

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung XY, vom 5. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 6. Dezember 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden: Der Berufung wird teilweise stattgegeben. Hinsichtlich der Berufungsvorentscheidung vom 13.1.2005 ergibt sich keine Änderung. **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin war im strittigen Zeitraum geringfügig beschäftigt und erzielte laut Erstbescheid nichtselbständige Einkünfte in Höhe von 474,66 €. Nach Berücksichtigung der in der Berufung begehrten freiwilligen Zahlungen der Sozialversicherungsbeiträge an die Gebietskrankenkasse in Höhe von 521,50 € als Werbungskosten in der Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt errechneten sich negative Einkünfte in Höhe von minus 46,84 €. Die Berufungswerberin begehrte die Erstattung der Negativsteuer mit der Begründung, dass mit dem BudgetbegleitG 2005, BGBl I Nr. 57/2004, der Gesetzgeber ausdrücklich einen Satz angefügt habe – "§ 33 Abs. 8 bleibe davon unberührt" -, der den erläuternden Bemerkungen zufolge bewirken solle, dass für die Gutschrift von 10 % der Sozialversicherungsbeiträge, höchstens 110 € jährlich, weiterhin nur eine abstrakte Lohnsteuerpflicht erforderlich sein solle. Daraus könne auf die bisherige Unrichtigkeit der Vorgangsweise geschlossen werden. Der Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag im Sinne des § 33 Abs. 8 sei davon unabhängig, ob der Arbeitnehmerabsetzbetrag nach § 33 Abs. 2 von der Tarifsteuer abgezogen werde oder nicht.

Das Finanzamt vertrat jedoch die Ansicht, dass der Arbeitnehmerabsetzbetrag nicht abzuziehen sei, wenn er mehr als 22 % des Einkommens betragen würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 2 EStG 1988, in der für das gegenständlich strittige Jahr geltenden Fassung BGBl I 2000/142, anzuwenden ab 2001, sind Absetzbeträge im Sinne des Abs. 5 oder des Abs. 6 insoweit nicht abzuziehen, als sie mehr als 22 % der zum laufenden Tarif zu versteuernden lohnsteuerpflichtigen Einkünfte betragen. Die Absetzbeträge im Sinne der genannten Absätze 5 und 6 betreffen den Verkehrs-, Arbeitnehmer-, Grenzgänger- sowie den Pensionistenabsetzbetrag.

Gemäß § 33 Abs. 5 EStG 1988, BGBl I 2000/142, steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis ein Arbeitnehmerabsetzbetrag von 54 Euro jährlich zu, wenn die Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen.

Gemäß § 33 Abs. 8 EStG 1988, BGBl I 2000/142, sind 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 110 € jährlich, gutzuschreiben, wenn die nach Abs. 1 und 2 errechnete Einkommensteuer negativ ist. 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.

Hinsichtlich der Berechnung der Steuer ergibt sich beim angefochtenen Bescheid (Erstbescheid) folgendes Bild:

Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Übermittelte Lohnzettel Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)	
RS	283,41 €	
KD	323,25 €	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €	474,66 €
 Gesamtbetrag der Einkünfte		474,66 €
 Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988): Pauschbetrag für Sonderausgaben		-60,00 €
 Einkommen		414,66 €
 Die Einkommensteuer beträgt:		
0 % von 414,66		0,00 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		0,00 €
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		-887,00 €
Verkehrsabsetzbetrag		-50,42 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		-54,00 €
 Steuer nach Abzug aller Absetzbeträge		-991,42 €
 Davon nicht erstattungsfähig gemäß § 33 (8) EStG 1988		991,42 €
 Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		0,00 €

Einkommensteuer	0,00 €
-----------------------	--------

In der daraufhin erlassenen Berufungsvorentscheidung berücksichtigte das Finanzamt die von der Berufungswerberin in der Berufung begehrten freiwilligen Zahlungen der Sozialversicherungsbeiträge an die Gebietskrankenkasse in Höhe von 521,50 €. Für die Berechnung der Einkommensteuer bzw. die Erstattung einer Negativsteuer ergibt sich daraus Folgendes:

Berechnung der Einkommensteuer :
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Übermittelte Lohnzettel Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)	
RS	283,41 €	
KD	323,25 €	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-521,50 €	
Pauschbetrag für Werbungskosten	-132,00 €	-46,84 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		-46,84 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988): Pauschbetrag für Sonderausgaben		-60,00 €
Einkommen		-106,84 €
Die Einkommensteuer beträgt: Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		0,00 €
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag		-887,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag		0,00 €
Steuer nach Abzug aller Absetzbeträge		-887,00 €
Davon nicht erstattungsfähig gemäß § 33 (8) EStG 1988		887,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		0,00 €
Einkommensteuer		0,00 €

Im angefochtenen Erstbescheid war die Erstattung einer Negativsteuer nicht möglich, weil Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit a EStG 1988 (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5 EStG 1988 nicht beantragt wurden und daher nicht zu berücksichtigen waren. In der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes konnte ein Arbeitnehmerabsetzbetrag, der gemäß § 33 Abs. 8 EStG 1988 eine zwingende Voraussetzung für die Erstattung der Negativsteuer darstellt, nicht abgezogen werden, da gemäß § 33 Abs 2 EStG 1988 Absetzbeträge im Sinne des Abs. 5 oder des Abs. 6 (darunter fällt auch der Arbeitnehmerabsetzbetrag) insoweit nicht abzuziehen sind, als sie mehr als 22 % der zum laufenden Tarif zu versteuernden lohnsteuerpflichtigen Einkünfte betragen. Der Arbeitnehmerabsetzbetrag beträgt 54 € und die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte wurden mit minus 46,84 Euro errechnet. Daraus ist zu ersehen, dass der Arbeitnehmerabsetzbetrag jedenfalls mehr als 22 % des zu versteuernden Betrages

der Einkünfte betragen hat. Das Finanzamt hat daher zu Recht, trotz Berücksichtigung der beantragten Werbungskosten, die Erstattung der Negativsteuer verweigert, was, wie oben dargestellt, auf die anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen zurückzuführen ist.

An dieser Beurteilung kann auch der im Vorlageantrag eingebrachte Einwand nichts ändern, nämlich dass ab dem Jahr 2005 mit dem BudgetbegleitG 2005, BGBI I Nr. 57/2004, der Gesetzgeber ausdrücklich einen Satz angefügt habe – "§ 33 Abs. 8 bleibe davon unberührt" -, der den erläuternden Bemerkungen zufolge bewirken solle, dass für die Gutschrift von 10 % der Sozialversicherungsbeiträge, höchstens 110 € jährlich, weiterhin nur eine abstrakte Lohnsteuerpflicht erforderlich sein solle. Diese Ansicht würde einer rückwirkenden Geltung der Gesetzesänderung gleichkommen, die aber vom Gesetzgeber eindeutig nicht normiert wurde somit auch nicht gewollt war. Für eine derartige Interpretation bleibt nach Ansicht des UFS kein Raum.

Entsprechend dieser Ausführungen war die Berufung hinsichtlich des Begehrens auf Erstattung der Negativsteuer abzuweisen. Bezüglich der Berücksichtigung von Werbungskosten war der Berufung jedoch stattzugeben, was gesamt gesehen wie aus dem Spruch ersichtlich einer teilweisen Stattgabe entspricht.

Graz, am 27. September 2005