



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 12

GZ. RV/1954-W/04

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 9. Juli 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 8., 16. und 17. Bezirk, vom 2. Juli 2003 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2002 wird abgeändert und die Einkommensteuer (-gutschrift) mit -€ 871,37 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Der Bw. erhielt im Jahr 2002 folgende Bezüge:

Krankengeld während Arbeitslosigkeit	138,25	€
Notstandshilfe für Tage 01.01 - 14.01.2002	387,10	€
Notstandshilfe für Tage 15.01 – 19.02.2002	995,40	€
Notstandshilfe für Tage 25.02 – 31.10.2002	6.884,85	€
Pensionseinkünfte (01.11. - 31.12.2002): laut Lohnzettel der PVA - Kennziffer 245	2.559,18	€

Neben den steuerpflichtigen Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit (Pensionseinkünften) erklärte der Bw. auch Einkünfte aus Kapitalvermögen, die keinem Steuerabzug unterliegen, und zwar in Höhe von € 251,00, weiters endbesteuerungsfähige Kapitalerträge zum vollen Steuersatz in Höhe von € 2.254,00 und solche zum halben Steuersatz in Höhe von € 9.529,00. Die darauf entfallende KEST wurde mit € 2.946,00 in der KZ 364 ausgewiesen.

Die mit **Bescheid vom 2. Juli 2003** durchgeführte Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2002 ergab eine Abgabennachforderung in Höhe von € 307,28.

Diese ermittelte sich laut Einkommensteuerbescheid 2002 wie folgt:

Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit - PVA-Pensionsbezüge (KZ 245)	2.559,18	€
Auf Grund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzusetzende Einkünfte	8.405,60	€
abzüglich Werbungskostenpauschbetrag	-132,00	€
Gesamtbetrag der Einkünfte	10.832,78	€
abzüglich (Topf-) Sonderausgaben	-60,00	€
Einkommen	10.772,78	€
Einkommensteuer (§ 33 EStG 1988) nach Abzug der Absetzbeträge	649,22	€
Anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260)	-341,94	€
Festgesetzte Einkommensteuer	307,28	€
Abgabennachforderung	307,28	€

Begründend wurde ausgeführt, dass bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) zuerst die 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 das Einkommen des Bw. angewendet worden sei (Umrechnungsvariante). Danach sei anhand einer Kontrollrechnung festzustellen gewesen, ob sich bei Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergebe. Da dies im gegenständlichen Fall zutreffe, sei der Tarif auf ein Einkommen von € 10.772,78 angewendet worden. Die beantragte Kapitalertragsteuererstattung wurde dabei nicht berücksichtigt.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen **Berufung** führte der Bw. aus, dass sein Hauptanliegen, Kapitalertragsteuer seiner endbesteuerten Kapitalerträge teilweise rückerstattet zu bekommen, von ihm dargelegt in den KZ 366 und 369 seiner Einkommensteuererklärung für 2002, aus ihm unerklärlichen Gründen nicht berücksichtigt worden sei. Er ersuche daher um entsprechende Berücksichtigung bzw. Korrektur.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 29. September 2004** wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und darin im wesentlichen begründend ausgeführt, dass auf Grund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG die steuerfreien Bezüge von der Wiener Gebietskrankenkasse (Krankengeld) und dem Arbeitsmarktservice (Notstandshilfe) zur Ermittlung der Steuer ebenfalls einzubeziehen gewesen seien. Außerdem habe der ausgefertigte Bescheid deshalb keine Angaben über die Einkünfte aus Kapitalvermögen enthalten, da gem. § 97 Abs. 4 EStG der "Günstigkeitsvergleich" angestellt worden sei, der ergab, dass ohne Einberechnung der Einkünfte aus Kapitalvermögen eine niedrigere Steuerschuld festzusetzen war, als wenn diese Einkünfte einbezogen worden wären.

In dem dagegen eingebrachten **Vorlageantrag** wandte der Bw. folgendes ein:

"Da es also kein Datenerfassungsfehler war, muss es sich hier um einen Programmier- oder Berechnungsfehler handeln. Denn ohne Pensionseinkünfte von € 2.559,18 abzüglich Steuer von € 649,22 wären mir € 2.131 an Kapitalertragsteuer rückerstattet worden. Demgemäß wäre ich ohne Pensionseinkünfte besser daran als mit diesen!"

Geringe Anteile von steuerpflichtigen Pensionseinkünften können doch nicht diese wesentliche Schlechterstellung bewirken. Dies würde ja einer konfiskatorischen Maßnahme gleichkommen und überdies wegen unverhältnismäßiger Begünstigung jener Steuerpflichtigen, die keinerlei Pensionseinkünfte aufweisen, eine Ungleichbehandlung darstellen.

Nach eingehender Befassung mit der Materie, wurde es mir klar, dass die Crux offensichtlich darin liegt, dass im fiktiven Einkommen, das durch Progressionsvorbehaltsrechnung zustande gekommen ist, auch die steuerfreie Notstandshilfe und das Krankengeld von insgesamt € 8.405,60 enthalten sind. Dieser Betrag muss aber vorher ausgeschieden werden, wenn eine Computervergleichsrechnung darüber gefahren wird. Andernfalls glaubt? das Programm, nur steuerpflichtiges Einkommen vor sich zu haben, was dann zu einem Fehlergebnis führt.

Bedauerlicherweise hat die Behörde erster Instanz das Einkommen, "Ausgangspunkt für die Anrechnung (Erstattung)", nicht analysiert und somit nicht feststellen können, dass hier der Knackpunkt liegt und Einkommen nicht immer gleich Einkommen sein muss, quod erat demonstrandum.

Ausgangspunkt zur Ermittlung der Tarifsteuer ist also nur mein PVA-Einkommen, worauf die endbesteuerungsfähigen Zinsen und Dividenden samt einbehaltener KEST angesetzt werden. Danach wird der ganze bzw. halbe Durchschnittssteuersatz gemäß § 37 EStG ermittelt. Die Berechnung müsste dann in etwa folgendermaßen aussehen:

Pension	€	2.559	x	0,124 = 317, da dürften aber die 649,22 vorgehen.
Zinsen	€	2.254	x	0,124 = 280
Dividenden	€	9.529	x	0,062 = 591 = 871

Bemessung	€ 14.342 x 0,3199 – 2.809 = 1.779
f. Tarifst.	14.342 = 0,124 = Durchschnittssteuersatz

Daher beträgt der halbe Durchschnittssteuersatz für Dividenden 6,20%.

Die zu zahlende Steuer für Zinsen und Dividenden beträgt also € 871.

Da bereits € 2.946 einbehalten wurden, sind aus diesem Titel € 2.075 zu erstatten; abzüglich meiner Steuerschuld von € 307,28 müsste ich eine Gutschrift in Höhe von ca. € 1.768 erhalten.

Ich hoffe, hiermit einiges zur Aufklärung beigetragen zu haben und bin überzeugt, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz meinen Überlegungen folgen wird."

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im Berufungsfall die Rechtsfrage, ob für die Erstattung bzw. Anrechnung von Kapitalertragsteuern (im folgenden KESt) gemäß § 97 Abs. 4 EStG 1988 steuerfreie Einkünfte (gegenständlich Krankengeld und Notstandshilfe), die unter die Regelung des besonderen Progressionsvorbehalt des § 3 Abs. 2 EStG 1988 fallen, bei der Berechnung der KESt-Erstattung (Anrechnung) zu berücksichtigen sind.

Bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) sowie bei im Inland bezogenen Kapitalerträgen aus Forderungswertpapieren (Abs. 3) wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag als KESt erhoben (Kapitalertragsteuer - § 93 Abs. 1 EStG 1988). Mit der Kapitalertragsteuer in Höhe von 25% (§ 95 Abs. 1 EStG 1988), welche vom Schuldner der Kapitalerträge einzubehalten und abzuführen ist, gilt nach § 97 Abs. 1 EStG 1988 für natürliche Personen die Einkommensteuer als abgegolten. Soweit die Steuer nach § 97 Abs. 1 abgegolten ist, sind die Kapitalerträge bei Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen iSd § 2 Abs. 2 EStG 1988 zu berücksichtigen (§ 97 Abs. 3 EStG 1988).

Für jene Fälle, wo die zu erhebende Einkommensteuer geringer als die Kapitalertragsteuer ist, sieht § 97 Abs. 4 EStG 1988 die Möglichkeit der Erstattung (Anrechnung) der Kapitalertragsteuer vor.

§ 97 Abs. 4 EStG 1988 lautet auszugsweise:

Ist die nach dem Steuertarif für Kapitalerträge im Sinne des Abs. 1 und 2 zu erhebende Einkommensteuer geringer als die Kapitalertragsteuer oder der freiwillig geleistete Betrag, so ist der allgemeine Steuertarif anzuwenden. Dabei ist die Kapitalertragsteuer oder der freiwillig

geleistete Betrag auf Antrag auf die zu erhebende Einkommensteuer anzurechnen und mit dem übersteigenden Betrag zu erstatten. Der Antrag kann innerhalb von fünf Kalenderjahren ab dem Ende des Veranlagungsjahres gestellt werden.

Für die Berechnung des zu erstattenden Betrages gilt folgendes:

Die Kapitalerträge sind ohne jeden Abzug anzusetzen.

Die Anrechnung ist betraglich insoweit ausgeschlossen, als der Steuerpflichtige den Anspruch auf einen Alleinverdienerabsetzbetrag oder Kinderabsetzbetrag vermittelt.

Unstrittig ist, dass die im Berufungsfall beantragten Kapitalertragsteuererstattungen aus Kapitalerträgen im Sinne des § 97 EStG 1988 stammen. Vom beantragten Erstattungsbetrag im Ausmaß von 2.946,00 € liegen Nachweise bzw. Belege vor.

§ 97 Abs. 4 EStG 1988 ist insoweit als Ergänzung der Veranlagungsvorschriften der §§ 39 und 41 EStG 1988 zu sehen, da die Anrechnung bzw. Erstattung im Rahmen der Veranlagung erfolgt. Die Anrechnung bzw. Rückerstattung der KESt hat sich daher an den in den §§ 39 und 41 EStG 1988 vorgegebenen Grenzen zu orientieren (*Doralt, EStG 4.Auflage, § 97 Rz.64 ff und Rz. 7824 EStR 2000*).

Im Berufungsfall liegen unbestritten die Voraussetzungen einer Antragsveranlagung im Sinne des § 41 Abs. 2 EStG 1988 vor.

Die KESt ist als bloße Vorerhebungsform der Einkommensteuer konzipiert. Durch § 97 Abs. 4 EStG 1988 soll erreicht werden, dass in jenen Fällen, wo eine Veranlagung unter Miteinbeziehung der Kapitaleinkünfte eine niedrigere Steuer ergibt, die Besteuerung der kapitalertragsteuerpflichtigen Einkünfte mit der Tarifsteuer begrenzt wird und mittels Antrag eine die Tarifsteuer übersteigende Kapitalertragsteuer rückgefordert werden kann. Damit wird dem Wesen der Einkommensteuer als Subjektsteuer Rechnung getragen und dem Gebot der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit entsprochen. Die KESt-Belastung soll nicht höher sein, als bei einer Volltarifierung des Einkommens.

§ 97 Abs. 4 EStG 1988 ordnet demnach für die Beurteilung, ob und in welchem Ausmaß eine Erstattung von Kapitalertragsteuern zusteht, eine **Vergleichsrechnung zwischen Tarifsteuer und Kapitalertragsteuer** an.

Für diese Vergleichsrechnung ist das steuerpflichtige Einkommen um die in Rede stehenden Kapitaleinkünfte zu erhöhen und davon die Einkommensteuer unter Zugrundelegung der maßgeblichen Tarifvorschriften zu ermitteln. Die sich daraus ergebende Steuerschuld nach Abzug der KESt wird sodann mit der Steuerschuld ohne Ansatz der abgegoltenen

Kapitalerträge und ohne Anrechnung der darauf entfallenden Kapitalertragsteuer verglichen.

Eine Erstattung erfolgt nur insoweit, als die Steuerschuld ohne Ansatz der abgegoltenen Kapitalerträge jene Steuerschuld übersteigt, die sich bei Ansatz der Kapitalerträge unter nachfolgender Anrechnung der darauf entfallenden Kapitalertragsteuer ergibt

(*Hofstätter/Reichel, EStG 1988 Band III, Stand August 2003 Rz 6 zu § 97 EStG 1988*).

Ein Erstattungsanspruch steht daher nur dann zu, wenn eine Veranlagung bei Miteinbeziehung der kapitalertragsteuerlichen Einkünfte und Anrechnung der KESt eine niedrigere Einkommensteuerschuld ergeben würde, als die bisherige Veranlagung ohne Berücksichtigung der maßgeblichen Kapitaleinkünfte ergibt.

Die Berechnung der "Tarifeinkommensteuerschuld" für die Kapitaleinkünfte gemäß § 97 Abs. 4 1. Satz EStG 1988 erfolgt im Rahmen einer (fiktiven) Veranlagung der KESt-pflichtigen Einkünfte, dabei sind – wie bereits ausgeführt - alle relevanten Tarifvorschriften (3. Teil des EStG bzw. §§ 33 bis 38) und Veranlagungsnormen (4.Teil des EStG 1988 bzw. §§ 39 bis 46) zu berücksichtigen.

Bemessungsgrundlage für den Tarif ist das Einkommen, welches in § 2 Abs. 2 EStG 1988 wie folgt definiert ist:

"Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den einzelnen Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18), außergewöhnlichen Belastungen (§ 34 und 35) und der Freibeträge nach den §§ 104 und 105."

§ 2 Abs. 2 EStG 1988 umschreibt den Einkommensbegriff nur allgemein. Erst die weiteren Bestimmungen des EStG ermöglichen es, das steuerpflichtige Einkommen - und somit die für den Tarif maßgebliche Bemessungsgrundlage - exakt zu ermitteln. Zu diesen Bestimmungen gehört unter anderem § 3 EStG 1988, der steuerfreie aus dem Einkommen auszuscheidende Einkommensteile aufzählt (vgl. Fuchs in *Hofstätter/Reichel, Rz. 5 zu § 2 EStG 1988 III*).

Grundsätzlich ist der Einkommensteuertarif des §§ 33 EStG 1988 ein progressiver Staffel- oder Stufentarif. Aus dem ersten Halbsatz von § 33 Abs. 10 EStG 1988 ergibt sich, dass in bestimmten gesetzlich geregelten Fällen bei der Berechnung der Steuer ein Durchschnittssteuersatz bzw. eine besondere Berechnung anzuwenden ist. Die Norm des § 33 Abs. 10 EStG 1988 regelt für diese besonderen Fälle eine einheitliche Form der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes.

Einen derartigen Sonderfall der Steuerberechnung normiert § 3 Abs. 2 EStG 1988, wenn in einem Veranlagungszeitraum neben steuerpflichtigen Einkünften bestimmte steuerfreie soziale

Transferleistungen bezogen werden. Erhält ein Steuerpflichtiger – so wie im gegenständlichen Fall - nur für einen Teil des Kalenderjahres unter anderem Notstandshilfe oder Krankengeld während Arbeitslosigkeit, so sind 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 nicht selbständiger Arbeit für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. 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 (auch der steuerfreien Transferleistungen) ergeben würde.

Zweck der Regelung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 ist nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (RV 277 der Beilagen XVII. GP, 6 ff zum 3. AbgÄG 1987, BGBl 606) den rechtspolitisch unerwünschten Effekt der Milderung der Steuerprogression zu beseitigen, der sich ergäbe, wenn die steuerfreien, sozialen Transferleistungen in einem Veranlagungszeitraum mit anderen, steuerpflichtigen Einkünften zusammentreffen. Mit dem Hochrechnungsverfahren soll vermieden werden, dass das verfügbare Nettoeinkommen eines teilweise Arbeitslosen höher ist als das eines ganzjährig Beschäftigten. Um diese Milderung der Steuerprogression auszuschließen, hat der Gesetzgeber den Veranlagungszeitraum auf jenen Zeitraum reduziert, in dem Erwerbs- oder Pensionseinkünfte erzielt werden. Dies wird durch Hochrechnung der Einkünfte der ersten vier Einkunftsarten für die Dauer des Bezuges der Transferleistungen auf fiktive Jahreseinkünfte erreicht, wobei für den Fall des Bezuges niedriger steuerpflichtiger Erwerbs- oder Pensionseinkünfte im Restzeitraum des Veranlagungsjahres überdies vorgesehen ist, dass aus der Umrechnung keine höhere Steuerbelastung als im Falle der Vollbesteuerung der Transferleistungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn eintreten darf. Die Einhaltung dieser Regelung wird mit einer Kontrollrechnung überprüft (vgl. VwGH 22. 11. 2006, 2006/15/0084).

Verfassungsrechtliche Bedenken, die gegen diese Gesetzesstelle erhoben wurden, hat der VfGH (E 28.6.1990, G 71 ua/90) nicht geteilt und die Bestimmung mit der Verfassungsrechtslage in Einklang stehend befunden (*Fuchs in Hofstätter/Reichel EStG 1988 III Rz. 34 zu § 3*).

Wenn nun der Bw. vermeint, dass die Berücksichtigung seiner geringen steuerpflichtigen Pensionseinkünfte nicht eine derartige Schlechterstellung bewirken könnten und dies einer konfiskatorischen Maßnahme gleichkäme bzw. eine unverhältnismäßige Begünstigung und Ungleichbehandlung jener Steuerpflichtigen darstellen würde, die keinerlei Pensionseinkünfte aufweisen, können diese Bedenken angesichts der eindeutigen und ausführlich dargestellten

Rechtslage sowie der hiezu vertretenen höchstgerichtlichen Rechtsprechung von der Berufungsbehörde nicht geteilt werden.

Wie bereits ausgeführt, handelt es sich bei § 3 Abs. 2 EStG 1988 in Verbindung mit § 33 Abs.10 EStG 1988 um eine Tarifvorschrift, die bei einer Veranlagung anzuwenden ist und somit auch für Zwecke der in § 97 Abs. 4 EStG 1988 geforderten Vergleichsrechnung als Maßstab dafür, ob eine beantragte Kapitalertragsteueranrechnung zusteht, entsprechend Berücksichtigung finden muss.

Der Bw. bezog im Streitjahr unstrittig Notstandshilfe i. S. d. § 3 Abs. 1 Z 5 a EStG 1988 vom 1.1. -31.10. 2002. Außerhalb dieses Teils des Kalenderjahres bezog er jedenfalls steuerpflichtige Pensionseinkünfte. Damit ist aber der Tatbestand des § 3 Abs. 2 EStG 1988 eindeutig erfüllt, sodass einerseits ein Günstigkeitsvergleich im Sinne des § 3 Abs. 2 3. Satz leg. cit. und andererseits ein weiterer Günstigkeitsvergleich zwischen Versteuerung der endbesteuerungsfähigen Kapitalerträge zum Tarif mit KEST-Anrechnung und Endbesteuerungswirkung (Abgeltungswirkung) hinsichtlich der Einkommensteuer ohne KEST-Anrechnung entsprechend der Bestimmung des § 97 Abs. 4 1. Satz EStG 1988 anzustellen war.

Die Vergleichsrechnungen (Günstigkeitsvergleiche) unter Berücksichtigung der obzitierten Gesetzesbestimmungen des § 3 Abs. 2 und § 46 Abs. 1 zweiter Satz EStG 1988 stellen sich im Einzelnen wie folgt dar:

Berechnungsvariante – Hochrechnung/Endbesteuerung 2002

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel (KZ 245)	2.559,18 €	2.559,18 €
Nicht endbesteuerungsfähige Einkünfte aus Kapitalvermögen		251,00 €
Veranlagungsfreibetrag (§41 (3) EStG 1988)		- 251,00 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		2.559,18 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 88):		
Pauschbetrag für Sonderausgaben		- 60,00 €
Einkommen		2.499,18 €
Die Einkommensteuer beträgt:		
0 % für die ersten	3.640,00 €	0,00 €
21 % für die weiteren	3.630,00 €	762,30 €
31 % für die restlichen	7.983,12 €	2.474,77 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		3.237,07 €
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		- 800,14 €
Pensionistenabsetzbetrag		- 400,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		2.036,93 €
Gem. § 33 EStG 1988 13,35 % von 2.499,18 €		333,64 €
Einkommensteuer		
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		333,64 €
Festzusetzende Einkommensteuer		-8,30 €
Progressionsvorbehalt:		
Tage	304	
Summe der Transferleistungen		8.405,60 €

Berechnungsvariante – Hochrechnung/Tarif (mit KEST-Anrechnung) 2002

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit			
Übermittelte Lohnzettel (KZ 245)	2.559,18 €	2.559,18 €	
Nicht endbesteuerungsfähige Einkünfte aus Kapitalvermögen		251,00 €	
endbesteuerungsfähige Kapitalerträge		11.783,00 €	
Gesamtbetrag der Einkünfte		14.593,18 €	
Sonderausgaben (§ 18 EStG 88):			
Pauschbetrag für Sonderausgaben		- 60,00 €	
Einkommen		14.533,18 €	
Die Einkommensteuer beträgt:			
0 % für die ersten	3.640,00 €	0,00 €	
21 % für die weiteren	3.630,00 €	762,30 €	
31 % für die weiteren	14.530,00 €	4.504,30 €	
41 % für die restlichen	5.487,12 €	2.249,72 €	
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		7.516,32 €	
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		- 366,06 €	
Pensionistenabsetzbetrag		- 400,00 €	
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		6.750,26 €	
Gem. § 33 EStG 1988	24,74 % von	5.004,18 €	1.238,03 €
Gem. § 37 (1) EStG 1988	12,37 % von	9.529,00 €	1.178,74 €
Einkommensteuer		2.416,77 €	
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		- 341,94 €	
Kapitalertragsteuer		- 2.946,00 €	
		-871,17 €	
Festzusetzende Einkommensteuer			

Progressionsvorbehalt:

Tage	304
Summe der Transferleistungen	8.405,60 €

Berechnungsvariante – Kontrollrechnung/Endbesteuerung 2002

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel (KZ 245)	2.559,18 €	
Progressionseinkünfte (Kontrollrechnung)	8.405,60 €	
Pauschbetrag für Werbungskosten	- 132,00 €	10.832,78 €
Nicht endbesteuerungsfähige Einkünfte aus Kapitalvermögen		251,00 €
Veranlagungsfreibetrag (§41 (3) EStG 1988)		- 251,00 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		10.832,78 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 88):		
Pauschbetrag für Sonderausgaben		- 60,00 €
Einkommen		10.772,78 €
Die Einkommensteuer beträgt:		
0 % für die ersten	3.640,00 €	0,00 €
21 % für die weiteren	3.630,00 €	762,30 €
31 % für die restlichen	3.502,78 €	1.085,86 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		1.848,16 €
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		- 853,94 €
Verkehrsabsetzbetrag		- 291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		- 54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		649,22 €
Einkommensteuer		649,22 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		- 341,94 €
		307,28 €

Festzusetzende Einkommensteuer

Progressionsvorbehalt:

Tage	304
Summe der Transferleistungen	8.405,60 €

Berechnungsvariante – Kontrollrechnung/Tarif (mit KESt-Anrechnung) 2002

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel (KZ 245)	2.559,18 €	
Progressionseinkünfte (Kontrollrechnung)	8.405,60 €	
Pauschbetrag für Werbungskosten	- 132,00 €	
Nicht endbesteuerungsfähige Einkünfte aus Kapitalvermögen		10.832,78 €
endbesteuerungsfähige Kapitalerträge		251,00 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		11.783,00 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 88):		22.866,78 €
Pauschbetrag für Sonderausgaben		- 60,00 €
Einkommen		22.806,78 €
Die Einkommensteuer beträgt:		
0 % für die ersten	3.640,00 €	0,00 €
21 % für die weiteren	3.630,00 €	762,30 €
31 % für die weiteren	14.530,00 €	4.504,30 €
41 % für die restlichen	1.006,78 €	412,78 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		5.679,38 €
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		- 567,69 €
Verkehrsabsetzbetrag		- 291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		- 54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		4.766,69 €
Gem. § 33 EStG 1988 20,90 % von	13.277,78 €	2.775,06 €
Gem. § 37 (1) EStG 1988 10,45 % von	9.529,00 €	995,78 €
Einkommensteuer		3.770,84 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		- 341,94 €
Kapitalertragsteuer		- 2.946,00 €
Festzusetzende Einkommensteuer		482,90 €
Progressionsvorbehalt:		
Tage	304	
Summe der Transferleistungen		8.405,60 €

Aus der Gegenüberstellung dieser vier Berechnungsvarianten ergibt sich zweifelsfrei, dass die Berechnung unter Hochrechnung der Pensionsbezüge mit KEST-Anrechnung (siehe hiezu auch das Berechnungsblatt/Beilage I) für den Bw. günstiger ist und somit diese – in Entsprechung des gesetzlich angeordneten Günstigkeitsvergleichs - der Berufungsentscheidung zugrunde zu legen war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 31. August 2009