



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 12. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 21. November 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 (Arbeitnehmerveranlagung) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, nachfolgend Bw abgekürzt, bezog im Streitjahr von seinem Arbeitgeber teils steuerpflichtigen, teils nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerfreien Arbeitslohn. Daneben erhielt er für den Bezugszeitraum von einem Tag (15.12. bis 15.12.2006) Bezüge nach dem Heeresgebührengesetz.

Bei der Veranlagung wurden die steuerpflichtigen Bezüge des Bw zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie nur von einer Stelle ausbezahlt worden. Weiters wurden auch die nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG steuerfreien Einkünfte (steuerfrei belassen, aber) bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen berücksichtigt. Dadurch kam es zu einer Nachforderung von 215,73 € (obgleich bei der Veranlagung die Sonderausgaben und Werbungskosten erklärungsgemäß abgezogen worden sind, weshalb der Bw offensichtlich eine Gutschrift aus der Veranlagung erwartet hat).

Der Bw erhob Berufung. In ihr führte der Bw sinngemäß aus: Die Nachforderung sei allein auf die Berücksichtigung der Montageeinkünfte zurückzuführen. Dies entspreche nicht der Verwaltungspraxis, nach der solche Bezüge nicht versteuert werden müssten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auch wenn der Bw mit der Einreichung einer "Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung" eine Veranlagung beantragt hat, so stellt der von ihm angefochtene Bescheid doch das Ergebnis einer Pflichtveranlagung dar. Das Finanzamt hat nämlich zutreffend auf § 41 EStG verwiesen, der auszugsweise wie folgt lautet:

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

[.....]

3. im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7 oder 8 zugeflossen sind,

[....]."

Da der Bw neben lohnsteuerpflichtigen Bezügen solche nach § 69 Abs. 3 EStG, sprich Heeresgebühren, bezogen hat, lag die Durchführung einer Veranlagung nicht in seinem Belieben (oder dem des Finanzamtes). Deshalb kann er seinen "Antrag" auf Durchführung einer Veranlagung auch nicht im Berufswege zurückziehen.

Bei der von Gesetzes wegen durchzuführenden Veranlagung war aber die Bestimmung des § 3 Abs. 3 EStG zu beachten, die unmissverständlich folgende Anordnung trifft:

"Einkünfte im Sinne des Abs. 1 Z 10 und 11 sind bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen des Arbeitnehmers zu berücksichtigen."

Lehre und Verwaltungspraxis legen die zitierte Bestimmung übereinstimmend wie folgt aus (Fuchs in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar, § 3 Tz 17.2; RZ 119 der LStR 2002):

Bezieht ein Arbeitnehmer während des Jahres nur von einem Arbeitgeber teils steuerpflichtigen, teils nach Abs. 1 Z 10 steuerfreien Arbeitslohn, hat es dabei sein Bewenden. Der Bezug von steuerfreien Einkünften gem. § 3 Abs. 1 Z 10 EStG stellt für sich allein keinen Pflichtveranlagungstatbestand dar. Sofern eine Pflichtveranlagung nicht auf Grund eines anderen Tatbestandes durchzuführen ist, besteht daher die Möglichkeit, einen Antrag auf Veranlagung im Berufswege zurückzuziehen. Liegt ein (anderer) Pflichtveranlagungstatbestand vor, ist automatisch auch eine Nachforderung, die sich auf Grund der Bezüge gem. § 3 Abs. 1 Z 10 EStG ergibt, vorzuschreiben..

An der oben dargestellten Lösung des Berufungsfalles vermag auch das Vorbringen des Bw im Vorlageantrag nichts zu ändern. Ihm wird im Einzelnen Folgendes entgegengehalten:

- Der Bw stützt seinen Standpunkt auf eine falsche Gesetzesstelle und damit auf eine gegenständlich schon aus diesem Grund nicht relevante Randziffer der

Lohnsteuerrichtlinien. Die Berücksichtigung der Montageeinkünfte bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen fußt auf § 3 Abs. 3, kommentiert in Rz 119 LStR, und nicht auf § 3 Abs. 2 EStG, besprochen in Rz 113 LStR.

- Die behauptete Unverhältnismäßigkeit liegt nicht vor. Der Grund für die Pflichtveranlagung ist der parallele Bezug von Heeresgebühren, der primäre Grund für die Nachforderung hingegen ist die tarifmäßige Erfassung der steuerpflichtigen Einkünfte unter Bedachtnahme auf die steuerfreien Einkünfte. Dadurch wurde ein doppelt wirksames Privileg lediglich geringfügig eingeschränkt. Die Steuerfreiheit der Montageeinkünfte blieb aufrecht, die progressionsmildernde Wirkung der Steuerfreiheit auf den steuerpflichtigen Arbeitslohn wurde beseitigt. Dem angefochtenen Bescheid kann klar entnommen werden, dass die Montageeinkünfte in Höhe von 11.816,73 € **nicht** besteuert, sondern lediglich bei der Ermittlung des Tarifs (Durchschnittssteuersatz) berücksichtigt wurden. Wären die Montageeinkünfte tatsächlich besteuert worden, wie es im Übrigen dem Leistungsfähigkeitsprinzip entsprechen würde, dann hätte die Nachforderung nicht 215,73, sondern ca. 3.000,- € betragen. Ob es sachlich gerechtfertigt ist, dass der Bezug von steuerfreien Einkünften gem. § 3 Abs. 1 Z 10 EStG keinen Pflichtveranlagungstatbestand darstellt, kann dahingestellt bleiben. Denn zum einen hat der UFS ordnungsgemäß kundgemachte Gesetze zu vollziehen, während die Prüfung von Gesetzen auf ihre Verfassungskonformität allein dem Verfassungsgerichtshof zusteht. Zum andern wäre dem Bw nicht geholfen, wenn die Pflichtveranlagungstatbestände in verfassungsrechtlich unbedenklicher Art ausgeweitet würden.
- Hinsichtlich der Bedenken des Bw bezüglich der Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes wird auf den vorangegangenen und den nachfolgenden Absatz verwiesen.
- Unerheblich ist, dass die Heeresgebühren dem Bw in einer Zeit zugeflossen sind, in welcher er montagebedingt im Ausland war. Entscheidend ist, dass ihm im Streitjahr neben lohnsteuerpflichtigen Einkünften Heeresgebühren gem. § 69 Abs. 3 EStG zugeflossen sind. Dabei handelt es sich um Entschädigungen, deren Besteuerung zunächst nur pauschal und vorläufig erfolgt (Jakom/Lenneis EStG, 2009, § 69 Rz 8). Deshalb ist es unter den dargestellten gesetzlichen Voraussetzungen durchaus sachgerecht, eine Pflichtveranlagung durchzuführen. Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass der Bw für einen völlig untypisch kurzen Zeitraum Heeresgebühren bezogen hat, wohingegen der Gesetzgeber in durchaus verfassungskonformer Weise offensichtlich auf einen typischen Sachverhalt (längeren Bezugszeitraum) abgestellt hat (VfGH 15.6.2000, V 102/99).

Aus den dargelegten Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 25. Februar 2010