



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch ABC - Wirtschaftstreuhand GmbH, 1070 Wien, Siebensterngasse 21, vom 22. Dezember 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 15. September 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist deutscher Staatsbürger mit Wohnsitz in Deutschland. Er ist seit 2001 als Geschäftsführer der T.GmbH in Österreich, die eine 100%-Tochter der T.AG, München, ist, tätig. Mit den aus dieser Beschäftigung bezogenen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit ist er in Österreich beschränkt steuerpflichtig.

Für das Jahr 2005 bezog der Bw. in Österreich "Einkünfte ohne inländischen Steuerabzug" iHv Euro 32.679,02.

Im Zuge der Veranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 2005 wurde bei Ermittlung der Bemessungsgrundlage dem Einkommen gem. der Bestimmung des § 102 Abs. 3 EStG 1988 ein Betrag von Euro 8.000,00 hinzugerechnet und der so ermittelte Betrag der Berechnung der Einkommensteuer zu Grunde gelegt.

Die Abgabenbehörde erster Instanz erließ den Einkommensteuerbescheid 2005 mit Datum 15. September 2006. Die Zustellung erfolgte am 27. November 2006.

Die Berufung gegen diesen Bescheid wurde mit Telefax vom 22. Dezember 2006 rechtzeitig erhoben.

Als Begründung der Berufung wird ausgeführt, dass die Bestimmung des § 102 Abs. 3 EStG sowohl der österreichischen Verfassung (Gleichheitsgrundsatz) als auch dem EU-Recht (Freizügigkeit der Arbeitnehmer, freier Personenverkehr) widerspreche. Der Bw. sei dadurch in seinen Rechten verletzt, die Einkommensteuer sei ohne Hinzurechnung von Euro 8.000 zu berechnen.

Nach telefonischer Rücksprache mit dem steuerlichen Vertreter vom 9. März 2007 wurde dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) mit Telefax vom 16. April 2007 der deutsche Einkommensteuerbescheid des Bw. für das Jahr 2005 übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 98 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 unterliegen der beschränkten Einkommensteuerpflicht (§ 1 Abs. 3) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit die im Inland ausgeübt worden ist.

Gem. § 102 Abs. 3 idF AbgÄG 2004, BGBl I 2004/180 ist ab der Veranlagung 2005 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.

Mit dieser Bestimmung wird im Rahmen der Veranlagung für beschränkt Steuerpflichtige ein Existenzminimum nur mehr im Umfang von 2.000 Euro steuerfrei gestellt sowie ein Ausgleich geschaffen für den ab 2005 in den allgemeinen Steuertarif integrierten Steuerabsetzbetrag, auf den beschränkt Steuerpflichtige keinen Anspruch haben.

Zu § 102 Abs. 3 idF AbgÄG 2004, BGBl I 2004/180 wird in den Materialien (686 dB XXII. GP – RV) unter Verweis auf die Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 12.6.2003, C-234/01, „Gerritse“) u.a. 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 in vollem Umfang wie unbeschränkt Steuerpflichtige (10.000 Euro) 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 Euro an der existenzsichernden Null-Steuerzone teilnehmen. Dies wird durch die Hinzurechnung eines Betrages von 8.000 Euro 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. ...“

Bezüglich des Vorbringens des Bw., dass die angewendete Bestimmung des § 102 Abs. 3 idF AbgÄG 2004 dem Gleichheitssatz widerspreche und verfassungswidrig sei, wird festgehalten, dass es nicht Aufgabe des UFS als Verwaltungsbehörde ist über die Verfassungsmäßigkeit einfache gesetzlicher Bestimmungen abzusprechen. Die Feststellung der Verfassungswidrigkeit eines Gesetzes liegt in der ausschließlichen Kompetenz des Verfassungsgerichtshofes. Der UFS hat vielmehr von der Verfassungskonformität der anzuwendenden Bestimmung auszugehen.

Zum Vorbringen des Bw. dass § 102 Abs. 3 leg cit hinsichtlich der Grundfreiheit der Freizügigkeit der Arbeitnehmer gemeinschaftswidrig sei, wird festgehalten.

Die im EG-Vertrag geregelten Vorschriften hinsichtlich der Freizügigkeit der Arbeitnehmer enthalten ein grundsätzliches Diskriminierungsverbot, d.h. ein Verbot ungleicher Behandlung aufgrund der Staatsangehörigkeit, wobei auch verdeckte Diskriminierungen, die an Tatbestände wie Herkunfts- oder Wohnort knüpfen, davon umfasst sind.

Differenzierungen im Steuersystem zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht sind ebenfalls unter diesem Gesichtspunkt zu beurteilen. Auch wenn die direkten Steuern in die Zuständigkeit des Mitgliedstaates fallen, wäre die Anwendung unterschiedlicher Vorschriften auf vergleichbare Situationen oder gleicher Vorschriften auf unterschiedliche Situationen diskriminierend und damit ein Verstoß gegen das Gemeinschaftsrecht.

In seiner stRsp zur beschränkten Steuerpflicht geht der EuGH seit dem Urteil in der Rechtssache Schumacker (14.2.1995, C-273/93) davon aus, dass sich Gebietsansässige und Gebietsfremde im Bereich der direkten Steuern im Hinblick auf ihre persönliche Leistungsfähigkeit in der Regel nicht in einer vergleichbaren Situation befinden. Es wird grundsätzlich nicht als diskriminierend beurteilt, wenn der Beschäftigungsstaat gewisse Begünstigungen beschränkt Steuerpflichtigen nicht gewährt.

Im Zusammenhang mit dem Grundfreibetrag begründet dies der EuGH insoweit, als dass es legitim ist, eine solche Vergünstigung Personen, die ihr zu versteuerndes Einkommen im Wesentlichen im Besteuerungsstaat erzielt haben, also meist Inländern, vorzubehalten. Die Regelung hinsichtlich des Grundfreibetrages dient einer sozialen Zielsetzung, nämlich dem Steuerpflichtigen ein steuerfreies Existenzminimum zu sichern. Für diese Sicherung ist grundsätzlich der Wohnsitzstaat zuständig. Bezieht der Steuerpflichtige aber in seinem Wohnsitzstaat keine nennenswerten Einkünfte und stammt das zu versteuernde Einkommen im Wesentlichen aus der Tätigkeit im Beschäftigungsstaat, so geht die Verpflichtung der Berücksichtigung der persönlichen und familiären Situation des Gebietsfremden auf den Beschäftigungsstaat über.

Diese Ansicht wird sowohl durch das Urteil des EuGH in der Rechtssache Gerritse (12.6.2003, C-234/01) als auch durch das Urteil zur Rechtssache Wallentin (1.7.2004, C-169/03) bestätigt.

Der Bw. ist deutscher Staatsbürger und bezieht sein zu versteuerndes Einkommen zum überwiegenden Teil aus der Tätigkeit in seinem Wohnsitzstaat Deutschland. Der Bw. unterliegt mit diesen Einkünften der deutschen Einkommensbesteuerung. Ein Grundfreibetrag bleibt dabei von dem zu versteuernden Einkommen steuerfrei. Dem vorliegenden deutschen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 ist zu entnehmen, dass die österreichischen Einkünfte bei Berechnung des Steuersatzes iS des Progressionsvorbehaltens Berücksichtigung gefunden haben.

Der EuGH stellt in stRsp auf die steuerliche Erfassung im Wohnsitzstaat ab.

Der Bw. erzielt seine maßgeblichen Einkünfte in Deutschland – die Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit in Österreich betragen weniger als 15% des deutschen steuerpflichtigen Einkommens – sodass im Wohnsitzstaat jedenfalls die Möglichkeit besteht, die persönlichen Vergünstigungen, d.h. in diesem Fall einen steuerfreien Grundbetrag, gewährt zu erhalten.

Infolgedessen kommt es zu keinem Übergang von Verpflichtungen auf Österreich als Beschäftigungsstaat. Eine Verpflichtung zur Gewährung der Steuerfreistellung eines Existenzminimums trifft Österreich daher nicht.

Im Bezug auf die Entscheidung über die gegenständliche Berufung bedeutet dies, dass die Anwendung des § 102 Abs. 3 leg cit bei Bemessung der Einkommensteuer des Bw. für das Jahr 2005 keine unzulässige Differenzierung zwischen unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtigen, somit keine gemeinschaftswidrige Diskriminierung, darstellt.

Die Entscheidung war daher spruchgemäß zu treffen.

Wien, am 19. April 2007