

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, Adr, vertreten durch Ernst & Young Stb u WP GmbH, Wagramerstr 19, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 25.09.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 28.08.2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2013 festgesetzt mit 488,00 €

Die Bemessungsgrundlagen und die Abgabeberechnung sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Folgender unstrittige Sachverhalt wird der gegenständlichen Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Beschwerdeführer (Bf.) war von seinem dänischen Arbeitgeber, der AG, vom 01. Dezember 2003 bis zum 30. Juni 2006 nach Österreich entsandt worden.

Im Jahr 2013 übte der Bf. Stock Options, die ihm im Jahr 2003 während seiner Entsendung nach Österreich gewährt worden waren, aus.

Der Bf. hatte im Streitjahr 2013 in Österreich keinen Wohnsitz und war daher in Österreich beschränkt einkommensteuerpflichtig.

Neben den in Österreich zu besteuern den Vorteilen aus den Stock Options flossen dem Bf. im Jahr 2013 laufende Bezüge von demselben (dänischen) Arbeitgeber zu, die allerdings nicht in Österreich zu besteuern waren.

Mit Bescheid vom 28. August 2014 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer des Bf. für das Jahr 2013 fest.

Der Bf. erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde. Er machte im Wesentlichen geltend, der Vorteil aus der Ausübung der Stock Options stelle einen sonstigen Bezug gemäß § 67

Abs. 1 EStG 1988 dar, welcher mit dem begünstigten Steuersatz von 6% zu besteuern sei. Zur Berechnung des österreichischen Jahressechstels seien die laufenden ausländischen Bezüge heranzuziehen.

Mit Beschwerdevereentscheidung vom 05. Dezember 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Laufende Auslandsbezüge, für die nach § 98 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 kein Besteuerungsrecht bestehe, seien nicht in die Sechstelberechnung einzubeziehen.

Der Bf. beantragte die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

Mit Beschluss des BFG vom 06. April 2016 wurde die Entscheidung über die Beschwerde bis zur Beendigung des beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ Ra 2016/13/0010 anhängigen Verfahrens ausgesetzt. Dieses Verfahren wurde mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Februar 2017 beendet.

Rechtslage:

Gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, beschränkt steuerpflichtig. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 EStG 1988 aufgezählten Einkünfte.

Nach § 98 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 unterliegen der beschränkten Einkommensteuerpflicht u.a. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25), die im Inland ausgeübt oder verwertet wird oder worden ist.

§ 102 Abs. 2 EStG 1988 enthält Sonderbestimmungen für die Veranlagung von beschränkt Steuerpflichtigen; eine Einschränkung betreffend § 67 EStG 1988 sieht diese Bestimmung nicht vor.

Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), so beträgt gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 idF 1. StabG 2012, BGBl I 2012/22, die Lohnsteuer für sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß Abs. 2 nach Abzug der in Abs. 12 genannten Beträge

1. für die ersten 620 Euro.....0%
2. für die nächsten 24.380 Euro.....6%
3. für die nächsten 25.000 Euro27%
4. für die nächsten 33.333 Euro.....35,75%

Gemäß § 67 Abs. 2 EStG 1988 beträgt das Jahressechstel ein Sechstel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge. Soweit die sonstigen Bezüge gemäß Abs. 1 mehr als das Jahressechstel oder nach Abzug der in Abs. 12 genannten Beträge mehr als 83.333 Euro betragen, sind diese übersteigenden Bezüge im Auszahlungsmonat nach Abs. 10 zu besteuern. Bei der Berechnung des Jahressechstels ist jener 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.

Nach § 67 Abs. 11 EStG 1988 sind u.a. die Absätze 1 und 2 auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern anwendbar.

Erwägungen:

Im Erkenntnis vom 22. Februar 2017, Ra 2016/13/0010, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen:

"§ 67 EStG 1988 unterscheidet nicht zwischen inländischen und ausländischen Einkünften (vgl. das Erkenntnis vom 23. Februar 2010, 2008/15/0243, VwSlg. 8521/F). Die Bestimmung ist daher auf Einkünfte gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 unabhängig davon anwendbar, ob es sich um inländische oder ausländische Einkünfte handelt, sofern diese die Voraussetzungen des § 67 EStG 1988 erfüllen. Dass es sich bei Vorteilen aus Stock Options - an sich - um Einkünfte nach § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 handelt, ist unbestritten (vgl. auch das Erkenntnis vom 1. September 2015, Ro 2014/15/0029, mwN).

§ 67 EStG 1988 sieht keine Einschränkung dahin vor, dass laufende Bezüge nur dann für die Ermittlung des Jahressechstels zu berücksichtigen wären, wenn diese in Österreich der Besteuerung unterliegen. Es entspricht also dem Wortlaut des Gesetzes, dass auch laufende Bezüge vom selben Arbeitgeber, die nicht der Besteuerung in Österreich unterliegen, für die Ermittlung des Jahressechstels zu berücksichtigen sind.

Eine gegenteilige Absicht des Gesetzgebers ist nicht erkennbar. In der Stammfassung enthielt das Gesetz im Hinblick auf die Ermittlung des Jahressechstels auch keine Einschränkung in Bezug auf steuerfreie Bezüge; lediglich Bezüge, die keine Entlohnung für geleistete Dienste sind, waren außer Ansatz zu lassen (vgl. etwa Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 67 Tz 18; vgl. auch das Erkenntnis vom 22. Dezember 1993, 90/13/0152, mwN, zu Aufwandsätzen, die gemäß § 26 EStG 1972 nicht unter die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit fielen). Mit der Reisekosten-Novelle 2007 wurde die Bestimmung angefügt, dass steuerfreie laufende Bezüge gemäß § 3 EStG 1988, mit Ausnahme jener gemäß § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 15 lit. a EStG 1988, das Jahressechstel nicht erhöhen. Aus den Gesetzesmaterialien erhellt die Absicht des Gesetzgebers, dass steuerfreie Einkünfte das Jahressechstel erhöhen sollen, wenn es sich um keine punktuelle Steuerbefreiung, sondern um die Steuerfreistellung des Gesamtentgeltes handelt. Dass insoweit für im Hinblick auf die beschränkte Steuerpflicht des Mitbeteiligten in Österreich nicht zu besteuernde Entgelte anderes gelten sollte, ist nicht erkennbar. Auch diese laufenden Bezüge des Mitbeteiligten sind nicht "punktuell", sondern zur Gänze steuerfrei gestellt. Es entspricht dem Regelungskonzept des

Gesetzgebers, dass sonstige Bezüge auch dann der begünstigenden Besteuerung nach § 67 EStG 1988 unterliegen können, wenn die vom selben Arbeitgeber stammenden laufenden Bezüge in Österreich nicht besteuert werden.

Das Finanzamt zeigt an sich zutreffend auf, dass eine progressionswirksame gemeinsame Besteuerung von "Sechstelüberhang" und laufendem Bezug gemäß § 67 Abs. 2 EStG 1988 in Österreich nicht eintreten kann, wenn - wie hier - die laufenden Bezüge des Mitbeteiligten zur Gänze in Österreich nicht zu besteuern sind. Dies widerspricht aber weder dem Gesetzeswortlaut noch der Absicht des Gesetzgebers, wonach die Steuerfreistellung des (laufenden) Gesamtentgeltes dennoch zur Erhöhung des Jahressechstels um dieses steuerfreie laufende Gesamtentgelt führt."

Der oben wiedergegebenen Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes ist zu entnehmen, dass § 67 EStG 1988 keine Einschränkung dahingehend vorsieht, dass laufende Bezüge nur dann für die Ermittlung des Jahressechstels zu berücksichtigen wären, wenn diese in Österreich der Besteuerung unterliegen. Entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde sind demnach auch die laufende Bezüge vom selben (dänischen) Arbeitgeber, die nicht der Besteuerung in Österreich unterliegen, für die Ermittlung des Jahressechstels zu berücksichtigen. Eine gegenteilige Absicht des Gesetzgebers ist nicht erkennbar.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben.

Steuerberechnung:

Bruttobezüge	8.748,38 €
- § 67 Abs. 1 Z 1 EStG 1988	-620,00 €
Steuerpflichtige Bezüge	8.128,38 €
	x 6%
Einkommensteuer	487,70 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,30 €
Festgesetzte Einkommensteuer	488,00 €

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 Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der

bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt fallbezogen nicht vor, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht dem in der Entscheidung zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.02.2017, Ra 2016/13/0010, folgt. Eine ordentliche Revision an den VwGH ist daher nicht zulässig

Wien, am 28. Dezember 2017