



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Oberwart betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 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. ist Angestellter. Im streitgegenständlichen Jahr 2002 erhielt er vom 1. Jänner bis zum 30. Juni aus einer nichtselbständigen Tätigkeit bei der X-GmbH steuerpflichtige Bezüge von 9.162,15 € (Kennzahl 245 des Lohnzettels); vom 1. Juli bis zum 17. November bezog er Arbeitslosengeld in Höhe von 3.766,00 € und vom 18. November bis zum 31. Dezember Notstandshilfe in Höhe von 1.089,00 €.

Der am 11. April 2003 ergangene Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagungsbescheid) für das Jahr 2002, der die Einkommensteuer mit -79,51 € festsetzte, enthält folgende Begründung:

"Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) – siehe Hinweise zur Berechnung – wurde von Ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ein Betrag von 9.162,15 € durch 181 Tage dividiert und mit 365 Tagen multipliziert. Mit diesem umgerechneten Jahresbetrag und sonstigen allfälligen Einkünften wurde das Einkommen rechnerisch mit 18.222,95 € ermittelt. Darauf wurde der Tarif angewendet und ein Durchschnittssteuersatz mit 17,18% ermittelt. Dieser Steuersatz wurde dann wie im Bescheid dargestellt – hinsichtlich allfälliger ermäßiger Einkünfte entsprechend aliquoziert – auf Ihre Einkünfte angewendet."

Gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid erhob der Bw. am 30. April 2003 Berufung mit der Begründung, er sei im Jahr 2002 bis einschließlich 30. Juni bei der X-GmbH angestellt gewesen und habe steuerpflichtige Bezüge in Höhe von 9.162,15 € erhalten; nach Abzug des Werbungskosten- und des Sonderausgabenpauschbetrages ergebe sich für das Jahr 2002 ein Einkommen von 8.908,95 €. Dem gegenüber sei das Finanzamt bei der Berechnung der Einkommensteuer von einer Bemessungsgrundlage von 18.222,95 € ausgegangen. Aufgrund seines tatsächlichen Einkommens von 8.908,95 € müsste jedoch die Einkommensteuer von diesem Betrag berechnet werden. Die Einkommensteuerveranlagung für das streitgegenständliche Jahr habe eine Gutschrift von 79,51 € ergeben; nach der Berechnung des Bw. (unter Zugrundelegung seines tatsächlichen Einkommens von 8.908,95 €) hätte jedoch eine Gutschrift von 1.366,64 € festgesetzt werden müssen (Anmerkung: Diese auf einem eigenen Blatt durchgeföhrte Berechnung war der Berufungsschrift beigeschlossen). Darüber hinaus wolle der Bw. auch noch darauf hinweisen, dass er im Jahr 2002 weniger als die Hälfte des Jahres, nämlich 181 Tage, berufstätig gewesen sei; dem gegenüber stehe eine Arbeitslosigkeit von 184 Tagen, die somit mehr als die Hälfte des Jahres betrage.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Juli 2003 wies die Abgabenbehörde I. Instanz das Rechtsmittel als unbegründet ab, da die Berechnung des Einkommens im streitgegenständlichen Einkommensteuerbescheid richtig sei.

In seinem Vorlageantrag vom 19. August 2003 führte der Bw. erneut aus, die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2002 sei nicht richtig erfolgt; die Berufungsvorentscheidung enthalte keinerlei Begründung, warum das Finanzamt das Einkommen mit 18.222,95 € anstatt mit 8.908,95 € ermittelt habe. In weiterer Folge stellte der Bw. nochmals – wie schon in seiner Berufung – die seiner Meinung nach richtige Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2002 dar. Er sei vom 1. Juli bis zum 31. Dezember 2002 arbeitslos gewesen; vom 1. Juli bis zum 17. November 2002 habe er Arbeitslosengeld von 3.766,00 € erhalten, und vom 18. November bis zum 31. Dezember 2002 Notstandshilfe von 1.089,00 €. Er habe somit im streitgegenständlichen Jahr keinerlei weitere Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen.

Am 7. November 2003 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 idF BGBl. I Nr. 144/2001, 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 9.162,15 € 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 8.908,95 €, 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. Juli bis zum 17. November 2002 und vom 18. November bis zum 31. Dezember 2002) 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 vom 1. Jänner bis zum 30. Juni 2002 erhaltenen steuerpflichtige Bezüge von 9.162,15 €) *für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen*

(hier: Betrag von 9.162,15 € wurde durch 181 dividiert und das Ergebnis mit 365 multipliziert). Anschließend wurde auf das Einkommen von 8.908,95 € – wiederum in Entsprechung der Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 – der ermittelte Durchschnittssteuersatz von 17,18% angewendet, also *jener Steuersatz, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt* (§ 3 Abs. 2 EStG 1988, siehe oben). Daraus resultierte ein Einkommensteuerbetrag von 1.530,56 €, auf den rechtskonform die einbehaltene Lohnsteuer angerechnet wurde, was eine Gutschrift von 79,51 € ergab. Die Vorgangsweise des Finanzamtes erweist sich sohin, wie bereits angeführt, als richtig.

Dem Bw. ist zuzustimmen, wenn er argumentiert, das steuerpflichtige Einkommen für das Jahr 2002 betrage lediglich 8.908,95 €, und das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld sowie die Notstandshilfe seien steuerfrei; er übersieht jedoch, wie oben dargestellt, die zwingende Anwendung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 (“besonderer Progressionsvorbehalt”) auf den gegenständlichen Fall.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 20. November 2003