



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes X., vertreten durch A., betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2003 und 2004, im Beisein der Schriftführerin D., nach der am 12. Dezember 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung betreffend Einkommensteuer 2003 wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2003 wird im Umfang der Berechnung in der Berufungsvorentscheidung vom 2. September 2005 abgeändert.

Die Berufung betreffend Einkommensteuer 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Einkommensteuer 2003 wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 2. September 2005 verwiesen und bilden diese einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw. (Berufungswerberin) bezog in den streitgegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pension).

Die Bw. reichte die Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 am 16. Juni 2005 und für 2004 am 23. Juni 2005 beim Finanzamt ein.

Der Einkommensteuerbescheid 2003 für die Bw. erging am 15. Juli 2005 und wird darauf hingewiesen, dass die Bw. während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten habe. Die Lohnsteuer sei von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden. Bei der Veranlagung würden die Bezüge der Bw. zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausbezahlt worden. Die Bw. zahle damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen habe.

In der Begründung des Bescheides führt das Finanzamt wie folgt aus:

"Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) – siehe Hinweise zur Berechnung – wurden von Ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ein Betrag von 6.780,72 € durch 152 Tage dividiert und mit 365 Tagen multipliziert. Mit diesem umgerechneten Jahresbetrag und sonstigen allfälligen Einkünften wurde das Einkommen rechnerisch mit 27.419,04 € ermittelt. Darauf wurden der Tarif angewendet und ein Durchschnittssteuersatz mit 25,18 % ermittelt. Dieser Steuersatz wurde dann wie im Bescheid dargestellt – hinsichtlich allfälliger ermäßigter Einkünfte entsprechend aliquotiert – auf Ihre Einkünfte angewendet."

Im ebenfalls am 15. Juli 2005 ergangenen Einkommensteuerbescheid 2004 wurde auf Folgendes hingewiesen:

"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 ausbezahlt worden. Sie zahlen damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat."

In der Begründung wird wie folgt ausgeführt: "Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 3.129,25 € nicht übersteigen."

Die Bw. erhob mit Schriftsatz vom 21. Juli 2005 gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 Berufung und begründet diese wie folgt:

Gegen die Arbeitnehmer-Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 vom 15. Juli 2005 auf Grund derer der Bw. eine Steuernachzahlung in Summe von € 5.741,22 vorgeschrieben worden sei, erhebe die Bw. Berufung. Die Bw. ziehe hiermit ihre beim dortigen Finanzamt eingebrachten Arbeitnehmererklärungen 2003 und 2004 zurück, erkläre sie als gegenstandslos und beantrage die Steuerbescheide 2003 und 2004 ersatzlos aufzuheben.

Mit 2. September 2005 erging betreffend Einkommensteuer 2003 eine Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO mit welcher der Bescheid vom 15. Juli 2005 geändert wurde. Begründend wird in der Berufungsvorentscheidung wie folgt ausgeführt:

"Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) – siehe Hinweise zur Berechnung – wurde von Ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ein Betrag von 780,72 € durch 152 Tage dividiert und mit 365 Tagen multipliziert. Mit diesem umgerechneten Jahresbetrag und sonstigen allfälligen Einkünften wurde das Einkommen rechnerisch mit 19.011,14 € ermittelt. Darauf wurde der Tarif angewendet und ein Durchschnittssteuersatz mit 18,04 % ermittelt. Dieser Steuersatz wurde dann wie im Bescheid dargestellt – hinsichtlich allfälliger ermäßigter Einkünfte entsprechend aliquotiert – auf Ihre Einkünfte angewendet.

Gemäß § 41 (1) EStG 1988 ist eine Veranlagung verpflichtend durchzuführen, wenn im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind."

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 wurde mit Berufungsvorentscheidung gem § 276 BAO ebenfalls vom 2. September 2005 als unbegründet abgewiesen und zur Begründung Folgendes angeführt:

"Gemäß § 41 (1) EStG 1988 ist eine Veranlagung verpflichtend durchzuführen, wenn im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind. Da Sie vom 1.1.2004 bis 31.12.2004 gleichzeitig von PVA und ÖBB Bezüge erhalten haben, war die Veranlagung 2004 verpflichtend durchzuführen."

Mit Schriftsatz vom 28. September 2005 brachte die Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein, und führt aus, dass gegen die Berufungsvorentscheidung vom 2. September 2005 Berufung erhoben wird und um Entscheidung über die Berufung durch die Abgabengabenbehörde zweiter Instanz ersucht wird.

Da die Bw. sofort nach Bescheiderhalt über die Anerkennung ihrer ab 1. Dezember 2003 zustehenden Berufsunfähigkeitspension die bezugsauszahlende Stelle der VAEB über den Erhalt eines weiteren steuerpflichtigen Bezuges informiert habe, hätte die Erledigung bereits vor der Nachzahlung erfolgen können, da nicht wie im Schreiben des Finanzamtes dargestellt die Bw. in den Jahren 2003 und 2004 zwei steuerpflichtige Einkommen erhalten habe, sondern erst im Jänner 2005 der effektive Geldfluss erfolgt sei.

Des Weiteren wäre bei Beginn der Verhandlungen mit der PVA betreffend oben genannter Pension immer angegeben worden, dass die Bw. eine Witwenpension erhalte. Aus diesem

Grund hätte nach Ansicht der Bw. auch hier die Besteuerung bereits in voller Höhe durchgeführt werden können. Zusätzlich habe der Bescheid über die der Bw. zustehende Nachzahlung den Vermerk "Lohnsteuer" enthalten, sodass aus der Sicht der Bw. eine Nachzahlung in derartiger Höhe nicht zu erwarten gewesen sei.

Abschließend verweist die Bw. darauf, dass es in der Verantwortung des "Dienstgebers" liege, die richtig berechneten Steuern abzuführen, und die Bw. daher im Vertrauen auf die Richtigkeit dieser Berechnung ihre freiwillige Arbeitnehmerveranlagung beantragt habe und nicht darauf gewartet habe eine Vorschreibung zur Pflichtveranlagung zu erhalten.

Zur Beratung der Abgabenbehörde zweiter Instanz ersuche die Bw. vor Berufungserledigung einen Anhörungstermin zu erhalten, um die weitere Abwicklung zeitlich nicht noch länger hinauszuzögern. Zu diesem Termin würde die Bw. gerne ihren Sohn beiziehen.

In der am 12. Dezember 2005 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde vom Sohn der Berufungswerberin ergänzend ausgeführt, es bestehe Einigkeit darüber, dass laut Steuerrecht die Pensionen nach dem Anspruchszeitpunkt zu versteuern seien. Der Sohn der Bw. weise aber darauf hin, dass die Bw. der PVA von Beginn der Verhandlungen über die Pension an bekannt gegeben habe, dass ein Bezug einer Witwenpension von der Versicherungsanstalt der Eisenbahner vorliege. Gleichzeitig sei ab Ergehen des Bescheides die Versicherungsanstalt der Eisenbahner darüber informiert worden, dass die Besteuerung zweier Bezüge von der Versicherungsanstalt der Eisenbahner übernommen werden solle. Der Bescheid der PVA über die Zuerkennung der Pension an die Bw. datiere vom 16. Jänner 2005.

Der Vertreter des Finanzamtes führte aus, dass 2003 und 2004 die beiden oben angeführten Pensionen von den auszahlenden Stellen getrennt versteuert worden seien.

Der Sohn der Bw. verweist weiters darauf, dass auf dem Pensionsbescheid Lohnsteuer angeführt sei und die Bw. daher davon ausgegangen sei, dass die Pensionen gemeinsam lohnversteuert worden seien.

Die Berufungswerbin ersucht abschließend, der Berufung Folge zu geben.

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

Strittig im gegenständlichen Verfahren ist, ob bei einer Meldung an eine pensionsauszahlende Stelle, dass nichtselbständige Einkünfte von mehreren pensionsauszahlenden Stellen bezogen werden, die Nichtdurchführung der gemeinsamen Versteuerung einer Pflichtveranlagung entgegensteht (Ansicht der Bw.) oder eine Pflichtveranlagung dennoch durchzuführen ist (Ansicht des Finanzamtes).

§ 19 Abs. 1 dritter Satz folgende EStG 1988 lauten:

"Nachzahlungen von Pensionen und Bezügen aus der Unfallversorgung, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, gelten in dem Kalendermonat als zugeflossen, für den der Anspruch besteht. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln. ..."

§ 41 Abs. 1 EStG 1988 lautet auszugsweise:

"(1) Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn

... 2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind. ..."

§ 47 Abs. 4 EStG 1988 lautet auszugsweise:

"Der Bundesminister für Finanzen kann anordnen, dass bei getrennter Auszahlung von zwei oder mehreren Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung, gleichartigen Bezügen aus der Sozialversicherung, gleichartigen Bezügen aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen, ... eine der auszahlenden Stellen die gemeinsame Versteuerung dieser Bezüge vornimmt. In diesem Fall hat die gemeinsame Versteuerung durchführende auszahlende Stelle einen einheitlichen Lohnzettel auszustellen."

Die "Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend gemeinsame Versteuerung mehrerer Pensionen" BGBl II 2001/55 lautet auszugsweise zitiert:

"Aufgrund des § 47 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400/1998, in der Fassung BGBl. I Nr. 142/2000, wird verordnet:

§ 1. Eine gemeinsame Versteuerung ist vorzunehmen, wenn steuerpflichtige Bezüge im Sinne des § 2 gleichzeitig einer Person zufließen.

§ 2. Bezüge im Sinne dieser Verordnung sind:

(1) 1. Pensionen und Bezüge aus einer Unfallversorgung nach dem Allgemeinen Sozialversicherungsgesetz (ASVG), ... sowie dem Bundesbahn-Pensionsgesetz 2000 (BB-PG).

...

§ 6. Wird eine gemeinsame Versteuerung nicht durchgeführt, sind die Bezüge gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 zu veranlagen.

§ 7. (1) Die Verordnung ... tritt mit 1. Jänner 2001 in Kraft. ..."

In sachverhaltsmäßiger Hinsicht stellt der unabhängige Finanzsenat fest, dass die Bw. in den streitgegenständlichen Jahren 2003 und 2004 eine Pension der Österreichischen Bundesbahnen bezogen hat. Weiters bezog die Bw. im streitgegenständlichen Zeitraum eine ihr mit Bescheid ab dem 1. Dezember 2003 zugesprochene Pension von der Pensionsversicherungsanstalt. Dieser Sachverhalt findet auch in den Berufungsausführungen Bestätigung (vgl. Akt S 13/2004).

Wenn die Bw. im Ergebnis ausführt die Dienstgeber bzw. die bezugsauszahlenden Stellen (PVA und ÖBB) hätten, da von der Bw. darüber informiert, dass zwei Bezüge vorlägen, eine gemeinsame Versteuerung veranlassen müssen, ist dies aus folgenden Gründen nicht geeignet eine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 und 2004 aufzuzeigen:

Es ist zwar aufgrund der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die gemeinsame Versteuerung mehrerer Pensionen (BGBl II 2001/55 idF BGBl II 2001/384) eine gemeinsame Versteuerung vorzunehmen, wenn steuerpflichtige Bezüge im Sinne des § 2 der zitierten Verordnung gleichzeitig einer Person zufließen. Es liegen im streitgegenständlichen Verfahren auch Pensionen im Sinne des § 2 der zitierten Verordnung vor (Pension nach dem Allgemeinen Sozialversicherungsgesetz (ASVG) und Pension nach dem Bundesbahn-Pensionsgesetz 2000 (BB-PG)). Der § 6 der zitierten Verordnung normiert aber, wenn eine gemeinsame Versteuerung nicht durchgeführt wird, sind die Bezüge gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 dennoch zu veranlagen. Daher gehen die Ausführungen der Bw. in ihrem Vorlageantrag, dass es in der Verantwortung des Dienstgebers liege, die richtig berechneten Steuern abzuführen ins Leere.

Auch die in der Berufung angeführte Zurückziehung der beim Finanzamt eingebrachten Steuererklärungen für die Jahre 2003 und 2004 kann den von der Bw. ins Auge gefaßten Erfolg nicht bewirken, da im gegenständlichen Fall gem. § 41 Abs. 1 EStG 1988 jedenfalls vom Finanzamt eine Veranlagung (Pflichtveranlagung) durchzuführen ist. Mehrere Pensionen oder Bezüge aus früheren Dienstverhältnissen sind nur dann nicht zu veranlagen, wenn sie dem gemeinsamen Lohnsteuerabzug bei einer auszahlenden Stelle unterliegen (§ 47 Abs. 3 bis 5), was im gegenständlichen Verfahren für den streitgegenständlichen Zeitraum nachweislich nicht zutrifft.

Der Bw. ist allerdings beizupflichten, dass durch die Mitteilungen der Bw. an die bezugsauszahlenden Stellen, es zu einer gemeinsamen Versteuerung der zwei steuerpflichtigen Pensionen hätte kommen sollen. Die Nichtdurchführung der gemeinsamen Versteuerung durch die bezugsauszahlenden Stellen steht aber – wie bereits ausgeführt – einer Pflichtveranlagung nicht entgegen.

Der Verweis der Bw. darauf, in den Jahren 2003 und 2004 nicht zwei steuerpflichtige Einkommen erhalten zu haben, sondern der effektive Geldfluss erst im Jänner 2005 erfolgt sei, geht schon deshalb ins Leere, da § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988 idF BGBl I 2000/142 normiert, dass Pensionen und Bezüge aus der Unfallversorgung über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, in den Kalendermonaten als zugeflossen gelten, für die der Anspruch besteht. Aufgrund dieser gesetzlichen Bestimmung liegen jedenfalls im Jahr 2003 und 2004 zu versteuernde Bezüge von zwei bezugsauszahlenden Stellen vor, die unabhängig vom tatsächlichen Geldfluss im Anspruchszeitraum zu versteuern sind.

Auch der Verweis im Vorlageantrag darauf, dass der Bescheid über die der Bw. zustehende Nachzahlung der Pension den Vermerk "Lohnsteuer" enthalten habe und daher aus der Sicht der Bw. eine Nachzahlung in derartiger Höhe nicht zu erwarten gewesen sei, kann die Berufung insofern nicht zum Erfolg führen, da zwar betreffend den für den Zeitraum 1.12.2003 bis 31.12.2003 zustehenden Pensionsbezug eine Lohnsteuer ausgewiesen ist, dies aber nur Lohnsteuer betrifft, die die Pensionsversicherungsanstalt als bezugsauszahlende Stelle ohne die Einbeziehung der weiteren Pension von den Österreichischen Bundesbahnen berechnet hat.

Die Nachzahlung für die Bw. ist darin begründet, dass die Bw. während der streitgegenständlichen Jahre gleichzeitig von zwei pensionsauszahlenden Stellen Bezüge erhalten hat und die Lohnsteuer von jeder auszahlenden Stelle getrennt ermittelt wurde.

Die Berufungsvorentscheidung vom 2. September 2005 betreffend Einkommensteuerbescheid 2003 wird hinsichtlich der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) sowie der Berechnung der Einkommensteuer zum Bestandteil der vorliegenden Berufungsentscheidung erklärt (vgl. VwGH 29.6.2005, 2000/14/0194).

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Dezember 2005