



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 3. Mai 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 11. April 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

A) Der Berufungswerber (= Bw.) erstellte die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung am 29. Jänner 2005 und gab eine bezugsauszahlende Stelle bekannt. Weiters kreuzte er an, dass er im Jahr 2004 Bezüge aus dem Insolvenz-Ausgleichs-Fonds erhalten habe. Als Sonderausgaben machte der Bw. Beiträge sowie Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet wurden in Höhe von € 554,10 geltend. Als Werbungskosten erklärte der Bw. Gewerkschaftsbeiträge bzw. Beiträge zu Berufsverbänden in Höhe von € 19,80 und die Pendlerpauschale in Höhe von € 243,00.

B) Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 wurde am 11. April 2005 erstellt. Darin wurde ein Gesamtbetrag der Einkünfte von € 56.833,92 ermittelt. Dieser Betrag entspricht auch dem zu versteuernden Einkommen, da die (Topf-)Sonderausgaben nicht mehr berücksichtigt werden konnten, weil der Gesamtbetrag der Einkünfte € 50.900,00 übersteigt. Der Bw. bezog für den Zeitraum 7. Jänner bis 11. Jänner 2004 Arbeitslosengeld und die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit vom 12. Jänner 2004 bis 31. Dezember 2004. Das Finanzamt errechnete einen Durchschnittsteuersatz von 34,99%, der auf das Einkommen von € 56.833,92 angewendet wurde und einen Steuerbetrag von € 19.886,19 ergab, zu dem noch die Steuer für sonstige Bezüge nach Abzug der Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von

€ 290,78 hinzugerechnet wurde, sodass sich die Einkommensteuer mit € 20.176,97 errechnete. Von dieser Einkommensteuer wurde die anrechenbare Lohnsteuer von € 13.126,25 subtrahiert, sodass die festgesetzte Einkommensteuer (= Abgabennachforderung) € 7.050,72 betrug.

Zur Begründung dieses Bescheides führte das Finanzamt aus, dass bei der Ermittlung des Steuersatzes (Kontrollrechnung) – siehe Hinweise zur Berechnung – von seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit ein Betrag von € 31.724,93 durch 360 Tage dividiert und mit 365 Tagen multipliziert worden sei. Mit diesem umgerechneten Jahresbetrag und sonstigen allfälligen Einkünften sei das Einkommen rechnerisch mit € 57.274,54 ermittelt worden. Auf diesen Betrag sei der (Steuer-)Tarif angewendet worden und ein Durchschnittsteuersatz von 34,99% ermittelt worden. Dieser Steuersatz sei dann – wie im Bescheid dargestellt – hinsichtlich allfälliger ermäßigter Einkünfte entsprechend aliquotiert auf die Einkünfte des Bw. angewendet worden.

C) Mit Schreiben vom 3. Mai 2005 erhob der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid laut Abschnitt B) Berufung. Die Berufung richte sich gegen den IAF-Lohnzettel, bei dem er eine neuerliche Überprüfung beantrage, weil die (Steuer-) Nachzahlung zu hoch sei. Diesem Schreiben wurde eine Entgeltsabrechnung der Rechtsanwaltskanzlei A als Masseverwalter der B. . vom 4. Februar 2004 beigelegt.

D) Am 24. Mai 2005 erstellte das Finanzamt die Berufungsvorentscheidung, die nach ihrem Spruch den Einkommensteuerbescheid abänderte. Die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, der Gesamtbetrag der Einkünfte, das Einkommen, der Durchschnittsteuersatz sowie die festgesetzte Einkommensteuer sind betragsmäßig mit den entsprechenden Daten des Erstbescheides ident. Auch die Begründung der Berufungsvorentscheidung ist zum großen Teil gleich lautend der Begründung des Erstbescheides. Ergänzt wurde die Begründung der Berufungsvorentscheidung mit dem Satz, dass hinsichtlich der Abweichungen (?) gegenüber der Erklärung des Bw. auf die diesbezügliche telefonische Besprechung verwiesen werde.

E) Mit Schreiben vom 20. Juni 2005 stellte der Bw. den als Berufung bezeichneten Vorlageantrag, der vom Bw. folgendermaßen begründet wurde: Bei der Veranlagung sei aufgrund des von ihm bezogenen Arbeitslosengeldes vom 7. Jänner bis 11. Jänner 2004 ein Progressionsvorbehalt errechnet und der Durchschnittsteuersatz auf das tatsächliche Einkommen 2004 angewendet worden. Dieses Arbeitslosengeld sei von der IAF-Service am 30. Juni 2004 rückerstattet worden, weshalb er ersuche, die Einkommensteuer neu – ohne Progressionsvorbehalt – zu errechnen.

F) Auf eine diesbezügliche Anfrage vom 31. Juli 2007 teilte die IAF-Service Ges. mbH., dass es keine Veranlassung gegeben habe, den an das Finanzamt übermittelten Lohnzettel

abzuändern. Hinsichtlich des an das Arbeitsmarktservice überwiesenen Betrages von € 7.146,96 werde auf die Legalzession des § 16 Abs. 2 und 4 des Arbeitslosenversicherungsgesetzes verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2004.

I) Sachverhaltsmäßig ist davon auszugehen, dass der Bw. vom 7. bis 11. Jänner 2004 Arbeitslosengeld bezogen hat und vom 12. Jänner bis 31. Dezember 2004 nichtselbstständig erwerbstätig war. Außerdem übermittelte die D. . für den Zeitraum 1. Jänner 2004 bis 31. Dezember 2004 einen Lohnzettel hinsichtlich der dem Bw. anlässlich des Konkurses der B.. zustehenden Entgelte.

II) einkommensteuerliche Beurteilung:

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.

Gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 sind dann, wenn ein Steuerpflichtiger steuerfreie Bezüge u.a. im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a nur für einen Teil des Kalenderjahres erhält, 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 nichtselbstständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist die 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.

Zweck dieser Regelung – so die Erläuterungen zur Regierungsvorlage – ist es, einen rechtspolitisch unerwünschten Effekt zu beseitigen, der sich ergibt, wenn die steuerfreien Transferleistungen in einem Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) mit anderen, steuerpflichtigen Einkünften zusammentreffen. Dies könne, 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 der Veranlagung erhaltenen Lohnsteuer höher sei als das Nettoeinkommen eines ganzjährig Beschäftigten (vgl. Doralt, EStG, 7. Aufl., Kommentar, Bd. I, Tz 19/1 zu § 3). Weil aber beim Bw. im Jahr 2004 einkommensteuerfreie Transferleistungen mit anderen, steuerpflichtigen Einkünften außerhalb des Zeitraumes der

bezogenen Transferleistung zusammentreffen, kann dem Ersuchen des Bw. im Vorlageantrag, die Einkommensteuer ohne Progressionsvorbehalt zu berechnen, nicht gefolgt werden.

Somit ist für die Hochrechnung der gesamte Zeitraum jener Einkünfte heranzuziehen, in dem **keine** Transferleistungen bezogen wurden. Denn die Hochrechnung bezweckt bei der Durchführung einer (Arbeitnehmer-) Veranlagung nur jenen Zeitraum zu neutralisieren, während dessen der Steuerpflichtige die angegebenen Transferleistungen bezogen hat. Dieses Kriterium trifft im Fall des Bw. lediglich auf den Zeitraum 7. Jänner bis 11. Jänner 2004 zu. Ab dem 12. Jänner 2004 bezog er für den restlichen Zeitraum des Kalenderjahres 2004 Einkünfte aus nichtselbstständiger Erwerbstätigkeit bei der C.. Somit sind im Fall des Bw. im Zuge der Hochrechnung seine Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit von der C. . hochzurechnen und nur der Zeitraum vom 7. Jänner bis 11. Jänner 2004 zu neutralisieren. Dementsprechend bestätigt die nachfolgende Aufstellung die Hochrechnungsvariante des Finanzamtes:

alle Beträge in €	
1) Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bei der Fa. C. . (KZ 245)	31.987,73
abzüglich sonstige Werbungskosten	- 262,80
hochzurechnende Einkünfte	31.724,93
hochgerechnete Einkünfte: $31.724,93/360 \cdot 365 \Rightarrow$	32.165,55
Hochrechnungszuschlag	440,62
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit von der D..	25.240,99
abzüglich Pauschbetrag für Werbungskosten	- 132,00
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz	57.274,54
2) Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	20.387,57
allgemeiner Steuerabsetzbetrag	0,00
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 54,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	20.042,57
3) Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes gemäß der Hochrechnung $(20.042,57 \cdot 100/57.274,54) = 34,99\%$ von 56.833,92 $\Rightarrow$	19.886,19
Steuer sonstige Bezüge (KZ 220) nach Abzug der SV-Beiträge und des Freibetrages von 620,00 mit 6%.	290,78
4) Einkommensteuer	20.176,97
anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260)	- 13.126,25
festgesetzte Einkommensteuer	7.050,72

Die im § 3 Abs. 2 EStG 1988 vorgesehene Kontrollrechnung ergibt bei Annahme der Besteuerung sämtlicher Bezüge, d. h. also auch des Arbeitslosengeldes in Höhe von € 184,20, eine Einkommensteuer von € 20.205,14, sodass sich nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer (siehe oben KZ 260) eine **höhere** festgesetzte Einkommensteuer von € 7.078,89 ergäbe.

Soweit der Bw. in der Berufung argumentiert, dass sie sich gegen den Lohnzettel der D. .
 richte, ist zu erwidern, dass seitens dieser Institution am 31. Juli 2007 mitgeteilt wurde, dass
 es keine Änderung bei den Lohnzetteldaten gegeben hat. Aus Gründen der
 Plausibilitätsüberprüfung des Lohnzettels wird folgende Berechnung angestellt:

	Beträge in €
Bruttobezüge	87.454,64
abzüglich Abfertigung	- 47.808,00
Zwischensumme 1	39.646,64
abzüglich Sozialversicherung	- 5.044,36
abzüglich Lohnsteuer mit festen Sätzen	- 3.051,54
Zwischensumme 2	31.550,74
davon 4/5 lt. § 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988 = KZ 245	25.240,59

Mit dieser Aufstellung ist klargestellt, dass die Berechnung der D. . dem § 67 Abs. 8 lit. g EStG
 1988 entspricht.

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. September 2007