



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin (Bw.), Adresse, vom 19. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw. führte in **der Berufung** wie folgt aus: Zunächst wurde dem Einkommensteuerbescheid der Lohnzettel des Bundesministeriums für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft zugrunde gelegt, der Bruttobezüge im Ausmaß von € 25.086,20 ausweist. Dies sei insoweit unrichtig, als in diesem Betrag die Nachzahlung einer Urlaubsersatzleistung, die für Oktober 2003 gebührt hatte, aber erst mit 13.5.2004 ausbezahlt worden sei, enthalten sei und die Bw. exakt diesen – zunächst als Nachzahlung der besonderen Besteuerung des § 67 Abs. 8 lit.c EStG zu unterwerfenden – Betrag mit Wirksamkeit vom 12.7.2004 rückerstattet habe müssen, da sie über den ursprünglichen Kündigungsendtermin ihres Dienstverhältnisses per 30.10.2003 hinaus aufgrund einer gerichtlichen Entscheidung jedenfalls bis 31.5.2004 weiter Anspruch auf Bezüge gehabt habe und diese in der Folge auch ausbezahlt bekommen habe, sodass die Urlaubsersatzleistung

(UE) für 2003 rückgebucht und der Bw. eine Urlaubsersatzleistung für 2003 und 2004 (Betrag von € 4.166,10 brutto) angewiesen worden sei.

Das Lebensministerium führte in einem Schreiben an die Gewerkschaft öffentlicher Dienst hinsichtlich des Falles der Bw. aus:

Der Lohnzettel vom 13. Mai 2004 weist einen Bruttobetrag von € 3.128,10 aus. Dieser Betrag ist die Auszahlung der Urlaubsersatzleistung für die von der Bediensteten nicht konsumierten 39 Urlaubstage. Bedauerlicherweise wurde diese Ersatzleistung erst im Mai 2004 zur Anweisung gebracht. Wie aus der Beilage ersichtlich handelt es sich hierbei um einen Nachtrag für den Monat Oktober 2003.

Der Lohnzettel vom 12. Juli 2004 weist einen Übergenuß – ebenfalls für den Monat Oktober 2003 – von € 3.128,10 aus. Dieser Übergenuß deckt sich mit dem Anweisungsbetrag vom Mai 2004. Aufgrund des Urteils des OLG Wien wurde die Kündigung der Bediensteten mit 1. November 2003 aufgehoben. Es erfolgte eine dementsprechende Eingabe in der Bundesbesoldung, wonach der Bediensteten rückwirkend die Bezüge ab November 2003 wieder angewiesen wurden. Dies hatte zur Folge, dass die ausbezahlte Urlaubsersatzleistung wieder rückverrechnet werden musste, da eine Ersatzleistung nur bei Beendigung des Dienstverhältnisses gebührt.

Mit dem Lohnzettel vom 13. Juli 2004 wurde der Bediensteten die Lohnzahlung für den Zeitraum November 2003 bis Mai 2004 und eine Urlaubsersatzleistung von 39 Arbeitstagen für das Jahr 2003 und 12 Arbeitstagen für das Jahr 2004 angewiesen.

Sämtliche Lohnzettel werden als Beilage übermittelt.

Zu den im obigen Schreiben angeführten Unterlagen wird Folgendes angemerkt:

Lohnzettel: dieser wurde der Dienstnehmerin bereits im Juli 2004 übermittelt.

Beendigung DV: 31.10.2003 – Nachzahlung UE: Mai 2004

Aufhebung der Kündigung durch Gerichtsurteil

Beendigung DV: 31.5.2004 – Bezugsnachzahlung 11/03 b. 5/04 im Juli 04

Das Betriebsstättenfinanzamt (Finanzamt für den NNN) führte in einem Schreiben an das Wohnsitz-FA der Bw. aus:

Die Abrechnung der Bezüge entspricht den gesetzlichen Bestimmungen. Da die rückverrechnete Urlaubsentschädigung für 2003 zur Gänze aus der Steuerbemessung herausgenommen wurde, das darauf entfallende steuerfrei belassene Fünftel gem. § 67 Abs. 8 lit.c jedoch trotz vollständiger Rückverrechnung der UE weiterhin die Lohnsteuerbemessungsgrundlage für 2004 minderte, war der Lohnzettel für 2004 zu berichtigen.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 wurden folgende

Einwendungen geltend gemacht: Die im L 16 f. 2004, KZ 210 ausgewiesenen Bruttobezüge i.H.v. € 25.086,20 seien unrichtig, da die Nachzahlung einer Urlaubsersatzleistung f.d. J 2003 (ausbez. 13.5.04) beinhalten, die die Berufungswerberin am 12.7.2004 rückerstattet musste.

Anmerkung des Betriebsstätten-Finanzamtes:

Die rückerstattete UE 2003 i.H.v. € 3.128,10 wurde am L 16 unter „sonst. Steuerfreie Bezüge“ aus der Steuerbemessungsgrundlage ausgeschieden.

Lt. Auskunft des BPA mussten aus verrechnungstechnischen Gründen die tats. Bruttobez. i.H.v. 21.421,5 sowohl um die Bto. UE i.H.v. € 3.128,10 als auch um die davon einbeh. SV i.H.v. € 536,60 (d. ergibt ges. Bto € 25.086,20) erhöht werden.

Sowohl die UE (siehe oben) als auch die SV wurden in weiterer Folge wieder abgezogen (SV lt. LK 3.265,30 + SV f. UE 03: € 536,80 = Abzg. SV am L 16 ges. € 3.802,00).

Ad Punkt 2: Die Versteuerung der Urlaubsersatzleistung für 2003 im Betrag von € 3.928,10 hätte im Jahr 2004 gem. § 67 EStG 1988 erfolgen sollen und die Rückerstattung wäre im Veranlagungsjahr 2004 als Werbungskosten anzuerkennen gewesen.

Anmerkung des Betriebsstätten-Finanzamtes: Die Versteuerung erfolgte richtigerweise gem. § 67 Abs. 8 lit.c EStG 88. Die im Mai 2004 gezahlte Urlaubsersatzleistung beträgt nach den vorliegenden Unterlagen nicht € 3.928,10 sondern € 3.128,10, die Rückzahlung wurde wie im Pkt. 1) ausgeführt bei der Steuerbemessung 2004 berücksichtigt.

Im Gesamtbruttobezug des Jahres 2004 sind auch nachgezahlte laufende Bezüge und Sonderzahlungen für die Monate 11-12 / 2003 enthalten, die gem. § 67 Abs. 8 lit.c EStG 1988 zu versteuern wären.

Anmerkung des Betriebsstätten-Finanzamtes: Die Versteuerung der Nachzahlung f.d. Jahr 2003 i.H.v. Bto. € 4.865,90 erfolgte auch gem. § 67 Abs. 8 lit.c EStG 88. Der am Lohnzettel unter „Feste Sätze § 67 Abs. 3-8“ ausgewiesene Betrag i.H.v. € 1.598,70 setzt sich wie folgt zusammen:

Nachverr. lfd. Bez. u: SZ 10-12/2003:	Bto. 4.865,90
Nachverr. UE 2003 (rückverr.!):	<u>Bto. 3.128,10</u>
Gesamt:	Bto. 7.994,00
Davon 1/5 gem. § 67 Abs. 8 lit.c:	1.598,70

Rückverrechnung UE 2003:

Die im Mai 2004 ausgezahlte UE 2003 wurde im Juli 2004 rückverrechnet.

Abrechnung 5/04: Bto. 3.128,10 abzgl. SV 536,60, abzgl. L 468,20 ergibt Nettoausz. 2.123,30

Rückverr. 7/04: Bto. 3.128,10 abzgl. SV 536,60 ergibt Nettorückverr. 2.591,5

Die dafür einbehaltene Lohnsteuer i.H.v. 468,20 (Diff. 2591,5 zu 2.123,3) wurde im Lohnzettel 2004 berücksichtigt und ergibt durch die gleichzeitige Korrektur der Bruttobezüge die Gutschrift dieser Lohnsteuer bei der Veranlagung.

L Ifd. 1-7/2004 lt. Lohnkonto:	4.293,70
L SZ 1-7/2004 lt. Lohnkonto:	51,00
L f. Nachz. UE 03 – Mai 04:	468,20 (rückverr.)
L ges. lt. L 16 f. 2004:	4.812,90

Korrektur Lohnzettel 2004:

Da die UE 2003 wie unter Pkt. 1) dargestellt **zur Gänze** aus der Steuerbemessung herausgenommen wurde, war die unter Pkt. 3) dargestellte **zusätzliche** Kürzung der Steuerbemessung i.H.v. 1/5 v. € 3.128,10, d.s. € 625,62, zu berichtigen.

Damit zusammenhängend war die SV unter KZ 226 um die anteilige SV zu berichtigen.

„Feste Sätze § 67 Abs. 3-8:“	bisher:	1.598,70
	neu	973,20
„Abzgl. SV-Beitr. KZ 220 (KZ 226)“	bisher:	273,50
	neu:	166,50

Bundesdienst 01.01. bis 31.05.2004

Beträge in	EUR
Bruttobezüge (210)	25.086,20
Sonstige Bezüge vor Abzug d. SV-Beiträge (220)	1.770,00
SV-Beiträge für laufende Bezüge (230)	3.334,90
Beiträge zu Interessensvertretung	77,60
Mit festen Sätzen versteuerte Bezüge	973,10
Weitere sonstige Bezüge	3.128,10
Übrige Abzüge (243)	4.178,80
Steuerpflichtige Bezüge (245)	15.802,50
Einbehaltene Lohnsteuer	4.812,90
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	4.812,90
SV-Beiträge für sonstige Bezüge (225)	300,10
SV-Beiträge f. m. festem Satz verst. Bezüge (226)	166,90

Nur für die Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) wurden folgende (steuerfreie)

Bezüge berücksichtigt:

Bezugauszahlende Stelle: ARBEITSMARKTSERVICE ÖSTERREICH

Beträge in	EUR
Arbeitslosengeld für Tage (13.11. – 31.12.2004)	1.466,08

Die Bezüge waren gemäß §§ 84 bzw. 3 Abs. 2 EStG 1988 von den bezugs-pensionsauszahlenden Stellen dem Finanzamt zu melden.

Das Finanzamt erließ eine Berufungsentscheidung mit folgender Begründung:

„Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) –siehe Hinweise zur Berechnung – wurde von den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ein Betrag von 13.132,29 € durch 316 Tage dividiert und mit 365 Tagen multipliziert. Mit diesem umgerechneten Jahresbetrag und sonstigen allfälligen Einkünften wurde das Einkommen rechnerisch mit 14.438,62 € ermittelt. Darauf wurden der Tarif angewendet und ein Durchschnittssteuersatz mit 11,83 % ermittelt. Dieser Steuersatz wurde dann wie im Bescheid dargestellt – hinsichtlich allfälliger ermäßiger Einkünfte entsprechend aliquoert – auf die Einkünfte angewendet.

Der Lohnzettel des Dienstgebers BUNDESDIENST wurde vom Finanzamt der Betriebsstätte am 11.12.2006 geändert. Die diesbezüglichen Erläuterungen-Erklärungen sind den beiliegenden Kopien des Schriftverkehrs des Finanzamtes der Betriebsstätte zu entnehmen.

Das steuerfreie Taggeld zum Kursort wurde berücksichtigt; allerdings kommt es infolge der über einen längeren Zeitraum zum Schulungsort erfolgten Fahrten zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit. Tagesgelder stehen daher nur für die Anfangsphase von fünf Schultagen zu. Die zuviel einbehaltene Lohnsteuer zählt nicht zu den Werbungskosten im Sinne des § 16 Einkommensteuergesetz 1988.“

Die Bw. stellte einen Antrag auf Vorlage der Berufung an den unabhängigen Finanzsenat und begründete dies wie folgt:

Der seitens des Finanzamtes der Betriebsstätte am 11.12.2006 geänderte Lohnzettel I-V/2004 sei ihres Erachtens unrichtig, da der ausgewiesene Bruttobezug in der Höhe von Euro 25.086,20 eine ihr abgezogene Urlaubsersatzleistung in der Höhe von Brutto Euro 3.128,10 ausweist. Dieser Betrag sei der Bw. nachweislich nie angewiesen worden. (Laut Anwalt der Bw. müsste der Nettobetrag € 2.591,50 betragen).

Weiters führte die Bw. aus: In ihrem Berufungsschreiben vom 19.12.2005 führte ihr Anwalt, der für die Bw. dieses Schreiben verfasst habe, irrtümlich an, dass die Bw. am 13.5.2004 die oben angeführte Urlaubsersatzleistung (Brutto Euro 3.128,10) angewiesen bekommen hätte. Bei nochmaliger, mehrmaliger Durchsicht ihrer Kontoauszüge gemeinsam mit ihrem Anwalt sei festgestellt worden, dass dieser Betrag bis heute nicht angewiesen worden sei.

Der am 17.7.2004 angewiesene Bruttobezug (der einzige, vom Dienstgeber der Bw. angewiesene Betrag im Jahr 2004!) habe laut Kontoauszug Euro 21.421,50 betragen. Von diesem Betrag sei allerdings u. a. unter der Bezeichnung „Ersatz“ Euro 2.591,50 vom Auszahlungsbetrag abgezogen worden.

Die Höhe des von der Bw. entrichteten Gewerkschaftsbeitrages 2004 habe richtigerweise Euro 95,60 betragen. Euro 77,60 seien der Bw. vom Dienstgeber laut Kontoauszug vom 17.7.2006 vom Auszahlungsbetrag abgezogen worden. Euro 18,00 seien von der Bw. per Erlagschein an die GÖD überwiesen worden. Eine entsprechende Bestätigung der GÖD für das Kalenderjahr 2004 sei bereits zwei Mal dem Finanzamt vorgelegt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Gewerkschaftsbeitrag: Die Höhe des Gewerkschaftsbeitrages von Euro 95,60 wurde von der Bw. nachgewiesen. Diesbezüglich ist der Berufung statzugeben.

Ad Höhe des Bruttobezuges: Die Höhe des Bruttobezuges von Euro 21.421,50 wurde von der Bw. mittels Bankkontoauszuges nachgewiesen.

Lt. Auskunft des BPA mussten aus verrechnungstechnischen Gründen die tats. Bruttobez. i.H.v. € 21.421,5 sowohl um die Bto. UE i.H.v. € 3.128,10 als auch um die davon einbeh. SV i.H.v. € 536,60 (d. ergibt ges. Bto € 25.086,20) erhöht werden (s. o.a. Schreiben des Betriebsstättenfinanzamtes an das Wohnsitzfinanzamt der Bw.).

Die Berufung ist diesbezüglich abzuweisen, da diese Kürzung bereits rechnerisch im korrigierten Lohnzettel durchgeführt wurde, und zwar wie folgt:

Rückverrechnung UE 2003:

Die im Mai 2004 ausgezahlte UE 2003 wurde im Juli 2004 rückverrechnet.

Abrechnung 5/04: Bto. 3.128,10 abzgl. SV 536,60, abzgl. L 468,20 ergibt Nettoausz. 2.123,30

Rückverr. 7/04: Bto. 3.128,10 abzgl. SV 536,60 ergibt Nettorückverr. 2.591,5

Die dafür einbehaltene Lohnsteuer i.H.v. 468,20 (Diff. 2591,5 zu 2.123,3) wurde im Lohnzettel 2004 berücksichtigt und ergibt durch die gleichzeitige Korrektur der Bruttobezüge die Gutschrift dieser Lohnsteuer bei der Veranlagung.

L lfd. 1-7/2004 lt. Lohnkonto:	4.293,70
L SZ 1-7/2004 lt. Lohnkonto:	51,00
L f. Nachz. UE 03 – Mai 04:	468,20 (rückverr.)
L ges. lt. L 16 f. 2004: anrechenbare Lohnsteuer	4.812,90

Die im Mai 2004 ausbezahlte UE 2003 wurde im Juli 2004 rückverrechnet (und zwar mit einer Nettorückverrechnung iHv € 2.591,50. Insgesamt wird auf die o. a. Stellungnahme des Finanzamtes zur Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 hingewiesen {Bl. 20 / AS [Arbeitnehmermarkt] 2004}; s. auch Blatt 15 / AS 2004: Position offene Bundesforderung iHv € 2.591,50).

Die berufungsgegenständliche UE ist bei der Berechnung der Lohnsteuer bzw. Einkommensteuer nicht enthalten, da sie komplett herausgerechnet wurde, was wie o. a. vom

Finanzamt genau erläutert wurde (s. Stellungnahme des Betriebsstätten-Finanzamtes datiert mit 14. Dez 2006 zur Berufung, Bl. 20 f / HA 1994)

Angemerkt wird, dass laut Bestätigung des Arbeitsmarktservice (AMS) die ursprünglichen Zahlungen von der Bw. komplett rückerstattet wurden (s. UFS-Akt, Schreiben des zuständigen AMS vom 22. 4. 2009).

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass das beiliegende Berechnungsblatt unter Berücksichtigung der Kennzahl 717 Gewerkschaftsbeiträge mit € 95,60 errechnet wurde. (Eine Berechnung der Einkommensteuer für 2004 unter Berücksichtigung lediglich von € 77,60 Gewerkschaftsbeiträge ergäbe eine Gutschrift von lediglich € 3.338,61 bei einem um € 18,00 höheren zu versteuernden Einkommen als dem Einkommen laut Berufungsentscheidung.)

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. März 2011