

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache XY, vertreten durch AB, Wirtschaftstreuhänderin und Steuerberaterin, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 24. März 2017 betreffend Einkommensteuer 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Der in Liechtenstein nichtselbständig tätige Beschwerdeführer hat im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 ua. die begünstigte Besteuerung einer Vergütung für eine Diensterfindung in Höhe von 1.113,00 CHF geltend gemacht.
2. Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 wurden sonstige Bezüge in Höhe von 13.902,95 € der begünstigten Besteuerung gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 unterzogen. Die geltend gemachte Erfinderprämie wurde nicht gesondert ausgewiesen.
3. Der dagegen erhobenen Beschwerde hat das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung insoweit Folge gegeben, als die gemäß § 67 Abs. 7 EStG 1988 mit 6% besteuerte Erfinderprämie gesondert ausgewiesen wurde. Gleichzeitig wurden nur mehr sonstige Bezüge in Höhe von 12.876,35 € (13.902,95 € abzüglich der Erfinderprämie in Höhe von 1.026,60 €) der begünstigten Besteuerung gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 unterzogen. Begründend hat das Finanzamt ausgeführt, die Erfinderprämie (1.113,00 CHF) sei im Erstbescheid als normale Sonderzahlung gemäß § 67 EStG berücksichtigt worden. Da es aufgrund des insgesamt angesetzten Betrages zu keiner Überschreitung des Jahressechstels gekommen sei, habe die Beschwerdevorentscheidung keine Änderung des steuerlichen Ergebnisses zur Folge.
4. Im Vorlageantrag hat die steuerliche Vertreterin dagegen eingewendet, die Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug seien nicht wie im Bescheid mit 97.844,35 €, sondern

richtig mit 96.699,53 € auszuweisen (gesamte Bruttobezüge in Höhe von 123.181,00 CHF abzüglich normale Sonderzahlungen in Höhe von 17.230,00 CHF und abzüglich der Erfinderprämie von 1.113,00 CHF ergebe einen Betrag von 104.838,00 CHF, umgerechnet somit 96.699,53 €).

II. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war nach den vorgelegten Lohnausweisen vom 1.1.2015 bis 28.2.2015 bei der A AG und vom 1.3.2015 bis 31.12.2015 bei der B AG in Liechtenstein nichtselbständig tätig. Im Lohnausweis der A AG sind Bruttobezüge iHv 19.681,00 CHF (zuzüglich der Krankenversicherungsbeitragszahlungen der Arbeitgeberin iHv 333,00 CHF), sonstige Bezüge iHv 1.428,00 CHF und eine Erfindervergütung iHv 1.113,00 CHF ausgewiesen. Im Lohnausweis der B AG sind Bruttobezüge iHv 101.502,00 CHF (zuzüglich der Krankenversicherungsbeitragszahlungen der Arbeitgeberin iHv 1.665,00 CHF) und sonstige Bezüge iHv insgesamt 15.802,00 CHF ausgewiesen.

Strittig ist einzig, ob die Vergütung für Diensterfindungen und Verbesserungsvorschläge (1.113,00 CHF) bei den im Bescheid in Ansatz gebrachten Einkünften ohne inländischen Steuerabzug (97.844,35 €) in Abzug gebracht wurde oder nicht.

III. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

§ 67 EStG 1988 in der im Streitjahr anzuwendenden Fassung lautet auszugsweise:

"(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

- | | |
|--|----------------|
| <i>1. für die ersten 620 Euro</i> | <i>0%,</i> |
| <i>2. für die nächsten 24 380 Euro</i> | <i>6%,</i> |
| <i>3. für die nächsten 25 000 Euro</i> | <i>27%,</i> |
| <i>4. für die nächsten 33 333 Euro</i> | <i>35,75%.</i> |

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. ...

[...]

(7) Auf Grund lohngestaltender Vorschriften im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 7 gewährte Prämien für Verbesserungsvorschläge im Betrieb sowie Vergütungen an Arbeitnehmer für Diensterfindungen sind im Ausmaß eines um 15% erhöhten Sechstels der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge, mit dem Steuersatz von 6% zu versteuern (zusätzliches Sechstel); Abs. 2 dritter und vierter Satz ist anzuwenden.

[...]

(9) Sonstige Bezüge, die mit festen Steuersätzen versteuert werden, bleiben bei der Veranlagung der Einkommensteuer außer Betracht. § 41 Abs. 4 ist zu beachten. ...

[...]"

§ 41 Abs. 4 EStG 1988 lautet auszugsweise:

"(4) Bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bleiben Bezüge, die nach § 67 Abs. 1 oder § 68 steuerfrei bleiben oder mit den festen Sätzen des § 67 oder mit den Pauschsätzen des § 69 Abs. 1 zu versteuern waren, außer Ansatz. Die Steuer, die auf sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß § 67 Abs. 1 und 2 und auf Bezüge gemäß § 67 Abs. 5 zweiter Teilstrich, die gemäß § 67 Abs. 1 zu versteuern sind, entfällt, ist aber gemäß § 67 Abs. 1 und 2 neu zu berechnen, wenn diese sonstigen Bezüge 2 100 Euro übersteigen. ..."

§ 67 EStG 1988 legt für "sonstige Bezüge" eine begünstigte Besteuerung fest, indem diese Bezüge aus der allgemeinen Besteuerungsgrundlage ausgeschieden und einer selbständigen Besteuerung unterworfen werden. Sonstige Bezüge liegen demnach nur vor, wenn die Bezüge neben dem laufenden Arbeitslohn und von demselben Arbeitgeber ausbezahlt werden. Eine weitere Definition enthält die Bestimmung nicht. § 67 Abs. 2 EStG 1988 setzt der begünstigten Behandlung sonstiger Bezüge eine Grenze (Sechstelbestimmung). Soweit die sonstigen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres ein Sechstel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten, laufenden Bezüge übersteigen, sind sie im Auszahlungsmonat nach § 67 Abs. 10 EStG 1988 wie ein laufender Bezug nach dem Tarif zu versteuern (vgl. VwGH 22.2.2017, Ra 2016/13/0010, VwGH 30.10.2014, 2011/15/0140, und VwGH 23.2.2010, 2008/15/0243).

Ob sonstige Bezüge im Jahressechstel Deckung finden, richtet sich nach den Verhältnissen im Zeitpunkt ihres Zufließens (vgl. VwGH 22.12.1993, 90/13/0152). Auch bei der Veranlagung ist die Frage der Sechstelüberschreitung nicht neu zu beurteilen, sondern es ist stets die Beurteilung aus der Sicht des Zeitpunktes des Zuflusses des sonstigen Bezuges maßgeblich (vgl. Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, 56. Lfg., § 67 Abs. 1 und 2 Tz 33). Die von den einzelnen Arbeitgebern während des Kalenderjahres durchgeföhrten Sechstelberechnungen erfahren bei einer

Veranlagung daher keine Änderung (vgl. VwGH 28.1.1975, 1385/74), nur die Steuer, die auf sonstige Bezüge entfällt, ist nach § 41 Abs. 4 EStG 1988 im Veranlagungsverfahren neu zu berechnen.

§ 67 EStG 1988 unterscheidet nicht zwischen inländischen und ausländischen Einkünften (vgl. VwGH 23.2.2010, 2008/15/0243). Nachdem hinsichtlich der Begünstigung sonstiger Bezüge auf die von demselben Arbeitgeber ausbezahlten Beträge und den Zeitpunkt des Zuflusses abzustellen ist, kommt auch beim Bezug von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit von verschiedenen ausländischen Arbeitgebern (die naturgemäß ein begünstigt zu besteuern das Jahressechstel nicht ermittelt haben) eine Zusammenrechnung der im Kalenderjahr erzielten Einkünfte nicht in Betracht. Vielmehr ist das begünstigt zu behandelnde Jahressechstel für jeden Arbeitgeber gesondert zu ermitteln.

Daraus ergibt sich im Beschwerdefall folgende Ermittlung der der Tarifbesteuerung unterliegenden Bezüge (Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug):

	A AG	B AG
Bruttolohn incl. Krankenversicherungsbeitrag	20.014,00 CHF	103.167,00 CHF
- sonstige Bezüge	1.428,00 CHF	15.802,00 CHF
- Erfinderprämie	1.113,00 CHF	
Laufender Bezug	17.473,00 CHF	87.365,00 CHF
Begünstigte Bezüge / Jahressechstel	2.541,00 CHF	14.560,83 CHF
Bruttolohn abzüglich begünstigte sonstige Bezüge	17.473,00 CHF	88.606,17 CHF

Die der Tarifbesteuerung unterliegenden Einkünfte errechnen sich daher mit insgesamt 106.079,17 CHF, das sind bei einem Umrechnungskurs von 0,922371 somit, wie im angefochtenen Bescheid ausgewiesen, 97.844,35 €. Entgegen der Sichtweise der steuerlichen Vertreterin wurde die Erfinderprämie vom Finanzamt somit auch bei der Ermittlung der nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegenden Einkünfte in Abzug gebracht und wurde diese auch der begünstigten Besteuerung von 6% unterzogen. Nachdem das Finanzamt die Erfinderprämie im angefochtenen Bescheid den sonstigen Bezügen im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988 zugerechnet hat und dadurch keine Sechstelüberschreitung eingetreten ist, ergibt sich durch den gesonderten Ausweis der Erfinderprämie bei gleichzeitiger entsprechender Kürzung der sonstigen Bezügen gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 somit keine Änderung des steuerlichen Ergebnisses und damit des Spruches des angefochtenen Bescheides.

Der Beschwerde konnte sohin kein Erfolg beschieden sein.

IV. Zulässigkeit einer 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.

Die im Beschwerdefall strittige Frage wurde auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung sowie von nicht über den Einzelfall hinaus bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen beurteilt. Ein Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 1. Dezember 2017