

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R über die Beschwerde des Bf, AdresseBf, vom 17.06.2015 gegen den Bescheid des FA vom 22.05.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) bezog vom 01.01. bis 31.01.2014 eine Pension der X GmbH (X GmbH) iHv. 3.730,10 EUR sowie vom 01.02. bis 31.12.2014 eine Pension der Y-AG iHv. 41.031,10 EUR. Weiters bezog der Bf. Arbeitslosengeld in der Zeit vom 03.02. bis 07.02.2014 iHv. 233,20 EUR und vom 08.09. bis 20.09.2014 iHv. 606,32 EUR sowie Krankengeld vom 08.02. bis 29.04.2014 iHv. 3.777,84 EUR und vom 21.09. bis 22.09.2014 iHv. 93,28 EUR.

Mit Bescheid vom 13.05.2015 wurde die Veranlagung zur Einkommensteuer 2014 unter Berücksichtigung der aufgrund der Kontrollrechnung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzusetzenden Einkünfte durchgeführt. In der Bescheidbegründung wurde angeführt, dass die Kontrollrechnung im Vergleich zur Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergibt, weshalb diese Methode angewendet wurde.

Mit Bescheid vom 22.05.2015 erfolgte gemäß § 299 BAO von Amts wegen eine Aufhebung des am 13.05.2015 erlassenen Einkommensteuerbescheides. Gleichzeitig erging ein neuer Einkommensteuerbescheid 2014. In diesem Bescheid wurde statt der Kontrollrechnung die Hochrechnung der Einkünfte gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 angewendet. Dabei wurden vom Gesamtbetrag der Einkünfte (44.335,48 EUR) jene Beträge abgezogen, die nicht hochzurechnen seien, nämlich lediglich die Bezüge der Y-AG iHv. 41.031,10 EUR, wodurch sich eine Umrechnungsbasis von 3.304,38 EUR ergab.

Der Bescheid wurde damit begründet, dass der Bezug der X GmbH nur für Jänner ausbezahlt worden sei, im Jänner allerdings kein steuerfreier Bezug iSd. § 3 Abs. 2

EStG 1988 zugeflossen sei. Daher sei der steuerpflichtige Bezug der X GmbH aus der Umrechnung für den Durchschnittssteuersatz nicht auszuscheiden.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen **Beschwerde** (Einspruch) vom 16.06.2015 wurde vorgebracht, der Sinn des Progressionsvorbehaltes gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 bestehe darin, „*dass steuerfreie Einkünfte, die nur für einen Teil des Kalenderjahres bezogen werden, keine progressionsmindernde Auswirkung auf steuerpflichtige Einkünfte haben, die für das restliche Kalenderjahr bezogen wurden*“. Es wurde auf die Berufungsentscheidung des UFS Innsbruck vom 11.11.2013, GZ. RV/0163-I/13 verwiesen.

Der Bf. führte weiters aus, dass sich seine steuerfreien Bezüge (Arbeitslosen- und Krankengeld während der Arbeitslosigkeit) im Jahr 2014 keinesfalls progressionsmindernd auf seine ganzjährigen steuerpflichtigen Bezüge 2014 ausgewirkt hätten. Dies betreffe ebenfalls den Bezug vom Jänner 2014. Daher sei der Progressionsvorbehalt rechtswidrig angewendet worden und dieser Sachverhalt sei vom Finanzamt aus dem „Ersuchen (Rechts)auskunft“ vom 04.06.2015 unbeantwortet geblieben.

Das Finanzamt habe in seiner Antwort auf das „Ersuchen (Rechts)auskunft“ vom 04.06.2015 keine gesetzlichen Bestimmungen genannt, die es zulassen würden, dass ganzjährige, steuerpflichtige Bezüge nur aufgrund der Tatsache, dass diese von verschiedenen auszahlenden Stellen stammen, künstlich zu teilen seien, um für einen Teil der Bezüge den Progressionsvorbehalt gem. § 3 Abs. 2 EStG anzuwenden. Eine Teilung der ganzjährigen Bezüge 2014 sei rechtswidrig erfolgt.

Das Einkommen ab Februar 2014 unterscheide sich vom Einkommen im Jänner 2014 ausschließlich durch den Namen und nicht durch die tatsächlich auszahlende Stelle. Dies sei aufgrund der beiden Lohnzettel, und zwar aufgrund der sonstigen Bezüge (13. und 14. Gehalt) ersichtlich gewesen. Aus dem Steuerakt 2014 sei klar zu entnehmen, dass in dem Lohnzettel von X GmbH keine Auszahlung des (gesetzlich vorgeschriebenen) 13. und 14. Gehalts zu finden sei und dass gleichzeitig der Lohnzettel von Y-AG das 13. und 14. Gehalt für das ganze Jahr 2014 beinhalte.

Weiters werde angemerkt, dass die X GmbH eine 100%ige Tochter der Y-AG sei. Es habe sich daher aus einkommensteuerlicher Sicht zwischen Jänner und den anderen Monaten 2014 nichts geändert. Zwischen dem Bf. und der Y-AG bestehe ein schriftlicher Vertrag, der die offizielle Grundlage für die Zahlungen im Jänner und in den restlichen Monaten 2014 sei. Dieser Vertrag könne im Bedarfsfall vorgelegt werden.

Aufgrund des **Ergänzungersuchens** vom 25.11.2015 wurde die in der Beschwerde erwähnte schriftliche Vereinbarung mit der Y-AG am 26.11.2015 elektronisch vorgelegt.

Dieser Vereinbarung vom 24.03.2014 ist zu entnehmen, dass die Y-AG als Rechtsnachfolgerin der X GmbH zustimmt, eine betriebliche Pensionsleistung unter bestimmten Bedingungen auszuzahlen. Der Leistungszeitraum beginnt am 01.01.2014 und endet am 30.04.2019.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** des Finanzamtes vom 12. Jänner 2016 wurde die Beschwerde vom 17.06.2015 als unbegründet abgewiesen. Aufgrund der nachgereichten Vereinbarung betreffend Betriebspension vom 24.03.2014 wurde festgestellt, dass die Y-AG Rechtsnachfolgerin der X GmbH sei. Im Firmenbuch sei die X GmbH mit Eintragung vom 12.02.2014 gelöscht worden, wodurch auch die Rechtspersönlichkeit dieser Firma mit diesem Tag beendet worden sei. Die Auszahlung des Bezuges vom Jänner 2014 sei daher noch von der X GmbH erfolgt. Sowohl der Lohnzettel der X GmbH für den Zeitraum 01.01. – 31.01.2014 als auch der Lohnzettel der Y-AG für die restlichen Monate des Jahres 2014 sei rechtskonform übermittelt worden.

Da im Monat Jänner 2014 kein steuerfreies Arbeitslosengeld bezogen wurde, sei nach dem klaren Wortlaut des § 3 Abs. 2 EStG (...steuerfreie Bezüge... für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte... auf einen Jahresbetrag umzurechnen), der Bezug vom Jänner nicht aus der Umrechnung herauszunehmen („Umkehrschluss“). Eine andere Auslegung (auch jene nach dem Ziel und Zweck lt. Beschwerde) des § 3 Abs. 2 EStG sei bei klarem Wortlaut gem. § 6f. ABGB unzulässig.

Mit Fax vom 01.02.2016 wurde beim Finanzamt ein **Vorlageantrag** (Einspruch gegen Beschwerdevorentscheidung) eingebracht, in dem der Bf. im Wesentlichen sein bisheriges Vorbringen wiederholt. Er wies ua. darauf hin, dass er das ganze Jahr lang steuerpflichtige Bezüge aus einem Vertrag mit der Y-AG erhalten habe und es sich dabei um eine Firmenpension handle, die er seit Juni 2010 beziehe. Grundlage dafür sei ein Vertrag, der zwischen dem Bf. und der Y-AG im Rahmen des Sozialplanes vom April 2010 vereinbart worden sei.

Am 11.03.2016 erfolgte die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Bf. bezieht im Rahmen eines Sozialplanes seit 2010 Pensionseinkünfte.

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob ein Teil der im Jahr 2014 bezogenen Pensionszahlungen in die Hochrechnung gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 miteinzubeziehen ist oder nicht.

§ 3 Abs. 2 1. Satz EStG 1988 lautet:

„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.“

Der Bf. bezog 2014 unstrittig Arbeitslosengeld sowie Krankengeld anstelle des Arbeitslosengeldes – somit steuerfreie Bezüge im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 – nur für einen Teil des Kalenderjahres.

Weiters bezog der Bf. unstrittig eine Betriebspension, für die für die Zeit vom 01. – 31.01.2014 ein Lohnzettel der X GmbH und für die Zeit vom 01.02. – 31.12.2014 ein Lohnzettel der Y-AG gemeldet wurde.

Wie bereits das Finanzamt zutreffend festgestellt hat, ist die Y-AG Rechtsnachfolgerin der X GmbH. Es ist daher schlüssig, wenn der Bf. argumentiert, die Pensionszahlungen erfolgten im Jänner 2014 wie auch von Februar bis Dezember 2014 von derselben auszahlenden Stelle. Dies wird auch durch die vom Bf. vorgelegte Vereinbarung vom 24.03.2014 untermauert.

Ungeachtet der Tatsache, dass aufgrund der unterjährig eingetretenen Rechtsnachfolge zwei Lohnzettel erstellt wurden, bezog der Bf. - wie bereits in den Vorjahren - betriebliche Pensionszahlungen durchgehend während des gesamten Jahres 2014.

Die Hochrechnung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 betrifft nur jene Einkünfte, die außerhalb des Bezugszeitraumes von Transferleistungen bezogen wurden, das heißt, vor oder nach Arbeitslosengeld bezogene Einkünfte sind einer Hochrechnung zu unterziehen, während ganzjährig erwirtschaftete Einkünfte, wie etwa ganzjährig bezogene Pensionen, nicht mit hochgerechnet werden dürfen [Hofstätter/Reichel, EStG-Kommentar, § 3 Tz 36; Jakom/Laudacher, EStG 2014, § 3 Rz 122; VwGH 22.11.2006, 2006/15/0084; UFS 27.02.2012, RV/2927-W/11; LStR 2002 Rz 114].

Der Beschwerde war daher Folge zu geben.

Zulässigkeit 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 Beschwerdefall liegt keine Rechtfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, zumal das vorliegende Erkenntnis auch im Sinne der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergangen ist und sich außerdem die angeführten Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz ergeben.

Wien, am 27. September 2016