

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RR in der Beschwerdesache BF, GASSEA, ORTA, vertreten durch STV, GASSEB, ORTB , über die Beschwerde vom 05.09.2013 gegen den Bescheid des Finanzamt FA vom 30.07.2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Frau BF, Beschwerdeführerin, war im Jahr 2011 von ihrem ungarischen Arbeitgeber für die Dauer vom 01.01.2011 bis zum 30.06.2011 nach Österreich entsandt. Sie hatte in diesem Zeitraum einen Wohnsitz in Österreich und einen Wohnsitz in Ungarn. Ihren Lebensmittelpunkt hatte sie in diesem Zeitraum in Österreich. Sie bezog von ihrem ungarischen Arbeitgeber einerseits Bezüge für die in Österreich geleistete Tätigkeit als auch Bezüge für in Ungarn oder Drittstaaten geleistete Tätigkeit.

Ihre Einkommensteuererklärung wurde antragsgemäß veranlagt.

In einer rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wurde die Berücksichtigung einer Bonuszahlung als Sonderzahlung sowie Werbungskosten beantragt.

Das Finanzamt gab mit einer Beschwerdevorentscheidung dem Begehr teilweise statt.

Nach Fristverlängerung beantragte die Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertretung die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Strittig ist die Berechnung der Sonderzahlung in die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer.

Im Vorlageantrag geht die Beschwerdeführerin von einer zu zahlenden Einkommensteuer von € 9.598,11 und einer anrechenbaren Lohnsteuer von € 10.645,42 aus, somit von einer Gutschrift in Höhe von € 1.047,31.

Das Finanzamt geht in der Beschwerdevorentscheidung von einer zu zahlenden Einkommensteuer von € 14.231,53 aus und einer anrechenbaren Lohnsteuer von € 10.645,42 sowie zusätzlich einer Rundung von € 0,11 aus, schließlich von einer festgesetzten Einkommensteuer in der Höhe von € 3.586,00.

In ihrem gegen die Beschwerdevorentscheidung erhobenen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht wird durch die steuerliche Vertretung ausgeführt:

"Der Bescheid wird hinsichtlich der Höhe der Einkünfte sowie der vom Finanzamt nicht in voller Höhe berücksichtigten Werbungskosten von mir angefochten. Ich begehre die Berücksichtigung der Einkünfte gemäß der von mir ermittelten Beilage zur Einkommensteuererklärung 2011 (laufende Bezüge in Höhe von EUR 34.365,34; sonstige Bezüge in Höhe von EUR 14.151,26) sowie die Berücksichtigung meiner ungarischen Sozialversicherungsbeiträge iHv. 2.810,80 entfallend auf in Österreich steuerpflichtige Bezüge 2011 als Werbungskosten im Rahmen meiner österreichischen Steuererklärung 2011. Ich übermittle Ihnen hierzu die Beilage zu meiner österreichischen Steuererklärung 2011 (Beilage .I).

Ich begründe mein Begehrnis wie folgt:

Im Zeitraum vom XXXX 2007 bis MonateA 2011 war ich von Ungarn zu der FirmaABC nach Österreich entsandt. Mit Endeaaa 2011 schied ich aus dem Unternehmen FirmaDEF aus und begann eine Tätigkeit in Staat3.

Während meiner Entsendung nach Österreich verfügte ich über einen Wohnsitz in Österreich und habe auch meinen ungarischen Wohnsitz beibehalten. Meine Familie hat mich bei meiner Entsendung nach Österreich begleitet. Folglich hat sich der Mittelpunkt meiner Lebensinteressen während meiner Entsendung nach Österreich verlagert und ich bin bis zu dem Ende meiner Entsendung im MO 2011 gemäß Art. 4 Abs. 2 lit. a des anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommens Österreich/Ungarn als in Österreich ansässig zu behandeln.

Aus diesem Grund ist Österreich gemäß dem Doppelbesteuerungsabkommen berechtigt, mein Welteinkommen bis zum Ende meiner Entsendung 2011 zu besteuern.

Im Rahmen meiner österreichischen Lohnverrechnung wurden sämtliche laufenden Bezüge bis Endeaaa 2011 iHv. EUR 43.658,42, die zur Gänze der Besteuerung in Österreich unterliegen, der Lohnsteuer unterworfen.

Im Jahr 2011 habe ich zusätzlich einen Bonus iHv. EUR 19.336,59 für den Zeitraum YYYY 2010 erhalten. Dieser Bonus wurde im MON 2011 ausbezahlt, jedoch nicht in der österreichischen Lohnverrechnung abgerechnet und ausschließlich in der ungarischen Lohnverrechnung ausgewiesen. Dieser Bonus bezieht sich auf meine in Österreich

erbrachten Arbeitsleistungen und wurde zur Gänze als sonstiger Bezug in meine Steuererklärung für das Jahr 2011 aufgenommen.

Diesen Bonus 2011 iHv. EUR 19.336,59 habe ich mittels Formular L17 im Rahmen meiner österreichischen Steuererklärung 2011 erklärt (Beilage ./2). Grundsätzlich handelt es sich bei dem Bonus 2011 um einen sonstigen Bezug gem. § 67 Abs. 1 EStG, der mir neben meinem laufenden Arbeitslohn iHv. EUR 43.658,42 von meinem (demselben) Arbeitgeber gewährt wurde. Mein Arbeitgeber laut Dienstvertrag ist bis Endeaaa 2011 ausschließlich die FirmaDEF. Bei Firmaabc war ich im Rahmen einer Entsendung tätig. Die Lohnverrechnung über die Firmaabc wurde als Schattenlohnverrechnung für steuerliche und Auszahlungszwecke von Firmaabc durchgeführt.

Folglich sind die laufenden Bezüge gemäß L16 iHv. EUR 43.658,42 für die Berechnung meines Jahressechstels im Jahr 2011 zu berücksichtigen. Somit kann der Bonus 2011 gemäß L17 jedenfalls bis zu einer Höhe von EUR 14.552,81 als sonstiger Bezug (innerhalb des Jahressechstels) berücksichtigt werden.

[Jahressechstelberechnung gem. LStR RZ 1058: laufende Bezüge L16 2011 = 43.658,42: 6 x 2 = Jahressechstel 2011 iHv. EUR 14.552,81; sonstige Bezüge bis zu einer Höhe von EUR 14.552,81 können im Jahr 2011 mit 6% besteuert werden.]

Daher habe ich auf dem Formular L17 für das Jahr 2011 unter der RZ 350 den gesamten Bonus 2011 iHv. EUR 19.336,59 eingetragen und in der RZ 351 lediglich den Teil des Bonus 2011 iHv. EUR 14.552,81, der im Jahressechstel 2011 Platz findet. Somit ergibt sich im Jahr 2011 ein Jahressechstelüberhang iHv. EUR 4.783,78, der zu meinen laufenden Bezügen hinzuzurechnen und mit dem progressiven Steuersatz zu besteuern ist. Unter Berücksichtigung meiner laufenden Bezüge, die im L16 2011 ausgewiesen sind, betragen meine laufenden, in Österreich steuerpflichtigen Bezüge im Jahr 2011 EUR 48.442,20.

Da ich im Rahmen der europäischen Union während meiner Entsendung nach Österreich auch weiterhin ausschließlich den Rechtsvorschriften über soziale Sicherheit in Ungarn unterliege, führe ich entsprechend die Sozialversicherungsbeiträge in Ungarn ab. In der Periode MONATEXX 2011 betragen die ungarischen Sozialversicherungsbeiträge entfallend auf die in Österreich steuerpflichtigen Bezüge 2011 EUR 2.810,80. Die ungarischen Sozialversicherungsbeiträge 2011 iHv. EUR 2.810,80 sind im Rahmen meiner Steuererklärung 2011 als Werbungskosten gem. § 16 Abs. 1 Z 4 lit. f) EStG abzugsfähig.

Ich habe die ungarischen Sozialversicherungsbeiträge iHv. EUR 2.810,80 entsprechend dem Verhältnis der in Österreich steuerpflichtigen laufenden Bezüge bis Endeaaa 2011 iHv. EUR 48.442,20 und der in Österreich steuerpflichtigen sonstigen Bezüge bis Endeaaa 2011 iHv. EUR 14.552,81 aufgeteilt. Folglich entfallen EUR 2.409,26 auf die laufenden Bezüge und EUR 401,54 auf sonstige Bezüge. Da die ungarischen Sozialversicherungsbeiträge 2011 nicht im Rahmen der österreichischen Lohnverrechnung als Abzüge berücksichtigt wurden, habe ich diese im Rahmen des Formulars L17 in der RZ 357 (ungarische Sozialversicherung auf laufende Bezüge für das erste Halbjahr

2011 iHv. EUR 2;409,26) und in der RZ 347 (ungarische Sozialversicherung auf sonstige Bezüge 2011 iHv. EUR 401,54) zum Abzug gebracht.

Ich ersuche somit um Versteuerung der sonstigen Bezüge iHv. EUR 14.552,80 als Sonderzahlungen mit dem besonderen Steuersatz von 6% (unter Berücksichtigung des Freibetrages von EUR 620,- gem. § 67 EStG), Versteuerung des Jahressechstelüberhangs iHv. EUR 4.783,78 als laufenden Bezug, Berücksichtigung der ungarischen Sozialversicherungsbeiträge iHv. EUR 2.810,80 (davon EUR 2.409,26 entfallend auflaufende Bezüge und EUR 401,54 entfallend auf sonstige Bezüge) als Werbungskosten und Neufestsetzung der österreichischen Einkommenssteuer.

Beilage zur Steuererklärung 2011 (Beilage ./1) - Formular L17 (Beilage ./2)

Das Bundesfinanzgericht ersuchte die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin um Beantwortung folgender Fragen:

Es werden der Dienstvertrag bzw. die Entsendungsvereinbarung des ungarischen Arbeitgebers FirmaDEF mit Frau BF benötigt.

Hatte die Beschwerdeführerin einen Dienstvertrag mit Firmaabc?

Welche Funktion hatte die Beschwerdeführerin bei Firmaabc zu erfüllen?

In Ihrem Antrag (Seite 3) auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht wird ausgeführt, dass die Beschwerdeführerin nur nach Österreich entsendet worden war und dass die Lohnverrechnung über die Firmaabc als Schattenlohnverrechnung sowohl für steuerliche als auch Auszahlungszwecke von Firmaabcd durchgeführt worden ist.

Diese Entsendung ist detaillierter darzustellen, der Aufgabenbereich der Beschwerdeführerin zu beschreiben sowie ob bzw. wie die Beschwerdeführerin in die Organisation von Firmaabcdef eingegliedert war.

Nach mehrmaliger Fristverlängerung konnte durch die steuerliche Vertretung folgendes ergänzt werden:

"Ich war vom 20xx bis zum MonateA 2011 von Ungarn nach Österreich entsandt. Mein ungarischer Dienstvertrag mit FirmaDEF blieb während der Entsendung aufrecht. Als Zusatz zu meinem Dienstvertrag wurde eine Entsendevereinbarung über meine Tätigkeit in Österreich abgeschlossen (Anlage ./1). Ich hatte keinen Dienstvertrag mit der österreichischen Gesellschaft. Meine Position war Human Resource Director zuständig für die Region CEE. Meine Bezüge, die ich während meiner Entsendung erhalten habe, wurden über eine österreichische Lohnverrechnung abgerechnet. Zusätzlich habe ich im MON 2011 einen Bonus iHv. EUR 19.226,59 erhalten, welcher nicht über die österreichische Lohnverrechnung abgerechnet wurde, sondern über die ungarische Lohnverrechnung. Dieser bezieht sich auf den Zeitraum von

*YYYY 2010 und ist daher in Österreich zu versteuern. Da das
Jahressechstel in der österreichischen Lohnverrechnung nicht ausgeschöpft wurde, wäre
meines Erachtens ein Teil der Bonuszahlung iHv. EUR 14.552,81 begünstigt zu
besteuern. Dies ist im vorliegenden Fall der einzige strittige Punkt, da die Werbungskosten
bereits — bis auf eine kleine Differenz — zuerkannt wurden."*

In der beigefügten Entsendevereinbarung wird das Vorbringen bestätigt.

Dem Finanzamt wurde die Ergänzung zur Stellungnahme übermittelt und gab dieses bekannt:

"Von der ho. Behörde wurde beabsichtigt der Beschwerde vom 05.09.2013 mittels BVE vom 20.01.2014 stattzugeben. Um eine stattgebende BVE erlassen zu können wurde der Lohnzettel L17 am 14.01.2014, der Beschwerde entsprechend, abgeändert. Trotz richtiger Erfassung im Lohnzettel kam es in der BVE zu keiner begünstigten Berücksichtigung der sonstigen Bezüge. Dabei scheint es sich um einen technischen Fehler der EDV zu handeln.

Dementsprechend bestehen von Seiten des Finanzamtes keine Bedenken gegen eine stattgebende Entscheidung.

Anbei der Lohnzettel L17 vor und nach der Änderung, sowie der Lohnzettel über die Bezüge für die Lohnsteuer einbehalten wurde."

Nachfolgend stellte das Bundesfinanzgericht bei elektronischer Berechnung fest, dass weiterhin bei richtiger Erfassung der Lohnzettel es zu keiner Berücksichtigung der Begünstigung für die sonstigen Bezüge kommt und technische Probleme der EDV die Ursache für die falsche Berechnung der Einkommensteuer sein dürften.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt:

Fest steht folgender Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin war von ihrem ungarischen Arbeitgeber unter anderem für den Beschwerdezeitraum für eine leitende Position nach Österreich entsandt worden. Sie übersiedelte für die Dauer der Entsendung mit ihrer Familie nach Österreich. Arbeitgeber war weiterhin die ungarische Gesellschaft des Konzerns. Die österreichische Gesellschaft

war für die Lohnverrechnung und Sozialversicherungsverrechnung in Österreich zuständig.

Die Entsendung nach Österreich endete mit Endeaaa 2011. Im MON 2011 bekam die Beschwerdeführerin einen Bonus für den Zeitraum Beginna.2010 bis 31.12.2010 von der Lohnverrechnung in Ungarn ausbezahlt.

Strittig war, ob für die Bonuszahlung eine Begünstigung in der österreichischen Einkommensteuer zusteht.

Das Finanzamt hält die Begünstigung in seiner Stellungnahme für korrekt und verweist auf mutmaßliche technische Probleme bei der Berechnung der Einkommensteuer.

Rechtliche Bestimmungen:

Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Ungarischen Volksrepublik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen , Ertrag und vom Vermögen

Artikel 4

Steuerlicher Wohnsitz

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragstaat ansässige Person" eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort auf Grund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthaltes, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist.

(2) Ist nach Absatz 1 eine natürliche Person in beiden Vertragstaaten ansässig, so gilt folgendes:

a) die Person gilt als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, zu dem sie die engeren familiären und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen).

b) Kann nicht bestimmt werden, in welchem Vertragstaat die Person den Mittelpunkt der Lebensinteressen hat, oder verfügt sie in keinem der Vertragstaaten über eine ständige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat.

c) Hat die Person ihren gewöhnlichen Aufenthalt in beiden Vertragstaaten oder in keinem der Vertragstaaten, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, dessen Staatsangehörigkeit sie besitzt.

d) Besitzt die Person die Staatsangehörigkeit beider Vertragstaaten oder keines Vertragstaates, so werden die Vertragstaaten gemäß Artikel 24 vorgehen.

(3) Ist nach Absatz 1 eine andere als eine natürliche Person in beiden Vertragstaaten ansässig, so gilt sie als in dem Vertragstaat ansässig, in dem sie auf Grund ihres Sitzes steuerpflichtig ist.

Einkommensteuergesetz, EStG 1988:

Sonstige Bezüge

§ 67. (1) 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 Besteuerung der sonstigen Bezüge mit dem festen Steuersatz 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 bis 8 und Abs. 10 nicht zu berücksichtigen.

(2) 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 dem laufenden Bezug des Lohnzahlungszeitraumes zuzurechnen, in dem sie ausgezahlt werden. Bei der Berechnung des Sechstels ist derjenige laufende Bezug, der zusammen mit dem sonstigen Bezug ausgezahlt wird, bereits zu berücksichtigen. Wird ein sonstiger Bezug in einem Kalenderjahr vor Fälligkeit des ersten laufenden Bezuges ausgezahlt, ist dieser erste laufende Bezug in seiner voraussichtlichen Höhe auf das Kalenderjahr umzurechnen. Steuerfreie laufende Bezüge gemäß § 3, ausgenommen laufende Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 15 lit. a, erhöhen nicht das Jahressechstel, steuerfreie sonstige Bezüge gemäß § 3, ausgenommen sonstige Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 und 11, werden auf das Jahressechstel nicht angerechnet.

.....
(11) Die Abs. 1, 2, 6, 7 und 8 sind auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern anzuwenden.

(12) Die auf Bezüge, die mit einem festen Steuersatz zu versteuern sind, entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 sind vor Anwendung des festen Steuersatzes in Abzug zu bringen.

Anwendung auf den Beschwerdefall:

Gemäß Art 4 des DPA Österreich-Ungarn hat die Beschwerdeführerin ihren steuerlichen Wohnsitz in Österreich und ist sie für den Beschwerdezeitraum unbeschränkt in Österreich steuerpflichtig.

Die Bonuszahlung, die in der ungarischen Lohnverrechnung ausgewiesen worden ist, ist daher in Österreich zu versteuern.

Die Beschwerdeführerin war im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG Arbeitnehmerin und erhielt neben dem laufenden Arbeitslohn eine einmalige Bonuszahlung im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG.

Diese Bonuszahlung unterliegt daher der begünstigten Besteuerung gemäß § 67 EStG.

Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer:

Die übermittelten relevanten Lohnzetteldaten sind folgende:

Für den laufenden Bezug:

Lohnzettel L16	KZ 210	44.174,42
	KZ 215	516,00
	KZ 245	43.658,42
	KZ 260	10.645,42

Für die Bonuszahlung:

Lohnzettel L17	KZ 350	19.336,59
	KZ 351	14.552,81
	KZ 357	2.409,26
	KZ 347	401,54

Von der Beschwerdeführerin wurden € 11.667,60 Werbungskosten für doppelte Haushaltsführung geltend gemacht, die vom Finanzamt anerkannt wurden und bei der Berechnung der Einkommensteuer als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Die von der steuerlichen Vertretung vorgelegte Berechnung der Einkommensteuer ist nachvollziehbar, richtig und wird dieser Berechnung vom Bundesfinanzgericht gefolgt.

Diese Berechnung liegt auch dem Finanzamt vor, verwiesen wird auf die von der steuerlichen Vertretung in der Beschwerde und im Vorlageantrag angegliederten Beilagen ./1 und ./2.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2011 wird daher mit € 9.598,11 festgesetzt.

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 Verwaltungsgerichts-

hofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Revision ist nicht zulässig, da die Rechtsfrage, ob Bonuszahlungen von der Begünstigung gemäß § 67 EStG erfasst sind, im Gesetz eindeutig geregelt ist.

Wien, am 12. Juni 2018