



GZ. RV/1770-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Aleksandar Hofstätter, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 1. und 23. Bezirk betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw., ein Physiker und Informatiker, erklärte in der am 15. September 2004 beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung für 2003 Einkünfte aus selbstständiger Arbeit

als Einzelunternehmer in Höhe von 10.190,74 Euro. Vom 1. Jänner bis zum 31. August 2003 bezog der Bw. Arbeitslosengeld in Höhe von 8.750,64 Euro.

Mit Bescheid vom 16. September 2004 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2003 mit 2.059,58 Euro fest und führte in der Begründung folgendes aus:

„Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) – siehe Hinweis zur Berechnung – wurde von Ihren betrieblichen Einkünften ein Betrag von 10.190,74€ durch 137 Tage dividiert und mit 365 Tagen multipliziert. Mit diesem umgerechneten Jahresbetrag und sonstigen allfälligen Einkünften wurde das Einkommen rechnerisch mit 25.690,51 € ermittelt. Darauf wurden der Tarif angewendet und ein Durchschnittssteuersatz mit 23,59 % ermittelt. Dieser Steuersatz wurde dann wie im Bescheid dargestellt – hinsichtlich allfälliger ermäßigter Einkünfte entsprechend aliquotiert – auf Ihre Einkünfte angewendet.“

Mit Schreiben vom 27. September 2004 erhob der Bw. Berufung gegen diesen Bescheid mit der Begründung, dass der Progressionsvorbehalt entfalle, da die selbstständige Tätigkeit vom 1. Jänner bis zum 31. Dezember 2003 ausgeübt worden sei.

Mit Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO vom 4. Oktober 2004 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Da der Bw. die selbstständige Arbeit das ganze Jahr ausgeübt und nebenbei noch das Arbeitslosengeld für 229 Tage erhalten habe sei § 33 Abs. 10 EStG in Ansatz zu bringen und die Steuer nach dem Durchschnittssteuersatz zu ermitteln.

In seinem Vorlageantrag vom 11. Oktober 2004 führte der Bw. aus, dass gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 ein Progressionsvorbehalt nur dann greife, wenn neben dem Arbeitslosengeld nur vorübergehend andere Einkünfte bezogen worden seien. Die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit seien jedoch während des gesamten Jahres bezogen worden. Die Zitierung des § 33 Abs. 10 EStG sei irrelevant, da diese Bestimmung nur Berechnungsmodalitäten und nicht die Steuerpflicht regle.

Am 4. November 2004 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, sind, falls der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 (das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen) 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 EStG 1988 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbstständiger 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.

§ 33 Abs. 10 EStG 1988 normiert, dass wenn im Rahmen einer Veranlagung bei der Berechnung der Steuer ein Durchschnittssteuersatz anzuwenden ist, dieser nach Berücksichtigung der Abzüge nach den § 33 Abs. 3 bis 7 EStG 1988 (ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988) zu ermitteln ist. Diese Abzüge sind nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nicht nochmals abzuziehen.

Im gegenständlichen Fall besteht Streit darüber, ob die vom Finanzamt vorgenommene Anwendung des besonderen Progressionsvorbehaltes (§ 3 Abs. 2 in Verbindung mit § 33 Abs. 10 EStG 1988), somit die Hochrechnung der vom 1. Jänner bis zum 31. Dezember 2003 erzielten Einkünfte aus selbstständiger Arbeit von 10.190,74 Euro für die Dauer des Bezuges von Transferleistungen (hier: Arbeitslosengeld) auf fiktive Jahreseinkünfte, die Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes und dessen Anwendung auf das steuerpflichtige Einkommen zu Recht erfolgt ist.

Die Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 spricht nur die für „das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 (das sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbstständiger Arbeit und aus Gewerbebetrieb) und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit“ als Umrechnungsgegenstand an. Vor oder nach einem Arbeitslosengeld bezogene Einkünfte sind damit einer Umrechnung (Hochrechnung) zu unterziehen, während ganzjährig erwirtschaftete Einkünfte und Einkünfte, die nicht ausschließlich außerhalb des Zeitraumes des Bezuges der Transferleistungen erzielt wurden, nicht mit hochgerechnet werden dürfen.

Im vorliegenden Fall hat der Bw. zwar Arbeitslosenunterstützung für einen Teil des Kalenderjahres (und zwar vom 1. Jänner bis zum 31. August 2003) bezogen, jedoch im gesamten Kalenderjahr 2003 (1. Jänner bis 31. Dezember) Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit erzielt. Aus der Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 ergibt sich somit eindeutig, dass eine Umrechnung nicht zu erfolgen hat, weshalb die Vorgangsweise des Finanzamtes der geltenden Rechtslage nicht entsprochen hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, 11. Jänner 2005