



GZ. RV/3715-W/02

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12/13/14. Bezirk und Purkersdorf in Wien betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) hat im Jahr 2001 sowohl Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Deutschland (Jänner bis März/2001) als auch in Österreich (April bis Dezember/2001)

bezogen. Nach Ansicht des Bw. wurde sein Einkommen in Österreich einer falschen Besteuerung zugrunde gelegt. Da auch das in Deutschland bezogene Gehalt für die österreichische Steuer herangezogen wurde, sollte es nach österreichischem Recht versteuert werden.

Nach österreichischem Recht werden nämlich 2/14 des Bruttoeinkommens (13./14. Monatsgehalt) geringer besteuert. Dies sei beim deutschen Einkommen des Bw. nicht berücksichtigt worden. Es sei zu den etwa 600.000 ATS in Österreich etwa 250.000 ATS deutsches Einkommen addiert worden, obwohl das hochgerechnete Bruttojahreseinkommen in beiden Fällen etwa gleich hoch war. Da der Bw. in Österreich neun Monate und in Deutschland drei Monate beschäftigt war, müsste der deutsche Anteil etwa ein Drittel des österreichischen Anteiles ausmachen, ist aber in der Berechnung des Finanzamtes wesentlich höher. Der Grund liege darin, dass beim österreichischen Teil das 13./14. Monatsgehalt abgezogen wurde. Nach Ansicht des Bw. wäre richtig, dass 1/7 des deutschen Einkommens abgezogen werde (entspricht dem Anteil des 13./14. Monatsgehalts) und dieser Anteil ebenfalls mit 6 Prozent versteuert werde.

Strittig ist, ob ein Teil des deutschen Einkommens mit dem festen Steuersatz von 6% nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 zu versteuern ist.

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

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene Personen unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Ist eine Person unbeschränkt steuerpflichtig, dann erfasst die Steuerpflicht alle steuerbaren Einkünfte im Sinne des § 2 EStG 1988 (Welteinkommen).

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Der Bw. hat im Jahr 2001 von Jänner bis März in Deutschland, von April bis Dezember in Österreich gearbeitet.

Laut Anstellungsvertrag vom 3.2.2000 mit der Firma A erhält der Bw. 12 Monatsgehälter jährlich. Da er im Jahr 2001 nur drei Monate gearbeitet hat, hat er folglich drei Monatsgehälter erhalten.

Die mehrfache Besteuerung von Einkommen durch die verschiedenen Staaten (im gegenseitlichen Verfahren Österreich und Bundesrepublik Deutschland) wird durch das Doppelbesteuerungsabkommen vermieden.

Nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland steht dem Wohnsitzstaat – im

gegenständlichen Verfahren Österreich – das Recht zu, die Steuern von den ihm zur Besteuerung überlassenen Einkünften **nach dem Satz zu erheben, der dem Welteinkommen** entspricht. Daher ist bei der Ermittlung des anzuwendenden Steuersatzes zwingend auf die ausländischen Einkünfte Bedacht zu nehmen. Die zwingende Anwendung des Einkommensteuergesetzes 1988 für die Berechnung des Progressionsvorbehaltes hat ferner zur Folge, dass die ausländischen Einkünfte stets nach österreichischem Recht zu ermitteln sind.

Bei der Berechnung des Progressionsvorbehaltes ist folgendermaßen vorzugehen:

Im ersten Schritt ist das gesamte progressionswirksame Welteinkommen ohne gemäß § 67 EStG 1988 (Sonstige Bezüge) und § 69 EStG 1988 (Lohnsteuerabzug in besonderen Fällen) mit festen Sätzen versteuerte Bezüge unter Einbeziehung von Einkünften zu ermäßigten Steuersätzen zu ermitteln.

Im zweiten Schritt wird die auf das Welteinkommen entfallende Einkommensteuer berechnet. Im dritten Schritt wird der Durchschnittssteuersatz nach der Formel "Österreichische Einkommensteuer x 100 dividiert durch veranlagungspflichtiges Welteinkommen" ermittelt.

Im vierten Schritt wird die inländische Steuerschuld berechnet. Dabei sind die ausländischen Einkünfte aus der Bemessungsgrundlage auszuschneiden; der Durchschnittssteuersatz ist nur auf das im Inland zu versteuernde Einkommen anzuwenden.

Gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 beträgt die Lohnsteuer 6%, wenn ein Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen) erhält, soweit die **sonstigen Bezüge** innerhalb des Kalenderjahres 620 € (8.500 S) übersteigen.

Voraussetzung für die **Zuordnung einer Zahlung zu den sonstigen Bezügen** ist, dass der Arbeitnehmer laufende, dh. für regelmäßige Lohnzahlungszeiträume flüssig gemachte Bezüge erhält. Laufende Bezüge bilden somit den Gegensatz zu den sonstigen Bezügen. Für die Beurteilung als sonstige Bezüge kommt es also darauf an, dass diese durch vertragliche Festsetzung und tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen zu unterscheiden sind. Es liegt im Wesen eines sonstigen Bezuges, dass er neben, also zusätzlich zum laufenden Bezug bezahlt wird. Dies muss aus äußeren Merkmalen ersichtlich sein. Werden zB 13. und 14. Monatsgehalt laufend anteilig mit dem laufenden Arbeitslohn ausbezahlt, sind sie als laufender Arbeitslohn (zusammen mit diesem) nach dem Tarif zu versteuern. Die nachträgliche, rein rechnerische Aufteilung eines Gesamtbezuges in laufende und sonstige Bezüge kann mangels eindeutig erkennbarer Unterscheidungsmerkmale zwischen laufenden und sonstigen Bezügen nicht als ausreichende Grundlage für die Annahme sonstiger Bezüge angesehen werden.

Wurden bisher 12 Monatsbezüge ausbezahlt und wird dieser Auszahlungsmodus auf 13 oder

14 Bezüge pro Jahr geändert, so steht der ermäßigte Steuersatz hinsichtlich des Jahressechstel nur zu, wenn der Arbeitgeber und der Arbeitnehmer eine **entsprechende vertragliche Vereinbarung treffen** (LStR, § 67 Rz 1118).

Da dem Bw. lediglich 12 Monatsgehälter (im Jahr 2001 aliquot 3 Monatsgehälter für 3 Monate) ausbezahlt wurden, und auch keine entsprechende vertragliche Vereinbarung zwischen dem Bw. und seinem Dienstgeber hinsichtlich einer Änderung des Auszahlungsmodus vorliegt, steht der ermäßigte Steuersatz nicht zu. Folglich wurden die ausländischen Einkünfte richtig versteuert.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 20. April 2004