



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch RA, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt 1 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) gab für das Jahr 2009 eine Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung ab. In dieser Erklärung gab sie an, nur von einer Stelle Bezüge erhalten zu haben und machte diverse Sonderausgabe geltend.

Das Finanzamt erließ auf Basis dieser Erklärung, der von zwei Arbeitgebern und anderen Stellen übermittelten Lohnzettel und der Arbeitslosenbezüge einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 der eine Nachforderung von € 115,44 ergab.

Die Bw. bezog von 1.1. bis 31.8.2009 von der Firma P. steuerpflichtige Bezüge von € 14.078,88. An anrechenbarer Lohnsteuer wurden € 2.326,37 einbehalten.

Daneben bezog die Bw. von 1.9. bis 31.12.2009 von RA.M. steuerpflichtige Bezüge von € 800,--, anrechenbare Lohnsteuer wurde keine einbehalten.

Laut AMS bezog die Bw. von 2.9. bis 31.12.2009 Arbeitslosengeld von € 3.801,82.

Das Finanzamt ermittelte daraus und anhand der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG einen Gesamtbetrag der Einkünfte von € 18.545,70 und einen Einkommensteuerbetrag von € 2.441,81.

Die Bw. erhob gegen diesen Bescheid fristgerecht Berufung.

Das Finanzamt berücksichtigte in seiner BVE vom 31.5.2010 in der Kontrollrechnung die Bezüge von RA.M. nicht mehr, da diese, ebenso wie das Arbeitslosengeld im Zeitraum September bis Dezember, überschneidend bezogen wurden und daher nicht zu berücksichtigen waren.

Die Bw. beantragte fristgerecht die Vorlage der Berufung an die II. Instanz.

Nach Ansicht der Bw. solle die Einkommensteuer wie folgt ermittelt werden:

Anhand der nichtselbständigen Bezüge von P. und RA.M. werde ein steuerpflichtiges Einkommen von € 14.425,26 ermittelt, woraus sich eine Steuer von € 1.250,22 und eine Steuersatz von 36,5% ergäbe.

Da das Arbeitslosengeld steuerfrei sei, sei am Ende der Berechnung das Arbeitslosengeld von € 3.801,82 mit dem ermittelten Steuersatz von 36,5% von der Einkommensteuer wieder mit € 1.387,66 zu entlasten. Daher ergäbe sich ein Guthaben von wahlweise € 1.272,22 bzw. aufgrund des Rechenprogrammes des Finanzministeriums von € 1.144,04, dessen Festsetzung letztlich im Vorlageantrag beantragt wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 2 EStG sind, falls der Steuerpflichtige steuerpflichtige Bezüge u.a. im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG (d.i. versicherungsmäßiges Arbeitslosengeld und Notstandshilfe, sowie deren 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 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale nicht zu berücksichtigen.

Das Einkommen ist zu 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.

Ergibt also die sog. Kontrollrechnung, dass der bei Besteuerung **sämtlicher**, also auch der ansonsten gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG steuerfreien Arbeitslosengeldbezüge, ermittelte Steuerbetrag geringer ist, so ist dieser der Besteuerung zu Grunde zu legen.

Wie sich aus den ErlRV (277 BlgNr 17. GP) ergibt, hat diese Bestimmung den Zweck, eine über die Steuerfreistellung des Arbeitslosengeldes hinausgehende Progressionsminderung bei jenen Arbeitseinkünften zu vermeiden, die der Empfänger eines Arbeitslosengeldes allenfalls in Zeiträumen eines solchen Jahres erzielt, in denen er kein Arbeitslosengeld erhält. Solche Arbeitseinkünfte sollen nicht deswegen geringer besteuert werden, weil der Steuerpflichtige während eines Teil des Jahres statt der Arbeitseinkünfte steuerfreies Arbeitslosengeld bezogen hat.

Als Schlussbestimmung (§ 3 Abs. 2 letzter Satz EStG) wurde somit, um ungewollten Steuermehrbelastungen entgegen zu wirken, ausdrücklich normiert, dass die festzusetzende Steuer nicht höher sein darf, als jene die bei Besteuerung sämtlicher Bezüge - also auch des ansonsten steuerfreien Arbeitslosengeldes – ergeben würde. Damit hat der Gesetzgeber sichergestellt, dass der Steuerpflichtige nicht schlechter gestellt sein kann, als unter der Annahme, dass die Steuerbefreiung nicht zum Tragen käme (siehe dazu VwGH 20.7.1999, 94/13/0024).

Als „Steuer“, die nicht jenen Betrag übersteigen darf, der sich ergeben würde, wenn die Bezüge der Besteuerung unterlägen, ist jene Steuer anzusehen, die sich als tatsächlich festzusetzende Steuer ergeben würde, wenn das Arbeitslosengeld steuerpflichtig wäre, und nicht eine fiktive Steuer, die nur dazu dient, um im Wege einer Verhältnisrechnung einen weiteren durchschnittlichen Steuerbelastungsprozentsatz zu ermitteln. Nur bei der primären Steuerfestsetzung wird ein durchschnittlicher Steuersatz ermittelt, während sich die in der Kontrollrechnung ermittelte „Vergleichssteuer“ unmittelbar aus dem Steuertarif ergibt, wobei dazu lediglich die Steuerpflicht des Arbeitslosengeldes fingiert wird. Als Steuer im Sinne dieser Bestimmung ist also jene anzusehen, die sich ergibt, wenn das Arbeitslosengeld als steuerpflichtig behandelt wird (siehe dazu VwGH 27.6.1991, 89/13/0013).

Wie anhand der gesetzlichen Bestimmung und der einschlägigen Judikatur des VwGH klar zu ersehen ist, geht die Argumentation der Bw. ins Leere.

Erklärtes Ziel des § 3 Abs. 2 EStG ist, die laufenden Einkünfte auf einen Jahresbetrag hochzurechnen um die Progressionsminderung durch den Bezug von steuerfreien

Arbeitslosengeldbezüge zu beseitigen. Die sich aufgrund dieser Berechnung ergebende Steuer wurde allerdings vom Gesetzgeber insoweit „gedeckt“, als die anfallende Steuer nicht höher sein darf, als wenn das Arbeitslosengeld steuerpflichtig behandelt wird (Sog.

Kontrollrechnung, § 3 Abs. 2 letzter Satz). Wenn die so ermittelte Steuer geringer ist, als jene die unter Berücksichtigung des Progressionsvorbehaltes ermittelt wurde, so ist diese zu Ansatz zu bringen. Es kommt dabei also nicht zu einer Besteuerung des Arbeitslosengeldes.

Deshalb ist die Ansicht des Bw., dass das Arbeitslosengeld, nach erfolgter Kontrollrechnung wieder, vermittels eines zu ermittelnden Durchschnittssteuersatzes, von der Einkommensteuer zu befreien sei, nicht zutreffend und geht an Sinn und Inhalt dieser, die Bw. ausdrücklich begünstigenden Bestimmung vorbei.

Es wäre geradezu absurd, würde man die erklärte Absicht des Gesetzgebers, steuerfreie Arbeitslosengelder, bei der Besteuerung der übrigen Einkünfte zu „neutralisieren“, durch die von der Bw. für zutreffend erachtete Berechnung konterkarieren. Die Berechnung der Bw. wurden nicht nur den beabsichtigten Effekt vollkommen beseitigen, sondern der Bezug von Arbeitslosengeld würde zu einer noch geringeren Steuerbelastung der laufenden Bezüge führen.

Die vom Finanzamt in seiner BVE vorgenommene Steuerberechnung entspricht den Bestimmungen des § 3 Abs. 2 EStG. Die Bezüge von RA.M. wurde im Zeitraum September bis Dezember 2009 bezogen, überschritten sich daher mit dem im gleichen Zeitraum bezogenen Arbeitslosengeld. Diese waren daher nicht einzubeziehen, da der Gesetzgeber bei der Umrechnung ausdrücklich nur auf jene laufenden Bezüge abstellt, *„die für das restliche Kalenderjahr bezogenen wurden“*.

Die Berechnung der Steuer mit Hochrechnung der laufenden Bezüge, hätte einen Steuernachforderung von € 1.307,88 ergeben (siehe dazu Berechnungen Beilage 2). Da die Kontrollrechnung, mit steuerpflichtiger Berücksichtigung des Arbeitslosengeldes, eine Steuergutschrift von € 184,56 ergibt und somit im Ergebnis für die Bw. günstiger ist, war gemäß § 3 Abs. 2 letzter Satz diese zum Ansatz zu bringen.

Die Berufung der Bw. erweist sich daher als unbegründet. Da jedoch im angefochtenen Bescheid noch die Bezüge von RA.M. zu Unrecht Berücksichtigung fanden, war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 21. Februar 2011