



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M.S., gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der in der Schweiz ansässige Berufungsführer erzielte im Jahr 2005 in Österreich der beschränkten Einkommensteuerpflicht unterliegende Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 3.348,55 €.

Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2005 rechnete das Finanzamt dem angeführten Einkommen in Anwendung der Bestimmung des § 102 Abs. 3 EStG 1988 idF BGBI. I Nr. 180/2004, den Betrag von 8.000 € hinzu und setzte die Einkommensteuer mit Bescheid vom 19. Juli 2006 mit 493,94 € fest.

Dagegen wandte sich der Berufungsführer mit Berufung und nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag. Begründend führte er aus, es könne nicht sein, dass für ein nicht erzieltes Einkommen Steuer bezahlt werden müsse, das Einkommen könne nicht höher sein, als der Gesamtbetrag der Einkünfte, ds. 3.348,55 €.

---

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

Gemäß § 1 Abs. 3 EStG 1988 sind beschränkt steuerpflichtig jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.

Nach § 102 Abs. 3 erster Satz EStG 1988 in der erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2005 anzuwendenden Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2004, BGBl. I

Nr. 180/2004, ist die Einkommensteuer bei beschränkt Steuerpflichtigen gem. § 33 Abs. 1 mit der Maßgabe zu berechnen, dass dem Einkommen ein Betrag von 8.000 Euro hinzuzurechnen ist.

Nach § 33 Abs. 1 EStG 1988 in der gleichfalls ab der Veranlagung 2005 anzuwendenden Fassung des Steuerreformgesetzes 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, sind Einkommen bis 10.000 € steuerfrei. Nach dem bis 2004 geltenden Tarifsystem (§ 33 Abs. 1 in der Fassung vor dem Steuerreformgesetz 2005) war für die ersten 3.640 € keine Einkommensteuer angefallen; für unbeschränkt Einkommensteuerpflichtige hatte sich darüber hinaus noch durch den Abzug des allgemeinen Steuerabsetzbetrages (§ 33 Abs. 3 EStG 1988 in der Fassung vor dem Steuerreformgesetz 2005) ein steuerfreies Existenzminimum ergeben. Im neuen Tarifsystem ist der allgemeine Absetzbetrag entfallen, er wurde in den Tarif eingearbeitet (Fellner, in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 33 Tz 3.2). Um beschränkt Steuerpflichtige im neuen Tarifsystem "nicht im selben Umfang wie unbeschränkt Steuerpflichtige (10.000 €) an der das Existenzminimum sichernden Null-Steuerzone teilnehmen zu lassen" (Erläuterungen zur Regierungsvorlage des AbgÄG 2004), wird das Einkommen beschränkt Steuerpflichtiger bei Anwendung des Steuertarifes um 8.000 € erhöht (§ 102 Abs. 3 erster Satz EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 180/2004); der Hinzurechnungsbetrag bewirkt somit, dass bei beschränkt Steuerpflichtigen nur (inländische) Einkommen bis 2.000 € steuerfrei bleiben.

Wie der Unabhängige Finanzsenat nunmehr schon mehrfach ausgesprochen hat, sieht die Bestimmung des § 102 Abs. 3 EStG 1988 nicht die Besteuerung eines "fiktiven" Einkommens in Höhe des Hinzurechnungsbetrages vor, sondern ist diese vielmehr als reine Tarifbestimmung zu sehen, die bei beschränkter Einkommensteuerpflicht ergänzend zu § 33 Abs. 1 EStG 1988 hinzutritt (vgl. ua. UFS 7.4.2008, RV/0479-F/07; UFS 27.3.2008, RV/0557-I/07; UFS 26.11.2007, RV/0304-F/07; UFS 19.4.2007, RV/0507-W/07; UFS 6.4.2007, RV/0451-I/06). Die Normierung der Hinzurechnung des Betrages von 8.000 € bei gleichzeitig unveränderter Anwendung des Tarifes wie er in § 33 Abs. 1 EStG 1988 für die Ermittlung der Einkommensteuer für unbeschränkt Steuerpflichtige festgelegt wurde, stellt lediglich eine rechnerische Methode dar, um das vom Gesetzgeber ins Auge gefasste Ziel zu erreichen, nämlich den ab dem Jahr 2005 in den Tarif des § 33 Abs. 1 EStG 1988 integrierten allgemeinen Steu-

---

erabsetzbetrag, auf den beschränkt Steuerpflichtige keinen Anspruch hatten, auszugleichen (vgl. Fellner, in Hofstätter/Reichel, a.a.O., § 102 Tz 4; Atzmüller/Herzog/Mayr, RdW 2004, 621).

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass der Unabhängige Finanzsenat auch die Verletzung gemeinschaftsrechtlicher Diskriminierungsverbote mehrfach verneint hat, da es nach der Rechtsprechung des EuGH grundsätzlich Sache des Wohnsitzstaates ist, durch Gewährung eines Grundfreibetrags das Existenzminimum steuerfrei zu stellen (vgl. ua. UFS 26.11.2007, RV/0304-F/07; UFS 27.11.2007, RV/0216-S/07; so auch die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des AbgÄG 2004 unter Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 12.6.2003, Rs. C-234/01, Gerritse). Ebenso liegt eine Verletzung des Diskriminierungsverbotes im Sinne des Art. 24 Abs. 1 DBA-Schweiz nicht vor (vgl. UFS 22.8.2007, RV/0276-S/07).

Der Berufung konnte somit kein Erfolg beschieden sein.

Feldkirch, am 17. Juli 2008