



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Eisenstadt betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat wird als unzulässig zurückgewiesen.

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

Die Bw. ist Hilfsarbeiterin. Im streitgegenständlichen Jahr 2001 bezog sie vom 1. Jänner bis zum 4. Februar Arbeitslosengeld in Höhe von 967,06 € (13.307,00 S) und vom 5. Februar bis zum 30. April Notstandshilfe von 2.136,73 € (29.402,00 S). Vom 1. Mai bis zum 13. September erhielt sie aus einer nichtselbständigen Tätigkeit bei X steuerpflichtige Bezüge von 3.538,73 € (48.694,00 S, laut Einkommensteuerbescheid) und vom 14. September bis zum 31. Dezember wiederum Notstandshilfe von 2.739,98 € (37.703,00 S).

Der am 13. August 2002 ergangene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001, der die Einkommensteuer mit -25,14 € (-345,93 S, gerundet -346,00 S) festsetzte, enthält folgende Begründung:

"Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) – siehe Hinweise zur Berechnung – wurde von Ihren Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit ein Betrag von 48.694,00 S durch 136 Tage dividiert und mit 365 Tagen multipliziert. Mit diesem umgerechneten Jahresbetrag und sonstigen allfälligen Einkünften wurde das Einkommen rechnerisch mit 127.173,00 S ermittelt. Darauf wurde der Tarif angewendet und ein Durchschnittssteuersatz mit 2,06% ermittelt. Dieser Steuersatz wurde dann wie im Bescheid dargestellt – hinsichtlich allfälliger ermäßiger Einkünfte entsprechend aliquoziert – auf Ihre Einkünfte angewendet. [...]"

Da keine Lohnunterlagen Ihres Dienstgebers X mehr greifbar sind, wurden die Bezüge im Sinne des § 184 Bundesabgabenordnung geschätzt!"

Gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid erhob die Bw. am 26. August 2002 Berufung mit der Begründung, die von X erhaltenen Bezüge seien im Bescheid mit 3.538,73 € (48.694,00 S) beziffert worden; laut Bescheid ergebe dies ein steuerpflichtiges Einkommen von 3.283,43 € (45.181,00 S). Bei der Steuerberechnung sei aber ein Betrag von 9.243,98 € (127.200,00 S) als Einkommen herangezogen worden, was einen Steuerbetrag von 190,55 € (2.622,00 S) ergebe. Gemäß § 33 EStG 1988 sei auf den Betrag von 3.283,43 € (45.181,00 S) ein Steuersatz von 2,06% angewendet worden, woraus 67,64 € (930,73 S) an Einkommensteuer resultierten. Nach Anrechnung der bereits entrichteten Lohnsteuer ergebe sich nur ein Guthaben von 25,14 € (346,00 S).

Richtig sei aber, dass die Bw. tatsächlich nur 3.283,43 € (45.181,00 S) von X erhalten habe und sie anschließend arbeitslos gemeldet gewesen sei; somit habe sie kein steuerpflichtiges Einkommen bezogen. Es sei der Bw. auch unerklärlich, warum das Finanzamt anfüre, dass sie vom 1. Mai bis zum 13. September 2001 ein Einkommen von 3.538,73 € (48.694,00 S) und vom 1. Jänner bis zum 30. April 2001 sowie vom 14. September bis zum 31. Dezember 2001 Arbeitslosengeld bzw. Notstandshilfe erhalten habe, andererseits jedoch im Bescheid angeführt werde, dass keine Lohnunterlagen des X mehr greifbar seien und daher die Bezüge geschätzt hätten werden müssen. Die Bw. hoffe, dass die Einkommensteuer neu berechnet werde "und diesmal das richtige und tatsächliche Einkommen (3.283,43 € (45.181,00 S))" als Berechnungsgrundlage herangezogen werde.

Am 21. Oktober 2002 nahm das Finanzamt eine Abfrage in der Datenbank AIS (Abgabeninformationssystem) vor (UFS-Akt, S 20); unter der Abfragemaske "Lohnzettelauswertung Arbeitgeber" wurden unter dem Namen des X die Lohnzetteldaten betreffend die Bw. für das Jahr 2001 aufgefunden. Diese weisen einen Bruttobezug von 5.047,00 € (69.448,23 S) und einen einbehaltenen Lohnsteuerbetrag von 92,78 € (1.276,68 S) aus.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Oktober 2002 wurde das Rechtsmittel als unbegründet abgewiesen; der Bescheid weist folgende Begründung auf:

"Aufgrund der von Ihrem Arbeitgeber an das Finanzamt abgeführten Lohnsteuer wurden Ihre Bezüge neuerlich überprüft und festgestellt, dass die vom Finanzamt errechneten Bezüge ident sind."

Im § 3 Abs. 2 EStG 1988 ist Folgendes geregelt: Erhält ein Steuerpflichtiger steuerfreie Bezüge, zB Arbeitslosengeld, nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Die Berechnung des Steuersatzes ist auf dem Einkommensteuerbescheid zu ersehen. Da die für die Berechnung des Steuersatzes notwendigen Daten (Bezüge von der Firma X und vom Arbeitsamt) sich als richtig erwiesen haben, ist auch die Berechnung richtig."

In ihrem Vorlageantrag vom 28. November 2002 führte die Bw. erneut aus, die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2001 sei nicht richtig, da das tatsächliche Einkommen nur rund 3.488,30 € (rund 48.000,00 S) betragen habe; die "Einkünfte vom Arbeitsamt" seien nicht lohnsteuerpflichtig. § 3 Abs. 2 EStG 1988 sei sicherlich falsch ausgelegt worden, da in dieser Bestimmung nur vom tatsächlichen steuerpflichtigen Einkommen die Rede sei. Nach der Begründung des Finanzamtes müsste somit ein Arbeitsloser, der nur zwei bis drei Monate im Jahr gearbeitet habe, noch Lohnsteuer bezahlen, da ihm die zwei bis drei Monate Arbeitszeit auf zwölf Monate hochgerechnet würden; dies würde ihm ein Einkommen bescheren, bei welchem er sogar noch Lohnsteuer nachzahlen müsste. Da die Bw. kein anderes Einkommen als das von X Bezogene gehabt habe, sei nur das tatsächliche Einkommen zu berücksichtigen und davon die Lohnsteuer zu berechnen. Weiters führte die Bw. aus, sie ermächtige Y, ihre "Vertretung zu übernehmen".

Am 23. Mai 2003 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Am 16. Juni 2003 langte beim Unabhängigen Finanzsenat ein mit 6. Juni 2003 datiertes, an das Finanzamt gerichtetes Schreiben ("Stellungnahme zur Berufung") des Y ein, in dem dieser ausführte, er habe bei Abfassung der Berufung für die Bw. keine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt, da selbst das Finanzamt nicht gewusst habe, welche Behörde als Berufungsbehörde fungieren werde und dass man eine Entscheidung des Senates beantragen müsse. Er stelle daher den Antrag auf Senatsentscheidung, da diese weitreichend für die künftigen Entscheidungen des Finanzamtes sei, weil es immer mehr Menschen geben werde, die während des Arbeitsjahres arbeitslos sein würden und das Finanzamt die arbeitslose Zeit genau so rechne, als hätte die Person gearbeitet und somit ein Einkommen errechne, welches tatsächlich nicht erreicht werde. Er beanstande die Hochrechnung des Arbeitseinkommens auf das ganze Jahr, da die Bw. im Jahr 2001 tatsächlich nur ein

steuerpflichtiges Einkommen von 3.488,30 € (48.000,00 S) bezogen habe, weshalb sie keine Lohnsteuer zu bezahlen habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. Nr. 818/1993, sind, falls der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge ua. 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 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.

§ 33 Abs. 10 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 818/1993 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 Progressionsvorbehaltens" (§ 3 Abs. 2 in Verbindung mit § 33 Abs. 10 EStG 1988, siehe oben), dh. die Hochrechnung der steuerpflichtigen Bezüge von 3.538,73 € (48.694,00 S) für die Dauer des Bezuges von Transferleistungen (hier: Arbeitslosengeld und Notstandshilfe) auf fiktive Jahreseinkünfte, die Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes und dessen Anwendung auf das steuerpflichtige Einkommen von 3.283,43 € (45.181,00 S), zu Recht erfolgt ist.

Dazu ist fest zu halten, dass diese Vorgangsweise des Finanzamtes zur Gänze der geltenden Rechtslage entspricht, da der hier vorliegende Sachverhalt in den Anwendungsbereich des § 3 Abs. 2 EStG 1988 (siehe oben) fällt:

Nach dem klaren Wortlaut dieser Bestimmung sind bei Bezug von versicherungsmäßigem Arbeitslosengeld bzw. Notstandshilfe *nur für einen Teil des Kalenderjahres* (hier: vom 1. Jänner bis zum 4. Februar 2001, vom 5. Februar bis zum 30. April 2001 und vom

14. September bis zum 31. Dezember 2001) 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* (hier: die von der Bw. vom 1. Mai bis zum 13. September 2001 erhaltenen steuerpflichtige Bezüge von 3.538,73 € (48.694,00 S)) *für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen* (hier: Betrag von 3.538,73 € (48.694,00 S) wurde durch 136 dividiert und das Ergebnis mit 365 multipliziert). Anschließend wurde auf das Einkommen von 3.283,43 € (45.181,00 S) – wiederum in Entsprechung der Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 – der ermittelte Durchschnittssteuersatz von 2,06% angewendet, also *jener Steuersatz, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt* (§ 3 Abs. 2 EStG 1988, siehe oben). Daraus resultierte ein Einkommensteuerbetrag von 67,64 € (930,73 S), auf den rechtskonform die einbehaltene Lohnsteuer angerechnet wurde, was eine Gutschrift von 25,14 € (gerundet 346,00 S) ergab. Die Vorgangsweise des Finanzamtes erweist sich sohin, wie bereits angeführt, als richtig.

Der Bw. ist zuzustimmen, wenn sie argumentiert, das steuerpflichtige Einkommen für das Jahr 2001 betrage lediglich 3.283,43 € (45.181,00 S; die Höhe dieses Betrages wurde von der Bw. nicht bestritten), und das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld sowie die Notstandshilfe seien steuerfrei; sie übersieht jedoch, wie oben dargestellt, die zwingende Anwendung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 (“besonderer Progressionsvorbehalt”) auf den gegenständlichen Fall.

Zu dem im Schreiben vom 6. Juni 2003 gestellten Antrag des Y auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat ist fest zu halten, dass gemäß der Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 BAO idF BGBl. I Nr. 97/2002 (Abgabenrechtsmittelreformgesetz) für am 1. Jänner 2003 unerledigte Berufungen Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat (abweichend von § 282 Abs. 1 Z 1 BAO, somit auch außerhalb einer Berufung, eines Vorlageantrages bzw. einer Beitrittserklärung) bis 31. Jänner 2003 gestellt werden konnten. Solche Anträge waren unabhängig davon zulässig, ob nach bisheriger Rechtslage über die Berufung monokratisch oder durch Berufungssenat zu entscheiden gewesen war (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, S 210). Ein solcher Antrag konnte bereits ab In-Kraft-Treten des § 323 Abs. 12 BAO (somit ab dem Tag nach Kundmachung des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes im Bundesgesetzblatt, daher erstmals am 26. Juni 2002) gestellt werden. Er wirkte allerdings erst ab 1. Jänner 2003 (vgl. Ritz, S 211).

Aufgrund dieser Rechtslage (Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat konnten bis 31. Jänner 2003 gestellt werden) erweist sich der im Schreiben vom 6. Juni 2003 gestellte diesbezügliche Antrag des Y als verspätet.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 9. September 2003