

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 29. September 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt X vom 23. September 2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog im streitgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von folgenden Dienstgebern:

- Y: Vom 1. Jänner bis zum 2. Mai 2014: 5.441,62 €.
- Z: Vom 5. Mai bis zum 11. Juli 2014: 2.236,75 €.
- UGmbH: Vom 1. Jänner 2014 bis zum 17. Oktober 2014: 3.603,00 €.
- Z: Vom 1. Oktober bis zum 4. Dezember 2014: 2.094,63 €.

Weiters bezog der Bf. vom T gemäß § 3 EStG 1988 steuerfreies Arbeitslosengeld vom 12. Juli bis zum 30. September 2014 in Höhe von 2.465,64 € und vom 5. Dezember bis zum 31. Dezember 2014 in Höhe von 821,88 €.

Somit lag hinsichtlich der steuerpflichtigen Bezüge der UGmbH eine teilweise zeitliche Überschneidung mit dem steuerfreien Bezug von Arbeitslosengeld vor (i.e. vom 12. Juli bis zum 30. September 2014).

Für die Berechnung der Einkommensteuer 2014 im Zuge des angefochtenen Bescheides rechnete das Finanzamt zunächst alle steuerpflichtigen nichtselbständigen Einkünfte des Bf. auf einen Jahresbetrag um und ermittelte dafür den Durchschnittssteuersatz.

Anschließend stellte es anhand einer Kontrollrechnung fest, dass die Hinzurechnung der Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergab, weshalb die Einkommensteuer für das Jahr 2014

nach der Hinzurechnungsvariante (Kontrollrechnung) berechnet wurde, was einen festzusetzenden Abgabenbetrag von 1.325,00 € ergab (Einkommensteuerbescheid 2014 vom 23. September 2015).

Gegen diesen Bescheid er hob der Bf. am 29. September 2015 Beschwerde mit der Begründung, die Abgabenbehörde habe die gesamten, von der UGmbH erhaltenen geringfügigen Einkünfte hinzugerechnet, obwohl der Bf. diese Einkünfte auch während der Arbeitslosigkeit bezogen habe, und zwar vom 12. Juli bis zum 30. September 2014. Ein Text aus dem Internet laute:

„Dabei fließen aber während des Bezuges von Arbeitslosengeld erhaltene Einkünfte (zB Pensionen bzw. geringfügige Einkünfte) nicht in die Hochrechnung mit ein.“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 22. Februar 2016 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab, wobei es zusammengefasst ausführte, dass aus dem Gesetzeswortlaut des § 3 Abs. 2 EStG 1988 nicht hervorgehe, wie vorzugehen sei, wenn Einkünfte nicht ganzjährig bezogen worden seien und diese sich in zeitlicher Hinsicht zum Teil mit dem Bezug von Arbeitslosengeld überschnitten. Im Kalenderjahr 2014 habe der Bf. ua. von der UGmbH vom 1. Jänner bis zum 17. Oktober 2014 nichtselbständige Einkünfte bezogen. Arbeitslosengeld habe der Bf. ua. vom 12. Juli bis zum 30. September 2014 erhalten. Somit seien die Einkünfte von der UGmbH in zeitlicher Hinsicht überwiegend außerhalb des Zeitraumes des Bezuges von Arbeitslosengeld zugeflossen (nur vom 12. Juli bis zum 30. September 2014 überschnitten sich die Bezüge von der UGmbH mit dem Arbeitslosengeld), weshalb das Finanzamt zur Ansicht gelangt sei, dass aufgrund des zweifelsfreien Wortlautes des § 3 Abs. 2 EStG 1988 die von der UGmbH erhaltenen Bezüge [gemeint: zur Gänze] in die Hochrechnung einzubeziehen seien. Die im angefochtenen Einkommensteuerbescheid erfolgte Hinzurechnung der an sich steuerfreien Einkünfte stelle gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 eine „Sonderform“ der Umrechnungsvariante dar. Auf die diesbezügliche Begründung im angefochtenen Bescheid werde hingewiesen.

Am 24. März 2016 beantragte der Bf. die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Am 21. April 2016 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht beantragte die Abgabenbehörde die Abweisung des Rechtsmittels, da eine Herausnahme von steuerpflichtigen Einkünften, die sich nur teilweise mit den Bezügen gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 überschnitten, aus der Umrechnung im zitierten Gesetzeswortlaut keine Deckung finde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 3 Abs. 2 EStG 1988 idF des Abgabenänderungsgesetzes 2001, BGBI. I Nr. 144/2001, lautet:

"(2) 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 Kalenderjahrs, 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. [...]"

Streit zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens besteht darüber, wie die Hochrechnung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im gegenständlichen Fall zu erfolgen hat, in concreto, ob auch die von der UGmbH während des Bezuges von Arbeitslosengeld erhaltenen geringfügigen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in die Hochrechnung miteinzubeziehen sind.

Dazu ist seitens des Bundesfinanzgerichtes folgendes festzuhalten:

Nach Rechtsprechung und Lehre sind nur die Einkünfte, die *außerhalb* des Zeitraumes der Arbeitslosigkeit bezogen wurden, hochzurechnen („für das restliche Kalenderjahr“; VwGH 20.7.1999, 94/13/0024; *Mayr/Hayden* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁸, § 3 Tz 28/2). Ganzjährig bezogene Pensionen sind auf den Jahresbetrag nicht hochzurechnen, ebenso sind *nicht* hochzurechnen die zusätzlich zum Arbeitslosengeld bezogenen (geringfügigen) Einkünfte (VwGH 20.7.1999, 94/13/0024, zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit; UFS 7.3.2006, RV/0402-S/05, mit Verweis auf VwGH 20.7.1999, 94/13/0024). Bezieht der Steuerpflichtige zeitweise (nicht ganzjährig) Einkünfte neben den steuerfreien Bezügen, so sind die Einkünfte im restlichen Kalenderjahr (*nicht* gleichzeitig mit den steuerpflichtigen Bezügen) hochzurechnen. Für die Hochrechnung maßgeblich ist der gesamte Zeitraum, in welchem *keine* steuerfreien Transferleistungen bezogen wurden (*Mayr/Hayden*, § 3 Tz 28/2).

Auf dem Boden dieser Rechtslage erweist sich das Vorbringen des Bf., die von der UGmbH während des Bezuges von Arbeitslosengeld erhaltenen geringfügigen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit *nicht* in die Hochrechnung miteinzubeziehen, als rechtskonform. Auf das Erkenntnis des UFS 7.3.2006, RV/0402-S/05 (siehe dazu bereits oben), wird vollinhaltlich verwiesen („[...] Im vorliegenden Falle ist entscheidungsrelevant die Formulierung im Gesetz, wonach *„die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte“* hochzurechnen sind. Der Bw. hat während des Bezuges von steuerfreien Einkünften auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen. Diese Beträge sind in die Hochrechnung nicht einzubeziehen [...]“).

Allerdings ergibt sich aus dem diesem Erkenntnis beiliegenden Berechnungsblatt („Progressionsvorbehalt gemäß § 3 Abs. 2 EStG wegen nicht ganzjährigen Bezuges von

„Transferleistungen“), dass die vom Bf. beantragte Berechnung der Bezug habenden Einkommensteuer (= Nichteinbeziehung der von der UGmbH während des Bezuges von Arbeitslosengeld erhaltenen geringfügigen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in die Hochrechnung) zu einem Abgabenbetrag von 1.360,00 € führen würde (siehe Berechnungsblatt „festzusetzende Einkommensteuer (gerundet) 1.360,00 € nach Hochre.-Meth.“), während die vom Finanzamt dem angefochtenen Bescheid zugrunde gelegte Kontrollrechnung nur einen Abgabenbetrag von 1.325,00 € ergibt (siehe Berechnungsblatt „festzusetzende Einkommensteuer (gerundet) 1.325,00 € nach Kontrollre.“).

Aus der zwingenden normativen Anordnung des § 3 Abs. 2 3. Satz 2. Halbsatz EStG 1988 („ die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde“) folgt, dass das *für den Bf. günstigere Ergebnis* nach der Kontrollrechnung (Abgabenbetrag von nur 1.325,00 € anstatt 1.360,00 €, siehe oben) maßgebend und somit der Einkommensbesteuerung für das Streitjahr zugrunde zu legen ist, weshalb im Endergebnis der angefochtene Einkommensteuerbescheid unverändert zu bleiben hat und die Beschwerde abzuweisen ist.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt („Progressionsvorbehalt gemäß § 3 Abs. 2 EStG wegen nicht ganzjährigen Bezuges von „Transferleistungen““)

Unzulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die 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.

Im gegenständlichen Fall ergeben sich die Rechtsfolgen aus dem Gesetz (§ 3 Abs. 2 EStG 1988, siehe oben) und aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.7.1999, 94/13/0024, siehe oben), sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Die Zulässigkeit einer Revision war deshalb zu versagen.

Wien, am 25. Februar 2019

