

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerde des Bf., vom 10. Februar 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 2. Februar 2015 betreffend Einkommensteuer (ArbeitnehmerInnenveranlagung) für das Jahr 2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige erzielt als Arbeiter Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Am 2. Februar 2015 erließ das Finanzamt einen Bescheid betreffend Einkommensteuer (ArbeitnehmerInnenveranlagung) für das Jahr 2014, mit dem aufgrund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 anzusetzende Arbeitslosengelder von 2.230,74 € als steuerpflichtig behandelt wurden. Bei der Ermittlung des Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) seien zuerst die steuerpflichtigen Einkünfte auf den Jahresbetrag umgerechnet sowie Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge berücksichtigt worden. Anhand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer sei sodann ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf das Einkommen angewendet worden (Umrechnungsvariante). Danach sei anhand einer Kontrollrechnung festzustellen gewesen, ob sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge (somit bei Hinzurechnung auch der steuerfreien Bezüge) gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 gegenüber der Umrechnungsvariante eine niedrigere Steuer ergebe. Da dies zutreffe, seien die Arbeitslosengelder als steuerpflichtig behandelt und der Tarif auf ein Einkommen von demnach 16.624,87 € angewendet worden.

Gegen diesen Bescheid er hob der Abgabepflichtige am 10. Februar 2015 fristgerecht Beschwerde. Aufgrund einer Änderung des Computerprogrammes seien steuerfreie Bezüge (AMS-Bezüge) „*irrtümlicherweise*“ in die Steuerbemessungsgrundlage eingeflossen und damit versteuert worden.

Am 23. Februar 2015 erließ das Finanzamt eine abweisende Beschwerdevorentscheidung. Erhalte der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge iSd § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 (Arbeitslosengeld) nur für einen Teil des Kalenderjahres, so seien die für das restliche Kalenderjahr bezogenen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, welche zum laufenden Tarif zu versteuern seien, für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Das Einkommen sei mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergebe. Die festzusetzende Steuer dürfe jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergäbe.

Bei Umrechnung der vom Abgabepflichtigen erzielten laufenden Bezüge aus nichtselbständiger Arbeit ergäbe sich eine höhere Steuer als jene, die bei Besteuerung sämtlicher Bezüge (inklusive Bezüge des AMS) anfièle. Es sei daher gemäß den angeführten gesetzlichen Bestimmungen die für den Abgabepflichtigen günstigere Variante, nämlich die Besteuerung sämtlicher Bezüge, anzuwenden. Diese Berechnungsvariante sei im angefochtenen Bescheid angewendet worden, weshalb die Beschwerde als unbegründet abzuweisen sei.

Am 24. März 2015 stellte der Abgabepflichtige fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Durch die Einbeziehung der steuerfreien Bezüge in die Steuerbemessungsgrundlage würden steuerfreie Bezüge versteuert werden, was „*logischerweise*“ eine deutlich höhere Steuerschuld ergebe. Diesbezüglich legte er eine Einkommensteuerberechnung vor, bei der die steuerfreien Bezüge steuerfrei belassen wurden.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielt als Arbeiter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, wobei er im Streitjahr lohnsteuerpflichtige Bezüge von zwei Arbeitgebern erhielt. So war er in der Zeit vom 1. Jänner bis 31. März 2014 bei ArbeitgeberA beschäftigt, wofür er lohnsteuerpflichtige Bezüge von 3.130,40 € erhielt. Vom 23. Juni bis 31. Dezember 2014 war er bei ArbeitgeberB beschäftigt, wofür er lohnsteuerpflichtige Bezüge von 11.396,73 € erhielt. Überdies erhielt er vom Arbeitsmarktservice Österreich für die Zeit vom 3. April bis 22. Juni 2014 Arbeitslosengeld von 2.230,74 € (81 Tage x 27,54 €/Tag).

Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich unbestritten aus dem Akteninhalt, insbesondere aus den vorliegenden Lohnzetteln. Streit besteht darüber, wie das Arbeitslosengeld von 2.230,74 € im Zuge der ArbeitnehmerInnenveranlagung zu erfassen ist.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 sind das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit. Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des §

3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 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) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10 EStG 1988) 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.

Gemäß § 33 Abs. 10 EStG 1988 ist ein im Rahmen einer Veranlagung bei der Berechnung der Steuer anzuwendender Durchschnittssteuersatz vorbehaltlich des Abs. 11 nach Berücksichtigung der Abzüge nach den Abs. 4 bis 6 (ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach Abs. 3) zu ermitteln. Diese Abzüge sind nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nicht nochmals abzuziehen.

Zweck der Regelung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 - so die Erläuterungen zur Regierungsvorlage, 277 BlgNR XVII. GP, 6 ff - 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 Lohnsteuererstattung höher wäre als das Nettoeinkommen eines ganzjährig Beschäftigten (vgl. *Fuchs* in Hofstätter/Reichel (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) - Kommentar (55. Lfg 2013) zu § 3 EStG Tz 36; Doralt, EStG¹¹, § 3 Tz 19/1). Die Hochrechnung betrifft nur jene Einkünfte, die außerhalb des Zeitraumes des Bezuges der angeführten Transferleistungen bezogen wurden („für das restliche Kalenderjahr“). Die Berechnungsmethode hat den Effekt, dass bei Durchführung einer (ArbeitnehmerInnen-)Veranlagung jener Zeitraum, während dessen der Steuerpflichtige die angegebenen Transferleistungen bezieht, neutralisiert wird.

Überprüft man die Berechnung der Einkommensteuer lt. angefochtenem Bescheid gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988, so ergeben sich folgende Kalkulationen:

Gesamtbetrag der laufenden Einkünfte (somit ohne aufgrund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 angesetzte AMS-Bezüge)	14.454,13 €
+ Werbungskostenpauschale	+ 132,00 €
Umrechnungsbasis	14.586,13 €

Hochrechnung:	
Umrechnungsbasis x Tage des Jahres / (Tage des Jahres - Tage Bezüge Arbeitslosengeld) - Umrechnungsbasis	Umrechnungszuschlag
14.586,13 x 365 / (365-81) - 14.586,13	4.160,13 €
Berechnung des Durchschnittssteuersatzes:	
Umrechnungsbasis	14.586,13 €
+ Umrechnungszuschlag	+ 4.160,13 €
- Werbungskostenpauschale	- 132,00 €
- Pauschbetrag für Sonderausgaben	- 60,00 €
Bemessungsgrundlage für Durchschnittssteuersatz	18.554,26 €
Einkommensteuer für 18.554,26 € gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988: (18.554,26 - 11.000,00) x 5.110,00 / 14.000,00	2.757,30 €
- Verkehrsabsetzbetrag	-291,00 €
- Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00 €
- Pendlereuro	-28,30 €
Einkommensteuer für Durchschnittssteuersatz	2.384,00 €
Durchschnittssteuersatz (2.384,00 / 18.554,26 x 100)	12,85 %
Berechnung des Einkommens nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 und der Einkommensteuer:	
Gesamtbetrag der laufenden Einkünfte	14.454,13 €
- Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
Einkommen	14.394,13 €
Einkommensteuer (12,85 % von 14.394,13 €)	1.849,65 €
+ Steuer sonstige Bezüge unter Berücksichtigung der Einschleifregelung	20,56 €
Zwischensumme	1.870,21 €
- anrechenbare Lohnsteuer	-2.127,54 €
festzusetzende Einkommensteuer	-257,33 €

Kontrollrechnung: Die Kontrollrechnung ist dem angefochtenen Bescheid zu entnehmen, der auch die Arbeitslosengelder von 2.230,74 € als steuerpflichtige Bezüge erfasst. Bei Besteuerung sämtlicher Bezüge (somit auch der AMS-Bezüge) ergibt sich demnach eine festgesetzte Einkommensteuer (Abgabengutschrift) von (gerundet) **-427,00 €**. Da die Kontrollrechnung zu einer höheren Gutschrift führt und somit günstiger ist, kommt der besondere Progressionsvorbehalt nicht zur Anwendung.

Die dem Vorlageantrag des Bf. beigelegte Einkommensteuerberechnung scheidet zwar die aufgrund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG 1988 angesetzten AMS-Bezüge als steuerfrei aus der Berechnung aus, lässt aber unberücksichtigt, dass die für das restliche Kalenderjahr bezogenen zum laufenden Tarif zu versteuernden Lohneinkünfte für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag hochzurechnen sind.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Die Rechtsfolge der Umrechnung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Bf. für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag und die Durchführung einer „*Kontrollrechnung*“ ergeben sich unmittelbar aus dem Gesetz (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Somit hängt die Revision nicht von der Lösung einer Rechtsfrage ab, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 18. Februar 2016