

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache XY, Adresse-XY, St.Nr. ****, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 29.04.2013, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2012 wird gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

A) Sachverhalt und Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer (Bf.) war im Streitjahr 2012 laut elektronisch übermitteltem Lohnzettel das ganze Jahr über bei der ZZ Österreich AG als Dienstnehmer beschäftigt und erzielte nichtselbständige Einkünfte iHv € 31.816,11. Vom 1. Jänner bis 29. Februar 2012 erhielt er zusätzlich ein Weiterbildungsgeld nach dem AIVG 1977, bezugsauszahlende Stelle war das Arbeitsmarktservice Österreich.

Mit Bescheid vom 29. April 2013 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2012 in der Höhe von 209,-- Euro fest, wobei der besondere Progressionsvorbehalt nach § 3 Abs. 2 EStG zur Anwendung gelangte. Nachdem der Bf. im Veranlagungsjahr 59 Tage steuerfreie Bezüge iSd § 3 Abs. 1 Z.5 lit.a EStG 1988 erhielt, wurde die Einkommensteuer unter Hochrechnung gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 der außerhalb der Zeit des Bildungsgeldbezuges erzielten nichtselbständigen Einkünfte mit einem Durchschnittssteuersatz von 27,14 % berechnet.

In seiner gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 rechtzeitig eingebrochenen Berufung wendete der Bf. ein, die Anwendung der besonderen Steuerberechnung (§ 3 Abs. 2 EStG) erschien ihm nicht korrekt, da er während des Zeitraums des Bildungsgeldbezugs (d.h. im konkreten von 1.1. 2012 bis 29.2. 2012) geringfügig beschäftigt gewesen sei. Er habe in der Zwischenzeit seinen Arbeitgeber ersucht, den Gehaltszettel für das Jahr 2012 so zu korrigieren, dass folgende Daten ersichtlich sind:

- 1.1.2012 -29.2.2012: Geringfügige Beschäftigung, gleichzeitig Bezug des Bildungsgeldes
- 1.3.2012-31.12.2012: Vollzeitbeschäftigung

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Mai 2013 gab das Finanzamt der Berufung insofern teilweise statt, als es die bislang unberücksichtigt gebliebenen in den Monaten Jänner und Februar 2012 erzielten geringfügigen nichtselbständigen Einkünfte iHv € 748,00 nunmehr in den Gesamtbetrag der Einkünfte aufnahm, sie jedoch im Gegensatz zu den in den Monaten März bis Dezember 2012 erzielten Einkünften im Hochrechnungsverfahren gemäß § 3 Abs. 2 EStG außer Acht ließ und die Einkommensteuer unter Anwendung eines ermittelten Durchschnittssteuersatzes von 27,09 % mit € 199,00 festsetzte.

Mit Eingabe vom 5. Juni 2013 beantragte der Bf. die Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies neuerlich auf die beiden von seinem Dienstgeber elektronisch übermittelten (korrigierten) Lohnzettel, auf denen die jeweiligen Beitragszeiträume wie folgt ausgewiesen seien:

- Lohnzettel 1: Beitragszeitraum von 1 bis 2 (d.h. Jänner bis Februar: geringfügige Beschäftigung)
- Lohnzettel 2: Beitragszeitraum von 3 bis 12 (d.h. März bis Dezember: Vollzeitbeschäftigung).

Daraus ginge klar hervor, dass er während des Bildungsgeldbezuges nur geringfügig angestellt und erst ab 1.3.2012 wieder vollbeschäftigt gewesen sei. Somit gäbe es keine Überschneidung zwischen Erhalt des Bildungsgeldes und der Vollzeitbeschäftigung, weshalb auch die Hochrechnung bzw. die besondere Steuerberechnung ausgeschaltet werden sollte.

B) Über die (nunmehr als Beschwerde zu wertende) Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG sind das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld, die Notstandshilfe und an deren Stelle tretenden Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit. Diese steuerbefreiten Transferleistungen lösen bei Durchführung der Veranlagung eine besondere Berechnung aus (Hochrechnung).

Steuerfrei sind das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe nach dem Arbeitslosenversicherungsgesetz, oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen

(z.B. Krankengeld während Arbeitslosigkeit, **Weiterbildungsgeld im Rahmen der Bildungskarenz oder Bildungsteilzeit** und bei Freistellung gegen Entfall des Arbeitsentgelts; vgl. Doralt, EStG¹¹, Rz 18 zu § 3).

Zur Hochrechnung führen das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld, die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende **Ersatzleistungen nach § 6 AIVG 1977** (Arbeitslosenversicherungsgesetz). Ersatzleistungen sind beispielsweise das **Weiterbildungsgeld** oder Überbrückungsgeld (Jakom/Laudacher EStG 2012, Rz 16 zu § 3).

Das Weiterbildungsgeld ist eine Leistung nach § 26 AIVG, die vom Arbeitsmarktservice an Personen, die sich in einer (Bildungs-)karenz befinden, gezahlt wird. Seit 1.1.1998 sieht das ABRAG (Arbeitsvertragsrechts-Anpassungsgesetz) die Möglichkeit einer Bildungskarenz (§ 11) oder eine Freistellung gegen Entfall des Arbeitsentgeltes (§ 12) vor. Zur wirtschaftlichen Absicherung während dieser Zeit dient das Weiterbildungsgeld in Höhe des Arbeitslosengeldes. Bei Vorliegen der Anspruchsvoraussetzungen des § 26 AIVG (Erfüllung der Anwartschaft auf Arbeitslosengeld, Arbeitsverhältnis von mindestens 6 Monaten ununterbrochener Dauer, Nachweis der Teilnahme an Bildungsmaßnahmen etc.) haben Personen einen Rechtsanspruch auf diese Geldleistung.

Erhält der Steuerpflichtige also solche steuerfreien Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a oder c, 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. 2 EStG).

Ziel dieser Regelung ist die Vermeidung einer unverhältnismäßigen Absenkung der Steuerprogression durch die Miteinbeziehung der steuerfreien Bezüge in das Jahreseinkommen. Mit dem Hochrechnungsverfahren soll vermieden werden, dass das verfügbare Nettoeinkommen eines teilweise Arbeitslosen höher ist als das eines ganzjährig Beschäftigten. Die Regelung ist verfassungskonform (Jakom/Laudacher EStG 2012, Rz 120 zu § 3).

Die Bestimmung soll verhindern, dass das steuerfreie Arbeitslosengeld bzw. Weiterbildungsgeld progressionsmindernd auf die außerhalb der Zeit der Arbeitslosigkeit oder Bildungskarenz bezogenen Einkünfte wirkt. Das Hochrechnen von Einkünften auf einen fiktiven Jahresbetrag ist jedoch dann nicht geboten, wenn -so wie im vorliegenden Beschwerdefall- Einkünfte ohnedies ganzjährig bezogen werden (Jakom/Laudacher EStG, 2013, § 3 Rz 122), das steuerfreie Bildungsgeld entfaltet diesbezüglich keine progressionsmindernde Wirkung. Ganzjährig bezogene Einkünfte fiktiv um die in der

Zeit der Arbeitslosigkeit oder Bildungskarenz bezogenen Teile zu kürzen und dann die restlichen, außerhalb dieses Zeitraumes gelegenen Bezugsteile in die Hochrechnung einzubeziehen, führt zu einer dem Gesetzeszweck des § 3 Abs. 2 EStG 1988 nicht entsprechenden Progressionserhöhung der tatsächlich außerhalb der Zeit der Arbeitslosigkeit bzw. Bildungskarenz erzielten anderen Einkünfte.

Im gegenständlichen Verfahren hat der Bf. unstrittig während des gesamten Veranlagungszeitraumes 2012 Erwerbseinkünfte von der ZZ Österreich AG bezogen, die auch zu versteuern sind. Dem Bf. ist daher im Endeffekt- wenn auch aus anderen rechtlichen Erwägungen (siehe oben), als er in seiner Beschwerde ins Treffen führt - zuzustimmen, dass in diesem Fall keine Hochrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 zu erfolgen hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

C) Unzulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG i. V. m. § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da sich die angeführten Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz ergeben.

Wien, am 10. November 2015