

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 2.5.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 16. April 2018 betreffend Einkommensteuer 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung vom 27.6.2018 gemäß [§ 279 BAO](#) teilweise Folge gegeben.

Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017 ergab bei der Beschwerdeführerin (Bf) aufgrund dessen, dass sie bei insgesamt 5 Arbeitgebern beschäftigt war und zwischen den Beschäftigungsverhältnissen Arbeitslosengeld und Krankengeld während der Arbeitslosigkeit bezogen hat, eine Nachforderung in Höhe von € 772,-. Auf Grund der Kontrollrechnung gemäß [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) setzte das Finanzamt bei den steuerpflichtigen Bezügen Einkünfte in Höhe von € 2.248,57 (Arbeitslosengeld und Krankengeld während der Arbeitslosigkeit) an. Das Pendlerpauschale wurde von € 750,14 auf € 372,00 vermindert.

Begründend führte das Finanzamt im angefochtenen Bescheid aus, dass die im Antrag festgestellten rechnerischen Unrichtigkeiten berichtigt worden seien. Unter Wahrung des Parteiengehörs seien die von der Bf geltend gemachten Aufwendungen hinterfragt worden. Da trotzdem die benötigten Unterlagen (zum Teil) nicht beigebracht worden seien, hätten die Aufwendungen in freier Beweiswürdigung nur in Höhe der nachgewiesenen bzw. glaubhaft

gemachten Aufwendungen berücksichtigt werden können. Die Werbungskosten, die vom Arbeitgeber nicht automatisch berücksichtigt hätten werden können, würden 24,13 € betragen. Da dieser Betrag den Pauschbetrag für Werbungskosten von 132,- € nicht übersteigen würde, würden 132,- € berücksichtigt werden.

Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) - siehe Hinweise zur Berechnung - seien zuerst die steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf das Einkommen der Bf angewendet worden (Umrechnungsvariante). Danach sei anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs.2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt. Da dies im Fall der Bf Fall zutreffen würde, sei der Tarif daher nicht auf das im Bescheid ausgewiesene, sondern auf ein Einkommen von 21.855,57 € angewendet worden.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Beschwerde führte die Bf aus, dass

1. Die Nachforderung von 772,00 € ein fundamental hoher Betrag ihres Einkommens sei. Sie ersuche um Darstellung der Vergleichsrechnung. Diese fehle, somit sei eine Aussage nicht zu treffen. Ihr sei unverständlich, dass ein derartig signifikanter Betrag zur Nachforderung gelangt sei. Als Arbeitnehmerin dürfe sie erwarten, dass ihre Lohnsteuer korrekt berechnet und abgeführt werde.
2. Die Bewertung der Pendlerbeträge sei unrichtig. Gemäß der Aufstellung seien die von den Unternehmen anerkannten Pendlereuro zu versteuern, was sie nicht verstehen würde. Alle Berechnungen seien mittels Pendlerrechner ermittelt worden. In der Beilage hätte sie die zugehörigen Adressen beigefügt. Sie müsse sich auf die Lohnverrechnung verlassen können. Sie habe niemals um die Pendlerpauschale im System angesucht. Diese Eingabe sei falsch. Mit Ausnahme von Schäfer sei sie für Personaldienstleister tätig gewesen. Daraus würden abweichende Dienstorte resultieren. Zur besseren Verständlichkeit würde sich eine neuerliche Berechnung mit den entsprechenden Formularen im Anhang befinden. Zusätzlich würde das Finanzamt eine Kopie des gültigen Meldezettels erhalten. Sie ersuche um Neubewertung der Pendlerpauschale und des Pendlereuros gemäß den beigefügten Formularen.
3. Es würden sich im System weitere falsche Angaben finden, welche von ihr nicht eingegeben worden seien:
 - a. Steuerfreie Einkünfte 750
 - b. Freibetragsbescheid 450
 - c. Summe aller Versicherungsprämien 831,42
 - d. Summe aller Beiträge sowie Rückzahlungen
 - e. Renten 300
 - f. Steuerberatung 500

- g. Pendlerpauschale 372
 - h. Pendlereuro 372
 - i. Pflichtbeiträge 300
 - j. Arbeitsmittel 800
 - k. Fachliteratur 300
 - l. Reisekosten 800
 - m. Familienheimfahrten 300
 - n. Doppelte Haushaltsführung 750
 - o. Sonstige Werbungskosten 750
4. Alle diese Felder seien mit 0 zu bewerten. Dies erkläre auch, warum das Finanzamt von ihr keine Daten erhalten habe, denn sie habe diese Daten nie eingegeben. Möglicherweise habe die Umstellung des Finanzamtes hier zu Veränderungen geführt. Ihre Absetzpunkte seien die Betriebsratsumlage (24,13 €) und eine Lebensversicherung in Höhe von 393,61€. Beide Belege würden in Kopie beiliegen. Wenn man aus der Aufstellung des Finanzamtes die anzusetzenden Einkünfte und den Pendlereuro berücksichtigen würde, ergebe sich ein Einkommen in Höhe von 18.856,86 €. Die Steuer würde 0 plus 1.750 plus 299,90, in Summe 2.049,90 € betragen. Diese Summe liege um 1.049,50 € unter dem Ergebnis des Finanzamtes. Bei einem Einkommen von 18.000 € ergebe sich ein Durchschnittsteuersatz von 9,72 %. Die vom Finanzamt errechnete Steuer betrage 16,43 %. Dieser Aufschlag könne nur dem Arbeitslosenentgelt geschuldet sein. Leider fehle im Bescheid die Vergleichsrechnung, um hier wirklich den Bescheid zu verstehen. Generell würde sie kritisieren, dass fiktive Berechnungen zu einer zusätzlichen Steuerschuld führen würden. Sie sei gerne bereit ihre Steuern korrekt zu entrichten, allerdings nicht für Modellrechnungen und nicht erhaltene nicht steuerpflichtige Beträge. Für sie als Arbeitnehmerin, die niemals in irgendeiner Weise in die Lohnsteuerberechnung involviert war, sei es völlig unverständlich, dass bei ausschließlich unselbständiger Arbeit eine derartige Nachforderung entstehen könne.

Mit der teilweise stattgebenden Beschwerdeentscheidung verminderte das Finanzamt auf Grund des Umstandes, dass das Pendlerpauschale im ungekürzten Ausmaß laut Ausweis in den übermittelten Lohnzetteln berücksichtigt wurde, die Nachforderung von € 772 auf € 596. Auf Grund der Kontrollrechnung gemäß [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) setzte das Finanzamt bei den steuerpflichtigen Bezügen wiederum Einkünfte in Höhe von € 2.248,57 an.

In dem dagegen fristgerecht erhobenen Vorlageantrag führte die Bf aus:

1. Sie hätte ausschließlich Einkünfte aus nicht selbständiger Tätigkeit gehabt und müsse sich daher auf die Korrektheit der bezugsauszahlenden Stellen verlassen. Wenn ihr eine Nachzahlung aufgebürdet werde, müsse geklärt werden, woher diese stamme. In ihrem Fall komme die Nachzahlung aus der Arbeitslosenversicherung, denn es würden andere Bezüge fehlen. Das Gesetz sehe aber dafür Steuerfreiheit vor.

2. Das System des Finanzamtes sei nicht robust. Aus den Unterlagen könne das Finanzamt entnehmen, dass sich von ihr nicht durchgeführte Einträge gefunden hätten. Mittlerweile gebe es zwei Berechnungen mit unterschiedlichen Ergebnissen, was eine Interpretation zusätzlich erschweren würde.
3. Die angeführte Modellrechnung beschreibe fiktive Einkünfte und erhöhe somit die Steuersätze. Seit wann besteht in Österreich Steuerpflicht für nicht erhaltene Einkünfte? Seit wann reichen Hochrechnung aus, um Steuern einzufordern? Ist dies die neue Vorgehensweise?
4. Die Bezüge aus der Arbeitslosenversicherung seien nicht steuerfrei. Wenn diese Bezüge steuerfrei bewertet werden würden, ergebe sich für sie eine Gutschrift von 787.- €. Der Gesetzgeber erlaube hier eine willkürliche Verwendung verschiedener Gesetze, was korrigiert werden müsse, insbesondere wenn es zu Schaden wie in ihrem Fall führen würde.
5. Jedes Kapitalunternehmen könne steuerschonend agieren (Steuerberater, Verlustvorträge, Rücklagen). Das System sei ein Verstoß gegen jedes Gleichstellungsprinzip. Das Finanzamt würde die Gesetze zur Maximierung der Abgaben auslegen.
6. Die Anwendung dieses Systems habe einen massiven Leverage Effekt zur Folge. Es würden fiktive Zahlen verwendet werden (ihre Einkünfte würden hochmultipliziert werden), um den Steuersatz zu heben. Klarerweise könne das Ergebnis nur im Interesse des Finanzamtes sein. Dies würde bedeuten, dass die Bezüge der Arbeitslosenversicherung daraufgesetzt werden würden und mit dem höchsten Steuersatz gegenverrechnet werden würden. Würden Sie die tatsächlichen Einkünfte auf 12 Monate teilen (Einkünfte dividiert durch 12), würden noch niedrigere Sätze zu Stande kommen. Somit würde ihr dieses System schaden. In ihrem Fall müsse sie 35 % Steuern für steuerfreie Bezüge bezahlen.

Das Finanzamt legte die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte im Vorlagebericht aus, dass für die Bf bereits die günstigere Variante der Steuerberechnung durchgeführt worden sei und ihr Begehren im Hinblick auf die willkürliche Verwendung der Gesetze nicht zu einer Neufestsetzung der Einkommensteuer führen könne.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf war im Verlauf des strittigen Jahres 2017 nach den aus dem angefochtenen Bescheid ersichtlichen Lohnzetteln bei insgesamt 5 Arbeitgebern nichtselbständig beschäftigt und bezog zwischen den Beschäftigungsverhältnissen Arbeitslosengeld für insgesamt 59 Tage bzw. für 4 Tage Krankengeld während der Arbeitslosigkeit. Im Einzelnen sind nach den im angefochtenen Bescheid ersichtlichen Lohnzetteln und Meldungen folgende Bezüge ersichtlich:

Bezugsauszahlende Stelle	Bezugszeitraum Betrag in EUR
1 Steuerpflichtige Bezüge (Kennzahl 245)	1.1.2017 bis 10.2.2017 € 3.080,89
ARBEITSMARKTSERVICE ÖSTERREICH Arbeitslosengeld	für 16 Tage (14.02.2017 - 01.03.2017) € 548,80
Stmk. Gebietskrankenkasse Krankengeld während Arbeitslosigkeit	4 Tage (2.3.2017 bis 5.3.2017) € 137,20
2 GmbH Steuerpflichtige Bezüge (Kennzahl 245)	6.3.2017 bis 31.5.2017 € 5.485,21
ARBEITSMARKTSERVICE ÖSTERREICH Arbeitslosengeld	für 24 Tage (02.06.2017 - 25.06.2017) € 823,20
3. GmbH Steuerpflichtige Bezüge (Kennzahl 245)	26.6.2017 bis 25.8.2017 € 3.713,61
ARBEITSMARKTSERVICE ÖSTERREICH Arbeitslosengeld	für 8 Tage (28.08.2017 - 04.09.2017) € 274,40
4 GmbH Steuerpflichtige Bezüge (Kennzahl 245)	5.9.2017 bis 1.12.2017 € 6.222,77
ARBEITSMARKTSERVICE ÖSTERREICH Arbeitslosengeld	für 2 Tage (09.12.2017 - 10.12.2017) € 84,54
5 GmbH Steuerpflichtige Bezüge (Kennzahl 245)	11.12.2017 bis 22.12.2017 € 956,78
ARBEITSMARKTSERVICE ÖSTERREICH Arbeitslosengeld	für 9 Tage (23.12.2017 - 31.12.2017) € 380,43

Nachdem das Finanzamt das aus den Lohnzetteln ersichtliche Pendlerpauschale im Zuge der Beschwerdeentscheidung zur Gänze gewährt hat, verbleibt als einziger Streitpunkt die Rechtmäßigkeit der Berechnung der Einkommensteuer i.Z.m. [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) und der sich daraus ergebenden Nachforderung in Höhe von 596 €.

2. Beweiswürdigung

Die der Veranlagung zu Grunde liegenden Einkünfte beruhen auf den von den bezugsauszahlenden Stellen übermittelten Lohnzetteln bzw. Meldungen. Die Höhe bzw. die Zeiträume werden von der Bf nicht bestritten.

Das vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung entsprechend den Meldungen in den Lohnzetteln zur Gänze gewährte Pendlerpauschale ergibt sich aus dem durch den Meldezettel nachgewiesenen Wohnsitz und den verschiedenen Arbeitsstätten.

Die Sonderausgaben wurden durch eine Bestätigung nachgewiesen.

Die von der Bf in der Beschwerde bemängelten falschen Angaben im System beruhen offensichtlich auf ihren eigenen Eingaben in der elektronisch übermittelten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung.

3. Rechtliche Beurteilung

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige gemäß [§ 41 Abs. 1 EStG 1988](#) unter anderem zu veranlagern, wenn er

1. andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt,
2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.
3. im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7, 8 oder 9 zugeflossen sind,

Da die Bf laut Meldung der auszahlenden Stelle ein Krankengeld im Jahr 2017 bezogen hat, bestand gemäß [§ 41 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#) Veranlagungspflicht.

Gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988](#) sind das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit.

[§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) lautet:

„Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a oder c, Z 22 lit. a (5. Hauptstück des Heeresgebührengesetzes 2001), lit. b oder Z 23 (Bezüge gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 4 und 5 des Zivildienstgesetzes 1986](#)) nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen. Das Einkommen ist mit

jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde. Die diese Bezüge auszahlende Stelle hat bis 31. Jänner des Folgejahres dem Wohnsitzfinanzamt des Bezugsempfängers eine Mitteilung zu übersenden, die neben Namen und Anschrift des Bezugsempfängers seine Versicherungsnummer ([§ 31 ASVG](#)), die Höhe der Bezüge und die Anzahl der Tage, für die solche Bezüge ausgezahlt wurden, enthalten muß. Diese Mitteilung kann entfallen, wenn die entsprechenden Daten durch Datenträgeraustausch übermittelt werden. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, das Verfahren des Datenträgeraustausches mit Verordnung festzulegen.“

Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG, Rz 36 zu § 3, führen zum Zweck der Regelung des [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) Folgendes aus:

„Zweck der Regelung - so die Erl zur RV 277 BlgNR 17. GP, 6 ff - ist es, einen rechtspolitisch unerwünschten Effekt zu beseitigen, der sich ergibt, wenn die oben aufgezählten steuerfreien, sozialen Transferleistungen in einem Kalenderjahr (Jahresausgleichszeitraum, Veranlagungszeitraum) mit anderen, steuerpflichtigen Einkünften zusammentreffen. Dies könnte, insbesondere im Fall saisonaler Arbeitslosigkeit, wegen der zum Teil erheblichen Milderung der Steuerprogression dazu führen, dass das Nettoeinkommen eines nicht ganzjährig Beschäftigten unter Berücksichtigung der im Wege des Jahresausgleichs erhaltenen Lohnsteuererstattung höher wäre als das Nettoeinkommen eines ganzjährig Beschäftigten.

Um diese Milderung der Steuerprogression auszuschließen, hat sich der Gesetzgeber des 3. AbgÄG 1987 und ihm folgend des EStG 1988 dazu gefunden, den Jahresausgleichs- bzw Veranlagungszeitraum (Kalenderjahr) auf jenen Zeitraum zu reduzieren, in dem Erwerbs- bzw Pensionseinkünfte erzielt werden. Dies soll dadurch erreicht werden, dass die steuerpflichtigen Lohnbezüge bzw die Einkünfte der ersten vier Einkunftsarten für die Dauer des Bezuges von Transferleistungen auf fiktive Jahreseinkünfte hochgerechnet werden (zur Einbeziehung auch ausländischer Einkünfte in die Hochrechnung vgl VwGH 26. 7. 2007, [2006/15/0065](#), 0066, § 3 EStG 1988 E 46). Andere Einkünfte, die die Höhe derartiger Transferleistungen nicht beeinflussen (zB Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, Kapitaleinkünfte), sind immer in der tatsächlichen Höhe anzusetzen. Für den Fall des Bezuges niedriger steuerpflichtiger Erwerbs- oder Pensionseinkünfte im Restzeitraum des Jahres ist überdies noch vorgesehen, dass aus der Umrechnung keine höhere Steuerbelastung als im Falle der Vollbesteuerung der Transferleistungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn eintreten darf (zur Berechnung vgl Rz 118 der [LStR 2002](#)).“

Dieser Ansicht hat sich auch der Verwaltungsgerichtshof, beispielsweise in seinem Erkenntnis VwGH 22.6.2020, [Ro 2018/13/0009](#), angeschlossen. Darin wird ausgeführt, dass die Kontrollrechnung in Form der "Hinzurechnungsvariante" im letzten Teil des [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) festgelegt ist ("die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde"). Für Zwecke dieser Kontrollrechnung werden

die steuerfreien Bezüge also so behandelt, als wären sie steuerpflichtig, und es wird auf dieser Grundlage die Jahreseinkommensteuer berechnet. Durch die Anwendung des [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) darf der auf diese Weise errechnete Steuerbetrag nicht überschritten werden. Die "Hinzurechnungsvariante" besteht darin, dass die steuerfreien Einnahmen in Form von Arbeitslosengeld und Notstandshilfe so behandelt werden, als bestünde die Steuerbefreiung nicht. Für Zwecke der Hinzurechnungsvariante wird daher der Bezug von Arbeitslosengeld als steuerpflichtige Einnahme im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erfasst.

Die Kritik der Bf, dass fiktive Berechnungen zu einer zusätzlichen Steuerschuld führen würden, trifft somit in keiner Weise zu. Es handelt sich bei der Bestimmung des [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) auch nicht um ein Gesetz zur Maximierung der Abgaben, sondern um eine Bestimmung, durch die die Nettoeinkommen nicht ganzjährig Beschäftigter, die ein steuerfreies Arbeitslosengeld erhalten, und die Nettoeinkommen ganzjährig Beschäftigter, die kein steuerfreies Arbeitslosengeld in Anspruch nehmen müssen, steuerlich gleich behandelt werden.

Eine Nachforderung entsteht daher deswegen, weil dieser Effekt von den verschiedenen Arbeitgebern der Bf bei der unterjährigen Lohnsteuerberechnung nicht berücksichtigt werden konnte.

Bezüglich des Einwandes in der Beschwerde, dass die Vergleichsrechnung im angefochtenen Bescheid fehlen würde, ist der Bf zuzustimmen. Im angefochtenen Bescheid ist lediglich ausgeführt, dass nur für die Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) die Bezüge vom Arbeitsmarktservice Österreich und der Stmk Gebietskrankenkasse berücksichtigt wurden. Das Finanzamt hat diesen Mangel erkannt und in dem auch der Bf übermittelten Vorlagebericht vom 14.2.2019 eine Gegenüberstellung der Hoch- bzw. Kontrollrechnung erstellt. Diesbezüglich hat die Bf keine Stellungnahme abgegeben.

Wie bereits ausgeführt, stellt die Steuerfreiheit des Arbeitslosengeldes eine Begünstigung dar, die nicht zu einer Progressionsmilderung anderer Einkünfte führen soll. Daher werden die steuerpflichtigen Lohnbezüge (bzw. die Einkünfte der ersten vier Einkunftsarten) - zum Zweck der Ermittlung des Steuersatzes – für die Dauer des Bezuges von Arbeitslosengeld auf fiktive Jahreseinkünfte hochgerechnet (Umrechnungsvariante). Aus der Umrechnung darf aber keine höhere Steuerbelastung als im Falle der Vollbesteuerung des Arbeitslosengeldes als steuerpflichtiger Arbeitslohn eintreten. Daher muss anhand der Kontrollrechnung festgestellt werden, ob sich bei Hinzurechnung der betreffenden Bezüge als steuerpflichtige Einnahmen gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt (Hinzurechnungsvariante). Das Finanzamt hat folgende Gegenüberstellung erstellt:

Gegenüberstellung Hochrechnung (Umrechnungsvariante) und Kontrollrechnung (Hinzurechnungsvariante) für 2017:

	Hochrechnung	Kontrollrechnung
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel (KZ 245)	19.459,26 €	19.459,26 €
Progressionseinkünfte für Kontrollrechnung (Arbeitslosengeld und Krankengeld)		2.248,57 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €	-132,00 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	19.327,26 €	21.575,83 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)	-98,40 €	-98,40 €
Einkommen	19.228,86 €	21.477,43 €
Bemessungsgrundlage		
Übermittelte Lohnzettel (KZ 245)	19.459,26 €	
Werbungskosten unter Pauschbetrag	-24,13 €	
Hochzurechnende Einkünfte	19.435,13 €	
Hochgerechnete Einkünfte:		
$19.435,13 / (365 - 63) \times 365 = 23.489,4783112583$	23.489,47 €	
Rest des Pauschbetrages für Werbungskosten	-107,87 €	
Sonderausgaben mit Abzug des Pauschbetrages	-98,40 €	
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz	23.283,20 €	21.477,43 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	3.599,12 €	2.967,10 €
Verkehrsabsetzbetrag	-400,00 €	-400,00 €
Pendlereuro	-47,29 €	-47,29 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	3.151,83 €	2.519,81 €
Ermittlung Prozentsatz für Hochrechnung		
$3.151,83 \times 100 / 23.283,20 = 13,5369279136888$	13,54%	
Gem. § 33 EStG 1988 13,54 % von 19.228,86	2.603,59 €	
Steuer sonstige Bezüge KZ 220	169,78 €	169,78 €
Einkommensteuer	2.773,37 €	2.689,59 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-2.093,51 €	-2.093,51 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,14 €	-0,08 €
Festgesetzte Einkommensteuer	680,00 €	596,00 €

Ergänzend zu der oben dargestellten Gegenüberstellung des Finanzamtes ist darauf hinzuweisen, dass es sich bei den Progressionseinkünften in der Kontrollrechnung um das Arbeitslosen- und Krankengeld während der Arbeitslosigkeit handelt. Das an Stelle des versicherungsmäßigen Arbeitslosengeldes bezogenen Krankengeld ist steuerlich so zu behandeln wie das Arbeitslosengeld (siehe Rz 671 [LStR 2002](#)). Die für die Hochrechnung der Einkünfte herangezogenen Tage errechnen sich aus 59 Tagen Arbeitslosengeld und 4 Tage Krankengeld während der Arbeitslosigkeit. Die Steuer errechnet sich nach dem Tarif gem. [§ 33 Abs. 1 EStG 1988](#).

Die Bf kommt auf Grund ihrer Berechnungen in der Beschwerde auf ein Einkommen von € 18.856,86 (21.855,57-2.248,57-750,14). Diese Berechnung widerspricht jedoch [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#), da dadurch weder eine Hochrechnung der laufenden nichtselbständigen Einkünfte

erfolgt noch eine Kontrollrechnung, bei der das Kranken- bzw. Arbeitslosengeld wie ein steuerpflichtiger Bezug behandelt wird. Auch ist klar, dass sich aus dem von der Bf herangezogenen geringeren Einkommen ein geringerer Einkommensteuerbetrag errechnet.

Das im angefochtenen Bescheid von € 750,14 auf € 372,00 gekürzte Pendlerpauschale wurde in der Beschwerdeverentscheidung im ungekürzten Ausmaß berücksichtigt. Die Bf kann sich daher darin nicht mehr beschwert erachten.

Wenn die Bf in der Beschwerde ausführt, dass sich im System falsche Angaben finden würden, ist darauf hinzuweisen, dass diese Angaben offensichtlich irrtümlich von der Bf selbst in die elektronische Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung eingetragen und an das Finanzamt übermittelt wurden. Jedenfalls kann sich die Bf dadurch nicht beschwert erachten, da das Finanzamt diese Beträge schon im angefochtenen Bescheid in keiner Weise berücksichtigt hat, was aus dem angefochtenen Bescheid eindeutig nachvollziehbar ist, da kein einziger dieser von der Bf angeführten Beträge berücksichtigt wurde.

Da die Berechnung der Steuer unter Berücksichtigung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 nach Durchführung der Kontrollrechnung dem Gesetz und der Verwaltungsübung (Rz 118 ff [LStR 2002](#)) entspricht, war der Beschwerde gesamt gesehen aus den dargestellten Gründen im Umfang der Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes vom 27.6.2018 teilweise stattzugeben. Im Übrigen war die Beschwerde abzuweisen.

3.1. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Gemäß [§ 25a VwGG](#) hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) zulässig ist.

Gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere, weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme, war unter Hinweis auf die anzuwendende gesetzliche Bestimmung, der zitierten Judikatur und der Rechtsprechung die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision auszusprechen.

Graz, am 18. Dezember 2020