



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 2

GZ. RV/0024-F/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dipl. Ing. KM, B, L-Str. 12 a, vom 15. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 19. November 2004 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Das Einkommen im Jahr 2003 beträgt:		77.264,36 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:		
Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug	90.186,03 €	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 11.300,41 €	
Werbungskosten, auf die das Werbungskostenpauschale anzurechnen ist	- 426,56 €	78.459,06 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		78.459,06 €
Sonderausgaben:		
Kirchenbeitrag		- 75,00 €
Außergewöhnliche Belastungen:		
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG 1988)		- 206,10 €
Selbstbehalt		206,10 €
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 Abs. 3 EStG 1988)		- 363,00 €
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung		- 504,00 €
Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen		- 252,70 €
Einkommen		77.264,36 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	30.382,48 €
Alleinverdienerabsetzbetrag	- 364,00 €
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 €
Grenzgängerabsetzbetrag	- 54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	29.673,48 €
Gem. § 67 (1) u. (2) EStG 1988 6,00 % von 10.793,66 €	647,61 €
Festgesetzte Einkommensteuer	30.321,09 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war im Streitjahr Grenzgänger nach Deutschland. Der Berufungswerber legte eine „Tabelle zur Einkommensteuererklärung 2003“ vor und begehrte, Erfindervergütungen in Höhe von insgesamt 14.145,00 € im Sinne des § 67 Abs. 7 EStG 1988 begünstigt zu versteuern und (Differenz-)Werbungskosten (Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen) in Höhe von 426,56 € gemäß § 16 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Das Finanzamt berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid vom 19. November 2004 die geltend gemachten (Differenz-)Werbungskosten nicht. Die begünstigte Behandlung der Erfindervergütungen versagte es mit der Begründung, dass Prämien für Dienstleistungen bzw. Verbesserungsvorschläge nur bei jenen Arbeitnehmern begünstigt besteuert werden könnten, bei denen die Einkommensteuer durch Lohnsteuerabzug eingehoben werde. Diese Voraussetzung sei bei Grenzgängern jedoch nicht gegeben.

In der gegen diesen Einkommensteuerbescheid erhobenen Berufung vom 15. Dezember 2005 begehrte der Berufungswerber, die Erfindervergütungen gemäß § 67 Abs. 7 EStG 1988 steuerbegünstigt zu behandeln und die (Differenz-)Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 zu berücksichtigen, und brachte dazu Folgendes vor:

Er habe sich im Finanzamt beim zuständigen Sachbearbeiter erkundigt, ob er die 15%ige Erhöhung des steuerbegünstigten Jahressechstels für Dienstleistungen in Anspruch nehmen könne. Auf seine Anfrage hin habe er die mit dem zuständigen Gruppenleiter abgestimmte Antwort erhalten, dass er die 15%ige Erhöhung des steuerbegünstigten Jahressechstels für Dienstleistungen in Anspruch nehmen könne. Er habe sich dies handschriftlich vermerkt. Da diese Frage explizit an das Finanzamt zur Klärung gerichtet worden sei und vom Finanzamt die Möglichkeit der Inanspruchnahme bejaht worden sei, berufe er sich auf den Grundsatz von Treu und Glauben. Außerdem weise er darauf hin, dass formal alle Voraussetzungen gemäß § 67 Abs. 7 EStG 1988 vorliegen würden. Im Übrigen sei er der Ansicht, dass der

Gesetzgeber in § 67 Abs. 11 EStG 1988 Grenzgänger nicht von der Begünstigung für Dienstleistungen ausschließen wollte. Es lagen Informationen vor, wonach ein Parlamentsbeschluss zum Abgabenänderungsgesetz 2004 die Ausweitung der Begünstigung für zu veranlagende Arbeitnehmer vorsehe, was der jetzigen rechtlichen "Schieflage" zusätzlich Ausdruck verleihe.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Jänner 2005 als unbegründet ab.

Mit Schreiben vom 21. Jänner 2005 beehrte der Berufungswerber die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und ergänzte im Vorlageantrag sein Berufungsbegehren dahingehend, dass § 67 Abs. 11 EStG 1988 aus der Satzstellung nicht ausschließlich zu interpretieren sei. Andernfalls läge eine "EU- oder verfassungsrechtlich" bedenkliche Situation vor, weil eine Ungleichbehandlung von österreichischen Steuerzahlern offenkundig sei. Es sei schwer zu glauben, dass die Gesetzesanwendung von der Art der Steuereinhebung abhängen würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Prämie für Dienstleistung:

Nach § 67 Abs. 7 EStG 1988, in der Fassung BGBl. I Nr. 155/2002, sind auf Grund lohngestaltender Vorschriften im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 7 EStG 1988 gewährte Prämien für Verbesserungsvorschläge im Betrieb sowie Vergütungen an Arbeitnehmer für Dienstleistungen im Ausmaß eines um 15% erhöhten Sechstels der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge mit dem Steuersatz des Abs. 1 zu versteuern (zusätzliches Sechstel); Abs. 2 zweiter und dritter Satz ist anzuwenden.

Gemäß § 67 Abs. 11 EStG 1988 sind die Absätze 1, 2, 6 und 8 auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern anzuwenden.

Der Gesetzgeber unterscheidet ausdrücklich zwischen Arbeitnehmern, bei denen die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben wird, und solchen, bei denen diese durch Veranlagung festgesetzt wird (Grenzgänger). Durch die Nichtaufnahme des Abs. 7 in § 67 Abs. 11 EStG 1988 hat er ausdrücklich die Entscheidung getroffen, nur Arbeitnehmer, deren Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen, in den Genuss der begünstigten Besteuerung von Prämien für Verbesserungsvorschläge und Vergütungen für Dienstleistungen im Rahmen eines zusätzlichen Sechstels kommen zu lassen; § 67 Abs. 7 EStG 1988 findet daher auf zur Einkommensteuer veranlagte Personen (Grenzgänger) keine Anwendung. Die Vorschrift des § 67 Abs. 11 EStG 1988 ("die Absätze 1,

2, 6 und 8 sind auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern anzuwenden") ist so klar und eindeutig, dass sie einer von ihrem Wortlaut abweichenden Auslegung nicht zugänglich ist.

Dies bedeutet, dass Prämien für Verbesserungsvorschläge im Betrieb sowie Vergütungen für Dienstleistungen, die Grenzgängern gewährt werden, nach dem Tarif zu versteuern sind, soweit sie zusammen mit den sonstigen Bezügen im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988 ein Sechstel der laufenden Bezüge übersteigen. Auf Grund welcher Vorschrift dem Berufungswerber die Prämie für Verbesserungsvorschläge gewährt worden ist, war im Hinblick auf die aufgezeigte Rechtslage nicht weiter zu untersuchen.

Das Vorbringen, dass die gegenständliche Vorgehensweise dem Grundsatz der Gleichbehandlung aller österreichischen Steuerzahler zuwider laufe, was verfassungsrechtlich bedenklich sei, geht ins Leere, denn die Vorgehensweise des Finanzamtes entspricht eindeutig der im österreichischen Einkommensteuergesetz 1988 festgelegten Vorgehensweise bzw. der Absicht des Gesetzgebers. Im Übrigen obliegt die Überprüfung von einfachgesetzlichen Regelungen auf ihre Verfassungskonformität dem Verfassungsgerichtshof. Der unabhängige Finanzsenat hat hierüber nicht abzusprechen.

Im Hinblick auf den Einwand "Treu und Glauben" ist zu sagen:

Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben versteht man, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben. Ein solcher triftiger Grund ist aber im Legalitätsprinzip (Art. 18 B-VG) gelegen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 25.6.1993, 92/17/0058; VwGH 24.5.1996, 94/17/0373) ist das Legalitätsprinzip (Art. 18 B-VG) stärker als der Grundsatz von Treu und Glauben. Die Verwirklichung des Grundsatzes von Treu und Glauben darf nicht zur Gesetzeswidrigkeit der abschließenden Erledigung führen.

Wie sich aus den obigen Ausführungen ergibt, hat der Gesetzgeber durch die Nichtaufnahme des Abs. 7 in § 67 Abs. 11 EStG 1988 ausdrücklich die Entscheidung getroffen, nur Arbeitnehmer, deren Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen, in den Genuss der begünstigten Besteuerung von Prämien für Verbesserungsvorschläge und Vergütungen für Dienstleistungen kommen zu lassen; deshalb findet § 67 Abs. 7 EStG 1988 auf Grenzgänger keine Anwendung.

Der unabhängige Finanzsenat hat dem zuständigen Sachbearbeiter, Herrn N, und dem zuständigen Gruppenleiter, Herrn M, das Vorbringen des Berufungswerbers, wonach dieser von den genannten Personen die Antwort erhielt, dass er die 15%ige Erhöhung des steuerbegünstigten Jahressechstels für Dienstleistungen in Anspruch nehmen könne,

vorgehalten (vgl. Aktenvermerk über die Telefongespräche am 17. Februar 2005). Herr N erklärte daraufhin, dass ihm Erinnerung sei, dass der Berufungswerber einige Male bei ihm angerufen und die Frage gestellt habe, ob eine 15%ige Erhöhung des steuerbegünstigten Jahressechstels für Dienstleistungen in Anspruch genommen werden könne. Er habe diese Frage als allgemeine Anfrage und nicht als eine auf die Person der Berufungswerbers bezogene gewertet. Er habe deshalb auch lediglich eine allgemein gehaltene Auskunft im obigen Sinne gegeben. Eine Auskunft dahingehend, dass der Berufungswerber in den Genuss der steuerlichen Begünstigung gelangen könne, habe er nicht gegeben. Herr M erklärte, dass ihm Erinnerung sei, dass er Grenzgängern, darunter mag auch der Berufungswerber gewesen sein, die Auskunft gegeben habe, dass diese auch in den Genuss der steuerlichen Begünstigung des § 67 Abs. 7 EStG 1988 gelangen könnten. Naturgemäß - führte Herr M abschließend aus - sei eine gänzliche Rekonstruktion der Gespräche nicht mehr möglich.

Auf Grund der Ausführungen von Herrn N und von Herrn M erachtet der unabhängige Finanzsenat das Vorbringen des Berufungswerbers, dass er telefonisch die Auskunft erhalten habe, dass er "eine 15%ige Erhöhung des steuerbegünstigten Jahressechstels für Dienstleistungen in Anspruch nehmen könne" als glaubhaft. Ob Herr N oder ob Herr M ihm diese Auskunft gegeben hat, kann dahingestellt bleiben. Unabhängig davon, ist in der getätigten Aussage eine nicht gesetzeskonforme Auskunft zu sehen. Die vom Finanzamt geäußerte Rechtsansicht, dass Grenzgänger in den Genuss der steuerlichen Begünstigung des § 67 Abs. 7 EStG 1988 kommen könnten, entspricht (im Streitjahr) nicht dem Gesetz. Das Finanzamt war deshalb bei der Veranlagung des Berufungswerbers zur Einkommensteuer für das Jahr 2003 nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet, von der gesetzlich nicht gedeckten Rechtsauffassung abzugehen. Vor dem Hintergrund des Art. 18 Abs. 1 B-VG kommt es der Vollziehung nicht zu, durch bloße Auskunftserteilung die Anordnungen des Gesetzgebers zu unterlaufen. Die Verbindlichkeit des Gesetzes wird durch eine Auskunftserteilung nicht in Wegfall gebracht. Der Grundsatz von Treu und Glauben könnte somit nur insoweit Auswirkungen haben, als das Gesetz der Exekutive einen Vollzugsspielraum eingeräumt hat (vgl. zB VwGH 5.4.2001, 98/15/0158). Im gegenständlichen Fall lag jedoch ein solcher Vollzugsspielraum des Finanzamtes nicht vor.

Zum Vorbringen des Berufungswerbers, dass er explizit die Fragestellung der Inanspruchnahme des zusätzlichen (im Jahre 2003 um 15% erhöhten) Jahressechstels an das Finanzamt zur Klärung gerichtet hatte und dort die Möglichkeit der Inanspruchnahme bejaht wurde, ist außerdem zu sagen, dass **mündliche Auskünfte** von Finanzbeamten nicht in Rechtskraft erwachsen (so auch nicht die seinerzeitigen telefonischen Auskünfte des Herrn N und des Herrn M) und einer späteren anderen Entscheidung der Behörde nicht entgegen

stehen. Eine derartige Auskunft eines Finanzbeamten stellt für die Partei somit keine bindende Weisung dar (vgl. dazu VwGH 14.4.1986, 84/15/0221).

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen war.

2) (Differenz-)Werbungskosten:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten allgemein die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 auch Reisekosten bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen.

Der Berufungswerber hat als Beilage zur Einkommensteuererklärung 2003 eine Aufstellung aller beruflich veranlassten Reisen und der Reisekostenersätze, die er dafür von seiner Arbeitgeberin erhalten hat, vorgelegt. Die in diesem Zusammenhang geltend gemachten (Differenz-)Werbungskosten (Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen) blieben vom Finanzamt irrtümlich unberücksichtigt und waren gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Gesamthaft gesehen war der Berufung daher teilweise stattzugeben.

Feldkirch, am 23. Februar 2005