

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HM, Gde B, S 49, vom 31. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 21. März 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber bezog im Berufungsjahr aus seiner Tätigkeit bei der Fa. BB GmbH Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In seiner elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007 hat er die Anzahl der bezugsauszahlenden Stellen mit "1" angegeben. Im von seiner Arbeitgeberin für den Zeitraum vom 1. Januar bis 31. Dezember 2007 ausgestellten Lohnzettel sind steuerpflichtige (laufende) Bezüge in Höhe von 24.365,83 € (Kennzahl 245) ausgewiesen.

Nach erklärungsgemäßer Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2007 mittels Einkommensteuerbescheid vom 5. März 2008 übermittelte die Arbeitgeberin des Berufungswerbers im elektronischen Wege nach § 69 Abs. 5 EStG 1988 einen weiteren (für den Zeitraum vom 1. August bis 31. August 2007 ausgestellten) Lohnzettel, in dem sie Bruttobezüge von 1.426,24 € (Kennzahl 210) und sonstige Bezüge von 203,75 € (Kennzahl 220), somit steuerpflichtige laufende Bezüge von 1.222,49 € (Kennzahl 245) auswies.

Das Finanzamt nahm daraufhin das Verfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 nach § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und setzte im neuen Einkommensteuerbescheid vom 21. März 2008 die Bezüge dieses zweiten Lohnzettels zusätzlich an, woraus sich eine Abgabennachforderung in Höhe von 480,84 € ergab.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid vom 21. März 2008 er hob der Berufungswerber mit Schreiben vom 31. März 2008 Berufung. Begründend führte er aus, dass der von der Arbeitslosenversicherung rückerstattete Betrag - der laut (angefochtenem) Bescheid mit einem weit überhöhten Steuersatz versteuert werden solle -, wie durch Gerichtsurteil bestätigt worden sei, zu Unrecht eingefordert und daher rückerstattet worden sei. Diese Rückzahlung werde im angefochtenen Bescheid unrichtigerweise als *Einkommen* zur Versteuerung gebracht. Richtig sei aber, dass dieser Betrag ein Teil seiner Entlohnung im Zuge des Arbeitsverhältnisses bei den BB darstelle und unrichtigerweise als AV-Betrag eingehoben worden sei. Als Lohnsteuer werde ein Steuersatz von etwa 18% zur Verrechnung angewendet und nicht wie im angefochtenen Bescheid über 39%. Er ersuche daher um Richtigstellung der Steuervorschreibung bzw. Senkung des Steuersatzes auf den üblichen Lohnsteuersatz.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. April 2008 wies das Finanzamt die Berufung mit folgender Begründung als unbegründet ab:

"Hinsichtlich der Abweichung gegenüber Ihrer Erklärung wird auf die diesbezügliche (telefonische) Besprechung verwiesen."

"Die von Ihnen im Jahre 2007 erhaltenen rückbezahlten Arbeitslosenversicherungsbeiträge stellen gem. § 69 Abs. 5 EStG 1988 steuerpflichtige Einkünfte dar, welche nun schlussendlich aufgrund des in Österreich geltenden Steuertarifes mit nahezu 39 % versteuert wurden."

Mit Schriftsatz vom 14. April 2008 beantragte der Berufungswerber, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen, wodurch die Berufung wiederum als unerledigt galt. Im Vorlageantrag beehrte er, die gegenständliche Berufungsvorentscheidung zu prüfen, da für ihn nicht nachvollziehbar sei, dass die nachträgliche Versteuerung des rückerstatteten Arbeitslosenversicherungsbeitrages mit 39% zu erfolgen habe und ein Lohn, um den es sich bei den einbehaltenen monatlichen Beiträgen an Arbeitslosenversicherung handle, nicht mit den üblichen 18% Lohnsteuer besteuert werde.

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung erwogen:

Nach § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) die Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit (lohnsteuerpflichtige Einkünfte) zählen nach § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 auch Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen, sofern diese ganz oder teilweise auf Grund des Vorliegens von Einkünften im Sinne der Z 1 (zB Bezüge und Vorteile aus einem Dienstverhältnis) einbehalten oder zurückgezahlt wurden.

Nach § 69 Abs. 5 EStG 1988 hat bei Auszahlung von Bezügen im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 die auszahlende Stelle bis 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel (§ 84 EStG 1988) zur Berücksichtigung dieser Bezüge im Veranlagungsverfahren auszustellen und an das Finanzamt der Betriebsstätte zu übermitteln. In diesem Lohnzettel ist ein Siebtel der ausbezahlten Bezüge als sonstige Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 auszuweisen. Ein vorläufiger Lohnsteuerabzug hat zu unterbleiben (siehe dazu auch Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2008, Seite 812).

Erstattete (rückgezahlte) Pflichtbeiträge stellen (als rückgängig gemachte Werbungskosten) zur Gänze Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit dar, sofern diese Pflichtbeiträge - auch nur teilweise - auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit einzubehalten bzw. zu entrichten waren (vgl. Fellner, in: Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, Rz 4 unter "Rückzahlung von Pflichtbeiträgen" und Rz 9 zu § 25 EStG 1988 und die dort zitierte RV zum AbgÄG 1998, 1471 BlgNR 20. GP; Doralt⁶, Einkommensteuergesetz, Rz 64/1 zu § 25 EStG 1988 mit Hinweis auf LStR 2002, Rz 688; Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Frage 69/12 "Rückstattung der ALV-Beiträge für ältere Arbeitnehmer" zu § 69 EStG 1988 und auf die dort verwiesene Information der Sozialversicherung, unter: www.sozialversicherung.at).

Bezüglich der Besteuerung dieser Rückzahlung von Pflichtbeiträgen als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit findet sich im Einkommensteuergesetz keine besondere Bestimmung. Eine begünstigte Besteuerung kann somit - selbstverständlich mit Ausnahme der als sonstige Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 ausgewiesenen Bezüge - nicht erfolgen.

Der Berufungswerber hat unbestritten eine Rückzahlung von Pflichtbeiträgen (Erstattung von Arbeitslosenversicherungsbeiträgen, die von seinen nichtselbstständigen Einkünften einbehalten worden waren) erhalten. Neben deren betragsmäßiger Höhe ist auch unstrittig, dass es sich bei diesen erstatteten Pflichtbeiträgen um Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 handelt; der Berufungswerber hat, wie oben dargelegt, selbst erklärt, dass es sich dabei um einen Teil seiner Entlohnung handle. Die Beitragsrückzahlung wurde daher im angefochtenen Einkommensteuerbescheid zu Recht als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit berücksichtigt.

Von der Arbeitgeberin des Berufungswerbers wurde unter Bedachtnahme auf § 69 Abs. 5

EStG 1988 ein (korrekter) Lohnzettel über die Beitragsrückzahlung erstellt und dem Finanzamt elektronisch übermittelt. Die im Lohnzettel vorgenommene und bei der strittigen Festsetzung der Einkommensteuer vorgenommene Aufteilung der rückbezahlten Beiträge (1.426,24 €) in einen Teil (6/7; 1.222,49 €), der dem vollen Tarif, und in einen anderen Teil (1/7; 203,75 €), der als sonstiger Bezug dem festen Steuersatz gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 unterliegt, wurden vom Berufungswerber nicht angezweifelt und entspricht den obigen rechtlichen Überlegungen.

Was den Einwand des Berufungswerbers betrifft, dass eine Senkung des Steuersatzes auf den üblichen Lohnsteuersatz vorzunehmen bzw. ein Steuersatz von etwa 18% statt über 39% anzuwenden sei, ist Folgendes zu sagen:

Der Veranlagung zur Einkommensteuer ist nach § 2 Abs. 1 EStG 1988 das Einkommen zu Grunde zu legen, das ein Steuerpflichtiger innerhalb eines Kalenderjahres erzielt. Dieses Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 2 Abs. 3 EStG 1988 aufgezählten Einkunftsarten (dazu zählen ua. auch Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit gemäß § 25 EStG 1988) nach Ausgleich mit den Verlusten, die sich aus einzelnen Vermögensarten ergeben und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988), außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35 EStG 1988) sowie der Freibeträge nach §§ 104 und 105 EStG 1988.

Durch die gesetzlich gebotene Zusammenrechnung der im Kalenderjahr insgesamt bezogenen (hier: nichtselbständigen) Einkünfte (die Steuerquote steigt mit zunehmendem Einkommen an, dh. Besserverdienende zahlen einen höheren Anteil ihres Einkommens an direkten Steuern als schlechter Verdienende) ergab sich infolge der Progressionswirkung des Steuertarifes in Summe eine höhere Einkommen- bzw. Lohnsteuer, als dies bei gesonderter Versteuerung der Einkünfte der Fall wäre. Gemäß § 33 EStG 1988 idF BGBl. I 57/2004 ergibt sich bei einem gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ermitteltem Einkommen in Höhe von 24.626,32 € [dabei waren eben ua. die beiden steuerpflichtigen (laufenden) Bezüge lt. beider Lohnzettel (jeweils Kennzahl 245) zusammenzurechnen] richtigerweise eine Einkommensteuer in Höhe von 5.606,75 € (dh. dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid lag damit ein Steuersatz von 22,77% zu Grunde). Der als sonstiger Bezug ausgewiesene Teil der erstatteten Beiträge in Höhe von 203,75 € unterlag unbestritten dem festen Steuersatz gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 (6%).

Die Vorgangsweise des Finanzamtes bzw. die Ermittlung der strittigen Nachforderung entsprach den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 28. Mai 2008