

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., W.,K-Gasse, vom 29. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 30. Juni 2005 betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog im Jahr 2004 folgende Einkünfte (in Euro):

I-GmbH (29.11.-31.12.2004)	2.952,00
B. (1.9.-29.10.2004)	5.451,00
Krankengeld während Arbeitslosigkeit	1.862,03
Krankengeld während Arbeitslosigkeit	636,39
Notstandshilfe vom 7.11.-28.11.2004	476,96
Arbeitslosengeld vom 20.3.-31.8.2004	3.889,05
Arbeitslosengeld vom 30.10.-6.11.2004	188,56

Im Zuge der Veranlagung der Einkommensteuer wurde das Einkommen rechnerisch mit 13.925,87 € ermittelt und unter Anwendung der Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 die Einkommensteuer mit 1.511,06 € festgesetzt.

In der dagegen erhobenen Berufung führte die Bw. aus, sie habe die Einkünfte aus selbständiger Arbeit vom 1.1.2004 bis 31.12.2004 bezogen, weshalb sie gemäß Rz 11 LStRL nicht hochzurechnen seien.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung teilweise stattgegeben und im Rahmen der Einkünfte aus selbständiger Arbeit ein Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 12% berücksichtigt. In der Begründung wurde ausgeführt, dem Versicherungsdatenauszug der Österreichischen Sozialversicherung bzw. dem zu Beginn der Tätigkeit ausgefüllten Fragebogen sei zu entnehmen, dass die selbständige Tätigkeit in der Zeit vom 1.9.-29.10.2004 und vom 29.11.-31.12.2004 ausgeübt worden sei. Für die restliche Zeit des Jahres sei Arbeitslosengeld bzw. Notstandshilfe bezogen worden.

Erhalte ein Steuerpflichtiger Arbeitslosengeld bzw. Notstandshilfe nur für einen Teil des Kalenderjahres, so seien gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Das Einkommen sei mit jenem Steuersatz zu versteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergebe. Danach sei aber anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante nicht eine niedrigere Steuer ergebe. Dies treffe im vorliegenden Fall zu, weshalb der Tarif auf ein Einkommen von 12.917,51 € angewendet worden sei.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte die Bw. vor, Arbeitslosengeld, Krankengeld und Notstandshilfe seien zwar steuerfrei, trotzdem würden diese Bezüge aber der Besteuerung unterzogen. Für diese Art der Berechnung fehle das Verständnis, da sie bis September 2004 tatsächlich krank bzw. arbeitslos gewesen sei und auch im November keine Arbeit gehabt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde nahm folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Der Bw. sind im Streitjahr 2004 folgende Einkünfte aus selbständiger Arbeit zugeflossen:

	Zeitraum	Betrag
I-GmbH	29.11.-31.12.2004	2.952,00

B.	1.9.-29.10.2004	5.451,00
----	-----------------	----------

Von diesen Einkünften in Summe von 8.403,- € beantragte die Bw., das Betriebsausgabenpauschale in Höhe von 12% in Abzug zu bringen.

Neben diesen Einkünften bezog die Bw. Arbeitslosengeld bzw. Notstandshilfe bzw. Krankengeld in der im Folgenden dargestellten Höhe:

	Zeitraum	Betrag
Krankengeld während Arbeitslosigkeit		1.862,03
Krankengeld während Arbeitslosigkeit		636,39
Arbeitslosengeld	20.3.-31.8.2004	3.889,05
Arbeitslosengeld	30.10.-6.11.2004	188,56
Notstandshilfe	7.11.-28.11.2004	476,96

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den Angaben der Bw., den im Akt befindlichen Unterlagen, ist insoweit unstrittig und war in rechtlicher Hinsicht wie folgt zu beurteilen:

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.

Nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 sind dann, wenn der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge ua 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 selbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. 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 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 der Veranlagung erhaltenen Lohnsteuer höher sei als das Nettoeinkommen eines ganzjährig Beschäftigten.

Um nun die Milderung der Steuerprogression auszuschließen, hat sich der Gesetzgeber dazu gefunden, den Veranlagungszeitraum auf jenen Zeitraum zu reduzieren, in dem die Erwerbs- bzw. Pensionseinkünfte erzielt werden. Dies soll dadurch erreicht werden, dass die steuerpflichtigen Lohnbezüge bzw. Einkünfte aus den ersten vier Einkunftsarten für die Dauer des Bezuges von Transferleistungen auf fiktive Jahreseinkünfte hochgerechnet werden. 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 Fall der Vollbesteuerung der Transferleistungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn eintreten darf (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar zum EStG 1988, § 3 Tz 33).

Wie dem oben dargestellten Sachverhalt zu entnehmen ist, erzielte die Bw. die Einkünfte aus selbständiger Arbeit außerhalb des Zeitraumes des Bezuges von Transferleistungen; sie waren daher in Anwendung der oben zitierten gesetzlichen Bestimmung des § 3 Abs 2 EStG 1988 hochzurechnen. Die Hochrechnung hätte eine Abgabenbelastung von € 1.288,05 zur Folge gehabt; bei der laut der Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 angestellten Kontrollrechnung in der Form, dass die Transferleistungen der vollen Besteuerung unterzogen wurden, errechnete sich eine festzusetzende Einkommensteuer in Höhe von € 1.122,84.

Da sich somit aus der Umrechnung gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 der im Kalenderjahr bezogenen Einkünfte auf einen Jahresbetrag eine höhere Steuerbelastung ergeben hätte, waren die im Jahr 2004 bezogenen Transferleistungen im Wege der Kontrollrechnung dem Gesetz entsprechend voll besteuert worden.

Hinsichtlich der Berücksichtigung des Betriebsausgabenpauschales schloss sich die Behörde der Rechtsansicht des Finanzamtes an, weshalb der Berufung teilweise stattzugeben war.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 10. Jänner 2006