



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Wien, vom 10. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 27. März 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Herr Bw. (IdF.: Bw.) erhielt im Jahr 2005 folgende Bezüge:

- Dienstgeber1 – steuerpflichtige Bezüge (Kz 245) vom 01.01. bis 31.12.2005 = € 5.863,80
- Dienstgeber2 – steuerpflichtige Bezüge (Kz 245) vom 01.01. bis 15.11.2005 = € 3.060,00
- Arbeitslosengeld (16.11. bis 31.12.2005) = € 1.904,40

Das Finanzamt veranlagte den Bw. mit Bescheid vom 27. März 2006 wie folgt zur Einkommensteuer 2005:

| | | |
|--------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------|------------|
| Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit | | |
| Dienstgeber1 | 5.863,80 | |
| Dienstgeber2 | 33.606,30 | |
| Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte | - 2.007,50 | |
| sonstige Werbungskosten | - 238,10 | 37.224,50 |
| Gesamtbetrag der Einkünfte | | 37.224,50 |
| Sonderausgaben | | - 1.389,64 |
| Einkommen | | 35.834,86 |
| Einkommensteuer für die Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes gemäß § | $(41.096,09 - 25.000,00) \times 11.335,00 / 26.000,00 +$ | 12.767,28 |

| | | |
|----------------------------------------|--------------------------------------|-------------|
| 33 Abs. 1 EStG 1988 | 5.750,00 | |
| Alleinverdienerabsetzbetrag | | -889,00 |
| Verkehrsabsetzbetrag | | - 291,00 |
| Arbeitnehmerabsetzbetrag | | -54,00 |
| Steuer für den Durchschnittssteuersatz | | 11.533,28 |
| Durchschnittssteuersatz | $(11.533,28 / 41.096,09 \times 100)$ | 28,06 % |
| Durchschnittssteuersatz | 28,06 % von 35.834,86 | 10.055,26 |
| Steuer sonstige Bezüge | | 321,75 |
| Einkommensteuer | | 10.377,01 |
| Anrechenbare Lohnsteuer | | - 10.033,68 |
| Festgesetzte Lohnsteuer | | 343,33 |
| Abgabennachforderung | | 343,33 |

Der Bw. erhob gegen den oben angeführten Einkommensteuerbescheid 2005 Berufung und beantragte mit nachfolgender Begründung, den Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zur Ermittlung der Steuer für den Durchschnittssteuersatz heranzuziehen:

Sofern die Absetzbeträge zur Ermittlung der Steuer für den Durchschnittssteuersatz herangezogen werden, werde zwar der Durchschnittssteuersatz verringert, die Absetzbeträge würden dann aber nur aliquot (im Berufungsfall mit 319/365 Anteilen) zur Anrechnung gelangen.

Dies sei zwar für den Verkehrsabsetzbetrag und den Arbeitnehmerabsetzbetrag korrekt, weil diese Absetzbeträge (gemeint: nur dann), wenn jemand lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezieht, nicht aber während Zeiten der Arbeitslosigkeit zustünden. Nicht korrekt sei diese Vorgehensweise aber beim Alleinverdienerabsetzbetrag, welcher dem Bw. auch als Pensionsbezieher zustehe.

Folge man der Berechnung des Bw., so ergebe sich eine Differenz von € 111,38 zu seinen Gunsten:

| | |
|----------------------------------------|-----------|
| Einkommen | 35.834,86 |
| fiktives Einkommen | 41.096,09 |
| Steuer vor Abzug der Absetzbeträge | 12.767,28 |
| Verkehrsabsetzbetrag | - 291,00 |
| Arbeitnehmerabsetzbetrag | - 54,00 |
| Steuer für den Durchschnittssteuersatz | 12.422,28 |
| Durchschnittssteuersatz | 30,23 % |
| Steuer mit Durchschnittssteuersatz | 10.832,88 |
| Alleinverdienerabsetzbetrag | - 889,00 |
| Steuer (ohne Steuer sonstige Bezüge) | 9.943,88 |
| Differenz zu Gunsten des Bw. | - 111,38 |

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 12. April 2006 als unbegründet ab. Die Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 stelle auf einen Durchschnittssteuersatz ab. Es komme daher die beim allgemeinen Progressionsvorbehalt

(§ 33 Abs. 10 EStG 1988) verankerte Berechnung zur Anwendung. Die Steuerabsetzbeträge (auch der Alleinerzieherabsetzbetrag) würden daher bereits bei der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes berücksichtigt. Diese Abzüge seien nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nicht nochmals abzuziehen.

Der Bw. beantragte mit Schriftsatz vom 14. April 2006 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus:

Wenn Absetzbeträge schon bei der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes und nicht erst danach von der mit dem Durchschnittssteuersatz ermittelten Steuer vom Einkommen abgezogen werden, erfolge beim betreffenden Steuerzahler eine Verkürzung um einen Teil des Absetzbetrages. Diese Verkürzung sei direkt proportional zur Dauer des Bezuges von Arbeitslosengeld bzw. Notstandshilfe. Es sei gesellschaftspolitisch bedenklich, wenn man gerade diejenigen verkürzt, die Kinder großziehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob im Zusammenhang mit der Anwendung des Durchschnittssteuersatzes gemäß § 3 Abs. 2 iVm § 33 Abs. 10 EStG 1988 der Alleinverdienerabsetzbetrag bereits bei Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes oder erst bei Ermittlung der Einkommensteuer abzuziehen ist.

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.

Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge ua. iSd Abs. 1 Z 5 lit. a nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 in der ab 1994 gültigen Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. 1993/818, 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 (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen.

§ 33 Abs. 10 EStG 1988 idF des StRefG 1993 lautet:

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

Abzüge nach § 33 Abs 3 bis 7 EStG 1988 sind:

- der allgemeine Absetzbetrag (Abs. 3)

- der Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag (Abs. 4)
- der Verkehrsabsetzbetrag, Arbeitnehmerabsetzbetrag, Grenzgängerabsetzbetrag (Abs. 5)
- der Pensionistenabsetzbetrag (Abs. 6).

Demnach entspricht die Veranlagung, wie sie vom Finanzamt vorgenommen wurde, der geltenden einfachgesetzlichen Rechtslage.

Mit Erkenntnis vom 26.5.1998, 97/14/0067 entschied der Verwaltungsgerichtshof in einem ähnlich gelagerten Fall, nachdem vom Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 10.6.1997, B 450/96-3 die Behandlung der Beschwerde abgelehnt worden war:

„...Der Beschwerdeführer ... macht im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltend,... die Absetzbeträge hätten nicht vor Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes abgezogen werden dürfen, sondern erst nach dessen Anwendung.

Diese Auffassung erweist sich auf dem Boden der für das Streitjahr (1994) maßgebenden Rechtslage als verfehlt. § 3 Abs. 2 EStG 1988 erwähnt im Zusammenhang mit der Ermittlung des Steuersatzes in Klammer ausdrücklich § 33 Abs. 10, woraus sich zweifelsfrei ergibt, dass diese Bestimmung auch bei der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes im Falle des besonderen Progressionsvorbehaltes nach § 3 Abs. 2 anzuwenden ist. Dies entspricht auch der Absicht des Gesetzgebers, wie die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Steuerreformgesetzes (1237 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des NR XVIII GP, insbesondere S. 48 und 55) zeigen.

Der Verwaltungsgerichtshof sieht sich ... zu einer Antragstellung gemäß Art. 140 Abs. 1 B-VG nicht veranlaßt, weil die Regelung des § 33 Abs. 10 EStG 1988 nicht als unsachlich zu erkennen ist. Dass es dadurch zu einer „Aliquotierung“ der Absetzbeträge kommt, macht die Regelung aus denselben Gründen, die den besonderen Progressionsvorbehalt nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 rechtfertigen, nicht gleichheitswidrig.“

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. April 2007