



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.1, vom 26. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 21. Jänner 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Entsprechend der vom Bw. am 30. Dezember 2004 beim zuständigen Finanzamt eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung erließ das Finanzamt am 21. Jänner 2005 einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003. Die erklärungskonforme Veranlagung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Bw. ergab für das Jahr 2003 eine Nachforderung in Höhe von 1.804,60 €, wobei der Berechnung der Einkommensteuer 2003 die von zwei bezugsauszahlenden Stellen (elektronisch übermittelte Lohnzetteldaten:

1. Bundesdienst/Ruhegenuss 61.320,90 € und 2. Pensionsversicherungsanstalt 3.431,84 €) gemeldeten Bezüge zugrunde gelegt wurden.

Mit Eingabe vom 26. Jänner 2005 zog der Bw. seinen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2003 zurück.

Diese Zurücknahmeerklärung des Bw. wertete das Finanzamt als Berufung und wies diese mit Berufungsvorentscheidung vom 4. März 2005 als unbegründet ab. Begründend wurde darin im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bw. im Kalenderjahr 2003 zumindest zeitweise gleichzeitig zwei lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen habe, ein verpflichtender Arbeitnehmer-

veranlagungsgrund somit vorliege und eine Aufhebung des Bescheides daher nicht zulässig sei.

Mit Schreiben vom 18. März 2005 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Im Zuge des Berufungsverfahrens wurde der Bw. vom Finanzamt um Vorlage von Unterlagen gebeten, die Aufklärung zum gemeldeten Bruttobezug in Höhe 4.003,81 (netto 3.431,84 €) der Pensionsversicherungsanstalt geben könnten.

Mit Vorlagebericht vom 4. August 2005 stellte das Finanzamt an den Unabhängigen Finanzsenat den Antrag, die Berufung des Bw. als unbegründet abzuweisen.

In Ergänzung zum Vorlagebericht übermittelte das Finanzamt mit Schreiben vom 23. August 2005 die vom Bw. über Ersuchen beigebrachten Unterlagen (ua. Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 17.11.2003, AZ:1) dem Unabhängigen Finanzsenat. Unter Bezugnahme auf die vom Bw. vorgelegten Unterlagen vertrat das Finanzamt im besagten Schreiben die Meinung, dass es sich bei der Zahlung (Anmerkung: Erstattungsbetrag brutto 4.003,81 €) der Pensionsversicherungsanstalt an den Bw. um eine Abfindung für nicht anerkannte Ruhegenussvordienstzeiten und damit um eine Entschädigungszahlung iSd § 32 Z 1 lit. a EStG 1988 handle.

Mit Bedenkenvorhalt vom 20. Jänner 2006 wurde der Bw. vom Unabhängigen Finanzsenat ua. aufgeklärt, dass die Zahlung des Erstattungsbetrages (Rückzahlung von ASVG-Pflichtbeiträgen) von der Pensionsversicherungsanstalt im Jahr 2003 in Höhe von 4.003,81 € den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 zuzuordnen wäre. Für die Auszahlung dieses Erstattungsbetrages sei ein inhaltlich rechtsrichtiger Lohnzettel iSd § 69 Abs. 5 EStG 1988 an das Finanzamt übermittelt worden, welcher als zweiter lohnsteuerpflichtiger Bezug des Bw. für das Jahr 2003 einen Tatbestand zur Durchführung einer Pflichtveranlagung nach § 41 Abs. 1 EStG 1988 ausgelöst habe. Zusammenfassend wurde der Bw. unter Erläuterung der zu beurteilenden Sach- und Rechtslage vom Unabhängigen Finanzsenat darüber in Kenntnis gesetzt, dass keinerlei Gründe erkennbar wären, die den bekämpften Einkommensteuerbescheid 2003 mit einer Rechtswidrigkeit belasten könnten.

Von Seiten des Bw. erfolgte dazu keine Stellungnahme und auch keine Vorlage von weiteren Beweismitteln.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob der Bw. den von ihm eingebrachten Antrag auf Arbeitnehmersveranlagung für das Jahr 2003 im Berufungsverfahren zurückziehen und damit eine amtswegige Pflichtveranlagung, die zu einer Nachforderung in Höhe von 1.804,60 € führte, vermeiden kann.

§ 41 Abs. 1 EStG 1988 (= Pflichtveranlagung) in der im Streitjahr geltenden Fassung lautet:

„Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn

- 1. er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt,*
- 2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind,*
- 3. im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5 oder 6 zugeflossen sind,*
- 4. in einem Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr berücksichtigte besondere Verhältnisse gemäß § 63 Abs. 1 nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen,*
- 5. der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen.“*

§ 41 Abs. 2 EStG 1988 normiert, dass eine Veranlagung auf Antrag (= Antragsveranlagung) des Steuerpflichtigen nur dann zu erfolgen hat, wenn die Voraussetzungen des Abs. 1 leg.cit., für eine so genannte Pflichtveranlagung nicht vorliegen.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 zählen Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften im Sinne der Z 1 leg.cit. (zB. Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis) einbehalten oder zurückgezahlt wurden, zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (lohnsteuerpflichtigen Einkünften).

Die Gesetzesmaterialien führen dazu aus (1471 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XX. GP): *„Erstattete Pflichtbeiträge stellen als rückgängig gemachte Werbungskosten steuerpflichtige Einkünfte dar. Sofern diese Pflichtbeiträge (auch teilweise) auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit einzubehalten bzw. zu entrichten waren, sind die erstatteten (rückgezahlten) Beiträge zur Gänze als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen. Zur Erfassung dieser Beiträge im Rahmen der Veranlagung soll ein Verfahren eingerichtet werden, das eine einfache Administration gewährleistet. Sofern die rückgezahlten Beiträge ausschließlich auf Grund von selbständig ausgeübten Tätigkeiten zu entrichten waren, kommt es zu keiner Änderung der steuerlichen Behandlung; diese Beiträge sind wie bisher als Betriebseinnahmen bei den jeweiligen Einkünften zu erfassen.“*

Demzufolge hat die auszahlende Stelle gemäß § 69 Abs. 5 EStG 1988 bei Auszahlung von Bezügen nach § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 einen Lohnzettel zur Berücksichtigung dieser Bezüge im Veranlagungsverfahren auszustellen und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel sind ein Siebentel der ausgezahlten Bezüge als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs.1 leg.cit. auszuweisen.

Zum Inhalt der Norm des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 besteht eine einhellige Rechtsmeinung: Wenn Pflichtbeiträge - auch nur teilweise - auf Grund des Vorliegens von Einkünften

aus nichtselbständiger Arbeit einzubehalten bzw. zu entrichten waren, stellen die erstatteten (rückgezahlten) Beiträge zur Gänze Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar (vgl. Hofstätter-Reichel, EStG 1988, 24. Lfg. zu § 25 Rz 4). Werden beispielsweise Pflichtbeiträge, teils auf Grund eines Dienstverhältnisses teils auf Grund einer gewerblichen Tätigkeit, einbehalten und später rückgezahlt, dann zählen sie insgesamt zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Sind dagegen die rückgezahlten Beträge ausschließlich auf Grund von selbstständig ausgeübten Tätigkeiten entrichtet worden, dann sind die Rückzahlungen als Betriebseinnahmen bei den jeweiligen Einkünften zu erfassen (vgl. Doralt, EStG 1988, § 25 Rz 64/1 mit Hinweis auf inhaltsgleichen Ausführungen der LStR 2002 Rz 688).

Zu beurteilender Sachverhalt:

- Evident ist, dass an den Bw. im Kalenderjahr 2003 auf Grund des Bescheides der Pensionsversicherungsanstalt vom 17.11.2003, AZ:1, ein Erstattungsbetrag in Höhe von 4.003,81 (Berechnet anhand von 45 Pflichtversicherungsmonaten für den Zeitraum vom 1.9.1962 bis 5.6.1966) nach der Rechtsgrundlage der §§ 308 und 310 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz (ASVG) zur Auszahlung gelangte.
- Fest steht, dass die Pensionsversicherungsanstalt folglich unter Beachtung der Norm des § 69 Abs. 5 EStG 1988 einen korrekten Lohnzettel (KZ 210: 4.003,81 €, KZ 220: 571,97 €, KZ 245: 3.431,84 €) für die Auszahlung des in Rede stehenden Erstattungsbetrages an das Finanzamt elektronisch übermittelte.
- Ebenso steht fest, dass der Bw. im Kalenderjahr 2003 ausschließlich lohnsteuerpflichtige Einkünfte (zwei Lohnzettel: Pensionsversicherungsanstalt KZ 245: 3.431,84 € und Bundesdienst KZ 245: 61.320,90 €), die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen hat.

Unzweifelhaft ergibt sich aus dem Inhalt des Verwaltungsaktes für den Unabhängigen Finanzsenat die Tatsachenfeststellung, dass es sich bei der Zahlung des Erstattungsbetrages (Rückzahlung von ASVG-Pflichtbeiträgen) von der Pensionsversicherungsanstalt an den Bw. im Jahr 2003 in Höhe von 4.003,81 € (brutto) um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 handelt. Über die Auszahlung des angesprochenen Erstattungsbetrages wurde von der Pensionsversicherungsanstalt gesetzeskonform iSd § 69 Abs. 5 EStG 1988 ein Lohnzettel für das Jahr 2003 ausgestellt und dem Finanzamt übermittelt.

Wie einleitend ausgeführt wurde, ergeben sich die "Pflichtveranlagungstatbestände" für lohnsteuerpflichtige Einkünfte unmittelbar aus dem Gesetzeswortlaut. Da an dem Bw. im Kalenderjahr 2003 ein Bezug gemäß § 69 Abs. 5 EStG 1988 zur Auszahlung gelangte, beruht der von ihm angefochtene Einkommensteuerbescheid 2003 daher bereits aus diesem Grunde auf einem so genannten Pflichtveranlagungstatbestand. Aktenkundig ist aber auch, dass der Bw.

neben diesem lohnsteuerpflichtigen Bezug von der Pensionsversicherungsanstalt noch einen weiteren jedoch gesondert lohnversteuerten Bezug als öffentlich Bediensteter (Bundesdienst) im Kalenderjahr 2003 bezogen hat.

Da im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 gegeben sind, nämlich sowohl jene gemäß Z 2 als auch jene gemäß Z 3 leg.cit., handelt es sich bei der angefochtenen Arbeitnehmerveranlagung um eine Pflichtveranlagung, deren Beseitigung im Berufungswege durch Zurückziehung eines Antrags auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung nicht zugänglich ist.

Der angefochtene Bescheid entspricht daher der bestehenden Rechtslage und es war somit, wie im Spruch ausgeführt, zu entscheiden.

2. Oktober 2006