



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Name, Adresse, vertreten durch Dr. Walter Kristen Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 1130 Wien, Lainzer Straße 35, vom 6. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23, vom 14. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Name, in der Folge mit Bw. bezeichnet, ist in der Bundesrepublik Deutschland wohnhaft und hat im Jahr 2008 in Österreich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 53.455,78 € erzielt.

Sie hat für das Jahr 2008 eine Einkommensteuererklärung (bei beschränkter Steuerpflicht) abgegeben.

Das Finanzamt hat unter Ansetzung der genannten Einkünfte die Einkommensteuer festgesetzt, wobei eine Hinzurechnung gemäß § 102 Abs. 3 EStG erfolgt ist.

Gegen diesen Bescheid hat die Bw. berufen mit der Begründung, die Hinzurechnung stelle eine Benachteiligung des beschränkt Steuerpflichtigen gegenüber dem unbeschränkt Steuerpflichtigen dar. Diese Vorgangsweise verstoße gegen die Niederlassungsfreiheit, weil es

sich bei der Bw. um eine EU-Bürgerin handle. Es werde daher beantragt, die Steuerberechnung unter Ausscheidung des Zurechnungsbetrages vorzunehmen.

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

Gemäß § 102 Abs. 3 EStG idgF ist die Einkommensteuer bei beschränkt Steuerpflichtigen gemäß § 33 Abs. 1 mit der Maßgabe zu berechnen, dass dem Einkommen ein Betrag von 8.000 Euro hinzuzurechnen ist. Beim Steuerabzug vom Arbeitslohn angesetzte Absetzbeträge sind zu berücksichtigen.

Gemäß § 33 Abs. 1 EStG idgF beträgt die Einkommensteuer jährlich:

Bei einem Einkommen von	Einkommensteuer	Steuersatz
10.000 Euro und darunter	0 Euro	0%
25.000 Euro	5.750 Euro	23%
51.000 Euro	17.085 Euro	33,50%

Für Einkommensteile über 51.000 Euro beträgt der Steuersatz 50 %. Bei einem Einkommen von mehr als 10.000 Euro ist die Einkommensteuer wie folgt zu berechnen:

Einkommen	Einkommensteuer in Euro
über 10.000 Euro	$(\text{Einkommen} - 10.000) \times 5.750$
bis 25.000 Euro	15.000
über 25.000 Euro	$(\text{Einkommen} - 25.000) \times 11.335$ plus 5.750
bis 51.000 Euro	26.000
über 51.000 Euro	$(\text{Einkommen} - 51.000) \times 0,5$ plus 17.085

Gemäß § 1 Abs. 4 EStG idgF werden auf Antrag auch Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union oder eines Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anzuwenden ist, als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 98 haben. Dies gilt nur, wenn ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90% der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder wenn die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als 10.000 Euro betragen. Inländische Einkünfte, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur der Höhe nach beschränkt besteuert werden dürfen, gelten in diesem Zusammenhang als nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegend. Die Höhe der nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte ist durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Abgabenbehörde nachzuweisen. Der Antrag kann bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides gestellt werden.

Mit dem Steuerreformgesetz 2005, BGBl. Nr. 57/2004 wurden Einkommen bei Selbständigen von 10.000,00 € steuerfrei gestellt. Laut Erläuterungen zur Regierungsvorlage (Nr. 451 der Beilagen zur XXII. GP) wurde der Einkommensteuertarif ab 1.1.2005 einer grundlegenden Strukturreform unterzogen. Dazu wurde ausgeführt:

*Völlig neu ist die Darstellung des Einkommensteuertarifes als Durchschnittssteuersatztarif. Das Wesentliche daran ist die Einfachheit und Transparenz des Tarifs. Beim neuen Durchschnittssteuersatztarif kann man sofort erkennen, wie hoch die eigene Steuerleistung ist. ... Der neue Tarif 2005 integriert den allgemeinen Absetzbetrag (dieser besteht also rechnerisch fort) und ermöglicht über eine sehr einfache Formelrechnung die rasche Ermittlung der zutreffenden Steuer vor speziellen Absetzbeträgen.*

Im speziellen Teil wurde weiter ausgeführt:

*Das Tarifstufensystem in § 33 Abs. 1 EStG 1988 wird ab 2005 durch ein einfaches Durchschnittssteuersatzsystem ersetzt, das eine für jeden Steuerbürger nachvollziehbare und einfache Steuerberechnung anhand des Jahreseinkommens ermöglicht. Ein besonderer Vorteil besteht darin, dass die - allerdings bereits ab 2004 durch eine einheitliche Einschleifung wesentlich vereinfachte - Ermittlung des allgemeinen Absetzbetrages völlig entfällt, weil dieser in den Tarif bereits eingearbeitet ist. Aus diesem Grund wird § 33 Abs. 3 EStG 1988 ersatzlos aufgehoben. Bereits nach Abs. 1 sind ab 2005 Jahreseinkommen bis 10.000,00 € (bisher 3.640,00 €) generell lohn- und einkommensteuerfrei. Je nach Anspruch auf weitere Absetzbeträge erhöht sich das steuerfreie Basiseinkommen.*

Dass es sich bei dem Betrag von 10.000,00 € um ein steuerfreies Basiseinkommen handelt kommt auch darin zum Ausdruck, dass gemäß § 42 Abs. 1 Z 3 EStG idF Steuerreformgesetz 2005 der unbeschränkt Steuerpflichtige eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben hat, wenn das Einkommen, in dem keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten sind, mehr als 10.000,00 € betragen hat.

Beschränkt Steuerpflichtige sollten laut Erläuterungen zur Regierungsvorlage (Nr. 686 der Beilagen zur XXII. GP) zum Abgabenänderungsgesetz 2004 an der das Existenzminimum sichernden Null-Steuerzone nicht mehr im selben Umfang wie unbeschränkt Steuerpflichtige (10.000,00 €) teilnehmen. Daher sollte bei der Einkommensteuerveranlagung beschränkt Steuerpflichtiger beim Tarif nach § 33 Abs. 1 die Null-Steuerzone teilweise unberücksichtigt bleiben. Aus Vereinfachungsgründen sollten auch beschränkt Steuerpflichtige in Höhe von 2.000,00 € an der Existenz sichernden Null-Steuerzone teilnehmen. Dies sollte durch die Hinzurechnung eines Betrages von 8.000,00 € zur Bemessungsgrundlage erreicht werden.

Dementsprechend lautet § 42 Abs. 2 EStG idF BGBl. Nr. 180/2004 wie folgt:

Der beschränkt Steuerpflichtige hat eine Steuererklärung über die inländischen Einkünfte für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) abzugeben, wenn er vom Finanzamt dazu aufgefordert wird oder wenn die gesamten inländischen Einkünfte, die gemäß § 102 zur Einkommensteuer zu veranlagern sind, mehr als 2.000,00 € betragen.

Strittig ist ausschließlich, ob die vorgenommene Hinzurechnung, welche dem geltenden Recht entspricht, insofern zu einer Rechtswidrigkeit des Bescheides führt, als nach Ansicht der Bw. die Niederlassungsfreiheit verletzt wird, weshalb die Ausscheidung des Hinzurechnungsbetrages beantragt wird.

Im Ergebnis möchte die Bw. daher hinsichtlich der Berücksichtigung eines steuerfreien Existenzminimums wie ein unbeschränkt Steuerpflichtiger behandelt werden, ohne jedoch zur unbeschränkten Steuerpflicht zu optieren.

Der Europäische Gerichtshof hat in seinem Urteil vom 12. Juni 2003 in der Rechtssache Arnoud Gerritse gegen Finanzamt Neukölln-Nord, GZ. C-234/01, Rz. 43, ausgeführt, dass sich Gebietsansässige und Gebietsfremde im Hinblick auf die direkten Steuern in einem Staat in der Regel nicht in einer vergleichbaren Situation befinden, denn das Einkommen, das ein Gebietsfremder im Hoheitsgebiet eines Staates erzielt, stelle meistens nur einen Teil seiner Gesamteinkünfte dar, deren Schwerpunkt in seinem Wohnort liege, und die persönliche Steuerkraft des Gebietsfremden, die sich aus der Berücksichtigung seiner Gesamteinkünfte sowie seiner persönlichen Lage und seines Familienstands ergebe, könne am leichtesten an dem Ort beurteilt werden, an dem der Mittelpunkt seiner persönlichen Interessen und seiner Vermögensinteressen liege; dieser Ort sei in der Regel der Ort des gewöhnlichen Aufenthalts der betroffenen Person.

Zu Rz. 44 führte der Gerichtshof aus, dass wenn ein Mitgliedstaat einem Gebietsfremden bestimmte Steuerbegünstigungen versage, die er Gebietsansässigen gewähre, dies in Anbetracht der objektiven Unterschiede zwischen der Situation der Gebietsansässigen und derjenigen der Gebietsfremden sowohl hinsichtlich der Einkunftsquelle als auch hinsichtlich der persönlichen Steuerkraft sowie der persönlichen Lage und des Familienstands im Allgemeinen nicht diskriminierend sei.

Die Berücksichtigung eines steuerfreien Basiseinkommens aus Gründen der Existenzsicherung ist bei beschränkt Steuerpflichtigen daher durch das Gemeinschaftsrecht nicht in demselben Ausmaß wie bei unbeschränkt Steuerpflichtigen geboten, zumal durch die Optionsmöglichkeit gemäß § 1 Abs. 4 EStG Härtefälle ausgeschlossen werden.

Warum die gegenständlich festgesetzte Steuer dennoch gegen das Gemeinschaftsrecht verstoßen soll, hat die Bw. nicht dargelegt.

Der Berufung konnte daher keine Folge gegeben werden.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. November 2009