

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., in W., vom 28. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 1. September 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2003 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Gutschrift an Einkommensteuer für das Jahr 2003 beträgt € 48,24.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheid-spruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im Jahr 2003 neben Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit auch Arbeitslosengeld.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 machte der Bw. als Werbungskosten einen Betrag von € 1.625,00 unter dem Titel "Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten" geltend. Für zwei im Ausland sich aufhaltende Kinder beantragte er den Abzug von € 1.200,00 als außergewöhnliche Belastungen.

Der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2003 enthält als Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, sowie als außerge-wöhnliche Belastungen den Anträgen des Bw. in der Steuererklärung entsprechende Absetzposten.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid erhobenen Berufung brachte der Bw. vor, bei der Steuerberechnung seien Aufwendungen für Familienheimfahrten nach Polen sowie Ausgaben für seine zwei im Ausland (Polen) lebenden Kinder nicht berücksichtigt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag hielt der Bw. sein Berufungsbegehren aufrecht und führte aus, seine Frau arbeite in Polen als Bäuerin und seine Kinder gingen in Polen zur Schule.

Den in der Folge vom Finanzamt an ihn gerichteten Ergänzungsvorhalt, worin der Bw. aufgefordert wurde, allfällige Änderungen gegenüber seinem Erstantrag mitzuteilen sowie die betreffenden Unterlagen hiezu vorzulegen, ließ der Bw. unbeantwortet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Da, wie bereits vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, die vom Bw. als Werbungskosten für Familienheimfahrten und als außergewöhnliche Belastungen für im Ausland lebende Kinder geltend gemachten Beträge im Erstbescheid vollinhaltlich Berücksichtigung gefunden haben, war der angefochtene Bescheid in diesen Punkten nicht abzuändern.

Hinsichtlich des im Einkommensteuerbescheid angewendeten Umrechnungsverfahrens (Progressionsvorbehalt, vgl. Bescheid vom 1. September 2004, Blatt 2) ist auszuführen:

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 lautet (auszugsweise):

"Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a 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. ..."

Bei den Steuerbefreiungen für das Arbeitslosengeld werden die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte aus den Haupteinkunftsarten (§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 4) zur Aufrechterhaltung der vollen Steuerprogression auf ein fiktives Jahreseinkommen umgerechnet; die festzusetzende Steuer wird jedoch mit der Höhe begrenzt, die sich bei Steuerpflicht sämtlicher Bezüge (auch des Arbeitslosengeldes) ergeben würde. Der Umrechnung auf ein Jahresein-

kommen unterliegen die Einkünfte und damit der um Werbungskosten gekürzte Betrag. Das Werbungskostenpauschale ist erst von den hochgerechneten Einkünften in Abzug zu bringen. Steuerabsetzbeträge sind in die Berechnung des Durchschnittssteuersatzes einzubeziehen.

Mit dem Hochrechnungsverfahren soll vermieden werden, dass das verfügbare Nettoeinkommen eines teilweise Arbeitslosen höher ist als das eines ganzjährig Beschäftigten (vgl. Doralt, EStG⁷, Kommentar, Tz. 19 und 19/1 zu § 3).

Die Hochrechnung bezweckt bei Durchführung einer (Arbeitnehmer-)Veranlagung jenen Zeitraum zu neutralisieren, während dem der Steuerpflichtige die angegebenen Transferleistungen bezogen hat.

Die Hochrechnung betrifft aber nur jene Einkünfte, die außerhalb des Zeitraumes der zugeflossenen Transferleistungen bezogen wurden ("für das restliche Kalenderjahr"). Gleichzeitig bezogene Einkünfte sind daher nicht auf einen Jahresbetrag hochzurechnen (zB ganzjährig bezogene Pensionen, neben dem Arbeitslosengeld bezogene - geringfügige - Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (vgl. Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke, EStG, Anm. 97 und 98 zu § 3)).

Im gegenständlichen Fall erhielt der Bw. neben (bei der Umrechnung nicht zu erfassenden) Zahlungen des Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds (€ 5.649,98 laut Kennzahl 245 des Lohnzettels; Bezugszeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 2003) folgende Bezüge:

- 1) Am 17. März 2003 € 258,84 und am 27. Juni 2003 € 602,83 (steuerpflichtige Bezüge laut Kennzahl 245 des jeweiligen Lohnzettels) von der Bauarbeiterurlaubskasse.
- 2) Vom 22. April bis 17. November 2003 steuerpflichtige Bezüge aus einem Dienstverhältnis bei der Z. GesmbH in Höhe von € 6.801,68 (Kennzahl 245 des Lohnzettels).
- 3) Vom 1. Jänner bis 21. April 2003 Arbeitslosengeld in Höhe von € 1.873,68.
- 4) Vom 21. November bis 31. Dezember 2003 Arbeitslosengeld in Höhe von € 965,96.

Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) im Einkommensteuerbescheid wurde auch der von der Bauarbeiterurlaubskasse am 17. März 2003 ausbezahlte Betrag in Höhe von € 258,84 in die auf einen Jahresbetrag umgerechneten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit miteinbezogen (vgl Bescheid vom 1. September 2004, Blatt 2: € 6.038,35 = € 258,84 + € 602,83 + € 6.801,68 - € 1.625,00).

Da die Auszahlung dieses Betrages aber in den Zeitraum des Arbeitslosengeldbezuges vom 1. Jänner bis 21. April 2003 fällt, hat eine Umrechnung dieses Betrages nicht zu erfolgen.

Hochzurechnen sind daher nur die außerhalb des Arbeitslosengeldbezuges zugeflossenen, somit für das restliche Kalenderjahr bezogenen, zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, das sind der Bezug von der Bauarbeiterurlaubskasse

vom 27. Juni 2003 in Höhe von € 602,83 sowie die steuerpflichtigen Bezüge aus dem Dienstverhältnis bei der Z. GesmbH vom 22. April bis 17. November 2003 in Höhe von € 6.801,68.

Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) wurde von den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit somit ein Betrag von € 5.779,51 (= € 602,83 + € 6.801,68 - € 1.625,00) durch 213 Tage dividiert und mit 365 Tagen multipliziert. Mit diesem umgerechneten Jahresbetrag und den anderen (nicht hochgerechneten) Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (€ 258,84 + € 5.649,98) wurde das Einkommen rechnerisch mit € 14.552,68 ermittelt. Darauf wurden der Tarif angewendet und ein Durchschnittssteuersatz mit 12,69 % ermittelt. Dieser Steuersatz wurde dann auf die Einkünfte angewendet.

Dadurch ergibt sich eine Änderung des Bescheides zugunsten des Bw.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Berechnung der Einkommensteuer für 2003 in Euro:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit			
IAF Service GesmbH		5.649,98	
BUAK		258,84	
BUAK		602,83	
Z. GesmbH		6.801,68	
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte		- 1.625,00	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		11.688,33	
Gesamtbetrag der Einkünfte		11.688,33	
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):			
Pauschbetrag für Sonderausgaben		- 60,00	
Außergewöhnliche Belastungen:			
Andere außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt		- 1.200,00	
Einkommen		10.428,33	
Die Einkommensteuer beträgt:			
0% für die ersten 3.640,00		0,00	
21% für die weiteren 3.630,00		762,30	
31% für die restlichen 7.282,68		2.257,63	
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		3.019,93	
Allgemeiner Absetzbetrag		- 828,29	
Verkehrsabsetzbetrag		- 291,00	
Arbeitnehmerabsetzbetrag		- 54,00	
Steuer für den Durchschnittssteuersatz		1.846,64	
Durchschnittssteuersatz		12,69 %	
Gem. § 33 EStG 1988	12,69 % von	10.428,33	1.323,36
Steuer auf sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 620 € mit 6 %			67,61
Einkommensteuer		1.390,97	
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		- 1.439,21	
Festgesetzte Einkommensteuer (Abgabengutschrift)			- 48,24

Wien, am 14. Februar 2005