

Fragen und Beispiele zu den Aussagen des BMF betreffend Prämien/Jahressechstel in den LStR 2002 idF 2011

I. Fragen:

Frage 1

Manche Dienstnehmer erhalten einen Jahresbonus (vertragskonform/-widrig) einmalig ausbezahlt (sonstiger Bezug). Andere Dienstnehmer erhalten den Jahresbonus entsprechend RZ 1052, Beispiel 3 in Raten ausbezahlt (laufende und sonstige Bezüge). Wir gehen davon aus, dass letzteres steuerlich anerkannt wird, wenn es dazu eine vertragliche Vereinbarung gibt; eine unternehmenseinheitliche Vorgangsweise ist uE nicht erforderlich.

Frage 2

Ist es bei der Anwendung des Beispiels 3 in der RZ 1052 zulässig, in der Bonusvereinbarung selbst die Art und Weise der Auszahlung noch offen zu lassen und diese erst dann zu vereinbaren, wenn der Bonus feststeht? Würde es einen Unterschied machen, wenn dem Dienstgeber vertraglich einseitig das Recht eingeräumt ist, die Auszahlungsform festzulegen, und dieser die Ratenzahlung dann entsprechend Beispiel 3 RZ 1052 vornimmt. Wie wäre vorzugehen, wenn dem Dienstnehmer dieses Recht einseitig zusteht?

Frage 3

Im Beispiel 3 der RZ 1052 wird die Prämie im März des Folgejahres ermittelt und werden die Raten von April bis Dezember bezahlt. Wir gehen davon aus, dass mit der gleichen steuerlichen Beurteilung 6/7 der Gesamtprämie von März bis Dezember oder auch erst von Juli bis Dezember ausbezahlt werden können; die gleiche steuerliche Beurteilung sollte uE gelten, wenn bei einem abweichenden Wirtschaftsjahr (zB 1.9. – 31.8.) die Prämienfeststellung im November erfolgt und die Ratenzahlungen mit 6/7 von Jänner bis Juni des darauffolgenden Kalenderjahres bzw 1/7 als sonstiger Bezug im Juni des darauffolgenden Kalenderjahres erfolgen. Alle diese Beispiele gehen natürlich von der Annahme einer diesbezüglichen vertraglichen Vereinbarung aus.

Frage 4

Es existiert eine Vereinbarung, die grundsätzlich wie das Beispiel 3 in RZ 1052 gestaltet ist. Abweichend davon ist vertraglich vereinbart, dass die im März des Folgejahres festgestellte Prämie in 14 gleich hohen Teilbeträgen von Jänner bis Dezember gebührt. Die Auszahlung der für Jänner und Februar zustehenden Beträge erfolgt entweder im März oder wird in der voraussichtlichen Höhe bereits im Jänner und Februar akontiert (die Akontobeträge dieser Monate werden mittels Aufrollung im März berichtigt). UE sind all diese Varianten zulässig – nur das Jahressechstel für eine bereits in Vormonaten abgerechnete Sonderzahlung darf nicht neu berechnet werden.

Frage 5

Kann Beispiel 3 der RZ 1052 auch bei bereits ausgeschiedenen DienstnehmerInnen angewendet werden? Die Ratenzahlungen erfolgen also teilweise oder auch zur Gänze zu einem Zeitpunkt, zu dem das arbeitsrechtlichen Dienstverhältnis bereits beendet ist.

Frage 6

In der RZ 1052 wird ua an einen „vertraglichen“ Anspruch angeknüpft. Wir gehen davon aus, dass damit ein arbeitsvertraglicher Anspruch gemeint ist – ein solcher kann sich im Arbeitsrecht aber nicht nur auf Grund einer schriftlichen Vereinbarung ergeben, sondern auch auf andere Weise (zB mündlich, schlüssiges Verhalten, betriebliche Übung). Wird das vom BMF auch so gesehen?

Frage 7

Zu dem in Beispiel 3 der RZ 1052 angeführten Beispiel stellt sich die uE zu bejahende Frage, ob diese Aussagen auch im Fall der (vertraglich vorgesehenen) Akontierung der Jahresprämie gelten. Erfolgt die Akontozahlung zB entsprechend der Auszahlung des Grundgehaltes in 14 Teilbeträgen, liegt hinsichtlich des 13. und 14. Akontobetrages ein sonstiger Bezug vor. Die Auszahlung des Restanspruches im Folgejahr ist – je nach vertraglich vorgesehener Auszahlung – ein sonstiger Bezug (Einmal-Auszahlung) oder ein laufender und ein sonstiger Bezug (zB 6/7 werden von Jänner - Juni des Folgejahres, 1/7 im Juni des Folgejahres ausbezahlt).

Frage 8:

Die Abgrenzung zwischen dem Beispiel 1 und dem Beispiel 3 in der RZ 1052 erscheint nicht ganz klar. Worin besteht der Unterschied, wenn jemand

- a) monatliche Provisionszahlungen erhält und einmal jährlich (zB im Dezember) die „Provisionsspitze“ bzw
- b) einen Jahresbonus erhält, der – nachdem er der Höhe nach feststeht – monatlich in gleichbleibender Höhe (6/7 des Betrages) und im Dezember (1/7) als sonstiger Bezug bezahlt wird?

Frage 9:

Ist eine Jahreserfolgsprämie, die vertraglich erst zwischen 1.1. und 15.2. des Folgejahres fällig ist und bis zu diesem Zeitpunkt auch (als Einmalbetrag) ausbezahlt wird, lohnsteuerlich dem Vorjahr zuzuordnen (§ 79 Abs 2 EStG)?

II. Beispiele für konkrete Vereinbarungen aus der Praxis:

Beispiel 1:

Ein Dienstnehmer erhält einen Fixbezug sowie eine erfolgsabhängige Prämie nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen:

A. Fixbezug

- I. Der Dienstnehmer erhält einen Monatsbruttobezug iHv EUR xxx ausbezahlt.
- II. Weiters erhält der Dienstnehmer zwei Sonderzahlungen (Urlaubszuschuss und Weihnachtsremuneration) in den Monaten Juni und November ausbezahlt. Bei der Berechnung dieser beiden Sonderzahlungen ist neben dem Monatsbruttogehalt auch die in monatlichen Teilzahlungen ausbezahlte erfolgsabhängige Vergütung/Leistungsprämie (siehe Punkt B/II) jeweils in Höhe eines Monatsteilbetrages mit einzubeziehen.

B. Erfolgsabhängige Vergütung/Leistungsprämie

- I. Der Dienstnehmer hat Anspruch auf eine erfolgsabhängige Vergütung/Leistungsprämie. Diese erfolgsabhängige Vergütung ist abhängig [zB vom Jahresergebnis des Unternehmens] und errechnet sich wie folgt: ...
- II. Die Höhe der erfolgsabhängigen Vergütung/Leistungsprämie wird dem Dienstnehmer bis spätestens 20. Jänner des Folgejahres bekanntgegeben und ab Jänner des Folgejahres in 12 monatlichen Teilbeträgen ausbezahlt.

Beispiel 2:

Die Gesellschaft kann in eigenem Ermessen eine Bonifikationszahlung für das vergangene Geschäftsjahr festsetzen, deren Höhe vom gesamten Geschäftserfolg, dem ausgeschütteten Gewinn und unter Bedachtnahme auf den vom Dienstnehmer erbrachten Erfolgsbeitrag abhängig ist. Sollte eine derartige Bonifikationszahlung ausbezahlt werden, erfolgt die Auszahlung in 14 gleich hohen Beträgen, und zwar beginnend ab Jänner, 12 Teilbeträge monatlich im Vorhinein als laufender Bezug, der 13. Teilbetrag in der ersten Hälfte des Monats Juni, der 14. Teilbetrag in der ersten Hälfte des Monats November als sonstige Bezüge. In den Monaten Jänner bis März können Teilbeträge der Bonifikationszahlung in voraussichtlicher Höhe akontiert werden.

Beispiel 3:

Die Gesellschaft kann in eigenem Ermessen Prämienzahlungen für das vergangene Geschäftsjahr festsetzen, deren Höhe vom gesamten Geschäftserfolg, dem vom Dienstnehmer erbrachten Erfolgsbeitrag und seiner persönlichen Zielerreichung abhängig ist. Sollte eine derartige Prämie ausbezahlt werden, erfolgt die Auszahlung von 6/7 der Prämie in gleich hohen Teilbeträgen, beginnend mit dem auf die Prämienfestsetzung folgenden Monat bis Dezember als laufender Bezug. 1/7 der Prämie wird je zur Hälfte im Monat Juni bzw im Dezember als sonstiger Bezug ausbezahlt.

Beispiel 4:

Der Dienstnehmer erhält ein 14-mal jährlich auszuführendes Monatsgehalt von EUR Das dem Dienstnehmer auszuführende Bruttomonatsgehalt ist jeweils zu Jahresbeginn neu festzulegen. Der endgültige Jahresbruttobezug des Dienstnehmers ist bis spätestens 31. März des Folgejahres zu berechnen. Daraus errechnet sich sodann durch Vergleich des bereits ausbezahlten Jahresgehalts mit dem tatsächlich zustehenden Jahresbruttobezug

(Umsatz x Provisionssatz) der bis spätestens 30. April des Folgejahres auszahlende Restbetrag. *(ev. Zusatz: Ist das bereits ausgezahlte Jahresgehalt größer, wird der restliche Differenzbetrag gegen den laufenden Bezug des Folgejahres verrechnet.)*

Beispiel 5:

Ab dem Erreichen von 80% der budgetierten Jahres-Nettoerlöse erhält der Dienstnehmer eine Prämie in Höhe von EUR 10.000, ab 90% EUR 15.000, ab 100% 20.000. Der Dienstgeber leistet bereits im laufenden Kalenderjahr Akontozahlungen in 14 Teilbeträgen. Die Höhe dieser Akontozahlungen legt der Dienstgeber einseitig fest. *(Alternative: Die Höhe der Akontozahlungen beträgt 50% auf Basis der Annahme des Erreichens der 80% Erlösgrenze).*

Frage: Wie sind in diesem Fall die Akontozahlungen bzw wie ist die Abschlusszahlung steuerlich zu behandeln?

Beispiel 6:

Der Dienstnehmer erhält ein jährliches Bruttogehalt in Höhe von EUR ..., das in 14 gleich hohen Teilbeträgen ausgezahlt wird. Zusätzlich wird eine Jahresprämie in Höhe von 10.000 bei 100%iger Zielerreichung gewährt. Je nach Zielerreichung kann diese Prämie zwischen 8.000 und 11.000 (80-110%ige Zielerreichung) oder Null (unter 80% Zielerreichung) betragen. Zu Beginn eines jeden Kalenderjahres wird eine Zielvereinbarung zwischen Dienstnehmer und Dienstgeber abgeschlossen (qualitative und quantitative Kriterien). Der Dienstgeber leistet ab Jänner des laufenden Jahres Akontozahlungen auf Basis der Annahme einer 80%igen Zielerreichung (vertraglich in 14 Teilbeträgen vorgesehen). Im November erfolgt eine Zwischenabrechnung auf Basis der voraussichtlichen Zielerreichung mit der Folge einer einmaligen Nachzahlung oder Rückverrechnung. Im Februar des folgenden Jahres erfolgt die Endabrechnung mit der Folge einer einmaligen Nachzahlung oder Rückverrechnung.

Beispiel 7:

Der Dienstnehmer hat für seine Zusatzfunktion Anspruch auf eine Prämie, deren Auszahlung jeweils im darauf folgenden Kalenderjahr nach Vorliegen des geprüften Jahresabschlusses wie folgt vorgenommen wird:

2/14 des Gesamtbetrages als Einmalzahlung mit der Abrechnung für März und 12/14 des Gesamtbetrages jeweils als laufender Bezug, aufgeteilt auf die Monate März bis Dezember.