



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 11. Juli 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf, vertreten durch A, vom 17. Juni 2003 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog im Jahr 2002 Pensionseinkünfte und war gleichzeitig nichtselbständig erwerbstätig. Im Zuge der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 erkannte das Finanzamt beantragte außergewöhnliche Belastungen in Zusammenhang mit Gebühren für Notar und Gericht nicht an und führte im Bescheid vom 17. Juni 2003 dazu begründend aus, dass Notariatskosten keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellen würden. Gleichzeitig enthielt der betreffende Bescheid den Hinweis, dass die Steuerpflichtige während des Jahres zeitgleich von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten habe. Die Lohnsteuer sei von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden. Bei der Veranlagung seien nun die Bezüge zusammengerechnet und so besteuert worden, als seien sie von einer Stelle zur Auszahlung gelangt. Es werde daher insgesamt genau so viel Steuer bezahlt, wie wenn das Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen werden würde.

Der Bescheid ergab eine Nachforderung in Höhe von € 714,37.

Mit Schreiben vom 11. Juli 2003 brachte die Bw. gegen den betreffenden Einkommensteuerbescheid das Rechtsmittel der Berufung ein und führte darin aus, sie könne es sich nicht vor-

stellen, dass für drei Monate Zusatzeinkommen eine Steuernachzahlung von insgesamt € 714,37 angefallen sei. Die Bw. beziehe eine Pension von monatlich nur € 794,00, wobei die Steuerleistungen automatisch berücksichtigt werden würden. Auch seien für die dreimonatige Tätigkeit bei der Firma H GmbH die Steuerleistungen von der Firma abgeführt worden. Im vorliegenden Fall hätte die Bw. mehr Steuern zu bezahlen als sie verdient habe. Aus diesem Grund könne es sich lediglich maximal um einem kleineren Differenzbetrag handeln und nicht um die angeführte Summe. Die Bw. ersuche daher um entsprechende Überprüfung.

Mit Bescheid vom 19. November 2003 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und damit begründet, dass die Bw. im Jahr 2002 von der Firma H GmbH ein steuerpflichtiges Einkommen in Höhe von € 3.368,97 erhalten habe. Für diesen Betrag sei auch Lohnsteuer in Höhe von € 346,11 einbehalten worden. Im Wege der Veranlagung werde nun das Zusatzeinkommen der vollen Tarifbesteuerung unterworfen. Das bedeute, dass die zusätzlichen Einkünfte mit dem erhaltenen Erstbezug in Progressionsstufen versteuert werden würden. Bei dem Einkommen der Firma H GmbH betrage die Steuerprogression 31%. Die bereits einbehaltene Lohnsteuer seitens der Firma H GmbH sei jedoch bei der Berechnung der Nachzahlung berücksichtigt worden. Die Veranlagung sei deshalb korrekt und die Nachzahlung zu Recht erfolgt.

Am 19. Dezember 2003 brachte die Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein.

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

Die Bw. bezog während des gesamten Jahres 2002 Pensionseinkünfte und war daneben im Zeitraum vom 1. Jänner 2002 bis 31. März 2002 sowie vom 11. Mai 2002 bis 12. Mai 2002 bei der Firma H GmbH nichtselbständig erwerbstätig. Im Zuge der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 erfolgte die Zusammenveranlagung der zunächst getrennt vorgenommenen Besteuerung der einzelnen im betreffenden Zeitraum erzielten Einkünfte. Der Bescheid ergab eine Nachforderung in Höhe von € 714,37.

Gemäß § 2 EStG 1988 ist das Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 leg. cit. aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988), außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35 EStG 1988) sowie der Freibeträge nach den §§ 104 und 105 EStG 1988.

Die Einkommensteuer wird entsprechend den Bestimmungen des § 39 EStG 1988 nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraum) nach dem Einkommen veranlagt, das der Steuerpflichtige in diesem Veranlagungszeitraum bezogen hat. Hat der Steuerpflichtige lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen, so erfolgt eine Veranlagung nur, wenn die Voraus-

setzungen des § 41 leg. cit. vorliegen. Demnach ist der Steuerpflichtige gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 leg. cit. zu veranlagern, wenn er im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen hat. Bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bleiben jedoch gemäß § 41 Abs. 4 leg. cit. Bezüge, die nach § 67 leg. cit. entweder steuerfrei bleiben oder mit festen Steuersätzen zu versteuern sind, außer Ansatz. Die Steuer, die auf die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels im Sinne des § 67 Abs. 1 und 2 leg. cit. fällt, ist aber neu zu berechnen.

Gemäß den Bestimmungen des § 33 EStG 1988 wird die Steuerhöhe einerseits durch den Tarif (Staffeltarif) und andererseits durch die Steuerabsetzbeträge festgelegt. Der Einkommensteuertarif ist ein progressiver Staffel- oder Stufentarif, wobei der von Tarifstufe zu Tarifstufe steigende Steuersatz nur auf das Mehreinkommen anzuwenden ist, welches die vorhergehende Stufe übersteigt.

Der Tarif beträgt jährlich:	
für die ersten € 3.640,00	0%
für die nächsten € 3.630,00	21%
für die nächsten € 14.530,00	31%
für die nächsten € 29.070,00	41%
für alle weiteren Beträge des Einkommens	50%

Hinsichtlich des allgemeinen Steuerabsetzbetrages ist zu beachten, dass bei Überschreiten bestimmter Einkommensgrenzen Einschleifbestimmungen für unterschiedliche Gruppen von Steuerpflichtigen zur Anwendung kommen. So steht etwa in der Gruppe "Arbeitnehmer oder Pensionisten ohne Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag" bis zu einem Einkommen von € 8.865,00 der allgemeine Steuerabsetzbetrag in voller Höhe (€ 887,00) zu. Darüber hinaus kommt es zu einem einschleifenden Wegfall des Absetzbetrages, sodass ab einem Einkommen von € 35.421,00 kein Absetzbetrag mehr zusteht.

Des weiteren steht Steuerpflichtigen, welche im Sinne des Einkommensteuergesetzes als Arbeitnehmer zu qualifizieren sind bzw. welche Einkünfte beziehen, die dem Lohnsteuerabzug unterliegen, sowohl ein Verkehrs- als auch ein Arbeitnehmerabsetzbetrag zu. Diese Absetzbeträge stehen auch dann in voller Höhe zu, wenn der Steuerpflichtige nur während eines Teiles des Jahres beschäftigt war. Dem gegenüber steht Pensionisten gemäß den Bestimmungen des § 33 Abs. 6 EStG 1988 ein Pensionistenabsetzbetrag zu. Allerdings schließt die Gewährung des nämlichen Absetzbetrages eine gleichzeitige Berücksichtigung des Verkehrs- als auch des Arbeitnehmerabsetzbetrages aus. Der Pensionistenabsetzbetrag steht nicht zu, wenn der Steuerpflichtige auch nur vorübergehend als Dienstnehmer im Veranlagungszeitraum beschäftigt war.

Für den gegenständlichen Berufungsfall bedeutet dies nun Folgendes:

Eine nochmalige Überprüfung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 ergab keine Fehlberechnung hinsichtlich der Steuernachforderung in Höhe von € 714,37. Die Berechnung der Nachforderung erfolgte korrekt und im Einklang mit den gesetzlichen Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes.

Die Bw. bezog im Jahr 2002 gleichzeitig neben ihren Pensionseinkünften aus ihrer ca. dreimonatigen Beschäftigung bei der Fa. H GmbH Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, wodurch entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes eine Pflichtveranlagung durchzuführen war.

Im Zuge dieser Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung wurde nun den tatsächlichen Verhältnissen Rechnung getragen und wurden unter Einbeziehung sämtlicher, der Bw. zuzurechnenden Einkünfte (Pensionseinkünfte, nichtselbständige Einkünfte aus der Tätigkeit bei der Fa. H GmbH) das Einkommen und in weiterer Folge die Einkommensteuerbemessungsgrundlagen neu ermittelt. Ebenso erfolgte eine Neuberechnung der Einkommensteuer, wobei die bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit bzw. bei den Pensionseinkünften vom Arbeitgeber bzw. der pensionauszahlenden Stelle einbehaltenen Lohnsteuer auf die sich ergebende Steuerschuld angerechnet wurde.

Der sich nun im bekämpften Steuerbescheid ergebende Nachforderungsbetrag in Höhe von € 714,37 resultiert zunächst aus dem Umstand, dass vorerst sowohl die Besteuerung der Pensionseinkünfte als auch die Besteuerung der nichtselbständigen Einkünfte aus der Tätigkeit bei der H GmbH jeweils getrennt voneinander vorgenommen wurde und daher in Folge des im Einkommensteuerrecht anzuwendenden Staffeltarifs eine zunächst niedrigere Progressionsbesteuerung anfiel, während später bei der Zusammenrechnung der erzielten Einkünfte im Rahmen der Veranlagung ein höherer Steuersatz bzw. eine höhere Progressionsstufe für die zusätzlichen Einkünfte zur Anwendung gelangte. Wie die Abgabenbehörde erster Instanz im Rahmen der Begründung der Berufungsvorentscheidung bereits ausführte, wurden - im Gegensatz zu der zunächst vorgenommenen Einzelbesteuerung der betreffenden Einkünfte - im Rahmen der Veranlagung die zusätzlichen Einkünfte mit dem erhaltenen Erstbezug in Progressionsstufen versteuert und betrug die Steuerprogression bei jenem Einkommensteil, welcher auf die Einkünfte der H GmbH entfiel, 31%. Ebenso wurden – im Gegensatz zu der ursprünglich getrennt vorgenommenen Besteuerung der Einkünfte – bei der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung das Werbungskosten- sowie Sonderausgabenpauschale nur einmal gewährt.

Entscheidenden Einfluss auf die Höhe des streitgegenständlichen Nachforderungsbetrages hat aber auch die Tatsache, dass im Zuge der zunächst getrennten vorgenommenen Besteuerung der einzelnen Einkünften jeweils auch die bei diesen zu berücksichtigenden Absetzbeträge (nämlich bei den Pensionseinkünften der Pensionistenabsetzbetrag bzw. bei den

nichtselbständigen Einkünfte der Verkehrs- als auch der Arbeitnehmerabsetzbetrag) in Abzug gebracht wurden. Tatsächlich stehen aber gemäß den gesetzlichen Bestimmungen des § 33 EStG 1988 sowohl der Pensionistenabsetzbetrag einerseits als auch der Verkehrs- sowie der Arbeitnehmerabsetzbetrag andererseits nur alternativ zu, weshalb sich auch aus diesem Grund - nämlich durch Beseitigung der ursprünglich vorgenommenen Mehrfachberücksichtigung der betreffenden Absetzbeträge - im Zuge der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 der "strittige" Nachforderungsbetrag ergab. In diesem Zusammenhang ist noch zu bemerken, dass im Rahmen der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung bei gleichzeitigem Bezug von Pensionseinkünften als auch von Aktivbezügen dem Verkehrs- sowie dem Arbeitnehmerabsetzbetrag bei der steuerlichen Berücksichtigung der Absetzbeträge der Vorrang einzuräumen ist.

Andererseits ist bei der Höhe streitgegenständlicher Steuernachforderung zu bedenken, dass durch die geltenden Einschleifbestimmungen des § 33 Abs. 3 EStG 1988 bei der Gewährung des allgemeinen Steuerabsetzbetrages bei der Zusammenveranlagung mehrere Bezüge, sich der allgemeine Steuerabsetzbetrag in Abhängigkeit der Einkommenshöhe gegen Null einschleift und sich demzufolge in einem immer geringer werdenden Ausmaß auf die zu zahlende Steuer vermindern auswirkt. Während bei einer Einkommenshöhe bis zu € 8.865,00 der allgemeine Steuerabsetzbetrag in voller Höhe von € 887,00 jährlich zusteht, vermindert sich dieser - so wie im vorliegenden Fall - bei einem (insgesamt die Pensionseinkünfte sowie die nichtselbständigen Einkünfte umfassenden) zu versteuernden Einkommen in Höhe von € 12.827,18 auf "lediglich" zu berücksichtigende € 845,92.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Jänner 2006