



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch WT-Kanzlei, vom 5. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 22. September 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) war im Jahr 2005 in Österreich beschränkt einkommensteuerpflichtig und bezog sonstige Einkünfte in Höhe von € 23.509,91.-.

Bei der Ermittlung des Einkommens wurde vom Finanzamt den Einkünften gemäß § 102 Abs. 3 EStG 1988 ein Betrag von € 8.000.- hinzugerechnet. Weiters wurde bei der Anwendung der Formel des § 33 Abs. 1 EStG 1988 der um € 8.000.- erhöhte Einkommensbetrag angesetzt. Im nunmehrigen Verfahrensstadium ist nur mehr die angeführte Steuerberechnung strittig.

Gegen die vom Finanzamt vorgenommene Steuerberechnung wendet sich die Bw. mit folgender Begründung:

„Bei der Ermittlung der Einkommensteuer wurde dem Einkommen unserer Mandantschaft ein Betrag von EUR 8.000 hinzugerechnet. Dieser erhöhte Betrag wurde in die in § 33 Abs 1 EStG angegebenen Formeln eingesetzt.

Dies ist nicht korrekt, da § 102 Abs 3 EStG eine reine Tarifbestimmung ist. Die EUR 8.000 sind nur zur Ermittlung des Steuersatzes hinzuzurechnen. Das Einkommen unserer Mandantschaft beträgt EUR 23.149,91 und nicht EUR 31.149,91. Das Einkommen unserer Mandantschaft kann nicht höher sein als die Summe ihrer Einkünfte.

Somit ergibt sich für unsere Mandantschaft eine Einkommensteuer in Höhe von EUR 6.265,82.

Ermittlung des Steuersatzes

Einkommen	€ 23.149,91.-
Hinzurechnung gem. § 102 Abs. 3 EStG	€ 8.000,00.-
Bemessungsgrundlage	€ 31.149,91.-

Gem. § 33 Abs 1 EStG ist die Einkommensteuer bei einem Einkommen über EUR 25.000 bis EUR 51.000 nach der Formel $[(\text{Einkommen} - 25.000) \times 11.3351 / 26.000 + 5.750]$ zu berechnen. Gem. § 102 Abs 3 EStG ist die Einkommensteuer mit der Maßgabe zu berechnen, dass dem Einkommen ein Betrag von EUR 8.000 hinzuzurechnen ist. Der dabei errechnete Steuersatz beträgt 27,07%. Dass EUR 8.000 hinzuzurechnen sind, bedeutet nicht, dass sich das Einkommen unserer Mandantschaft erhöht; vielmehr ist diese Hinzurechnung eine Fiktion, mit deren Hilfe der entsprechende (höhere) Steuersatz zur Berechnung der Einkommensteuer erst berechnet werden kann.

Wendet man den Steuersatz von 27,07% auf das Einkommen unserer Mandantschaft, das weiterhin EUR 23.149,91 beträgt, an, ergibt sich eine Steuerbelastung in Höhe von EUR 6.265,82.

In diesem Zusammenhang verweisen wir auch auf RdW 2006/667, 720 (Reiner, Beschränkte Steuerpflicht: Ist § 102 Abs 3 EStG eine Einkommens- oder eine Tarifbestimmung?)."

Hiezu wurde erwogen:

§ 102 Abs. 3 erster Satz EStG 1988 in der erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2005 anzuwendenden Fassung durch das Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, lautet:

Die Einkommensteuer ist bei beschränkt Steuerpflichtigen gem. § 33 Abs. 1 [EStG 1988] mit der Maßgabe zu berechnen, dass dem Einkommen ein Betrag von 8.000 Euro hinzuzurechnen ist.

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage, 686 BlgNR XXII. GP, heißt es dazu:

"In Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des EuGH ist es Sache des Wohnsitzstaates, das Existenzminimum steuerfrei zu stellen. Beschränkt Steuerpflichtige sollen daher an der das Existenzminimum sichernden Null-Steuerzone nicht mehr im selben Umfang wie unbeschränkt Steuerpflichtige (10.000 €) teilnehmen. Daher soll bei der Einkommensteuerveranlagung beschränkt Steuerpflichtiger beim Tarif nach § 33 Abs. 1 die Null-Steuerzone teilweise unberücksichtigt bleiben. Aus Vereinfachungsgründen sollen aber auch beschränkt Steuerpflichtige in Höhe von 2.000 € an der existenzsichernden Null-Steuerzone teilnehmen. Dies wird durch die Hinzurechnung eines Betrages von 8.000 € zur Bemessungsgrundlage erreicht....."

Aus den obigen Ausführungen ergibt sich nach Auffassung des Referenten, dass im ersten Schritt die Steuerbemessungsgrundlage (Einkommen) um € 8.000.- zu erhöhen und anschließend der (um € 8.000.-) erhöhte Einkommensbetrag in die in § 33 Abs. 1 EStG 1988 angeführten Berechnungsformeln einzusetzen ist. Die streitgegenständliche Bestimmung lässt jedoch im Hinblick auf die oben angeführte Entstehungsgeschichte entgegen der von Reiner im oben zitierten RdW- Artikel vertretenen Auffassung keinesfalls eine Auslegung in der Weise

zu, dass hinsichtlich des nicht (um € 8.000.-) erhöhten Einkommens ein sog. Progressionsvorbehalt anzuwenden ist.

Da die Steuerberechnung des Finanzamtes daher der Sach- und Rechtslage entspricht, muss der Berufung ein Erfolg versagt bleiben.

Innsbruck, am 11. Oktober 2007