

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Assistentin, Adr.Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes X betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Am 5. Jänner 2005 langte beim Finanzamt die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 ein. Darin beantragte die Bw. die Berücksichtigung von Sonderausgaben und Kirchenbeiträgen in bestimmter Höhe.

Der in Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung am 7. Jänner 2005 ergangene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 ergab eine Nachforderung in Höhe von € 450,43.

Mit Schriftsatz vom 3. März 2005 erhob die Bw. Berufung und zog zugleich den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung zurück. Da die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2000 eine Nachforderung in Höhe von € 450,43 ergebe, ziehe die Bw. den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung zurück und beantrage den Einkommensteuerbescheid ersatzlos aufzuheben, da ein Grund für eine Arbeitnehmer-Pflichtveranlagung nicht vorliege.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. März 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Begründend werde festgehalten, dass eine Veranlagung durchzuführen sei, wenn in einem Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr berücksichtigte besondere

Verhältnisse gemäß § 61 Abs. 1 EStG nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen. Eine Zurückziehung des Antrages ist daher nicht möglich.

Mit Schreiben vom 6. April 2005 beantragt die Bw. die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz vorzulegen. Nach Dafürhalten der Bw. sei die Ansicht des Finanzamtes, wonach gemäß § 41 Abs. 1 iVm § 63 Abs. 1 EStG eine Pflichtveranlagung durchzuführen und eine Zurückziehung des Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung nicht möglich sei, rechtlich unzutreffend.

*"Gemäß § 41 Abs. 1 EStG müssen für die Pflichtveranlagung von lohnsteuerpflichtigen Einkünften bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein. In meinem Fall kommt überhaupt nur § 41 Abs. 1 Z 4 EStG in Frage, wonach in einem Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr 2000 berücksichtigte besondere Verhältnisse gemäß § 63 Abs. 1 EStG nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen."*

*Meine gemäß § 63 Abs. 1 Z 2 EStG in einem Freibetragsbescheid zu berücksichtigten Sonderausgaben haben im Jahr 1998, 1999 und 2000 sowie in den Folgejahren immer mindestens ATS 40.000,-- betragen. Es hat sich dabei auch um die jeweils gleichen Sonderausgaben gehandelt.*

*Die im Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr berücksichtigten besonderen Verhältnisse (Sonderausgaben) sind damit gleich geblieben, auch das zu berücksichtigende Sonderausgabenviertel (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG) ist ebenfalls gleich geblieben, nämlich der Maximalbetrag von ATS 10.000,--.*

*Dass infolge geänderter Einschleifvorschriften daraus in den einzelnen Jahren eine unterschiedliche Einkommensteuerreduktion/Lohnsteuerreduktion resultiert, ist eine Tarifierungsvorschrift, stellt jedoch keine geänderten Verhältnisse gemäß § 63 Abs. 1 EStG dar."*

Die Bw. beantrag der Berufung statzugeben und den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

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

Unbestritten ist, dass die tatsächlichen Aufwendungen gemäß § 18 EStG der Bw. in den Jahren 1998, 1999 und 2000 den steuerlich zu berücksichtigenden Sonderausgabenhöchstbetrag von ATS 40.000,-- überstiegen.

Mit Bescheid vom 21. Juni 2000 wurde die Arbeitnehmerveranlagung (Einkommensteuer) für das Jahr 1998 vom Finanzamt durchgeführt. Bei der Einkommensermittlung wurde dabei das Sonderausgabenviertel – eingeschliffen nach der Formel  $(700.000 - 563.779) * 10.000 / 200.000$  – in Höhe von ATS 6.811,-- aus der Einkommensteuerbemessungsgrundlage in Abzug gebracht.

Mit gleichem Datum erging der Freibetragsbescheid 2000. Von den im Einkommensteuerbescheid 1998 berücksichtigten Sonderausgaben wurden ATS 5.992,-- (ATS 6.811,-- abzüglich des beim Lohnsteuerabzug automatisch berücksichtigten Pauschbetrages von ATS 819,--) in den Freibetragsbescheid gemäß § 63 Abs. 1 EStG übernommen.

Aus dem vom Dienstgeber für das Jahr 2000 übermittelten Lohnzettel der Bw. vom 31. Jänner 2001 ergibt sich, dass der bei der Lohnverrechnung berücksichtigte Freibetrag gemäß § 63 EStG ATS 5.988,-- betrug. Der Arbeitgeber der Bw. hat somit bei der laufenden Lohnverrechnung den auf einem gemäß § 63 Abs. 1 EStG ergangenen Freibetragsbescheid beruhenden Freibetrag in Höhe von ATS 5.988,-- berücksichtigt.

In Folge des höheren Gesamtbetrages der Einkünfte der Bw. (ATS 626.138,--) wurden bei der Einkommensermittlung des Jahres 2000, Einkommensteuerbescheid vom 7. Jänner 2005, Sonderausgaben – eingeschliffen nach der Formel  $(700.000 - 626.138) * 10.000 / 200.000$  – in Höhe von ATS 3.693,-- in Abzug gebracht und wurde das Einkommen der Bw. mit ATS 621.445 bzw. mit € 45.162,17 festgesetzt.

Die Steuernachforderung von Höhe von € 450,43 ergab sich zum einen aufgrund des höheren Bezuges der Bw. und somit stärker eingeschliffenen Sonderausgaben(viertel) als auch aufgrund des im Zuge der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigten Freibetrages, welcher sich auf den Grundlage der bei der Einkommensteuererantragung 1998 berücksichtigten Sonderausgaben ergab.

Als strittig stellt sich im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren lediglich die Frage dar, ob der gegenständliche Sachverhalt unter dem Pflichtveranlagungstatbestand des § 41 Abs. 1 Z 4 EStG zu subsumieren ist.

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige gemäß § 41 Abs. 1 Z 4 EStG unter anderem zu veranlagen (Pflichtveranlagung), wenn in einem Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr berücksichtigte besondere Verhältnisse gemäß § 63 Abs. 1 nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen.

Gemäß Abs. leg. zit. erfolgt eine Veranlagung nur auf Antrag des Steuerpflichtigen wenn die Voraussetzungen des Abs. 1 nicht vorliegen. Der Antrag kann innerhalb von fünf Jahren ab dem Ende des Veranlagungszeitraums gestellt werden.

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 letzter Absatz EStG 1988 mehr als ATS 500 000,--, so vermindert sich das Sonderausgabenviertel (der Pauschbetrag nach Abs. 2) gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von ATS 700 000,-- kein absetzbarer Betrag mehr ergibt.

Der Freibetragsbescheid enthält die Höhe bestimmter Sonderausgaben und ermöglicht dem Arbeitgeber, bereits anlässlich des Lohnsteuerabzuges die entsprechenden Abzugsposten zu

berücksichtigen. Der Freibetragsbescheid ersetzt insoweit die Berücksichtigung der besonderen Verhältnisse des Dienstnehmers, für die ansonsten ein Veranlagungsverfahren erforderlich wäre. Entsprechen die im Freibetragsbescheid berücksichtigten Beträge nicht den tatsächlichen Verhältnissen und wurde Lohnsteuer deswegen unrichtig berechnet, dann erfolgt eine Veranlagung gemäß § 41 Abs. 1 Z 4 EStG (Doralt, EStG<sup>4</sup>, Band III, § 63 TZ 1).

Der Freibetragsbescheid stellt lediglich eine vorläufige Maßnahme dar. Eine endgültige Zuerkennung der im Freibetragsbescheid ausgewiesenen Beträge – im Sinne von rechtskräftiger Zuerkennung im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung – besteht nicht. Es besteht keine Bindung des Einkommensteuerverfahrens an Freibetragsbescheide gemäß § 63 EStG (vgl. VwGH vom 10. Juli 1996, 94/15/0011).

Anstatt wie im Freibetragsbescheid 2000 zu berücksichtigende Sonderausgaben in Höhe von ATS 6.811,-- ausgewiesen, stehen der Bw. für das Abgabenjahr 2000 tatsächlich – steuerlich zu berücksichtigende – Sonderausgaben in Höhe von ATS 3.693,-- zu. Da die im Freibetragsbescheid 2000 vom 21. Juni 2000 ausgewiesenen Sonderausgaben der Bw. in dieser Höhe nicht zustehen, liegt nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates ein Fall der Pflichtveranlagung gemäß dem § 41 Abs. 1 Z 4 EStG vor.

Es trifft zwar zu, dass ein Antrag auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung im Berufungswege zurückgezogen werden kann, und zwar auch dann, wenn die Antragsveranlagung zu einer Nachzahlung führt (Doralt, EStG<sup>4</sup>, Band III, § 41 TZ 11). Dies ist jedoch nur möglich, wenn nicht eine Pflichtveranlagung vorliegt (Doralt, EStG<sup>4</sup>, Band III, § 83 TZ 5). Ist gemäß § 41 Abs. 1 EStG eine Pflichtveranlagung durchzuführen, dann liegt eben eine solche und keine Antragsveranlagung vor, die Zurückziehung des Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung ist somit ausgeschlossen.

Den Ausführungen der Bw., wonach die Einschleifbestimmungen von Sonderausgaben zwischen ATS 500.000,-- und ATS 700.000,-- des § 18 Abs. 3 Z 2 letzter Absatz EStG 1988 eine Tarifierungsvorschrift sei, wird seitens des Unabhängigen Finanzsenates nicht gefolgt, da der Einkommensteuertarif des § 33 EStG auf das gemäß § 2 Abs. 2 EStG ermittelte Einkommen (das ist *der Gesamtbetrag der Einkünfte ... nach Abzug der Sonderausgaben gemäß § 18 EStG ...*) anzuwenden ist. Im § 18 EStG eine Tarifierungsvorschrift zu erblicken ist schon begrifflich nicht möglich.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. August 2005