



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 7. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 24. April 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Auf Basis der vom Berufungswerber (in der Folge mit Bw. abgekürzt) am 28. Februar 2007 persönlich überreichten „Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung“ setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 24. April 2007 die Einkommensteuer für 2006 mit 1.321,61 € fest. Die Berechnung der Einkommensteuer wurde wie folgt aufgeschlüsselt:

Berechnung der Einkommensteuer:		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang		
Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)	
A	636,07 €	
IAF Service GmbH	6.217,08 €	
B	2.373,42	
C.	12.744,55 €	
Pauschbetrag für Werbungskosten	- 132,00 €	21.839,12 €

Gesamtbetrag der Einkünfte		21.839,12 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):		
Pauschbetrag für Sonderausgaben		- 60,00 €
Einkommen		21.779,12 €
Die Einkommensteuer für die Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:		
Bemessungsgrundlage für den besonderen Progressionsvorbehalt:		
Gesamtbetrag der Einkünfte:	21.839,12 €	
+ Pauschbetrag für Werbungskosten	132,00 €	
Im Gesamtbetrag der Einkünfte enthaltene Beträge die nicht umzurechnen sind.	- 6.217,08 €	
Umrechnungsbasis	15.754,04 €	
Umrechnungszuschlag		
$(15.754,04 \times 365 / (365 - 31) - 15.754,04)$		1.462,20 €
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz		23.241,32 €
$(23.241,32 - 10.000,00) \times 5.750,00 / 15.000,00$		5.075,84 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		5.075,84 €
Verkehrsabsetzbetrag		- 291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		- 54,00 €
Steuer für den Durchschnittssteuersatz		4.730,84 €
Durchschnittssteuersatz $(4.730,84 / 23.241,32 \times 100)$		20,36 €
Durchschnittssteuersatz 20,36 % von 21.779,12		4.434,23 €
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220)		
nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und		
des Freibetrages von 620 € mit 6 %		97,96 €
Einkommensteuer		4.532,19 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		- 3.210,58 €
Festgesetzte Einkommensteuer		1.321,61 €
Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift		
Festgesetzte Einkommensteuer		1.321,61 €
Abgabennachforderung		1.321,61 €

Im Anhang an den Einkommensteuerbescheid 2006 finden sich auszugsweise die folgenden Lohnzettel- bzw. Meldungsdaten:

Bezugsauszahlende Stelle: A

Bezugszeitraum: 2006

Bruttobezüge (210): 778,48 €

Anrechenbare Lohnsteuer (260): 78,47 €

Auszahlende Stelle: IAF Service GmbH

Bezugszeitraum: 01.01 bis 31.12.2006

Bruttobezüge (210): 9.532,17 €

Steuerpflichtige Bezüge (245): 6.217,08 €

Anrechenbare Lohnsteuer (260): 932,10 €

Bezugsauszahlende Stelle: B

Bezugszeitraum: 06

Bruttobezüge (210): 3.331,77 €

Anrechenbare Lohnsteuer (260): 390,14 €

Bezugsauszahlende Stelle: C .

Bezugszeitraum: 1-1206

Bruttobezüge (210): 18.412,34 €

Anrechenbare Lohnsteuer (260): 1.809,87 €

Bezugsauszahlende Stelle „nur für die Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehaltes)“:

ARBEITSMARKTSERVICE ÖSTERREICH

Arbeitslosengeld für Tage (01.01. – 31.01.2006)

In der Bescheidbegründung wurde folgendes angeführt:

„Sie haben im Jahr 2006 steuerfreie Einkommensersatz erhalten (insbesondere Arbeitslosengeld, Notstandshilfe, bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildienst), die eine besondere Steuerberechnung nach sich ziehen (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Dabei werden die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte auf den Zeitraum des Erhalts der steuerfreien Bezüge umgerechnet, so als ob sie auch während des Bezugs der Einkommensersatz weiterbezogen worden wären. Daraus wird ein Umrechnungszuschlag ermittelt, der zur Berechnung des Durchschnittssteuersatzes dem Einkommen hinzugerechnet wird. Mit diesem Durchschnittssteuersatz wird das steuerpflichtige Einkommen versteuert.“

Am 8. Mai 2007 langte beim Finanzamt ein mit 6. Mai 2007 datierter und von der Behörde als Berufungsschriftsatz gewerteter „Antrag auf Zurückziehung der AN-Veranlagung“ folgenden Inhaltes ein: „Innerhalb offener Frist ziehe ich meinen Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung

für das Kalenderjahr 2006 zurück. Im betreffenden Kalenderjahr lagen die Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung gemäß § 41 Einkommensteuergesetz nicht vor.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Mai 2007 wurde die Berufung gegen den Bescheid vom 24.4.2007 als unbegründet abgewiesen und begründend ausgeführt, dass ein Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung nur dann zurückgezogen werden könne, wenn keine Pflichtveranlagung vorliege. Da der Bw. aber im Veranlagungsjahr 2006 Zahlungen vom Insolvenzausgleichsfonds (IAF) erhalten habe, sei gemäß § 41 EStG eine Steuerveranlagung zwingend vorgeschrieben, weshalb eine Zurückziehung des Antrages nicht erfolgen könne.

Am 12. Juni 2007 wurde vom Bw. ein weiterer Schriftsatz eingereicht, in dem der Bw. wortgleich die bereits im Schreiben vom 6.5.2007 ins Treffen geführten Argumente vorbrachte.

Mit Bescheid vom 17. September 2007 forderte das Finanzamt den Bw. auf, die inhaltlichen Mängel „der Berufung vom 12. Juni 2007“ (es fehle eine Begründung) bis zum 24. Oktober 2007 zu beheben und wies darauf hin, dass die Berufung bei Versäumnis dieser Frist als zurückgenommen gelte. Außerdem wurde der Bw. vom Finanzamt um telefonische Rücksprache oder persönliche Vorsprache ersucht.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Berufung mit der Begründung, dass der Bw. die Zurückziehung seines Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung 2006 beantrage, diese jedoch nach den Bestimmungen des § 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (Pflichtveranlagung) durchgeführt worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist ausschließlich strittig, ob der für das Jahr 2006 gestellte Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung zurückgezogen werden kann oder ob für das Kalenderjahr 2006 eine Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 durchzuführen ist.

Die für die Beurteilung des dargelegten Streitpunktes relevante Gesetzeslage in der für den Berufszeitraum maßgebenden Fassung stellt sich wie folgt dar:

§ 19 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF des Abgabenänderungsgesetzes 2005, BGBl. I Nr. 161/2005, lautet: "Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen. Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen

wird, sowie Nachzahlungen im Insolvenzverfahren gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 EStG 1988 an das Finanzamt zu übermitteln. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt."

In der Bestimmung des § 39 Abs. 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraumes) 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 Voraussetzungen des § 41 vorliegen. Sind im Einkommen Einkünfte aus Kapitalvermögen enthalten, so bleiben Überschüsse aus dieser Einkunftsart außer Ansatz, wenn sie 22 Euro nicht übersteigen.

§ 41 Abs. 1 und 2 EStG 1988 sieht für die Veranlagung von lohnsteuerpflichtigen Einkünften folgendes vor:

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

1. er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt,
2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.
3. im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7 oder 8 zugeflossen sind,
4. in einem Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr berücksichtigte besondere Verhältnisse gemäß § 63 Abs. 1 nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen,
5. der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen. § 39 Abs. 1 dritter Satz ist anzuwenden.

(2) Liegen die Voraussetzungen des Abs. 1 nicht vor, so erfolgt eine Veranlagung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen. Der Antrag kann innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraums gestellt werden. § 39 Abs. 1 dritter Satz ist anzuwenden."

Nach § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 sind Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren, soweit sie Bezüge gemäß § 67 Abs. 3, 6 oder 8 lit. e oder f EStG 1988 betreffen, mit dem festen Steuersatz zu versteuern. Von den übrigen Nachzahlungen ist nach Abzug der darauf entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5 ein Fünftel steuerfrei zu belassen. Der verbleibende Betrag ist als laufender Bezug mit einer vorläufigen laufenden Lohnsteuer in Höhe von 15% zu versteuern.

Gemäß § 69 Abs. 6 EStG 1988 hat bei Auszahlung von Insolvenz-Ausfallgeld durch den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds die auszahlende Stelle zur Berücksichtigung der Bezüge im

Veranlagungsverfahren bis zum 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel (§ 84 EStG 1988) auszustellen und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln.

Zufolge § 124b Z 130 EStG 1988 ist § 19 Abs. 1 EStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 161/2005 erstmals für Konkurse, die nach dem 31. Dezember 2005 eröffnet werden, anzuwenden. § 69 Abs. 6 und § 84 Abs. 1 Z 3 in der Fassung des BGBl. I Nr. 161/2005 sind erstmalig auf Lohnzettel anzuwenden, die das Kalenderjahr 2006 betreffen.

Wie aus der dargelegten Rechtslage hervorgeht, unterscheidet das Einkommensteuergesetz 1988 zwischen einer Arbeitnehmerpflichtveranlagung (§ 41 Abs. 1) und einer freiwilligen Veranlagung auf Antrag (§ 41 Abs. 2).

Das Gesetz selbst normiert dabei in § 41 Abs. 1 Ziffer 1 bis 5 jene Tatbestände, bei deren Vorliegen zwingend eine Arbeitnehmerveranlagung durchzuführen ist. So hat eine Arbeitnehmerpflichtveranlagung etwa dann stattzufinden, wenn Auszahlungen durch den Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds (§ 69) zugeflossen sind (§ 41 Abs. 1 Z 3).

Sobald die im Gesetz genannten Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung gegeben sind, liegt es daher nicht mehr im Ermessen des Finanzamtes, ob eine Veranlagung zur Einkommensteuer zu erfolgen hat oder nicht (siehe Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, Band I, 9. Auflage, Rz 745, Seite 258).

Neben der angesprochenen Pflichtveranlagung sieht § 41 Abs. 2 EStG 1988 eine so genannte Antragsveranlagung vor. Diese freiwillige Veranlagung kommt aber nur dann in Betracht, wenn keine Tatbestände vorliegen, die bereits von Gesetzes wegen eine Pflichtveranlagung nach sich ziehen (vgl. Quantschnigg/Schuch, Handbuch zum EStG 1988, Stand: Oktober 1992, Tz 1.3 zu § 41, Seite 1352).

Aus der dargestellten Rechtslage ergibt sich somit, dass die Entscheidung darüber, ob eine Arbeitnehmerveranlagung stattfindet oder nicht nur dann dem Arbeitnehmer obliegt, wenn keine der im Gesetz ausdrücklich genannten Voraussetzungen für eine amtswegige Veranlagung vorliegt (vgl. dazu Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Band II, Stand: 1.7.2007, Rz. 11 zu § 41).

Ist aber eine Pflichtveranlagung im Sinne des § 41 Abs. 1 EStG 1988 durchzuführen, dann liegt trotz Abgabe einer Erklärung zur Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung keine Antragsveranlagung mehr vor und die Zurückziehung eines Antrags ist ausgeschlossen.

Wenngleich es daher zwar zutrifft, dass ein Antrag auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung im Berufungswege zurückgezogen werden kann, ist dies jedoch nur dann möglich,

wenn kein Tatbestand für eine Pflichtveranlagung gegeben ist (vgl. Wiesner/Atzmüller/-Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, Stand: 1.11.2007, Anm 30 zu § 41).

Aus dem vorliegenden Verwaltungsakt geht hervor, dass dem Bw. im Jahr 2006 Zahlungen (Insolvenz-Entgelt) aus dem Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds in Höhe von 6.217,08 € zuerkannt und von der zuständigen Geschäftsstelle der IAF Service GmbH ausbezahlt worden sind. Bei den Zahlungen an Insolvenz-Ausfallgeld handelt es sich aber um Bezüge nach § 69 Abs. 6 EStG 1988, die zur Sicherung der Ansprüche von Beschäftigten im Falle eines Konkurses nach dem Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz (IESG) vom Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds (IAF) über die zuständige Geschäftsstelle der IAF Service GmbH ausbezahlt werden.

Dass der diesbezügliche Lohnzettel nicht auszustellen gewesen wäre oder der Bw. im Streitjahr kein Insolvenz-Ausfallgeld erhalten habe, wird auch vom Bw. selbst nicht behauptet. Die der Berücksichtigung dieser Zahlungen im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2006 zu Grunde liegende Meldung der IAF Service GmbH wurde dem Bw. schließlich im Anhang zum Einkommensteuerbescheid 2006 zur Kenntnis gebracht und von diesem auch nicht in Abrede gestellt.

Der Bw. erstattete auch keine Einwendungen dahingehend, dass etwa der Einkommensteuer 2006 eine fehlerhafte Ermittlung der Bemessungsgrundlagen oder eine ziffernmäßig unrichtige Berechnung zu Grunde liege.

Das einzige Vorbringen des Bw. beschränkt sich vielmehr darauf, dass kein Pflichtveranlagungstatbestand gegeben sei. Die Aufforderung des Finanzamtes um Nachreichung einer erläuternden Begründung blieb unbeantwortet.

Der Bw. wendet sich außerdem nicht gegen die vom Finanzamt auf Basis des übermittelten Lohnzettels der IAF Service GmbH vorgenommene Zuordnung der gegenständlichen Zahlungen in das Berufungsjahr und deren Berücksichtigung im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2006. Im gegenständlichen Berufungsfall steht daher auch außer Streit, dass der Zeitpunkt des Zuflusses des Insolvenz-Ausfallgeldes im Jahr der Auszahlung gelegen ist, weshalb die Einbeziehung dessen in die Einkommensteuerveranlagung des Kalenderjahres 2006 zu Recht erfolgte.

Damit ist aber im Berufungsfall ein Tatbestand verwirklicht, der zwingend eine Pflichtveranlagung nach der Bestimmung des § 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 auslöst.

Eine Zurücknahme des Antrages auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2006 im Berufungsweg ist demzufolge schon auf Grund der eindeutigen gesetzlichen Regelung des § 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 nicht möglich.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. Dezember 2008