



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 3

GZ. RV/0675-L/03

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse, vertreten durch Mag. Günter Haslberger, Wirtschaftsprüfungs-& SteuerberatungsGmbH , 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 Arbeiter, Alleinverdiener und bezieht daneben noch Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Überdies war er im Zeitraum vom 21.10.2002 bis 28.11.2002 arbeitslos (Arbeitslosengeld für die Dauer von 39 Tagen im Ausmaß von € 890,37).

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

Dem Einkommensteuerbescheid 2002 vom 2.5.2003 war folgende Berechnung zu entnehmen:

2002	€
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	0,00
steuerpflichtige Bezüge lt. Lohnzettel	7.612,22
Einkünfte gem. § 3 Abs. 2 EStG 1988 (Kontrollrechnung)	890,37

- Werbungskostenpauschale	-132,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	8.370,59
-Sonderausgaben	60,00
- Sonderausgaben	75,00
Einkommen	8.235,59
Steuer <b>vor Abzug</b> der Absetzbeträge	1.061,63
Allgemeiner Absetzbetrag	-618,37
<b>Alleinverdienerabsetzbetrag</b>	<b>-364,00</b>
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00
<b>Arbeitnehmerabsetzbetrag</b>	<b>- 54,00</b>
Steuer <b>nach Abzug aller</b> Absetzbeträge	<b>-265,74</b>
<b>davon nicht erstattungsfähig gem. § 33 (8) EStG 1988</b>	- 0,00
<b>davon erstattungsfähig gem. § 33 (8) EStG 1988: Alleinverdienerabsetzbetrag</b>	<b>-265,74</b>
<b>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</b>	<b>-265,74</b>
Einkommensteuer	<b>- 265,74</b>
Anrechenbare Lohnsteuer lt. Lohnzettel	-687,67
Abgabengutschrift	-953,41

In der Begründung wurde ausgeführt:

„Die Werbungskosten, die vom Arbeitgeber nicht automatisch berücksichtigt werden konnten, betragen € 132,00 . Da dieser Betrag den Pauschbetrag für Werbungskosten von € 132,00 nicht übersteigt, werden € 132,00 berücksichtigt “.

Die weitere Bescheidbegründung enthielt Ausführungen zum (hier nicht berufungsgegenständlichen) Progressionsvorbehalt (Um- bzw. Hochrechnung beim Arbeitslosengeld).

Gegen den Einkommensteuerbescheid vom 2.5.2003 wurde innerhalb offener Frist **Berufung** mit folgender Begründung erhoben:

„Der Arbeitnehmerabsetzbetrag in Höhe von € 54,00 sei lt. Berechnung des Einkommensteuerbescheides vom 2.5.2003 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".

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16.7.2003 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

„Gem. § 33 Abs. 8 EStG ist die Gutschrift mit der nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 berechneten negativen Einkommensteuer begrenzt. Eine Aufstockung auf € 110,00 habe nicht zu erfolgen“.

Im Vorlageantrag vom 14.8.2003 war keine weitergehende Begründung angeführt. Der Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde „wiederholt“ (Anm. ein solcher Antrag konnte der Berufung nicht entnommen werden).

Mit Schriftsatz vom 16.1.2007 wurde die steuerliche Vertretung ersucht, den Antrag auf Durchführung der mündlichen Berufungsverhandlung zurückzuziehen.

Mit Schriftsatz vom 22.1.2007 wurde der Antrag auf mündliche Berufungsverhandlung zurückgezogen.

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

#### **„Negativsteuer“:**

§ 33 Abs. 8 EStG 1988 i.d.F.BGBI. 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, BGBI 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 liegt 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 (1 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 € 265,74 somit die oberste Grenze der möglichen Erstattung darstellt.

Dies wird im Einkommensteuerbescheid 2002 vom 2.5.2003 dadurch zum Ausdruck gebracht, dass der Vermerk

„Steuer nach Abzug aller Absetzbeträge	-265,74
davon nicht erstattungsfähig gem. § 33 (8) EStG 1988	- 0,00
davon erstattungsfähig gem. § 33 (8) EStG 1988: Alleinverdienerabsetzbetrag	<b>-265,74</b>
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge“	-265,74
...	

ausgewiesen ist.

Durch die gesetzlich angeordnete Berechnung wird der Alleinverdienerabsetzbetrag in einem Ausmaß von € 265,74 gutschriftswirksam („Negativsteuer“).

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).

Kontrollrechnung (Arbeitslosengeld):

Die durchgeführte Kontrollrechnung entsprach den gesetzlichen Grundlagen (§ 3 Abs. 2 EStG 1988).

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

Linz, am 30. Jänner 2007