



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 2

GZ. RV/0135-K/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.J.L., geb. xy, M.R., vom 19. Februar 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch ADir Barbara Kropfitsch, vom 8. Februar 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

H.J.L. (in der Folge Bw.) bezog im Kalenderjahr 2009 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit für zwei Arbeitgeber einerseits in der Zeit vom 1. Jänner bis 25. Juli und andererseits vom 20. bis 24. Mai. Danach bezog der Bw. für 169 Tage Arbeitslosengeld vom Arbeitsmarktservice Österreich.

Das Finanzamt führte nach Einbringung der Erklärung durch den Bw. ebendort im elektronischen Wege dessen Arbeitnehmerveranlagung mit Einkommensteuerbescheid 2009 vom 8. Februar 2010 durch. Daraus ergab sich eine Einkommensteuer von € 3.429,16 und – nach Anrechnung der beim Bw. einbehaltenen Lohnsteuer von € 3.371,54 – eine Abgabennachforderung von € 57,62.

Mit Eingabe vom 16. Februar 2010, beim Finanzamt eingelangt am 19. Februar 2010, erhob der Bw. Berufung gegen den angeführten Bescheid. Darin führte er an, dass die als

Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz herangezogenen Jahreseinkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von ihm nicht so bezogen worden seien. Die Arbeitseinkünfte hätten € 15.043,68 und das Arbeitslosengeld € 6.721,13 betragen. Er beantrage, wie auch bereits in früheren Jahren, lediglich die tatsächlich erhaltenen Zahlungen und Einkünfte zu berücksichtigen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Februar 2010 wies das Finanzamt die Berufung des Bw. als unbegründet ab. In der Begründung führte das Finanzamt Folgendes aus: "Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a oder c nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 3 Abs. 2 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 (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Auf die Begründung im Bescheid und die telefonische Rücksprache wird hingewiesen...."

Mit Eingabe vom 26. Februar 2010, beim Finanzamt eingelangt am 3. März 2010, erhab der Bw. gegen die Berufungsvorentscheidung "erneut Berufung" und führte wie folgt aus: Im Steuerbuch 2010 sei ausgeführt, dass die Steuer nicht höher sein dürfe als jene, die sich ergeben würde, wenn das Einkommen und die Einkommenssätze gemeinsam besteuert würden. In der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2008 sei ausgeführt, dass an Hand einer Kontrollrechnung festzustellen sei, ob sich bei der Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergebe. Da dies in seinem Fall zugetroffen sei, sei der Tarif auf ein Einkommen von € x angewendet worden. Sein Einkommen aus nichtselbständiger Arbeit habe im Jahr 2009 € 14.851,68 und sein Arbeitslosengeld € 6.721,13 betragen. Zur Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes sei ein Umrechnungszuschlag von € 12.971,33 ermittelt worden, somit habe die Bemessungsgrundlage € 27.823,01 betragen. Letztendlich habe daraus eine festgesetzte Einkommensteuer von € 3.429,16 resultiert. Wenn der Bw. diese Kontrollrechnung vornehme, ergebe sich sehr wohl eine höhere Steuer, wenn der Progressionsvorbehalt gegenüber Anrechnung der Einkommenssätze vorgenommen werde. Die Bemessungsgrundlage für den Durchschnittsteuersatz in diesem Fall wären € 14.851,68 (Einkommen) + € 6.721,13 (Arbeitslosengeld) = € 21.572,81, $(21.572,81 - 11.000) \times 5.110 / 14.000$ ergebe € 3.924,78, - Verkehrsabsetzbetrag und Arbeitnehmerabsetzbetrag € 345,00 ergebe sich als Steuer für den Durchschnittssteuersatz 3.579,78, das seien 16,59%, was umgelegt auf die Bemessungsgrundlage € 2.463,89 ergebe. Dies sei deutlich niedriger als die im Bescheid vom 8. Februar 2010 festgesetzte Steuer von € 3.429,16.

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.

Nach dem klaren Wortlaut des § 3 Abs. 2 EStG 1988 sind bei Bezug von versicherungsmäßigem Arbeitslosengeld nur für einen Teil des Kalenderjahres (hier: vom 16. Juli bis zum 31. Dezember 2009) 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 Bw. vom 1. Jänner bis zum 15. Juli 2009 erhaltenen steuerpflichtigen Bezüge) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen (hier: der Betrag von € 15.043,68 wurde durch 196 Beschäftigungstage dividiert und das Ergebnis mit 365 Tagen multipliziert, was einen Umrechnungszuschlag von € 12.971,33 und somit zusammen mit dem Einkommen von € 14.851,68 als Bemessungsgrundlage € 27.823,01 ergab). Anschließend wurde auf das Einkommen von € 14.851,68 - wiederum in Entsprechung der Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 - der ermittelte Durchschnittssteuersatz von 21,51% angewendet, also jener Steuersatz, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt (§ 3 Abs. 2 EStG 1988, siehe oben). Daraus resultierte ein Einkommensteuerbetrag von € 3.429,16 (inklusive der auf die sonstigen Bezüge entfallenden Steuer), auf den rechtskonform die einbehaltene Lohnsteuer (€ 3.371,54) angerechnet wurde.

Die Kontrollrechnung ergibt demgegenüber Folgendes: Die Bemessungsgrundlage von € 21.572,81 setzt sich hierbei aus dem Einkommen von € 15.043,68 sowie dem Arbeitslosengeld von € 6.721,13 abzüglich des Werbungskosten- und des Sonderausgabenpauschales (von insgesamt € 192,00) zusammen. Dies ergibt eine Steuer von € 3.859,08 ((21.572,81-11.000,00) : 14.000,00) x 5.110,00). Unter Abzug der Steuerabsetzbeträge (€ 345,00) und Hinzurechnung der Steuer auf die sonstigen Bezüge (€ 234,56) ergibt sich eine Steuer von € 3.748,64. Die Vollbesteuerung der Bezüge des Bw.

(und damit auch der vom Bw. bezogenen Transferleistungen) würde somit zu einer höheren Steuer als die Umrechnungsvariante führen. Zu Folge des "Günstigkeitsvergleiches" ist bei der Besteuerung der Einkünfte des Bw. daher die Umrechnungsvariante heranzuziehen.

Das Finanzamt hat die Besteuerung des Bw. somit rechtens (an Hand der angeführten Bestimmung bzw. Variante) vorgenommen.

Wenn der Bw. bei seiner Kontrollrechnung (Vollbesteuerung seiner Einkünfte) in seiner Eingabe vom 3. März 2010 einen Durchschnittssteuersatz errechnet und so zu einer niedrigeren Steuer gelangt ist, hat er übersehen, dass die Hochrechnung der Bezüge und die Ermittlung eines Durchschnittssteuersatzes einen Sonderfall der Steuerberechnung (vgl. dazu § 33 Abs. 10 EStG 1988) darstellt, der bei einer Besteuerung sämtlicher Bezüge zum Einkommensteuertarif bzw. Kontrollrechnung (vgl. § 33 EStG 1988) nicht zum Tragen kommt. Dies kann unschwer auch aus der vom Bw. selbst ins Treffen geführten Steuerberechnung für das Jahr 2008 (bei der die Besteuerung sämtlicher Bezüge, somit auch der Transferleistungen ein für den Bw. günstigeres Ergebnis brachte) ersehen werden.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 9. September 2010