



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 2

GZ. RV/1137-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 25. Mai 2001, betreffend Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2000, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Gutschrift an Einkommensteuer erhöht sich von € 388,07 (S 5.340,--) um € 4,94 (S 68,--) auf € 393,01 (S 5.408,--).

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

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.

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 bezog in der Zeit vom 1.1. bis 15.2.2000 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie Arbeitslosengeld und Notstandshilfe vom 16.2. bis 31.12.2000.

Mit Bescheid vom 25. Mai 2001 setzte das Finanzamt die Gutschrift an Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2000 mit S 5.340,-- fest und berücksichtigte dabei die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in der Weise, dass die im Zeitraum vom 1.1. bis 15.2. erzielten steuerpflichtigen Einkünfte auf einen Jahresbetrag umgerechnet wurden und an Hand der sich für das umgerechnete Einkommen ergebenden Tarifsteuer ein Durchschnittssteuersatz ermittelt und auf das tatsächlich erzielte Einkommen angewendet wurde. Die beantragten Werbungskosten für die Anschaffung eines Personalcomputers wurden den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung zugeordnet.

Dagegen wurde fristgerecht berufen. Laut der Begründung des Einkommensteuerbescheides sei ein fiktives Jahreseinkommen von S 332.427,-- ermittelt worden. Das sei genau um S 288.755,-- zu viel, denn diesen Betrag habe er nie erhalten. Die ihm ausgezahlten Beträge als Arbeitslosengeld und Notstandshilfe seien bereits versteuert und daher in der Berechnung als "steuerfrei" auszuweisen. Der Steuersatz für die ersten S 50.000,-- an Einkommen sei einwandfrei geregelt. Das tatsächliche Einkommen nach Abzug der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen betrage S 21.871,--. Um eine gerechte Berechnung der Einkommensteuer durchzuführen sei daher folgende Vorgangsweise anzuwenden: anrechenbare Lohnsteuer S 9.832,40 plus allgemeiner Steuerabsetzbetrag S 7.807,--, plus Unterhaltsabsetzbetrag S 4.200,--, plus Verkehrsabsetzbetrag S 4.000,--, plus Arbeitnehmerabsetzbetrag S 1.500,-- = S 27.339,40 abzüglich Einkommensteuer (10 % von S 21.871,--) S 2.187,10, ergebe eine Gutschrift von S 25.152,30.

Die Werbungskosten für die Anschaffung des Personalcomputers seien nicht mit 100 %, sondern beruflich mit 20 % angegeben worden, da er ihn für Bewerbungsschreiben sehr wohl benötigt habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Juni 2001 gab das Finanzamt dem Begehren hinsichtlich der AfA für den Personalcomputer statt und errechnete dabei Werbungskosten von S 635,--. Da dieser Betrag den Pauschbetrag für Werbungskosten von S 1.800,-- nicht überstieg, wurden S 1.800,-- berücksichtigt. Diese Stattgabe hatte Auswirkungen auf die Hochrechnung, sodass sich die Gutschrift an Einkommensteuer auf S 5.408,-- erhöhte. In einer zusätzlichen Begründung stellte das Finanzamt die gesetzliche Begründung für die durchgeführte Hochrechnung und die ziffernmäßige Berechnung der Gutschrift sehr ausführlich dar. Die vom Rechtsmittelwerber in der Berufungsschrift dargestellte Berechnungsmethode widerspreche eindeutig der Gesetzeslage.

Durch den Vorlageantrag vom 17.7.2001 gilt das Rechtsmittel wiederum als unerledigt. Da eine Hochrechnung anscheinend gesetzlich legal sei, sei die Hochrechnung auch richtig

auszuführen und zwar: Die Hochrechnung (Umrechnung) habe sich aus folgenden Beträgen zusammenzusetzen (a) + (b) + (c)):

a) Zeitraum 1.1.2000 bis 15.2.2000: Einkommen 1: S 43.037,--

b) Zeitraum 16.2. 2000 bis 14.11.2000: Einkommen 2: Das Einkommen 2 sei jener fiktive Betrag, der nach Abzug der üblichen Lohnsteuer das Arbeitslosengeld von S 139.395,-- ergebe.

c) Zeitraum 15.11.2000 bis 31.12.2000: Einkommen 3: Das Einkommen 3 sei jener fiktive Betrag, der nach Abzug der üblichen Lohnsteuer die Notstandshilfe von S 22.161,-- ergebe. Die Summe von Einkommen 1, 2 und 3 stelle dann das fiktive Einkommen dar und nicht eine Hochrechnung von S 43.037,-- x 365 Tage : 45 Tage (dies wäre ein fiktiv-fiktives Einkommen). Aus dieser Summe sei dann der Durchschnittssteuersatz zu ermitteln. (Eine Versteuerung von Arbeitslosenbezug und Notstandshilfe wäre ohnehin illegal, da dies bereits steuerfreie Einkünfte seien.)

Die größte Ungerechtigkeit sei das sehr geringfügige "Wirksamsein" der Absetzbeträge, denn zB den Unterhalt von S 66.000,-- für das Jahr 2000 habe der Berufungswerber von einem tatsächlichen Einkommen von S 204.593,-- bezahlt und nicht von einem fiktiven Einkommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 3 Abs. 2 EStG 1988 in der hier geltenden Fassung lautet:

"(2) Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie 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."

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 5 lit. a EStG sind das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit.

Wie den Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (277 BlgNR XVII.GP) zu entnehmen ist, hat die Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG den Zweck, eine über die Steuerfreistellung des Arbeitslosengeldes bzw. der Notstandshilfe hinausgehende

Progressionsmilderung bei jenen Arbeitseinkünften zu vermeiden, die der Empfänger eines Arbeitslosengeldes oder einer Notstandshilfe allenfalls in Zeiträumen eines solchen Jahres erzielt, in denen er kein Arbeitslosengeld erhält. Solche Arbeitseinkünfte sollen nicht deswegen geringer besteuert werden, weil der Steuerpflichtige während eines Teiles des Jahres statt der Arbeitseinkünfte steuerfreies Arbeitslosengeld bzw. Notstandshilfe bezogen hat (vgl. VwGH-Erk. 18.12.1990, 89/14/0283 u.v. 20.7.1999, 94/13/0024). Als Schutzbestimmung gegen ungewollte Steuer Mehrbelastungen hat der Gesetzgeber ausdrücklich normiert, dass die festzusetzende Steuer nicht höher sein darf als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge (auch des Arbeitslosengeldes und der Notstandshilfe) ergeben würde. Dass diese Regelung verfassungsgesetzlich unbedenklich ist, hat der Verfassungsgerichtshof in seinem Erk. vom 28.6.1990, G 71/90, zur vergleichbaren Vorgängerbestimmung des EStG 1972 ausgesprochen.

Unstrittig ist, dass der Berufungswerber im Kalenderjahr 2000 steuerfreie Bezüge (Arbeitslosengeld und Notstandshilfe) im Sinne des § 3 Abs. 1 Z. 5 lit. a EStG nur für einen Teil des Kalenderjahres (nämlich für den Zeitraum vom 16. 2. bis 31.12.) bezogen hat. Damit ist aber der Tatbestand des § 3 Abs. 2 EStG (also die vom Gesetz geforderte Voraussetzung), dass der Steuerpflichtige nur für einen Teil des Kalenderjahres im § 3 Abs. 2 EStG angeführte steuerfreie Bezüge erhalten hat, erfüllt. Somit hat die im § 3 Abs. 2 EStG angeordnete Rechtsfolge einzutreten, dass die für das restliche Kalenderjahr bezogenen zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (die in der Zeit vom 1.1. bis 15.2. bezogenen "Aktiveinkünfte") für die Ermittlung des Steuersatzes auf das ganze Jahr hochzurechnen sind. Wie in der Berufungsvorentscheidung richtig errechnet, ergibt sich unter Berücksichtigung der in der Berufungsvorentscheidung anerkannten Werbungskosten von S 635,-- eine Gutschrift an Einkommensteuer von S 5.408,--. Im Gegensatz zu den Rechtsmittelausführungen entspricht die vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausführlich dargelegte Berechnung dem Gesetz. Das Ergebnis der Kontrollrechnung (volle Besteuerung sämtlicher Einkünfte incl. Arbeitslosengeld und Notstandshilfe) würde zu keiner Gutschrift einer Einkommensteuer, sondern zu einer Nachforderung von S 9.127,60 führen. Da die Hochrechnung ein für den Berufungswerber steuerlich günstigeres Ergebnis als die Kontrollrechnung ergibt, bleibt es bei der Gutschrift an Einkommensteuer von S 5.408,--.

Die Berücksichtigung der Steuerabsetzbeträge bei der Hochrechnung ist im § 33 Abs. 10 EStG so geregelt: Ist im Rahmen einer Veranlagung bei der Berechnung der Steuer ein Durchschnittssteuersatz anzuwenden, so ist dieser nach Berücksichtigung der Abzüge nach den Abs. 3 bis 7 (Steuerabsetzbeträge ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach Abs. 4 Z 3 lit.

a) zu ermitteln. Diese Abzüge sind nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nicht nochmals abzuziehen. Auch in diesem Punkt entspricht die Berechnung der Steuer in der Berufungsvorentscheidung dem Gesetz.

Dass die Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen für ein Kind aus einer geschiedenen Ehe durch den Unterhaltsabsetzbetrag verfassungskonform ist, hat der VfGH in seinem Erk. v. 27.6.2001, B 1285/00, ausgesprochen.

Es war wie im Spruch zu entscheiden.

Linz, 15. Juli 2003