

GZ. RV/2761-W/06

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### 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, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater 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 2005 erhielt sie folgende Bezüge (jeweils Kennzahl 245 der dem Finanzamt übermittelten Lohnzettel):

- Eine befristete Berufsunfähigkeitspension von der X-Anstalt in Höhe von 15.325,44 € (Bezugszeitraum: 1. Jänner bis 31. Dezember 2005).
- Erwerbseinkünfte von der Y GmbH & Co KG in Höhe von 4.690,39 € (Bezugszeitraum: 1. Jänner bis 31. Jänner 2005).
- Krankengeld von der Z-Gebietskrankenkasse in Höhe von 2.484,00 € (Bezugszeitraum: 28. Jänner 2005).
- Krankengeld von der Z-Gebietskrankenkasse in Höhe von 1.104,00 € (Bezugszeitraum: 14. März 2005).
- Krankengeld von der Z-Gebietskrankenkasse in Höhe von 3.588,00 € (Bezugszeitraum: 2. Mai 2005).

Am 2. Oktober 2006 brachte die Bw. den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 beim Finanzamt ein. Am 4. Oktober 2006 erging der diesbezügliche Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagungsbescheid), der den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 26.778,43 € festsetzte (Summe der Bezüge laut der jeweiligen Kennzahl 245 der Lohnzettel (siehe oben) abzüglich sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag von 281,40 € abzüglich Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,00 €; siehe S 3ff Arbeitnehmerveranlagungsakt, im Folgenden kurz: AN-Akt); aus diesem Bescheid ergab sich eine Nachforderung an Einkommensteuer in Höhe von 936,79 €. Begründend führte das Finanzamt darin aus:

*"Sie haben während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer wurde von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt. Bei der Veranlagung werden Ihre Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Sie zahlen damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat. [...]"*

Gegen den oa. Einkommensteuerbescheid vom 4. Oktober 2006 erhab die Bw. am 18. Oktober 2006 Berufung: Nach Aufzählung ihrer Einkunftsquellen, der jeweiligen Brutto- und Nettobezüge sowie der jeweils einbehaltenen Lohnsteuer führte sie aus, sie habe im Jahr 2005 bereits einen Gesamtbetrag an Lohnsteuer in Höhe von 5.148,50 € bezahlt. Auf Grund ihrer schweren Erkrankung sei sie mit Bescheid vom 6. April 2005 rückwirkend mit 16. Jänner 2005 in Berufsunfähigkeitspension, vorerst befristet bis 30. Juni 2006, übernommen worden, was mit Bescheid vom 29. Juni 2006 um ein weiteres Jahr verlängert worden sei. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid schreibe eine Nachzahlung von 936,79 € vor; dieser Be-

trag sei nach Meinung der Bw. falsch, denn wenn von den zuständigen Behörden (X-Anstalt und Z-Gebietskrankenkasse) eine rückwirkende Verrechnung der bezahlten Leistungen an die Bw. ordnungsgemäß erfolgt wäre, ergäbe sich folgende Berechnung der Jahressteuerlast:

Y GmbH & Co KG vom 1. Jänner bis zum 15. Jänner 2005: Durch die Verzögerung der Kündigung bzw. des Arbeitsgerichtsverfahrens bis zum 25. Jänner 2006 sei mit Datum 23. März 2006 durch die Y GmbH & Co KG ein Betrag von 1.627,18 € an Lohnsteuer vom Bruttoeinkommen in Höhe von 4.690,39 € abgeführt worden, was einem Steuersatz von 34,48% entspreche (der Berufung war die Kopie einer Vergleichsausfertigung des Landesgerichtes A als Arbeits- und Sozialgericht vom 25. Jänner 2006, GZ. B, angeschlossen, wonach sich die Y GmbH & Co KG als beklagte Partei verpflichtete, der Bw. als klagenden Partei drei Monatsentgelte auf Basis eines Bruttomonatslohns von 3.206,00 € binnen 14 Tagen zu bezahlen (S 15f AN-Akt)). Bei ordnungsgemäßer Rückverrechnung wäre vom steuerbaren Bruttobezug (Bemessungsgrundlage) von monatlich 1.571,84 € eine monatliche Lohnsteuer von 255,35 € für 12 Monate (3.064,20 €) plus Lohnsteuer aus den Sonderzahlungen (vom 13. Gehalt 57,11 € und vom 14. Gehalt 104,27 € angefallen.

Insgesamt daher: 3.225,58 €;

plus bereits abgeführte Lohnsteuer von der Y GmbH & Co KG: 1.617,18 €;

ergibt eine Jahresgesamtsteuerlast von 4.842,76 €;

abzüglich bereits bezahlter Lohnsteuer: 5.148,50 €;

Differenz zu Gunsten der Bw.: 305,74 € (Guthaben).

Bei dieser Berechnung seien folgende einkommensmindernde und steuermindernde Absetzbeträge nicht berücksichtigt worden und daher noch entsprechend in Abzug zu bringen, was sich auf das Endguthaben erhöhend auswirken würde:

- Sonderausgaben: 730,00 € (Höchstbetrag);
- Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag: 281,40 €;
- Pauschbetrag für Werbungskosten: 132,00 €;
- Verkehrsabsetzbetrag: 291,00 €;
- Arbeitnehmerabsetzbetrag: 54,00 €;
- allgemeiner Absetzbetrag: 184,74 €.

Die Bw. vermute einen Fehler bei der Steuerberechnung durch den Computer und ersuche um manuelle Überprüfung des angefochtenen Bescheides.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. November 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab; dieser Bescheid enthält folgende Begründung:

*"Die Berechnung der Arbeitnehmerveranlagung wurde auf Grund der vorliegenden Lohnzettel und Mitteilungen einer nochmaligen eingehenden Überprüfung unterzogen. Dabei konnten keine Abweichungen zum bisherigen Bescheid festgestellt werden. Sollten Sie der Meinung sein, dass die Lohnzettel oder Meldungen Fehler aufweisen, setzen Sie sich mit der ausstellenden Stelle in Verbindung. Mit einem berichtigten Lohnzettel kann innerhalb von fünf Jahren eine Wiederaufnahme des Verfahrens durchgeführt werden."*

Am 29. November 2006 brachte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz beim Unabhängigen Finanzsenat ein. Darin führte die Bw. aus, sie sei vom 1. Jänner bis zum 15. Jänner 2005 bei der Y GmbH & Co KG beschäftigt gewesen und auf Grund vermuteten Simulantentums vom Dienstgeber gekündigt worden, obwohl sie mit schwerster Erkrankung vom 17. November 2004 bis einschließlich 14. Mai 2005 stationär im Krankenhaus zuerst zwei Monate in der Intensivstation und danach in der Chirurgie gelegen sei. Vom 16. Jänner bis zum 31. Dezember 2005 sei sie rückwirkend in Pension übernommen worden, da sie noch immer berufsunfähig sei und wahrscheinlich auch nicht mehr berufsfähig werde (in diesem Zusammenhang verwies die Bw. auf ihre Berufung inklusive Anlagen). Ihrer Ansicht nach ergäbe sich die logische Berechnung der Lohnsteuer wie folgt:

Erwerbseinkommen von der Y GmbH & Co KG – davon Lohnsteuer: 1.617,18 €;  
Einkommen aus Kranken- und Pensionsversicherung – davon Lohnsteuer: 3.225,58 €;  
gesamt zu zahlende Lohnsteuer 2005: 4.842,76 €;  
abzüglich Gesamtbetrag bereits bezahlte Lohnsteuer 2005: 5.148,50 €;  
Differenz zu Gunsten der Bw. (Guthaben): 305,74 €.

Nach Ansicht der Bw. zeuge es wenig von sozialer Gerechtigkeit, wenn sie noch bestraft werde, indem sie 936,79 € Lohnsteuer nachzahlen solle, obwohl sie nachweislich den finanziellen Schaden durch die Krankheit und die Berufsunfähigkeit in Kauf nehmen habe müssen (Jahresbruttoeinkommenseinbuße von über 40%). Eine Nachzahlung von 936,79 € und die Nichtvergütung des von ihr errechneten Guthabens in der Höhe von 305,74 € schwäche nicht nur ihre Kaufkraft, sondern entspreche auch ziemlich genau einer Monatsnettopennung, also sehr viel Geld für einen unfreiwilligen Pensionisten. Ein Bekannter der Bw., der Rechtsanwalt sei, habe ihr geraten, bei Ablehnung ihrer Berufung gleich die Medien bzw. den Volksanwalt mit diesem Fall vertraut zu machen. Die Bw. wolle sich jedoch diesen Weg

als letzte Möglichkeit zur Klärung ihres Falles und anderer Fälle mit vergleichbarer Problematik vorbehalten.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, ist der Einkommensteuer das Einkommen zu Grunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 106/1999 ist Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 2 Abs. 3 EStG 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35 leg. cit.) sowie der Freibeträge nach den §§ 104 und 105 leg. cit.

Nach § 33 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 57/2004 (anzuwenden ab der Veranlagung 2005) beträgt die Einkommensteuer jährlich:

Bei einem Einkommen von 10.000,00 € und darunter: 0,00 € (Steuersatz 0%).

Bei einem Einkommen von 25.000,00 €: 5.750,00 € (Steuersatz 23%).

Bei einem Einkommen von 51.000,00 €: 17.085,00 € (Steuersatz 33,50%).

Für Einkommensteile über 51.000,00 € beträgt der Steuersatz 50%.

Bei einem Einkommen von mehr als 10.000,00 € ist die Einkommensteuer wie folgt zu berechnen:

Einkommen	Einkommensteuer in €
-----------	----------------------

---

über 10.000,00 €	(Einkommen - 10.000) x 5.750
------------------	------------------------------

bis 25.000,00 €	<hr/> 15.000
-----------------	--------------

---

über 25.000,00 €	(Einkommen - 25.000) x 11.335
------------------	-------------------------------

bis 51.000,00 €	<hr/> + 5.750 26.000
-----------------	-------------------------

---

über 51.000,00 €	(Einkommen - 51.000) x 0,5 + 17.085
------------------	-------------------------------------

Im gegenständlichen Fall ist ausschließlich die Berechnung (Höhe) der Einkommensteuer für das Jahr 2005 strittig. Während die Bw. die Auffassung vertritt, die sich aus der Einkommensteuerveranlagung für dieses Jahr ergebende Steuer sei niedriger als die anrechenbare (Lohn)Steuer (siehe die diesbezüglichen Ausführungen der Bw. im Sachverhaltsteil der Berufungsentscheidung), resultiert aus der vom Finanzamt vorgenommenen Berechnung der Jahreseinkommensteuer für 2005 eine Abgabennachforderung. Das Finanzamt begründet dies damit, dass die Bw. während des streitgegenständlichen Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten habe und somit die Lohnsteuer von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden sei; bei der Veranlagung würden die Bezüge der Bw. zusammenge-rechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden (siehe oben im Sachverhaltsteil).

Mit diesem Vorbringen ist das Finanzamt im Recht:

Mit dem Einkommen als Steuergegenstand (sachliche Steuerpflicht) will die Einkommensteuer die objektive Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen erfassen. Die Feststellung der objektiven Leistungsfähigkeit ist zugleich die Frage, welches Einkommen zu Grunde zu legen ist und wie es zu besteuern ist (*progressiver Steuertarif, Doralt/Renner, EStG, 8. Auflage, § 2 Tz 1*). Nach dem klaren Wortlaut des § 2 Abs. 1 EStG 1988 (siehe oben) ist der Einkommensteuer jenes Einkommen zu Grunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat; das Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte nach Abzug der im § 2 Abs. 2 EStG 1988 genannten Einkommensteile (*Doralt, EStG, 6. Auflage, § 33 Tz 9*).

Auf den hier vorliegenden Fall angewendet bedeutet dies, dass das Finanzamt rechtskonform den *Gesamtbetrag* der von der Bw. im Jahr 2005 erzielten Einkünfte zur Besteuerung herangezogen hat; auf Grund des dem österreichischen Einkommensteuerrecht immanenten Prinzips der Progression (siehe oben) folgt daraus eine höhere Steuerbelastung, als sie sich bei getrennter Ermittlung der Steuer durch die jeweiligen auszahlenden Stellen ergibt. Mit anderen Worten: Bei der Veranlagung der Bw. wurden deren Bezüge so besteuert, als wären sie von *einer* Stelle ausgezahlt worden. Diese Vorgangsweise dient dem Prinzip der Gleich-mäßigkeit der Besteuerung, denn damit wird sichergestellt, dass derjenige, der während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten hat (wie im vor-liegenden Fall die Bw.), genauso viel Steuer bezahlt wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von *einer* auszahlenden Stelle bezogen hat (worauf auch das Finanz-amt in der Begründung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides ausdrücklich hing-ewiesen hat).

Entgegen der Rechtsauffassung der Bw. genügt es somit zur Berechnung der Jahreseinkommensteuer nicht, die von den einzelnen bezugsauszahlenden Stellen jeweils einbehaltenen Lohnsteuerbeträge zusammenzählen, weil diese Vorgangsweise – wie oben dargestellt – das Prinzip der Progression nicht hinreichend berücksichtigt. Festzuhalten ist auch, dass es sich bei den Sonderausgaben und Werbungskosten nicht um Absetz-, sondern um Freibeträge handelt, die lediglich einen progressionsabhängigen Steuervorteil zur Folge haben, und dass der allgemeine Absetzbetrag in den – ab der Veranlagung 2005 zur Anwendung kommenden – Tarif bereits eingearbeitet ist.

Abschließend ist festzuhalten, dass der Unabhängige Finanzsenat – um eventuelle Fehler bei der Berechnung der Jahreseinkommensteuer der Bw. ausschließen zu können – diese Berechnung auf Grund der dem Finanzamt vorliegenden Lohnzetteldaten und sonstigen Angaben nochmals vorgenommen hat; diese Berechnung ergab das exakt gleiche Ergebnis wie im angefochtenen Einkommensteuerbescheid (S 38 Akt des Unabhängigen Finanzsenates).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 13. März 2007