



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 vom 10. Juni 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### 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 unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) erzielte im Streitjahr 2001 neben Einkünften aus selbständiger Arbeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus folgenden Dienstverhältnissen:

Dienstgeber A	vom 1.10. bis 31.12.2001
---------------	--------------------------

Dienstgeber B	vom 1.1. bis 28.2.2001
Dienstgeber C	vom 1.3. bis 31.5.2001
Krankengeld	vom 2.6. bis 12.8.2001

Außerdem bezog die Bw. Arbeitslosengeld für den Zeitraum vom 13.8. bis 31.12.2001 (141 Tage).

Im Zuge der Veranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 2001 wurden die Einkünfte der Bw. in Höhe von S 245.119,- auf einen Jahresbetrag umgerechnet und das Einkommen rechnerisch mit S 393.508,- ermittelt. Darauf wurde der Tarif angewendet und ein Durchschnittssteuersatz mit 25,89% ermittelt. Dieser Steuersatz wurde dann auf die Einkünfte der Bw. angewandt.

In der dagegen erhobenen Berufung rügte die Bw. die Berechnungsmethode und machte zusätzliche Krankenversicherungsbeiträge als Sonderausgaben geltend.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde der Berufung teilweise stattgegeben, die Krankenversicherungsbeiträge als Sonderausgaben anerkannt, im Übrigen aber ausgeführt, die fiktive Bemessungsgrundlage von S 393.508,- habe nur der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 auf Grund bezogener steuerbefreiter Leistungen gemäß § 3 Abs 1 Z 5 lit. a EStG 1988 gedient.

In weiterer Folge stellte die Bw. einen Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Im Vorhaltsverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde abgeklärt, dass die Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Jänner und Februar 2001 bezogen wurden.

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

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 ist ua. das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld von der Einkommensteuer befreit.

Nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 sind dann, wenn der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge ua. im Sinne des Abs 1 Z 5 lit.a 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 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. 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.

Zweck dieser Regelung – so die Erläuterungen zur Regierungsvorlage – ist es, einen rechtspolitisch unerwünschten Effekt zu beseitigen, der sich ergibt, wenn die steuerfreien Transferleistungen in einem Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) mit anderen, steuerpflichtigen Einkünften zusammentreffen. Dies könnte, insbesondere im Fall saisonaler Arbeitslosigkeit, wegen der zum Teil erheblichen Milderung der Steuerprogression dazu führen, dass das Nettoeinkommen eines nicht ganzjährig Beschäftigten unter Berücksichtigung der im Wege der Veranlagung erhaltenen Lohnsteuer höher sei als das Nettoeinkommen eines ganzjährig Beschäftigten.

Um nun die Milderung der Steuerprogression auszuschließen, hat sich der Gesetzgeber dazu gefunden, den Veranlagungszeitraum auf jenen Zeitraum zu reduzieren, in dem die Erwerbs- bzw. Pensionseinkünfte erzielt werden. Dies soll dadurch erreicht werden, dass die steuerpflichtigen Lohnbezüge bzw. Einkünfte aus den ersten vier Einkunftsarten für die Dauer des Bezuges von Transferleistungen auf fiktive Jahreseinkünfte hochgerechnet werden. Für den Fall des Bezuges niedriger steuerpflichtiger Erwerbs- oder Pensionseinkünfte im Restzeitraum des Jahres ist überdies noch vorgesehen, dass aus der Umrechnung keine höhere Steuerbelastung als im Fall der Vollbesteuerung der Transferleistungen als steuerpflichtiger Arbeitslohn eintreten darf (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar zum EStG 1988, § 3 Tz. 33).

Zu beachten ist, dass § 3 Abs. 2 nur 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" als Umrechnungsgegenstand anspricht. Vor und nach einem Arbeitslosengeld bezogene Einkünfte sind damit einer Umrechnung (Hochrechnung) zu unterziehen, während beispielsweise ganzjährig erwirtschaftete Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft nicht mithochgerechnet werden dürfen. Die kumulative Wirkung des Wortes "und" bedeutet in diesem Zusammenhang, dass sämtliche (laufende) Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4, sofern sie eben nur für den restlichen Teil des Kalenderjahres bezogen worden sind, umzurechnen sind. Eine Interpretation, wonach jegliche neben dem Arbeitslosengeld bezogenen Erwerbseinkünfte die Hochrechnung für andere (im restlichen Jahr bezogenen) Einkünfte ausschließen, würde diesem Umrechnungsgebot widersprechen (siehe Hofstätter/Reichel, aaO).

Wie dem oben dargestellten Sachverhalt zu entnehmen ist, hat die Bw. die Einkünfte aus den Dienstverhältnissen B und C und das Krankengeld außerhalb des Zeitraumes des Bezuges der Transferleistungen erzielt, die daher in Anlehnung an die obigen Ausführungen zu Recht hochgerechnet wurden.

Dem Berufungsbegehren ist jedoch gegenüber dem angefochtenen Bescheid dahingehend teilweise stattzugeben, als die gleichzeitig neben den Transferleistungen bezogenen Einkünfte vom Dienstgeber A nicht hochzurechnen und die Krankenversicherungsbeiträge in Höhe von S 12.042,05 als Sonderausgaben zu berücksichtigen waren.

Beilage: 1 Berechnungsblatt in ATS und EUR

Wien, am 10. Juni 2003