

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des FB, H, L-Str. 29a, vertreten durch Dr. Werian Achleitner und MMag. Dr. Martin Achleitner, Steuerberatungsgesellschaft OEG, 6845 Hohenems, Graf-Kaspar-Straße 3, vom 20. April 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 18. März 2004 betreffend Einkommensteuer 2001 (berichtigt gemäß § 293 BAO durch Bescheid vom 26. März 2004) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war im Berufungsjahr (vom 1. Jänner 2001 bis 30. September 2001) Grenzgänger nach der Schweiz. Er war als Schreiner bei der Firma BAG in D beschäftigt. Als Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 legte er einen Lohnausweis seiner Arbeitgeberin für den Zeitraum vom 1. Jänner 2001 bis 30. September 2001 vor, worin diese die Auszahlung eines Jahresgehaltes in Höhe von 35.937,95 SFr und eines Krankengeldes in Höhe von 8.654,40 SFr bestätigte.

In der gegen den im Spruch bezeichneten Einkommensteuerbescheid (berichtigt gemäß § 293 BAO durch Bescheid vom 26. März 2004) erhobenen Berufung vom 20. April 2004 begehrte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers, Sonderzahlungen in Höhe von 6.657,00 SFr zu berücksichtigen.

Nach Ergehen der abweislichen Berufungsvorentscheidung vom 18. Juni 2004 beantragte der Berufungswerber die Vorlage der Berufung an den unabhängigen Finanzsenat. Im

Vorlageantrag vom 15. Juli 2004 wiederholte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers im Wesentlichen das obige Berufungsbegehren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Erhält ein Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zB 13. und 14. Monatslohn, Belohnungen), so beträgt die Lohnsteuer, soweit die sonstigen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres 8.500,00 S (620,00 €) übersteigen, 6% (§ 67 Abs. 1 EStG 1988).

Arbeitslohn kann als laufender oder als sonstiger Bezug gezahlt werden. Sonstige Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988 liegen nur dann vor, wenn sie sich sowohl durch den Rechtstitel, aus dem der Arbeitnehmer den Anspruch ableiten kann, als auch durch die tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen unterscheiden. Als sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988 sind solche anzusehen, die ihrem Wesen nach nicht zum laufenden Arbeitslohn gehören, die also nicht regelmäßig und nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum (Monat) geleistet werden. Können Bezüge dem laufenden Arbeitslohn nicht hinzugerechnet werden, handelt es sich um sonstige Bezüge. Sonstige Bezüge sind solche Bezüge, die der Arbeitgeber neben, also zusätzlich zum laufenden Bezug bezahlt, wobei dies nach außen ersichtlich sein muss. Sonstige Bezüge müssen durch vertragliche Festsetzung und tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen zu unterscheiden sein. Werden zB der 13. und der 14. Monatsbezug laufend anteilig mit dem laufenden Arbeitslohn ausbezahlt, sind diese Bezüge als laufender Arbeitslohn (zusammen mit diesem) nach dem Tarif zu versteuern (vgl. dazu Doralt⁴, Einkommensteuergesetz-Kommentar, Tz 4 ff zu § 67 EStG 1988; Sailer/Kranzl/Mertens/Bernold, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2001, Seite 671; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 10 zu § 67 EStG 1988; siehe auch VwGH 14.12.1993, 91/14/0038; VwGH 25.10.1994, 90/14/0184; VwGH 19.3.1997, 95/13/0070; VwGH 27.9.2000, 2000/14/0087; VwGH 27.6.2001, 98/15/0121; VwGH 30.4.2003, 97/13/0148). Werden sonstige Bezüge nicht bezahlt, ist ein Herausrechnen von Teilen des laufenden Lohnes und eine Behandlung des herausgerechneten Betrages als sonstiger Bezug nicht möglich.

Sowohl der Berufungswerber als auch sein steuerlicher Vertreter sind vom Finanzamt ersucht worden (Vorhalt vom 27. April 2004 und Telefonat vom 27. Juli 2004), monatliche Überweisungsbelege bzw. Detailabrechnungen vorzulegen, aus denen hervorgeht, dass die Zahlung in Höhe von 10.029,00 SFr tatsächlich die behaupteten Sonderzahlungen (in Höhe von 6.657,00 SFr) beinhaltet.

Der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers brachte in den Ergänzungsschreiben vom 15. Juni 2004 und vom 24. September 2004 dazu im Wesentlichen vor, dass keine Überweisungsbelege bzw. Detailabrechnungen vorgelegt werden könnten. Aus dem

beiliegenden Auszug des Gehaltskontos des Berufungswerbers sei eindeutig zu ersehen, dass die als 13. und 14. Monatslohn ausgewiesenen Beträge am 26. September 2001 als Sonderzahlungen ausbezahlt worden seien. Auf das Ersuchen des unabhängigen Finanzsenates (Telefonat vom 8. November 2004), etwaige sonstige Unterlagen (zB Arbeitsvertrag, Entscheid des Arbeitsgerichtes A) vorzulegen, aus welchen hervorgeht, dass die Arbeitgeberin des Berufungswerbers Sonderzahlungen in Höhe von 6.657,00 SFr ausbezahlt hat, brachte der steuerliche Vertreter - unter Hinweis auf Gespräche mit dem Berufungswerber - vor, dass der Berufungswerber über keine weiteren sonstigen Unterlagen verfüge. Er könne auch nicht sagen, wie sich der Betrag in Höhe von 10.029,00 SFr zusammensetze. Im Übrigen würde aber allein der Auszahlungsmodus ausreichen, um die Begünstigung des § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 in Anspruch nehmen zu können.

Nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates reicht der vorgelegte Kontoauszug, aus welchem lediglich ersichtlich ist, dass am 25. September 2001 eine Überweisung in Höhe von 10.029,00 SFr auf das Konto des Berufungswerbers bei der StG Kantonalbank erfolgt ist, nicht aus, um die Auszahlung von Sonderauszahlungen zu beweisen. Es ist weder der Überweisungsgrund noch der Auftraggeber der Überweisung ersichtlich. Das Vorbringen, es seien in diesem Betrag Sonderzahlungen in Höhe von 6.657,00 SFr enthalten, kann somit nicht nachvollzogen werden.

Der unabhängige Finanzsenat hegt im Übrigen auch deshalb Zweifel am Vorbringen des Berufungswerbers, dass Sonderzahlungen ausbezahlt worden seien, weil seine Arbeitgeberin im anlässlich der Veranlagung vorgelegten Lohnausweis vom 11. Februar 2002 keine Auszahlung von Sonderzahlungen bestätigt hat. Auch im Rahmen des Telefonates vom 15. März 2004 mit dem Finanzamt (vgl. Aktenvermerk vom 15. März 2004), worin die Arbeitgeberin des Berufungswerbers lediglich die Angaben bezüglich des normalen Jahresgehaltes und des Krankentaggeldes korrigierte, hat sie die Auszahlung von Sonderzahlungen nicht bestätigt. Erst im anlässlich des Berufungsverfahrens vorgelegten Lohnausweis vom 14. April 2004 bestätigte die Arbeitgeberin des Berufungswerbers, dass im normalen Jahresgehalt in Höhe von 10.840,15 SFr ein 13. und 14. Monatlohn in Höhe von insgesamt 6.657,00 SFr enthalten sei. Der unabhängige Finanzsenat schenkt den ursprünglichen Bestätigungen der Arbeitgeberin des Berufungswerbers mehr Glauben als der nachträglichen Bestätigung, denn nach der allgemeinen Lebenserfahrung kommt einer früher und zeitnäher getätigten Aussage höherer Wahrheitsgehalt zu als einer späteren, abweichenden Aussage.

Das Vorbringen des Berufungswerbers (vgl. Ergänzungsschreiben vom 15. Juni 2004), dass seine Arbeitgeberin deshalb auf dem ursprünglich vorgelegten Lohnweis keine Sonderzahlungen bestätigt habe, da auf Grund der gerichtlich erzwungenen Auszahlung der Sonderzahlungen ein schlechtes Verhältnis zwischen ihm und seiner Arbeitgeberin bestanden

habe, erachtet der unabhängige Finanzsenat als nicht glaubhaft. Hätte der Berufungswerber tatsächlich die Auszahlung von Sonderzahlungen gerichtlich erzwungen, so wäre er in der Lage gewesen, zumindest die Klagesschrift an das Arbeitsgericht A oder eine Kopie des schriftlich ergangenen Urteils, worin seine Arbeitgeberin zur Auszahlung von Sonderzahlungen verpflichtet worden ist, vorzulegen, zumal angesichts des behaupteten Sachverhaltes erwartet werden kann, dass solche schriftliche Unterlagen aufbewahrt werden.

Dafür, dass kein 13. und 14. Monatslohn gewährt worden ist, spricht auch, dass im schweizerischen Gesamtarbeitsvertrag für das Schreinergewerbe keine Auszahlung eines 14. Monatslohnes vorgesehen ist. Weiters wird darin bestimmt, dass im Falle der Verhinderung der Arbeitsleistung um mehr als einen Monat der 13. Monatslohn für jeden vollen Monat der Verhinderung um ein Zwölftel gekürzt wird.

Zum Einwand des steuerlichen Vertreters im Rahmen des Telefonates am 8. November 2004, dass anhand der Vorjahre doch ersichtlich sei, dass die Arbeitgeberin einen 13. und 14. Monatslohn ausbezahlt habe, ist zu sagen, dass die Verhältnisse der Vorjahre mit den Verhältnissen des Streitjahres nicht verglichen werden können. Während in den Vorjahren der Berufungswerber ganzjährig seine Arbeitsleistung erbracht hat, war er im Streitjahr bereits seit Jänner auf Grund von Krankheit an der Arbeitsleistung verhindert (der Berufungswerber erhielt laut telefonischer Auskunft seitens der Arbeitgeberin bereits seit 26. Jänner 2003 Krankentaggelder) und hätte bereits aus diesem Grund laut dem Gesamtarbeitsvertrag keinen Anspruch mehr auf einen 13. Monatslohn. Was den 14. Monatslohn betrifft, ist einzuräumen, dass der Arbeitgeber zwar grundsätzlich nicht zur Auszahlung eines 14. Monatslohnes (oder Gratifikation) verpflichtet ist, sich aber freiwillig zur Zahlung eines 14. Monatslohnes entschließen kann. Angesicht des allgemein anzunehmenden Zahlungsgrundes - die Gratifikation ist eine Sondervergütung, die der Arbeitgebende dem Arbeitnehmenden bei bestimmten Anlässen (zB Weihnachten, Abschluss des Geschäftsjahres) zur Belohnung aus besonderen Gründen (zB guter Geschäftsgang) zusätzlich zum Lohn ausrichten kann – liegt der Schluss nahe, dass ein Arbeitnehmer, welcher das gesamte Arbeitsjahr an der Arbeitsleistung verhindert ist, keine Gratifikation mehr beanspruchen kann. Im Übrigen wäre auch tatsächlich – im Falle einer freiwilligen Zahlung - eine anteilige Auszahlung bzw. Kürzung des 14. Monatslohnes (Gratifikation) vorgesehen (vgl. <http://www.now.ch>).

Da mangels konkreter Unterlagen die tatsächlich vereinbarten Verhältnisse nicht erhoben werden konnten, war der Sachverhalt anhand der allgemein bekannten und gültigen Verhältnisse zu beurteilen.

Abschließend ist zum Vorbringen des steuerlichen Vertreters des Berufungswerbers, dass allein der Auszahlungsmodus ausreiche, um die Begünstigung des § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 in Anspruch nehmen zu können, zu sagen, dass ein Betrag nur dann als sonstiger Bezug unter Berücksichtigung der Sechstelbestimmung (§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988) zu versteuern ist, wenn sowohl der Rechtstitel, aus dem der Arbeitnehmer den Anspruch ableiten

kann (zB vertragliche Vereinbarung), als auch der Grund der tatsächlichen Auszahlung eine deutliche Unterscheidung von den laufenden Bezügen gewährleisten. Es genügt allein nicht, dass Bezüge vom laufenden Arbeitslohn verschieden sind. Die unterschiedliche Behandlung von sonstigen Bezügen und laufenden Bezügen, die sich nur durch den Auszahlungsmodus unterscheiden, ist sachlich nicht zu rechtfertigen (vgl. dazu Sailer/Kranzl/Mertens/Bernold, a.a.o., Seiten 700 und 701, Doralt⁴, a.a.o., Tz 4/1 ff zu § 67 EStG 1988).

Aus den genannten Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 16. November 2004