



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des MO. gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war im Streitjahr im Zeitraum vom 1. April 2001 bis 30. Juni 2001 Grenzgänger nach Liechtenstein.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 8. Mai 2002 erhobenen Berufung vom 15. Mai 2002 brachte er Folgendes vor:

Bei der Berechnung der Steuergutschrift sei die ihm zustehende Negativsteuer nicht berücksichtigt worden. Laut dem Einkommensteuergesetz würden 10 % der geleisteten

Sozialversicherungsbeiträge ausbezahlt, wenn keine Steuer auf das Einkommen anfiel. Er habe im Streitjahr Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 6.051,92 S und von 964,00 SFr bezahlt.

Nach Ergehen der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 2. Juli 2002 begehrte der Berufungswerber mit Schriftsatz vom 15. Juli 2002 die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Ergänzend führte er im Vorlageantrag Folgendes aus:

Im § 33 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 sei geregelt, dass Grenzgängern ein dem Arbeitnehmerabsetzbetrag entsprechender Grenzgängerabsetzbetrag zustehe. Daraus sei abzuleiten, dass bei der beantragten Erstattung der Negativsteuer der vorausgesetzte Arbeitnehmerabsetzbetrag dem Grenzgängerabsetzbetrag gleichzusetzen sei. Da die Festsetzung der Steuer und deren Vorauszahlung während des Kalenderjahres bei inländischen Dienstverhältnissen wie auch bei Grenzgängern laut Tarif erfolge, sei auch diesbezüglich eine Gleichstellung festzustellen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 steht ein **Arbeitnehmerabsetzbetrag** von 750,00 S (54,00 €) jährlich zu, **wenn die Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen**.

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 steht ein **Grenzgängerabsetzbetrag** von 750,00 S (54,00 €) jährlich zu, **wenn der Arbeitnehmer Grenzgänger** (§ 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988) ist. Dieser Absetzbetrag vermindert sich um den im Kalenderjahr zu berücksichtigenden Arbeitnehmerabsetzbetrag.

Ist die nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 errechnete Einkommensteuer negativ, so sind

- der Alleinverdienerabsetzbetrag bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) oder der Alleinerzieherabsetzbetrag in Höhe von höchstens 5.000,00 S (364,00 €) sowie
- **bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag haben**, 10 % der 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, höchstens aber 1.500,00 S (110,00 €) jährlich,

gutzuschreiben.

Die Gutschrift ist mit der nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 berechneten negativen Einkommensteuer begrenzt und hat im Wege der Veranlagung oder gemäß § 40 EStG 1988 zu

erfolgen. Der Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 bleibt bei der Berechnung der Steuer außer Ansatz (§ 33 Abs. 8 EStG 1988).

Nach der Bestimmung des § 33 Abs. 5 EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen ein Arbeitnehmerabsetzbetrag in Höhe von 750,00 S (54,00 €) jährlich zu, wenn Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis bezogen werden und diese Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen. Da auf die Erhebung der Einkommensteuer im Wege des Steuerabzuges vom Arbeitslohn abgestellt wird, steht der Arbeitnehmerabsetzbetrag Grenzgängern nicht zu, weil deren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Wege der Veranlagung erfasst werden; dies hat zur Folge, dass die Erstattung einer negativen Einkommensteuer nicht möglich ist.

Aus dem **Klaren Wortlaut der Gesetzesbestimmung** ergibt sich also, dass nur bei jenen Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag haben, 10 % der Werbungskosten als "Negativsteuer" gutzuschreiben sind. Wäre es Absicht des Gesetzgebers gewesen, dass Steuerpflichtige, die keinen Anspruch auf einen Arbeitnehmerabsetzbetrag, sondern Anspruch auf einen Grenzgängerabsetzbetrag haben, in den Genuss einer Negativsteuergutschrift kommen sollen, dann hätte der Gesetzgeber eine dementsprechende Formulierung in die entsprechende Gesetzesstelle aufgenommen.

Der Vollständigkeit halber ist zum Vorbringen des Berufungswerbers, dass der Arbeitnehmerabsetzbetrag dem Grenzgängerabsetzbetrag gleichzusetzen ist, noch Folgendes zu sagen:

Der Arbeitnehmerabsetzbetrag ist nach den Erläuterungen zum Einkommensteuergesetz 1972 damit begründet, dass "die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Auszahlung des Arbeitslohnes einbehalten wird und der Arbeitnehmer somit grundsätzlich nicht die Möglichkeit der veranlagten Steuerpflichtigen hat, spätere Steuerabschlusszahlungen zu leisten und somit den Vorteil eines Zinsengewinnes bzw. eines reinvestierten Gewinnes zu erzielen". Diese Begründung wurde auch vom Verfassungsgerichtshof als sachgerecht anerkannt (vgl. VfGH 17.6.1980, B 56/77). Dementsprechend kommt der Arbeitnehmerabsetzbetrag nur für solche Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zum Zuge, die dem Lohnsteuerabzug unterliegen. Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, die keinem Lohnsteuerabzug unterliegen (zB Arbeitnehmer ausländischer Arbeitgeber), wird kein Arbeitnehmerabsetzbetrag berücksichtigt. Die Grenzgänger sind damit allen jenen Personen gleichgestellt, welche ebenfalls zur Einkommensteuer veranlagt werden (vgl. Quatschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Tz 17 zu § 33 EStG 1988).

Grenzgängern wird jedoch wegen der besonderen Aufwendungen, die mit ihrer grenzüberschreitenden Tätigkeit verbunden sind (zB in Form von Reisekosten, höheren Lebenshaltungskosten, dem Währungsrisiko usgl.), ein besonderer Absetzbetrag eingeräumt (vgl. Erläuternde Bemerkungen zum Abgabenänderungsgesetz 1983 betr. das EStG 1972).

Der Gesetzgeber unterscheidet im Zusammenhang mit der Gewährung der Absetzbeträge ausdrücklich zwischen inländischen Arbeitnehmern und Grenzgängern; dementsprechend hat er auch ausdrücklich in § 33 Abs. 8 EStG 1988 die Entscheidung getroffen, nur Bezieher des Arbeitnehmerabsetzbetrages in den Genuss der Negativsteuer kommen zu lassen.

Abschließend ist noch festzuhalten, dass Grenzgängern bei Vorliegen der im Einkommensteuergesetz 1988 normierten Voraussetzungen ein Alleinverdiener- oder ein Alleinerzieherabsetzbetrag zustehen kann. Wie in § 33 Abs. 8 EStG 1988 festgehalten wurde, ist eine Gutschrift des Alleinverdienerabsetzbetrages bei mindestens einem Kind oder des Alleinerzieherabsetzbetrages in Höhe von höchstens 5.000,00 S (364,00 €) möglich, wenn die nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 errechnete Einkommensteuer negativ ist. Gegenständlich hat der Berufungswerber aber weder Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag noch auf den Alleinerzieherabsetzbetrag.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 23. April 2003