



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse, vertreten durch Friedl & Haslberger GmbH, Wirtschaftstreuhand GmbH, 4710 Grieskirchen, Stadtplatz 32, gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen –Wels betreffend **Einkommensteuer 2002** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Alleinverdiener, Arbeitnehmer und bezieht daneben noch Einkünfte aus Land- u. Forstwirtschaft sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Strittig ist die Berechnung der Einkommensteuergutschrift gem. § 33 Abs. 8 EStG 1988 i.d.F.BGBl. I 2000/142 („Negativsteuer“).

Dem Einkommensteuerbescheid 2002 vom 7.10.2003 war folgende Berechnung zu entnehmen:

2002	€
steuerpfl. Bezüge lt. Lohnzettel (unter Berücksichtigung des Werbungskostenpauschales)	19.577,20
Einkünfte aus Landwirtschaft	257,50

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	-7.976,16
Gesamtbetrag der Einkünfte	11.858,54
-Sonderausgaben	
-Sonderausgaben	1.678,12
-Sonderausgaben	64,48
-Sonderausgaben	75,00
Außergewöhnliche Belastung (auswärtige Berufsausbildung)	-220,00
Einkommen	9.820,94
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	1.553,09
Allgemeiner Absetzbetrag	-1.085,39
Alleinverdienerabsetzbetrag	-364,00
Verkehrsabsetzbetrag	-291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-54,00
Steuer nach Abzug aller Absetzbeträge	-241,30
davon nicht erstattungsfähig gem. § 33 (8) EStG 1988	-0,00
davon erstattungsfähig gem. § 33 (8) EStG 1988: Alleinverdienerabsetzbetrag	-241,30
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	-241,30
Steuer sonstige Bezüge	151,74
Einkommensteuer	-89,56
Anrechenbare Lohnsteuer lt. Lohnzettel	-1.649,43
Abgabengutschrift	-1.738,99

Gegen den Einkommensteuerbescheid vom 7.10.2003 wurde innerhalb offener Frist

Berufung mit folgender Begründung erhoben:

„Der Arbeitnehmerabsetzbetrag in Höhe von € 54,00 sei lt. Berechnung des Einkommensteuerbescheides vom 7.10.2003 ausgewiesen worden. Gem. § 33 Abs. 8 EStG 1988 seien bei einer negativen Einkommensteuer bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag haben, 10 % der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit a und der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 und Z 5, höchstens aber € 110,00 jährlich gutzuschreiben. Es werde daher beantragt, den Einkommensteuerbescheid 2002 dahingehend abzuändern“.

Eine Berufungsvorentscheidung wurde nicht erlassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige nach **§ 41 Abs. 1 EStG 1988** zu veranlagern, wenn

1. *er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt,*
2. *im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehr lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind,*

„Negativsteuer“:

§ 33 Abs. 8 EStG 1988 i.d.F.BGBl. I 2000/142 regelt Fälle, in denen die Einkommensteuer nach Abzug der in Frage kommenden Absetzbeträge nach Abs. 1 und Abs. 2 **negativ** ist.

Mit Wirkung ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2001 wurde durch Art 7 Z 14 Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl I 142/2000 der Abs. 8 neu gefasst.

„Ist die nach Abs. 1 und 2 errechnete Einkommensteuer negativ, so sind

- *der Alleinverdienerabsetzbetrag bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) oder der Alleinerzieherabsetzbetrag **in Höhe von höchstens 364 Euro** sowie*
- *bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag haben, 10% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5, höchstens aber 110 Euro jährlich, gutzuschreiben.*

Die Gutschrift ist mit der nach Abs. 1 und 2 berechneten negativen Einkommensteuer begrenzt und hat im Wege der Veranlagung oder gemäß § 40 zu erfolgen. ...“.

Normalerweise wirken sich Absetzbeträge nur höchstens im Ausmaß der errechneten Tarifsteuer aus. Sie führen somit grundsätzlich nicht „ins Minus“, also zu einer Steuergutschrift. Davon bestehen allerdings folgende Ausnahmen:

Alleinverdienerabsetzbetrag sowie Arbeitnehmerabsetzbetrag

Die genannten Absetzbeträge gehen daher in jenen Fällen, in denen keine Tarifsteuer anfällt, auf diese Weise nicht „verloren“. Diese sind grundsätzlich gutschriftswirksam. Eine Erstattung erfolgt im Wege der Veranlagung.

Bei anderen (als den genannten) Absetzbeträgen gibt es keine „Negativsteuer“.

Berufungspunkt Arbeitnehmerabsetzbetrag/Negativsteuer:

Voraussetzung für den Arbeitnehmerabsetzbetrag ist ein bestehendes Dienstverhältnis. Dieses (Diese) liegt (liegen) vor.

Für die Berechnung der erwähnten 10 % Grenze sind alle Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 Z 3 lit a EStG 1988 (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs.1 Z 4 und 5 EStG 1988 heranzuziehen. Diese bilden grundsätzlich die Basis für die Berechnung der Negativsteuer aus dem Titel des Arbeitnehmerabsetzbetrages.

Das Berufungsbegehren beinhaltet sinngemäß beim **Arbeitnehmerabsetzbetrag** den Vorwurf einer bloßen „Teilwirksamkeit“. Es hätten richtigerweise der maximale Betrag von 110 € gutgeschrieben werden müssen.

Der 10 %-ige Betrag der Sozialversicherungsbeträge (3 Lohnzettel) überschreitet im gegenständlichen Fall die Grenze von € 110,00.

Die massgebliche Rechtslage für das Jahr 2002 allerdings verhindert dies:

Durch die Regelung des 2. Satzes des § 33 Abs. 8 EStG 1988 idF BGBl I 142/2000 (*arg: **Eine Gutschrift ist mit der nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 berechneten negativen Einkommensteuer begrenzt***) wird die *absolute Grenze* der Erstattungsfähigkeit gesetzlich angeordnet:

Dies bedeutet, dass im konkreten Fall der Betrag von € 241,30 somit die oberste Grenze der möglichen Erstattung darstellt.

Dies wird im Einkommensteuerbescheid 2002 vom 7.10.2003 dadurch zum Ausdruck gebracht, dass der Vermerk

„Steuer nach Abzug aller Absetzbeträge	-241,30
davon nicht erstattungsfähig gem. § 33 (8) EStG 1988	- 0,00
davon erstattungsfähig gem. § 33 (8) EStG 1988: Alleinverdienerabsetzbetrag	-241,30
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge“	-241,30
...	

ausgewiesen ist.

Durch die gesetzlich angeordnete Berechnung wird der Alleinverdienerabsetzbetrag in einem Ausmaß von € 241,30 gutschriftswirksam („Negativsteuer“).

Der Arbeitnehmerabsetzbetrag fand im Ausmaß von € 54,00 im Rahmen der Ermittlung der (negativen) Einkommensteuer Berücksichtigung. Wie oben ausgeführt, entfällt jedoch die Anerkennung eines Betrages von € 110,00 (Negativsteuer) aus dem Titel des Arbeitnehmerabsetzbetrages.

Durch gesetzliche Änderungen wie die Einführung eines neuen Kinderzuschlages bereits ab dem Jahre 2004 (BGBl. I 57/2004) und dadurch eingetretene Änderungen beim Alleinverdienerabsetzbetrag (Höhe

abhängig von Kinderanzahl –Staffelung von Kinderabsetzbeträgen) wurde eine Negativsteuererhöhung bewirkt. Ab diesem Zeitraum sollte sich jedenfalls der gesamte Absetzbetrag – im Gegensatz zur früheren (allerdings im Berufungszeitraum) anzuwendenden Rechtslage - als gutschriftsfähig auswirken.

Der Vollständigkeit halber wird erwähnt, dass die gesetzliche Anordnung („ Eine Gutschrift ist mit der nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 berechneten negativen Einkommensteuer begrenzt “) in einer späteren Fassung des § 33 Abs. 8 , nämlich i.d.F.d. Steuerreformgesetzes 2005, BGBl. I 34/2005 (ab 2005) , nicht mehr enthalten ist.

Daher genügt es für die Erstattung von 10 % der Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von maximal € 110,00 , dass die Einkommensteuer Null beträgt und dem Grunde nach der Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag besteht (RV 848 BlgNR 22.Gesetzgebungsperiode).

Für den Berufungszeitraum 2002 war die Berufung jedoch als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 15. Jänner 2007