

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HMFS, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird im Ausmaß der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Bregenz vom 7.6.2004 teilweise Folge gegeben. Ansonsten wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Der Bw. war im Streitjahr Grenzgänger nach der Schweiz. Er war bei der Firma BB, DK, in CH-S als Rauchfangkehrer angestellt. Mit seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 hat er eine Lohnbestätigung seines Arbeitgebers für das Streitjahr gelegt, wonach im Bruttolohn von 68.730,-- sfr (neben einem 13. Monatslohn in Höhe von 4.330,-- sfr) ein 14. Monatslohn in Höhe von 4.330,-- sfr enthalten sei.

Das Finanzamt hat den angegebenen 14. Monatslohn nicht als sonstigen Bezug sowie das Pendlerpauschale nicht anerkannt und den angefochtenen Bescheid vom 11.2.2004 erlassen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wird ausgeführt, dass der Arbeitgeber den Bezug eines 13. und 14. Gehaltes schriftlich bestätigt habe. Ebenfalls sei betreff das Pendlerpauschale vom Arbeitgeber bestätigt worden, dass der Bw. mit seinem eigenen PKW die Strecke F – S täglich zum Arbeitsplatz gefahren sei.

In der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung hinsichtlich das Pendlerpauschale stattgegeben, die Sonderzahlungen wurden aber nur im Ausmaß von 5.350,-- sfr anerkannt. Die Abweisung wurde im wesentlichen damit begründet, die Höhe der Sonderzahlungen sei vom Bw. nicht nachgewiesen worden.

Im hierauf erhobenen Vorlageantrag bringt der Bw. vor, das Finanzamt habe Berechnungen und Hypothesen erstellt, die mit den eingereichten Unterlagen im Widerspruch stehen würden. Eine solche Vorgangsweise widerspreche jeder Beweiswürdigung und lege die Vermutung nahe, dass die Finanzbehörde willkürlich Argumentationen festsetze. Der Bw. habe in mehreren Schreiben der Behörde sämtliche Unterlagen bereitgestellt, er habe sämtlichen Aufforderungen von seiner Seite aus Folge geleistet. Die Vorgangsweise der Finanzbehörde widerspreche in jedem Fall Treu und Glauben bzw. einer ordentlichen Sachverhaltsermittlung. Der Bw. ersuche um Stattgabe der Berufung.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, ob der unter dem Titel 14. Monatslohn in der Lohnbestätigung des Arbeitgebers ausgewiesene Betrag in o.a. Höhe tatsächlich und in dieser Höhe ausbezahlt wurde oder laufenden Arbeitslohn darstellt und dementsprechend nach dem Tarif zu besteuern ist oder ob dieser Betrag einen sonstigen Bezug darstellt und gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 begünstigt zu besteuern ist.

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 620,-- Euro 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 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 14. Monatsbezug laufend anteilig mit dem laufenden Arbeitslohn ausbezahlt, sind diese Bezüge als laufender Arbeitslohn (zusammen mit diesem) nach Tarif zu versteuern (vgl. hiezu Doralt, 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; VwGH, u.a.vom 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.

Der Bw. hat im Jahre 2000 5.200,-- sfr und im Jahre 2001 5.350,-- sfr monatlich erhalten. Die Jahresbruttosumme hat 2000 67.600,-- sfr sowie 2001 69.550,-- sfr betragen. In den Lohnbestätigungen des Arbeitgebers für diese Jahre wurde jeweils ein Monatsbruttolohn aufgeteilt in einen 13. und 14. Monatslohn ausgewiesen, wobei ein 14. Monatslohn laut Arbeitgeberbestätigung erstmals im Jahre 1999 zur Auszahlung gebracht wurde. Im Jahre 2002 hat nunmehr die Jahresbruttosumme laut Lohnbestätigung des Arbeitgebers 68.730,-- sfr, also 820,-- sfr weniger als 2001 betragen, wobei in dieser Summe Sonderzahlungen in Höhe von 8.660,-- sfr geteilt in einen 13. und 14. Monatslohn aufgelistet sind. Geht man von der Systematik der Lohnzahlung des Arbeitgebers im den o.a. Vorjahren aus, nämlich einen zusätzlichen Monatsbruttolohn, aufgeteilt in einen 13. und 14. Monatslohn jährlich zur Auszahlung zu bringen, würde dies eine Erhöhung des monatlichen Bruttolohnes von 2001 auf 2002 in Höhe von 3.310,-- sfr bedeuten, was freilich unbestrittenmaßen nicht geschehen ist. Im Hinblick auf die als Sonderzahlungen ausgewiesenen 8.660,-- sfr würde es jedenfalls bedeuten, dass auf Kosten des Grundlohnes im Jahre 2002 eine massive Erhöhung der Sonderzahlungen erfolgt ist. Tatsächlich hat der Bw. wie o.a. 2002 weniger Bruttojahreslohn als 2001 erhalten, wobei dies offenbar darauf zurückzuführen ist, dass der Bw. in diesem Jahr 4.080,-- sfr an im Bruttolohn enthaltenen Taggeldern aus Versicherungen erhalten hat. Dies zumindest laut per Fax vom 19.4.2004 eingereichtem Lohnausweis seines Arbeitgebers. Es ist schon allein aus diesem Umstand, nämlich des geringeren Jahresbruttogehaltes absolut unwahrscheinlich, dass der Bw. im Vergleich zum Vorjahr wesentliche höhere Sonderzahlungen erhalten hat und wertet der unabhängige Finanzsenat demzufolge die vom Arbeitgeber ausgefüllten und vorgelegten Lohnbestätigungen als Gefälligkeitsbestätigungen.

Wenn das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung nunmehr davon ausgeht, dass laut vorgelegtem Lohnblatt die ersten drei Lohnzahlungen des Jahres 2002 noch dieselbe Höhe wie 2001, nämlich 5.350,-- sfr ausweisen und dann in weiterer Folge unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der Bw. auf Grund eines Unfallen 2002 Lohneinbußen hinnehmen hat müssen, die Sonderzahlungen sogar in derselben Höhe wie eben 2001, nämlich 5.350,-- sfr, anerkennt, dies zum Vorteil des Bw., auch wenn dieser dies freilich nicht so empfinden wird, so kann der unabhängige Finanzsenat darin keinen Fehler erkennen und schließt sich der unabhängige Finanzsenat der Anerkennung der Sonderzahlungen in dieser Höhe bedenkenlos an. Tatsächlich handelt es sich nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates bei dem die 5.350,-- sfr übersteigenden Betrag um einen laufenden Bezug, weshalb dieser Betrag nicht als Sonderzahlung bzw. 14. Monatslohn zu berücksichtigen ist.

Nach der Rechtsprechung liegt eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei (eine in den Hintergrund tretende amtswegige Ermittlungspflicht) ua dann vor, wenn Sachverhaltselemente

ihre Wurzeln im Ausland haben; die Mitwirkungspflicht und Offenlegungspflicht ist in dem Maße höher, als die behördlichen Ermittlungsmöglichkeiten geringer sind (VwGH 23.2.1994, 92/15/0159). Diesfalls bestehe somit eine erhöhte Mitwirkungspflicht, eine Beweismittelbeschaffungspflicht und eine Vorsorgepflicht (vgl. zB Loukota, Internationale Steuerfälle, Tz 429 ff; Kotschnigg, ÖStZ 1992, 84; VwGH 25.5.1993, 93/14/0019).

Der unabhängige Finanzsenat weist den Bw. abschließend unter Hinweis auf das o.a. darauf hin, dass sein Vorbringen in der Berufung, er habe ohnedies alles vorgelegt, was die Behörde verlangt hat, unrichtig ist. Tatsächlich wäre es für den Bw., wie vom Finanzamt Bregenz im Vorhalt vom 5.4.2004 gefordert, problemlos möglich gewesen, eine monatliche Quellensteuerbescheinigung des Kantonalen Steueramtes SG bzw. des Gemeindesteueramtes beizubringen und somit die Richtigkeit seines Vorbringens, nämlich die Auszahlung von 14 Monatslöhnen in der in der Lohnbestätigung des Arbeitgebers genannten Höhe, zweifelsfrei durch eine behördliche Bescheinigung zu belegen. Wenn der Bw. in seinem Fax vom 19.4.2004 an das Finanzamt behauptet, das Steueramt SG stelle keine solche Bestätigungen aus, so wird er auf das im Akt aufliegenden E-mail des Kantonalen Steueramtes A vom 14.5.2004 verwiesen, welches besagt, dass es der Kantonalen Steuerbehörde sehr wohl möglich sei, für Abgabepflichtige eine Bestätigung der monatlichen Quellensteuerabzüge auszustellen. Allerdings dürfe das Steueramt diese Bestätigung aus rechtlichen Gründen nicht der österreichischen Steuerbehörde zukommen lassen. Obwohl dies dem Bw. in der Berufungsvorentscheidung vorgehalten wurde, hat er eine solche Bescheinigung jedoch auch im Vorlageantrag begründungslos nicht beigebracht. Der unabhängige Finanzsenat stellt in freier Beweiswürdigung fest, dass dieses seitens des Bw. gesetzte Verhalten zusätzlich dazu beigetragen hat, dass der unabhängige Finanzsenat aus den hinreichend angeführten Gründen insgesamt zur Überzeugung gelangt ist, der Berufung im Umfang des Spruches nur teilweise stattzugeben.

Feldkirch, am 4. November 2005