

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Albert Salzmann in der Beschwerdesache XY, vertreten durch STB-GmbH, über die Beschwerde vom 18.4.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Salzburg-Land vom 29.3.2017 betreffend Einkommensteuer 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

bisheriger Verfahrensverlauf

Am 29.3.2017 hat das Finanzamt Salzburg-Land (FA) einen Einkommensteuerbescheid für 2015 erlassen. Bei der Festsetzung der Einkommensteuer wurde ein besonderer Progressionsvorbehalt gemäß § 3 Abs 2 EStG 1988 berücksichtigt, weil die beschwerdeführende Partei (bP) im Jahr 2015 vom Arbeitsmarktservice (AMS) Weiterbildungsgeld bezogen hat.

Mit FinanzOnline-Eingabe des steuerlichen Vertreters vom 18.4.2017 hat die bP Beschwerde gegen den oben genannten Bescheid erhoben und dies damit begründet, dass der besondere Progressionsvorbehalt falsch ermittelt worden sei. Eine nach Ansicht der bP richtige Berechnung des besonderen Progressionsvorbehalt wurde der Beschwerde angeschlossen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 20.7.2017 hat das FA die Beschwerde abgewiesen und dies im Wesentlichen damit begründet, dass in den Zeiträumen 1.3. bis 12.7.2015 und 27.7. bis 30.9.2015 Weiterbildungsgeld des AMS bezogen worden sei und in diesen

Zeiträumen von Arbeitgebern keine bzw nur geringe Lohnzahlungen geleistet wurden. Demzufolge lägen Zeiträume vor, die gemäß § 3 Abs 2 EStG 1988 hochzurechnen seien.

Mit FinanzOnline-Eingabe des steuerlichen Vertreters vom 24.7.2017 hat die bP die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (BFG) beantragt und dies im Wesentlichen damit begründet, dass eine Ermittlung des besonderen Progressionsvorbehaltes zu unterbleiben habe, weil die bP laut den dem FA vorliegenden Lohnzettel im gesamten Kalenderjahr 2015 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen habe und daher eine Hochrechnung zu unterbleiben habe.

Am 28.11.2017 hat das FA die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung elektronisch vorgelegt und die Abweisung der Beschwerde beantragt. Im Vorlagebericht wird begründend ausgeführt, dass eine Hochrechnung gemäß § 3 Abs 2 EStG 1988 grundsätzlich nur jene Einkünfte beträfe, die außerhalb von Transferleistung bezogen worden seien. Darüber hinaus sei eine Kontrollrechnung unter Berücksichtigung der AMS-Bezüge durchgeführt worden und die Hochrechnung gemäß § 3 Abs 2 EStG 1988 als für die bP günstigere Variante festgestellt worden.

Am 4.1. und 8.1.2018 wurde in Telefongesprächen und E-Mails mit den Verfahrensparteien die Sach- und Rechtslage erörtert. Die Sachlage konnte außer Streit gestellt werden und die Verfahrensparteien haben sich der Rechtsansicht des BFG angeschlossen.

festgestellter Sachverhalt

Das BFG legt seiner Entscheidung folgenden aufgrund des durchgeführten Ermittlungsverfahrens erwiesenen und zwischen den Verfahrensparteien unstrittigen Sachverhalt zugrunde:

Die bP hat von 1.3. bis 12.7.2015 und von 27.7. bis 30.9.2015 vom AMS

Weiterbildungsgeld bezogen. Im Zeitraum 1.3. bis 31.3.2015 hat die bP zeitgleich nichtselbständige Einkünfte aus einem Dienstverhältnis zur US erzielt.

In der restlichen Zeit des Bezuges von Weiterbildungsgeld (1.2. bis 12.7.2015 und 27.7. bis 30.9.2015) hat die bP keine nichtselbständigen Einkünfte erzielt. Im Zeitraum 1.1. bis 28.2. 2015, 13.7. bis 26.7.2015, 1.10. bis 7.10.2015 und 1.12. bis 31.12.2015 hat die bP nichtselbständig Einkünfte aus einem Dienstverhältnis zur FS erzielt (Beweis siehe Sozialversicherungsauszug, AJ-WEB vom 1.6.2017).

Im Zeitraum 1.12. bis 31.12.2015 hat die bP nichtselbständige Einkünfte aus einem Dienstverhältnis zur X-GmbH erzielt.

Darüber hinaus hat die bP im gesamten Jahr 2015 Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt.

Rechtslage

§ 3 Abs 2 EStG 1988 idF vom 31.12.2015 lautet: *"Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a ... 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. ..."

§ 3 Abs 1 Z 5 lit a EStG 1988 idF vom 31.12.2015 lautet: "*das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen*"

§ 279 BAO idGf lautet: "*Außer in den Fällen des § 278 hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.*"

Das BFG hat erwogen

Vom AMS ausbezahlte Weiterbildungsgelder sind Ersatzleistungen, die unter § 3 Abs 1 Z 5 lit a EStG 1988 zu subsumieren sind (vgl zB *Jakom* EStG Einkommensteuergesetz Kommentar, 4. Auflage, § 3 Rz 16).

Gemäß § 3 Abs 2 EStG 1988 sind, sofern die oben genannten Ersatzleistungen nur für einen Teil des Kalenderjahres bezogen wurden, die Einkünfte im Sinne des § 2 Abs 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen.

Die von der bP erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden für das gesamte Kalenderjahr erzielt und stellen daher - ohne Umrechnung gemäß § 3 Abs 2 EStG 1988 - den zu berücksichtigenden Jahresbetrag dar.

Die gesamten nichtselbständigen Einkünfte aus dem Dienstverhältnis zur FS und zur X-GmbH wurden außerhalb des Bezuges von Weiterbildungsgeld erzielt. Diese nichtselbständigen Einkünfte sind daher für die Ermittlung des besonderen Progressionsvorbehaltes gemäß § 3 Abs 2 EStG 1988 auf einen Jahresbetrag umzurechnen.

Die nichtselbständigen Einkünfte aus dem Dienstverhältnis zur US im Zeitraum 1.1. bis 28.2.2015 wurden außerhalb des Bezuges von Weiterbildungsgeld erzielt und sind diese daher ebenfalls für die Ermittlung des besonderen Progressionsvorbehaltes auf einen Jahresbetrag umzurechnen.

Die nichtselbständigen Einkünfte aus dem Dienstverhältnis zur US im Zeitraum 1.3. bis 31.3.2015 wurden zeitgleich mit dem Bezug von Weiterbildungsgeld erzielt und

sind diese daher aus der Bemessungsgrundlage für die Umrechnung auf einen Jahresbetrag auszuscheiden. Der auszuscheidende Betrag beläuft sich auf € 317,81 ($= 922,68 / 90 \times 31$).

Demzufolge sind mit Ausnahme von € 317,81 alle sonst im Jahr 2015 erzielten nichtselbständigen Einkünfte auf einen Jahresbetrag umzurechnen und der darauf entfallende Durchschnittssteuersatz zu ermitteln. Dieser Steuersatz ist dann auf das tatsächliche Einkommen (ohne Weiterbildungsgeld) anzuwenden (siehe beiliegendes Berechnungsblatt).

Bei der Besteuerung sämtlicher Bezüge (Kontrollrechnung) ergäbe sich eine rechnerische Einkommensteuer für 2015 in Höhe von € 5.275,75. Da diese höher wäre, als bei Anwendung des besonderen Progressionsvorbehaltes, war die Einkommensteuer gemäß § 3 Abs 2 EStG 1988 laut dem beiliegenden Berechnungsblatt festzusetzen.

Dementsprechend war der Beschwerde unter Bezugnahme auf die oben angeführten Bestimmungen teilweise Folge zu geben.

Zulässigkeit einer Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seiner Entscheidung auszusprechen, ob die Revision zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird (Art 133 Abs 4 B-VG in Verbindung mit Art 133 Abs 9 B-VG und § 25a Abs 1 VwGG).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klärenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch höchstgerichtliche Rechtsprechung geklärt, nicht von grundsätzlicher Bedeutung oder die Auslegung des Gesetzes ist unstrittig. Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Salzburg-Aigen, am 15. Jänner 2018

