

GZ. RV/2021-W/08

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt eingebbracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebbracht werden.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (in der Folge mit Bw. bezeichnet) bezog im Jahr 2006 ganzjährige Bezüge aus einem Dienstverhältnis, weiters unterjährige Bezüge aus einem anderen Dienstverhältnis sowie unterjährige steuerfreie Bezüge aus dem AMS (Notstandshilfe). Der Bw. gab

für das Jahr 2006 eine elektronische Steuererklärung ab. Das Finanzamt erließ hierzu im September 2007 den Einkommensteuerbescheid 2006 mit einer Abgabennachforderung von Euro 507,36.

Der Begründung zum gegenständlichen Einkommensteuerbescheid ist Folgendes zu entnehmen: *Sie haben während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer wurde von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt. Bei der Veranlagung werden Ihre Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Sie zahlen damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat.*

*Sie haben im Jahr 2006 steuerfreie Einkommensersätze erhalten (insbesondere Arbeitslosengeld, Notstandshilfe, bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildiener), die eine besondere Steuerberechnung nach sich ziehen (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Dabei werden die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte auf den Zeitraum des Erhalts der steuerfreien Bezüge umgerechnet, so als ob sie auch während des Bezugs der Einkommensersätze weiterbezogen worden wären. Daraus wird ein Umrechnungszuschlag ermittelt, der zur Berechnung des Durchschnittssteuersatzes dem Einkommen hinzugerechnet wird. Mit diesem Durchschnittssteuersatz wird das steuerpflichtige Einkommen versteuert.*

Mit Schreiben vom Oktober 2007 erhab der Bw. das Rechtsmittel der Berufung gegen den oben stehenden Bescheid. In seiner Berufungsschrift wird seitens des Bw. zusammenfassend Folgendes vorgebracht: Der Bw. beantragt, die vorgeschriebene Abgabennachforderung von Euro 507,36 nicht anzusetzen und den Bescheid aufzuheben. Die Abgabennachforderung sei nicht richtig errechnet worden, da das Gesamteinkommen des Bw. unter der Grenze von Euro 10.000,00 liege. Diese Forderung würde vergleichsweise etwa 50 % von seinen unterjährigen Bezügen ausmachen. Hinzu komme noch, dass die Tätigkeit bei dieser Firma unter Androhung der sonstigen Streichung der Notstandshilfe erzwungen worden sei.

Die Berufung wurde seitens des Finanzamtes mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung weist das Finanzamt u.a. darauf hin, dass im vorliegenden Falle eine Pflichtveranlagung vorliege und es im Falle von Transferleistungen (Arbeitslosengeld, Notstandshilfe) zusätzlich zu einer Hochrechnung der Einkünfte komme. Eine lediglich auf den Bezug steuerfreier Transferleistungen zurückzuführende Progressionsmilderung sei damit ausgeschlossen.

In dem als Vorlageantrag zu wertenden Schreiben vom März 2008 wird seitens des Bw. vorgebracht, dass der Bw. im Zuge seiner Berufung seinen Antrag auf Veranlagung der Einkommensteuer 2006 zurückziehe. Mit Verständigung vom Juli 2008 wurde der Bw. von der Vorlage seiner Berufung an den UFS informiert.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist gemäß § 41 Abs. 1 EStG der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn

1. er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt,
2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.
3. im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7 oder 8 zugeflossen sind,
4. in einem Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr berücksichtigte besondere Verhältnisse gemäß § 63 Abs. 1 nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen,
5. der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen. § 39 Abs. 1 dritter Satz ist anzuwenden.

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige somit gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zu veranlagen, wenn im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind (Pflichtveranlagung). Dies gilt vergleichsweise auch dann, wenn ein lohnsteuerpflichtiges Dienstverhältnis zu keiner Lohnsteuerschuld führt (z.B. geringfügige Beschäftigung) (vgl. Doralt, EStG III, § 41 Tz 4). Im streitgegenständlichen Fall hat eine Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zu erfolgen, da der Bw. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum zumindest zeitweise gleichzeitig zwei lohnsteuerpflichtige Einkünfte im o.a. Sinne bezogen hat. Da ein Pflichtveranlagungstatbestand im vorliegenden Fall verwirklicht wurde, besteht keine Möglichkeit, einen allfälligen Antrag auf Veranlagung zurückzuziehen.

Der Grund für die Abgabennachforderung ist auf die Zusammenrechnung der beiden Bezüge aus den beiden Dienstverhältnissen sowie auf das gesetzlichen Hochrechnungsverfahren

gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 zurückzuführen, da der Bw. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum zusätzlich steuerfreie Bezüge im Sinne des § 3 EStG (betrifft u.a. Arbeitslosengelt, Notstandshilfe) erhalten hat. Für diesen Fall bestimmt § 3 Abs. 2 EStG, dass dann, wenn derartige Bezüge nur für einen Teil des Kalenderjahres zufließen, die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte auf einen Jahresbetrag umzurechnen sind.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 EStG sind von der Einkommensteuer u.a. befreit:

- a) das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen
- b) das Karenzurlaubsgeld, an dessen Stelle tretende Ersatzleistungen und die Karenzurlaubshilfe auf Grund der besonderen gesetzlichen Regelungen, weiters das Kinderbetreuungsgeld.
- c) die Überbrückungshilfe für Bundesbedienstete nach den besonderen gesetzlichen Regelungen sowie gleichartige Bezüge, die auf Grund besonderer landesgesetzlicher Regelungen gewährt werden
- d) Beihilfen nach dem Arbeitsmarktförderungsgesetz, BGBl. Nr. 31/1969, und Beihilfen nach dem Arbeitsmarktservicegesetz, BGBl. Nr. 313/1994,
- e) Leistungen nach dem Behinderteneinstellungsgesetz 1988.

Erhält der Steuerpflichtige gemäß § 3 Abs. 2 EStG steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a oder c (u.a. Arbeitslosengelt, Notstandshilfe), 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.

Hochzurechnen sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4 EStG 1988). Die Hochrechnung betrifft aber

nur jene Einkünfte, die außerhalb des Zeitraumes des Bezuges der oben angeführten Transferleistungen bezogen wurden ("für das restliche Kalenderjahr"). Gleichzeitig während der Zeit der Transferleistungen bezogene Einkünfte sind daher nicht auf einen Jahresbetrag hochzurechnen (z.B. ganzjährig bezogene Pensionen, neben dem Arbeitslosengeld bezogene (geringfügige) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (vgl. VwGH 20.7.1999, 94/13/0024)). Wie aus dem Einkommensteuerbescheid ersichtlich, wurde bei der Hochrechnung der ganzjährige Bezug des Bw. bei dem Verein folgerichtig bei der Berechnung des Durchschnittssteuersatzes ausgeschieden. Die Kontrollrechnung (fiktive Besteuerung der Notstandshilfe) hätte eine höhere Steuerschuld ergeben (vgl. Beilage). Die Hochrechnung war somit maßgebend.

Sinn einer solchen (Jahres-) Hochrechnung der maßgeblichen steuerpflichtigen Einkünfte zur Ermittlung des auf das (tatsächliche) Einkommen anzuwendenden Durchschnittssteuersatzes ist, dass eine lediglich auf den Bezug steuerfreier Transferleistungen zurückzuführende Progressionsmilderung mit einer solchen Hochrechnung (auf fiktive Jahreseinkünfte) ausgeschlossen werden soll. Neben der Steuerfreiheit der Transferleistung soll nicht ein weiterer durch diese Steuerfreiheit ausgelöster Steuervorteil treten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 1 Gegenüberstellung Hoch-/Kontrollrechnung für 2006

Wien, 24. März 2009

Der Referent:

Oberrat Mag. Heindl