



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog im Jahr 2008 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Arbeitslosengeld für insgesamt 42 Tage. Die Transferleistungen wurden außerhalb des Zeitraumes der nichtselbständigen Einkünfte bezogen. Mit Einkommensteuerbescheid vom 17. Februar 2009 wurde das Arbeitslosengeld in Höhe von € 958,44 gemäß der Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 den Einkünften hinzugerechnet und mitbesteuert.

Dagegen richtet sich die Berufung der Bw. mit der Begründung, das Arbeitslosengeld sei steuerfrei und werde lediglich zur Ermittlung des Steuersatzes mitgerechnet. Da ihr Einkommen weit unter € 25.000,- liege, bleibe es immer bei dem niedrigeren Steuersatz. Sie beantrage daher eine neuerliche Berechnung.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab und wies dabei auf den Günstigkeitsvergleich des § 3 Abs. 2 EStG hin.

Dagegen richtet sich der Antrag der Bw. auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der Begründung, sie verstehe nicht, warum das Arbeitslosengeld plötzlich steuerpflichtig sei und bitte um ausführliche Darstellung der Kontrollrechnung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 ist das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit. Nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 144/2001 sind, falls der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge wie zB Arbeitslosengeld nur für einen Teil des Kalenderjahres erhält, die für das restliche Kalenderjahr bezogenen zum laufenden Tarif zu versteuernden **Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes 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**.

Zweck dieser Regelung - so die Erl. zur RV 277 der Beilagen XVII. GP, 6ff - ist es, einen rechtspolitisch unerwünschten Effekt zu beseitigen, der sich ergibt, wenn die steuerfreien, sozialen Transferleistungen in einem Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) mit anderen, steuerpflichtigen Einkünften zusammentreffen. Dies könne, insbesondere im Fall saisonaler Arbeitslosigkeit, wegen der zum Teil erheblichen Milderung der Steuerprogression dazu führen, dass das Nettoeinkommen eines nicht ganzjährig Beschäftigten unter Berücksichtigung der im Wege der Veranlagung erhaltenen Einkommensteuer höher wäre als das Nettoeinkommen eines ganzjährig Beschäftigten. Um nun diese Milderung der Steuerprogression auszuschließen, hat sich der Gesetzgeber dazu gefunden, den Veranlagungszeitraum (Kalenderjahr) auf jenen Zeitraum zu reduzieren, in dem Erwerbseinkünfte erzielt werden. Dies soll dadurch erreicht werden, dass die steuerpflichtigen Lohnbezüge für die Dauer des Bezuges von Transferleistungen auf fiktive Jahreseinkünfte hochgerechnet werden. Für den Fall des Bezuges niedriger steuerpflichtiger Erwerbseinkünfte im Restzeitraum des Jahres ist überdies noch vorgesehen, dass **aus der Umrechnung keine höhere Steuerbelastung als im Falle der Vollbesteuerung der Transferleistung als steuerpflichtiger Arbeitslohn eintreten darf** (Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG 1988, § 3, Tz. 34). Daher ist die sich ergebende Steuer jener gegenüberzustellen, die sich bei einer Vollbesteuerung der Transferleistungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn ergeben würde (Kontrollrechnung). Maßgebend ist jeweils die niedrigere Steuerbelastung.

Die Bw. ist also im Recht mit ihrer Meinung, dass das **Arbeitslosengeld steuerfrei** ist. Zur Ermittlung des Steuersatzes wird aber nicht das Arbeitslosengeld mitgerechnet, wie die Bw. glaubt, sondern es werden die nichtselbständigen Einkünfte, die tatsächlich nur für einen Teil des Jahres bezogen wurden, fiktiv auf das ganze Jahr hochgerechnet und so der Steuersatz ermittelt, der anzuwenden wäre, wenn die nichtselbständigen Einkünfte ganzjährig bezogen worden wären. Dieser Steuersatz wird dann auf das tatsächlich bezogene Einkommen angewendet und so die Einkommensteuer ermittelt. Sodann wird mittels einer Kontrollrechnung festgestellt, ob die so errechnete Einkommensteuer höher ist als die Steuer, die sich ergeben würde, wenn das Arbeitslosengeld besteuert würde. Festzusetzen ist die jeweils niedrigere Steuerbelastung.

Im gegenständlichen Fall ist die Einkommensteuerbelastung geringer, wenn das Arbeitslosengeld „normal“ besteuert würde und somit die Hochrechnung der nichtselbständigen Einkünfte auf ein fiktives Jahreseinkommen unterbleibt. Das bedeutet aber nicht, dass das Arbeitslosengeld „plötzlich steuerpflichtig ist“, wie die Bw. vermeint. Allerdings ist die Berechnung und deren Darstellung doch etwas kompliziert, sodass die Bw. aus dem ihr zugestellten Einkommensteuerbescheid durchaus den Eindruck gewinnen konnte, das Arbeitslosengeld sei als steuerpflichtiges Einkommen behandelt worden. Der Irrtum scheint aber daher zu rühren, dass die Bw. der Meinung war, das Arbeitslosengeld werde bei der Ermittlung des Steuersatzes miteinbezogen. Tatsächlich ist aber laut Gesetz die zuvor geschilderte **Hochrechnung der steuerpflichtigen Bezüge** vorzunehmen. Dies führt natürlich im Einzelfall zu einem gänzlich anderen Ergebnis.

Zur Verdeutlichung des Geschilderten wird in der Folge die Berechnung der Einkommensteuer dargestellt, die sich bei einer Hochrechnung der steuerpflichtigen Einkünfte auf das ganze Jahr ergeben würde und dem Ergebnis laut angefochtenem Bescheid gegenübergestellt:

Gegenüberstellung Hochrechnung und Kontrollrechnung

	Einkommensteuer laut Bescheid (Kontrollrechnung)	Hochrechnung
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	12.250,60	12.250,60
Arbeitslosengeld	958,44	
Abzüglich Werbungskosten	-132,00	-132,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	13.077,04	12.118,60

Abzüglich Sonderausgaben	-485,91	-485,91
Einkommen	12.591,13	11.632,69
Bemessungsgrundlage	12.591,13	13.225,64 (hochgerechnet)
Berechnung der Steuer	$12.591,13 - 10.000,- \times 5.750,- / 15.000,-$	$13.225,64 - 10.000,- \times 5.750,- / 15.000,-$
Steuer vor Abzug von Absetzbeträgen	993,27	1.236,49
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00	-54,00
Steuer nach Abzug von Absetzbeträgen	648,27	
Steuer für den Durchschnittssteuersatz		891,49
Durchschnittssteuersatz 6,74% von 11.632,69 (tatsächl. Einkommen)		784,04
Steuer sonstige Bezüge	79,86	79,86
Einkommensteuer	728,13	863,90
Anrechenbare Lohnsteuer	-984,60	-984,60
Abgabengutschrift	256,47	120,70

Aus dieser Gegenüberstellung geht hervor, dass die laut Einkommensteuerbescheid vom 17. Februar 2009 festgesetzte Einkommensteuer niedriger ist als die Einkommensteuer laut Hochrechnung. Der angefochtene Bescheid ist daher rechtsrichtig, sodass die dagegen gerichtete Berufung als unbegründet abzuweisen ist.

Salzburg, am 15. Juni 2009