



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.F., gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer war im Jahr 2005 in der Schweiz als Grenzgänger nichtselbständig tätig. Den vorgelegten Lohnausweisen zufolge erhielt er neben dem Basislohn monatlich jeweils anteilig eine Ferienentschädigung, eine Feiertagsentschädigung und einen 13. Monatsbezug ausbezahlt.

Abweichend von der Einkommensteuererklärung, in der für den in einer Beilage mit einem Gesamtbetrag von 4.173,50 sfr errechneten 13. Monatsbezug die begünstigte Besteuerung gemäß § 67 Abs. 1 EStG geltend gemacht wurde, wertete das Finanzamt diesen aufgrund der monatlichen Auszahlung als laufenden Bezug und unterzog ihn zur Gänze dem Normalsteuersatz.

Dagegen wandte sich der Berufungsführer mit Berufung und nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag. Begründend wird im Wesentlichen ausgeführt, es gehe aus den Lohnausweisen hervor, dass es sich um einen 13. Monatsbezug handle. Nach schweizerischem Recht dürfe der Arbeitgeber diesen monatlich ausbezahlen. Auch sehe das

Abkommen mit der Schweiz ein Diskriminierungsverbot vor. Er glaube nicht, dass der Gesetzgeber gewollt habe, dass man bestraft werde und höhere Steuern bezahlen müssen, nur weil man in der Schweiz arbeite.

Über die Berufung wurde erwogen:

Erhält ein Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), so unterliegen diese sonstigen Bezüge nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 einer begünstigten Besteuerung. Dies gilt auch im Falle der Veranlagung von Arbeitnehmern (§ 67 Abs. 11 EStG 1988).

Sonstige Bezüge im Sinne der Bestimmung des § 67 Abs. 1 EStG 1988 liegen nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 in diesem Sinne sind demnach solche, die nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum (in der Regel ein Monat) geleistet werden, sondern die der Arbeitgeber neben, also zusätzlich zum laufenden Lohn bezahlt, was aus äußeren Merkmalen ersichtlich sein muss (vgl. VwGH 13.9.2006, 2002/13/0097, mwN). Eine vom Grundlohnzeitraum abweichende Auszahlung ist für die wesensmäßige Qualifikation eines Entgeltsbestandteils als sonstiger Bezug somit bestimmd und können Bezüge, die mit dem laufenden Arbeitslohn regelmäßig ausbezahlt werden, daher nicht nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 besteuert werden (vgl. VwGH 14.12.1993, 91/14/0038, sowie VwGH 13.9.2006, 2002/13/0097).

Aus den im Akt erliegenden Monatslohnausweisen geht in unzweifelhafter Weise hervor, dass der 13. Monatsbezug monatlich anteilig mit dem Basislohn ausbezahlt wurde. Ein solcher Auszahlungsmodus aber schließt nach dem oben Gesagten das Vorliegen eines begünstigt zu besteuernnden Bezuges im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988 aus.

Zuzustimmen ist dem Berufungsführer insofern, als mit dem am 1. Juni 2002 in Kraft getretenen Abkommen über den freien Personenverkehr zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizerischen Eidgenossenschaft andererseits (Freizügigkeitsabkommen; im Folgenden: FZA), die Personenfreizügigkeit wie sie nach den in der europäischen Gemeinschaft geltenden Bestimmungen verwirklicht ist, im Wesentlichen auch gegenüber der Schweiz hergestellt ist (vgl. ua. UFS 24.5.2006, RV/0028-F/06; ebenso Schlussanträge des Generalanwalts Ruiz-Jarabo Colomer vom 6.6.2006, Rs C-339/05,

Zentralbetriebsrat der Landeskrankenhäuser Tirols, sowie Haslehner, Die Anwendung von EG-Grundfreiheiten im Verhältnis zur Schweiz, SWI 2007, 221).

Der die gegenständlich interessierende Arbeitnehmerfreiheit regelnde Artikel 39 des EG-Vertrages, konkretisiert durch die Verordnung (EWG) Nr. 1612/68 des Rates vom 15. Oktober 1968, verbietet im Wesentlichen inhaltsgleich mit Artikel 4 FZA iVm Artikel 9 Anhang 1 FZA jede auf der Staatsangehörigkeit beruhende unterschiedliche Behandlung der Arbeitnehmer der Mitgliedstaaten in Bezug auf Beschäftigung, Entlohnung und sonstige Arbeitsbedingungen.

Nach der Rechtsprechung des EuGH soll die Bestimmung des Art 39 EG über die Freizügigkeit der Arbeitnehmer den Gemeinschaftsangehörigen die Ausübung beruflicher Tätigkeiten im gesamten Gebiet der Gemeinschaft erleichtern und steht Maßnahmen entgegen, die die Gemeinschaftsangehörigen benachteiligen könnten, wenn sie eine Erwerbstätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat ausüben wollen (vgl. EuGH, 13.11.2003, Rs C-209/01, Schilling, Rn 24, mit zahlreichen Verweisen). Aus der Rechtsprechung des EuGH ergibt sich weiters, dass Bestimmungen, die einen Staatsangehörigen eines Mitgliedstaats daran hindern oder davon abhalten, sein Herkunftsland zu verlassen, um von seinem Recht auf Freizügigkeit Gebrauch zu machen, Beeinträchtigungen dieser Freiheit darstellen, auch wenn sie unabhängig von der Staatsangehörigkeit der betroffenen Arbeitnehmer Anwendung finden (vgl. EuGH 15.12.1995, Rs C-415/93, Bosman, Rn 96). Die Bestimmungen über die Freizügigkeit der Arbeitnehmer nach Artikel 39 EG, verbieten es somit, auch wenn sie nach ihrem Wortlaut insbesondere die Inländerbehandlung im Aufnahmemitgliedstaat sichern sollen, doch auch, dass der Herkunftsstaat die freie Annahme und Ausübung einer Beschäftigung durch einen seiner Staatsangehörigen in einem anderen Mitgliedstaat behindert (vgl. EuGH 12.12.2002, Rs C-385/00, De Groot, Rn 79).

Die Vorschriften über die Gleichbehandlung verbieten nicht nur offensichtliche Diskriminierungen aufgrund der Staatsangehörigkeit, sondern auch alle versteckten Diskriminierungen, die durch die Anwendung anderer Unterscheidungsmerkmale tatsächlich zum gleichen Ergebnis führen könnten (vgl. EuGH 14.2.1995, Rs C-279/93, Schumacker, Rn 26). Als mittelbar diskriminierend erachtet der EuGH eine Vorschrift des nationalen Rechts, sofern sie nicht objektiv gerechtfertigt ist und in einem angemessenen Verhältnis zum verfolgten Zweck steht, bereits dann, wenn die Gefahr besteht, dass hauptsächlich Angehörige anderer Mitgliedstaaten bzw. die eigenen Staatsangehörigen, die sich aufgrund der Wahrnehmung ihres Rechts auf Freizügigkeit in einer mit diesen vergleichbaren Situation befinden, benachteiligt werden, weil das in der nationalen Vorschrift aufgestellte Erfordernis leichter von Inländern bzw. von Inländern, die nicht von ihrem Recht auf Freizügigkeit Gebrauch gemacht haben, erfüllt werden

kann (vgl. EuGH 7.7.2005, Rs C-147/03, Kommission/Österreich, Rn 47, sowie EuGH 23.5.1996, Rs C-237/94, O` Flynn, Rn 20).

§ 67 Abs. 1 EStG 1988 begünstigt nach dem Gesetzeswortlaut sonstige Bezüge, die ein Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber bezieht. Die Begünstigung steht Arbeitnehmern demzufolge unabhängig davon, ob es sich um Gebietsfremde, Gebietsansässige oder Gebietsansässige, die von ihre Recht auf Freizügigkeit Gebrauch gemacht haben, handelt, zu, sofern bei einem Arbeitsverhältnis aufgrund gesetzlicher oder kollektivvertraglicher Bestimmungen oder auch auf Grund von Einzelvereinbarungen eine Auszahlung von Bezügen neben dem laufenden Monatslohn vorgesehen ist. Ebenso wenig wird nach der inländischen oder ausländischen Herkunft der Bezüge unterschieden. Vielmehr dient die Bestimmung des § 67 Abs. 11 EStG 1988, indem die Anwendbarkeit der Bestimmungen des § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 im Falle der Veranlagung von Arbeitnehmern statuiert wird, gerade dazu, ua. Grenzgänger nicht schlechter zu stellen als andere inländische Arbeitnehmer (vgl. Doralt/Knörzer, EStG10, § 67 Tz 123). Grenzgänger können daher gleichermaßen in den Genuss der begünstigten Besteuerung nach § 67 EStG 1988 kommen, soweit ihnen Sonderzahlungen gewährt werden.

Dem Berufungsführer wurde die Steuerbegünstigung gegenständlich einzig deswegen verwehrt, weil neben den laufenden monatlichen Bezügen keine sonstigen Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988 ausbezahlt wurden und nicht etwa wegen der Herkunft der Bezüge aus der Schweiz. Die Nichtgewährung der in Rede stehenden Begünstigung für die gegenständlichen Bezüge aus der Schweiz ist daher nicht Folge einer Schlechterbehandlung von Grenzgängern schlechthin, sondern einzig Folge der von den Arbeitgebern des Berufungsführers in der Schweiz diesbezüglich gehandhabten Auszahlungspraxis. Inwieweit deshalb aber Österreich ein Verstoß gegen die Arbeitnehmerfreizügigkeit zur Last zu legen sein sollte, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht erkennbar (zur ausführlichen Begründung siehe zB UFS 27.12.2007, RV/0157-F/07).

Zusammengefasst liegt im Hinblick auf die für Grenzgänger und Gebietsansässige, die von ihrem Recht auf Freizügigkeit nicht Gebrauch gemacht haben, unterschiedslos geltende Bestimmung des § 67 Abs. 1 EStG 1988 ein Verstoß gegen den im Freizügigkeitsabkommen verankerten gemeinschaftsrechtlichen Grundsatz der Arbeitnehmerfreizügigkeit nicht vor und konnte der Berufung daher auch unter diesem Gesichtspunkt kein Erfolg beschieden sein.

Feldkirch, am 17. Jänner 2008