

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde F, B-Straße 18, vertreten durch die Mag. Reinhard Kerber Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder, 6971 Hard, Hofsteigstraße 11, vom 29. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 22. Februar 2008 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 entschieden:

Der Berufung war im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise statt zu geben.

Hinsichtlich der Höhe der Bemessungsgrundlage bzw. der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 vom 2. April 2008 verwiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war im Berufungsjahr Grenzgänger nach L. Er war dort bei der Fa. XX AG P in R beschäftigt. Entsprechend den seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 beigelegten Unterlagen bezog der Berufungswerber aus der genannten Grenzgängertätigkeit Bruttobezüge in Höhe von 175.015,50 sFr (= 110.259,68 €), in denen sonstige Bezüge (Urlaubsgeld, Gratifikation, Prämie) in - nunmehr unstrittiger - Höhe von insgesamt 40.894,00 sFr (= 25.763,22 €) enthalten waren.

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2006 vom 22. Februar 2008 berücksichtigte das Finanzamt Feldkirch unter Beachtung des Jahressechstels im Sinne des § 67 Abs. 2 EStG 1988 sonstige Bezüge in Höhe von 19.020,35 sFr (= 11.982,82 €) sowie darauf entfallende

Werbungskosten in Höhe von 1.502,34 sFr (= 946,47 €); dabei ging das Finanzamt noch von sonstigen Bezügen von insgesamt 60.893,90 sFr (= 38.363,16 €) und von einer Verpflichtung zur Aufteilung sämtlicher von der Arbeitgeberin abgezogenen Pflichtbeiträge (AHV-IV: 7.584,45 sFr; Arbeitslosenversicherung: 243,00 sFr; Nichtbetriebsunfall: 892,00 sFr; Pensionskasse CH: 3.547,80 sFr; Krankenkasse Taggeld: 993,00 sFr) in Höhe von insgesamt 13.261,05 sFr (= 8.354,46 €) aliquot auf laufende und sonstige Bezüge aus.

Mit dem als Berufung gegen diesen Einkommensteuerbescheid 2006 gewertetem Anbringen vom 29. Februar 2008 erklärte die steuerliche Vertretung des Berufungswerbers, dass das Einkommen laut Einkommensteuerbescheid (88.574,76 €) vom Einkommen laut eingereichter Einkommensteuererklärung (86.958,74 €) um 1.616,02 € abweiche, und ersuchte um Begründung dieser Abweichung.

Im Rahmen eines Vorhalteverfahrens (vgl. Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 6. März 2008) beantragte die steuerliche Vertretung des Berufungswerbers mit Schriftsatz vom 18. März 2008 die Berücksichtigung der Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug mit 96.177,00 € (statt 98.277,26 €) und der Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag mit 9.495,56 € (statt 9.159,10 €) sowie die Festsetzung der Einkommensteuer auf sonstige Bezüge mit 6% von 12.852,47 € (statt 10.416,50 €), erklärte, dass von den Prämien 20.000,00 sFr monatlich ausbezahlt worden sei und von den Sonderzahlungen nur AHV-Beiträge, aber keine anderen Sozialabzüge vorgenommen worden seien, und legte die monatlichen Lohnabrechnungen für 2006 sowie eine Zusammenstellung der monatlichen Lohnabrechnungen mit Berechnung der angeführten Beträge vor.

Mit teilweise stattgebender Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 vom 2. April 2008 berücksichtigte das Finanzamt Feldkirch unter Beachtung des Jahressechstels im Sinne des § 67 Abs. 2 EStG 1988 sonstige Bezüge in Höhe von 22.353,68 sFr (= 14.082,82 €), darauf entfallende Werbungskosten in Höhe von 1.693,37 sFr (= 1.066,82 €), Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug mit 96.177,00 € und Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag mit 9.038,39 € (Pflichtbeiträge in Höhe von 7.287,64 € plus Beiträge für private Krankenversicherung in Höhe von 1.751,40 €); dabei ging das Finanzamt - wie beantragt - von sonstigen Bezügen von insgesamt 40.894,00 sFr (= 25.763,22 €) und - entgegen dem Berufungsvorbringen - weiterhin von der Verpflichtung zur Aufteilung sämtlicher von der Arbeitgeberin abgezogenen Pflichtbeiträge in Höhe von insgesamt 13.261,05 sFr (= 8.354,46 €) aliquot auf laufende und sonstige Bezüge aus.

Mit Schriftsatz vom 28. April 2008 stellte der Berufungswerber einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wodurch die Berufung wiederum als

unerledigt galt. Im Vorlageantrag beantragte die steuerliche Vertretung des Berufungswerbers weiterhin, die Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag mit 9.495,56 € zu berücksichtigen sowie die Festsetzung der Einkommensteuer auf sonstige Bezüge mit 6% von 12.852,47 € vorzunehmen, und brachte vor, dass aus den mit der Berufung vorgelegten Lohnabrechnungen ersichtlich sei, dass von den Sonderzahlungen nur AHV-Beiträge in Abzug gebracht worden seien und eine Begründung für die Abweichung vom Berufungsbegehen im Einkommensteuerbescheid nicht angeführt worden sei.

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung erwogen:

Unstrittig ist im Berufungsfall, dass die Beitragszahlungen betreffend Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung (AHV-IV; 7.584,45 sFr), Arbeitslosenversicherung (ALV; 243,00 sFr), Nichtbetriebsunfallversicherung (NBU; 892,00 sFr), betriebliche Pensionsversicherung (Pensionskasse CH; 3.547,80 sFr), obligatorische Krankenversicherung (Krankenkasse Taggeld; 993,00 sFr) sowie private Krankenversicherung (UNIQA; 1.751,40 €) dem Grunde und der Höhe nach als Werbungskosten abzugsfähig und bei der Ermittlung der Einkünfte des Berufungswerbers aus nichtselbstständiger Arbeit die AHV-IV-Beiträge aliquot auf laufende und sonstige Bezüge aufzuteilen und die Beitragszahlungen betreffend private Krankenversicherung (UNIQA) zur Gänze (nur) bei den laufenden Bezügen zu berücksichtigen sind. Unstrittig ist - wie bereits oben dargelegt - auch die Höhe der sonstigen Bezüge von insgesamt 40.894,00 sFr (= 25.763,22 €).

Strittig ist nunmehr noch, ob die restlichen Beitragszahlungen (ALV, NBU, Pensionskasse CH, Krankenkasse Taggeld) aliquot auf laufende und sonstige Bezüge aufzuteilen oder (nur) bei den laufenden Bezügen zu berücksichtigen sind.

Beiträge im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 sind gemäß § 62 Z 4 EStG 1988 vom Arbeitslohn abzuziehen. Während die frühere Verwaltungspraxis die auf die Sonderzahlung entfallenden Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessensvertretungen, Sozialversicherungsbeiträge und Wohnbauförderungsbeiträge beim laufenden Bezug jenes Monats, in dem die Sonderzahlung geleistet wurde, abgezogen und somit die Bemessungsgrundlage der laufenden Bezüge gemindert hat, ist ab 1. Jänner 1997 die Bestimmung des § 67 Abs. 12 EStG 1988 idF des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 201/1996, anzuwenden, wonach Beiträge im Sinne des § 62 Z 3 bis 5 EStG 1988, **soweit sie auf sonstige Bezüge entfallen**, vor Anwendung des festen Steuersatzes von diesen Bezügen in Abzug zu bringen sind. Aus der Gesetzesystematik ergibt sich, dass diese Bestimmung auch im Fall der Veranlagung von Arbeitnehmern (zB Grenzgänger) anzuwenden ist (vgl. VwGH 7.10.2003, 2000/15/0014).

So weit Pflichtbeiträge oder gleich zu behandelnde Beiträge im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 auf sonstige Bezüge entfallen, die mit einem festen Steuersatz zu versteuern sind, sind sie somit - was vom Berufungswerber bzw. seiner steuerlichen Vertretung auch nicht bestritten wird - grundsätzlich (auch im Veranlagungsverfahren) vor Anwendung des festen Steuersatzes in Abzug zu bringen (siehe dazu zB auch Doralt/Ruppe⁶, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, Seite 248; Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2006, Frage 62/1 zu § 62 EStG 1988 sowie Frage 67/93 zu § 67 EStG 1988).

Dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung des Berufungswerbers, dass von den Sonderzahlungen, wie aus den vorgelegten Lohnabrechnungen ersichtlich sei, nur AHV-Beiträge abgezogen, aber keine anderen Sozialabzüge vorgenommen worden seien, und daher ein Abzug von anteiligen Werbungskosten hinsichtlich der restlichen Beitragszahlungen (ALV, NBU, Pensionskasse CH, Krankenkasse Taggeld) bei den Sonderzahlungen zu unterbleiben habe, ist zu entgegnen, dass lt. Art. 51 Arbeitslosenversicherungsgesetz (ALVG; LGBI. Nr. 51/1969 igF), Art. 15 Unfallversicherungsgesetz (UVersG; LGBI. Nr. 46/1990 igF) iVm Art. 28 Unfallversicherungsverordnung (UVersV; LGBI. Nr. 70/1990 igF), Art. 44a Krankenversicherungsverordnung (KVV; LGBI. Nr. 74/2000 igF) sowie Art. 6 Gesetz über die betriebliche Pensionsvorsorge (BPVG; LGBI. Nr. 12/1988 igF) die Bemessungsgrundlage für diese Beitragszahlungen jeweils der für die AHV maßgebende Lohn, dh. der (gesamte) Bruttobezug (laufender und sonstiger Bezug; vgl. Art. 38 Abs. 2 Gesetz über die Alters- und Hinterlassenenversicherung, AHVG, LGBI. Nr. 29/1952 igF iVm Art. 8 Verordnung zum AHVG, LGBI. Nr. 35/1981 igF; Art. 27 Abs. 2 Invalidenversicherungsgesetz, IVG, LGBI. Nr. 5/1960), ist (vgl. dazu <http://www.vorsorge.li/>). Selbst dann, wenn die Beitragsberechnung zwölfmal von der monatlichen Höchstbemessungsgrundlage bzw. Höchstgrenze vorgenommen wird, entfallen die Beiträge anteilig auch auf die sonstigen Bezüge, weil auch die jeweilige Höchstbemessungsgrundlage als begrenzter (plafonierter) maßgeblicher Lohn auf Basis von laufendem und sonstigem Bezug berechnet wird. Da somit die strittigen Beiträge anteilig auch auf die sonstigen Bezüge entfallen, sind diese Beiträge - so wie auch in unstrittiger Weise die AHV-Beiträge - im Verhältnis der sonstigen Bezüge zu den Gesamtbezügen aufzuteilen und die auf die sonstigen Bezüge entfallenden Beiträge bei diesen abzuziehen.

Der Berufung war daher - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge zu geben.

Feldkirch, am 9. September 2008