



Deutschland

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Berufungswerbers gegen den (vorläufigen) Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der in Deutschland wohnhafte Bw erzielt in Österreich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und ist daher in Österreich beschränkt steuerpflichtig.

Im vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2006 wurde eine Hinzurechnung nach § 102 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von € 8.000,-- vorgenommen.

Gegen den vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2006 hat der Bw wegen der nach seiner Ansicht unbilligen Erhöhung der Einkommensteuerbemessungsgrundlage Berufung eingelegt und auf seine Ansuchen um eine Billigkeitsregelung vom 9.2., 17.4. und 1.8.2007 verwiesen.

In den genannten Schriftsätzen hat der Bw im Wesentlichen ausgeführt, dass die Leistung von Zahlungen aufgrund von Steueranforderungen des Finanzamtes nicht als Einverständnis des Bw mit der logisch nicht nachvollziehbaren Einkommenserhöhung gedeutet werden könnte. Die einkommensteuerrechtlichen Veränderungen sollten eine Entlastung bewirken und nicht das Gegenteil wie im Falle des Bw. Durch die pauschale Hinzurechnung von € 8.000,-- ergebe sich eine Einkommensteuerbemessungsgrundlage, die höher sei als das reale Einkommen. Eine solche Veranlagung sei ein Rechtsmissbrauch und stelle unter dem Ausländeraspekt einen Verstoß gegen das europäische Recht dar.

Diese Berufung wurde unmittelbar – ohne vorherige Erlassung einer Berufungsvorentscheidung – an den Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Hiezu wurde erwogen:

In § 102 Abs. 3 erster Satz EStG 1988 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2004, BGBl I Nr 180/2004, erstmals anwendbar bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2005, heißt es wie folgt:

Die Einkommensteuer ist bei beschränkt Steuerpflichtigen gemäß § 33 Abs. 1 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, wird dazu ausgeführt:

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. Im Ausland ansässigen Steuerpflichtigen, die ihre Haupteinkünfte in Österreich erzielen, steht aber die in § 1 Abs. 4 geregelte Option auf unbeschränkte Steuerpflicht zu.

§ 33 Abs. 1 EStG 1988 in der gleichfalls ab der Veranlagung 2005 anzuwendenden Fassung durch das Steuerreformgesetz 2005, BGBl I Nr 57/2004, lässt Einkommen bis 10.000,-- € steuerfrei. Nach dem bis 2004 geltenden Tarifsysteem (§ 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 Tarifsysteem ist der allgemeine Absetzbetrag entfallen, er wurde in den Tarif eingearbeitet (Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III C, TZ 3 zu § 33). Um beschränkt Steuerpflichtige im neuen Tarifsysteem 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, dass bei beschränkt Steuerpflichtigen nur (inländische) Einkommen bis 2.000,-- € steuerfrei bleiben.

Der Regelungsinhalt des § 102 Abs. 3 erster Satz EStG 1988 (idF BGBl I Nr 180/2004) ist daher nicht etwa darin gelegen, dass in Höhe des Hinzurechnungsbetrages ein „fiktives“ Einkommen besteuert werden soll. Vielmehr ist § 102 Abs. 3 EStG 1988 als reine Tarifbestimmung zu sehen (Reiner in RdW 2006, S. 720 ff), die bei beschränkter Einkommensteuerpflicht ergänzend zu § 33 Abs. 1 EStG 1988 hinzutritt. Der Hinzurechnungsbetrag ist ein Ausgleich für den ab dem Jahr 2005 in den Tarif des § 33 Abs. 1 EStG 1988 integrierten allgemeinen Steuerabsetzbetrag, auf den beschränkt Steuerpflichtige keinen Anspruch hatten (Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III D, TZ. 4 zu § 102).

Nach der Rechtsprechung des EuGH ist es grundsätzlich Sache des Wohnsitzstaates (und nicht jene des Quellenstaates), durch die Gewährung eines Grundfreibetrages das Existenzminimum steuerfrei zu stellen (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; siehe dazu weiters Loukota, EG-Grundfreiheiten und beschränkte Steuerpflicht, Linde-Verlag 2006, S 228 ff). Gemeinschaftsrechtliche Diskriminierungsverbote werden durch die in Rede stehende Bestimmung des nationalen Einkommensteuerrechtes daher nicht verletzt.

Die gegenständliche Berufung ist somit als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 7. Jänner 2008