



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W, vom 19. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vom 12. März 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 12. März 2008 wurde die Einkommensteuer des Berufungswerbers (Bw.) für das Jahr 2007 mit einer Gutschrift in Höhe von 992,15 € festgesetzt. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage wurden die vom Bw. bezogenen Arbeitslosengelder aufgrund der gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 durchzuführenden Kontrollrechnung als weitere Einkünfte in Ansatz gebracht.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung wendet sich der Bw. gegen die Einbeziehung des Arbeitslosengeldes in die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer, wobei er darauf hinweist, dass die von ihm durchgeführte Berechnung bei „FINANZONLINE“ eine Gutschrift von 3.667,57 € ergeben habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. August 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen, und begründend ausgeführt, dass die Berechnung des Bw. deshalb falsch sei, weil dieser die AMS-Leistungen nicht in ihrer Summe angesetzt habe und diese darüber

hinaus aus der Hochrechnung herausgenommen habe. Da es jedoch keine Zeitraumüberschreitungen von Aktiv- und AMS-Bezügen gegeben habe, sei folgende Hochrechnung durchzuführen:

„Steuerpflichtige 16.385,26 € + 2.777,25 € = 19.162,51 € hochgerechnet auf die Jahressumme (365 – 84 – 59 – 35 = 187) : 187 x 365 = 37.401,55 €. Unter Anwendung des Steuertarifes auf das Einkommen beträgt die Steuer 10.781 €.“

Die Kontrollrechnung unter Ansatz der steuerfreien Bezüge ergebe das niedrigere Ergebnis, weshalb diese der Einkommensteuer zugrunde gelegt worden sei.

In dem fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag weist der Bw. darauf hin, dass er eine freiwillige Abfertigung erhalten habe, die mit der Tariflohnsteuer versteuert worden sei. Da es sich dabei um eine Einmalzahlung handle, dürfe diese nicht in die Hochrechnung einbezogen werden.

Im Rahmen des vom Unabhängigen Finanzsenat durchgeführten Ermittlungsverfahrens gab das Finanzamt bekannt, dass der Bw. am 23.6.2003 bei der Firma K neu eingetreten sei, weshalb im Rahmen dieses (nach dem 1.1.2003 begründeten) Dienstverhältnisses ausschließlich die Anwartschaft zur Mitarbeitervorsorgekasse bestanden habe.

Dieser Umstand wurde von der Ehefrau des Bw. anlässlich einer telefonischen Anfrage, wann mit einer Entscheidung über die Berufung gerechnet werden könne, bestätigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Der Bw. begründete sein Dienstverhältnis mit der K am 23.6.2003 und beendigte dies zum 31.5.2007. Anlässlich der einvernehmlichen Auflösung des Dienstverhältnisses wurde ihm eine freiwillige Abfertigung in Höhe von 6.728 € brutto gewährt. Für das Dienstverhältnis galten bereits die Bestimmungen des Mitarbeitervorsorgegesetzes (BMVG), BGBl. I, Nr. 100/2002.

Der Bw. erhielt im Berufungsjahr Arbeitslosengeld für folgende Zeiträume und in folgender Höhe:

Zeitraum	Betrag
1.6.2007 – 23.8.2007	3.277,68 €
27.8.2007 – 30.9.2007	1.365,70 €
3.11.2007 – 31.12.2007	2.302,18 €

Er war vom 1.1.2007 bis 31.5.2007 und von 1.10.2007 bis 31.10.2007 nichtselbständig beschäftigt.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den übereinstimmenden Angaben des Finanzamtes und des Berufungswerbers (bzw. dessen Ehegattin) sowie den vorliegenden Lohnzetteln und der Mitteilung des Arbeitsmarktservices und ist unstrittig. Er ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Zif. 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 steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a oder c EStG 1988, 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 gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 leg.cit. und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4 EStG 1988) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10 EStG 1988) 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.

Im vorliegenden Fall hat der Bw. Arbeitslosengeld nur für einen Teil des Kalenderjahres bezogen und im selben Jahr ausschließlich in jenen Zeiträumen, in denen keine Arbeitslosenunterstützung ausbezahlt wurde (dies sind die Zeiträume vom 1.1. 2007 bis zum 31.5.2007 und vom 1.10.2007 bis 31.10.2007) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus zwei verschiedenen Dienstverhältnissen erhalten. Die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus diesen beiden Dienstverhältnissen sind daher gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen.

Gemäß § 41 Abs. 4 EStG 1988 bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Bezüge, die nach § 67 Abs. 1 oder § 68 leg.cit. steuerfrei bleiben oder mit dem festen Satz des § 67 leg.cit. oder mit den Pauschsätzen des § 69 Abs. 1 EStG 1988 zu versteuern waren, außer Ansatz.

Gemäß § 67 Abs. 6, 1. Satz EStG 1988 sind sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen (wie zum Beispiel freiwillige Abfertigungen und Abfindungen, ausgenommen von MV-Kassen ausbezahlte Abfertigungen), mit dem Steuersatz des § 67 Abs.

1 leg.cit. (6%) zu versteuern, soweit sie insgesamt ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate nicht übersteigen. Gemäß § 67 Abs. 6, letzter Satz gilt dies jedoch nur für jene Zeiträume, für die keine Anwartschaften gegenüber einer Mitarbeitervorsorge-Kasse bestehen.

Daraus ergibt sich, dass die dem Bw. gewährte freiwillige Abfertigung im Hinblick darauf, dass für die dafür maßgeblichen Zeiträume seines Dienstverhältnisses Anwartschaften gegenüber einer Mitarbeitervorsorge-Kasse bestanden, nicht mit dem festen Steuersatz des § 67 sondern mit dem sich aus der Höhe des vom Bw. erzielten Einkommens ergebenden (dem so genannten laufenden) Tarif zu besteuern sind.

Dementsprechend bleibt die freiwillige Abfertigung auch nicht bei der Veranlagung des vom Bw. im Jahr 2007 erzielten Einkommens gemäß § 41 Abs. 4 EStG 1988 außer Ansatz. Da jedoch gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4 EStG 1988) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10 EStG 1988) auf einen Jahresbetrag umzurechnen sind, ist auch die freiwillige Abfertigung in die gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 durchzuführenden Umrechnung auf einen Jahresbetrag einzubeziehen. Entscheidend ist in diesem Zusammenhang nämlich nur, dass der in Frage stehende Bezug zum laufenden Tarif zu versteuern ist und in einem Zeitraum bezogen wurde, für den kein Arbeitslosengeld ausbezahlt wurde.

Der gegenteiligen Meinung des Bw. ist entgegenzuhalten, dass die oben wiedergegebene gesetzliche Regelung ausschließlich darauf abstellt, ob die betreffenden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die in einem Zeitraum bezogen wurden, für den kein Arbeitslosengeld ausbezahlt wurde, zum laufenden Tarif zu versteuern sind. Eine Ausnahme für Einmahlzahlungen, soweit sie zum laufenden Tarif zu versteuern sind, ist nicht vorgesehen.

Als Schutzbestimmung gegen ungewollte Steuermehrbelastungen hat der Gesetzgeber jedoch ausdrücklich normiert, dass die festzusetzende Steuer nicht höher sein darf als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge (also auch des Arbeitslosengeldes) ergeben würde. Aus dieser Klausel folgt, dass der Gesetzgeber bewusst unterschiedliche Steuerbelastungen in Kauf genommen und nur sichergestellt hat, dass der Steuerpflichtige nicht schlechter gestellt sein kann, als unter der Annahme, dass die Steuerbefreiung bei ihm nicht zum Tragen käme (vgl. VwGH 20.7.1999, 94/13/0024).

Da die Kontrollrechnung - wie in der Berufungsvorentscheidung dargestellt - eine niedrigere Tarifsteuer ergibt, war zwingend die für den Bw. günstigere Methode anzuwenden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Februar 2009