

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache Titel VornameBf NachnameBf, Straße, PLZ Ort , über die Beschwerde vom 18.04.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt X vom 14.04.2016, betreffend Einkommensteuer 2015 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Darstellung des Verfahrensganges:

Der Beschwerdeführer (in der Folge mit Bf. abgekürzt) bezog im Jahr 2015 folgende steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:

Bezugsauszahlende Stelle	Bezugszeitraum
Firma1	01.01.2015 bis 31.12.2015
Firma2	01.03.2015 bis 31.12.2015

Darüberhinaus bezog er vom Arbeitsmarktservice Österreich vom 09.01.2015 bis 18.02.2015 steuerfreies Arbeitslosengeld.

Am **11. März 2016** langte seine **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015** elektronisch beim Finanzamt ein.

Im **Einkommensteuerbescheid 2015** (Arbeitnehmerveranlagung) vom **14. April 2016** erfolgte die Veranlagung erklärungskgemäß. Allerdings führte das Finanzamt aufgrund des Bezuges des Arbeitslosengeldes eine so genannte "Hochrechnung" durch. Der Einkommensteuerbescheid 2015 enthielt dazu folgende **Begründung**:

Sie haben im Jahr 2015 steuerfreie Einkommensersatz erhalten (insbesondere Arbeitslosengeld, Nostandshilfe, bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildienstler), die eine besondere Steuerberechnung nach sich ziehen (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Dabei werden die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte auf den Zeitraum

des Erhalts der steuerfreien Bezüge umgerechnet, so als ob sie auch während des Bezugs der Einkommensersatzes weiterbezogen worden wären. Daraus wird ein Umrechnungszuschlag ermittelt, der zur Berechnung des Durchschnittssteuersatzes dem Einkommen hinzugerechnet wird. Mit diesem Durchschnittssteuersatz wird das steuerpflichtige Einkommen versteuert.

Gegen den Einkommensteuerbescheid wurde **Beschwerde** erhoben mit folgendem Inhalt:

Ich lege Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für 2015 vom 14. April 2016 ein.

Ich ersuche um Korrektur o.a. Bescheides im Sinne des im Anhang ersichtlichen Spruches des Senats 5 (Innsbruck) GZ RV/0163-I/13 vom 11. November 2013.

Begründung:

Im Sinne der Rechtsstaatlichkeit und Gleichbehandlung aller österreichischen Steuerzahler verstehe ich, dass ein Spruch eines österreichischen Finanzsenates im gesamten Staat gilt und anzuwenden ist.

Ich bezog 2015 in jedem Monat ein steuerpflichtiges Einkommen von Fa1.

Soweit ich es verstanden habe, ist für die Steuerberechnung laut Spruch des Finanzsenates für eine positive Entscheidung nur wichtig, ob ich in jedem Monat 2015 ein steuerpflichtiges Einkommen bezogen habe.

In diesem Fall unterbleibt eine Hochrechnung zur Ermittlung eines Durchschnittssteuersatzes und das Arbeitslosengeld bleibt als steuerfreies Einkommen ohne Auswirkung.

...

Die zitierte Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, RV/0163-I/13, wurde als Anhang zu der Beschwerde übermittelt.

Die Beschwerde wurde vom Finanzamt am **18. Mai 2016** mit **Beschwerdevorentscheidung** als unbegründet abgewiesen - mit folgender Begründung:

Der Steuerpflichtige bezog im Zeitraum 9.1.2015 - 18.2.2015 Arbeitslosengeld (AMS).

Weiters hat er im Zeitraum 1/2015 bis 12/2015 eine ganzjährige Firmenpension der Firma Firma1 und im Zeitraum 01.03.2015 - 31.12.2015 geringfügige Einkünfte von der Fa. Fa.2 bezogen.

Gemäß § 3 Abs. 2 EStG löst der AMS Bezug eine sogenannte Hochrechnung aus.

Die Festsetzung der Einkommensteuer bei einem Bezug von Arbeitslosengeld, Notstandshilfe und dergleichen erfolgt in einem besonderen Berechnungsverfahren. Der Grund für die besondere Veranlagung dieser Einkünfte ist die Vermeidung von Progressionsvorteilen, die bei einer Nichtberücksichtigung entstehen könnten.

Dabei ist zu beachten, dass nur jene Einkünfte, die außerhalb des Bezugs der oben angeführten Transferleistung (Arbeitslosengeld) angefallen sind, hochgerechnet werden können.

Bei ganzjährigen Bezügen von Einkünften entfaltet die oben angeführte Transferzahlung ohnehin keine progressionsmindernde Wirkung. Folglich waren die Bezüge aus der Firmenpension aus der Hochrechnung auszuschließen.

Hat ein Steuerpflichtiger die steuerfreien Bezüge nur für einen Teil des Kalenderjahres behoben, sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen.

Damit soll verhindert werden, dass die steuerfreien Transferzahlungen progressionsmindernd auf die außerhalb der Zeit der Arbeitslosigkeit bezogenen Einkünfte wirken.

Die festzusetzende Steuer darf nicht höher sein als jene, die sich aus der Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde (Kontrollrechnung). Daher kommt nach dem Günstigkeitsvergleich gemäß § 3 Abs. 2 EStG jene Variante zum Ansatz, die für den Steuerpflichtigen eine geringere Nachzahlung bzw. eine höhere Gutschrift ergibt.

Tatsächlich angefallenen Werbungskosten werden bei einer Hochrechnung berücksichtigt, hingegen kann das Werbungskostenpauschale dabei nicht berücksichtigt werden.

Steuerabsetzbeträge gemäß § 33 Abs. 10 EStG werden bei der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes ebenso abgezogen.

Die in der Beschwerde zitierte Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes, GZ RV 0163-I 13 vom 11. November 2013, ist aufgrund des unterschiedlichen Sachverhaltes nicht anwendbar.

Die Beschwerde war als unbegründet abzuweisen.

Der Bf. brachte am **27. Mai 2016 Vorlageantrag** ein mit folgendem Inhalt:

Ich ersuche im Hinblick auf die eigentliche Zielsetzung des Gesetzes bzw. Gesetzesparagraphen um Korrektur des Bescheides hinsichtlich der Hochrechnung der Einkünfte aus geringfügiger Beschäftigung trotz monatlicher ganzjährig bezogener steuerpflichtiger Einkünfte.

Die Hochrechnung der o.a. Einkünfte sollte unterbleiben und die Steuergutschrift entsprechend erhöht werden.

Begründung:

Zitat aus Jakom/Laudacher EStG:

Das Hochrechnen von Einkünften auf einen fiktiven Jahresbetrag ist jedoch nicht geboten, wenn Einkünfte ohnedies ganzjährig bezogen werden (Jakom/Laudacher EStG, 2013, Paragr. 3, Rz 122).

Zitat Ende

Zielsetzung von EStG, Paragr. 3 Abs. 2 ist eigentlich die Besteuerung von Personen, die Einkünfte ausschließlich ausserhalb der Bezugszeit von Arbeitslosengeld haben. Damit sollten die früheren steuerlichen Vorteile von Saisoniers abgeschafft werden.

Wenn aber, wie in meinem Fall, ohnehin ganzjährig steuerpflichtige Einkünfte bezogen werden und diese noch dazu mehr als das Zehnfache der nicht ganzjährig bezogenen

Einkünfte ausmachen, müsste doch entsprechen dem Zitat jede Hochrechnung unterbleiben.

Denn eine Hochrechnung der, neben den ganzjährig bezogenen steuerpflichtigen Einkünften nicht ganzjährig bezogenen geringfügigen Einkünfte würde in diesem Fall genauso unverhältnismäßig sein, wie wenn man z.B. bei einem laufenden Gehalt mit unregelmäßig - also nicht in jedem Monat - anfallenden Überstunden die Überstundenvergütungen auf die übrigen Monate hochrechnen und dann mit einem Durchschnittssteuersatz besteuern würde. Dies wird aber auch nicht so durchgeführt. Deshalb ersuche ich Sie im Sinne einer gerechten Besteuerungsmaßnahme um Überprüfung des Bescheides und eventueller Korrektur.

Die Beschwerde wurde vom Finanzamt am **8. Juli 2016 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt**, wobei das Finanzamt im Vorlagebericht ausführte:

Sachverhalt:

Der Steuerpflichtige bezog im Zeitraum 9.1.2015 - 18.2.2015 Arbeitslosengeld (AMS). Weiters hat er im Zeitraum 1/2015 bis 12/2015 eine ganzjährige Firmenpension der Firma Firma1 und im Zeitraum 01.03.2015 - 31.12.2015 geringfügige nichtselbständige Einkünfte von der Fa. Fa.2 bezogen.

Gemäß § 3 Abs. 2 EStG löst der AMS Bezug eine sogenannte Hochrechnung aus. Gegen diese Hochrechnung richtet sich nun die vorgelegte Beschwerde.

Beweismittel:

Der elektronisch übermittelte Akt.

Stellungnahme:

Der Steuerpflichtige bezog im Zeitraum 9.1.2015 - 18.2.2015 Arbeitslosengeld (AMS). Weiters hat er im Zeitraum 1/2015 bis 12/2015 eine ganzjährige Firmenpension der Firma Firma1 und im Zeitraum 01.03.2015 - 31.12.2015 geringfügige nichtselbständige Einkünfte von der Fa. Fa.2 bezogen.

Gemäß § 3 Abs. 2 EStG löst der AMS Bezug eine sogenannte Hochrechnung aus.

Die Festsetzung der Einkommensteuer bei einem Bezug von Arbeitslosengeld, Notstandshilfe und dergleichen erfolgt in einem besonderen Berechnungsverfahren.

Der Grund für die besondere Veranlagung dieser Einkünfte ist die Vermeidung von Progressionsvorteilen, die bei einer Nichtberücksichtigung entstehen könnten.

Dabei ist zu beachten, dass nur jene Einkünfte, die außerhalb des Bezugs der oben angeführten Transferleistung (Arbeitslosengeld) angefallen sind, hochgerechnet werden können.

Bei ganzjährigen Bezügen von Einkünften entfaltet die oben angeführte Transferzahlung ohnehin keine progressionsmindernde Wirkung. Folglich waren die Bezüge aus der Firmenpension aus der Hochrechnung auszuschließen.

Hat ein Steuerpflichtiger die steuerfreien Bezüge nur für einen Teil des Kalenderjahres bezogen, sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen.

Damit soll verhindert werden, dass die steuerfreien Transferzahlungen progressionsmindernd auf die außerhalb der Zeit der Arbeitslosigkeit bezogenen Einkünfte wirken.

Die festzusetzende Steuer darf nicht höher sein als jene, die sich aus der Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde (Kontrollrechnung). Daher kommt nach dem Günstigkeitsvergleich gemäß § 3 Abs 2 EStG jene Variante zum Ansatz, die für den Steuerpflichtigen eine geringere Nachzahlung bzw. eine höhere Gutschrift ergibt.

Tatsächlich angefallenen Werbungskosten werden bei einer Hochrechnung berücksichtigt, hingegen kann das Werbungskostenpauschale dabei nicht berücksichtigt werden.

Steuerabsetzbeträge gemäß § 33 Abs 10 EStG werden bei der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes ebenso abgezogen.

Die in der Beschwerde zitierte Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes, GZ RV 0163-I 13 vom 11. November 2013, ist aufgrund des unterschiedlichen Sachverhaltes nicht anwendbar.

Das Finanzamt beantragt die Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesfinanzgericht hat dazu erwogen:

Sachverhalt:

Der oben dargestellte Verfahrensgang, der sich aus dem von der Abgabenbehörde elektronisch vorgelegten Akt ergibt, beschreibt auch den vom BFG zugrundegelegten Sachverhalt und ist von den Parteien des Verfahrens unbestritten.

Rechtsgrundlage und rechtliche Würdigung:

Festgestellt wird vorweg, dass die Zahlen und Berechnungen, die dem in Beschwerde gezogenen Einkommensteuerbescheid zugrundeliegen, unstrittig sind.

Strittig ist, ob die vom Finanzamt durchgeführte "Hochrechnung" dem Grunde nach dem Gesetz entspricht.

§ 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988 in der für das Streitjahr maßgebenden Fassung) besagt:

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.

Atzmüller in Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, Bd III, 19. Lieferung, Tz 3 zu § 41 EStG:

"Lohnsteuerpflichtige Einkünfte" liegen vor, wenn es sich der Art nach um Einkünfte handelt, von denen grundsätzlich ein Lohnsteuerabzug vorzunehmen ist.

Dementsprechend liegen derartige Einkünfte auch dann vor, wenn tatsächlich keine Lohnsteuer anfällt, zB bei einer geringfügigen Beschäftigung ...

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.

§ 3 Abs. 2 EStG 1988 ist (auszugsweise) zu entnehmen:

*Erhält der Steuerpflichtige **steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a** oder c, 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 **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. 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. ...*

Bezogen auf den Beschwerdefall bedeutet dies Folgendes:

Der Bf. hat im Jahr 2015 neben grundsätzlich steuerpflichtigen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit für den Zeitraum 01.03.2015 bis 31.12.2015 (Beschäftigung bei Firma2) auch steuerfreies Arbeitslosengeld (AMS) bezogen, und zwar vom 09.01.2015 bis 18.02.2015.

Darüberhinaus war er bei der Firma1 ganzjährig beschäftigt.

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bei der Firma1 sind, da vom 1.1.2015 bis zum 31.12.2015 - somit ganzjährig - zugeflossen, bei der gesetzlich vorgesehenen Hochrechnung nicht zu berücksichtigen.

Die Hochrechnung betrifft jene nichtselbständigen Einkünfte des Beschwerdeführers, die nicht ganzjährig und außerhalb des Zeitraumes des Bezuges des Arbeitslosengeldes, bezogen wurden ("*für das restliche Kalenderjahr*").

Zu der vom Beschwerdeführer als Anhang zur Beschwerde übermittelten **Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenats " Senat 5 (Innsbruck) GZ RV/0163-I/13 vom 11. November 2013"**:

In dieser Entscheidung wird zunächst festgehalten, dass das Finanzamt Einkünfte aus der **ganzjährig geringfügigen Beschäftigung** des Bf. in die Hochrechnung einbezogen hat. Den Entscheidungsgründen ist zu entnehmen, dass "das Hochrechnen von Einkünften auf einen fiktiven Jahresbetrag jedoch nicht geboten ist, wenn Einkünfte ohnedies

ganzjährig bezogen werden (Jakom/Laudacher EStG, 2013, § 3 Rz 122), das steuerfreie Arbeitslosengeld entfaltet diesbezüglich keine progressionsmindernde Wirkung."

Da der Sachverhalt im vorliegenden Beschwerdefall anders gelagert ist als jener in der vom Bf. zitierten Entscheidung des UFS, kann diese nicht herangezogen werden.

Auch der Hinweis auf nicht regelmäßig anfallende Überstunden kann zur Lösung des Falles nichts beitragen - zu beachten sind die zitierten, maßgebenden gesetzlichen Bestimmungen.

Demgegenüber ist dem **Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes, VwGH 22.11.2006, 2006/15/0084** , zur Anwendung des § 3 Abs. 2 EStG unter anderem zu entnehmen:

Der Beschwerdeführer bezog in den Streitjahren unstrittig Arbeitslosengeld iSd § 3 Abs 1 Z 5 lit a EStG 1988 nur für einen Teil des Kalenderjahres. Außerhalb dieses Teiles des Kalenderjahres bezog er jedenfalls steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Damit ist aber der Tatbestand des § 3 Abs 2 EStG 1988 erfüllt. Somit hat die im § 3 Abs 2 leg. cit. angeordnete Rechtsfolge einzutreten, dass 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 nichtselbständiger Arbeit für die Ermittlung des Steuersatzes auf das ganze Jahr hochzurechnen sind.

Dass der Beschwerdeführer teilweise für denselben Zeitraum neben dem Arbeitslosengeld Einkünfte aus selbständiger Arbeit und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezogen hat, steht der Anwendung des § 3 Abs 2 EStG nicht entgegen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 6. Juli 2006, 2002/15/0202). Zu betonen ist allerdings, dass nur die im Kalenderjahr für Zeiten vor und nach dem Arbeitslosengeldbezug bezogenen Einkünfte aus selbständiger Arbeit für die Umrechnung nach § 3 Abs 2 EStG herangezogen werden dürfen. Demgegenüber dürfen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und ganzjährig bezogene Einkünfte aus selbständiger Arbeit nicht hochgerechnet werden (vgl Hofstätter/Reichel, EStG-Kommentar, § 3 Tz 34 Seite 40).

Im Beschwerdefall sind sohin die Einkünfte aus selbständiger Arbeit und jene aus Vermietung und Verpachtung von der Hochrechnung für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes ausgeschlossen.

In dem in Beschwerde gezogenen Einkommensteuerbescheid 2015 wurden die ganzjährig bezogenen Einkünfte von der Firma1 **nicht** für die Umrechnungsbasis herangezogen (... "im Gesamtbetrag der Einkünfte enthaltene Beträge, die nicht umzurechnen sind ... -41.001,60 €").

Grundlage für die Umrechnungsbasis bildeten lediglich die - nicht ganzjährig, sondern nur für den Zeitraum 01.03.2015 bis 31.12.2015 bezogenen Einkünfte der bezugsauszahlenden Stelle "Firma2". Diese Einkünfte bezog der Beschwerdeführer außerhalb des Teiles des Kalenderjahres, in welchem er Arbeitslosengeld bezog (09.01.2015 bis 18.02.2015) .

Die Vorgehensweise des Finanzamtes entsprach somit den gesetzlichen Bestimmungen, die die Beschwerde war daher abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Art. 133 Abs. 4 B-VG besagt, dass gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die Revision zulässig ist, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Revision wird nicht zugelassen, weil die Voraussetzungen des Art 133 Abs. 4 B-VG nicht gegeben sind.

Auf die im Erkenntnis zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die einheitlich ist, und von der in diesem Erkenntnis nicht abgewichen wurde, wird verwiesen.

Salzburg-Aigen, am 20. April 2018