

GZ. RV/1075-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

beschlossen:

Die Berufung betreffend die Buchungsmitteilung vom 20. Jänner 2003 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist Pensionistin. Im streitgegenständlichen Jahr 2001 erhielt sie - jeweils vom 1. Jänner bis zum 31. Dezember - eine Witwenpension aus der gesetzlichen

Sozialversicherung von der X-Versicherungsanstalt sowie eine Firmenpension von der Y-KG. Weiters bezog sie vom 1. Jänner bis zum 30. Juni 2001 Arbeitslosengeld und vom 1. Juli bis zum 31. Dezember 2001 eine Eigenpension aus der gesetzlichen Sozialversicherung, letztere wiederum von der X-Versicherungsanstalt. Der an das Finanzamt übermittelte Lohnzettel der X-Versicherungsanstalt wies sowohl die Witwen- als auch die Eigenpension in *einer* Summe aus; der Bezugszeitraum war mit "1. Jänner bis 31. Dezember 2001" angegeben. Somit war aus dem Lohnzettel die jeweilige Höhe der beiden Pensionen nicht ersichtlich; ebenso wenig war aus dem Lohnzettel der Bezugszeitraum der Eigenpension (1. Juli bis 31. Dezember 2001) zu ersehen.

Der am 10. Dezember 2002 ergangene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 enthielt ua. folgende Begründung:

"Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) – siehe Hinweise zur Berechnung – wurden zuerst Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf Ihr Einkommen angewendet (Umrechnungsvariante). Danach ist anhand einer Kontrollrechnung fest zu stellen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt. Da dies in Ihrem Fall zutrifft, wurde der Tarif daher nicht auf das im Bescheid ausgewiesene, sondern auf ein Einkommen von 354.473,00 S angewendet."

Gegen den oa. Einkommensteuerbescheid erhob die Bw. am 27. Dezember 2002 Berufung mit der Begründung, sie habe in der Zeit vom 1. Jänner bis zum 31. Dezember 2001 keine Bruttobezüge in Höhe von 17.808,54 € (245.051,00 S) erhalten. Vom 1. Jänner bis zum 30. Juni 2001 habe sie Arbeitslosengeld (das ja steuerfrei sei) und nur die Pension nach ihrem verstorbenen Mann von 872,68 € (12.008,30 S) monatlich bezogen. Erst ab 1. Juli 2001 habe sie 17.808,54 € [gemeint wohl: S] monatlich erhalten, bestehend aus ihrer Eigenpension und der Witwenpension; beide Pensionen seien aber sowieso schon zusammen versteuert worden. Dies bedeute, dass nur die Firmenpension der Y-KG von 8.078,31 € (111.160,00 S) jährlich nicht versteuert worden sei; die Bw. könne sich nicht vorstellen, dass sie dafür eine Nachzahlung für das Jahr 2001 in Höhe von 4.047,51 € (55.694,95 S) zu leisten habe.

Im Zuge der Berufungsbearbeitung hielt das Finanzamt in einem Aktenvermerk vom 10. Jänner 2003 (Arbeitnehmerveranlagungsakt für 2001, S 10) fest, dass weder die Witwen- noch die Firmenpension auf einen Ganzjahresbetrag umzurechnen seien, da nur die Eigenpension erst ab 1. Juli 2001 bezogen worden sei. Da die Witwenpension ab 1. Juli 2001 gemeinsam mit der Eigenpension zur Auszahlung gekommen sei (der Lohnzettel der X-Versicherungsanstalt wies sowohl die Witwen- als auch die Eigenpension in *einer* Summe aus,

siehe oben), sei die Höhe der Witwenpension rechnerisch zu ermitteln. Dabei ging das Finanzamt von der Höhe der Witwenpension für das Jahr 2000 aus (steuerpflichtige Bezüge von 9.999,49 € (137.596,00 S)) und multiplizierte diesen Betrag mit 1,01 (entsprechend einer angenommenen 1%-igen Pensionserhöhung für 2001); dies ergab einen Betrag von 10.099,49 € (138.971,96 S). Letzterer wurde von der unter der Kennzahl 245 des Lohnzettels der X-Versicherungsanstalt für 2001 ausgewiesenen Summe von 14.956,36 € (205.804,00 S) in Abzug gebracht und somit die Höhe der Eigenpension für 2001 mit einem Betrag von 4.856,87 € (66.832,04 S) errechnet; letzterer wurde anschließend auf einen Jahresbetrag umgerechnet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2003 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt; begründend führte es ua. aus:

"Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) - siehe Hinweise zur Berechnung - wurde von Ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ein Betrag von 66.832,00 S durch 184 Tage dividiert und mit 365 Tagen multipliziert. Mit diesem umgerechneten Jahresbetrag und sonstigen allfälligen Einkünften wurde das Einkommen rechnerisch mit 356.926,00 S ermittelt. Darauf wurde der Tarif angewendet und ein Durchschnittssteuersatz mit 25,01% ermittelt. Dieser Steuersatz wurde dann wie im Bescheid dargestellt – hinsichtlich allfälliger ermäßiger Einkünfte entsprechend aliquoziert – auf Ihre Einkünfte angewendet."

Während das Finanzamt im Erstbescheid vom 10. Dezember 2002 bei der Steuerberechnung neben dem allgemeinen Steuerabsetzbetrag den Verkehrsabsetzbetrag und den Arbeitnehmerabsetzbetrag in Abzug gebracht hatte, berücksichtigte es in der Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2003 neben dem allgemeinen Steuerabsetzbetrag den Pensionistenabsetzbetrag, der sich aufgrund der Einschleifregelung des § 33 Abs. 6 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 142/2000 lediglich mit 50,36 € (693,00 S) steuermindernd auswirkte.

In ihrem Vorlageantrag vom 3. Februar 2003 führte die Bw. aus, sie habe die Bescheide ihrem Steuerberater vorgelegt, der sich "mehr als gewundert" habe. Nicht nur, dass im Erstbescheid vom 10. Dezember 2002 mehrere falsche Berechnungen angestellt worden seien, stimme auch der jetzige Bescheid vom 10. Jänner 2003 nicht. Es sei der Pensionistenabsetzbetrag berücksichtigt worden, der jedoch für das Jahr 2001 nicht zutreffe. Der Steuerberater der Bw. sei der Meinung, dass mindestens 218,02 € (3.000,00 S) bis 290,69 € (4.000,00 S) weniger an Steuernachzahlung erforderlich seien. Es sei "schon mehr als seltsam", dass nach ihren Berufungen bereits für das Jahr 2000 um 658,13 € (9.056,00 S) und für das Jahr 2001 (vorläufig immerhin) um 820,55 € (11.291,00 S) "weniger heraus gekommen" sei; da müsse man schon verstehen, dass das Vertrauen der Bw. in die Berechnungen des Finanzamtes inzwischen auf ein Minimum gesunken sei. Schlussendlich werde noch die Kopie der

Buchungsmitteilung (bzw. Zahlungsaufforderung) vom 20. Jänner 2003 beigelegt, die wiederum nicht stimme; ebenso sei aus einer zweiten Kopie zu ersehen, dass die vom Finanzamt vorläufig festgesetzte Summe von 3.226,46 € (44.397,06 S) pünktlich einbezahlt worden sei.

Am 14. Juli 2003 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. Nr. 818/1993, sind, falls der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge ua. im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 (das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen) nur für einen Teil des Kalenderjahres erhält, die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4 EStG 1988) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10 EStG 1988) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 1 und 2 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 142/2000 stehen bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis folgende Absetzbeträge zu:

1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 4.000,00 S jährlich.
2. Ein Arbeitnehmerabsetzbetrag von 750,00 S jährlich, wenn die Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen.

Gemäß § 33 Abs. 6 1. und 3. Satz EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 142/2000 hat ein Steuerpflichtiger, soweit ihm die Absetzbeträge nach § 33 Abs. 5 EStG 1988 nicht zustehen, Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag bis zu 5.500,00 S jährlich, wenn er Bezüge oder Vorteile im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 oder 2 EStG 1988 für frühere Dienstverhältnisse, Pensionen und gleichartige Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 oder Abs. 1 Z 4 bis 6 EStG 1988 bezieht. Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von 230.000,00 S und 300.000,00 S auf Null.

§ 33 Abs. 10 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 818/1993 normiert, dass, wenn im Rahmen einer Veranlagung bei der Berechnung der Steuer ein Durchschnittssteuersatz anzuwenden ist, dieser nach Berücksichtigung der Abzüge nach den § 33 Abs. 3 bis 7 EStG 1988

(ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988) zu ermitteln ist. Diese Abzüge sind nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nicht nochmals abzuziehen.

Im gegenständlichen Fall hat die Bw. steuerfreie Bezüge (Arbeitslosengeld) im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 nur für einen Teil des Kalenderjahres (nämlich für den Zeitraum vom 1. Jänner bis zum 30. Juni 2001) bezogen. Damit ist aber der Tatbestand des § 3 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 818/1993 (die vom Gesetz geforderte Voraussetzung), dass der Steuerpflichtige nur für einen Teil des Kalenderjahres im § 3 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 818/1993 angeführte steuerfreie Bezüge erhalten hat, erfüllt. Somit hat die im § 3 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 818/1993 angeordnete Rechtsfolge einzutreten, dass die für das restliche Kalenderjahr bezogenen, zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (das ist die vom 1. Juli bis zum 31. Dezember 2001 bezogene Eigenpension aus der gesetzlichen Sozialversicherung) für die Ermittlung des Steuersatzes auf das ganze Jahr hochzurechnen sind (vgl. VwGH 26.3.2003, 97/13/0118). Die diesbezügliche Vorgangsweise des Finanzamtes erweist sich daher als rechtskonform.

Was die Berechnung der Höhe der auf einen Jahresbetrag umzurechnenden Eigenpension betrifft (der Lohnzettel der X-Versicherungsanstalt wies sowohl die Witwen- als auch die Eigenpension in *einer* Summe aus; zum Berechnungsmodus siehe oben), ist fest zu halten, dass das Finanzamt zwar Ermittlungen hinsichtlich der tatsächlichen Höhe der Witwen- bzw. der Eigenpension (etwa durch Anfrage bei der X-Versicherungsanstalt, ob und inwieweit für 2001 die Witwenpension durch die ab 1. Juli 2001 zustehende Eigenpension noch in derselben Höhe wie im Jahr 2000 zusteht) unterlassen und statt dessen die Witwenpension für 2001 unter Zugrundelegung der valorisierten Witwenpension für 2000 errechnet hat, dies sich jedoch nicht zum Nachteil der Bw. ausgewirkt hat: Der Ansatz einer niedrigeren Witwenpension für 2001 bei der Berechnung der Eigenpension für 2001 hätte nämlich zur Folge gehabt, dass letztere betragsmäßig höher ausgefallen wäre; somit wäre auch der für die Ermittlung des Steuersatzes auf das ganze Jahr hochzurechnende Betrag ein höherer gewesen, was zu einer höheren Einkommensteuerschuld geführt hätte.

Zum Vorbringen der Bw. in ihrem Vorlageantrag, die Berücksichtigung des Pensionistenabsetzbetrages in der Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2003 sei rechtswidrig, weil er für das Jahr 2001 nicht zustehe, ist fest zu halten, dass diese Argumentation nicht zutrifft, da die Bw. im streitgegenständlichen Jahr keine Aktivbezüge aus einem bestehenden Dienstverhältnis erhalten hat (die den Anspruch auf den Arbeitnehmer- und den Verkehrsabsetzbetrag begründeten); vielmehr hat die Bw. im Jahr 2001 außer ihren

Pensionsbezügen lediglich Arbeitslosengeld erhalten. Dass sich der Pensionistenabsetzbetrag aufgrund der Einschleifbestimmung des § 33 Abs. 6 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 142/2000 im Jahr 2001 lediglich mit 50,36 € (693,00 S) steuermindernd auswirkte, vermag an der rechtskonformen Vorgangsweise des Finanzamtes nichts zu ändern.

Was schlussendlich die Berufung gegen die Buchungsmitteilung vom 20. Jänner 2003 betrifft, ist fest zu halten, dass nur Bescheide mit Berufung anfechtbar sind (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, S 168). Da einer Buchungsmitteilung kein Bescheidcharakter zukommt, war die diesbezügliche Berufung daher gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 30. September 2003