



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der MH, vom 3. Mai 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 13. April 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für 2004 (Arbeitnehmerveranlagung) wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (im Folgenden Bw.) stellte am 10. März 2005 einen Antrag auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für 2004. Im Einkommensteuerbescheid vom 13. April 2005 ergab sich eine Nachforderung von 76,88 €. Der Bescheid enthielt den "Hinweis", dass die Bw. während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten hätte. Die Lohnsteuer sei von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden. Bei der Veranlagung seien die Bezüge zusammengerechnet und so besteuert worden, als wären sie von einer Stelle ausbezahlt worden.

Mit einem als "Berufung" titulierte Schriftsatz vom 28. April 2005 zog die Bw. den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung mit der Begründung zurück, dass die Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung nicht vorgelegen seien.

Aus einem am 27. Mai 2005 seitens der Amtspartei erstellten "Versicherungsdatenauszug der österreichischen Sozialversicherung" gehen für das streitgegenständliche Jahr folgende Beschäftigungszeiten hervor:

von	bis	Bezeichnung	Arbeitgeber
-----	-----	-------------	-------------

01.01. 2004	12.11.2004	Arbeiterin	H-GmbH
13.11.2004	19.11.2004	Urlaubsabfindung, Urlaubsentschädigung	H-GmbH
15.11.2004	31.12.2004	Arbeiterin	G-GmbH

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Mai 2005 wies das Finanzamt die Berufung ab und verwies zur Begründung darauf, dass gemäß § 41 EStG 1988 eine Pflichtveranlagung u.a. dann zu erfolgen habe, wenn im Kalenderjahr zumindest gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert würden, bezogen worden seien. In diesen Fällen würde der Arbeitnehmer mit einer Nachzahlung belastet. Nur wenn keine Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung vorlägen, erfolge eine Veranlagung auf Antrag des Steuerpflichtigen. Komme es dann zur Steuernachzahlung habe der Arbeitnehmer die Möglichkeit, die erfolgte Veranlagung mit Berufung zu bekämpfen und damit zu beantragen, dass sein Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung zurückgenommen werde. Da im gegenständlichen Fall infolge des Bezuges von gleichzeitigen lohnsteuerpflichtigen Einkünften gegeben seien, könne der Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung nicht zurückgenommen werden.

Im Vorlageantrag führte die Bw. aus, dass im Einkommensteuerbescheid 2004 ein falsches Datum des Austrittsdatums bei der Fa. H-GmbH (nämlich 30. November 2005) angegeben worden sei. Tatsächlich sei ein Doppelbeschäftigungszeitraum nur zwischen 15. November 2004 (Arbeitsbeginn bei G-GmbH) und 19. November 2004 (definitive Beendigung der Beschäftigung bei H-GmbH) vorgelegen.

Dem Vorlageantrag waren folgende Beilagen angefügt:

- Blatt 4 des Einkommensteuerbescheides vom 12. April 2005 (Lohnzettel der in diesem Jahr bestehenden Beschäftigungsverhältnisse),
- Schreiben der Fa. H-GmbH vom 4. November 2004, wonach das Dienstverhältnis mit 12. November 2004 einvernehmlich aufgelöst werde und die Auszahlung der Endabrechnung zum 12. Dezember 2004 erfolge;
- Arbeitsbescheinigung der Fa. H-GmbH vom 13. Dezember 2004, aus dem Folgendes hervorgeht:
 - Ende der Beschäftigung 12. November 2004
 - Ende des Entgeltsanspruchs: 19. November 2004
 - Auszahlung einer Urlaubersatzleistung für sieben Werktage.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unstrittig ist, dass das Dienstverhältnis der Bw. bei der Fa. H-GmbH durch einvernehmliche Auflösung mit 12. November 2004 beendet wurde; Urlaubsabfindung bzw. –entschädigung zur Auszahlung gelangte und bei ein weiteres nachfolgend bei der Fa. G-GmbH erst am 15. No-

vember 2004 begann. Strittig ist hingegen die rechtliche Frage, ob bei einer derartigen Konstellation ein Pflichtveranlagungstatbestand vorliegt oder nicht.

Bei Vorliegen von lohnsteuerpflichtigen Einkünften ist gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 dann ein Pflichtveranlagungstatbestand für das jeweilige Kalenderjahr gegeben, wenn ein **gleichzeitiger** Bezug von zwei oder mehreren lohnsteuerpflichtigen Einkünften, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, vorhanden ist.

Unstrittig ist, dass bei der Bw. Ersatzleistungen für Urlaubsabfindungen gemäß § 67 Abs. 8 lit. d EStG 1988 gemeinsam mit dem laufenden Arbeitslohn zur Versteuerung gelangten.

Das Finanzamt vertritt dazu die Ansicht, dass diese Ersatzleistungen mit dem Monatstarif unter Berücksichtigung eines monatlichen Lohnzahlungszeitraumes zu versteuern seien. Am Lohnzettel sei daher als Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses der letzte Tag des Kalendermonates, also der 30. November 2004, anzuführen. Da die Bw. am 15. November 2004 ein neues Dienstverhältnis angetreten habe, lägen insoweit Bezüge für überschneidende Zeiträume und somit ein Pflichtveranlagungstatbestand vor.

Die Abgabenbehörde erster Instanz stützt diese Ansicht offenbar auch auf Rz 909 der Lohnsteuerrichtlinien (LStR 2002), eines Erlasses des Bundesministeriums für Finanzen. Diese Richtlinien sind als interne Weisung des BMF für den unabhängigen Finanzsenat allerdings rechtlich nicht bindend und wie noch zu zeigen ist, auch im Ergebnis unrichtig.

Diese vom Finanzamt vertretene Rechtsansicht ist unzutreffend. Gemäß § 77 Abs. 1 EStG 1988 ist bei einem Arbeitnehmer der Lohnzahlungszeitraum nur dann der Kalendermonat, wenn er durchgehend beschäftigt ist. Beginnt oder endet die Beschäftigung während eines Kalendermonates, so ist der Lohnzahlungszeitraum der Kalendertag dieses Ereignisses. Dass bei einer Auszahlung von Bezügen gemäß § 67 Abs. 8 lit. d EStG 1988 der Kalendermonat auch dann als Lohnzahlungszeitraum heranzuziehen ist, wenn keine durchgehende Beschäftigung vorliegt, ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates aus dem Gesetz nicht ableitbar.

Da die Bw. am 12. November 2004 bei der Firma H-GmbH austrat und erst am 15. November 2004 bei der Firma G-GmbH eintrat, liegt keine durchgehende Beschäftigung und somit kein monatlicher Lohnzahlungszeitraum, ja nicht einmal die von ihr angenommene allfällige "Doppelbeschäftigungszeitraum" zwischen 15. und 19. November 2004 vor. Für die Ersatzleistung (Urlaubsabfindung, Urlaubsentschädigung) ist daher wie für den laufenden Bezug als Lohnzahlungszeitraum der Kalendertag heranzuziehen. Bezüge für überschneidende Zeiträume liegen demnach nicht vor. Eine sachliche Rechtfertigung, dass auf dem Lohnzettel als Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses bei der Firma H-GmbH nicht der Tag der

tatsächlichen Beendigung des Dienstverhältnisses, sondern der letzte Tag des Kalendermonates anzuführen ist, besteht nicht.

Zusammenfassend bezog die Bw. im Streitjahr nicht gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, sodass kein Pflichtveranlagungstatbestand gegeben ist.

Auf Grund dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Linz, am 26. August 2005