



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse1 (früher Adresse2), vom 18. Mai 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 22. April 2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2012 wird mit € 0 (Null) festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2012 wurde vom Berufungswerber (in Folge: Bw.) elektronisch eingebracht. Das Finanzamt hat die Veranlagung erklärungsgemäß durchgeführt und mit Bescheid vom 22. April 2013 die Einkommensteuer mit € 680,00 festgesetzt.

Gegen diesen Bescheid hat der Bw. Berufung erhoben und in der Begründung im Wesentlichen vorgebracht, dass er neben dem Arbeitslosengeld aus einer Beschäftigung geringfügige Einkünfte bezogen habe. Diese Einkünfte seien aus der Hochrechnung gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 herauszunehmen. Falls die Neuberechnung eine Nachforderung ergeben würde, ziehe er den Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung zurück, da nach seiner Auffassung keine Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 vorliege.

Das Finanzamt hat eine Berufungsvorentscheidung erlassen und die Einkommensteuer mit € 428,00 festgesetzt. Als Begründung wurde wörtlich angeführt:

„Sie haben im Jahr 2012 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 Bezuges 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.“

Beide geringfügige Tätigkeiten wurden im Zuge der Berufung aus der Umrechnung herausgenommen, leider ergibt sich aufgrund des Bezuges gemäß § 67 Abs. 5 EStG 1988 - Auszahlung Urlaubsentgelt- eine Nachforderung. Gemäß § 41 Abs. 4 EStG 1988 handelt es sich um eine Pflichtveranlagung, weshalb die Aufhebung des Bescheides nicht möglich ist.“

Vom Bw. wurde daraufhin ein Vorlageantrag gestellt und ergänzend ausgeführt, dass in § 41 Abs. 4 EStG 1988 kein Hinweis auf eine Pflichtveranlagung angeführt sei.

Zwecks Klärung des Sachverhaltes wurde von der Referentin an die BUAK ein Auskunftsersuchen gemäß § 143 BAO gerichtet und ersucht die Abrechnungsnachweise zu übermitteln und den Überweisungstag des Urlaubsentgeltes bekannt zu geben.

Diesem Ersuchen ist die BUAK nachgekommen und hat bekannt gegeben, dass der Bw. um Urlaubsabfindung (Urlaubsersatzleistung) angesucht hat. Die Verrechnung der Urlaubsabfindung ist am Datum erfolgt. Der Verrechnungsbeleg wurde übermittelt. Außerdem hat die BUAK bekannt gegeben, dass der Bw. am Datum2 vom Baugewerbe ausgetreten ist.

Die von der BUAK dem Unabhängigen Finanzsenat übermittelten Unterlagen wurden dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Im Abgabeninformationssystem des Bundes sind unter MELDUNGEN AKTIV folgende Daten für den Bw. gespeichert:

Arbeitgeber/Auftraggeber	Zeitraum
--------------------------	----------

AMS (Arbeitslosengeld)	03.01.-11.03.2012
AMS (Arbeitslosengeld)	12.03.-01.04.2012
AMS (Arbeitslosengeld)	02.04.-30.04.2012
AMS	02.04.-30.04.2012
AMS (Arbeitslosengeld)	01.05.-26.05.2012
AMS (Arbeitslosengeld)	03.06.-16.06.2012
AMS (Arbeitslosengeld)	02.07.-11.07.2012
AMS (Notstandshilfe)	12.07.-09.09.2012
AMS (Notstandshilfe)	10.09.-13.09.2012
AMS	10.09.-13.09.2012
AMS (Notstandshilfe)	18.09.-26.10.2012
AMS	18.09.-26.10.2012
AMS (Notstandshilfe)	27.10.-31.12.2012
Firma S	01.01.-29.02.2012
Firma W	20.03.-31.12.2012
BUAK	01.06.-30.06.2012

Aus dem im Finanzamtsakt aufliegenden Versicherungsdatenauszug für das Kalenderjahr 2012 geht hervor, dass der Bw. als geringfügig beschäftigter Angestellter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von zwei Arbeitgebern (Firma S und Firma W) bezogen hat. Die Bauarbeiter –Urlaubs- und Abfertigungskasse hat an den Bw. am Datum eine Urlaubsabfindung ausbezahlt. Weiters hat der Bw. für 338 Tage Arbeitslosengeld und Notstandshilfe erhalten.

In Streit steht, ob für das Kalenderjahr 2012 eine Pflichtveranlagung zu erfolgen hat.

Rechtliche Erwägungen

§ 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 in der für das Kalenderjahr 2012 geltenden Fassung lautet:

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so **ist** der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere

lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.

Besteht das Einkommen nur aus (lohnsteuerpflichtigen) Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, dann unterbleibt- sofern kein Antrag gemäß § 41 Abs. 2 EStG 1988 gestellt wird- grundsätzlich eine Veranlagung, an die Stelle der Veranlagung tritt als Erhebungsform der Einkommensteuer der Abzug der Lohnsteuer durch den Arbeitgeber. Zu einer Pflichtveranlagung kommt es nur bei Vorliegen eines der Tatbestände des § 41 Abs. 1 EStG 1988.

Arbeitgeber ist nach § 47 Abs. 1 EStG 1988 3. Satz, wer Arbeitslohn im Sinne des § 25 EStG 1988 (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) auszahlt. Ist der Arbeitnehmer bei einem Arbeitgeber im Kalendermonat durchgehend beschäftigt, ist der Lohnzahlungszeitraum der Kalendermonat. Beginnt oder endet die Beschäftigung während eines Kalendermonats, so ist der Lohnzahlungszeitraum der Kalendertag (§ 77 Abs. 1 EStG 1988). Der Arbeitgeber hat die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten (§ 78 Abs. 1 EStG 1988).

Gemäß § 14 Abs. 2 des Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetzes, BGBl. Nr. 414/1972 (BUAG), ist die Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse eine Körperschaft öffentlichen Rechts mit dem Sitz in Wien. Ihr Wirkungsbereich erstreckt sich auf das gesamte Bundesgebiet.

Gemäß § 85 Abs. 1 EStG 1988 haben Körperschaften des öffentlichen Rechts die Lohnsteuer nach diesem Bundesgesetz wie alle sonstigen Arbeitgeber einzubehalten. Öffentliche Kassen haben bei Auszahlung des Arbeitslohnes die Rechte und Pflichten des Arbeitgebers im Sinne dieses Bundesgesetzes.

Durch § 85 EStG 1988 werden Körperschaften des öffentlichen Rechts und öffentliche Kassen den sonstigen Arbeitgebern gleichgestellt (vgl. Doralt, EStG. 12. Auflage, Tz 1 zu § 85).

Gemäß §§ 8 bis 10 BUAG haben Arbeitnehmer unter den dort näher geregelten Voraussetzungen Anspruch auf Urlaubsentgelt und Urlaubsabfindung gegenüber der Urlaubs- und Abfertigungskasse.

Nach § 84 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 erster Satz hat der Arbeitgeber dem Finanzamt der Betriebsstätte (§ 81 EStG 1988) oder dem sachlich und örtlich zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 23 Abs. 1 ASVG) ohne besondere Aufforderung die Lohnzettel aller im Kalenderjahr beschäftigten Arbeitnehmer zu übermitteln. Der Lohnzettel hat alle im amtlichen Formular vorgesehenen für die Erhebung von Abgaben maßgeblichen Daten und

die Summe der allgemeinen Beitragsgrundlagen sowie der Sonderzahlungen zu enthalten (§ 84 Abs. 1 Z 2 EStG 1988).

Aus der oben angeführten Aufstellung ist ersichtlich, dass der Bw. Arbeitslosengeld und Notstandshilfe erhalten hat. Außerdem hat der Bw. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) von zwei Arbeitgebern bezogen und erhielt von der BUAK eine Urlaubsabfindung ausbezahlt. Die Firmen S, W und die BUAK sind als Arbeitgeber ihrer gesetzlichen Verpflichtung nachgekommen und haben für den Bw. Lohnzettel übermittelt. Die Firma W hat für den Bw. einen Lohnzettel mit Beschäftigungszeitraum 20. März 2012 bis 31. Dezember 2012 und die BUAK hat einen Lohnzettel mit Beschäftigungszeitraum 1. Juni 2012 bis 30. Juni 2012 ausgestellt. Der Bw. hat somit im Zeitraum 1. Juni 2012 bis 30. Juni 2012 gleichzeitig lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen-nämlich von der Firma W und von der BUAK-die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert worden sind. Auch wenn durch die Höhe der Bezüge beim jeweiligen Arbeitgeber keine bzw. geringfügig Lohnsteuer einzubehalten war, sind diese Bezüge beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert worden. Damit ist der Pflichtveranlagungstatbestand des § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 erfüllt.

Im vorliegenden Berufungsfall hat der Bw. wie aus der Aufstellung hervorgeht im Kalenderjahr 2012 nahezu durchgehend Arbeitslosengeld und Notstandshilfe erhalten. Gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 ist das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen von der Einkommensteuer befreit. Bei Bezug von Arbeitslosengeld ist im § 3 Abs. 2 EStG 1988 eine besondere Steuerberechnung vorgesehen.

Diese Bestimmung lautet: Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge ua. im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 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 EStG 1988 (Einkünfte aus Land und Forstwirtschaft, Einkünfte aus selbständiger Arbeit, Einkünfte aus Gewerbebetrieb) 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.

Der Bw. hat im Kalenderjahr 2012 unstrittig für 338 Tage Arbeitslosengeld und Notstandshilfe iSd § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 erhalten. Durch den Bezug des Arbeitslosengeldes ist der Tatbestand des § 3 Abs. 2 EStG 1988 erfüllt. Somit hat die im § 3 Abs. 2 EStG 1988

angeordnete Rechtsfolge einzutreten, dass die für das restliche Kalenderjahr bezogenen zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4 EStG 1988) für die Ermittlung des Steuersatzes auf das ganze Jahr hochzurechnen sind.

Im vorliegenden Fall ist daher zu prüfen ob Einkünfte vorliegen, die für die Ermittlung des Steuersatzes hochzurechnen sind.

Nach der Rechtsprechung sind vor oder nach einem Arbeitslosengeld bezogene Einkünfte einer Umrechnung (Hochrechnung) zu unterziehen, während ganzjährig bezogene Einkünfte und gleichzeitig mit dem Arbeitslosengeld geringfügig bezogene Einkünfte nicht mit hochgerechnet werden dürfen (vgl. Hofstätter /Reichel, EStG-Kommentar, § 3 Tz 36, Doralt EStG, § 3 Tz 19/1, Jakom/Laudacher EStG, 2012, § 3 Rz 122, jeweils unter Verweis auf VwGH vom 22. November 2006, 2006/15/0084, UFS RV/2927-W/11).

Der Bw. hat Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von zwei Arbeitgebern für die Zeiträume vom 1. Jänner bis 29. Februar 2012 und vom 20. März bis 31. Dezember 2012 erhalten. Von der BUAK wurde am Datum eine Urlaubsabfindung an den Bw. ausbezahlt. Dies bedeutet, dass der Bw. gleichzeitig mit dem Bezug des Arbeitslosengeldes Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von zwei Arbeitgebern und der BUAK ausbezahlt erhalten hat. Weitere Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit hat der Bw. wie aus der obigen Aufstellung hervorgeht nicht bezogen. Nach Meinung der Berufungsbehörde liegen im gegenständlichen Fall somit keine Einkünfte vor, die einer Umrechnung (Hochrechnung) zu unterziehen sind.

Im gegenständlichen Fall ist zwar durch den Bezug der Einkünfte der Firma W und der BUAK ein Pflichtveranlagungstatbestand nach § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 gegeben. Die Einkünfte der BUAK lösen aber im vorliegenden Fall keine Umrechnung (Hochrechnung) dieser Bezüge aus, da diese Bezüge gleichzeitig mit dem Arbeitslosengeld bezogen wurden.

Am Bescheid vom 17. Juli 2013 sind die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit mit € 4.919,04 angegeben. Nach Abzug des Sonderausgabenpauschales von € 60,00 beträgt das Einkommen im Kalenderjahr 2012 € 4.859,04. Da nach § 33 Abs. 1 EStG 1988 die Einkommensteuer jährlich bis zu einem Einkommen von 11.000,00 Euro 0 (Null) Euro beträgt, ist die Einkommensteuer im vorliegenden Fall mit 0 (Null) festzusetzen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 12. Dezember 2013