



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des C.K., Arbeiter, geb. 3. September 1981, St.M92, vom 10. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wolfsberg, vertreten durch HR Dr. Manfred Thalmann, vom 9. November 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

C.K. (in der Folge Bw.) bezog im Jahr 2003 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auf Grund seiner Tätigkeiten beim Bundesministerium für Landesverteidigung (Heeresgebühren), bei den Firmen F.M. GesmbH (inländische Bezüge und Bezüge aus einer Auslandstätigkeit), M.H.P., Stahlbau H. und A.M.M. GesmbH Befestigungen (bei letzteren jeweils inländische Bezüge). Zwischen den Beschäftigungszeiten bezog der Bw. vom Arbeitsmarktservice Österreich jeweils kurzfristig Arbeitslosengeld.

Auf Grund der vom Bw. beim Finanzamt St. Veit Wolfsberg am 5. November 2004 eingereichten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2003 vom 15. Oktober 2004 wurde die Einkommensteuer mit Bescheid vom 9. November 2004 erklärungsgemäß veranlagt und ergab sich nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes eine Abgabennachforderung von € 431,00.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. mit Eingabe vom 8. Dezember 2004, beim Finanzamt eingelangt am 10. Dezember 2004, das Rechtsmittel der Berufung. Darin brachte er vor, dass

sich die Berufung gegen die nur teilweise Anerkennung der Steuerabsetzbeträge beim Zusammentreffen von Inlandstätigkeit und begünstigter Auslandstätigkeit (§ 3 Abs. 10 EStG 1988) und der dadurch zu hoch festgesetzten Einkommensteuer richte. Eine Überprüfung der EU-Kommission des § 33 Abs. 10 Einkommensteuergesetz habe Zweifel an dessen Vereinbarkeit mit der EU-Gesetzgebung aufkommen lassen.

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

Gemäß § 33 Abs. 10 EStG 1988 i.d.F. des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl 818/1993, ist – sofern im Rahmen einer Veranlagung ein Durchschnittssteuersatz bei der Berechnung der Steuer anzuwenden ist – dieser nach Berücksichtigung der Abzüge nach den Abs. 3 bis 7 (ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach Abs. 4 Z 3 lit. a) zu ermitteln. Diese Abzüge sind nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nicht nochmals abzuziehen.

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall, dass bei der Besteuerung der Einkünfte des Bw. auf Grund seiner Einkünfte aus befreiten Auslandstätigkeiten und seines Arbeitslosengeldbezuges der im § 33 Abs. 10 EStG vorgesehene Durchschnittssteuersatz zur Anwendung zu kommen hat. Strittig ist lediglich, ob die vom Finanzamt vorgenommene Berechnungsmethode zu Recht erfolgt ist; wie aus den Einwendungen des Bw. zu schließen ist, vermeint dieser, dass der Durchschnittssteuersatz vor Abzug der Absetzbeträge zu ermitteln sei und in der Folge die Absetzbeträge unvermindert zuzuerkennen seien.

Für die vom Bw. ins Treffen geführte Berechnungsmethode lässt § 33 Abs. 10 EStG keinen Raum. Die nach Berücksichtigung der Abzüge durchgeführte Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes wurde vom Finanzamt in Entsprechung der in Geltung stehenden Rechtslage vorgenommen.

Zum Einwand des Bw. hinsichtlich der "Zweifel im Zusammenhang mit der Vereinbarkeit der angeführten Gesetzesbestimmung mit der EU-Gesetzgebung" ist Folgendes festzuhalten:

Nach Ergehen des EuGH-Urteils vom 12. Dezember 2002, Zl. C-385/00 ("Fall de Groot"), wurde in Literaturaufassungen mehrmals die EU-Rechtswidrigkeit der Bestimmung des § 33 Abs. 10 EStG geäußert und – um eine "gemeinschaftskonforme Vorgangsweise" zu gewährleisten - die Berechnung des Durchschnittssteuersatzes nach den von der Judikatur bezüglich der Rechtslage vor In-Kraft-Treten des (durch Art I Z 19i des Steuerreformgesetzes 1993 angefügten) § 33 Abs. 10 EStG formulierten Grundsätzen propagiert (vgl. z.B. Mühlechner in SWI 2003, Seite 61ff, mit Verweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Dezember 1990, Zl. 89/14/0283).

Dr. Helmut Loukota hält in seinem Beitrag in SWI 2003, S 488 ff, dagegen, dass sich das genannte EuGH-Urteil im Fall de Groot ausschließlich mit der Ermittlung der

Bemessungsgrundlage nach DBA-Recht befasse und verlange, dass bei ihrer Festsetzung die nicht einkünftebezogenen Aufwendungen und Freibeträge ungekürzt zum Abzug zugelassen werden müssen. § 33 Abs. 10 EStG habe nun aber nichts mit der Ermittlung der Bemessungsgrundlage zu tun, sondern mit der Ermittlung der Einkommensteuer und sei somit eine Tarifvorschrift. Das EuGH-Urteil enthalte nicht nur keine Anhaltspunkte, dass die Mitgliedstaaten bei der Tarifgestaltung EU-rechtlich beschränkt seien, sondern würden die Aussagen des Gerichtshofes in Randnummer 86 (nämlich "... so ergibt sich der steuerliche Nachteil für Herrn de Groot keinesweges aus einem Unterschied zwischen den Steuersätzen des Wohnsitzstaats und denen der Beschäftigungsstaaten,.... während der Gerichtshof in Randnummer 47 des Urteils Gilly entschieden hat, dass sich die nachteiligen Auswirkungen, die für Frau Gilly aus dem fraglichen Steueranrechnungsverfahren möglicherweise resultieren konnten, in erster Linie aus den unterschiedlichen Steuersätzen der betreffenden Mitgliedstaaten ergaben, deren Festsetzung in Ermangelung einer Gemeinschaftsregelung auf diesem Gebiet in die Zuständigkeit der Mitgliedstaaten fällt") vielmehr auf das Gegenteil hindeuten. Es sei unter den gegebenen Umständen jedenfalls keine Rechtfertigung dafür erkennbar, dass als Folge des de Groot-Urteils Finanzämter die Bestimmung des § 33 Abs. 10 EStG nicht mehr anwenden.

Eine Gegenüberstellung der widerstreitenden Literaturmeinungen ergibt im Kontext mit der bisherigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung sowie dem Wortlaut der unverändert gebliebenen Gesetzesbestimmung des § 33 Abs. 10 EStG, dass letztlich die von Loukota aufgezeigte Argumentation vom unabhängigen Finanzsenat als durchdringend erachtet wird. Festgehalten wird, dass das von Mühlehner zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Dezember 1990, Zl. 89/14/0283, zur Rechtslage vor dem Steuerreformgesetz 1993, BGBl 818/1993, ergangen ist und der geltenden Rechtslage daher nicht widerspricht. Aus dieser Sicht ergibt sich für den unabhängigen Finanzsenat keine Veranlassung, von der Anwendung des § 33 Abs. 10 EStG 1988 i.d.g.F. Abstand zu nehmen bzw. sich bei der Besteuerung der Einkünfte des Bw. der in Literaturauffassungen vertretenen Meinung anzuschließen.

Der Berufung kommt sohin keine Berechtigung zu und war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 29. Juni 2005