



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse, vertreten durch die steuerl. Vertreter, Anschrift, gegen den den gem. § 293 BAO berichtigten Bescheid des Finanzamtes xxx vom 16. Mai 2008 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war im Berufungsjahr als Grenzgänger in der Schweiz nichtselbstständig tätig. Bei der Berechnung der Einkommensteuer 2006 (Bescheid vom 22. Jänner 2008) ging das Finanzamt zunächst abweichend von den Beilagen zur elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung („Grenzgängerabrechnung 2006, Jahreslohnausweis DG, xxxx) von Bruttobezügen in Höhe von 120.234,00 CHF (KZ 350: 125.370,00 - 6. 360,00 („*Kinderzulage FAK – CH*“ laut Jahreslohnausweis) + Krankenkassa-Beitrag 1.224,00 CHF) und (dem Jahreslohnausweis 2006 folgend) von sonstigen Bezügen (Sonderzahlungen) in der Höhe von 30.630,00 CHF (erfasst unter KZ 351) aus, wobei auch die im Jahreslohnausweis der Dienstgeberin unter dem Titel „*Kinderzulagenausgleich-CHF*“ ausgewiesene, in den Bruttobezügen enthaltene Zahlung in Höhe von 4.800,00 CHF als sonstiger Bezug behandelt wurde. In der Steuerberechnung des Bw lt. „*Grenzgängerabrechnung 2006*“ (Steuerberechnung des Bw) war diese Zahlung zwar in den Bruttobezügen (125.370,00 CHF) enthalten, nicht aber als Sonderzahlung ausgewiesen.

Mit Bescheid vom 16. Mai 2008 hat das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 22. Jänner 2008 sodann gem. § 293 BAO dahingehend berichtigt, dass die im Erstbescheid für die Steuerberechnung herangezogenen Bruttobezüge von 120.234,00 CHF wieder um die „Kinderzulage FAK – CH“ in Höhe von 6.360,00 CHF erhöht wurde, sohin 126.594,00 CHF, als Bruttobezüge zum Ansatz gebracht wurden. Die Bescheidberichtigung wurde vom Finanzamt damit begründet, die Kinderzulage in Höhe von 6.360,00 CHF sei irrtümlich aus dem Bruttolohn von 125.370,00 CHF herausgerechnet worden. Die Kinderzulage sei aber nicht im Bruttolohn enthalten.

Mit Schreiben vom 30. Mai 2008 hat die steuerliche Vertreterin des Bw fristgerecht gegen den gem. § 293 BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid vom 16. Mai 2008 mit der Begründung, bei der Durchrechnung der Monatslohnzettel habe die steuerliche Vertretung festgestellt, dass die vorgenommene Rechnung von falschen Grundlagen berechnet worden sei, Berufung erhoben. Man habe nochmals die Daten aus den 12 Lohnzetteln herausgerechnet und nachstehend übersichtlich zusammengestellt. Daraus würden sich die exakten Werte für die Eingaben in die Steuererklärung ergeben.

Bruttobezüge	KZ 350	121.794,00 CHF
Sonderzahlungen	KZ 351	25.830,00 CHF

Die nach Ansicht des Bw als Bruttobezüge bzw. Sonderzahlungen unter KZ 350 bzw. KZ 351 zu erfassenden Zahlungen wurden vom Bw wie folgt berechnet (Umrechnungskurs CHF bzw. laut Bw SFR- Euro: 0,63):

Berechnung:

	mtl.	SFR*	Frei	Sonderzahlung	Lfd. Bezug
Grundgehalt	7.870,00	94.440,00			94.440,00
KK-Beitrag	102,00	1.224,00			1.224,00
Pikettzulage		300,00			300,00
Kinderzulage FAK-CH	530,00	6.360,00	6.360,00		
Kinderzulagen –Ausgleich-FL		4.800,00	4.800,00		
13. Monatsgehalt				7.870,00	
Boni				17.960,00	
Brutto laut Lohnzettel 2006/01-12		132.954,00	11.160,00	25.830,00	95.964,00
				6tel Grenze	15.994,00
Kinderzulage FAK-CH		-6.360,00			
Kinderzulagen-Ausgleich-FL		-4.800,00			
			EURO		

		121.794,00	76.730,22	KZ 350	121.794,00
Sonderzahlung 13,13 %		-15.949,00	-10.076,22	KZ 351	25.830,00
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug		105.800,00	66.654,00		

*Anmerkung der Referentin des UFS: In der Überschrift der dritten Spalte dürfte die Angabe „*jährlich*“ vergessen worden sein.

Zusammengefasst ergibt sich aus der vorstehenden Tabelle, dass der Bw bei seiner „Neuberechnung“ der Eingaben zu KZ 350 und 351 nicht nur die „*Kinderzulage FAK-CH*“, sondern auch den „*Kinderzulagen-Ausgleich-FL*“ (Einmalzahlung von 4.800,00 € - im Jahreslohn- ausweis als „*Kinderzulagenausgleich-CH*“ bezeichnet) aus den Bruttobezügen ausgeschieden / steuerfrei behandelt hat und - anders als das Finanzamt bereits bei der Steuerberechnung für den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 22. Jänner 2008 und im Jahreslohn ausweis des Bw - diese Zahlung nicht als Sonderzahlung (sonstigen Bezug) behandelt hat. In seiner ursprünglichen Berechnung (Grenzgängerabrechnung 2006) war diese Zahlung als laufender Bezug (in den Bruttobezügen von 125.370,00 CHF enthalten) erfasst.

Der Bw beantragte eine Neuberechnung der Einkommensteuer 2006 auf Grund der oben angeführten Eingabezahlen.

Mit Vorhalt vom 4. Juni 2008 wurde der Bw vom Finanzamt um Begründung ersucht, weshalb er die Ansicht vertrete, dass es sich bei dem „*Kinderzulagenausgleich- CH*“ um einen steuer- freien Einkommensbestandteil handle und auf Grund welcher gesetzlicher Bestimmung er die Steuerfreiheit beantrage. Steuerfrei seien nur die gesetzlichen Kinderzulagen im Ausland. Im gegenständlichen Fall die 6.360,00 CHF für 3 Kinder in der CH. Bei den 4.800,00 CHF handle es sich um freiwillige Zahlungen des Arbeitgebers, welche steuerpflichtig seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. August 2008 hat das Finanzamt die Berufung sodann als unbegründet abgewiesen. Eingangs der Begründung wurde darauf verwiesen, das Berufungsbegehren werde, da der Bw das Ersuchen um Ergänzung vom 4.6.2008 nicht beantwortet habe, von Amts wegen in freier Beweiswürdigung beurteilt. In der Sache wurde darauf verwiesen, die gesetzliche Kinderzulage in Höhe von monatlich 530 CHF (jährlich 6.360,00 CHF) sei bereits im Erstbescheid steuerfrei belassen worden. Zusätzliche freiwillige Leistungen des Arbeitgebers (als solche seien die bezahlten 4.800,00 CHF einzustufen) würden einen steuerpflichtigen Lohnbestandteil darstellen. Zusätzlich müsse davon ausgegangen werden, dass es sich bei den ausbezahlten 4.800,00 CHF um eine Sonder- zahlung im Sinne des § 67 EStG 1988 handle, da sie nicht laufend ausgezahlt werde.

Im über Finanz-Online fristgerecht an die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebrachten Vorlageantrag vom 21. August 2008 wurde begründend auf die Berufung verwiesen. Das Ersuchen um Ergänzung vom 4. Juni 2008 sei mit E-Mail vom 15. Juni 2008 beantwortet worden. Man habe keine Fehlermeldung bekommen. Bei Bedarf sende man eine Kopie des E-Mail und der Beilagen dazu. Die steuerliche Vertreterin ersuchte, die Beantwortung im E-Mail zur Beurteilung der Sachlage mit heranzuziehen. Die steuerliche Vertreterin beantragte, den Kinderzulagenausgleich-CH in Höhe von 4.800,00 CHF steuerfrei zu behandeln, die Einkommensteuer für 2006 neu zu berechnen und einen neuen Bescheid zu erlassen.

Da die E-Mail vom 15. Juni 2008 dem Vorlagebericht des Finanzamtes nicht angeschlossen war, ersuchte die Referentin die Vertreterin des Finanzamtes mit E-Mail vom 6. Mai 2009, diese, falls sie sich nicht im angeforderten Veranlagungsakt befinde, beim Bw bzw. dessen steuerlicher Vertretung anzufordern, und zu prüfen, ob das Vorbringen, das in der Berufungsvorentscheidung nicht Berücksichtigung gefunden habe, zu einer abweichenden rechtlichen Beurteilung führe.

Mit Begleitschreiben vom 23. Juni 2009 übermittelte das Finanzamt der Referentin die E-Mail vom 15. Juni 2009 (Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 4.6.2008) samt Beilagen (Lohnzettel 01 und 02/2006), einen Rechenstreifen, aus dem die Berechnung der Kinderzulagenausgleichs in Höhe von 4.800,00 CHF hervorgeht, sowie einen Aktenvermerk vom 23. Juni 2009 über ein Telefonat mit Herrn A, DG, B (laut Aktenvermerk zuständig für die Lohnabrechnung der Mitarbeiter der DG, xxxx).

In der E-Mail vom 15. Juni 2008 wurde ausgeführt, der Bw erhalte monatlich mit dem Gehalt die schweizer Familienbeihilfe in Höhe von 530,00 CHF (Jahressumme 6.360,00 CHF).

Im Februar werde ihm die Differenz zur liechtensteinischen Familienbeihilfe als Einmalbetrag in Höhe von 4.800,00 CHF ausbezahlt.

Somit seien diese beiden Beträge staatliche Familienbeihilfen und seien beide von der Besteuerung ausgenommen.

Der Aktenvermerk des Finanzamts vom 23.6.2009 hat folgenden Inhalt:

„Herr A erteilt folgende Auskunft: Bei der Zahlung an den Bw über 4.800,00 CHF (Lohnabrechnung Februar 2006) handelt es sich um eine im Lohnaufwand der Firma DG verbuchte freiwillige Zahlung in Höhe des Differenzbetrages an Kinderzulage, welcher bei Ausübung der Tätigkeit in Liechtenstein gegenüber der Tätigkeit in der Schweiz zustehen würde.“

Im Begleitschreiben vom 23. Juni 2009 führte das Finanzamt aus, bei der Zahlung an den Bw in Höhe von 4.800,00 CHF handle es sich um einen freiwilligen Lohnaufwand der Firma DG,

den diese deshalb bezahle, weil Arbeitnehmer, die bei der Firma DG in Liechtenstein beschäftigt seien, eine höhere (gesetzliche) Kinderzulage erhalten würden. Damit die Arbeitnehmer, die bei der Firma in der Schweiz beschäftigt seien, hinsichtlich der Kinderzulage keinen Nachteil erleiden würden, zahle die Firma die Differenz zur Kinderzulage in Liechtenstein als freiwillige Leistung. Da es sich somit nicht um eine (gleichartige) Leistung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 7 EStG handle, sei nach Ansicht des FA die Berufung abzuweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall ist zwischen den Parteien des Verfahrens strittig, ob der von der Dienstgeberin dem Bw neben der monatlich ausgezahlten „Kinderzulage FAK-CH“ im Betrag von 530,00 CHF (2006: gesamt 6.360,00 CHF) in Form eines Einmalbetrags im Februar 2006 an den Bw ausgezahlte „Kinderzulagenausgleich-CH“ in Höhe von 4.800,00 CHF eine von der Einkommensteuer befreite Zahlung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 ist.

Gem. § 3 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sind Leistungen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 und gleichartige ausländische Leistungen, die den Anspruch auf Familienbeihilfe gemäß § 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 ausschließen, von der Einkommensteuer befreit.

Gem. § 4 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG) haben Personen, die Anspruch auf eine gleichartige ausländische Beihilfe haben, keinen Anspruch auf Familienbeihilfe.

Gem. § 4 Abs. 2 FLAG erhalten österreichische Staatsbürger, die gemäß Abs. 1 oder gemäß § 5 Abs. 5 vom Anspruch auf die Familienbeihilfe ausgeschlossen sind, eine Ausgleichszahlung, wenn die Höhe der gleichartigen ausländischen Beihilfe, auf die sie oder eine andere Person (§ 5 Abs. 5) Anspruch haben, geringer ist als die Familienbeihilfe, die ihnen nach diesem Bundesgesetz ansonsten zu gewähren wäre.

Gemäß § 4 Abs. 3 FLAG wird die Ausgleichszahlung in Höhe des Unterschiedsbetrages zwischen der gleichartigen ausländischen Beihilfe und der Familienbeihilfe, die nach diesem Bundesgesetz zu gewähren wäre, geleistet.

Der Bw hat im Jahr 2006 in der Schweiz Kinderzulagen (in der Lohnabrechnung bzw. dem Jahreslohnausweis als Kinderzulage FAK – CH ausgewiesen) für drei Kinder in Höhe von gesamt 530,00 CHF monatlich (Jahresbetrag: 6.360,00 CHF) erhalten. Diese Leistungen wurden als den Leistungen des § 4 FLAG gleichartige ausländische Leistungen im angefochtenen Bescheid vom Finanzamt steuerfrei behandelt. Laut Auskunft des Finanzamts (E-Mail Anfrage vom 30.6.2009 und Antwort-Mail vom selben Tag) hat der Bw in Österreich

für die drei Kinder für das Jahr 2006 eine Ausgleichszahlung gem. § 4 Abs. 2 FLAG inklusive Kinderabsetzbetrag in Höhe von 2.229,51 € erhalten (Ausgleichszahlung: 397,11 €, Kinderabsetzbetrag: 1.832,40 €), womit ihm einerseits die Differenz zwischen der schweizerischen Beihilfe und der Familienbeihilfe, die ihm nach dem FLAG zu gewähren wäre, ersetzt und zusätzlich der Kinderabsetzbetrag (§ 33 Abs. 3 EStG 1988) gewährt wurde.

Laut Lohnabrechnung für den Monat Februar 2006 hat die Dienstgeberin dem Bw neben den monatlich gemeinsam mit dem Lohn ausbezahlten Kinderzulagen für drei Kinder einmalig 4.800,00 CHF unter dem Titel „*Kinderzulagenausgleich-CH*“ ausgezahlt. Erhebungen des Finanzamts (Aktenvermerk über das Telefonat mit Herrn A, DG, B) haben die vom Finanzamt bereits in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung geäußerte Ansicht, es handle sich bei dieser Zahlung um eine (im Lohnaufwand der Firma DG verbuchte) freiwillige Zahlung bestätigt. Die Zahlung gleicht die Differenz zur Kinderzulage aus, die dem Bw bei Ausübung der Tätigkeit für die Dienstgeberin in Liechtenstein zustehen würde. Dies wurde vom Vertreter des Bw auch in der Vorhaltsbeantwortung vom 15. Juni 2008 Bw bestätigt, als ausgeführt wurde, es handle sich bei diesem Einmalbetrag um die Differenz zur liechtensteinischen Familienbeihilfe. Dass es sich bei dieser „*Ausgleichszahlung*“ aber um eine von der Schweiz (bis 31.12.2008 dem Kanton, in dem der Bw seine nichtselbständige Tätigkeit ausgeübt hat) gewährte staatliche/kantonale Familienleistung handelt, hat der Bw selbst nicht behauptet.

Aus dem Verweis in § 3 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 auf § 4 FLAG ergibt sich zweifelsfrei, dass nur Zahlungen, auf die ein Anspruch gegenüber dem jeweiligen Staat besteht (Leistungen der öffentlichen Hand), steuerfrei behandelt werden können.

Die Regelung der Kinderzulagen oblag in der Schweiz bis 31. Dezember 2008 den Kantonen (für den Kanton Zürich: Gesetz über Kinderzulagen für Arbeitnehmer vom 8. Juni 1985, nachgeführt bis 1. Mai 2002), was auch hinsichtlich der Höhe zu unterschiedlichen Regelungen führte. Seit 1. Jänner 2009 ist das schweizerische Bundesgesetz über die Familienzulagen, FamZG, in Kraft, das die Anspruchsvoraussetzungen und die Mindesthöhe der Zulagen festsetzt. Dass die Beiträge zur kantonalen Familienausgleichskasse grundsätzlich (Ausnahmen von der Unterstellung unter das Gesetz nur durch Entscheid des Regierungsrates) von den Arbeitgebern zu tragen waren (Abfrage unter [http: www.svazurich.ch](http://www.svazurich.ch)) und die Auszahlung der Kinderzulage über diese erfolgte, ändert nichts daran, dass die Kinderzulage eine auf einem schweizerischen Gesetz beruhende (Sozial)Leistung darstellt, auf die bei Erfüllung der Voraussetzungen ein Anspruch besteht.

Eine von der Dienstgeberin zusätzlich zur gesetzlich geregelten kantonalen Kinderzulage zur Gleichstellung mit Mitarbeitern, die bei der Firma DG in Liechtenstein beschäftigt sind, freiwillig gezahlter „*Kinderzulagenausgleich*“ beruht aber weder auf einem gesetzlich

geregelten Anspruch auf Familienleistungen gegenüber Österreich als Wohnsitzstaat noch der Schweiz als Tätigkeitsstaat. Dass der Bw einen gesetzlichen Anspruch auf einen Ausgleich zwischen der schweizer und der liechtensteinischen Kinderzulage gehabt haben soll, kann schon mangels Anknüpfungspunkt (Wohnsitz, Erwerbstätigkeit in Liechtenstein) ausgeschlossen werden. Nachdem Herr A gegenüber dem Finanzamt von einer freiwilligen Zahlung der Dienstgeberin gesprochen hat, dürfte nicht einmal ein vertraglicher Anspruch des Bw gegenüber der Dienstgeberin auf Erhalt dieser „*Ausgleichszahlung*“ bestehen. Die Zahlung ist auch nicht mit einer Ausgleichszahlung im Sinne des § 4 Abs. 2 FLAG vergleichbar, da es sich auch bei dieser um eine gesetzlich geregelte, staatliche (österreichischen Staatsbürgern gewährte) Familienleistung handelt, auf die unter den dort normierten Voraussetzungen (zusätzlich zu der im Tätigkeitsstaat Schweiz bezogenen Leistung) ein Rechtsanspruch besteht. Gemäß § 4 Abs. 6 EStG 1988 gilt die Ausgleichszahlung im Sinne des Abs. 2 leg. cit. als Familienbeihilfe im Sinne dieses Bundesgesetzes.

Die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung des „*Kinderzulagenausgleichs CH*“ gem. § 3 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 liegen daher nach Ansicht der Referentin des Unabhängigen Finanzsenats nicht vor.

Da es sich – wie das Finanzamt bereits in der Berufungsvorentscheidung vom Bw unwidersprochen festgestellt hat - beim „*Kinderzulagenausgleich-CH*“ in Höhe von 4.800,00 CHF nicht um eine laufende, sondern einmalige Zahlung der Dienstgeberin (Auszahlung als Einmalbetrag mit dem Februarbezug) handelt, bestehen seitens der Referentin dem Finanzamt folgend keine Bedenken gegen die Behandlung dieser Zahlung als Sonderzahlung (sonstiger Bezug im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988). Der Bw hat in der Berufung, auf die im Vorlageantrag an den UFS verwiesen wurde, nicht behauptet, dass der Kinderzulagenausgleich-CH, sollte dieser nicht als von der Einkommensteuer befreit behandelt werden, nicht als sonstiger Bezug zu behandeln wäre.

Da die Referentin dem Berufungsantrag, die „*Ausgleichszahlung*“ von 4.800,00 CHF (= 3.024 €) steuerfrei zu stellen, aus obigen Gründen nicht folgt und die Ansicht des Finanzamts, dass diese Zahlung der Dienstgeberin als sonstiger Bezug zu behandeln ist, teilt, erfolgt (schon deshalb) keine Neuberechnung der Einkommensteuer 2006.

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass eine Überprüfung der Eingaben des FA ergeben hat, dass die vom FA zu den Kennzahlen 350 und 351 eingegebenen Beträge (KZ 350 126.594,00 CHF, KZ 351: 30.630,00 CHF) von den nach Ansicht des Bw zu diesen Kennzahlen einzugebenden Beträge (121.794,00 CHF bzw. 25.830,00 CHF) exakt jeweils um den Betrag des „*Kinderzulagenausgleichs-CH*“ in Höhe von 4.800,00 CHF abweichen. Ebendies gilt für die im angefochtenen Bescheid mit 69.678,00 € angeführten „*Einkünfte ohne*

inländischen Steuerabzug“ und dem vom Bw in der Berechnung laut Berufung errechneten Betrag von 66.654,00 € (+ 3.024,00 € (= 4.800 CHF x 0,63 (Umrechnungskurs Euro/CHF)) = 69.678,00 €). Die Unterschiede hinsichtlich der Eingaben zu den KZ, die im Übrigen nicht Spruchbestandteil und als solche nicht anfechtbar sind, bzw. der Höhe der Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug resultieren ausschließlich aus der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung des Kinderzulagenausgleichs-CH und besteht, da dem Berufungsbegehren auf steuerfreie Behandlung des Kinderzulagenausgleichs-CH nicht gefolgt wird, für die Referentin kein Anlass, die Steuerberechnung des Finanzamts zu korrigieren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 2. Juli 2009