

TE Vwgh Erkenntnis 2017/2/22 Ra 2016/13/0010

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.02.2017

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §102 Abs2;

EStG 1988 §25 Abs1 Z1 lit a;

EStG 1988 §67 Abs2;

EStG 1988 §67;

1. EStG 1988 § 102 heute
2. EStG 1988 § 102 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 102 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 102 gültig von 10.10.2024 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
5. EStG 1988 § 102 gültig von 20.07.2024 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
6. EStG 1988 § 102 gültig von 23.12.2023 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
7. EStG 1988 § 102 gültig von 01.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
8. EStG 1988 § 102 gültig von 21.04.2023 bis 30.06.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/2023
9. EStG 1988 § 102 gültig von 28.10.2022 bis 20.04.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
10. EStG 1988 § 102 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
11. EStG 1988 § 102 gültig von 15.08.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
12. EStG 1988 § 102 gültig von 31.12.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
13. EStG 1988 § 102 gültig von 01.04.2012 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
14. EStG 1988 § 102 gültig von 01.04.2009 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 102 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
16. EStG 1988 § 102 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
17. EStG 1988 § 102 gültig von 31.12.2004 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
18. EStG 1988 § 102 gültig von 27.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 80/2003
19. EStG 1988 § 102 gültig von 19.12.2001 bis 26.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
20. EStG 1988 § 102 gültig von 31.12.1996 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 798/1996
21. EStG 1988 § 102 gültig von 01.07.1996 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 499/1995
22. EStG 1988 § 102 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
23. EStG 1988 § 102 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
24. EStG 1988 § 102 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
25. EStG 1988 § 102 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989

26. EStG 1988 § 102 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 25 heute
2. EStG 1988 § 25 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
3. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
4. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
5. EStG 1988 § 25 gültig von 18.06.2009 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
6. EStG 1988 § 25 gültig von 01.07.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008
7. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007
8. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
9. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007
10. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
11. EStG 1988 § 25 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
12. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2007 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 109/2006
13. EStG 1988 § 25 gültig von 10.06.2005 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
14. EStG 1988 § 25 gültig von 16.02.2005 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
15. EStG 1988 § 25 gültig von 21.08.2003 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 25 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 25 gültig von 11.07.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
18. EStG 1988 § 25 gültig von 25.05.2002 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
19. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.2000 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
20. EStG 1988 § 25 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
21. EStG 1988 § 25 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
22. EStG 1988 § 25 gültig von 31.12.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
23. EStG 1988 § 25 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.1989 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
25. EStG 1988 § 25 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 67 heute
2. EStG 1988 § 67 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 67 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 67 gültig von 01.04.2021 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2021
5. EStG 1988 § 67 gültig von 08.01.2021 bis 31.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 67 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 67 gültig von 15.08.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 67 gültig von 31.12.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 67 gültig von 15.08.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
10. EStG 1988 § 67 gültig von 01.07.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
11. EStG 1988 § 67 gültig von 13.06.2014 bis 30.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
12. EStG 1988 § 67 gültig von 01.03.2014 bis 12.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
13. EStG 1988 § 67 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
14. EStG 1988 § 67 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
15. EStG 1988 § 67 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
16. EStG 1988 § 67 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
17. EStG 1988 § 67 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
18. EStG 1988 § 67 gültig von 10.07.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2007
19. EStG 1988 § 67 gültig von 24.05.2007 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
20. EStG 1988 § 67 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
21. EStG 1988 § 67 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
22. EStG 1988 § 67 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
23. EStG 1988 § 67 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
24. EStG 1988 § 67 gültig von 11.07.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
25. EStG 1988 § 67 gültig von 27.06.2001 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001

26. EStG 1988 § 67 gültig von 01.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
27. EStG 1988 § 67 gültig von 01.01.2001 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2000
28. EStG 1988 § 67 gültig von 30.12.2000 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
29. EStG 1988 § 67 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
30. EStG 1988 § 67 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 67 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
32. EStG 1988 § 67 gültig von 13.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
33. EStG 1988 § 67 gültig von 27.06.1992 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
34. EStG 1988 § 67 gültig von 31.12.1991 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
35. EStG 1988 § 67 gültig von 03.08.1991 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 412/1991
36. EStG 1988 § 67 gültig von 30.12.1989 bis 02.08.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
37. EStG 1988 § 67 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 67 heute
2. EStG 1988 § 67 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 67 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 67 gültig von 01.04.2021 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2021
5. EStG 1988 § 67 gültig von 08.01.2021 bis 31.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 67 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 67 gültig von 15.08.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 67 gültig von 31.12.2016 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 67 gültig von 15.08.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
10. EStG 1988 § 67 gültig von 01.07.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
11. EStG 1988 § 67 gültig von 13.06.2014 bis 30.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
12. EStG 1988 § 67 gültig von 01.03.2014 bis 12.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
13. EStG 1988 § 67 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
14. EStG 1988 § 67 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
15. EStG 1988 § 67 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
16. EStG 1988 § 67 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
17. EStG 1988 § 67 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
18. EStG 1988 § 67 gültig von 10.07.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2007
19. EStG 1988 § 67 gültig von 24.05.2007 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
20. EStG 1988 § 67 gültig von 31.12.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
21. EStG 1988 § 67 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
22. EStG 1988 § 67 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
23. EStG 1988 § 67 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
24. EStG 1988 § 67 gültig von 11.07.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
25. EStG 1988 § 67 gültig von 27.06.2001 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
26. EStG 1988 § 67 gültig von 01.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
27. EStG 1988 § 67 gültig von 01.01.2001 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2000
28. EStG 1988 § 67 gültig von 30.12.2000 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
29. EStG 1988 § 67 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
30. EStG 1988 § 67 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 67 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
32. EStG 1988 § 67 gültig von 13.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
33. EStG 1988 § 67 gültig von 27.06.1992 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
34. EStG 1988 § 67 gültig von 31.12.1991 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
35. EStG 1988 § 67 gültig von 03.08.1991 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 412/1991
36. EStG 1988 § 67 gültig von 30.12.1989 bis 02.08.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
37. EStG 1988 § 67 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Harrer, über die Revision des Finanzamts Wien 1/23 in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12. Jänner 2016, Zl. RV/7102050/2015, in der Fassung des Berichtigungsbeschlusses vom 26. Jänner 2016, Zl. RV/7102050/2015, betreffend Einkommensteuer 2011 (mitbeteiligte Partei: S in H, vertreten durch die Ernst & Young Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft m.b.H. in 1220 Wien, Wagramer Straße 19), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Mitbeteiligten Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Der Mitbeteiligte war von 1. Dezember 2004 bis 31. Oktober 2006 von seinem deutschen Arbeitgeber nach Österreich entsandt worden. Im Jahr 2011 übte der Mitbeteiligte, der in diesem Jahr keinen Wohnsitz mehr in Österreich hatte, Stock Options aus, welche ihm während seiner Entsendung nach Österreich gewährt worden waren.

2 Mit Bescheid vom 14. Jänner 2015 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer des Mitbeteiligten für das Jahr 2011 fest.

3 Der Mitbeteiligte erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde. Er machte im Wesentlichen geltend, der Vorteil aus der Ausübung der Stock Options stelle sonstige Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 dar und könne mit dem begünstigten Steuersatz von 6% besteuert werden. Zur Berechnung des österreichischen Jahressechstels seien die laufenden ausländischen Bezüge 2011 heranzuziehen. 3 Der Mitbeteiligte erhob gegen diesen Bescheid Beschwerde. Er machte im Wesentlichen geltend, der Vorteil aus der Ausübung der Stock Options stelle sonstige Bezüge gemäß Paragraph 67, Absatz eins, und 2 EStG 1988 dar und könne mit dem begünstigten Steuersatz von 6% besteuert werden. Zur Berechnung des österreichischen Jahressechstels seien die laufenden ausländischen Bezüge 2011 heranzuziehen.

4 Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13. Februar 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Laufende Auslandsbezüge im Jahr 2011, für die nach § 98 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 kein Besteuerungsrecht bestehe, seien nicht in die Sechstelberechnung einzubeziehen. 4 Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13. Februar 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Laufende Auslandsbezüge im Jahr 2011, für die nach Paragraph 98, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1988 kein Besteuerungsrecht bestehe, seien nicht in die Sechstelberechnung einzubeziehen.

5 Der Mitbeteiligte beantragte die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

6 Mit dem angefochtenen Erkenntnis änderte das Bundesfinanzgericht den Einkommensteuerbescheid 2011 ab. Es sprach aus, eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof sei nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

6 Mit dem angefochtenen Erkenntnis änderte das Bundesfinanzgericht den Einkommensteuerbescheid 2011 ab. Es sprach aus, eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof sei nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig.

7 Begründend führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, strittig sei, ob die Einkünfte aus den ausgeübten Stock Options sonstige Einkünfte im Sinne des § 67 EStG 1988 seien und mit dem begünstigten Steuersatz von 6% zu besteuern seien. 7 Begründend führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, strittig sei, ob die Einkünfte aus den ausgeübten Stock Options sonstige Einkünfte im Sinne des Paragraph 67, EStG 1988 seien und mit dem begünstigten Steuersatz von 6% zu besteuern seien.

8 Der inländische Besteuerungsanspruch gründe sich auf die Entsendung des Mitbeteiligten nach Österreich von Dezember 2004 bis Oktober 2006. Der Besteuerungszeitpunkt liege im Jahr 2011. Erfordere § 67 EStG 1988, dass die sonstigen, insbesondere einmaligen Bezüge neben dem laufenden Arbeitslohn erhalten

werden, sei auf Grund der Besonderheit des begrenzten Besteuerungsanspruches auf die Verhältnisse im Zeitraum Dezember 2004 bis Oktober 2006 abzustellen. Bezogen auf diesen Zeitraum bestehe aber kein Zweifel daran, dass die in Rede stehenden Bezüge vom Mitbeteiligten neben laufendem Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber erhalten worden seien. 8 Der inländische Besteuerungsanspruch gründe sich auf die Entsendung des Mitbeteiligten nach Österreich von Dezember 2004 bis Oktober 2006. Der Besteuerungszeitpunkt liege im Jahr 2011. Erfordere Paragraph 67, EStG 1988, dass die sonstigen, insbesondere einmaligen Bezüge neben dem laufenden Arbeitslohn erhalten werden, sei auf Grund der Besonderheit des begrenzten Besteuerungsanspruches auf die Verhältnisse im Zeitraum Dezember 2004 bis Oktober 2006 abzustellen. Bezogen auf diesen Zeitraum bestehe aber kein Zweifel daran, dass die in Rede stehenden Bezüge vom Mitbeteiligten neben laufendem Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber erhalten worden seien.

9 Zu keinem anderen Ergebnis gelange man, wenn die Ansicht vertreten werde, im Jahr der Besteuerung - somit im Jahr 2011 - müssten die sonstigen, insbesondere einmaligen Bezüge neben dem laufenden Arbeitslohn erhalten werden. Der Mitbeteiligte habe im Jahr 2011 von demselben (deutschen) Arbeitgeber laufenden Arbeitslohn erzielt; dass dieser laufende Arbeitslohn in Österreich steuerpflichtig sei, werde vom Gesetzgeber nicht gefordert.

10 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die außerordentliche Revision des Finanzamtes. Der Mitbeteiligte hat eine "Gegenschrift" eingebracht.

11 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

12 Das Finanzamt macht zur Zulässigkeit der Revision geltend, zur Rechtsfrage, ob in Österreich nicht steuerbare und "somit für das inländische Einkommensteuerrecht nicht existente" laufende (Auslands-)Bezüge in die Berechnung des Jahressechstels gemäß § 67 Abs. 2 EStG 1988 miteinzubeziehen seien, bestehe keine höchstgerichtliche Rechtsprechung. 12 Das Finanzamt macht zur Zulässigkeit der Revision geltend, zur Rechtsfrage, ob in Österreich nicht steuerbare und "somit für das inländische Einkommensteuerrecht nicht existente" laufende (Auslands-)Bezüge in die Berechnung des Jahressechstels gemäß Paragraph 67, Absatz 2, EStG 1988 miteinzubeziehen seien, bestehe keine höchstgerichtliche Rechtsprechung.

13 Mit diesem Vorbringen wird die Zulässigkeit der Revision aufgezeigt. Sie ist aber nicht begründet.

14 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. 14 Gemäß Paragraph eins, Absatz 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 Paragraph 98, EStG 1988 aufgezählten Einkünfte.

15 Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. 15 Gemäß Paragraph 2, Absatz eins, EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

16 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. 16 Nach Paragraph 98, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1988 unterliegen der beschränkten Einkommensteuerpflicht u.a. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Paragraph 25,), die im Inland ausgeübt oder verwertet wird oder worden ist.

1 7 § 102 Abs. 2 EStG 1988 enthält Sonderbestimmungen für die Veranlagung von beschränkt Steuerpflichtigen; eine Einschränkung betreffend § 67 EStG 1988 sieht diese Bestimmung nicht vor. 17 Paragraph 102, Absatz 2, EStG 1988 enthält Sonderbestimmungen für die Veranlagung von beschränkt Steuerpflichtigen; eine Einschränkung betreffend Paragraph 67, EStG 1988 sieht diese Bestimmung nicht vor.

18 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 vor dem 1. Stabilitätsgesetz 2012, BGBl. I Nr. 22/2012) die Lohnsteuer, soweit die sonstigen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres 620 Euro übersteigen, 6%. 18 Erhält der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige, insbesondere einmalige Bezüge (zum Beispiel 13. und 14. Monatsbezug, Belohnungen), so beträgt gemäß Paragraph 67, Absatz eins, EStG 1988 in der Fassung , vor dem 1. Stabilitätsgesetz 2012, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 22 aus 2012,) die Lohnsteuer, soweit die sonstigen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres 620 Euro übersteigen, 6%.

19 Nach § 67 Abs. 11 EStG 1988 sind u.a. die Absätze 1 und 2 auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern anwendbar. 19 Nach Paragraph 67, Absatz 11, EStG 1988 sind u.a. die Absätze 1 und 2 auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern anwendbar.

20 Soweit die sonstigen, insbesondere einmaligen Bezüge 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. Nach dem letzten Satz dieses Absatzes, der mit der Reisekosten-Novelle 2007, BGBl. I Nr. 45/2007, angefügt wurde, erhöhen steuerfreie laufende Bezüge gemäß § 3, ausgenommen laufende Einkünfte gemäß § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 15 lit. a, 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. 20 Soweit die sonstigen, insbesondere einmaligen Bezüge innerhalb eines Kalenderjahres ein Sechstel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge übersteigen, sind sie gemäß Paragraph 67, Absatz 2, EStG 1988 dem laufenden Bezug des Lohnzahlungszeitraumes zuzurechnen, in dem sie ausgezahlt werden. Nach dem letzten Satz dieses Absatzes, der mit der Reisekosten-Novelle 2007, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 45 aus 2007,, angefügt wurde, erhöhen steuerfreie laufende Bezüge gemäß Paragraph 3,, ausgenommen laufende Einkünfte gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 10, 11, und 15 Litera a,, nicht das Jahressechstel, steuerfreie sonstige Bezüge gemäß Paragraph 3,, ausgenommen sonstige Einkünfte gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 10, und 11, werden auf das Jahressechstel nicht angerechnet.

21 In den Erläuterungen zum Initiativantrag zur Reisekosten-Novelle 2007 (220/A BlgNR 23. GP 7) wurde hiezu ausgeführt, die Bestimmung, wonach steuerfreie Bezüge keinen Einfluss auf die Sechstelregelung des § 67 Abs. 2 haben sollen, habe teilweise klarstellenden Charakter und entspreche im Wesentlichen der Verwaltungspraxis und den Aussagen in den Lohnsteuerrichtlinien 2002. Die Aufnahme von Tagesgeldern in den § 3 erfordere diese gesetzliche Klarstellung. Steuerfreie Einkünfte nach § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 15 lit. a sollten das Jahressechstel erhöhen, weil es sich hier um keine punktuelle Steuerbefreiung, sondern um die Steuerfreistellung des Gesamtentgeltes handle. Die auf derartige Einkünfte entfallenden sonstigen Bezüge blieben nach der derzeitigen Verwaltungspraxis dann steuerfrei, wenn sie während der Zeit der begünstigten Auslandstätigkeit zu zahlen seien. An dieser Verwaltungspraxis solle sich nichts ändern. 21 In den Erläuterungen zum Initiativantrag zur Reisekosten-Novelle 2007 (220/A BlgNR 23. Gesetzgebungsperiode 7,) wurde hiezu ausgeführt, die Bestimmung, wonach steuerfreie Bezüge keinen Einfluss auf die Sechstelregelung des Paragraph 67, Absatz 2, haben sollen, habe teilweise klarstellenden Charakter und entspreche im Wesentlichen der Verwaltungspraxis und den Aussagen in den Lohnsteuerrichtlinien 2002. Die Aufnahme von Tagesgeldern in den Paragraph 3, erfordere diese gesetzliche Klarstellung. Steuerfreie Einkünfte nach Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 10, 11 und 15 Litera a, sollten das Jahressechstel erhöhen, weil es sich hier um keine punktuelle Steuerbefreiung, sondern um die Steuerfreistellung des Gesamtentgeltes handle. Die auf derartige Einkünfte entfallenden sonstigen Bezüge blieben nach der derzeitigen Verwaltungspraxis dann steuerfrei, wenn sie während der Zeit der begünstigten Auslandstätigkeit zu zahlen seien. An dieser Verwaltungspraxis solle sich nichts ändern.

22 Zwischen den Parteien ist nicht strittig, dass es sich bei den im Jahr 2011 dem Mitbeteiligten zugeflossenen Einnahmen um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit handelt, die im Inland ausgeübt worden ist (§ 98 Abs. 1 Z 4 EStG 1988). Auch ist unbestritten, dass die Besteuerung insoweit nicht durch das Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland eingeschränkt ist. 22 Zwischen den Parteien ist nicht strittig, dass es sich bei den im Jahr 2011 dem Mitbeteiligten zugeflossenen Einnahmen um Einkünfte aus

nichtselbständiger Arbeit handelt, die im Inland ausgeübt worden ist (Paragraph 98, Absatz eins, Ziffer 4, EStG 1988). Auch ist unbestritten, dass die Besteuerung insoweit nicht durch das Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland eingeschränkt ist.

23 Entgegen der Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist nicht auf die Verhältnisse im Zeitraum vom Dezember 2004 bis Oktober 2006 abzustellen. Der Vorteil aus den Stock Options ist dem Mitbeteiligten - im Verfahren unbestritten - im Jahr 2011 zugeflossen (vgl. zum Zeitpunkt des Zuflusses das Erkenntnis vom 15. Dezember 2009, 2006/13/0136, VwSlg. 8498/F). § 67 Abs. 2 EStG 1988 setzt der begünstigten Behandlung sonstiger Bezüge eine Grenze dahin, dass sonstige Bezüge, soweit diese innerhalb des Kalenderjahres ein Sechstel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten, laufenden Bezüge übersteigen, im Auszahlungsmonat nach dem Tarif zu versteuern sind (vgl. das Erkenntnis vom 30. Oktober 2014, 2011/15/0140, mwN). Es ist somit zu prüfen, welche laufenden Bezüge und welche sonstigen Bezüge dem Mitbeteiligten im Jahr 2011 zugeflossen sind. Daher kommt es insbesondere auch nicht darauf an, ob und welche sonstigen Bezüge dem Mitbeteiligten im Zeitraum Dezember 2004 bis Oktober 2006 zugekommen sind. 23 Entgegen der Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ist nicht auf die Verhältnisse im Zeitraum vom Dezember 2004 bis Oktober 2006 abzustellen. Der Vorteil aus den Stock Options ist dem Mitbeteiligten - im Verfahren unbestritten - im Jahr 2011 zugeflossen vergleiche , zum Zeitpunkt des Zuflusses das Erkenntnis vom 15. Dezember 2009, 2006/13/0136, VwSlg. 8498/F). Paragraph 67, Absatz 2, EStG 1988 setzt der begünstigten Behandlung sonstiger Bezüge eine Grenze dahin, dass sonstige Bezüge, soweit diese innerhalb des Kalenderjahres ein Sechstel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten, laufenden Bezüge übersteigen, im Auszahlungsmonat nach dem Tarif zu versteuern sind vergleiche , das Erkenntnis vom 30. Oktober 2014, 2011/15/0140, mwN). Es ist somit zu prüfen, welche laufenden Bezüge und welche sonstigen Bezüge dem Mitbeteiligten im Jahr 2011 zugeflossen sind. Daher kommt es insbesondere auch nicht darauf an, ob und welche sonstigen Bezüge dem Mitbeteiligten im Zeitraum Dezember 2004 bis Oktober 2006 zugekommen sind.

24 Im Kalenderjahr 2011 erhielt der Mitbeteiligte neben den in Österreich zu steuernden Vorteilen aus den Stock Options laufende Bezüge von demselben Arbeitgeber, die allerdings nicht in Österreich zu besteuern waren.

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

26 § 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. 26 Paragraph 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.

27 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 Aufwandersätzen, 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 besteuern- den Entgelte anderes gelten solle, 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. 27 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, Paragraph 67, Tz 18; vgl. auch das Erkenntnis vom 22. Dezember 1993, 90/13/0152, mwN, zu Aufwandersätzen, die gemäß Paragraph 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 Paragraph 3, EStG 1988, mit Ausnahme jener gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 10, 11 und 15 Litera 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 besteuern- den Entgelte anderes gelten solle, 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 Paragraph 67, EStG 1988 unterliegen können, wenn die vom selben Arbeitgeber stammenden laufenden Bezüge in Österreich nicht besteuert werden.

28 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. 28 Das Finanzamt zeigt an sich zutreffend auf, dass eine progressionswirksame gemeinsame Besteuerung von "Sechstelüberhang" und laufendem Bezug gemäß Paragraph 67, Absatz 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.

29 Es sind demnach auch die laufenden Bezüge von demselben (deutschen) Arbeitgeber zur Ermittlung des Jahressechstels zu berücksichtigen. Dass dem Mitbeteiligten abgesehen von dem Vorteil aus den Stock Options im Kalenderjahr weitere sonstige Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988 zugekommen wären, die zu einer Überschreitung der Sechstelgrenze geführt hätten, wird auch in der Revision nicht behauptet. 29 Es sind demnach auch die laufenden Bezüge von demselben (deutschen) Arbeitgeber zur Ermittlung des Jahressechstels zu berücksichtigen. Dass dem Mitbeteiligten abgesehen von dem Vorteil aus den Stock Options im Kalenderjahr weitere sonstige Bezüge im Sinne des Paragraph 67, Absatz eins, EStG 1988 zugekommen wären, die zu einer Überschreitung der Sechstelgrenze geführt hätten, wird auch in der

Revision nicht behauptet.

30 Die Revision war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. 30 Die Revision war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

31 Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014. 31 Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2014.

Wien, am 22. Februar 2017

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2017:RA2016130010.L00

Im RIS seit

20.03.2017

Zuletzt aktualisiert am

11.05.2017

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at