

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl, über die Beschwerde des Herrn a b, c 45, Tür 2, d e, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 12. Jänner 2016, St.Nr. f, betreffend Einkommensteuer 2011

zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung stattgegeben. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2011 folgende Einkünfte erzielt:

1 Jänner bis 31. Jänner	Arbeitslosengeld
1. Jänner bis 28. Februar	geringfügige Beschäftigung
1. Februar bis 31. Dezember	Pension

Mit Bescheid vom 12. Jänner 2016 hat das Finanzamt Feldkirch dem Beschwerdeführer Einkommensteuer vorgeschrieben. Im Bescheid wurden die Einkünfte aus geringfügiger Beschäftigung und die Pensionseinkünfte gemäß § 3 Abs 2 EStG hochgerechnet.

In der Beschwerde vom 25. Jänner 2016 brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

„Das Finanzamt wird höflich ersucht, den Umrechnungszuschlag in Höhe von Euro 1.538,61 betr. meine geringfügige Beschäftigung bei [...] aus der Einkommensbemessungsgrundlage für die ANV 2011 auszuscheiden. Im Falle von geringfügiger Beschäftigung hat eine Hochrechnung von Einkünften (Progressionsvorbehalt) zu unterbleiben.“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 27. Jänner 2016 hat das Finanzamt Feldkirch der Beschwerde stattgegeben und die vom Beschwerdeführer bezogenen geringfügigen Einkünfte aus der Hochrechnung gemäß § 3 Abs 2 EStG ausgeschieden.

Im Vorlageantrag vom 9. Februar 2016 brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

„Meines Erachtens ist in diesem Falle (geringfügige Beschäftigung vor Pensionsantritt) überhaupt kein Umrechnungszuschlag bzw. Progressionsvorbehalt zu berechnen. Die Transferbezüge seitens des AMS wären dann gem. § 3 Abs. 2 EStG. 1988 erst gar nicht in die Berechnung der Arbeitnehmerveranlagung mit einzubeziehen.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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.

Gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 sind, falls 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 erhält, 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 nichtselbstständiger 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.

Gemäß § 33 Abs. 10 EStG 1988 ist, 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 gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988) zu ermitteln. Diese Abzüge sind nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nicht nochmals abzuziehen.

Mit Erkenntnis vom 20. Juli 1999, GZ. 94/13/0024, hat der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf die Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (277 BlgNR XVII. GP) ausgeführt, dass § 3 Abs. 2 EStG 1988 den Zweck hat, eine über die Steuerfreistellung des Arbeitslosengeldes hinausgehende Progressionsmilderung bei jenen Arbeitseinkünften zu vermeiden, die der Empfänger eines Arbeitslosengeldes allenfalls in Zeiträumen eines solchen Jahres erzielt, in denen er kein Arbeitslosengeld erhält. Solche Arbeitseinkünfte sollen nicht deswegen geringer besteuert werden, weil der Steuerpflichtige während eines Teiles des Jahres statt der Arbeitseinkünfte zB steuerfreies Arbeitslosengeld bezogen hat. Da nämlich bei Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung eine gleichmäßige Verteilung der Einkünfte auf sämtliche Monate des Kalenderjahres erfolgt und der so ermittelte Monatslohn für die Steuerermittlung maßgebend ist, wird dieser fiktive Monatslohn entsprechend geringer, wenn in die Verteilung Zeiträume einbezogen werden, in denen keine Arbeitseinkünfte bezogen wurden. Solche Zeiträume sollen durch die Hochrechnung neutralisiert werden.

Die Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 soll daher gerade Ungerechtigkeiten vermeiden. Mit dem Hochrechnungsverfahren soll vermieden werden, dass das verfügbare Nettoeinkommen eines teilweise Arbeitslosen höher ist als das eines ganzjährig Beschäftigten.

Der Berufungswerber hat im Streitjahr so genannte Transferleistungen und an deren Stelle tretende Ersatzleistungen, nämlich Arbeitslosengeld bezogen. Für diesen Fall bestimmt § 3 Abs. 2 EStG, dass dann, wenn derartige Bezüge nur für einen Teil des Kalenderjahres zufließen, die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte auf einen Jahresbetrag umzurechnen sind. Die Hochrechnung betrifft aber nur jene Einkünfte, die außerhalb des Zeitraumes des Bezuges der oben angeführten Transferleistungen bezogen wurden („für das restliche Kalenderjahr“). Gleichzeitig während der Zeit der Transferleistungen bezogene Einkünfte sind daher nicht auf einen Jahresbetrag hochzurechnen. Ebenso sind ganzjährig bezogene Pensionen nicht bei der Hochrechnung zu berücksichtigen. Da die Pension nur für den Zeitraum Februar bis Dezember 2011 bezogen wurde, liegt keine ganzjährige Pensionszahlung vor. Die Pensionsbezüge sind daher auf ganzjährige Bezüge hochzurechnen.

In die Einkommensteuerbemessungsgrundlage die mit dem Durchschnittsteuersatz der hochgerechneten Einkünfte zu multiplizieren ist, sind die geringfügigen Einkünfte jedoch einzubeziehen.

Der Beschwerde war konnte daher nur im Umfang der Beschwerdevorentscheidung statzugeben werden. Im Übrigen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Im Übrigen – insbesondere hinsichtlich der Berechnung – wird auf die Beschwerdevorentscheidung verwiesen.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i. V. m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da sich die angeführten Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz ergeben.

Feldkirch, am 17. Juli 2018