuern, der auf österreichische Arbeitstage entfällt.

Der auf Österreich entfallende Nettobetrag der Sonderzahlungen betrug EUR 143.573,87.

Für die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens in Österreich wurden die gesamten im Jahr 2012 ausbezahlten laufenden Bezüge auf ein österreichisches Brutto hochgerechnet und daraus das Jahressechstel brutto ermittelt. Daraus resultiert ein auf Österreich entfallendes Nettojahressechstel von EUR 55.452,02. Die anteiligen Nettosonderzahlungen wurden auf ein österreichisches Brutto hochgerechnet und mit 6% versteuert.

Die anteiligen Sonderzahlungen in der Höhe von netto EUR 88.148,85, welche das Jahressechstel überschritten haben, wurden unter Berücksichtigung der Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von EUR 6.771,84 zum laufenden Tarif hochgerechnet und versteuert.

In Summe ergab sich somit ein gesamt Brutto in Höhe von EUR 225.838,65 (KZ 350), davon Sonderzahlungen welche mit 6% zu besteuern sind in Höhe von EUR 63.181,12 (KZ 351), Sozialversicherungsbeiträge auf laufend ausbezahlten Arbeitslohn in Höhe von EUR 6.771,84

(KZ 357) sowie Sozialversicherungsbeiträge für Bezüge gem. KZ 351 in Höhe von EUR 4.257,90 (KZ 347).

Im Detail verweisen wir auf die Beilage zur Steuererklärung 2012, die wir nochmals angefügt haben. Jene anteiligen Bonuszahlungen innerhalb des Jahressechstels können mit dem begünstigten Steuersatz von 6% gemäß § 67 Abs. 1 EStG versteuert werden.

In der Begründung zu der Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO wurde davon abweichend festgehalten, dass „...die begünstigte Besteuerung eines sonstigen Bezuges gem. § 67 Abs. 1. EStG 1988 das Vorhandensein eines Jahressechstels gem. § 67 Abs. 2 EStG voraussetze und dieses Jahressechstel mangels im Inland steuerbarer laufender Bezüge null sei...“. Dazu halten wir fest, dass gemäß § 67 Abs. 1 EStG für die Anwendung der begünstigten Besteuerung von sonstigen Bezügen maßgeblich ist, dass laufender Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber bezogen wird.

Unser Mandant hat im Veranlagungsjahr 2012 laufende Bezüge vom selben Arbeitgeber, JTI Services Switzerland S.A., erhalten. Es findet sich weder in § 67 Abs. 1 EStG noch in den Lohnsteuerrichtlinien ein Hinweis darauf, dass es sich bei den laufenden Bezügen ausschließlich um in Österreich steuerbare Bezüge handeln muss.

Die von der Finanzverwaltung erfolgte Ablehnung der begünstigten Besteuerung der sonstigen Bezüge mangels im Inland steuerbarer laufender Bezügen widerspricht somit dem Wortlaut des Gesetzes.

Eine derartige Auslegung des Gesetzes würde auch im Verhältnis zu EU-Staatsbürger zu einer sachlich nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung führen“.

Mit 4. 2. 2015 erfolgte die **Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht**, in welcher wie folgt ausgeführt wurde:

„Der Abgabepflichtige hat im Jahr 2012 zwei Bonuszahlungen erhalten , welche sich teilweise auf seine Tätigkeit in Österreich in den Jahren 2009 - 2011 beziehen.

Strittig ist, ob für diese Sonderzahlungen der begünstigte Steuersatz von 6 % anzuerkennen ist.

Beweismittel: siehe gescannte Unterlagen Stellungnahme.

Die begünstigte Besteuerung als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 EStG setzt das Vorhandensein eines Jahressechstels gemäß § 67 Abs. 2 EStG voraus.

Das Jahressechstel ist anhand der im laufenden Jahr bereits zugeflossenen laufenden Bezüge zu berechnen. Im gegenständlichen Fall flossen im Zeitpunkt der Bonuszahlung keine im Inland steuerbaren laufenden Bezüge zu. Mangels derartiger laufender Bezüge ergibt die Sechstelberechnung Null. Laufende Auslandsbezüge, für die nach § 98 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 kein Besteuerungsrecht mehr besteht, sind nicht in die Sechstelberechnung miteinzubeziehen. Um Abweisung wird ersucht“.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. hat im Jahr 2012 zwei Bonuszahlungen erhalten, welche sich teilweise auf seine Tätigkeit in Österreich in den Jahren 2009 - 2011 beziehen.

Strittig ist, ob für diese Sonderzahlungen der begünstigte Steuersatz von 6 % anzuerkennen ist.

2. Rechtliche Beurteilung

§ 67. EStG 1988 lautet:

„(1) Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), beträgt die Lohnsteuer für sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß Abs. 2 nach Abzug der in Abs. 12 genannten Beträge

1. für die ersten 620 Euro 0%,
2. für die nächsten 24 380 Euro 6%,
3. für die nächsten 25 000 Euro 27%,
4. für die nächsten 33 333 Euro 35,75%.

Die Besteuerung der sonstigen Bezüge mit diesen festen Steuersätzen unterbleibt, wenn das Jahressechstel gemäß Abs. 2 höchstens 2 100 Euro beträgt. Der Freibetrag von 620 Euro und die Freigrenze von 2 100 Euro sind bei Bezügen gemäß Abs. 3, Abs. 4, Abs. 5 erster Teilstrich, Abs. 6 bis 8 und Abs. 10 nicht zu berücksichtigen.

(2) Das Jahressechstel beträgt ein Sechstel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge. Soweit die sonstigen Bezüge gemäß Abs. 1 mehr als das Jahressechstel oder nach Abzug der in Abs. 12 genannten Beträge mehr als 83 333 Euro betragen, sind diese übersteigenden Bezüge im Auszahlungsmonat nach Abs. 10 zu besteuern. Bei der Berechnung des Jahressechstels ist jener 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“.

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Im gegenständlichen Fall flossen im Zeitpunkt der Bonuszahlungen keine im Inland steuerbaren laufenden Bezüge zu.

Mangels derartiger laufender Bezüge ergibt die Sechstelberechnung Null.

Laufende Auslandsbezüge, für die nach § 98 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 kein Besteuerungsrecht mehr besteht, sind nicht in die Sechstelberechnung miteinzubeziehen.

Die begünstigte Besteuerung als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 1 EStG setzt das Vorhandensein eines Jahressechstels gemäß § 67 Abs. 2 EStG voraus.

Das Jahressechstel ist anhand der im laufenden Jahr bereits zugeflossenen laufenden Bezüge zu berechnen.

Dem Vorbringen des Bf., dass entgegen den Ausführungen des Finanzamtes (wonach die Begünstigung des § 67 Abs. 1. EStG 1988 das Vorhandensein eines Jahressechstels gem. § 67 Abs. 2 EStG voraussetze und dieses Jahressechstel mangels im Inland steuerbarer laufender Bezüge Null sei) dem Bf. diese Begünstigung, auch bei nicht innerhalb der Europäischen Union bezogenen Einkünften, jedoch dennoch zustehen, wird seitens des Bundesfinanzgerichtes entgegengehalten, dass es sich bei den laufenden Bezügen ausschließlich um in Österreich zugeflossene steuerliche Bezüge handeln muss.

Der vom Finanzamt erfolgten rechtlichen Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes kann damit seitens des Bundesfinanzgerichtes nicht entgegengetreten werden.

Es war damit spruchgemäß zu entscheiden.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Diese Voraussetzungen waren im vorliegenden Fall nicht gegeben.

Nach der Rechtsprechung des EuGH (vgl. nochmals das Urteil vom 12. Juli 2005, C-403/03, Schempp, Randnr. 45), garantiert der EG-Vertrag einem Unionsbürger nicht, dass die

Verlagerung seiner Tätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat als denjenigen, in dem er bis dahin gewohnt hat, hinsichtlich der Besteuerung neutral ist. Auf Grund der Unterschiede im Steuerrecht der Mitgliedstaaten kann eine solche Verlagerung für den Bürger je nach Einzelfall Vor- oder Nachteile bei der mittelbaren Besteuerung haben. Im Urteil vom 9. März 2006, C-493/04, Piatkowski, Randnr. 34, hatte der EuGH dazu festgestellt, dass der Vertrag es einem Erwerbstätigen nicht garantiert, dass die Ausweitung seiner Tätigkeiten auf mehr als einen Mitgliedstaat oder deren Verlagerung in einen anderen Mitgliedstaat hinsichtlich der sozialen Sicherheit neutral ist.

Vor diesem gemeinschaftsrechtlichen Hintergrund kann die Auffassung der belangten Behörde, die sich aus der mangelnden Harmonisierung der innerstaatlichen sozialversicherungsrechtlichen Vorschriften Österreichs und der Schweiz ergebende Ungleichbehandlung stehe außerhalb des Schutzbereiches des FZA, nicht als rechtswidrig erkannt werde. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Wien, am 21. Oktober 2022