



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 7

GZ. RV/0438-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des NN, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wr. Neustadt betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) reichte am 14. August 2003 seine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 ein. In einer Beilage dazu wies der Bw darauf hin, dass er bei der Nachrechnung der Bezüge von der Pensionsversicherung feststellen musste, dass die Sonderzahlungen ohne Jahressechstelberechnung zur Gänze der Tarifbesteuerung unterzogen wurden. Der Bw ersuchte um besondere Beachtung dieses Umstandes, insbesondere ob und in welcher Höhe von der PVA Bezüge nach § 67 EStG gemeldet wurden. Weiters wies der Bw darauf hin, dass die PVA den Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt habe.

Im Zuge der Bearbeitung der Erklärung wurde dem Bw am 19. August 2003 ein Ergänzungersuchen gesendet, in dem der Bw gebeten wurde den Bescheid über die Behinderung durch Zuckerkrankheit, den Bescheid über die pflegebedingte Geldleistung sowie die Rechnungen über die Krankheitskosten vorzulegen.

Im Zuge der Veranlagungen wurde die beantragte Abschreibung für den am 2. Oktober 2002 neu angeschafften Computer nicht anerkannt. Die beantragten Kosten wegen Krankheit bzw. Behinderung wurden um das steuerfreie Pflegegeld gekürzt.

Weiters enthielt der Bescheid folgenden Hinweis:

"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 versteuert, 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 diesen Einkommensteuerbescheid vom 1. Oktober 2003 erhob der Bw fristgerecht Berufung und führte darin im Einzelnen wie folgt aus:

*"Die Bezüge von der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten wurden insoferne falsch versteuert als die beiden Sonderzahlungen im Gesamtbetrag von € 4.678, abzüglich SV = € 4.502,58, einer Jahressechstelberechnung nicht unterzogen und daher als laufender Bezug versteuert wurden. Eine Darstellung entnehmen Sie bitte der mitfolgenden **Anlage 1**.*

Ich beantrage daher für $\frac{3}{4}$ der o.a. Bezüge die Ausscheidung aus den laufenden Bezügen und deren Versteuerung gem. § 67 (1).

Die Bezüge von A stellen sich auf Grund der mir von A zur Verfügung gestellten Daten wie aus Anlage 2 ersichtlich dar, wobei eine Verschiebung von rund € 26,50 zwischen laufenden Bezügen und Sonderzahlungen festzustellen ist. Auch hier beantrage ich, die Sonderzahlungen gem. § 67 (1) zu versteuern.

Die Nichtanerkennung der Werbungskosten (Computer) bestehen m.E. nicht zu Recht. Entscheidend ist, ob im Veranlagungszeitraum überhaupt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit vorliegen. Dass der Anschaffungszeitpunkt nach Beschäftigungsende bei B liegt, ist unerheblich. Im übrigen dienen Werbungskosten gem. § 16 (1) EStG 1988 zur "Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen", nicht bloß zur "Erhaltung des Arbeitsplatzes". Sollten Sie auf Ihrem Standpunkt beharren, müsste ich stattdessen die Kosten des von mir angeschafften und gelegentlich beruflich genutzten Vorsystems (Laptop, Anschaffung 4.4.2001, Anschaffungskosten ATS 29.500 = € 2.143,84, $\frac{1}{4}$ -AfA für 40% = €214,38) im weiteren Verfahren geltend machen und zusätzlich die Wiederaufnahme des Verfahrens für 2001 beantragen.

*Die Berechnung der anerkannten Außergewöhnlichen Belastung ist für mich nicht nachvollziehbar, da Erklärungen über den Grund der Abweichungen gegenüber meinem Antrag fehlen. Die im Antrag geltend gemachten Beträge folgen den Ausführungen des vom Bundesministeriums für Finanzen herausgegebenen Steuerbuch 2002. Mit der bei Antragstellung gleichzeitig erfolgten Übersendung einer Kopie des Ausweises gem. § 29 b StVO wurde die Gehbehinderung aus meiner Sicht hinreichend nachgewiesen. Weiters ist unbestritten, dass das Pflegegeld nicht ganzjährig ausgezahlt wurde und daher die besonderen Pauschalbeträge bei Behinderung sowie die Kosten für Heilmittel und Heilbehandlungen ohne Selbstbehalt geltend gemacht werden können. Der in der Zwischenzeit bei mir eingelangte Behindertenpass bescheinigt eine Behinderung von 80% (Kopie als **Anlage 3**). Da in Ihrem Bescheid Selbstbehalte abgezogen wurden, vermute ich, dass Sie den Behindertenstatus nicht für das ganze Jahr anerkannt haben. Wie in meinem Begleitschreiben erwähnt, wurde ich im Dezember 2001 mit dem die Behinderung verursachenden Schlaganfall in das Krankenhaus eingeliefert. Die unmittelbar darauffolgende Rehabilitation in E wurde u.a. dazu genutzt, den Pflegegeldantrag sowie den Pensionsantrag zu stellen, sobald klar wurde, dass eine weitere berufliche Tätigkeit infolge der Behinderung und des geringen Heilungsfortschrittes nicht zu erwarten war. Der Behindertenstatus bestand somit während des ganzen Jahres 2002, unabhängig von eher zufälligen Datum der Zuerkennung des Pflegegeldes."*

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Oktober 2002 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt, anerkannte die Abschreibung für den 2001 angeschafften Laptop und führte betreffend die anderen Berufungspunkte in der Begründung aus:

"Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 7.930,37 € nicht übersteigen.

Zum Jahressechstel: Sie haben bei der C eine Abfertigung erhalten die das normale Jahressechstel weit übersteigt, sodaß von den beiden anderen Auszahlungsstellen keine Möglichkeit der Sechstelbestimmung mehr bleibt. Ihrer Berufung kann dahingehend nicht gefolgt werden.

Außergewöhnliche Belastung: Das im ersten Jahr bezogene Pflegegeld bleibt nur bei der Zuerkennung des Freibetrages bei Erwerbsminderung (Prozentausmaß) außer Ansatz. Bei allen anderen Kosten ist das Pflegegeld jedoch abzuziehen."

Gegen diesen Bescheid brachte die Bw fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein und führte darin wie folgt aus:

"Die Ausführungen zur Verweigerung der Sechstelberechnung gehen von der unrichtigen Vermutung aus, dass "gleichzeitig" Bezüge von mehreren Stellen ausbezahlt worden sind. Völlig unverständlich ist die Argumentation mit der von B ausbezahlten Abfertigungen, deren Versteuerung nach § 67 (3-8) erfolgte und somit aus Sicht der von PVA auszahlenden Bezüge für die Ermittlung des weiteren Jahressechstels unerheblich waren. Die von B abgerechneten Beträge wurden Ende März 2002 ausbezahlt, die L 16 Meldung wurde nachweislich am 10. April desselben Jahres von mir an PVA (an Abtlg. D per Telefax) übermittelt, die erste Auszahlung durch PVA erfolgte am 26. 4. in Höhe eines bescheidähnlichen Schreibens vom 19.4., PVA war also rechtzeitig über a) das Dienstende bei ASTA und b) die Erschöpfung des Freibetrages von € 620 informiert. Von einer Gleichzeitigkeit innerhalb von Lohnzahlungszeiträumen kann daher keine Rede sein. PVA wäre also grundsätzlich in der Lage gewesen, ihre Sonderzahlungen lohnsteuerrechtlich richtig als Sonstige Bezüge zu behandeln. Dass dies zu meinem Nachteil nicht geschehen ist, habe ich zwar bemerkt, habe aber im Vertrauen auf die mir seitens PVA telefonisch erteilte Auskunft, dass diese Einwendungen im "sowieso durchzuführenden Arbeitnehmerveranlagungsverfahren" vorgebracht werden können, keine weiteren Veranlassungen getroffen.

*Dass PVA die (nicht aliquotierten) Sonderzahlungen zur Gänze unter **Pos. 245** an Sie gemeldet hat, habe ich erst im Laufe des Verfahrens feststellen können und habe daher in meiner Berufung vom 17. Oktober 2003 eine Aufgliederung der mir zugeflossenen Beträge beigelegt.*

Als Abgabenbehörde hätten Sie mein Begehren im Erstantrag und im Berufungsverfahren rechtlich begründet ablehnen oder die von mir vorgebrachten Tatsachen überprüfen und antragsgemäß entscheiden können, da im EStG hinlänglich genau beschrieben ist, wann und in welcher Höhe Sonderzahlungen mit dem begünstigten Steuersatz zu versteuernde Sonstige Bezüge darstellen. Keinesfalls ist dies eine Ermessensentscheidung der bezugsauszahlenden Stelle.

Die Sechstelberechnung hat jeder einzelne Dienstgeber (bezugsauszahlende Stelle) vorzunehmen, wenn "Sonstige Bezüge" bei demselben Dienstgeber gewährt werden. Vorbezüge bei anderen Dienstgeber sind nur insofern von Interesse als die € 620 noch nicht erschöpft wurden. Übersteigen die Sonstigen Bezüge die neuerliche Sechstelgrenze, werden sie insoferne zum Tarif versteuert, die darauf entfallende Lohnsteuer gilt als anrechenbare Lohnsteuer. Da weder von PVA noch von A Sechstelberechnungen vorgenommen worden sind, ist ein (verpönter) Eingriff in bereits erfolgte Sechstelberechnungen nicht erforderlich.

Ich beantrage daher die Umgliederung von $\frac{3}{4}$ der Sonderzahlungen der PVA (Brutto € 4.678, abzügl. SV 4.502,58) sowie die von A gemeldeten Sonstigen Bezügen (€ 849,92) aus den Laufenden Bezügen in die Sonstigen mit festen Sätzen zu versteuernden Bezüge sowie deren Versteuerung mit 6%. Die Anrechenbarkeit der bereits entrichteten Steuern bleibt hievon unberührt."

Von Seiten des Finanzamtes wurde mit dem Bw am 27. November 2003 die Sach- und Rechtslage nochmals erörtert.

Am 3. Dezember 2003 teilte der Bw dem Finanzamt mittels Fax mit, dass er aufgrund der Unterredung vom 27. November 2003 sich an die PVA gewendet habe. Gleichzeitig sendete er auch das Schreiben, welches an die PVA gerichtet war, an das Finanzamt.

Anfang März 2004 erhielt das Finanzamt vom Bw das Antwortschreiben der PVA gefaxt, indem diese ihm mitteilte, dass eine Veränderung der Daten betreffend die Sonderzahlungen auf dem Lohnzettel 2002 nicht möglich sei.

Weiters wurde dem Bw von der PVA mitgeteilt, dass bedingt durch die Berücksichtigung des Lohnzettels des ehemaligen Dienstgebers, beide Sonderzahlungen 2002 zur Gänze nach Tarif zu versteuern waren (Jahressechstelüberschreitung).

Mit Bericht vom 11. März 2004 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

In einem am 4. Juni 2004 an UFS gesendeten Fax ersuchte der Bw nochmals seinem Antrag auf Rückzahlung der aus seiner Sicht im Jahr 2002 zu viel bezahlter Lohnsteuer von € 1.875,00 zu entsprechen oder ihn rechtlich begründet abzuweisen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall besteht Streit darüber, ob die Berechnung des Jahressechstels hinsichtlich der im Kalenderjahr 2002 erhaltenen Bezüge betragsmäßig richtig erfolgt ist.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.04.1997, 94/15/0197) setzt die begünstigte Besteuerung mit den festen Steuersätzen gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 voraus, dass der Arbeitnehmer neben dem laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber sonstige Bezüge erhält.

Abs. 2 dieser Gesetzesstelle begrenzt die Möglichkeit, sonstige Bezüge mit den festen Steuersätzen des Abs. 1 leg. cit. zu versteuern, indem er bestimmt, dass sonstige Bezüge, die ein Sechstel der bereits zugeflossenen auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge übersteigen, dem laufenden Bezug des Lohnzahlungszeitraumes, in dem sie ausbezahlt werden, hinzuzurechnen und somit nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern sind.

Dieses Sechstel ist immer von den gesamten im Kalenderjahr bereits zugeflossenen laufenden Bezügen zu berechnen; und zwar so, dass die im Kalenderjahr zugeflossenen laufenden Bezüge durch die Anzahl der bereits abgelaufenen Kalendermonate zu teilen sind. Der so ermittelte Durchschnitt ist auf den Jahresbezug umzurechnen, also mit 12 zu vervielfachen, und davon das Sechstel zu berechnen (siehe hiezu Werner/Schuch, Kommentar zur

Lohnsteuer, Abschnitt 10 Tz 40; und Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch 1988, Tz 18 zu § 67).

Der Freibetrag (620,00 €) und die Freigrenze (1.680,00 €) sind nur bei sonstigen Bezügen gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG anzuwenden.

Der Freibetrag und die Freigrenze sind bei der laufenden Lohnverrechnung von jedem Arbeitgeber zu berücksichtigen. Insgesamt stehen der Freibetrag und die Freigrenze für ein Kalenderjahr aber nur einmal zu. Die Richtigstellung erfolgt im Zuge der Veranlagung sofern ein Pflichtveranlagungstatbestand vorliegt bzw. wenn eine Veranlagung beantragt wird.

Legt der Arbeitnehmer beim Arbeitgeberwechsel während eines Kalenderjahres den Lohnzettel von seinem beendeten Dienstverhältnis dem neuen Arbeitgeber vor, sind vom Folgearbeitgeber für die Berücksichtigung des Freibetrages und der Freigrenze auch die sonstigen Bezüge des bisherigen Arbeitgebers zu berücksichtigen. Soweit Teilbeträge des Freibetrags bereits ausgeschöpft sind, darf der Folgearbeitgeber nur mehr den restlichen Freibetrag berücksichtigen. Die Sechstelberechnung ist so vorzunehmen, als ob alle Bezüge des laufenden Kalenderjahres nur von einem Arbeitgeber ausgezahlt worden wäre.

Wenn das Jahressechstel durch den Arbeitgeberwechsel über die Freigrenze von 1.680,00 € steigt, sind – ebenso wie bei Nachholung der Versteuerung des ersten sonstigen Bezugs beim selben Arbeitgeber – die zuvor steuerfrei belassenen sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG nachzubelasten. Wenn das Jahressechstel unter die Freigrenze von 1.680,00 € sinkt, dann ist die Steuer der zuvor versteuerten sonstigen Bezüge gutzuschreiben.

Bei einer Veranlagung erfolgt keine Änderung (Neuberechnung) der von den einzelnen Arbeitgebern während des Kalenderjahres durchgeführten Sechstelberechnung.

Der Bw erhielt von seinem Arbeitgeber der C im Lohnzahlungszeitraum 2002 einen Lohnzettel für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. März 2002 ausgestellt, aus dem ersichtlich ist, dass der Bw bereits gemäß § 67 Abs. 1 und 2 zu versteuernde "sonstige" Bezüge in Höhe von 14.518,84 € erhalten hat.

Wie der Bw in seinem Vorlageantrag ausführt hat er diesen Lohnzettel nachweislich am 10. April 2002 an die PVA übermittelt.

Nach den obigen Ausführungen hat somit die PVA für die Berücksichtigung des Freibetrages und der Freigrenze auch die sonstigen Bezüge des bisherigen Arbeitgebers (C) zu berücksichtigen. Ebenso sind bei der Berechnung des Jahressechstels die Bezüge vom vorherigen Arbeitgeber einzubeziehen.

Soweit die sonstigen, insbesondere einmaligen Bezüge (§ 67 Abs. 1 EStG 1988) vor Abzug der in § 67 Abs. 12 EStG 1988 genannten Beträge innerhalb eines Kalenderjahres ein Sechstel der

bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge übersteigen, sind sie dem laufenden Bezug (der Bemessungsgrundlage des laufenden Bezuges) des Lohnzahlungszeitraumes zuzurechnen, in dem sie ausgezahlt werden.

Aufgrund der laut Lohnzettel vom Arbeitgeber des Bw, der C, im Zeitraum Jänner bis März 2002 bereits ausbezahlten hohen sonstigen Bezüge die gemäß § 67 Abs. 1 und 2 versteuert wurden und welche die PVA bei der Besteuerung der Pension berücksichtigen musste, waren die weiteren sonstigen Bezüge nicht mehr begünstigt zu besteuern.

Wien, am 27. April 2006