



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Anschrift, vertreten durch Steuerberater, vom 4. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 24. August 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung zu entnehmen, die insoweit einen integrierenden Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige erzielte im Berufszeitraum Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und bezog darüberhinaus als Grenzgänger Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei einem in Südtirol ansässigen Unternehmen.

Laut den monatlichen Lohnabrechnungen erhielt der Abgabepflichtige neben der „Normalentlohnung“, eine Überstundenentlohnung sowie monatliche Zahlungen unter dem Titel „BAK Urlaubsgratifikation“ und „BAK Jährliche Freistellung“.

In den Monaten Jänner, Februar, März und Dezember 2007 erhielt der Abgabepflichtige vom Arbeitgeber zudem jeweils Beträge aus der sogenannten „Lohnausgleichskasse“ in Höhe von insgesamt 3.379,74 € ausbezahlt.

Das Finanzamt brachte im angefochtenen Bescheid Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 20.371 € zum Ansatz und berücksichtigte als Werbungskosten ein Pendlerpauschale in Höhe von 1.179 € sowie Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 1.933,21 €.

In der Bescheidbegründung wurde bezüglich der Abweichungen von der Erklärung auf das Ergebnis eines mit dem steuerlichen Vertreter geführten Telefonates verwiesen und im Übrigen ausgeführt, dass der Unterhaltsabsetzbetrag nur für Monate zu gewähren ist, für die rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden könne, wenn das Ausmaß des gesetzlichen Unterhaltes durch die tatsächlichen Zahlungen nicht erreicht würde. Da der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung nicht zur Gänze nachgekommen worden sei, könne der Unterhaltsabsetzbetrag nur für 10 Monate gewährt werden.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung wurde u.a. ausgeführt, dass bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit die Steuerbegünstigung des § 67 Abs. 1 EStG (Sechstelbegünstigung) für die sonstigen Bezüge in Höhe von 2.633,97 € nicht berücksichtigt worden sei.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 15. Juni 2010 wurden sodann die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit mit 24.000,89 € zum Ansatz gebracht und in der Bescheidbegründung ausgeführt, dass die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit an Hand der vorgelegten Lohnzettel des ausländischen Arbeitgebers neu ermittelt worden seien. In diesen Gehaltsabrechnungen seien neben den laufenden Bezügen keine sonstigen, insbesondere einmalige Bezüge ausgewiesen, die der Begünstigung des § 67 Abs. 1 EStG zugänglich seien. Weiters könne diese Begünstigung auch nicht für Zahlungen der Lohnausgleichskasse gewährt werden, da diese Beträge nicht neben dem laufenden, sondern als Ersatz für den Arbeitslohn bezahlt worden seien.

Die Berechnung der Höhe der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit anhand der vorgelegten Lohnzettel wurde dem steuerlichen Vertreter gesondert zur Kenntnis gebracht.

Mit Schreiben vom 15. Juli 2010 wurde durch den steuerlichen Vertreter der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und begründend ausgeführt, dass die Zahlungen der Lohnausgleichskasse zumindest in den Monaten Jänner, März und Dezember neben den laufenden Bezügen bezahlt worden seien und als Abgeltung für nicht konsumierte Urlaubsansprüche sowie als ein Lohnausgleich dafür,

dass der Berufungswerber in den Wintermonaten witterungsbedingt nicht bzw. nicht im normalen Ausmaß arbeiten konnte, geleistet worden seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 67 EStG 1988 regelt die Besteuerung sogenannter sonstiger Bezüge. Diese gesetzliche Bestimmung statuiert eine begünstigte Besteuerung bzw. bei Vorliegen bestimmter Voraussetzung den gänzlichen Entfall der Besteuerung der sonstigen Bezüge vor.

Sonstige Bezüge liegen nur vor, wenn die Bezüge neben dem laufenden Arbeitslohn ausbezahlt werden; eine weitere Definition enthält das Gesetz nicht.

Ein sonstiger Bezug muss also zusätzlich zum laufenden Bezug bezahlt werden. Darüberhinaus ist es erforderlich, dass solche Bezüge nicht für den üblichen Lohnzahlungszeitraum gezahlt werden; vielmehr müssen damit Leistungen aus mehreren Lohnzahlungszeiträumen abgegolten werden.

Für die Zuordnung von Arbeitslohn zu den sonstigen Bezügen iSd § 67 EStG 1988 ist somit entscheidend, dass sich die Bezüge durch vertragliche Festsetzung und tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen unterscheiden. Werden daher Zahlungen anspruchsbefugt nicht für den monatlichen Lohnzahlungszeitraum zusammen mit den laufenden Bezügen flüssig gemacht, sondern erfolgt die tatsächliche Auszahlung abweichend und losgelöst vom Monatsentgelt, liegen insoweit sonstige Bezüge vor. Werden dem Wesen nach sonstige Bezüge hingegen laufend anteilig mit dem laufenden Arbeitslohn ausbezahlt, sind diese Bezüge jedoch als laufender Arbeitslohn (zusammen mit diesem) nach dem Tarif zu versteuern.

Bei den streitgegenständlichen Zahlungen aus der „ordentlichen Lohnausgleichskasse“ handelt es sich um finanzielle Leistungen des NISF/INPS (= Istituto Nazionale della Previdenza Sociale - der wichtigste Sozialversicherungsträger in Italien) zur Überbrückung zeitlich begrenzter Schwierigkeiten, wie u.a. bei Vorliegen von Ereignissen, die nicht vermeidbar sind, wie z.B. Naturkatastrophen, Energieausfall, schlechte Wetterbedingungen für das Arbeiten im Freien.

Somit handelt es sich bei diesen Zahlungen - wie der steuerliche Vertreter im Vorlageantrag zutreffenderweise ausgeführt hat - um einen Lohnausgleich dafür, dass der Berufungswerber in den Wintermonaten witterungsbedingt nicht bzw. nicht im normalen Ausmaß arbeiten konnte. Nicht hingegen handelt es sich dabei aber um eine Abgeltung für nicht konsumierten Urlaub.

Da diese Zahlungen nicht neben dem laufenden Arbeitslohn sondern anstatt des laufenden Arbeitslohnes (sohin als Lohnersatz) geleistet wurden, handelt es sich schon aus diesem Grund nicht um sonstige Bezüge, die einer begünstigten Besteuerung im Sinne des § 67 EStG zugänglich wären.

Soweit vom steuerlichen Vertreter eingewendet wurde, dass zumindest in den Monaten Jänner, März und Dezember diese Beträge aus der Lohnausgleichskasse neben den laufenden Bezügen bezahlt worden seien, ist anzumerken, dass dabei übersehen wurde, dass die Zahlungen aus der Lohnausgleichskasse in diesen Monaten nur für jene Tage erfolgte, an denen der Berufungswerber aufgrund der Witterungsverhältnisse nicht arbeiten konnte. Für die übrigen Tage (an denen der Berufungswerber gearbeitet hat) wurde der vereinbarte Lohn zur Auszahlung gebracht.

Hinsichtlich der monatlichen Zahlungen des Arbeitgebers unter dem Titel „BAK Urlaubsgratifikation“ und „BAK Jährliche Freistellung“ ist vorweg Nachstehendes zu berücksichtigen:

Die BAK (Bauarbeiterkasse) ist eine italienische Körperschaft, die von Kollektivverträgen des Baugewerbes vorgesehen ist. Die Aufgabe der Bauarbeiterkasse besteht darin, den Arbeitern, die bei im Baugewerbe tätigen Unternehmen des Industrie- oder Handwerksbereichs beschäftigt sind, bestimmte zusätzliche Leistungen zu sichern.

Jedem Bauarbeiter wird auf Basis der Normalarbeitsstanden (inkl. Feiertagsentlohnung) ein Aufschlag von 23,45 % des Bruttostundenlohnes gewährt. Dieser monatliche Bezugsanspruch wird als Bruttobezug der italienischen Lohnabrechnung unterworfen und dient der Abdeckung des Urlaubsgeldes (18,5 % = BAK Urlaub-Gratifikation) sowie diverser Ruhepausen (4,95 % = BAK Jährliche Freistellung)

Insoweit sohin dem Berufungswerber vom Arbeitgeber Zahlungen unter dem Titel „BAK Urlaubsgratifikation“ und „BAK Jährliche Freistellung“ gezahlt wurden, ist festzuhalten, dass diese Beträge monatlich mit dem laufenden Bezug ausbezahlt wurden und diese Bezugsteile sohin schon aufgrund ihrer laufenden Auszahlung keine sonstigen Bezüge darstellen und daher der Tarifsteuer unterliegen.

Hinsichtlich der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit wird im übrigen auf die dem steuerlichen Vertreter des Berufungswerbers vom Finanzamt übermittelte Berechnung verwiesen gegen die keine Einwendungen erhoben wurden.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 11. Februar 2013