

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Bf., L., über die Beschwerde vom 26.09.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 8/16/17 vom 30.08.2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, in der Folge Bf. genannt, war im Zeitraum 20.4.2015 bis 17.12.2015 bei der Firma S. Objektsolierung GmbH & Co KG beschäftigt.

Von 1.1.2015 bis 19.4.2015 und von 18.12.2015 bis 31.12.2015 bezog er Arbeitslosengeld.

Diese Bezüge von insgesamt € 4.226,12 wurden lt. Einkommensteuerbescheid vom 30.8.2015 "auf Grund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988" bei der Ermittlung des Gesamtbetrages der Einkünfte neben den Einkünften aus seiner Tätigkeit bei der Firma S. ebenfalls angesetzt.

Unter Berücksichtigung des Pauschbetrages für Sonderausgaben und des Freibetrages für ein haushaltzugehöriges Kind ergab sich ein Einkommen von € 16.927,55

Zur Begründung wurde folgendes ausgeführt:

Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) - siehe Hinweise zur Berechnung - wurden zuerst Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf Ihr Einkommen angewendet (Umrechnungsvariante). Danach ist anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs.2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt. Da dies in Ihrem Fall zutrifft, wurde der Tarif daher nicht auf das im Bescheid ausgewiesene, sondern auf ein Einkommen von 16.927,55 € angewendet.

In der Beschwerde vom 26.9.2016 brachte der Bf. vor, dass das steuerfreie Arbeitslosengeld mitbesteuert worden sei.

Nachdem die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 16.12.2016 als unbegründet abgewiesen worden war, stellte der Bf. am 4.1.2017 einen Vorlageantrag und verwies nochmals auf die volle Besteuerung des Arbeitslosengeldes.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest:

Der Bf. bezog im Jahr 2015 von 20.4. bis 17.12. das sind 242 Tage, lohnsteuerpflichtige Einkünfte i.H. von € 13.113,43.

An insges. 123 Tagen bezog er Arbeitslosengeld.

Folgende Normen kommen zur Berechnung der Abgabenpflicht zur Anwendung:

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 im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 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 (§ 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.

Gemäß § 33 Abs. 10 EStG 1988 ist ein im Rahmen einer Veranlagung bei der Berechnung der Steuer anzuwendender Durchschnittssteuersatz vorbehaltlich des Abs. 11 nach Berücksichtigung der Abzüge nach den Abs. 4 bis 6 (ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach Abs. 3) zu ermitteln. Diese Abzüge sind nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nicht nochmals abzuziehen.

Zweck der Regelung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 - so die Erläuterungen zur Regierungsvorlage, 277 BlgNR XVII. GP, 6 ff - 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 Lohnsteuererstattung höher wäre als das

Nettoeinkommen eines ganzjährig Beschäftigten (vgl. *Fuchs* in Hofstätter/Reichel (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) - Kommentar (55. Lfg 2013) zu § 3 EStG Tz 36; Doralt, EStG¹¹, § 3 Tz 19/1). Die Hochrechnung betrifft nur jene Einkünfte, die außerhalb des Zeitraumes des Bezuges der angeführten Transferleistungen bezogen wurden („*für das restliche Kalenderjahr*“). Die Berechnungsmethode hat den Effekt, dass bei Durchführung einer (ArbeitnehmerInnen-)Veranlagung jener Zeitraum, während dessen der Steuerpflichtige die angegebenen Transferleistungen bezieht, neutralisiert wird.

Es sind daher:

einerseits die nicht ganzjährig bezogenen Einkünfte auf einen Jahresbetrag umzurechnen und:

andererseits ist eine Kontrollrechnung durchzuführen, wie hoch die Steuerpflicht unter Einbeziehung des Arbeitslosengeldes ist.

Ergibt diese Kontrollrechnung eine geringere Steuerbelastung, so ist sie ausschlaggebend.

Entsprechende Berechnungen finden sich z.B. in den Entscheidungen des Bundesfinanzgerichtes vom 18.2.2016, RV/3100369/2015,, vom 26.5.2017, RC/5101843/2014 und vom 13.10.2016, RV/7104596/2016.

Der steuerpflichtige Bezug (Kz 245 lt. Lohnzettel) in Höhe von € 13.113,43 für 242 Tage ist auf eine Jahresbetrag umzurechnen

Steuerpflichtige Bezüge 13.113,43: Zeitraum des laufenden Bezuges in Tagen (242 Tage) x Tage des Jahres (365) =

	19.778,52
abzüglich Pendlerpauschale	-132,00
abzüglich Werbungskosten	-60,00
abzüglich Kinderfreibetrag	-220,00

Hochgerechnetes Einkommen 19.366,52

Jahressteuer nach der Formel

(19.366,52-11.000)x5.110/14.000	3.053,77
abzüglich Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
abzüglich Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00

abzüglich Alleinverdienerabsetzbetrag	-494,00
Jahressteuer	2.214,77

Durchschnittssteuersatz:

Jahressteuer : Einkommen x 100 = 2.214,77 : 19.366,52 x 100 = 11,43 %

Der Durchschnittsteuersatz wird auf die tatsächlichen Bezüge angewendet:

Berechnung der Einkommensteuer:

Steuerpflichtige Bezüge 13.113,43

abzüglich Werbungskosten -132,00

abzüglich Sonderausgaben -60,00

abzüglich Kinderfreibetrag -220,00

Einkommen 12.701,43

11,43 % von 12.701,43 1.451,77

zuzüglich Steuer sonstige Bezüge 57,63

Zwischensumme 1.509,40

anrechenbare Lohnsteuer -1.857,64

Rundung 0,24

Gutschrift -348,00

Die Kontrollrechnung lt. Einkommensteuerbescheid vom 30.8.2016 ergibt hingegen eine Gutschrift von € 533,00, also eine höhere Gutschrift als bei Anwendung des Durchschnittsteuersatzes auf die tatsächlich steuerpflichtigen Einkünfte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, 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 Umrechnung von nicht ganzjährig ausbezahlten Bezügen und die Durchführung einer Kontrollrechnung zur Ermittlung der tatsächlichen, nämlich niedrigeren, Steuerbelastung sind dem § 3 Abs. 2 EStG 1988 zu entnehmen und stellen keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, die einer Klärung durch den Verwaltungsgerichtshof bedürfte.

Wien, am 9. Oktober 2017