

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Eckhardt Wp u Steuerber GmbH, Hauptstr 58, 7033 Pötsching gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 7. Jänner 2013, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Statt gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) erzielte im Jahr 2011 Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Beteiligung an der K. KG und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslosengeld vom 1.1. bis 6.3.2011 und vom 1.12. bis 31.12.2011).

Die Amtspartei erließ einen Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 und führte hiezu begründend aus, dass bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) zuerst die steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umzurechnen, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge zu berücksichtigen seien und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittsteuersatz zu ermitteln und auf das Einkommen anzuwenden sei (Umrechnungsvariante). Anhand einer Kontrollrechnung sei festzustellen, ob sich bei der Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergebe.

Im vorliegenden Fall treffe dies zu, sodass der Tarif auf das Einkommen in Höhe von € 12.216,29 angewendet worden sei.

In der rechtzeitig eingebrachten **Berufung** (nunmehr: Beschwerde) führte die Bf. aus, dass § 3 Abs. 2 EStG 1988 nicht zur Anwendung gelange, da die im Einkommensteuerbescheid ausgewiesenen Einkünfte aus Gewerbebetrieb das ganze Jahr 2011 betreffen und daher nicht für das restliche Kalenderjahr bezogen worden seien. Aus diesem Grund seien die Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht umzurechnen.

Mit abweisender **Berufungsvorentscheidung** (nunmehr: Beschwerde vorentscheidung) vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass bestimmte steuerfreie Bezüge bei der Durchführung der Veranlagung im Sinne des § 41 Abs. 1 oder 2 EStG 1988 eine besondere Berechnung auslösten. Hierbei handle es sich um das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe. Hochzurechnen seien daher die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988.

Laut Versicherungsdatenauszug habe die Bf. von ihrem Dienstgeber Bezüge in der Zeit vom 7. März 2011 bis 30. November 2011 und für die restliche Zeit Arbeitslosengeld bezogen. Eine Hochrechnung sei daher zu Recht erfolgt.

Mit **Schriftsatz vom 8. April 2013** teilte die K. KG dem Finanzamt mit, dass u.a. die Bf. für ihre Tätigkeit in der Personengesellschaft eine Tätigkeitsentschädigung bekomme und aus diesem Grund sozialversicherungspflichtig sei.

In dem rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** ergänzte die Bf., dass der Gewinnanteil an der KG jedenfalls vom 1. Jänner bis 31. Dezember eines Jahres zugeflossen und die Einkünfte im gleichen Zeitraum bezogen worden seien.

Das Finanzamt legte die **Beschwerde dem Bundesfinanzgericht** (BFG) vor und vertrat hiezu die Meinung, dass im gegenständlichen Fall bezogen mit erwirtschaftet gleichzusetzen sei, denn wenn man das gesamte Kalenderjahr heranziehe, sei die Bestimmung inhaltsleer. Wenn die Beteiligungseinkünfte für das ganze Jahr als bezogen gelten würden, stelle sich die Frage, aus welchem Grund das Arbeitslosengeld zustehe.

Mit **Schriftsatz vom 27. Februar 2014** teilte die Bf. mit, dass sie nicht - wie das Finanzamt ausführe - eine reine Arbeitsgesellschafterin, sondern Kommanditistin mit einer Beteiligung von 15% am Vermögen und am Gewinn der K. KG sei. Die Bf. arbeite jedoch auch mit. Zur K. KG bestehe ein sozialversicherungsrechtliches Dienstverhältnis und gebe es wie bei vielen Baufirmen Zeiten, in der eine Tätigkeit nicht ausgeübt werde. Während dieser Zeit sei das sozialversicherungsrechtliche Dienstverhältnis unterbrochen und beziehe die Bf. für diesen Zeitraum Arbeitslosengeld. Nichts desto trotz sei die Bf. mit 15% an den Einkünften vom 1. Jänner bis 31. Dezember jeden Jahres beteiligt. Im Jahr 2011 betrage der Anteil am Gewinn € 854,62 (siehe Gewinnverteilung).

Die Bf. erhalte somit für ihre Tätigkeit einen Vorwegbezug und zusätzlich für das ganze Jahr einen Gewinnanteil. Nachdem die Bf. für ihre Einkünfte aus der reinen Kapitalbeteiligung nicht sozialversicherungspflichtig sei, habe sie Anspruch auf Arbeitslosenentgelt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien jedenfalls für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember eines jeden Jahres als zugeflossen anzusehen.

Mit **Schriftsatz vom 23. September 2014** zog die Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat zurück.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt ist erwiesen:

Die Bf. bezog Arbeitslosenentgelt vom 1. Jänner 2011 bis 6. März 2011 und vom 1. Dezember 2011 bis 31. Dezember 2011, sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb vom 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2011.

Daraus folgt rechtlich:

§ 3 Abs. 2 EStG 1988 normiert: Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a oder c, Z 22 lit. a (5. Hauptstück des Heeresgebührengesetzes 2001), lit. b oder Z 23 (Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 4 und 5 des Zivildienstgesetzes 1986) 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. Die diese Bezüge auszahlende Stelle hat bis 31. Jänner des Folgejahres dem Wohnsitzfinanzamt des Bezugsempfängers eine Mitteilung zu übersenden, die neben Namen und Anschrift des Bezugsempfängers seine Versicherungsnummer (§ 31 ASVG), die Höhe der Bezüge und die Anzahl der Tage, für die solche Bezüge ausgezahlt wurden, enthalten muss. Diese Mitteilung kann entfallen, wenn die entsprechenden Daten durch Datenträgeraustausch übermittelt werden. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, das Verfahren des Datenträgeraustausches mit Verordnung festzulegen.

§ 3 Abs. 2 EStG 1988 spricht 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) als Umrechnungsgegenstand an. Vor oder nach einem Arbeitslosengeld bezogene Einkünfte sind damit einer Umrechnung (Hochrechnung) zu unterziehen, während beispielsweise ganzjährig erwirtschaftete Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder ganzjährig bezogene Pensionen nicht mit hochgerechnet werden dürfen (vgl RZ 114 der LStR 2002). Die kumulative Wirkung des Wortes „und“ bedeutet in diesem Zusammenhang, dass sämtliche (laufenden) Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 4, sofern sie eben nur für den restlichen Teil des Kalenderjahres bezogen worden sind, umzurechnen sind (Hofstätter/Reichel, EStG-Kommentar, § 3 Abs. 2, Tz. 36).

Die Hochrechnung betrifft somit nur jene Einkünfte, die außerhalb des Zeitraumes des Arbeitslosenentgeltes bezogen wurden. Gleichzeitig während des Arbeitslosenentgeltes bezogene Einkünfte sind daher nicht auf einen Jahresbetrag hochzurechnen. Im vorliegenden Fall hat die Bf. die Einkünfte aus Gewerbebetrieb während des gesamten, streitgegenständlichen Jahres bezogen und sind demnach diese Einkünfte nicht in die Hochrechnung einzubeziehen, weil sie eben nicht für das restliche Kalenderjahr bezogen wurden. Diese Ansicht hat auch der unabhängige Finanzsenat bereits in mehreren Entscheidungen vertreten (siehe UFS vom 11. November 2013, RV/0163-I/13; 16. April 2012, RV/0200-W/12; 7. März 2006, RV/0402-S/05; 8. März 2005, RV/0243-W/04).

Wenn die Amtspartei zum Zwecke des Nachweises einer nichtselbständigen Tätigkeit den im Akt einliegenden Versicherungsdatenauszug heranzieht, worin betreffend die Bf. angeführt ist, dass sie in der Zeit vom 7.3.2001 bis 30.11.2011 Angestellte bei K. KG sei, ist zu erwidern, dass dieses Dokument keine Aussage über das Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 trifft. Der Begriff des Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 ist nämlich ein eigenständiger Begriff des Steuerrechtes und deckt sich weder mit dem Sozialversicherungsrecht noch mit dem Arbeitsrecht.

Soweit das Finanzamt im Vorlagebericht sich fragt, aus welchem Grund das Arbeitslosengeld zustehe, wenn die Beteiligungseinkünfte für das ganze Jahr als bezogen gelten, ist darauf hinzuweisen, dass diese Frage im Bereich des Sozialversicherungsrechtes liegt und im abgabenrechtlichen Verfahren keine Relevanz aufzeigt.

Abschließend ist daher festzuhalten, dass gleichzeitig während der Zeit des Arbeitslosenentgeltes bezogene Einkünfte (hier: Einkünfte aus Gewerbebetrieb) nicht auf einen Jahresbetrag hochzurechnen sind, sodass der Beschwerde statt zu geben war.

Hinsichtlich der Zulässigkeit einer Revision ist auszuführen, dass in der vorliegenden Beschwerde keine Rechtsfragen aufgeworfen werden, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 BVG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Der VwGH hat bei ganzjährig bezogenen Einkünften aus selbständiger Arbeit und jener aus Vermietung und Verpachtung eine Hochrechnung für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes ausgeschlossen (VwGH vom 22. November 2006, ZI. 2006/15/0084). Ebenso sprach der VwGH in einer früheren Entscheidung aus, dass ganzjährig bezogene Pensionen, neben dem Arbeitslosengeld bezogene Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, nicht auf einen Jahresbetrag hochzurechnen sind (VwGH vom 20. Juli 1999, 94/13/0024). Dieser Ansicht schließt sich das Gericht an.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. September 2014