

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Vertreter, vom 7. Februar 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 7. Jänner 2013, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer, in der Folge als Bf. bezeichnet, war im Jahre 2011 vom 1. Jänner bis zum 31. Dezember als Kommanditist zu 15 % am Vermögen und Gewinn der KG beteiligt und bezog aus dieser Beteiligung Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv Euro 22.009,23. Weiters bezog der Bf. in diesem Jahre Arbeitslosengeld vom 1. Jänner bis zum 6. März iHv Euro 2.087,15 und vom 15. Dezember bis zum 31. Dezember iHv Euro 477,66 sowie nichtselbständige Einkünfte von der BUAK. Auf dem von dieser übermittelten Lohnzettel scheint ein Bezugszeitraum vom 5. April 2011 bis zum 5. April 2011 auf. Unter Kennzahl 210 - Bruttobezüge - ist dort ein Betrag von Euro 167,74 und unter Kennzahl 245 - steuerpflichtige Bezüge - ein Betrag von Euro 142,24 vermerkt.

Das Finanzamt erließ den Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 am 7. Jänner 2013 und führte in diesem begründend aus, dass bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) zuerst die steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umzurechnen, Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge zu berücksichtigen seien und anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden

Tarifsteuer ein Durchschnittsteuersatz zu ermitteln und auf das Einkommen anzuwenden sei (Umrechnungsvariante). Anhand einer Kontrollrechnung sei festzustellen, ob sich bei der Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergebe.

Im vorliegenden Fall treffe dies zu, sodass der Tarif auf das Einkommen in Höhe von Euro 23.954,28 angewendet worden sei.

In der am 7. Februar 2013 per Telefax rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr: Beschwerde) führte der Bf. aus, dass § 3 Abs. 2 EStG 1988 nicht zur Anwendung gelange, da die im Einkommensteuerbescheid ausgewiesenen Einkünfte aus Gewerbebetrieb das ganze Jahr 2011 beträfen und daher nicht für das restliche Kalenderjahr bezogen worden seien. Aus diesem Grund seien die Einkünfte aus Gewerbebetrieb nicht umzurechnen.

Mit abweisender Berufungsvorentscheidung (nunmehr: Beschwerdevorentscheidung) vom 14. Februar 2013 vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass bestimmte steuerfreie Bezüge bei der Durchführung der Veranlagung im Sinne des § 41 Abs. 1 oder 2 EStG 1988 eine besondere Berechnung auslösten. Hierbei handle es sich um das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe. Hochzurechnen seien daher die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988.

Laut Versicherungsdatenauszug habe der Bf. von seinem Dienstgeber Bezüge in der Zeit vom 7. März 2011 bis zum 14. Dezember 2011 und für die restliche Zeit Arbeitslosengeld bezogen. Eine Hochrechnung sei daher zu Recht erfolgt.

Im am 26. Februar 2013 rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag beantragte der Bf. die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sowie die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und führte aus, dass die Begründung der Berufungsvorentscheidung, wonach die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte iSd § 2 Abs 3 Z 1-3 EStG 1988 hochzurechnen seien, dem Gesetzestext widerspreche, da der Gewinnanteil an einer KG jedenfalls vom 1. Jänner bis zum 31. Dezember zugeflossen sei.

Mit Schriftsatz vom 8. April 2013 teilte die KG dem Finanzamt mit, dass u.a. der Bf. für dessen Tätigkeit in der Personengesellschaft eine Tätigkeitsentschädigung erhalte und aus diesem Grund sozialversicherungspflichtig sei.

Mit Vorlagebericht vom 18. Februar 2014 wurde die Berufung (nunmehr: Beschwerde) dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung vorgelegt. In diesem führte das Finanzamt aus, dass § 3 Abs 2 EStG besage, dass die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte iSd § 3 Abs 2 Z 1 bis 3 für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen seien. Bezogen sei hier mit erwirtschaftet gleichzusetzen, denn wenn man das gesamte Kalenderjahr heranziehe, sei diese Bestimmung inhaltsleer. Wenn die Beteiligungseinkünfte für das ganze Jahr als bezogen gelten würden, stelle sich die Frage, aus welchem Grund das Arbeitslosengeld zustehe.

Mit Schriftsatz vom 27. Februar 2014 teilte der Bf. mit, dass er nicht - wie das Finanzamt ausführe - ein reiner Arbeitsgesellschafter, sondern Kommanditist mit einer Beteiligung von 15% am Vermögen und am Gewinn der KG sei. Der Bf. arbeite jedoch auch mit. Zur KG bestehe ein sozialversicherungsrechtliches Dienstverhältnis und gebe es wie bei vielen Baufirmen Zeiten, in der eine Tätigkeit nicht ausgeübt werde. Während dieser Zeit sei das sozialversicherungsrechtliche Dienstverhältnis unterbrochen und beziehe der Bf. für diesen Zeitraum Arbeitslosengeld. Nichts desto trotz sei der Bf. mit 15% an den Einkünften vom 1. Jänner bis 31. Dezember jeden Jahres beteiligt. Im Jahr 2011 betrage der Anteil am Gewinn Euro 854,62 (siehe Gewinnverteilung).

Der Bf. erhalte somit für dessen Tätigkeit einen Vorwegbezug und zusätzlich für das ganze Jahr einen Gewinnanteil. Nachdem der Bf. für dessen Einkünfte aus der reinen Kapitalbeteiligung nicht sozialversicherungspflichtig sei, habe er Anspruch auf Arbeitslosenentgelt. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien jedenfalls für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember eines jeden Jahres als zugeflossen anzusehen.

Mit Schriftsatz vom 31. Oktober 2016 zog der Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat zurück.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **Folgender Sachverhalt ist erwiesen:**

Der Bf. bezog Arbeitslosenentgelt vom 1. Jänner 2011 bis zum 6. März 2011 und vom 15. Dezember 2011 bis zum 31. Dezember 2011, weiters im Bezugszeitraum vom 5. April 2011 bis zum 5. April 2011 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der BUAK sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb vom 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2011. Auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen wird verwiesen.

#### **Rechtliche Würdigung:**

##### *1.) Einkünfte aus Gewerbebetrieb:*

§ 3 Abs. 2 EStG 1988 normiert: Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a oder c, Z 22 lit. a (5. Hauptstück des Heeresgebührengesetzes 2001), lit. b oder Z 23 (Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 4 und 5 des Zivildienstgesetzes 1986) 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. Die diese Bezüge auszahlende Stelle hat bis 31. Jänner des Folgejahres dem Wohnsitzfinanzamt des Bezugsempfängers eine Mitteilung zu übersenden, die neben Namen und Anschrift des Bezugsempfängers seine Versicherungsnummer (§ 31 ASVG), die Höhe der Bezüge und die Anzahl der Tage, für die solche Bezüge ausgezahlt wurden, enthalten muss. Diese Mitteilung kann entfallen, wenn die entsprechenden Daten durch Datenträgeraustausch übermittelt werden. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, das Verfahren des Datenträgeraustausches mit Verordnung festzulegen.

§ 3 Abs. 2 EStG 1988 spricht 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) als Umrechnungsgegenstand an. Vor oder nach einem Arbeitslosengeld bezogene Einkünfte sind damit einer Umrechnung (Hochrechnung) zu unterziehen, während beispielsweise ganzjährig erwirtschaftete Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft oder ganzjährig bezogene Pensionen nicht mit hochgerechnet werden dürfen (vgl RZ 114 der LStR 2002). Die kumulative Wirkung des Wortes „und“ bedeutet in diesem Zusammenhang, dass sämtliche (laufenden) Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 4, sofern sie eben nur für den restlichen Teil des Kalenderjahres bezogen worden sind, umzurechnen sind (Hofstätter/Reichel, EStG-Kommentar, § 3 Abs. 2, Tz. 36).

Die Hochrechnung betrifft somit nur jene Einkünfte, die außerhalb des Zeitraumes des Arbeitslosenentgeltes bezogen wurden. Gleichzeitig während des Arbeitslosenentgeltes bezogene Einkünfte sind daher nicht auf einen Jahresbetrag hochzurechnen.

Im vorliegenden Fall hat der Bf. die Einkünfte aus Gewerbebetrieb während des gesamten, streitgegenständlichen Jahres bezogen und sind demnach diese Einkünfte nicht in die Hochrechnung einzubeziehen, weil diese eben nicht für das restliche Kalenderjahr bezogen wurden. Diese Ansicht hat auch der unabhängige Finanzsenat bereits in mehreren Entscheidungen vertreten (siehe UFS vom 11. November 2013, RV/0163-I/13; 16. April 2012, RV/0200-W/12; 7. März 2006, RV/0402-S/05; 8. März 2005, RV/0243-W/04).

Wenn das Finanzamt zum Zwecke des Nachweises einer nichtselbständigen Tätigkeit den im Akt einliegenden Versicherungsdatenauszug heranzieht, worin betreffend den Bf. angeführt ist, dass dieser in der Zeit vom 7. März 2011 bis zum 14. Dezember 2011 Arbeiter bei der KG sei, ist zu erwidern, dass dieses Dokument keine Aussage über das Vorliegen eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 trifft. Der Begriff des Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 ist nämlich ein eigenständiger Begriff des Steuerrechtes und deckt sich weder mit dem Sozialversicherungsrecht noch mit dem Arbeitsrecht.

Soweit das Finanzamt im Vorlagebericht sich fragt, aus welchem Grund das Arbeitslosengeld zustehe, wenn die Beteiligungseinkünfte für das ganze Jahr als bezogen gelten, ist darauf hinzuweisen, dass diese Frage im Bereich des

Sozialversicherungsrechtes liegt und im abgabenrechtlichen Verfahren keine Relevanz aufzeigt.

Somit ist festzuhalten, dass gleichzeitig während der Zeit des Arbeitslosenentgeltes bezogene Einkünfte - hier: Einkünfte aus Gewerbebetrieb - nicht auf einen Jahresbetrag hochzurechnen sind.

## *2.) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:*

Die vom Bf. im Jahre 2011 erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit enthielten, w.o. ausgeführt steuerpflichtige Bezüge (Kennzahl 245) iHv Euro 142,24 und betrafen den Bezugszeitraum vom 5. April 2011 bis zum 5. April 2011. Da die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs 1, 1. Satz EStG 1988 jährlich bis zu einem Einkommen von 11.000,00 Euro 0 Euro beträgt, liegen im gegenständlichen Fall keine zu einem laufenden Tarif zu besteuern Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die in die Hochrechnung gemäß § 3 Abs 2 EStG 1988 einzubeziehen wären, vor. Somit waren auch die vom Bf. im Jahre 2011 erzielten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nicht auf einen Jahresbetrag hochzurechnen.

## **Zulässigkeit einer Revision:**

Hinsichtlich der Zulässigkeit einer Revision ist auszuführen, dass in der vorliegenden Beschwerde keine Rechtsfragen aufgeworfen werden, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 BVG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Der VwGH hat bei ganzjährig bezogenen Einkünften aus selbständiger Arbeit und jener aus Vermietung und Verpachtung eine Hochrechnung für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes ausgeschlossen (VwGH vom 22. November 2006, ZI. 2006/15/0084). Ebenso sprach der VwGH in einer früheren Entscheidung aus, dass ganzjährig bezogene Pensionen, neben dem Arbeitslosengeld bezogene Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, nicht auf einen Jahresbetrag hochzurechnen sind (VwGH vom 20. Juli 1999, 94/13/0024). Dieser Ansicht schließt sich das Gericht an.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 6. Februar 2017