



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/0354-L/05

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 29. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistaat Rohrbach Urfahr vom 2. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit	2.846,71
Gesamtbetrag der Einkünfte	5.294,26
Einkommen	4.508,04
Einkommensteuer	391,30

Die getroffene Feststellung ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblätter zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) führte in ihrer Beilage zur Einkommensteuererklärung 2002 Einkünfte als Vortragende am Institut an.

Lt. Honorarabrechnungen hat die Bw. folgende Zahlungen erhalten:

	Bezüge	gesetzl. Abzüge (SV)
Oktober 2002	1.096,20	147,99
November 2002	2.721,60	367,42
Dezember 2002	2.041,,20	275,56

Aus einer geringfügigen Beschäftigung wurden Einkünfte in Höhe von brutto 3.004,55 € erzielt.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 2. Juni 2004 wurden die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit einem Betrag von 8.866,55 € festgesetzt; weiters Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 2.579,55 € (d.s. Bruttobezüge in Höhe von 3.004,55 €).

Da die Bw. während des Jahres 2002 auch steuerfreie Bezüge erhalten hat (Arbeitslosengeld bzw. Krankengeld), wurden bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) zuerst die steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet. Da die Kontrollrechnung eine niedrigere Steuer ergab, wurden die Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 hinzugerechnet und demnach der Tarif auf ein Einkommen von 19.693,62 € angewendet.

Mit Eingabe vom 29. Juni 2004 wurde Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 eingebbracht.

Begründend wurde ausgeführt, dass beim Betrag von 8.866,55 € bereits nichtselbständige Einkünfte in Höhe von 3.004,55 € berücksichtigt seien.

Weiters werde das Werbungskostenpauschale in Höhe von 6% (d.s. 351,72 €) beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO vom 10. August 2004 wurden die Einkünfte aus selbständiger Arbeit mit einem Betrag von 5.516,28 € berücksichtigt; jene aus nichtselbständiger Arbeit mit einem Betrag von 2.579,55 €

Mit Eingabe vom 9. September 2004 wurde Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 10. August 2004 erhoben.

Da die Fahrtkosten das Betriebsausgabenpauschale von 6% übersteigen, würden nunmehr die tatsächlichen Kosten geltend gemacht.

Der steuerpflichtige Gewinn würde sich wie folgt zusammensetzen:

Brutthonorar	5.859,00
abzgl. Sozialversicherung (13,5%)	- 790,97
abzgl. Fahrtkosten	- 455,68
steuerpflichtiger Gewinn	4.612,35

Weiters wurde das Jahreslohnkonto für das Jahr 2002 seitens des Institutes übermittelt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Oktober 2004 wurde der Bescheid vom 10. August 2004 geändert.

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurden einspruchsgemäß mit dem Betrag von 4.612,35 € festgesetzt.

Auch in diesem Bescheid wurde ein Durchschnittsteuersatz ermittelt (17,97%). Das Einkommen wurde rechnerisch mit 22.445,37 € ermittelt. Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit wurden durch 81 Tage dividiert und mit 365 Tagen multipliziert.

Mit Eingabe vom 15. November 2004 wurde abermals Berufung erhoben. Die Berufung richte sich gegen die Bemessungsgrundlage des Progressionsvorbehaltens. Der ermittelte Betrag von 22.445,37 € sei nicht nachvollziehbar. Bei der dargestellten Berechnung würde sich ein Betrag von 20.784,05 € ergeben (Differenz: 1.661,32 €).

Mit Eingabe vom 30. November 2004 wurde ergänzt, dass die Trainerhonorare von Dezember 2002 doppelt gemeldet worden seien. Die Beträge des Jahres 2002 seien nach Buchungsdatum gemeldet worden. Ab dem Jahr 2003 würde nach dem Zufluss gemeldet werden. Durch die Umstellung seien sämtliche Honorare vom Dezember 2002 doppelt gemeldet worden (2.041,20 €).

Im Jahr 2003 sei somit ein Betrag von 529,20 € zu versteuern.

Mit Datum 9. Mai 2005 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Berufungssenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 3 Abs. 2 EStG 1988: Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a 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 für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes 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 Hochrechnung betrifft aber nur jene Einkünfte, die außerhalb des Zeitraumes des Bezuges der oben angeführten Transferleistungen (Arbeitslosengeld) bezogen wurden ("für das restliche Kalenderjahr"). Gleichzeitig während der Zeit der Transferleistungen bezogene Einkünfte sind daher nicht auf einen Jahresbetrag hochzurechnen (z.B. neben Arbeitslosengeld bezogene (geringfügige) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit).

Die Berufungswerberin bezog von 1. Jänner bis 21. Juli 2002 sowie von 1. August bis 21. Oktober 2002 Arbeitslosengeld.

Demnach sind die laufenden Einkünfte den Zeiträumen von 22. Juli bis 31. Juli 2002 sowie von 22. Oktober bis 31. Dezember 2002 zuzurechnen (also 81 Tage).

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wurden lt. Lohnzettel im Zeitraum zwischen 7. Jänner und 21. Oktober 2002 erzielt.

Gemäß oben genannter gesetzlichen Bestimmung sind die Einkünfte aus selbständiger Arbeit (4.612,35 €) auf einen Jahresbetrag hochzurechnen. Dies ergibt einen Betrag von 20.784,05 €. Hinzuzurechnen sind hierbei noch die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 2.579,55 €. Das Werbungskostenpauschale (132,00 €) sowie ein Viertel der beantragten Sonderausgaben (786,22 €) sind wiederum abzuziehen. Demnach ergibt sich ein rechnerisch ermitteltes Einkommen von 22.445,37 €. Daraus errechnet sich ein Durchschnittsteuersatz von 17,97%.

Die im Bescheid vom 13. Oktober 2004 dargestellte Berechnung ist demnach richtig.

Gem. § 4 Abs. 3 EStG 1988 darf der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden.

Da für die Bw. keine Buchführungspflicht besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden, sind die Grundsätze der so genannten "Einnahmen-Ausgaben-Rechnung" zu berücksichtigen. Die Einnahmen und Ausgaben sind in jener Rechnungsperiode zu berücksichtigen, in der sie tatsächlich zu- bzw. abgeflossen sind.

Richtigzustellen ist dem folgend der Bescheid dahingehend, dass das Honorar des Monates Dezember 2002 erst im Jahr 2003 zugeflossen ist (lt. Jahreslohnkonto wurde dieser Betrag erst am 30. Jänner 2003 ausbezahlt).

Daraus ergibt sich folgende Berechnung für das Jahr 2002:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit bisher	5.859,00
abzgl. Honorar Dezember 2002	- 2.041,20
abzgl. SV-Beiträge Oktober und November	- 515,41
abzgl. Fahrtkosten	- 455,68
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	2.846,71

Gemäß dieser Darstellung wären also die Honorarzahlungen des Monats Dezember in Höhe von 1.765,46 (2.041,20 abzgl. SV 275,56) im Jahr 2003 zu berücksichtigen.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Linz, am 20. Oktober 2005