



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr., vom 20. Mai 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 12. Mai 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) Bw. gab eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 ab und machte Aufwendungen für Personenversicherungen iHv. € 542,25 und Kirchenbeiträge iHv. € 75,00 als Sonderausgaben geltend.

Bei der Arbeitnehmerveranlagung wurde demgemäß ein Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, d.s. € 135,56, und der Kirchenbeitrag von € 75,00 berücksichtigt. Nach Anrechnung der Lohnsteuer ergab sich eine Einkommensteuernachforderung iHv. € 13,85.

Die Bw. zog daraufhin mit Schreiben vom 20. Mai 2005 ihren Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 2004 zurück mit der Begründung, dass die Veranlagung eine Nachforderung ergebe und keine Pflichtveranlagung vorliege. Die nachgewiesenen Absetzbeträge (Sonderausgaben und Kirchensteuer) in der Gesamtsumme von € 210,56 seien höher als der bei der Lohnverrechnung berücksichtigte Freibetrag von € 190,32.

Das Finanzamt wertete dieses Schreiben der Bw. als Berufung und erließ eine abweisende Berufungsvorentscheidung. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass für das Kalenderjahr

2004 ein Freibetragsbescheid iHv. € 190,32 ergangen sei. In diesem Freibetragsbescheid sei der Kirchenbeitrag nicht berücksichtigt. Bei der Veranlagung seien Aufwendungen iHv. € 135,56 berücksichtigt worden. Daher sei der vom Arbeitgeber berücksichtigte Freibetrag höher als die in der Erklärung beantragten Aufwendungen und es liege daher eine Pflichtveranlagung vor.

Die Bw. beantragte die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz und führte dazu aus:

Der Rechtsansicht des Finanzamtes über das Vorliegen einer Pflichtveranlagung sei zu widersprechen. In der dem Freibetragsbescheid 2004 zugrunde liegenden Arbeitnehmerveranlagung 2002 habe sie Personenversicherungen und den Kirchenbeitrag als Sonderausgaben beantragt. Mit der Änderung des EStG 1988, BGBI 122/1997, werden in § 63 Abs. 1 Z 2 die "Topfsonderausgaben" gestrichen. Gleichzeitig werde § 122 Abs. 5 angefügt, worin u.a. festgelegt werde, "Freibetragsbescheide, die für Kalenderjahre ab 1999 ausgestellt werden, sind gem. § 63 Abs. 1 oder 4 EStG idF BGBI. Nr. 201/1996 zu erlassen".

Daher liege in ihrem Fall kein Freibetragsbescheid auf Basis des § 63 Abs. 1 EStG vor – weil sie keinen der dort taxativ aufgezählten Tatbestände erfülle – sondern auf Basis von § 122 Abs. 5 EStG. § 41 Abs. 1 Z 4 EStG beziehe sich ausdrücklich auf "die besonderen Verhältnisse gem. § 63 Abs. 1 EStG". Folglich liege keine Pflichtveranlagung vor.

Abschließend sei auch noch festzustellen, dass bei der Lohnverrechnung ein Freibetrag von € 190,32 berücksichtigt worden sei. Bei der Arbeitnehmerveranlagung 2004 habe sie € 210,56 als Sonderausgaben geltend gemacht, d.h., dass ihre tatsächlichen Ausgaben höher gewesen seien, als im Freibetragsbescheid ausgewiesen. Im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der Steuergerechtigkeit sei daher zu ihren Gunsten zu entscheiden.

Sie beantrage daher nochmals die Zurückziehung der Arbeitnehmerveranlagung 2004.

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

Gemäß § 41 Abs. 1 Z 4 EStG ist der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind und in einem Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr berücksichtigte besondere Verhältnisse gemäß § 63 Abs. 1 EStG nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen.

Gemäß § 63 Abs. 1 Z 2 EStG hat das Finanzamt gemeinsam mit einem Veranlagungsbescheid einen Freibetragsbescheid und eine Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber zu erlassen. Voraussetzung ist, dass bei der Veranlagung u.a. Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 1, 6 oder 7 oder (bestimmte Beiträge der) Z 2 EStG berücksichtigt wurden.

Allerdings ist diese Regelung ab 1999 nach § 122 Abs. 5 letzter Satz überholt, der bei Änderung des EStG durch BGBl. 1997/122 eingefügt wurde. Danach sind Freibetragsbescheide, die für Kalenderjahre ab 1999 ausgestellt werden, gemäß § 63 Abs. 1 oder 4 EStG in der Fassung BGBl. Nr. 201/1996 zu erlassen (*Doralt*, EStG § 63, Tz 9).

Nach dieser Fassung ist ein Freibetragsbescheid zu erlassen, wenn bei der Veranlagung Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 bis 4 EStG berücksichtigt wurden, soweit sie den Jahrespauschbetrag gemäß § 18 Abs. 2 EStG übersteigen, sowie Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung ..., weiters Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 1, 6 und 7 EStG.

Danach sind auch solche Sonderausgaben (wieder) im Freibetragsbescheid zu berücksichtigen, für die ein Sonderausgabenpauschale vorgesehen ist. Kirchenbeiträge (§ 18 Abs. 1 Z 5 EStG) sind im Freibetragsbescheid nicht anzusetzen (*Doralt*, EStG, § 63 Tz 11).

Eine amtswegige Veranlagung (Pflichtveranlagung) erfolgt somit dann, wenn der Freibetragsbescheid unrichtig war, weil die nach § 63 Abs. 1 EStG vom Arbeitgeber berücksichtigten Sonderausgaben bzw. Werbungskosten oder außergewöhnlichen Belastungen nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen. Liegen die Voraussetzungen für eine amtswegige Veranlagung nicht vor, so erfolgt eine Veranlagung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen (§ 41 Abs. 2 EStG).

Ergibt sich bei der Antragsveranlagung eine Nachzahlung, dann kann der Arbeitnehmer den Antrag auch noch im Rechtsmittelverfahren zurückziehen (*Doralt*, EStG § 41 Tz 11).

Liegt kein Pflichtveranlagungstatbestand vor, können beantragte Veranlagungen bis zur Rechtskraft des Abgabenbescheides (vor Erlassung des Erstbescheides oder im Berufungswege) wie andere Parteianträge zurückgezogen werden (*Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke*, EStG, § 41 Anm 30).

Im vorliegenden Fall wurde auf Grund der Arbeitnehmerveranlagung 2002 vom Finanzamt am 8. Mai 2003 ein Freibetragsbescheid erlassen, der den Lohnsteuerfreibetrag für 2004 mit € 190,32 (Jahresbetrag) festsetzt. Diesem Bescheid ist zu entnehmen, dass von den im Einkommensteuerbescheid für 2002 berücksichtigten Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung, Genuss-Scheinen und jungen Aktien (Topf-Sonderausgaben) ein Viertel, das sind € 250,32, abzüglich eines Pauschbetrages von € 60 in den Freibetragsbescheid übernommen wird (§ 63 Abs. 1 EStG 1988), was € 190,32 ergibt.

Der bei der Veranlagung 2002 berücksichtigte Kirchenbeitrag (§ 18 Abs. 1 Z 5 EStG) ist hingegen im Freibetragsbescheid 2004 nicht enthalten, da die Z. 5 des § 18 Abs. 1 EStG in

---

der anzuwendenden Fassung des § 63 Abs. 1 EStG nicht angeführt ist und daher Kirchenbeiträge generell nicht in einen Freibetragsbescheid aufgenommen werden.

Die Bw. meint, es liege keine Pflichtveranlagung vor, weil kein Freibetragsbescheid gemäß § 63 Abs. 1 EStG ausgestellt worden sei, wie es in § 41 Abs. 1 Z 4 EStG vorausgesetzt wird, sondern ein auf § 122 Abs. 5 EStG gestützter Freibetragsbescheid.

Dem ist zu entgegnen, dass im vorliegenden Fall der Freibetragsbescheid sehr wohl gemäß § 63 Abs. 1 EStG erlassen wurde. Allerdings war auf Grund des § 122 Abs. 5 EStG die Fassung BGBl. Nr. 201/1996 des § 63 Abs. 1 EStG anzuwenden. Die Rechtsansicht der Bw., dass in ihrem Fall kein auf § 63 Abs. 1 EStG gestützter Freibetragsbescheid vorliegt, ist daher unrichtig. Im übrigen wird im gegenständlichen Freibetragsbescheid 2004 sogar – wie oben angeführt - ausdrücklich auf § 63 Abs. 1 EStG Bezug genommen.

Des weiteren wendet die Bw. ein, dass die 2004 geltend gemachten Sonderausgaben von € 210,56 den vom Arbeitgeber berücksichtigten Freibetrag von € 190,32 übersteigen.

Das ist zwar richtig; eine Veranlagung hat aber gemäß § 41 Abs. 1 Z 4 EStG dann zu erfolgen, wenn die im Freibetragsbescheid berücksichtigten Aufwendungen gemäß § 63 Abs. 1 EStG nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen. Dieser Pflichtveranlagungstatbestand ermöglicht daher die Kontrolle und allfällige Korrektur dahingehend, ob die in einem Freibetragsbescheid vorläufig berücksichtigten Verhältnisse im betreffenden Kalenderjahr tatsächlich vorgelegen sind. Beim Vergleich der in den Freibetragsbescheid aufgenommenen Beträge mit den tatsächlich aufgewendeten Beträgen sind Kirchenbeiträge auszuklammern, weil diese - wie erwähnt - im Freibetragsbescheid nicht angesetzt werden.

Da die im vorliegenden Fall bei der Einkommensteuerveranlagung 2004 berücksichtigten Versicherungsprämien von € 135,56 (ohne Kirchenbeitrag) niedriger sind als der vom Arbeitgeber herangezogene Freibetrag von € 190,32, ist daher der Tatbestand des § 41 Abs. 1 Z 4 EStG erfüllt. Der berücksichtigte Freibetrag steht der Bw. nicht in dieser Höhe zu. Es liegt eine Pflichtveranlagung vor, die Möglichkeit einer Zurückziehung des Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung durch die Bw. ist damit nicht gegeben.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Wien, am 26. Jänner 2006