

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) erhielt von 1. Jänner bis 31. März 2003 Notstandshilfe. Seit 1. April 2003 bezieht er Pension von der Pensionsversicherungsanstalt und von der Vereinigten Pensionskasse AG.

Das Finanzamt führte die Veranlagung unter Zugrundelegung der übermittelten Lohnzetteldaten sowie, im Hinblick auf den Notstandshilfebezug, unter Anwendung der Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG ("Hochrechnungsverfahren") durch, wobei die festgesetzte Steuer mit dem Betrag begrenzt wurde, der sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge, also auch der Notstandshilfe, ergeben würde.

Nachdem das Finanzamt mit teilweise stattgebender Berufungsvorentscheidung (BVE) den im angefochtenen Bescheid nicht berücksichtigten Alleinverdienerabsetzbetrag und damit verbunden höhere absetzbare Sonderausgaben zuerkannt hat, sind noch folgende Einwendungen berufungsgegenständlich:

Wie bereits in der Berufung beanstandet der Bw auch im Vorlageantrag, dass die in den von der Pensionsversicherungsanstalt und von der Pensionskasse übermittelten Lohnzetteln

ausgewiesenen Beträge mit den aus den monatlichen Abrechnungen ersichtlichen Zahlen nicht übereinstimmen würden. Eine Aufstellung der monatlichen Abrechnungen ist dem Vorlageantrag beigelegt.

Ferner ersucht der Bw um Aufklärung und Korrektur bezüglich des Umstandes, dass bei der Berechnung der Einkommensteuer die steuerfreie Notstandshilfe herangezogen wurde.

Festgestellt wird, dass sowohl der angefochtene Bescheid als auch die BVE im Begründungsteil die Hochrechnung gemäß § 3 Abs. 2 EStG erläutern. Auch anlässlich einer persönlichen Vorsprache beim Finanzamt wurden dem Bw die Vorgangsweise und die Berechnung erklärt. Ferner wurde dem Bw dargelegt, dass ein Teil der in den monatlichen Abrechnungen ausgewiesenen sonstigen Bezüge wegen Sechstelüberschreitung zum laufenden Tarif versteuert wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Die dem Vorlageantrag beigelegten Aufstellungen der monatlichen Bezugsabrechnungen enthalten in Summe für April bis Dezember 2003 folgende Beträge:

	Bezug brutto	sonstige Bezüge	SV lfd. Bezüge	SV Sonderzahlung	Lohnsteuer
Pensionsversicherungsanstalt	19.286,91 €	4.285,98 €	723,24 €	160,72 €	4.952,55 €
Pensionskasse	6.781,86 €	1.135,44 €			32,43 €

Der von der Pensionsversicherungsanstalt übermittelte Lohnzettel weist unter KZ 210 Bruttobezüge von 23.572,89 €, unter KZ 230 und 225 in Summe Sozialversicherungsbeiträge von 883,96 € (776,81 € + 107,15 €) sowie unter KZ 260 Lohnsteuer von 4.952,55 € aus. Aus obiger Aufstellung ergeben sich ebenfalls Bruttobezüge von 23.572,89 € (19.286,91 € + 4.285,98 €), Sozialversicherungsbeträge von 883,96 € (723,25 € + 160,72 €) sowie eine Lohnsteuer von 4.952,55 €

Der von der Pensionskasse übermittelte Lohnzettel weist unter KZ 210 Bruttobezüge von 7.917,30 € und unter KZ 260 Lohnsteuer von 32,43 € aus. Aus obiger Aufstellung ergeben sich ebenfalls Bruttobezüge von 7.917,30 € (6.781,86 € + 1.135,44 €) sowie eine Lohnsteuer von 32,43 €

Es besteht daher insofern keine Abweichung zwischen den monatlichen Abrechnungen und den Lohnzetteldaten.

Der Umstand, dass die Lohnzettel unter KZ 220 sonstige Bezüge von 2.857,32 € bzw. 1.096,06 € zeigen, während in den monatlichen Abrechnungen die sonstigen Bezüge mit insgesamt 4.285,98 € bzw. 1.135,44 € angegeben werden, beruht darauf, dass die KZ 220 nur die innerhalb des Jahressechstels gelegenen sonstigen Bezüge ausweist. Zum Verständnis wird darauf hingewiesen, dass gemäß § 67 Abs. 2 EStG sonstige Bezüge, soweit diese innerhalb eines Kalenderjahres ein Sechstel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr

umgerechneten laufenden Bezüge übersteigen, dem laufenden Bezug des Lohnzahlungszeitraums, in dem sie ausgezahlt werden, zuzurechnen sind. Da es konkret zu einem Überschreiten dieser Sechstelgrenze gekommen ist, haben die bezugsauszahlenden Stellen die über den Betrag von 2.857,32 € bzw. 1.096,06 € hinausgehenden sonstigen Bezüge von 1.428,66 € (4.285,98 € abzüglich 2.857,32 €) bzw. 39,38 € (1.135,44 € abzüglich 1.096,06 €) dem Gesetz entsprechend den laufenden Bezügen zugerechnet. Diese Beträge sind daher in den unter KZ 245 ausgewiesenen steuerpflichtigen Bezügen (und natürlich auch in der Summe der Bruttobezüge unter KZ 210) enthalten.

Damit bleibt festzuhalten, dass die aus den monatlichen Abrechnungen hervorgehenden sonstigen Bezüge auch in den von der Pensionsversicherungsanstalt und von der Pensionskasse übermittelten Lohnzetteln enthalten sind.

Da somit eine Abweichung der Lohnzetteldaten von den monatlichen Abrechnungen nicht festgestellt werden kann, erweisen sich die Einwendungen des Bw als unbegründet.

2. Die Notstandshilfe ist gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG von der Einkommensteuer befreit.

Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind gemäß § 3 Abs. 2 EStG die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Das Einkommen ist mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde.

Da der Bw für den Zeitraum Jänner bis März 2003 Notstandshilfe erhalten hat, waren die für das restliche Kalenderjahr bezogenen, zum laufenden Tarif zu versteuernden Pensionseinkünfte dem zuvor genannten "Hochrechnungsverfahren" gemäß § 3 Abs. 2 EStG zu unterziehen. Dabei wird der auf Grund der Umrechnung ermittelte Durchschnittssteuersatz auf das im Kalenderjahr tatsächlich erzielte zu versteuernde Einkommen angewendet. Da die festzusetzende Steuer mit der Höhe begrenzt wird, die sich bei Steuerpflicht sämtlicher Bezüge ergeben würde, ist die sich auf Grund der Umrechnung ergebende Steuer jener gegenüberzustellen, die sich bei einer Vollbesteuerung der Transferleistungen – konkret der Notstandshilfe – ergeben würde (Kontrollrechnung). Maßgebend ist jeweils die niedrigere Steuerbelastung.

Im vorliegenden Fall hat sich anhand der Kontrollrechnung (also bei Besteuerung auch der Notstandshilfe) eine niedrigere Steuerbelastung ergeben. Diesbezüglich wird auch auf die Begründung des angefochtenen Bescheides bzw. der BVE verwiesen.

Zur Klarstellung wird nachfolgend die Berechnung der Steuer (unter Ansatz der im angefochtenen Bescheid berücksichtigten Absetzbeträge) dargestellt, die sich auf Grund der Umrechnung ergibt:

Umrechnung der von 1. April bis 31. Dezember 2003 (=275 Tage) erhaltenen Pensionsbezüge: $19.938,76 + 6.821,24 = 26.760,00 : 275 \times 365 = 35.517,82$.

Einkommen laut BVE		26.599,00
- Notstandshilfe		-2.997,00
zu versteuerndes Einkommen		23.602,00
umgerechnete Pensionseinkünfte		35.517,82
Sonderausgaben		-1.460,00
außergewöhnliche Belastung		-1.566,00
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz		32.491,82
Berechnung der Einkommensteuer		
0% für die ersten	3.640,00	0,00
21% für die weiteren	3.630,00	762,30
31% für die weiteren	14.530,00	4.504,30
41% für die restlichen	10.691,82	4.383,65
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		9.650,25
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		-131,82
Alleinverdienerabsetzbetrag		-364,00
Verkehrsabsetzbetrag		-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00
Steuer für den Durchschnittssteuersatz		8.809,43
Durchschnittssteuersatz (8.809,43 : 32.491,82)		27,11%
Steuer gem. § 33: $23.602,00 \times 27,11\%$		6.398,50
Steuer für sonstige Bezüge		193,57
Einkommensteuer		6.592,07
anrechenbare Lohnsteuer		-4.984,98
Festgesetzte Einkommensteuer		1.607,09

Die auf Grund der Umrechnung ermittelte Einkommensteuer von 1.607,09 € ist höher als die sich auf Grund der Kontrollrechnung ergebende Einkommensteuer von 1.336,75 €.

Da das Finanzamt die Veranlagung auch in diesem Punkt korrekt durchgeführt hat, erweist sich die Berufung auch insoweit als unbegründet.

3. Der Berufung war in Übereinstimmung mit der BVE insoweit Folge zu geben, als der Alleinverdienerabsetzbetrag und damit verbunden höhere absetzbare Sonderausgaben zu berücksichtigen waren.

Hinsichtlich Bemessungsgrundlage und Berechnung der Einkommensteuer wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 13. September 2004 verwiesen.