

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Einkommensteuerveranlagung 2008 übernahm das Finanzamt die Daten des von der pensionsauszahlenden Stelle übermittelten Lohnzettels. Hieraus ergab sich, dass 5.862,86 € mit dem festen Steuersatz des § 67 Abs. 1 EStG versteuert und 950,94 € wegen Sechstelüberschreitung dem laufenden Tarif hinzugerechnet wurden.

In der dagegen gerichteten Berufung brachte die Berufungswerberin (Bw.) vor, ihre Jahresbezüge ohne Sonderzahlung hätten 40.884,58 € betragen, ein Sechstel davon sei daher 6.814,09 €. Der Betrag der Sechstelüberschreitung, der mit dem Lohnsteuertarif versteuert worden sei, würde jedoch in der Summe des Sechstels Deckung finden.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und führte begründend aus, die Sonderzahlungen hätten bloß 5.862,86 € betragen, weshalb auch nur dieser Betrag mit dem begünstigten Steuersatz des § 67 Abs. 1 EStG versteuert hätte werden können.

Im Vorlageantrag brachte die Bw. vor, dies sei unrichtig. Die Sonderzahlungen hätten im Streitjahr vielmehr 6.813,80 € betragen, weshalb auch der Betrag von 950,94 € mit dem Steuersatz von 6% zu versteuern sei.

Im zweitinstanzlichen Verfahren ersuchte der Unabhängige Finanzsenat die bezugsauszahlende Stelle um Mitteilung, wie der begünstigt zu besteuerte Teilbetrag von € 5.862,96 ermittelt worden sei.

Diese übermittelte folgende Berechnung:

Beschreibung des Lohnzettels:

Punkt 210:	Dienstordnungspension	€ 2.139,92 x2=	€ 4.279,84
		€ 2.208,40 x2=	€ 4.416,80
	13. und 14. Dienstordnungspension		€ 1.426,48
	ASVG-Pension	€ 2.668,66 x10=	€ 26.686,60
		€ 2.750,67 x2=	€ 5.501,34
	13. und 14. ASVG-Pension		€ 5.337,32
	ASVG-Einmalzahlung		€ 50,00
	Gesamt		€ 47.698,38

Punkt 220: Sonderzahlungen im Jahressechstel: € 5.812,86

Ermittlung des Jahressechstel:

€ 2.668,66 (ASVG-Pension) x 9=	€ 24.017,94
€ 2.139,92 (Dienstord.pens) x 1=	€ 2.139,92
Gesamt:	€ 26.157,86 : 9 x 2 = 5.812,86

€ 2.668,66 (13. ASVG-Pension)
€ 2.668,66 (14 ASVG-Pension)
€ 475,54 (Teil der 13. u. 14. Dienstordnungspension)
€ 50,00 (Einmalzahlung ASVG)
Ergibt € 5.862,86

Punkt 230: nach dem Tarif versteuerten sonstige Bezuäge = Sechstelüberschreitung: € 950,94

€ 5.337,32 (13. und 14. ASVG-Pension)
€ 50,00 (Einmalzahlung ASVG)
€ 1.426,48 (13. und 14. Dienstordnungspension)

Gesamt:	€ 6.813,80
abzügl.	€ 5.862,86 (begünstigter Steuersatz)
ergibt:	€ 950,94 (nach dem Tarif versteuert)

Über die Berufung wurde erwogen:

Sachverhaltsmäßig ist es als erwiesen anzunehmen, dass der Bw. im Streitjahr tatsächlich Sonderzahlungen in Höhe von 6.813,80 € zugeflossen sind.

§ 67 Abs. 1 erster Satz EStG in der für das Jahr 2008 geltenden Fassung 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%."

§ 67 Abs. 2 EStG lautet:

"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."

Nach § 41 Abs. 4 EStG bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Bezüge, die u.a. nach § 67 EStG steuerfrei bleiben oder mit dem festen Satz (von 6%) zu versteuern waren, außer Ansatz. Die Steuer, die auf die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels iSd § 67 Abs. 1 und 2 EStG entfällt, ist aber neu zu berechnen.

Der Verwaltungsgerichtshof interpretiert diese Gesetzesbestimmung so, dass das Jahressechstel von der bezugsausstellenden Stelle immer von den gesamten im Kalenderjahr bereits zugeflossenen laufenden Bezügen zu berechnen ist. Dabei sind die im Kalenderjahr zugeflossenen laufenden Bezüge durch die Anzahl der bereits abgelaufenen Kalendermonate zu teilen. Aus diesem Betrag ist das Jahressechstel zu ermitteln (VwGH 4.8.2004, 2001/08/0154; 10.4.1997, 94/15/0197; sh. auch Jakom/Lenneis EStG, 2009, §67 Rz 6).

Die Sechstelüberschreitung ist ausnahmslos auf den Zeitpunkt des Zuflusses des sonstigen Bezuges zu berechnen. Auch bei der Veranlagung des Dienstnehmers ist die Frage der Sechstelüberschreitung nicht neu zu beurteilen, sondern es ist stets die Beurteilung aus der Sicht des Zeitpunktes des Zuflusses des sonstigen Bezuges maßgeblich (Fellner in Hofstätter/Reichel, § 67 Abs. 1 und 2, Tz. 3.5; VwGH 22.12.1993, 90/13/0152).

Eine Aufrollung der Berechnung des Jahressechstels und damit der Steuergrundlage ist im Einkommensteuergesetz nicht vorgesehen und deshalb auch nicht zulässig. § 67 Abs. 2 EStG stellt vielmehr ausdrücklich darauf ab, dass die Basis für die Berechnung dieses Sechstels aus den bereits zugeflossenen und auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezügen besteht. Diese Basis erhöht sich nur um den zusammen mit dem sonstigen Bezug ausbezahlten laufenden Bezug. Spätere Auszahlungen beeinflussen diese Berechnung nicht mehr. Die das Jahressechstel übersteigenden sonstigen Bezüge sind dem laufenden Bezug hinzuzurechnen und nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern.

Wie aus der Stellungnahme der bezugsauszahlenden Stelle hervorgeht, wurde die Berechnung des Sechstels auf Basis von Bezügen in Höhe von 26.157,86 € vorgenommen; das Sechstel beträgt somit 5.812,86 €. Da, wie oben ausgeführt, die Sechstelüberschreitung ausnahmslos auf den Zeitpunkt des Zuflusses des sonstigen Bezuges zu berechnen ist, erfolgte die Veranlagung – ungeachtet der unrichtigen Begründung in der Berufungsvorentscheidung – gesetzeskonform.

Wien, am 24. November 2009