



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 3. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 4. April 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielte von 1. Jänner bis 31. März 2003 Arbeitslosengeld iHv 3.244,50 €. Ab 1. April 2003 bezog er Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der Pensionsversicherungsanstalt, für die Monate April und Mai 2003 einen Pensionsvorschuss.

Der am 4. April 2006 ergangene **Einkommensteuerbescheid** für das Jahr **2003** enthielt folgende Begründung:

*„Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) – siehe Hinweise zur Berechnung – wurden zuerst Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf Ihr Einkommen angewendet (Umrechnungsvariante). Danach ist anhand einer Kontrollrechnung festzustellen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt. Da dies in Ihrem Fall zutrifft, wurde der Tarif auf ein Einkommen von 24.568,34 € angewendet.“*

Am 12. April 2006 wurde im Rahmen einer persönlichen Vorsprache eine detaillierte Berechnung in Form einer Gegenüberstellung der Hochrechnung und der Kontrollrechnung mit dem Bw. erörtert. Die Gegenüberstellung Hoch-/Kontrollrechnung für das Kalenderjahr 2003, die als Beilage angeschlossen ist, ergab einerseits bei der Hochrechnung eine Gutschrift von 44,34 €, wobei neben dem Allgemeinen Steuerabsetzbetrag ein Pensionistenabsetzbetrag iHv 27,07 berücksichtigt wurde und andererseits bei der Kontrollrechnung eine Gutschrift von 258,48 €, wobei neben dem Allgemeinen Steuerabsetzbetrag ein Verkehrsabsetzbetrag und ein Arbeitnehmerabsetzbetrag berücksichtigt wurde. Danach ergebe die Kontrollrechnung eine höhere Gutschrift.

Gegen den oa. Einkommensteuerbescheid erhab der Bw. am 3. Mai 2006 **Berufung** mit der Begründung, das Lohnsteuerguthaben von 258,48 € sei nicht richtig berechnet worden, da die günstigere Variante Progressionsvorbehalt nicht berücksichtigt bzw. herangezogen worden sei.

Der Bw. hat eine Überprüfung mittels „Lohnsteuerprofi“ der Arbeiterkammer durchgeführt, wobei in seinem Fall die Hochrechnung die günstigere Variante darstelle. Danach werde bei der Hochrechnung durch das Finanzamt lediglich der Pensionistenabsetzbetrag in Abzug gebracht – was eine Gutschrift von 44,34 € ergäbe –, bei der Kontrollrechnung durch das Finanzamt werde aber der Verkehrs- und auch der Arbeitnehmerabsetzbetrag abgezogen und nicht der Pensionistenabsetzbetrag (was eine Gutschrift von 258,48 € ergibt und aufgrund der höheren Gutschrift bei der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2003 herangezogen wurde). Bei der Berechnung mittels „Lohnsteuerprofi“ wurden bei der Hochrechnung sowohl der Verkehrs- als auch der Arbeitnehmerabsetzbetrag anstatt des Pensionistenabsetzbetrages angerechnet, wodurch diese Hochrechnung die günstigere Variante (da Gutschrift von 337,93 € ergab) darstelle.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 27. Juni 2006 wies das Finanzamt die Berufung zurück und führte begründend aus:

*„Eine von Ihnen vorgelegte Berechnung betreffend Hochrechnung auf Grund des Arbeitslosengeldbezuges vom „Lohnsteuerprofi 2003“ (AK.portal) befindet die Variante Progressionsvorbehalt = Hochrechnung= als die günstigere Variante. Diese Berechnung weist jedoch Differenzen zu unserem Berechnungsprogramm auf. Nach nochmaliger Prüfung Ihres Falles wurde folgendes festgestellt: Die umzurechnenden Einkünfte werden noch nicht um das Werbungskostenpauschale gekürzt, um eine Vervielfachung dieser Pauschale zu vermeiden. Tatsächlich angefallene Werbungskosten werden in Entsprechung des Nettoprinzips, auch wenn sie das WK-Pauschale nicht überschreiten, berücksichtigt. Weiters ist zu bemerken, dass die § 3 Einkünfte als Ersatzleistungen eines Aktivbezuges anzusehen sind. Diese werden*

---

*jedoch bei der Hochrechnungs-Variante nicht angesetzt. Es wird lediglich Ihr Pensionsbezug auf das ganze Jahr hochgerechnet, sodass kein „Aktivbezug“ vorliegt. Daher steht in diesem Fall auch nur der Pensionistenabsetzbetrag zu. Somit bleibt die Kontrollrechnung mit € 258,48 die günstigere Variante.“*

Im **Vorlageantrag** vom 28. Juli 2006 wiederholte der Bw., dass der Progressionsvorbehalt günstiger als die Kontrollrechnung sei, selbst wenn die umzurechnenden Einkünfte nicht gekürzt werden würden. Offensichtlich liege demnach eine Fehlbeurteilung vor.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 sind, falls der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge u.a. 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.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 1 und 2 EStG 1988 stehen bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis folgende Absetzbeträge zu:

1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 291 Euro jährlich.
2. Ein Arbeitnehmerabsetzbetrag von 54 Euro jährlich, wenn die Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen.

Gemäß § 33 Abs. 6 1. und 3. Satz EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 142/2000 hat ein Steuerpflichtiger, soweit ihm die Absetzbeträge nach § 33 Abs. 5 EStG 1988 nicht zustehen, Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag bis zu 400 Euro jährlich, wenn er Bezüge oder Vorteile im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 oder 2 EStG 1988 für frühere Dienstverhältnisse, Pensionen und gleichartige Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 oder Abs. 1 Z 4 bis 6 EStG 1988 bezieht. Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von 16.715 Euro und 21.800 Euro auf Null.

§ 33 Abs. 10 EStG 1988 normiert, dass, wenn im Rahmen einer Veranlagung bei der Berechnung der Steuer ein Durchschnittssatz 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 streitgegenständlichen Fall hat der Bw. steuerfreie Bezüge (Arbeitslosengeld) im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 nur für einen Teil des Kalenderjahres (nämlich für den Zeitraum vom 1. Jänner bis zum 31. März 2003) bezogen. Damit ist aber der Tatbestand des § 3 Abs. 2 EStG 1988, dass der Steuerpflichtige nur für einen Teil des Kalenderjahres im § 3 Abs. 2 EStG 1988 angeführte steuerfreie Bezüge erhalten hat, erfüllt. Somit hat die im § 3 Abs. 2 EStG 1988 angeordnete Rechtsfolge einzutreten, dass die für das restliche Kalenderjahr bezogenen, zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (das ist die vom 1. April bis zum 31. Dezember 2003 bezogene Pension) für die Ermittlung des Steuersatzes auf das ganze Jahr hochzurechnen sind. Die diesbezügliche Vorgangsweise des Finanzamtes erweist sich daher als rechtskonform.

Strittig ist nicht die Berechnung des Prozentsatzes der Durchschnittsbelastung, die auf das im Kalenderjahr tatsächlich erzielte Einkommen angewendet wurde (Hochrechnung), sondern die Nichtberücksichtigung von bestimmten Steuerabsetzbeträgen. Die sich aufgrund der Hochrechnung ergebende Steuer ist jener gegenüberzustellen, die sich bei einer Vollbesteuerung der Transferleistungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn ergeben würde (Kontrollrechnung). Maßgebend ist jeweils die niedrigere Steuerbelastung.

Der Bw. hat im strittigen Jahr 2003 keine Aktivbezüge aus einem bestehenden Dienstverhältnis erhalten, die den Anspruch auf den Arbeitnehmer- und den Verkehrsabsetzbetrag begründen würden. Vielmehr hat der Bw. im Jahr 2003 außer seinen Pensionsbezügen lediglich Arbeitslosengeld erhalten.

Nach der Bestimmung des § 33 Abs. 10 EStG 1988, auf welche im ersten Satz des § 3 Abs. 2 EStG 1988 verwiesen wird, ist der Durchschnittssatz nach Berücksichtigung der Abzüge des allgemeinen Steuerabsetzbetrages und des Pensionistenabsetzbetrages (bei der Hochrechnung) zu ermitteln.

Die Vorgangsweise im bekämpften Bescheid entspricht diesen Gesetzesbestimmungen.

Da die aufgrund der Kontrollrechnung errechnete Steuer, die sich bei einer Vollbesteuerung der Transferleistungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn ergeben würde, eine niedrigere Steuerbelastung ergab, wurde entsprechend der anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen das Ergebnis der Kontrollrechnung als die niedrigere Steuerbelastung festgestellt. Die festgesetzte Einkommensteuer für das Jahr beträgt daher (minus) 258,48 €.

Dem Vorbringen des Bw., die Hochrechnung erweise sich im Vergleich zur Kontrollrechnung als die günstigere Variante, kann nicht gefolgt werden.

Zur Berechnung im AK.portal „Lohnsteuerprofi 2003“ wird bemerkt, dass bei Daten zur Person nur die Eingabe von 4 Fallvarianten (Nur Aktivbezüge, Aktivbezüge und Arbeitslosengeld,

Aktivbezüge und Pensionsbezüge gemischt, Nur Pensionsbezüge) möglich ist. Der Bw. ist jedoch bei Art der Bezüge im Veranlagungsjahr von „Aktivbezügen und Arbeitslosengeld“ ausgegangen, wodurch unrichtige Absetzbeträge zur Anwendung kamen. Die Eingabe „Pensionsbezüge und Arbeitslosengeld“ ist nicht möglich, sodass bei der Berechnung durch den „Lohnsteuerprofi 2003“ im konkreten Fall von falschen Voraussetzungen ausgegangen wurde. Im vorliegenden Fall hat der Bw. im Jahr 2003 jedenfalls Pensionsbezüge und Arbeitslosengeld erhalten.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Beilage: Gegenüberstellung Hoch-/Kontrollrechnung für das Kalenderjahr 2003

Wien, am 20. Dezember 2006