



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 7. April 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 25. März 2011 betreffend Einkommensteuer 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Zur Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2011 ergibt sich keine Änderung.

### Entscheidungsgründe

Der in Österreich ansässige Berufungswerber (Bw.) bezog im Jahr 2010 eine in zwölf Teilbeträgen ausbezahlte Pension aus Großbritannien, hinsichtlich welcher das Besteuerungsrecht gemäß Art. 18 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Vereinigten Königreich von Großbritannien und Nordirland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung bei den Steuern vom Einkommen Österreich zusteht.

In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machte er dazu nachstehende Angaben:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

laufende Bezüge 2010	20.387,84 Euro
----------------------	----------------

Sonderzahlungen 2009
----------------------

Nominelle 13. Monatszahlung	1.698,99 Euro
Nominelle 14. Monatszahlung	1.698,99 Euro
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug	23.785,82 Euro
Jahressechstel 2010	3.397,98 Euro
Freibetrag	-620,00 Euro
begünstigt zu besteuern mit 6%	2.777,98 Euro

In dem in der Folge ergangenen Einkommensteuerbescheid wurden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 23.785,82 Euro berücksichtigt.

Mit Schriftsatz vom 7. April 2011, der vom Finanzamt als Berufung gewertet wurde, gab der Bw. an, dass er seit November 2010 zusätzlich zu seiner Pension von einem früheren Arbeitgeber in Großbritannien nun auch eine staatliche Pension erhalte. Er habe aber vergessen, diese in seiner Einkommensteuererklärung anzugeben und beantrage nunmehr eine Veranlagung laut nachstehender „Beilage A“:

laufende Bezüge 2010	21.027,45 Euro
Sonderzahlungen 2010	
Nominelle 13. Monatszahlung	1.752,28 Euro
Nominelle 14. Monatszahlung	1.752,28 Euro
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne Lohnsteuerabzug	24.532,01 Euro
Jahressechstel 2010	3.504,56 Euro
Freibetrag	-620,00 Euro
begünstigt zu besteuern mit 6%	2.884,56 Euro

Über Befragen durch das Finanzamt gab der Bw. in der Folge an, dass die staatliche Pension von Großbritannien in zwölf monatlichen Raten bezahlt werde.

Mit Bescheid vom 16. Mai 2011 berücksichtigte das Finanzamt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv 24.532,01 Euro. Hinsichtlich der Nichtberücksichtigung von Sonderzahlungen verwies die Abgabenbehörde erster Instanz auf die Begründung zu den Vorjahresbescheiden.

Mit einem weiteren Schreiben vom 28. Mai 2011 er hob der Bw. „Einspruch gegen seine Steuerbemessung für 2010“ und führte aus, dass die Gründe für seinen Einspruch die gleichen seien, die in seinem Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 und die vorhergehenden Jahre angegeben worden seien. Seine zu zahlende Steuer sei nicht gemäß der seiner Einkommensteuererklärung beigefügten Beilage berechnet worden. Deshalb sei die gesamte Steuerrate, basierend auf seinem Gesamtjahreseinkommen höher als für jemanden mit demselben Gesamtjahreseinkommen in 14 monatlichen Raten. Diese Differenz könne vor dem Gesetz nicht gerechtfertigt werden.

Nach Erledigung des gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 gerichteten Berufungsverfahrens mittels Entscheidung UFS 16.1.2012, RV/0564-G/10, wurde das aus diesem Grund ausgesetzte Verfahren fortgeführt.

In einem ergänzenden Schriftsatz vom 13. Februar 2012 brachte der Bw. vor, dass der Steuersatz letztendlich von der Zahlungsmethode des Arbeitgebers entschieden werde. Der Arbeitgeber bestimme, ob ein Arbeitnehmer die Steuerbegünstigung für das 13./14. Monatsgehalt erhalte. Nach europäischen Recht glaube er, dass der österreichische Staat seine endgültige Verantwortung zur Festlegung von Einkommensteuer und Steuerbegünstigungen von Arbeitnehmern nicht an Arbeitgeber delegieren könne.

Bezugnehmend auf die Berufungsentscheidung vom 16.1.2012, RV/0564-G/10, führte er aus, diese gebe wieder, dass die Einkommensteuerbegünstigung für die 13./14. Monatszahlungen nur dann gewährt werden könne, falls es Beweise gebe, dass die 13./14. Monatszahlungen separat von anderen monatlichen Zahlungen innerhalb eines Kalenderjahres gemacht worden seien. Im Konkreten brachte er vor:

„Die Berufungsentscheidung verwendet den Ausdruck „normale“ monatliche Zahlungen und „sonstige“ monatliche Zahlungen. Es besteht hier die Gefahr, dass der Vorschlag gemacht wird, dass die Steuerbegünstigung des 13./14. Monatsgehalts unter der Bedingung gegeben wird, dass die Gesamtzahl der „normalen“ und „sonstigen“ Zahlungen, ganz egal wie vereinbart, mehr ist als der Arbeitgeber beabsichtigt hatte an seine Arbeitnehmer zu zahlen. Diese Schlussfolgerung ist unhaltbar, besonders im Fall einer Neugründung einer Firma heutzutage, wo der Arbeitgeber natürlich darauf bedacht sein wird, dass seine Angestellten das Maximum an Steuerbegünstigungen erhalten, aber der Arbeitgeber wird die sogenannten „normalen“ und „sonstigen“ Zahlungen von seinen Gesamtkosten kalkulieren, die er bereit ist, für die Entlohnung seiner Angestellten auszugeben (in genau gleicher Weise wie ich die „normalen“ und „sonstigen“ Elemente meines Gehaltes in den Anhängen, die meinen Einkommensteuererklärungen beigefügt sind, berechnet habe).“

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

Gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 beträgt die Lohnsteuer, wenn der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen) erhält, soweit die sonstigen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres 620 Euro übersteigen, 6%. Die Besteuerung der sonstigen Bezüge mit dem festen Steuersatz unterbleibt, wenn das Jahressechstel gemäß Abs. 2 höchstens 2.000 Euro beträgt. Der Freibetrag von 620 Euro und die Freigrenze von 2.000 Euro sind bei Bezügen gemäß Abs. 3 bis 8 und Abs. 10 nicht zu berücksichtigen.

Soweit die sonstigen, insbesondere einmaligen Bezüge (Abs. 1) vor Abzug der in Abs. 12 genannten Beiträge innerhalb eines Kalenderjahres ein Sechstel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge übersteigen, sind sie gemäß § 67 Abs. 2 EStG 1988 dem laufenden Bezug des Lohnzahlungszeitraumes zuzurechnen, in dem sie ausgezahlt werden.

Gemäß § 67 Abs. 11 EStG 1988 sind die Abs. 1, 2, 6 und 8 sowie Abs. 7 hinsichtlich der Vergütungen an Arbeitnehmer für Diensterfindungen auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern anzuwenden.

Gemäß § 41 Abs. 4 EStG 1988 bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit Bezüge, die nach § 67 Abs. 1 oder § 68 steuerfrei bleiben oder mit dem „festen“ Steuersatz des § 67 oder mit den Pauschsätze des § 69 Abs. 1 zu versteuern waren, außer Ansatz.

Nach ständiger Rechtsprechung liegen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988 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. Sonstige Bezüge sind demnach solche, die nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum geleistet werden, sondern die zusätzlich zum laufenden Lohn bezahlt werden, was aus äußereren Merkmalen ersichtlich sein muss (vgl. VwGH 13.9.2006, [2002/13/0097](#)).

Sonstige Bezüge müssen also 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 (Doralt, EStG<sup>10</sup>, § 67 Tz 4).

Davon ausgehend wird festgestellt, dass der Bw. die verfahrensgegenständliche Auslandspension unbestritten ermaßen in monatlichen Teilbeträgen (zwölfmal jährlich) bezogen hat.

Sonstige Bezüge iSd. § 67 EStG 1988 wurden nicht ausbezahlt.

Somit sind vorliegendenfalls die Anwendungsvoraussetzungen für die Bestimmung des § 67 EStG zweifellos nicht gegeben.

Der Unabhängige Finanzsenat hat sich in zahlreichen - auch den Bw. selbst betreffenden - Verfahren (UFS 18.2.2008, RV/0191-F/07; UFS 24.5.2012; RV/0339-S/09; UFS 22.7.2009, RV/0279-G/08) ausführlich mit dieser Frage und der einer etwaigen Gemeinschaftsrechtswidrigkeit auseinandergesetzt und ist unter Bezug auf die dazu ergangenen höchstgerichtlichen Entscheidungen (VwGH 20.2.2008, [2005/15/0135](#), VwGH 23.2.2010, [2008/15/0243](#)) zu der Auffassung gekommen, dass die Begünstigung nur im Falle der tatsächlichen Auszahlung sonstiger Bezüge gewährt werde und keinen Verstoß gegen die gemeinschaftsrechtlichen Grundrechte darstelle.

Im vorliegenden Fall ist es unbestritten, dass die verfahrensgegenständliche Auslandspension des Bw. auch im Streitjahr 2010 in monatlichen Teilbeträgen (zwölfmal jährlich) ausbezahlt wurde.

Sonstige Bezüge liegen jedoch, wie bereits ausgeführt, nur dann vor, wenn die Bezüge neben dem laufenden Arbeitslohn und von demselben Arbeitgeber ausbezahlt werden.

Ein sonstiger Bezug muss **zusätzlich zum laufenden Bezug** bezahlt werden und sich aufgrund des Rechtstitels vom laufenden Bezug unterscheiden. Eine rein rechnerische Aufteilung des Gesamtbetrages in laufende und sonstige Bezüge ist mangels eindeutig erkennbarer Unterscheidungsmerkmale zwischen laufenden und sonstigen Bezügen keine ausreichende Grundlage für die Annahme sonstiger Bezüge. Ein nachträgliches Herausrechnen der sonstigen Bezüge ist bei gleich hohen Entgeltsleistungen im Auszahlungszeitraum nicht möglich (Doralt, EStG<sup>14</sup>, § 67, Tz 7 ff.).

Die Frage nach der rechtspolitischen und sachlichen Rechtfertigung dieser Bestimmung wurde wiederholt an den Verfassungsgerichtshof herangetragen. Weder der Verfassungsgerichtshof noch der Verwaltungsgerichtshof haben diese Bestimmung als bedenklich erachtet (dazu Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988, Tz 2).

Die Begünstigung des § 67 steht sowohl inländischen Arbeitnehmern als auch im Ausland tätigen Arbeitnehmern zu, wenn Österreich aufgrund der Doppelansässigkeit das Besteuerungsrecht zusteht; da die Bestimmungen auf Bezüge **neben** dem Arbeitslohn und

nicht auf die Staatsbürgerschaft oder Sitz des Arbeitgebers abstellen, bestehen insoweit weder verfassungsrechtliche noch gemeinschaftsrechtliche Bedenken (Doralt EStG<sup>14</sup>, § 67, Tz 4 und die dort zitierte EuGH Judikatur).

Bei der vorliegenden eindeutigen Sach-und Rechtslage konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 21. Dezember 2012