

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 8. August 2022 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 4. August 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war im Jahr 2021 bei der ***1*** von 1.1.2021 bis 31.7.2021 nichtselbständig beschäftigt.

Anschließend bezog er (mit Unterbrechungen) Arbeitslosengeld vom AMS und Krankengeld während Arbeitslosigkeit von der ÖGK.

Am 3.3.2022 brachte der Beschwerdeführer elektronisch seinen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2021 ein.

Am Folgetag (4.3.2022) erging der Einkommensteuerbescheid 2021, wobei sich aus der Arbeitnehmerveranlagung eine festgesetzte Einkommensteuer von -1.705,00 € und damit eine Abgabengutschrift von 1.705,00 € ergab. Noch am selben Tag wurde die Rückzahlung des daraus am Abgabenkonto entstandenen Guthabens an den Beschwerdeführer verfügt.

In diesem Einkommensteuerbescheid werden Einkünfte von der ***2*** in Höhe von 0,00 €, von der ***1*** in Höhe von 10.879 21 € und auf Grund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2

EStG 1988 anzusetzende Einkünfte in Höhe von 4.053,72 € ausgewiesen. Bei diesen handelt es sich ausschließlich um Arbeitslosengeld des AMS (für mehrere Zeiträume zwischen dem 5.8.2021 und dem 24.12.2021) und Krankengeld während Arbeitslosigkeit der ÖGK für den Zeitraum 2.12.2021 bis 10.12.2021.

Am 5.3.2021 wurden dem Finanzamt von der ÖGK weitere Bezüge von Krankengeld während Arbeitslosigkeit gemeldet, und zwar 620,84 € (8.10.2021 bis 24.10.2021), 511,28 € (13.11.2021 bis 26.11.2021) und 255,64 € (25.12.2021 bis 31.12.2021).

Aufgrund dieser Nachmeldung verfügte das Finanzamt mit Bescheiden vom 4.8.2022 die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Einkommensteuer 2021 und setzte diese in einem neuen Sachbescheid unter Berücksichtigung der nachgemeldeten Bezüge mit einer Gutschrift in Höhe von nur mehr 1.413,00 € fest. Gegenüber dem Erstbescheid vom 4.3.2022 ergab sich daher eine Nachforderung von 292,00 €. Auf die nachträglich von der ÖGK übermittelten Daten wurde verwiesen. § 3 Abs. 2 EStG 1988 sehe zwei Berechnungsvarianten vor: die Umrechnungsvariante und die Kontrollrechnung. Das Finanzamt habe die für den Beschwerdeführer günstigere Kontrollrechnung angewendet und der Versteuerung ein Einkommen von 16.188,69 € (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der ***1*** von 10.879,21 € und die Leistungen des AMS und der ÖGK in Höhe von 5.441,48 €) zugrunde gelegt.

Gegen diese Bescheide richtet sich die am 8.8.2022 über FinanzOnline eingebrachte Beschwerde. Begründet wurde diese zusammengefasst damit, dass alle im Jahr 2021 einkommensteuerpflichtigen Einkünfte bereits versteuert worden seien. Die Steuernachforderung von 292,00 € sei daher nicht nachvollziehbar.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1.9.2022 wurde die Beschwerde gegen den Wiederaufnahmebescheid rechtskräftig abgewiesen.

Die Beschwerde vom 8.8.2022 gegen den neuen Sachbescheid wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 10.8.2022 abgewiesen. Die nachträglich übermittelten Transferleistungen der ÖGK hätten die im Rahmen der Kontrollrechnung gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzusetzenden Einkünfte von 4.053,72 € auf 5.441,48 € erhöht, weshalb eine Nachforderung von 292 € festzusetzen gewesen sei.

Im Vorlageantrag vom 12.8.2022 wiederholte der Beschwerdeführer sein in der Beschwerde erstattetes Vorbringen.

Am 15.11.2022 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Da die zuständig gewesene Richterin in den Ruhestand getreten ist, wurde mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes die Gerichtsabteilung des erkennenden Richters für die Erledigung der Beschwerde zuständig.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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.

Erhält der Steuerpflichtige solche Bezüge nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 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.

Diese Bestimmung wurde mit dem dritten Abgabenänderungsgesetz 1987, BGBl. Nr. 606/1987, - damals noch in das EStG 1972 - eingefügt. In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (277 BlgNR 17. GP 6 f) wurde hiezu im Wesentlichen ausgeführt, die Steuerfreiheit der Transferleistungen führe dazu, dass es im Falle des Zusammentreffens mit steuerpflichtigen Einkünften zu einer Minderung der Steuerprogression komme. Insbesondere im Fall saisonal bedingter Arbeitslosigkeit könne dies dazu führen, dass das Nettoeinkommen eines nicht ganzjährig Beschäftigten höher sei als das Nettoeinkommen eines ganzjährig Beschäftigten. Die Begünstigung der Steuerfreiheit für Arbeitslosengeld solle daher nur mehr derart gewährt werden, dass die mit einer Steuerbefreiung einhergehende Progressionsmilderung in diesen Fällen ausgeschlossen werde. Mit der vorgeschlagenen Ergänzung solle dieser Effekt vermieden werden. Demnach solle jener Zeitraum, währenddessen der Steuerpflichtige Transferleistungen beziehe, neutralisiert werden. Der Jahresausgleich (die Veranlagung) werde in der Wirkung auf jenen Zeitraum beschränkt, in dem Erwerbs- bzw. Pensionseinkünfte oder überhaupt keine Einkünfte erzielt werden. Die Verkürzung des Jahresausgleichszeitraumes bzw. des Veranlagungszeitraumes werde dadurch erreicht, dass die steuerpflichtigen Lohnbezüge bzw. die Einkünfte der ersten vier Einkunftsarten für die Dauer des Bezuges von Transferleistungen auf fiktive Jahreseinkünfte hochgerechnet werden. Aus der Umrechnung dürfe aber keine höhere Steuerbelastung als im Falle der Vollbesteuerung der Transferleistungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn eintreten (siehe dazu auch VwGH 22.2.2017, Ro 2016/13/0004).

Der Beschwerdeführer hat für den Zeitraum 1.1.2021 bis 31.7.2021 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, und für den anschließenden Zeitraum bis 31.12.2021 wiederholt Arbeitslosengeld und Krankengeld während Arbeitslosigkeit erhalten. In einem solchen Fall sind die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 zur Aufrechterhaltung der vollen Steuerprogression auf ein fiktives Jahreseinkommen hochzurechnen (Hochrechnungsverfahren). Die festzusetzende Steuer wird mit der Höhe begrenzt, die sich bei Steuerpflicht sämtlicher Bezüge (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und steuerfreie Arbeitslosengeld und Krankengeld) ergeben würde (Kontrollrechnung).

An der Steuerfreiheit des Arbeitslosengeldes und des Krankengeldes ändert sich dadurch nichts, es soll durch die Miteinbeziehung dieser Bezüge in das Jahreseinkommen lediglich eine unverhältnismäßige Absenkung der Steuerprogression vermieden werden, es sollen also über die Steuerfreiheit hinausgehende Vorteile für die Transferleistungen vermieden werden.

1) Hochrechnung der Einkünfte (vgl. dazu LStR Rz 118a)

Der Beschwerdeführer hat laut den vom Arbeitgeber übermittelten Lohnzettel im Jahr 2021 für den Zeitraum vom 1.1. bis 31.7.2021, somit für einen Zeitraum von 212 Tagen, steuerpflichtige Einkünfte von 10.879,21 € erhalten. Rechnet man diesen Betrag auf einen Jahresbezug hoch, ergibt sich ein Betrag von 18.731 ($10.879,21 / 212 \times 365$).

Für diesen Betrag ergibt sich nach dem allgemeinen Steuertarif eine Jahressteuer in Höhe von 1.655,85 € $[(18.731 - 18.000) \times 4.550 / 13.000 + 1.400]$. Von dieser Jahressteuer ist der im gegenständlichen Fall im Einkommensteuerbescheid ausgewiesene Verkehrsabsetzbetrag von 1.035,57 € abzuziehen, sodass sich eine Jahressteuer von 620,28 € ergibt.

Daraus errechnet sich unter Berücksichtigung des Werbungskostenpauschales (132 €) und des Sonderausgabenpauschbetrages (60 €) ein Durchschnittssteuersatz iSd § 33 Abs. 10 EStG 1988 von 3,35 % ($620,28 / 18.539 \times 100$).

Wird dieser Durchschnittssteuersatz auf die um das Werbungskostenpauschale und den Sonderausgabenpauschbetrag verminderten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit angewendet, ergibt sich ein Betrag von 358,02 ($10.879,21 - 132 - 60 = 10.687,21 \times 3,35 \%$). Diesem Betrag ist die Steuer für die sonstigen Bezüge von 103,80 € hinzuzurechnen, woraus sich eine Zwischensumme von 461,82 € ergibt. Zieht man davon die anrechenbare Lohnsteuer von 1.518,60 € ab, ergibt sich eine Einkommensteuergutschrift von **1.056,78 €**.

2) Kontrollrechnung

Die Kontrollrechnung wurde bereits im angefochtenen Bescheid eingehend dargestellt. Dabei wurden die steuerfreien Bezüge (Arbeitslosengeld, Krankengeld) den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit hinzugerechnet und eine Einkommensteuergutschrift von **1.413,00 €**

ermittelt; auf die Steuerberechnung im Einkommensteuerbescheid wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen.

Da diese Kontrollrechnung für den Beschwerdeführer zu einem günstigeren steuerlichen Ergebnis führt, wurde sie vom Finanzamt zutreffend der Steuerberechnung zugrunde gelegt, da – wie bereits oben ausgeführt – die festzusetzende Steuer nicht höher sein darf als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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. Da im gegenständlichen Verfahren die entscheidungsrelevanten Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind, und die Entscheidung von dieser Rechtsprechung nicht abweicht, ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Linz, am 4. März 2024