



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 13. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 21. März 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer beträgt für das Jahr 2006 Euro 2.125,87. Nach Berücksichtigung der anrechenbaren Lohnsteuer von Euro 1.922,05 wird die Nachforderung mit Euro 203,82 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Der Bw. hat die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2006 am 30. Jänner 2007 eingereicht. Eine Bestätigung über geleistete Unterhaltszahlungen für zwei Kinder iHv jeweils Euro 150,00 pro Monat für das Jahr 2006 wurde nachträglich beigebracht.

Im Jahr 2006 wurden neben Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, Einkünfte aus Krankengeld sowie Arbeitslosengeld bezogen.

Aufgrund dessen sei die besondere Steuerberechnung gem. § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzuwenden. Der für zwei Kinder beantragte Unterhaltsabsetzbetrag sei bei der Ermittlung der Einkommensteuer mangels Vorliegens eines Vergleiches oder Gerichtsbeschlusses auf Basis der amtlichen Regelbedarfssätze unter Berücksichtigung der tatsächlich geleisteten Zahlungen nur für ein Kind für 4 Monate iHv insgesamt Euro 102,00 zu gewähren.

Mit dem Bescheid vom 21. März 2007 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2006 mit Euro 2.200,64 ermittelt und nach Berücksichtigung der anrechenbaren Lohnsteuer iHv Euro 1.922,05 die Nachforderung mit Euro 278,59 festgesetzt.

Gegen den o.a. Bescheid wurde mit Schreiben vom 13. April 2007 rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben.

Der Bw. führte in der Begründung dazu aus, dass er nie verheiratet gewesen sei und daher keinen Gerichtsbeschluss vorlegen könne. Er habe die Vaterschaft für die Kinder seiner ehemaligen Lebensgefährtin anerkannt und regelmäßig seit der Trennung Unterhalt bezahlt. Die Bestätigung der Zahlungen habe er übermittelt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. April 2007 wurde die Einkommensteuer neu ermittelt und die Nachzahlung mit Euro 203,82 festgesetzt.

Hinsichtlich der Berechnung des Unterhaltsabsetzbetrages werde der Berufung teilweise stattgegeben.

Der Bw. beantragte mit Schreiben vom 7. Mai 2007 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und bringt dazu vor, dass seiner Ansicht nach die Bemessungsgrundlage der Steuer zu hoch sei. Diese betrage Euro 29.501,25 und entspreche nicht seinem Einkommen, welches Euro 17.760,39 betragen habe. Er beantragte die Einkommensteuer vom tatsächlich bezogenen Einkommen zu berechnen.

Über die Berufung wurde erwogen:

- Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2006

Gem. § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 sind das versicherungsmäßige Arbeitslosenentgelt und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit. Erhält der Steuerpflichtige jedoch steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind gem. § 3 Abs. 2 leg cit die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 leg cit 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.

Die besondere Berechnung betrifft nur jene Einkünfte, die außerhalb des Zeitraumes des Bezuges der genannten Transferleistungen bezogen wurden. Die Berechnungsmethode führt dazu, dass bei Durchführung einer (Arbeitnehmer)Veranlagung jener Zeitraum, während

dessen die Transferleistungen bezogen wurden, neutralisiert wird. Die Veranlagung ist somit in ihrer Wirkung auf jenen Zeitraum beschränkt, in dem Erwerbs- bzw. Pensionseinkünfte oder keine Einkünfte bezogen worden sind. Die Verkürzung des Veranlagungszeitraumes ergibt sich daraus, dass die steuerpflichtigen Lohnbezüge für die Dauer des Bezuges solcher Leistungen auf fiktive Jahreseinkünfte hochgerechnet werden. Das Werbungskostenpauschale wird erst nach der Hochrechnung von den Einkünften abgezogen. Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen sind gegebenenfalls beim Gesamtbetrag der sich nach Umrechnung ergebenden Einkünfte zu berücksichtigen. Auf dieser Grundlage sind die Jahressteuer sowie die Durchschnittssteuerbelastung in Prozent zu errechnen. Der Prozentsatz ist auf das im Kalenderjahr tatsächlich erzielte zu versteuernde Einkommen anzuwenden.

Der Bw. hat im Jahr 2006 nicht nur steuerfreie Bezüge (Arbeitslosengeld und Krankengeld während der Arbeitslosigkeit) sondern auch lohnsteuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erhalten. Dies führt dazu, dass für die Berechnung des Steuersatzes und Bemessung der Einkommensteuer die o.a. dargelegte besondere Berechnungsmethode des § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzuwenden ist.

Die im Zuge der Veranlagung des Bw. auf Basis der steuerpflichtigen Bezüge von Euro 8.785,95 aufgrund der gesetzlichen Bestimmung für einen Zeitraum von 108 Tagen durchgeführte Hochrechnung der Einkünfte hat fiktive Jahreseinkünfte und damit eine Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz iHv Euro 29.501,25 ergeben.

Auf Basis dieses Betrages und unter Berücksichtigung der zustehenden Absetzbeträge (siehe dazu die u.a. Ausführungen zum Unterhaltsabsetzbetrag) ergibt sich ein Durchschnittssteuersatz von 23,76%. Dieser Steuersatz ist auf das nach Abzug des Werbungskostenpauschales sowie des Pauschbetrages für Sonderausgaben ermittelte steuerpflichtige Einkommen des Jahres 2006 iHv Euro 8.593,95 anzuwenden.

Aus dieser Berechnung, die der gesetzlichen Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 entspricht, resultiert nach Hinzurechnung der Steuer für (anteilige) sonstige Bezüge eine Einkommensteuer für das Jahr 2006 iHv insgesamt Euro 2.125,87.

Der Bemessung der Einkommensteuer wurde das tatsächlich steuerpflichtige Einkommen des Bw. iHv Euro 8.593,95 und nicht, wie der Bw. vermeint, die aus der Hochrechnung resultierenden fiktiven Jahreseinkünfte von Euro 29.501,25 zugrunde gelegt. Die Transferleistungen wurden durch die Berechnung neutralisiert und blieben außer Ansatz.

- Unterhaltsabsetzbetrag

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, das nicht seinem Haushalt angehört und für das weder ihm noch seinem (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, ein Unterhaltsabsetzbetrag von Euro

25,50 monatlich zu. Für das zweite Kind stehen im gleichen Fall Euro 38,20 zu.

Der volle Unterhaltsabsetzbetrag ist für das Kalenderjahr nur dann zu gewähren, wenn dafür der volle Unterhalt tatsächlich und nachweislich geleistet wurde.

Die Höhe der Unterhaltszahlung ergibt sich bei Vorliegen eines Gerichtsurteils oder eines gerichtlichen oder behördlichen Vergleiches aus dem festgesetzten Unterhaltsbetrag bzw. im Falle einer außerbehördlichen Einigung durch den im schriftlichen Vergleich festgehaltenen Betrag.

Liegt weder eine behördlich festgelegte Unterhaltsverpflichtung noch ein schriftlicher Vertrag vor, so bedarf es der Vorlage einer Bestätigung der empfangsberechtigten Person, aus der sowohl das Ausmaß des vereinbarten als auch des tatsächlich bezahlten Unterhalts ersichtlich sind.

Der Unterhaltsabsetzbetrag steht nur dann für jeden Kalendermonat zu, wenn der vereinbarten Unterhaltsverpflichtung nachgekommen wurde und die von den Gerichten angewendeten monatlichen Regelbedarfssätze (für das erste Kind Euro 363,00, für das zweite Kind Euro 309,00) nicht unterschritten wurden. Ansonsten ist der Absetzbetrag nur für jene Monate zu gewähren, für die rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden kann.

Der Bw. brachte eine Bestätigung darüber bei, dass er im Jahr 2006 für seine beiden Kinder Unterhaltszahlungen iHv jeweils Euro 150,00 monatlich an die Mutter der Kinder geleistet hat. Das sind Euro 1.800,00 pro Kind für das Jahr 2006.

Die monatlichen Zahlungen haben die behördlichen Regelbedarfssätze unterschritten. Daher kann der Unterhaltsabsetzbetrag pro Kind nur für soviele Monate gewährt werden, als jeweils der volle monatliche Betrag gedeckt ist.

Unter Anwendung der Regelbedarfssätze ergibt sich aufgrund der geleisteten Zahlungen eine Deckung für das erste Kind für 5 Monate und für das zweite Kind für 6 Monate.

Der Unterhaltsabsetzbetrag steht daher für das Jahr 2006 in der folgenden Höhe zu:

1. Kind: $25,50 \times 5 = 127,50$

2. Kind: $38,20 \times 6 = 229,20$

Gesamt Euro 356,70

Da die Berechnung des Unterhaltsabsetzbetrages im angefochtenen Bescheid nicht auf Basis der maßgeblichen Grundlagen erfolgt ist, wird diesbezüglich dem Berufungsbegehren gefolgt.

Der Absetzbetrag wurde in der angegebenen Höhe bei Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes für die Bemessung der Einkommensteuer berücksichtigt.

Die Entscheidung über die Berufung war spruchgemäß zu treffen.

Wien, am 23. Oktober 2008