

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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 Bw. hat im Jahr 2000 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit aus einer aktiven Beschäftigung beim Bund (1.1. bis 31.1.) und bei Dr. H. (1.2. bis 31.12.) sowie als Pensionist der O-AG (1.2. bis 31.12.) bezogen. Für die Zeit vom 1.2. bis 31.12. (335 Tage) erhielt der Bw. Arbeitslosengeld.

Mit Bescheid vom 8.8.2001 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für 2000 fest und berücksichtigte dabei die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in der Weise, dass die im Zeitraum vom 1.1. bis 31.1. erzielten steuerpflichtigen Einkünfte auf einen Jahresbetrag umgerechnet wurden und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf das tatsächlich erzielte Einkommen angewendet wurde (Umrechnungsvariante). Danach wurde anhand einer Kontrollrechnung festgestellt, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt. Da dies im gegenständlichen Fall zutraf, wurde der Tarif nicht auf das im Bescheid ausgewiesene, sondern auf ein Einkommen von 561.588 S angewendet.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 erhobenen Berufung vom 10.9.2001 sowie ergänzenden Schreiben vom 3.10.2001 und 18.11.2002 wendet sich der Bw. gegen den vom Finanzamt ermittelten Durchschnittssteuersatz von 43,92 %. Sein Ersuchen um Bekanntgabe der Berechnungsgrundlagen für diesen Durchschnittssteuersatz sei bislang unbeantwortet geblieben. Im Übrigen sei in den laufenden Bezügen von 234.543 S eine einmalige Jubiläumszuwendung von 190.696 S enthalten (Sechstelüberschreitung). Diese einmalige Jubiläumszuwendung sei zwar als laufender Bezug zu versteuern, verliere jedoch nicht den Charakter eines sonstigen Bezuges (Hinweis auf ein Schreiben der O-AG vom 29.4.2002). Die Jubiläumszuwendung sei daher nicht in die Hochrechnung einzubeziehen. Sinn und Zweck der Hochrechnungsbestimmungen sei es, einen repräsentativen Einkommensteuertarif für die laufenden Bezüge zu ermitteln. Ein sonstiger und im vorliegenden Fall außergewöhnlicher Bezug könne nicht den Einkommensteuertarif beeinflussen. Diese Ansicht sei ihm vom Bundesministerium für Finanzen eindeutig bestätigt worden (Telefonat vom 13.11.2002 mit Herrn Dr. Leitner).

In seiner abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 18.12.2002 stellte das Finanzamt nach Darlegung der gesetzlichen Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 detailliert dar, wie die Umrechnung erfolgt und die Steuer berechnet worden war. Zur der vom Bw. vertretenen Rechtsansicht, wonach die Jubiläumszuwendung in die Hochrechnung nicht einzubeziehen sei, vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass der Gesetzgeber mit dem Begriff "laufende Einkünfte" ausschließlich die betrieblichen Einkünfte angesprochen habe, während hinsichtlich der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit eben die (sämtliche) zum laufenden Tarif zu versteuernden Bezüge für die Hochrechnung heranzuziehen seien. Einer einschränkenden Interpretation im Sinne der Berufungsausführungen könne sich das Finanzamt auf Basis der eindeutigen Regelung nicht anschließen.

Der Bw. beantragte mit Schreiben vom 20.1.2003 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend wies er darauf hin, dass die im Bescheid vorgenommene Hochrechnung unselbständige laufende Einkünfte aus Bundesdienst in der Höhe von 2.853.606 S ergebe. Allein daraus sei zweifelsfrei erkennbar, dass diese Vorgangsweise so nicht beabsichtigt sein könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 5 lit. a EStG 1988 ist ua. das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld von der Einkommensteuer befreit.

Nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 sind dann, wenn der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge ua. im Sinne des Abs. 1 Z. 5 lit. a nur für einen Teil des Kalenderjahres erhält, die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte iSd § 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.

Im vorliegenden Fall hat der Bw. Arbeitslosengeld nur für einen Teil des Kalenderjahres bezogen und im selben Jahr ausschließlich in einem Zeitraum, in dem keine Arbeitslosenunterstützung ausbezahlt wurde (dies ist der Zeitraum vom 1.1. bis zum 31.1.) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Beschäftigung beim Bund erhalten. Die in diesem Zeitraum erhaltenen Bezüge sind - was der Bw. auch nicht bestreitet - im Betrag von 234.543 S unter die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit einzuordnen. Wie sich aus der oben zitierten Bestimmung ergibt, ist das Finanzamt in der Folge gesetzeskonform vorgegangen, wenn es die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umgerechnet hat. Entscheidend ist in diesem Zusammenhang nämlich nur, dass der in Frage stehende Bezug zum laufenden Tarif zu versteuern ist und lediglich in einem Zeitraum bezogen wurde, für den kein Arbeitslosengeld ausbezahlt wurde.

Die vom Bw. vertretene Auffassung, dass der zum laufenden Tarif zu versteuernde Teil der Jubiläumszuwendung in die Umrechnung gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 ("Hochrechnung") nicht einzubeziehen sei, erweist sich im Hinblick auf die klare gesetzliche Regelung als verfehlt. Eine Auslegung der betreffenden Bestimmung dahingehend, dass bei der Umrechnung

("Hochrechnung") nur die zum laufenden Tarif zu versteuernden "laufenden Einkünfte" aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen seien, lässt der eindeutige Gesetzeswortlaut nicht zu. Daran ändert nichts, dass die dem laufenden Bezug hinzugerechneten sonstigen Bezüge ihrer Art nach sonstige Bezüge bleiben. Im Übrigen hat der Gesetzgeber als Schutzbestimmung gegen ungewollte Steuermehrbelastung ohnedies ausdrücklich normiert, dass die festzusetzende Steuer nicht höher sein darf als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge (also auch des Arbeitslosengeldes) ergeben würde. Aus dieser Klausel folgt, dass der Gesetzgeber bewusst unterschiedliche Steuerbelastungen in Kauf genommen und sichergestellt hat, dass der Steuerpflichtige nicht schlechter gestellt sein kann, als unter der Annahme, dass die Steuerbefreiung bei ihm nicht zum Tragen käme (vgl. VwGH 20.7.1999, 94/13/0024). Da die Kontrollrechnung, wie in der Berufungsvorentscheidung dargestellt, eine niedrigere Tarifsteuer ergibt, war zwingend die für den Bw. günstigere Methode anzuwenden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 8. Oktober 2003