



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bws. gegen den Bescheid des Finanzamtes G. betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Arbeitnehmer. Im Berufungszeitraum bezog er neben seinen nichtselbständigen Einkünften **Krankengeld gemäß § 69 EStG 1988**.

Strittig im konkreten Fall war, ob die von der Abgabenbehörde I. Instanz vorgenommene "**Pflichtveranlagung**" bzw. der "allgemeine Progressionsvorbehalt" gesetzeskonform angewendet wurde.

Steuerfreie ausländische Einkünfte von der Fa. TWK-GmbH:

Im Zuge der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 wurde vom Bw. im Feld der Steuererklärung (Spalte für steuerliche Vertretung) folgendes angemerkt:

"Sollte durch die steuerfreie Auslandstätigkeit wiederum eine Nachforderung durch Progressionsvorbehalt entstehen, werde um Zurückziehung des Antrages auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung 2001 ersucht".

Im **Einkommensteuerbescheid 2001** vom 20. August 2002 wurde folgendes Einkommen berechnet:

Nichtselbständige Bezüge

OÖ.GKK	5.054,00	ATS
TMGmbH	118.800,00	ATS
Pauschbetrag für Werbungskosten	-1.800,00	ATS
Gesamtbetrag der Einkünfte	122.054,00	ATS
abzüglich Sonderausgaben (1/4 der Aufwendungen für Versicherung etc.)	-5.707,00	ATS
Kirchenbeitrag	1.000,00	ATS
ergibt Einkommen	115.347,00	ATS

Die Einkommensteuer wird unter Berücksichtigung der ausländischen Einkünfte wie folgt berechnet:

Einkommen	115.347,00	ATS
Ausländische Einkünfte	100.063,00	ATS
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittsteuersatz	215.400,00	ATS
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	46.274,00	ATS
Steuer für den Durchschnittsteuersatz nach Abzug von Absetzbeträgen	30.740,00	ATS
Durchschnittssteuersatz 14,27 % von 115.347,00	16.460,02	ATS
zuzüglich Steuer sonstige Bezüge	339,42	ATS
Einkommensteuer	16.799,44	ATS
abzüglich anrechenbare Lohnsteuer	-15.807,70	ATS
Einkommensteuer	992,00	ATS
	(72,09 €)	

Als Hinweis zu diesem Einkommensteuerbescheid erging folgende Mitteilung:

Der Abgabepflichtige hätte während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer sei von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden. Bei der Veranlagung seien die Bezüge zusammengerechnet und so besteuert worden, als wären sie von einer Stelle ausbezahlt worden. Sie zahlen damit genauso viel Steuer, wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat.

Da sich durch diesen Bescheid eine Abgabennachforderung ergeben hat, ersuchte der Abgabepflichtige – wie in seinem Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung bemerkt – zurückzunehmen.

Die Abgabenbehörde I. Instanz stellte fest, dass ein Einkommensteuerbescheid, bei dem ein Pflichtveranlagungstatbestand – nämlich der Zufluss von Bezügen gem. § 69 Abs. 2 EStG 1988 (Krankengeld) vorliege nicht aufgehoben werden könne.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 wurde **Berufung** innerhalb offener Frist im wesentlichen mit folgender Begründung erhoben:

Es werde beantragt, die Nachforderung zu stornieren und einen neuen Bescheid zu erlassen. Die errechnete Nachforderung ergebe sich nur aufgrund des errechneten Durchschnittsteuersatzes in den steuerfreie ausländische Einkünfte gem. § 3 Z. 10 und Z. 11 EStG 1988 einbezogen worden seien. Dies führe zu einer indirekten Besteuerung oben zitierter Bezüge, da sich die Steuer und die Bemessungsgrundlage für den Durchschnittsteuersatz um diesen Betrag erhöhe. Die Zurückziehung der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung sei nicht möglich gewesen, da im Jahreseinkommen Bezüge der Oberösterreichischen Gebietskrankenkasse enthalten waren und diese daher von Amtswegen hätte erfolgen müssen.

In der **Berufungsvorentscheidung vom 13. September 2002** wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Gem. § 39 Abs. 1 EStG 1988 werde die Einkommensteuer nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraumes) nach dem Einkommen veranlagt, dass der Steuerpflichtige in diesem Veranlagungszeitraum bezogen habe. Habe der Steuerpflichtige Lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen, so erfolge eine Veranlagung nur, wenn die Voraussetzungen des § 41 EStG 1988 vorliegen würden. Eine Pflichtveranlagung gem. § 41 EStG 1988 sei unter anderem dann durchzuführen, wenn Bezüge gem. § 69 Abs. 2 EStG zugeflossen seien. Der Tatbestand für eine Pflichtveranlagung im Sinne des § 41 EStG 1988 sei daher gegeben und eine Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2001 nicht zulässig. Dem Berufungsbegehren könne daher nicht stattgegeben werden.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung wurde abermals "Berufung" (gemeint wohl **Vorlageantrag**) innerhalb offener Frist im wesentlichen mit folgender Begründung erhoben:

Die festgestellte Nachforderung für das Jahr 2001 im gesamten Ausmaß von 72,09 € möge storniert und ein neuer Bescheid erlassen werden. Die Berufungsvorentscheidung begründe die oben angeführte Nachforderung nicht, welche nur dadurch zustande komme, dass in die Bemessungsgrundlage für den Durchschnittsteuersatz steuerfreie Einkünfte nach § 3 Z. 10 und Z. 11 einbezogen worden seien. Die Rechtmäßigkeit der Veranlagung gem. § 39 und § 41 sowie § 69 Abs. 2 EStG 1988 werde nicht bestritten, lediglich das Verfahren, welches ein steuerfreies ausländisches Einkommen durch Einbeziehung in die Jahresverdienstsumme indirekt besteuere.

Mit Schreiben vom 8. April 2003 wurde vom **Unabhängigen Finanzsenat** eine nähere Begründung – ergänzend zur Bescheidbegründung der Abgabenbehörde I. Instanz – übermittelt. Darin wurde auf die gesetzliche Lage im Zusammenhang mit dem **"Progressionsvorbehalt" bei Einbeziehung von ausländischen steuerfreien Einkünften** im Sinne des § 3 Abs. 3 EStG 1988 hingewiesen. Um formlose Zurücknahme des Vorlageantrages wurde ersucht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 3 Abs. 3 EStG 1988 sind bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen des Arbeitnehmers Einkünfte im Sinne des Abs. 1 Z. 10 und Z. 11 EStG 1988 zu berücksichtigen:

Z. 10 der zitierten Bestimmung:

Einkünfte, die Arbeitnehmer inländischer Betriebe (lit. a) für eine begünstigte Auslandstätigkeit (lit. b) von ihren Arbeitgebern beziehen, wenn die Auslandstätigkeit ihres ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinaus geht.

*Lit. a: **Inländische Betriebe** sind Betriebe von inländischen Arbeitgebern oder inländische Betriebsstätten von im Ausland ansässigen Arbeitgebern.*

*Lit. b **begünstigte Auslandstätigkeiten** sind die Bauausführung, Montage, Montageüberwachung, Inbetriebnahme, Instandsetzung und Wartung von Anlagen, die Personalgestellung anlässlich der Errichtung von Anlagen durch andere Unternehmungen sowie die Planung, Beratung und Schulung, soweit sich alle diese Tätigkeiten auf die Richtung von Anlagen im Ausland beziehen, weiters das Aufsuchen und die Gewinnung von Bodenschätzen im Ausland.*

Das Vorliegen von steuerfreien ausländischen Einkünften stellt für sich allein keinen Pflichtveranlagungstatbestand dar. Sofern eine Pflichtveranlagung nicht aufgrund eines

anderen Tatbestandes durchzuführen ist, besteht aber die Möglichkeit, einen Antrag auf Veranlagung im Berufungswege zurückzunehmen.

Liegt jedoch ein anderer Pflichtveranlagungstatbestand vor, ist automatisch eine Nachforderung, die sich aufgrund der Bezüge gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ergibt, vorzuschreiben.

Gem. § 41 EStG 1988 ist der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn er außer Lohnsteuerpflichtigen Einkünften

Z.1 andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730,00 € (10.000,00 ATS) übersteigt

Z.2 ...

Z.3 Im Kalenderjahr Bezüge gem. § 69 Abs. 2, 3, 5 oder 6 zugeflossen seien (BGBl I 2000/142 ab 2001).

§ 41 Abs. 2 EStG 1988 normiert weiters:

Liegen die Voraussetzungen des Abs. 1 nicht vor, so erfolgt eine Veranlagung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen. Der Antrag kann innerhalb von 5 Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraumes gestellt werden § 39 Abs. 1 3. Satz ist anzuwenden.

Nach der Aktenlage erhielt der Bw. im Zeitraum vom 6. August bis 31.12.2001 steuerfreie Auslandseinkünfte von 100.063,00 ATS (Arbeitgeber TMGmbH).

Pflichtveranlagungstatbestand bei Vorliegen von Bezügen gemäß § 69 Abs. 2 EStG 1988:

Gem. § 69 Abs. 2 EStG 1988 sind *bei Auszahlung von Bezügen aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung oder ... 22 % Lohnsteuer einzubehalten, soweit diese Bezüge 20,00 € (230,00 ATS) täglich übersteigen. Wird ein 13. bzw. 14. Bezug zusätzlich ausgezahlt, hat ein vorläufiger Lohnsteuerabzug von diesen Bezügen zu unterbleiben. Zur Berücksichtigung dieser Bezüge im Veranlagungsverfahren haben die Versicherungsträger bis zum 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel (§ 84) auszustellen und an das Finanzamt Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel sind ein siebentel gesondert sonstiger Bezug gem. § 67 Abs. 1 und 6 % dieses Bezuges, höchstens jedoch die einbehaltene Lohnsteuer als darauf entfallene Lohnsteuer auszuweisen (BGBl I 2000/142 ab dem Jahre 2001 bzw. BGBl 2001/59 ab 2002).*

Die Vorgangsweise der Abgabenbehörde I. Instanz entspricht der für den Berufungszeitraum geltenden Rechtslage.

In den Fällen des Vorliegens von Krankengeld gem. § 69 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein **Pflichtveranlagungstatbestand** vor, weswegen eine Zurücknahme bzw. Behebung des

Einkommensteuerbescheides 2001 durch die Abgabenbehörde I. Instanz nicht in Betracht kommt. Auch ist die Einbeziehung der steuerfreien ausländischen Einkünfte in die Jahresverdienstsumme rechtmäßig erfolgt ("**allgemeiner Progressionsvorbehalt**"). Die dadurch ausgelöste "indirekte Besteuerung" entspricht dem Gesetz.

Aus den angeführten Gründen war daher die Berufung als ungegründet abzuweisen.

Linz, am 01.Oktober 2003