

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R. in der Beschwerdesache DM, gegen den Bescheid des FA Judenburg Liezen vom 21. März 2013, betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe:

Der in Österreich ansässige Beschwerdeführer (Bf) bezog im Jahr 2012 eine in zwölf Teilbeträgen ausbezahlte Berufspension aus Großbritannien (iHv 27.079,73 €), hinsichtlich welcher das Besteuerungsrecht gemäß Art. 18 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und dem Vereinigten Königreich von Großbritannien und Nordirland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung bei den Steuern vom Einkommen Österreich zusteht; weiters erhielt er eine in dreizehn Raten ausbezahlte staatliche Pension iHv 7.641,59 €.

In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machte der Bf dazu nachstehende Angaben:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit 2012:

Auslandspension - ehemaliger Dienstgeber	27.079,73
Britische Staatspension	7.641,59
Gesamt:	34.721,32
Laufende Bezüge lt. Bf	29.762,59
Sonderzahlungen lt. Bf:	
Nominelle 13. Monatszahlung	2.480,09

Nominelle 14. Monatszahlung	2.480,09
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit lt. Bf	34.721,32
Jahressechstel	4.960,19
Freibetrag	- 620,00
Daher: Begünstigt zu besteuern mit 6%	4.340,19

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob § 67 Abs. 1 EStG 1988 auch auf diese Pensionszahlungen ("sonstige Bezüge") anzuwenden ist oder nicht.

Da Finanzamt hat dies bei Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2012 verneint und daher die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 34.721,32 Euro - ohne Anwendung der Steuerbegünstigung des § 67 Abs. 1 EStG 1988 auf diese "Sonderzahlungen" (lt. Bf) - berücksichtigt.

In seinem dagegen erhobenen Einspruch (= Beschwerde) vom 16. April 2013 führt der Bf dazu aus, dass *"der österreichische Staat kein Recht hat, die Befugnis der Festlegung von Steuerraten an eine dritte Partei zu übergeben. Österreichische Gerichtsbehörden haben festgelegt, dass die Zahlungsart des Gehalts/Lohns irrelevant für die Entscheidung ist, ob ein Anspruch auf eine Steuerbegünstigung für die 13./14. Lohnzahlung vom Arbeitgeber besteht. Da jeder Arbeitgeber wählen kann, ob er diese Zahlungsmethode für einen bestimmten Arbeitnehmer verwendet oder nicht, wurde die Befugnis, die Einkommensteuerrate für Arbeitnehmer festzulegen, auf den Arbeitgeber übertragen, was laut Europäischem Recht illegal ist."*

Mittels Vorhaltes des Finanzamtes vom 23. April 2013 wurde der Bf daraufhin um Beantwortung der Fragen ersucht, in wievielen Raten der frühere Dienstgeber die Auslandspension ausbezahlt habe und weshalb die Auszahlung der "UK Staatspension" nicht in zwölf, sondern in dreizehn Tranchen erfolgt sei. Weiters wurde um Vorlage von Schriftsätzen der bezugsauszahlenden Stellen ersucht, woraus hervorginge, wie die Höhe der Pensionsansprüche und die Auszahlungsmodalitäten geregelt seien.

In seiner Vorhaltsbeantwortung vom 5. Mai 2013 führte der Bf ua. aus, dass seine *"UK Staatspension"* auf einer wöchentlichen, in vierwöchigen Intervallen ausbezahlten Rate basiere; es sei - so der Bf weiter - nichts "Besonderes" an irgendeiner dieser Zahlungen.

Zusätzlich habe er *"12 monatliche Berufspensionszahlungen"* von seinem früheren Dienstgeber erhalten, von denen ebenso keine als etwas *"Besonderes"* angesehen werden könne. Weiters führte der Bf darin wörtlich aus:

"Ich kann die Möglichkeit einer Steuerbegünstigung, die für einen Teil des Einkommens eines Arbeitnehmers, gegeben wurde, verstehen, falls sich die Begünstigung auf eine exakt definierte Maßnahme bezieht, welche von der österreichischen Steuerbehörde genehmigt wurde und welche für alle Arbeitnehmer in einer Gruppe von Arbeitnehmern"

zugänglich war. Eine solche Maßnahme könnte sich auf einen Gewinn, der von einer Firma über ein Jahr erzielt wurde, beziehen, aber es würde mit Sicherheit der österreichische Staat sein, der die effektive Einkommensteuerrate bestimmt, die für den Arbeitgeber angewandt wird, falls, zum Beispiel, ein vorbestimmtes Profitziel erreicht werden würde.

Aber, in Fällen vor dem österreichischen Berufungsgericht wurden keine Einschränkungen auf die Bedeutung des Ausdrucks Sonderzahlungen gemacht für eine Anwendung der 13./14. Monatssteuerbegünstigung, außer, dass die Zahlungen zusätzlich zu laufenden Bezügen bezahlt werden sollten. Dies überträgt die Befugnis, die Einkommensteuerrate zu bestimmen, die auf einen Teil des Arbeitnehmereinkommens angewendet wird, effektiv auf den Arbeitgeber und ich behaupte, dass dies widersprüchlich zu Europäischem Recht ist".

In der Folge wurde die - als Einspruch bezeichnete - Berufung (nunmehr: Beschwerde) dem (damals) UFS (nunmehr: BFG) zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 beträgt die Lohnsteuer, wenn der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen) erhält, 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, Abs. 4, Abs. 5 erster Teilstich, Abs. 6 bis 8 und Abs. 10 nicht zu berücksichtigen.

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 gemäß § 67 Abs. 2 EStG 1988 dem laufenden Bezug des Lohnzahlungszeitraumes zuzurechnen, in dem sie ausgezahlt werden.

Gemäß § 67 Abs. 11 EStG 1988 sind die Abs. 1, 2, 6, 7 und 8 auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern anzuwenden.

Gemäß § 41 Abs. 4 EStG 1988 bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Bezüge, die nach § 67 Abs. 1 oder § 68 steuerfrei bleiben oder mit dem festen Satz des § 67 oder mit den Pauschsätzen des § 69 Abs. 1 zu versteuern waren, außer Ansatz.

Nach ständiger Rechtsprechung liegen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988 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 sind demnach solche, die nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum geleistet werden, sondern die zusätzlich zum laufenden Lohn bezahlt werden, was aus äußeren Merkmalen ersichtlich sein muss (vgl. VwGH 13.9.2006, 2002/13/0097).

Sonstige Bezüge müssen also durch vertragliche Festsetzung und tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen zu unterscheiden sein. Werden zB der 13. und der 14. Monatsbezug laufend anteilig mit dem laufenden Arbeitslohn ausbezahlt, sind diese Bezüge als laufender Arbeitslohn (zusammen mit diesem) nach dem Tarif zu versteuern (Doralt, EStG¹⁴, § 67 Tz 7).

Ein sonstiger Bezug muss *zusätzlich zum laufenden Bezug* bezahlt werden und sich aufgrund des Rechtstitels vom laufenden Bezug unterscheiden. Eine rein rechnerische Aufteilung des Gesamtbetrages in laufende und sonstige Bezüge ist mangels eindeutig erkennbarer Unterscheidungsmerkmale zwischen laufenden und sonstigen Bezügen keine ausreichende Grundlage für die Annahme sonstiger Bezüge. Ein nachträgliches Herausrechnen der sonstigen Bezüge ist bei gleich hohen Entgeltsleistungen im Auszahlungszeitraum nicht möglich (Doralt, EStG¹⁴, § 67, Tz 7 ff.).

Davon ausgehend wird festgestellt, dass der Bf die verfahrensgegenständlichen jährlichen Pensionszahlungen unbestrittenermaßen in 12 monatlichen Teilbeträgen (vom früheren Dienstgeber) und in 13 (nahezu) gleich hohen Teilbeträgen (UK Staatspension, 4-wöchige Tranchen, also $52:4 = 13$) bezogen hat. Diese wurden für die üblichen Lohn(Pensions-)Zahlungszeiträume geleistet und weisen keinerlei, aus äußeren Merkmalen ersichtliche Unterscheidungsmerkmale auf bzw. fehlt es ihnen am Merkmal der Außergewöhnlichkeit.

In den in Rede stehenden Pensionszahlungen sind also sonstige Bezüge iSd § 67 EStG 1988 nicht enthalten und kann denselben - wie oben ausgeführt - auch durch "Herausrechnen" aus den laufenden Pensionszahlungen (wie dies vom Bf in seiner Beilage zur Einkommensteuererklärung erfolgt ist) kein derartiger Charakter verliehen werden.

Im Übrigen wird bemerkt, dass auch der Bf selbst - wie aus seiner Vorhaltsbeantwortung vom 5. Mai 2013 hervorgeht - an den in Rede stehenden 12 bzw. 13 Pensionszahlungen nichts "*Besonderes*" findet, also nichts, was einem Teil derselben einen anderen, sich eindeutig von dem *laufenden Bezug* ausbezahlten und von diesem unterscheidenden Charakter geben könnte; im Übrigen wurden vom Bf seiner Vorhaltsbeantwortung auch keine Schriftsätze beigelegt, woraus ersichtlich gewesen wäre, wie die Höhe der Pensionsansprüche und die Auszahlungsmodalitäten geregelt worden sind.

Bereits der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat sich in zahlreichen - auch den Bf selbst betreffenden - Verfahren (UFS 22.7.2009, RV/0821-G/08, UFS 22.7.2009, RV/0822-G/08 UFS 16.1.2012, RV/0564-G/10 und UFS 21.12.2012, RV/0333-G/12) ausführlich mit dieser streitgegenständlichen Frage (bezogen auf die Jahre 2006 bis 2010) und der einer etwaigen Gemeinschaftsrechtswidrigkeit auseinandergesetzt und ist unter Bezugnahme

auf die dazu ergangenen höchstgerichtlichen Entscheidungen (VwGH 20.2.2008, 2005/15/0135, VwGH 23.2.2010, 2008/15/0243) zu der Auffassung gekommen, dass die Begünstigung nur im Falle der tatsächlichen Auszahlung sonstiger Bezüge gewährt werde und dies keinen Verstoß gegen die gemeinschaftsrechtlichen Grundrechte darstelle (vgl. auch UFS 18.2.2008, RV/0191-F/07; UFS 24.5.2012; RV/0339-S/09; UFS 22.7.2009, RV/0279-G/08).

Die Frage nach der rechtspolitischen und sachlichen Rechtfertigung dieser Bestimmung wurde wiederholt an den Verfassungsgerichtshof herangetragen. Weder der Verfassungsgerichtshof noch der Verwaltungsgerichtshof haben diese Bestimmung als bedenklich erachtet (dazu Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988, Tz 2).

Was schließlich die vom Bf zuletzt in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 5. Mai 2013 ua. aufgestellte Behauptung anlangt, wonach *"die Befugnis, die Einkommensteuerrate zu bestimmen, die auf einen Teil des Arbeitnehmerinkommens angewendet wird, effektiv auf den Arbeitgeber übertragen wird, widersprüchlich zu Europäischen Recht ist"*, wird bemerkt:

Es ist keineswegs der Willkür des (ehemaligen) Arbeitgebers überlassen, ob letztlich die Begünstigungsbestimmung anzuwenden ist, sondern sind dafür - wie ebenfalls bereits ausgeführt - eine Reihe von sachlichen Unterscheidungsmerkmalen relevant, die gegenständlichenfalls vom Bf jedoch nicht dokumentiert werden konnten; den vom Bf diesbezüglich behaupteten "Widerspruch zu Europäischen Recht" vermag das BFG jedenfalls nicht zu erkennen.

Auf Basis dieser eindeutigen Sach- und Rechtslage konnte der Berufung daher kein Erfolg beschieden sein.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

