



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 19. April 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 13. April 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 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.

### **Entscheidungsgründe**

Der im Juli 1945 geborene Berufungswerber bezog im streitgegenständlichen Jahr 2010 laut aktenskundigem Versicherungsdatenauszug und übermittelten Lohnzetteln in den Monaten Jänner bis Juli Notstandshilfe und ab dem Monat August eine Alterspension.

Aufgrund einer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 erließ das Finanzamt den berufungsgegenständlichen Einkommensteuerbescheid.

In der Begründung dieses Einkommensteuerbescheid verwies das Finanzamt auf die nach [§ 3 Abs 2 EStG 1988](#) durchzuführende Kontrollrechnung. Da im Fall des Berufungswerbers eine Hinzurechnung der Notstandshilfebezüge zu den steuerpflichtigen Pensionsbezügen eine

insgesamt niedrigere Steuer ergäbe, als eine Umrechnung der steuerpflichtigen Einkünfte auf einen Jahresbetrag, werde der Tarif auf das durch Hinzurechnung ermittelte Einkommen angewendet.

Im Übrigen wurden die Pauschbeträge für Werbungskosten und Sonderausgaben sowie der Verkehrsabsetzbetrag und der Arbeitnehmerabsetzbetrag bescheidmäßig zuerkannt.

In seiner gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung forderte der Berufungswerber die Berücksichtigung der Negativsteuer aus dem Notstandshilfebezug und den Pensionistenabsetzbetrag für seinen Pensionsbezug.

Das Finanzamt wies die Berufung mittels Berufungsvorentscheidung ab und begründete dies wie folgt:

„Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen der Verkehrsabsetzbetrag und der Arbeitnehmerabsetzbetrag zu.

Da Sie vom 1.1.-31.7.2010 Notstandshilfe bezogen haben, wurden diese beiden Absetzbeträge zu Recht berücksichtigt.

Ein Steuerpflichtiger hat gem. [§ 33 Abs 6 EStG 1988](#) nur dann Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag, wenn der Verkehrs- und Arbeitnehmerabsetzbetrag nicht zustehen, was im vorliegenden Fall nicht zutrifft.

Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag haben, keine Einkommensteuer, so sind 10% der Sozialversicherungsbeiträge, höchstens 110 € jährlich, gutzuschreiben ([§ 33 Abs 8 EStG 1988](#)).

Aus das trifft nicht zu, da die Berechnung lt. Einkommensteuerbescheid 2010 vom 13.4.2011 eine Einkommensteuer in Höhe von 171,99 € ergibt.“

In seinem Vorlageantrag führte der Berufungswerber aus, dass „die Behörde wie aus dem EKST Bescheid erkennbar die steuerfreie Notstandshilfe durch die Anwendung des Progressionsvorbehalts versteuert hat“ und daher „auch die analogen Absetzbeträge jedenfalls anzuwenden [sind] (siehe [§ 33 Abs. 11 EStG 1988](#))“. Sodann berechnete der Berufungswerber einen aliquoten Anspruch der geforderten Absetzbeträge, nach welchem ihm 7/12 an Verkehrsabsetzbetrag und Arbeitnehmerabsetzbetrag, sohin: 201,25 € ( $291 \text{ €} + 54 \text{ €} = 345 \text{ €} \div 12 \times 7$ ) und 5/12 an (erhöhten) Pensionistenabsetzbetrag, sohin : 318,33 € ( $764 \text{ €} \div 12 \times 5$ ), in Summe daher: 519,58 € zustünden.

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

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Berufungswerber hatte im berufungsgegenständlichen Jahr zwei bezugsauszahlende Stellen. Konkret bezog er in den Monaten Jänner bis Juli Notstandshilfe in Höhe eines

Gesamtbetrages von 6.459,64 € und in den Monaten August bis Dezember eine Alterspension in Höhe eines steuerpflichtigen Bruttogesamtbetrages (KZ 245) von 6.148,78 €. Die nach [§ 3 Abs 2 EStG 1988](#) vorgenommene Kontrollrechnung hat ergeben, dass eine Hinzurechnung des Notstandshilfebezuges zu dem Alterspensionsbezug eine geringere Einkommensteuer verursacht, als die Umrechnung der in fünf Monaten bezogenen Alterspension auf einen Jahresbetrag.

Gegen diese Sachverhaltsfeststellungen sprechende Umstände werden weder von den Verfahrensparteien vorgetragen noch finden sich solche in den Akten, weshalb die vorzunehmende Beweiswürdigung zu dem oben festgestellten Sachverhalt führt.

Nach Feststellung des obigen Sachverhalts hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz über die vorliegende Berufung rechtlich erwogen:

Gemäß [§ 3 Abs 1 Z 5 lit a EStG 1988](#) sind von der Einkommensteuer befreit:

„das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretenden Ersatzleistungen“.

[§ 3 Abs 2 EStG 1988](#) lautet auszugsweise:

„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. 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. [...]“

Da der Berufungswerber aktenkundig Notstandshilfe nur für einen Teil des Kalenderjahres bezogen hat, kann in der Vornahme der Steuerberechnung nach Maßgabe des [§ 3 Abs 2 EStG 1988](#) seitens des Finanzamtes keine Rechtswidrigkeit erkannt werden.

[§ 33 Abs 5 EStG 1988](#) lautet auszugsweise:

„Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 291 Euro jährlich
2. Ein Arbeitnehmerabsetzbetrag von 54 Euro jährlich, wenn die Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen
3. [...]“

Für die Beurteilung der Frage, ob beim Berufungswerber im streitgegenständlichen Jahr 2010 ein bestehendes Dienstverhältnis vorlag oder nicht, ist vom Dienstverhältnisbegriff des [§ 47 Abs 2 EStG 1988](#) auszugehen (vgl VwGH 27.3.1996, [96/13/0012](#)).

[§ 47 Abs. 2 EStG 1988](#) lautet auszugsweise:

„Ein Dienstverhältnis liegt vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist. [...]“

Der Begründung eines Dienstverhältnisses aufgrund und durch den Bezug einer Notstandshilfe steht schon der Wortlaut der vorstehend zitierten Norm entgegen, weshalb das damit zusammenhängende Berufungsbegehren auf (aliquote) Zuerkennung eines Verkehrsabsetzbetrages und eines Arbeitnehmerabsetzbetrages schon deshalb abzuweisen war.

Der Versuch des Berufungswerbers, eine Anwendung „analoger Absetzbeträge“ mit Verweis auf [§ 33 Abs 11 EStG 1988](#) zu begründen, geht schon deshalb ins Leere, da der Anwendungsbereich der genannten Norm ausschließlich Fälle der Berücksichtigung eines Progressionsvorbehaltes aus der Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens erfasst.

[§ 33 Abs 6 EStG 1988](#) in der im berufungsgegenständlichen Jahr noch anzuwendenden Fassung vor dem BudBG 2011 (BGBl I Nr 111/2010) – gemäß der Inkrafttretensbestimmung des § 124b Z 182 leg cit ist § 33 Abs 6 leg cit idF des BudBG 2011 erst ab dem Veranlagungsjahr 2011 anzuwenden – lautete:

„Stehen einem Steuerpflichtigen die Absetzbeträge nach Abs. 5 nicht zu, hat er Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag bis zu 400 Euro jährlich, wenn er Bezüge oder Vorteile im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 oder 2 für frühere Dienstverhältnisse, Pensionen und gleichartige Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 oder Abs. 1 Z 4 bis 5 bezieht. Bei Einkünften, die den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag begründen, steht der Werbungskostenpauschbetrag nach § 16 Abs. 3 nicht zu. Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleichend zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von 17.000 Euro und 25.000 Euro auf Null.“

Da dem Berufungswerber aufgrund des Gesagten im Streitjahr 2010 kein Anspruch auf einen Verkehrsabsetzbetrag und Arbeitnehmerabsetzbetrag zukommt, er jedoch aktenkundig eine Alterspension bezogen hat, besteht nach der vorstehend zitierten Bestimmung für den Berufungswerber im Streitjahr ein Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag.

Aufgrund der oben erwähnten Inkrafttretensbestimmung für die Neuregelung des [§ 33 Abs 6 EStG 1988](#), kommt für den Berufungswerber – entgegen seinen Ausführungen im Vorlageantrag – im Jahr 2010 jedoch lediglich der bislang normierte „reguläre“ Absetzbetrag iHv bis zu 400 € und noch kein erhöhter Pensionistenabsetzbetrag (iHv 764 €) in Betracht.

Gemäß [§ 33 Abs 6 EStG 1988](#) zweiter Satz steht, anders als im Einkommensteuerbescheid festgesetzt, im vorliegenden Fall kein Werbungskostenpauschbetrag nach § 16 Abs 3 leg cit zu.

[§ 33 Abs 8 EStG 1988](#) in der im berufungsgegenständlichen Jahr noch anzuwendenden Fassung vor dem BudBG 2011 (zum Inkrafttreten der neuen Fassung siehe den obigen Hinweis auf § 124b Z 182 leg cit) lautete auszugsweise:

„Ist die nach Abs. 1 und 2 berechnete Einkommensteuer negativ, so ist bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) insoweit der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag gutzuschreiben. Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag oder Grenzgängerabsetzbetrag haben, nach Abs. 1 und 2 keine Einkommensteuer, so sind 10% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5, höchstens aber 110 Euro jährlich, gutzuschreiben. [...] Die Gutschrift hat im Wege der Veranlagung zu erfolgen.“

Da der Berufungswerber nach dem oben Gesagten im Streitjahr keinen Anspruch auf einen Arbeitnehmerabsetzbetrag hat, kommt eine Gutschrift nach der vorstehend zitierten Norm schon deshalb nicht in Betracht, weshalb das diesbezügliche Berufsbegehren abzuweisen war.

Im Hinblick darauf, dass dem Berufungswerber zwar kein Verkehrsabsetzbetrag und kein Arbeitnehmerabsetzbetrag zugesprochen sowie keine Gutschrift gemäß [§ 33 Abs 8 EStG 1988](#) erstattet werden konnte, jedoch der Pensionistenabsetzbetrag in der Berufung zu Recht beantragt wurde, war spruchgemäß zu entscheiden.

Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass die im Schreiben des Berufungswerbers vom 8. August 2011 angesprochene Berufung gegen den Widerruf einer Löschung unter der ho. GZ. RV/2312-W/11 anhängig ist und gesondert erledigt wird.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. September 2011