



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 12

GZ. RV/3342-W/02,  
miterledigt RV/1244-W/03

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des, vertreten durch Ernst & Young, Wirtschaftsprüfer und Steuerberatungs GmbH, 1021 Wien, Praterstraße 23, vom 4. April 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk, vertreten durch Amtsdirektor Eckhard Mold, vom 27. März 2003 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 und die Berufung vom 7. Jänner 2002, gegen den Bescheid vom 18. Dezember 2001 betreffend Einkommensteuer 2000, entschieden:

Den Berufungen betreffend Einkommensteuer 2000 und Einkommensteuer 2001 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den in Anschluss gedruckten Berechnungsblättern zu entnehmen. Diese bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Am 22.10.2001 wurde die Einkommensteuererklärung des Jahres 2000 gemeinsam mit den Beilagen persönlich beim Finanzamt überreicht.

In dieser erklärte der Bw. Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit in Höhe von ATS 2,844.991,40, Werbungskosten in Höhe von ATS 317.700,-, nicht lohnsteuerpflichtige

Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit in Höhe von ATS 264.906,40, Einkünfte aus Kapitalvermögen in Höhe von ATS 84.180,62 und ausländische Einkünfte für die Österreich das Besteuerungsrecht zusteht in Höhe von ATS 84.180,62. An in Österreich anzurechnender ausländischer Steuer erklärte er ATS 36.599,62.

Den Beilagen ist zu entnehmen, dass sich die Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit die nicht lohnsteuerpflichtig sind, wie folgt zusammensetzen:

|                |  |
|----------------|--|
| 148.200,- ATS  | Ersatz Schulgebühren                         |
| 151.907,78 ATS | sonstige Kostenersätze (Familienheimfahrten) |
| 124.480,40 ATS | Bonus  |
| 424.588,18 ATS | Summe  |

gemäß § 67 seien davon 159.681,78 zu versteuern

Weiters stellte der Bw. folgende Kontrolle des Jahressechstels an

|  |                  |
|--|------------------|
| Laufende Bezüge lt. Lohnzettel br.         | 3,041.728,68 ATS |
| Laufende Bezüge lt. Steuererklärung        | 0,00 ATS         |
| Jahressechstel                             | 506.954,78 ATS   |
| Bereits am Lohnzettel gem. § 67 versteuert | 347.273,00 ATS   |
| Verbleibendes Jahressechstel               | 159.961,78 ATS   |

Die anzuerkennende ausländische Steuer wurde wie folgt berechnet:

Auslandseinkünfte 84.180,62 X österreichische Steuer 1.336.100,00 : Einkommen  
 $2.911.172,02 = 38.635,20$

Die in den USA bezahlte Steuer habe ATS 36.599,62 betragen und sei daher in voller Höhe anzurechnen.

Die im Ausland bezogenen Zinsen hätten insgesamt ATS 84.180,62 ausgemacht und würden je zur Hälfte dem Bw. und dessen Gattin gehören.

Am 18.12.2001 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000.

In diesem setzte es die Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit mit ATS 2.960.522,00 fest, Darin enthalten sind ATS 2.897.785 der Fa AV-GmbH, Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug ATS 380.437 und ATS 317.700 Werbungskosten. Die Einkünfte aus Kapitalvermögen wurden mit ATS 4.181 festgestellt.

Die Steuer für die sonstigen Bezüge wurde mit ATS 21.331,44 festgestellt.

Begründend wurde unter anderem ausgeführt, dass bei der Veranlagung nichtselbständige Einkünfte der Fa AV-GmbH und Einkünfte aus der amerikanischen Firma, von der der Bw. nach Österreich entsandt wurde, vorlägen. Da es sich hierbei um zwei verschiedene Dienstverhältnisse handle, sei das Jahressechsel von jedem Arbeitgeber nur auf Basis der von ihm ausbezahlten Bezüge zu berechnen.

Gegen diesen Bescheid brachte die steuerliche Vertretung des Bw. am 7.1.2002 Berufung ein und führte aus, dass der Einkommensteuerbescheid insofern von der Erklärung abweiche, als Teile der sonstigen Bezüge - unter der Begründung es lägen zwei verschiedene Dienstverhältnisse vor - nicht dem begünstigten Steuersatz von 6% unterworfen worden seien.

Der Bw. habe aber nur ein Dienstverhältnis mit seinem amerikanischen Arbeitgeber. Er sei für eine befristete Zeitdauer zur Dienstverrichtung nach Österreich entsandt worden um in einer österreichischen Konzerngesellschaft zu arbeiten. Zu der Fa AV-GmbH habe kein Dienstverhältnis bestanden. Lediglich aufgrund der wirtschaftlichen Betrachtungsweise hielte die Fa AV-GmbH vom Gehalt des Bw. Lohnsteuer ein. Die tatsächlichen Gehaltszahlungen an den Dienstnehmer seien jedoch direkt von seinem US-amerikanischen Arbeitgeber erfolgt.

Im Zuge der Erstellung der Einkommensteuererklärung sei festgestellt worden, dass einige Kostenersätze und sonstige Sonderzahlungen nicht an die österreichische Gesellschaft gemeldet worden seien und somit keinen Eingang in die Lohnverrechnung gefunden hätten. Aus diesem Grunde seien die Bezüge in der Einkommensteuererklärung zur Versteuerung gebracht worden. Da von einem einheitlichen Dienstverhältnis auszugehen sei, seien zur Berechnung des Jahressechstels alle laufenden Bezüge die der Bw. im Jahr 2000 bezogen habe zusammenzurechnen. Es seien daher ATS 159.681,78 gem. § 67 EStG 1988 mit dem festen Tarif von 6% zu versteuern.

Diese Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 15.2.2002 als unbegründet abgewiesen.

In der Berufung seien keine Anhaltspunkte geliefert worden, dass die Fa. AV-GmbH den Lohnaufwand und den Lohnnebenaufwand nicht auch wirtschaftlich getragen hätte. Weiters gehe auch nicht hervor, dass der Bw. der Fa. AV-GmbH für die Zeit der inländischen Tätigkeit nicht seine Arbeitskraft geschuldet hätte. Weiters hätte der Berufung auch nicht entnommen werden können, dass der Bw. in Form einer Arbeitskräftegestellung der Fa AV-GmbH zur Verfügung gestellt worden sei.

Am 20.3.2002 brachte die steuerliche Vertretung des Bw. einen Vorlageantrag ein. In diesem wurde die Begründung der Berufung wiederholt und zusätzlich ausgeführt, dass der Bw. ein Dienstverhältnis mit LTM-Inc USA habe (aufgrund des weltweiten Zusammenschlusses zwischen LTM-Inc und AV-GmbH nunmehr mit AV-Inc.USA) und zur Konzerngesellschaft nach Österreich entsendet worden sei. Er lege daher ein „Memorandum of Understanding“ vom Juni 1996 bei, dass diese Entsendung bestätige. Diese werde voraussichtlich Ende 2002 beendet.

Der Bw. bekomme sein Geld ausschließlich von seinem amerikanischen Arbeitgeber bezahlt. Gewisse geldwerte Bezüge (Firmenauto, Wohnung) würden direkt von der österreichischen Gesellschaft zur Verfügung gestellt. Die Gehaltskosten würden von der US Gesellschaft monatlich an die AV-GmbH belastet.

Die Fa AV-GmbH unterwerfe diese Direktzahlungen aus den USA dem inländischen Lohnsteuerabzug (gem. den LStR 925), da diese Zahlungen als Entlohnung für die inländische Tätigkeit anzusehen seien und auch dem österreichischen verbundenen Unternehmen in Rechnung gestellt würden. Es seien jedoch gewisse Bezüge, sowie auch der Bonus nicht gemeldet und somit nicht der Lohnsteuer unterworfen worden. Diese seien erst in der Einkommensteuererklärung angeführt worden, jedoch gleich wie die übrigen Bezüge zu qualifizieren.

Da der Bw. für eine beschränkte Zeitdauer nach Österreich entsendet worden sei, und während dieser Zeit seine Arbeitskraft ausschließlich dem inländischen Unternehmen geschuldet habe und die Kosten von AV-GmbH - Wien zu tragen seien, sei insgesamt von einem einheitlichen Dienstverhältnis auszugehen. Die erst im Rahmen der Einkommensteuererklärung zur Versteuerung gebrachten Sonderzahlungen stünden ebenfalls ursächlich mit der Beschäftigung im Inland im Zusammenhang.

Es werde daher der Antrag gestellt, das Jahressechstel gemäß der in der Steuererklärung angeführten Sonderzahlungen von ATS 424.588,18 von den gesamten im Jahr 2000 zugeflossenen Bezügen zu berechnen und die Sonderzahlungen von insgesamt ATS 159.682,78 gem. § 67 EStG 1988 zu versteuern.

Am 31.1.2003 langte die **Einkommensteuererklärung 2001** samt Beilagen beim Finanzamt für den 8., 16. und 17. Bezirk ein.

Aus den Beilagen ist ersichtlich, dass der Berufungswerber auch in diesem Jahr nachfolgende, nicht lohnsteuerpflichtige Zahlungen erhalten hat:

|                 |                |
|-----------------|----------------|
| Sonderzahlungen | ATS 496.904,00 |
|-----------------|----------------|

|   |                |
|---|----------------|
| Tax equalization (Ausgleichsabgabe)       | ATS 110.085,12 |
| Special retention program (Jubiläumsgeld) | ATS 122.880,00 |
| Commission (Provisionen)                  | ATS 83.389,44  |
| Zusammen                                  | ATS 813.258,56 |
|   |                |
| Gemäß § 67 seien zu versteuern            | ATS 532.869,34 |
| Zum laufenden Tarif wären zu versteuern   | ATS 280.389,22 |

Als Werbungskosten wurden die Werbungskostenpauschale und die US- Sozialversicherung von zusammen 155.482,98 geltend gemacht.

Von den in den USA bezogenen Zinsen wurden 50% d.s. ATS 94.141,44 in der Einkommensteuererklärung erklärt.

Zu Vermeidung der Doppelbesteuerung wurde eine ausländische Steuer in Höhe von ATS 44.566,49 erklärt.

Im **Einkommensteuerbescheid 2001** vom 27.3.2003 wurden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von ATS 4855.821 und Kapitaleinkünfte von ATS 94.141,- festgestellt.

In der am 4.4.2003 eingebrochenen Berufung führte der Bw. wie in den Vorjahren aus, dass er aus den USA ATS 813.258,56 an einmaligen Sonderzahlungen erhalten habe, die in der laufenden Lohnverrechnung nicht enthalten gewesen seien. Vom Bruttobezug in Höhe von ATS 4.532.869,34, würde ein Jahressechstel in Höhe von ATS 246.576,50 verbleiben, welches für die aus den USA erhaltenen Sonderzahlungen zu verbrauchen wäre. Der Rest der Sonderzahlungen wäre zum laufenden Tarif zu versteuern.

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

§ 67. (1) EStG 1988 lautet: Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), so beträgt die Lohnsteuer, soweit die sonstigen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres 620 Euro übersteigen, 6%. ...

Die Beurteilung, ob Bezugsauszahlungen als sonstige Bezüge anzusehen sind, ist mangels einer entsprechenden gesetzlichen Erläuterung nach der Verkehrsauffassung vorzunehmen.

Unabdingbare Voraussetzung für die Einordnung eines einmaligen Bezugs in die Kategorie der sonstigen Bezüge ist, dass die einmaligen Bezugsteile neben ihrem äußeren Merkmal aus Leistungen resultieren, die sozusagen Anteilsleistungen aus verschiedenen (Grund)Lohnzahlungszeiträumen darstellen. Somit sind sonstige Bezüge nicht in Form von laufendem Arbeitslohn empfangene Geldleistungen, die für über mehrere Lohnzahlungszeiträume hinaus erbrachte Arbeitsleistungen ausbezahlt werden.

Die vom Bw. neben dem laufenden Arbeitslohn erhaltenen Zahlungen "Ersatz Schulgebühren" und "Sonstige Kostenersätze – Home Leave" erfüllen zwar das Merkmal "neben dem Arbeitslohn ausbezahlt Bezüge", stellen jedoch keine Vergütung für Arbeitsleistungen des Bw. dar, so dass ihnen nicht die in § 67 EStG beigemessene Bedeutung eines sonstigen Bezuges beikommt.

Als sonstiger Bezug im Sinne des Einkommensteuergesetzes konnte lediglich der Bonus gewertet werden.

Jahressechselberechnung: 2000

|  |   |
|--|---|
| Ersatz Schulgebühren                         | ATS 148.200.- sind reiner Kostenersatz und somit keine Sonderzahlung im Sinne des Einkommensteuergesetzes.  |
| Sonstige Kostenersätze (Familienheimfahrten) | ATS 151.907,78 - dieser Bezug erfolgte unabhängig vom Tätigwerden des Abgabepflichtigen und ist nach der Verkehrsauffassung kein sonstiger Bezug im Sinne des Einkommensteuergesetzes, sondern stellt vielmehr eine Vergütung dar, die nur dann bezahlt wird, wenn die Flüge auch tatsächlich in Anspruch genommen werden. Dieser Teil ist also reiner Kostenersatz und somit keine Sonderzahlung im Sinne des Einkommensteuergesetzes. |
| Bonus  | ATS 124.480,40 ist ein sonstiger Bezug im Sinne des Einkommensteuergesetzes und ist daher zu berücksichtigen.   |

Jahressechselberechnung 2001

|                  |   |
|------------------|---|
| Sonderzahlungen  | ATS 496.904,00 trotz diverser Anfragen und Vorlage verschiedenster Unterlagen konnte dieser Betrag nicht erläutert werden, so dass ihm die Qualifikation als sonstiger Bezug verwehrt werden musste |
| Tax equalisation | ATS 110.085,12 als sonstiger Bezug zu berücksichtigen   |

|  |   |
|--|---|
| Special Rentation Programm (Jubiläumsgeld) | ATS 122.880,00 als sonstiger Bezug zu berücksichtigen |
| Commission (Provisionen)                   | ATS 83.389,44 als sonstiger Bezug zu berücksichtigen  |

### **Einkünfte aus KV**

Aus den vom Bw. vorgelegten Unterlagen ist lediglich abzuleiten, dass einerseits in den USA eine Familienbesteuerung vorgenommen wird, andererseits, dass beide Ehegatten Inhaber des Kontos sind. Dies bedeutet aber nicht, dass die Einkünfte aus Kapitalvermögen automatisch zwischen den beiden Ehepartnern aufzuteilen sind. Festgestellt wird vielmehr, dass die Gattin des Bw Hausfrau ist und über kein eigenes Einkommen verfügt. Schenkungen, Erbschaften u.ä. wurden weder behauptet, noch nachgewiesen. Das Vorbringen, dass sich die Gattin des Bw. das Kapitalvermögen aus dem Haushaltsgeld erspart habe, erschien dem UFS aufgrund der Höhe des Kapitalvermögens als unglaublich.

Es war daher davon auszugehen, dass die Wertpapiere seitens des Bw. angeschafft wurden und folglich auch ihm zuzurechnen sind, weshalb die Einkünfte aus Kapitalvermögen auch von ihm zu versteuern sind. Dieser Ansicht schloss sich der Bw. letztendlich mit Schreiben vom 22.8.2006 an.

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da die den Selbstbehalt nicht übersteigen.

Das Sonderausgaben-Pauschale wird ab 1996 bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 500.000 ATS eingeschliffen. ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 700.000 ATS steht ein Sonderausgaben-Pauschale nicht mehr zu.

### **Einkommensteuer für 2000**

|  |                     |                |
|--|---------------------|----------------|
| Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit                                |                     |                |
| Übermittelte Lohnzettel laut Anhang                                    |                     |                |
| Bezugsauszahlende Stelle:  | stpfl. Bezüge (245) |                |
| AVAYA COMMUNICATION GMBH:  | 2.897.785,00 S      |                |
| Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug                                | 300.108,00 S        |                |
| Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte ..... | -317.700,00 S       | 2.880.193,00 S |
| Einkünfte aus Kapitalvermögen:   | 168.361,00 S        |                |
| Gesamtbetrag der Einkünfte .....                                       | 3.048.554,00 S      |                |
| Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):                                       | 0,00 S              |                |

|  |                 |
|--|-----------------|
| Außergewöhnliche Belastungen:  |                 |
| Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes  | -18.000,00 S    |
| Einkommen .....  | 3.030.554,00 S  |
| Die Einkommensteuer beträgt:   |                 |
| 0% für die ersten 50.000 .....   | 0,00 S          |
| 21% für die weiteren 50.000 .....  | 10.500,00 S     |
| 31% für die weiteren 200.000 .....   | 62.000,00 S     |
| 41% für die weiteren 400.000 .....   | 164.000,00 S    |
| 50% für die restlichen 2.162.200 .....   | 1.081.100,00 S  |
| Steuer vor Abzug der Absetzbeträge .....   | 1.317.600,00 S  |
| Allgemeiner Steuerabsetzbetrag .....   | -500,00 S       |
| Alleinverdienerabsetzbetrag .....  | -5.000,00 S     |
| Verkehrsabsetzbetrag .....   | -4.000,00 S     |
| Arbeitnehmerabsetzbetrag .....   | -1.500,00 S     |
| Steuer nach Abzug der Absetzbeträge .....  | 1.306.600,00 S  |
| Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug nach Abzug der darauf entfallenen SV-Beiträge und des Freibetrages von 8.500,00 S mit 6% ..... | 26.151,18 S     |
| Einkommensteuer  | 1.332.751,18 S  |
| Anrechenbare Lohnsteuer (260) .....  | -1.175.932,40 S |
| Ausländische Steuer .....  | -36.600,00 S    |
| Kapitalertragsteuer  | 42.090,25 S     |
| Einkommensteuerschuld .....  | 162.309,00 S    |
| Berechnung der Abgabengutschrift in Euro   |                 |
| Festgesetzte Einkommensteuer .....   | 11.795,46 €     |
| Bisher festgesetzte Einkommensteuer .....  | -14.723,08 €    |
| Abgabengutschrift .....  | 2.927,62 €      |

## Einkommensteuer für 2001

|  |                     |                |
|--|---------------------|----------------|
| Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit  |                     |                |
|  |                     |                |
| Übermittelte Lohnzettel laut Anhang<br>Bezugsauszahlende Stelle  | stpfl. Bezüge (245) |                |
| AVAYA COMMUNICATION GMBH:  | 4.246.577,00 S      |                |
| Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug  | 496.904,00 S        |                |
| Werbungskosten, die der Arbeitgeber<br>nicht berücksichtigen konnte  | -157.283,00 S       | 4.586.198,00 S |
| Einkünfte aus Kapitalvermögen:   | 188.283,00 S        |                |
| Gesamtbetrag der Einkünfte   | 4.774.481,00 S      |                |
| Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):   | 0,00 S              |                |
|  |                     |                |
| Außergewöhnliche Belastungen:  |                     |                |
| Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes  | -18.000,00 S        |                |
| Einkommen  | 4.756.481,00 S      |                |
|  |                     |                |
| Die Einkommensteuer beträgt:   |                     |                |
| 0% für die ersten 50.000   | 0,00 S              |                |
| .....  |                     |                |
| 21% für die weiteren 50.000 .....  | 10.500,00 S         |                |
| 31% für die weiteren 200.000 .....   | 62.000,00 S         |                |
| 41% für die weiteren 400.000 .....   | 164.000,00 S        |                |
| 50% für die restlichen 3.868.200 .....   | 1.934.100,00 S      |                |
| Steuer vor Abzug der Absetzbeträge .....   | 2.170.600,00 S      |                |
|  |                     |                |
| Verkehrsabsetzbetrag .....   | -4.000,00 S         |                |
| Arbeitnehmerabsetzbetrag .....   | -750.000,00 S       |                |
| Steuer nach Abzug der Absetzbeträge .....  | 2.165.850,00 S      |                |
| Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug nach Abzug der<br>darauf entfallenen SV-Beiträge und des Freibetrages von 8.500,00 S<br>mit 6% | 28.964,88 S         |                |

|   |                 |
|---|-----------------|
| Einkommensteuer .....                     | 2.194.814,88 S  |
| Anrechenbare Lohnsteuer (260) .....       | -2.012.496,10 S |
| Ausländische Steuer .....                 | -44.566,00 S    |
| Kapitalertragsteuer                       | 47.070,75 S     |
| Einkommensteuerschuld .....               | 184.824,00 S    |
|   |                 |
|   |                 |
| Berechnung der Abgabengutschrift in Euro  |                 |
| Festgesetzte Einkommensteuer .....        | 13.431,68 €     |
| Bisher festgesetzte Einkommensteuer ..... | -22.045,81 €    |
| Abgabengutschrift .....                   | 8.614,13 €      |

Wien, am 8. Mai 2007