



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise statt gegeben.

Der angefochtene Bescheid vom 12. September 2007 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt für 2006 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 Berufungswerber (in der Folge mit Bw. bezeichnet) bezog im Jahr 2006 Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit für rund 9 Monate und das Arbeitslosengeld für 90 Tage. In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung wurden seitens des Bw. keine Angaben zur Anzahl der Kinder angeführt, für die im Jahr 2006 für mindestens sieben Monate die Familienbeihilfe bezogen wurde.

Mit Bescheid vom 12. September 2007 wurde vom Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2006 festgesetzt. Der Begründung des Bescheides ist zu entnehmen, dass aufgrund des steuerfreien Einkommens (wie insbesondere Arbeitslosengeld) ein Durchschnittssteuersatz zu ermitteln war, der zur Versteuerung des steuerpflichtigen Einkommens anzuwenden war. Weiters konnte der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden, da die steuerpflichtigen Einkünfte des Ehepartners höher als der maßgebliche Grenzbetrag von Euro 2.200,00 seien.

Mit Schreiben vom 5. Oktober 2007 wurde seitens des Bw. das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Der Bw. bringt vor, dass seine Gattin zwar den maßgeblichen Grenzbetrag von Euro 2.200,00 überschritten habe, da der Bw. mit seiner Gattin und zwei Kinder, für die Familienbeihilfe bezogen werde, in einem Haushalt lebe, erhöhe sich der Grenzbetrag jedoch auf Euro 6.000,00 pro Kalenderjahr. Dieser Grenzbetrag werde von der Gattin des Bw. nicht überschritten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Oktober 2007 wurde der angefochtene Bescheid abgeändert und ein Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von Euro 699,00 angesetzt (Alleinverdienerabsetzbetrag bei zwei Kindern). Der Berufungsvorentscheidung ist zu entnehmen, dass ein Durchschnittssteuersatz zu ermitteln war, der zur Versteuerung des steuerpflichtigen Einkommens anzuwenden war (Umrechnungsvariante). Da sich aufgrund der Kontrollrechnung eine niedrigere Steuerbelastung gegenüber der Umrechnungsvariante ergebe, war zur Ermittlung der maßgeblichen Einkommensteuer die Kontrollrechnung anzuwenden.

Mit als Vorlagenantrag zu wertendem Schreiben vom 30. Oktober 2007 bringt der Bw. vor, dass bei der Ermittlung des Steuersatzes die Kontrollrechnung angewendet wurde, *„die allerdings im Vergleich zu einer Rechnung mit Progressionsvorbehalt eine höhere*

Steuerschuld“ ergebe. Der Bw. beantragt, dass seine steuerpflichtigen Einkünfte „mit *Progressionsvorbehalt*“ besteuert werden sollen.

Im Vorhalteverfahren wurde der Bw. ersucht, sein Vorbringen näher zu erläutern. Seitens des Bw. wurde eine Berechnung vorgelegt, die den handschriftlichen Vermerk „Berechnungsblatt der AK“ trägt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 276 Abs. 1 BAO kann gegen eine Berufungsvorentscheidung, die wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, innerhalb eines Monats der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (Vorlageantrag). Zur Einbringung eines solchen Antrages ist der Berufungswerber und ferner jeder befugt, dem gegenüber die Berufungsvorentscheidung wirkt.

Wird gemäß § 276 Abs. 2 BAO ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt ungeachtet des Umstandes, dass die Wirksamkeit der Berufungsvorentscheidung dadurch nicht berührt wird, die Berufung von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Berufung wieder als durch die Berufungsvorentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezuv Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.

Ad steuerfreie Bezüge/Hochrechnung:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 EStG sind von der Einkommensteuer u.a. befreit:

- a) das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen
- b) das Karenzurlaubsgeld, an dessen Stelle tretende Ersatzleistungen und die Karenzurlaubshilfe auf Grund der besonderen gesetzlichen Regelungen, weiters das Kinderbetreuungsgeld.
- c) die Überbrückungshilfe für Bundesbedienstete nach den besonderen gesetzlichen Regelungen sowie gleichartige Bezüge, die auf Grund besonderer landesgesetzlicher Regelungen gewährt werden
- d) Beihilfen nach dem Arbeitsmarktförderungsgesetz, BGBl. Nr. 31/1969, und Beihilfen nach dem Arbeitsmarktservicegesetz, BGBl. Nr. 313/1994,

e) Leistungen nach dem Behinderteneinstellungsgesetz 1988.

Erhält der Steuerpflichtige gemäß § 3 Abs. 2 EStG 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. Die diese Bezüge auszahlende Stelle hat bis 31. Jänner des Folgejahres dem Wohnsitzfinanzamt des Bezugsempfängers eine Mitteilung zu übersenden, die neben Namen und Anschrift des Bezugsempfängers seine Versicherungsnummer (§ 31 ASVG), die Höhe der Bezüge und die Anzahl der Tage, für die solche Bezüge ausgezahlt wurden, enthalten muß. Diese Mitteilung kann entfallen, wenn die entsprechenden Daten durch Datenträgeraustausch übermittelt werden. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, das Verfahren des Datenträgeraustausches mit Verordnung festzulegen.

Bestimmte steuerfreie Bezüge (Transferleistungen) neben steuerpflichtigen Einkünften lösen somit bei Durchführung einer (Arbeitnehmer-)Veranlagung eine besondere Berechnung (Hochrechnung) aus. Es handelt sich dabei u.a. um folgende Transferleistungen:

- Das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe (§ 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988),
- die Überbrückungshilfe nach § 3 Abs. 1 Z 5 lit. c EStG 1988.

Hochzurechnen sind 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). Die Hochrechnung betrifft aber nur jene Einkünfte, die außerhalb des Zeitraumes des Bezuges der oben angeführten Transferleistungen bezogen wurden ("für das restliche Kalenderjahr").

Sinn einer solchen (Jahres-) Hochrechnung der maßgeblichen steuerpflichtigen Einkünfte zur Ermittlung des auf das (tatsächliche) Einkommen anzuwendenden Durchschnittssteuersatzes

ist, dass eine lediglich auf den Bezug steuerfreier Transferleistungen zurückzuführende Progressionsmilderung mit einer solchen Hochrechnung (auf fiktive Jahreseinkünfte) ausgeschlossen werden soll. Neben der Steuerfreiheit der Transferleistung soll nicht ein weiterer durch diese Steuerfreiheit ausgelöster Steuervorteil treten. Andere Umstände (z.B. zeitweises Fehlen jeglicher Einkünfte, unterschiedliche Bezugshöhe, nachträgliche Geltendmachung besonderer Aufwendungen) bewirken hingegen eine entsprechende Progressionsmilderung. Die sich ergebende Steuer ist jener gegenüberzustellen, die sich bei einer Vollbesteuerung der Transferleistungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn ergeben würde (Kontrollrechnung). Maßgebend ist jeweils die niedrigere Steuerbelastung.

Das vom Bw. vorgelegte Berechnungsblatt, mutmaßlich stammend von der Arbeiterkammer, stellt sich im Wesentlichen wie folgt dar:

„Progressionsvorbehalt“	
Hochgerechnetes Jahreseinkommen	20.839,26
abzüglich WKP bzw. tatsächliche WK	132,00
abzüglich SAP bzw. tatsächliche SA/4	60,00
Steuerpflichtiges Einkommen	20.647,26
Steuer nach Absetzbeträgen	3.736,45
Durchschnittssteuersatz (%)	18,10
tatsächl. steuerpfl. Einkommen	15.508,81
x Durchschnittssteuersatz 18,10%	2.807,09

„Kontrollrechnung“	
Arbeitslosengeld	3.075,00
steuerpflichtige Bezüge	15.700,81
Steuerpflichtiges Einkommen	18.775,81
abzüglich WKP bzw. tatsächliche WK	132,00
abzüglich SAP bzw. tatsächliche SA/4	60,00
Steuerpflicht. Einkommen	18.583,81

Steuer nach Absetzbeträgen	2.945,46
Steuer Kontrollrechnung	2.945,46

„Ergebnis“	
Progressionsvorbehalt	2.807,09
LSt-SZ	110,38
LST-gesamt	2917,47
abzüglich anrechenbare LST	2908,79
Lastschrift	8,68

In der Berechnung der Arbeiterkammer ist zwar die Variante mit der Bezeichnung „Progressionsvorbehalt“ gegenüber der Variante mit der Bezeichnung „Kontrollrechnung“ laut Berechnung der Arbeiterkammer vorteilhafter, die Berechnung der Arbeiterkammer geht jedoch von unvollständigen Angaben (Nicht- bzw. Falschberücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages) aus und kommt somit bei beiden Varianten zu einer höheren Einkommensteuer (vor Versteuerung der sonstigen Bezüge: Euro 2.807,09 bzw. Euro 2.945,46) im Vergleich zum Ergebnis laut Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes (Kontrollrechnung: Euro 2.276,46 vor Versteuerung der sonstigen Bezüge).

Unter Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages stellt sich im vorliegenden Berufungsfall die Kontrollrechnung (Einkommensteuer Euro 2.386,84 nach Versteuerung der sonstigen Bezüge) für den Bw. vorteilhafter gegenüber der Hochrechnung (Einkommensteuer Euro 2.414,99 nach Versteuerung der sonstigen Bezüge) dar und ist somit maßgebend (vgl. auch Beilage „Gegenüberstellung Hoch-/Kontrollrechnung für das Kalenderjahr 2006“). In diesem Berufungspunkt war dem Bw. somit nicht zu folgen.

Ad Alleinverdienerabsetzbetrag:

Gemäß § 33 Abs. 4 EStG stehen zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen nachfolgende Absetzbeträge zu:

1. Einem Alleinverdiener steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich
 - ohne Kind 364 Euro,
 - bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,

- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich. Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich. Alleinverdiener ist auch ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), der mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer anderen Partnerschaft lebt.

Voraussetzung ist, daß der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2 200 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10 und 11 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen miteinzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe)Partner zu.

Erfüllen beide (Ehe) Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem weiblichen (Ehe)Partner zu, ausgenommen der Haushalt wird überwiegend vom männlichen (Ehe)Partner geführt.

Nachdem die Einkünfte der Ehefrau des Bw. im Jahr 2006 den Grenzbetrag von Euro 6.000,00 nicht überschreiten, war bei zwei Kinder in Übereinstimmung mit der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes ein Alleinverdienerabsetzbetrag von Euro 669,00 anzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

1 Berechnungsblatt für 2006

1 Gegenüberstellung Hoch-/Kontrollrechnung für 2006

Wien, 18. Juni 2008