

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Stefan Pipal in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 30. Mai 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 20. Mai 2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013, Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 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 20. 5. 2016 erging der **Einkommensteuerbescheid des Jahres 2013**, und mit 29. 3. 2016 erging der **Einkommensteuerbescheid des Jahres 2014** in welchem die Einkommensteuer seitens des Finanzamtes in Höhe von € 40.398,00 für 2013 und in Höhe von € 25.481,00 festgesetzt wurde.

Als Begründung wurde auf die Bescheidbegründung des Jahres 2012 verwiesen und weiters wie folgt ausgeführt:

„Aufgrund EAS 3331 und der darin getätigten Aussagen muss gefolgert werden, dass für Bezüge ein Mindestmaß an Inlandsrelevanz bestehen muss, damit sie für die Sechstelberechnung herangezogen werden können. Laufende Bezüge, die unter Progressionsvorbehalt in die inländische Steuerberechnung einfließen, sind diesbezüglich nicht gänzlich irrelevant und werden daher bei der Sechstelberechnung berücksichtigt.

In Österreich gar nicht steuerbare Bezüge existieren für die inländische Steuerberechnung de

facto nicht (siehe dazu sinngemäß EStR 2000 RZ 19 und LStR 2002 RZ2), weshalb sie auch nicht für die Sechstelberechnung heranzuziehen sind.“

Mit 31. 5. 2016 erfolgte die **Beschwerde** des Bf. (2013) in welcher wie folgt ausgeführt wurde: „Unser Mandant wurde mit 1. April 2008 von seinem Schweizer Arbeitgeber ***1*** befristet bis 31. August 2011 nach Österreich zu der ***2*** GmbH entsandt.

Herr ***Bf*** erhielt im Februar 2013 eine Bonuszahlung in Höhe von CHF 156.055,00, welche sich teilweise auf seine Tätigkeit in Österreich in den Jahren 2010-2012 beziehen. Da Herr ***Bf*** nach Österreich entsandt war, hat Österreich das Recht jenen Teil dieser Bonuszahlungen zu versteuern, der auf österreichische Arbeitstage entfällt. Der Brutto-Betrag in Höhe von CHF 86.697,00 bezieht sich auf seine Arbeitstage in Österreich.

Die Bonuszahlung stellt einen sonstigen Bezug gemäß § 67 Abs 1 und 2 EStG dar, welche mit dem begünstigten Steuersatz besteuert werden kann. § 67 Abs. 1 EStG lautet ua: „Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (...), beträgt die Lohnsteuer für sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels gern. Abs. 2 ...“ zwischen 0% und 35,75%.

Zur Berechnung des Jahressechstes wurden die laufenden Schweizer Bezüge herangezogen. Dies ist aus der beigelegten Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung ersichtlich.

Die anteilig auf Österreich entfallende Bonuszahlung in Höhe von Netto EUR 66.766,07 sowie der anteiligen Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von EUR 3.656,31 wurde unter Berücksichtigung des Jahressechstel auf ein österreichisches Brutto hochgerechnet.

Zur Bescheidbegründung möchten wir wie folgt Stellung nehmen:

In der Bescheidbegründung wird darauf hingewiesen, dass zur Jahressechstelberechnung im Inland steuerbare laufende Bezüge vorhanden sein müssen.

§67 Abs. 1 EStG hält für die Anwendung der begünstigten Besteuerung von sonstigen Bezügen fest, dass, neben dem sonstigen Bezügen auch ein laufender Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber ausbezahlt werden muss. Unser Mandant hat im Veranlagungsjahr 2014 laufende Bezüge und sonstige Bezüge (Bonuszahlung) von ***1*** erhalten. Es findet sich weder im Einkommensteuergesetz noch in den Lohnsteuerrichtlinien ein Hinweis darauf, dass es sich um in Österreich steuerbare Bezüge handeln muss.

Hierzu verweisen wir auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 12. Jänner 2016, RV/7 102050/2015“.

Mit 13. 4. 2016 erfolgte die **Beschwerde** des Bf. (2014) in welcher wie folgt ausgeführt wurde:
"Unser Mandant wurde mit 1. April 2008 von seinem Schweizer Arbeitgeber, der ***1*** befristet bis 31. August 2011 nach Österreich zu der ***2*** GmbH entsandt.

Unser Mandant erhielt im Februar 2014 eine Bonuszahlung für den Zeitraum 2011 -2013, diese Zahlung bezieht sich daher teilweise auf den Zeitraum der Tätigkeit in Österreich. Die Bonuszahlung war im Rahmen der österreichischen Steuererklärung 2014 nachzuversteuern. Die Bonuszahlung stellt einen sonstigen Bezug gemäß § 67 Abs 1 und 2 EStG dar, welche mit dem begünstigten Steuersatz besteuert werden kann. § 67 Abs. 1 EStG lautet ua: „Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (...), beträgt die Lohnsteuer für sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels gem. Abs. 2 ..." zwischen 0% und 35,75%.

Zur Berechnung des Jahressechstels wurden die laufenden Schweizer Bezüge herangezogen. Dies ist aus der beigelegten Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung ersichtlich.

Die anteilig auf Österreich entfaltende Bonuszahlung in Höhe von Netto EUR 44.575,10 sowie der anteiligen Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von EUR 2.626,59 wurde unter Berücksichtigung des Jahressechstels auf ein österreichisches Brutto hochgerechnet.

Zur Bescheidbegründung möchten wir wie folgt Stellung nehmen:

In der Bescheidbegründung wird darauf hingewiesen, dass zur Jahressechstelsberechnung im Inland steuerbare laufende Bezüge vorhanden sein müssen.

§67 Abs. 1 EStG hält für die Anwendung der begünstigten Besteuerung von sonstigen Bezügen fest,dass, neben dem sonstigen Bezügen auch ein laufender Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber ausbezahlt werden muss. Unser Mandant hat im Veranlagungsjahr 2014 laufende Bezüge und sonstige Bezüge (Bonuszahlung) von ***1*** erhalten. Es findet sich weder im Einkommensteuergesetz noch in den Lohnsteuerrichtlinien ein Hinweis darauf, dass es sich um in Österreich steuerbare Bezüge handeln muss.

Hierzu verweisen wir auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 12. Jänner 2016, RV/7102050/2015“.

Mit 27. 4. 2016 erfolgte eine **Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO**, in welcher die Beschwerden gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 und 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 2. 12. 2016 stellte der Bf. bezüglich des Jahres 2013 einen **Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht**:

„Wie in unserer Beilage zur Steuererklärung 2013 und unserer Beschwerde vom 31. Mai 2016 erwähnt, erhielt unser Mandant im Jahr 2013 eine Bonuszahlung in Höhe von CHF 156.055,00, welche sich teilweise auf seine Tätigkeit in Österreich in den Jahren 2010-2012 bezieht. Da Herr ***Bf*** 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 beträgt umgerechnet EUR 66.766,07.

Für die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens in Österreich wurden die gesamten im Jahr 2013 ausbezahlten laufenden Bezüge auf ein österreichisches Brutto hochgerechnet und daraus das Jahressechstel brutto ermittelt. Daraus resultiert ein auf Österreich entfallendes Nettojahressechstel von EUR 23.032,40. Die anteiligen Nettosonderzahlungen innerhalb des Nettojahressechstels wurden unter Berücksichtigung der anteiligen Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von EUR 3.656,31 auf ein österreichisches Brutto, unter Berücksichtigung des begünstigten Steuersatzes gemäß §67 (1) EStG, hochgerechnet.

Die anteiligen Sonderzahlungen in der Höhe von netto EUR 43.733,67, welche das Nettojahressechstel überschritten haben, wurden zum laufenden Tarif hochgerechnet und versteuert.

In Summe ergibt sich somit ein Gesamtbrutto in Höhe von EUR 95.174,58 (KZ 350), davon Sonderzahlungen welche mit dem begünstigten Steuersatz zu besteuern sind in Höhe von EUR 28.119,30 (KZ 351), Sozialversicherungsbeiträge auf sonstige Bezüge in Höhe von EUR 3.656,31 (KZ 347)).

Im Detail verweisen wir auf die Beilage zur Steuererklärung 2013, die wir nochmals angefügt haben.

Jene anteiligen Bonuszahlungen innerhalb des Jahressechstels sind unseres Erachtens mit dem begünstigten Steuersatz gemäß § 67 Abs. 1 EStG zu versteuern.

In der Begründung zu der Beschwerdevorentscheidung gern. § 262 BAO wurde davon abweichend festgehalten, dass „...die begünstigte Besteuerung eines sonstigen Bezuges gern. § 67 Abs 1. EStG 1988 das Vorhandensein eines Jahressechstels gern. § 67 Abs. 2 EStG voraussetze und dieses Jahressechstel mangels im Inland steuerbarer laufender Bezüge null sei...“.

[...]

Hierzu verweisen wir auch auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 12. Jänner 2016, RV/7102050/2015.

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

Mit 25. 5. 2016 stellte der Bf. bezüglich des Jahres 2014 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 den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 (Beschwerdevorentscheidung datiert mit 27. 4. 2016) durch das Bundesfinanzgericht dahingehend, dass die Sonderzahlungen, welche Herr ***Bf*** im Jahr 2014 erhalten hat und welche sich auf die österreichischen Arbeitstage beziehen, mit dem Steuersatz 6% zu versteuern sind (gemäß der eingereichten Einkommensteuererklärung 2014).

Da in der Beschwerdevorentscheidung vom 27.4.2016 keine neue Begründung vom 13. 4. 2016 vorgebracht wurde, verweisen wir als Begründung des Vorlageantrags auf die Begründung der Beschwerde vom 13. 4. 2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 29. 3. 2016.“

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.

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“.

I. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. hat im Jahr 2012 und 2013 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.

Dem Hinweis des Bf. auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 12. Jänner 2016, RV/7102050/2015 wird entgegengehalten, dass das Bundesfinanzgericht im Erkenntnis RV/7100933/2015 betreffend Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2012 die begünstigte Besteuerung für den hier vorliegenden Sachverhalt abgelehnt hat. 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.

Wien, am 7. November 2022