



Adr2

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch WTH, vom 23. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 30. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber, in der Folge Bw abgekürzt, ist beschränkt einkommensteuerpflichtig. Bei der Veranlagung zur Einkommensteuer wandte das Finanzamt § 102 Abs. 3 EStG in der Weise an, dass es zum erklärungsgemäßen Einkommen 8.000 € hinzurechnete und auf Basis der so ermittelten Einkommensteuerbemessungsgrundlage die Steuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG ermittelte.

Dagegen wandte sich der Bw mit Berufung. In ihr wandte er sich gegen die geschilderte Hinzurechnung. Begründend brachte er vor, die Hinzurechnung diskriminiere ihn gegenüber Steuerinländern und verstöße gegen die gemeinschaftsrechtlich garantierte Niederlassungsfreiheit. Ihm sei bekannt, dass beim EuGH ein Verfahren anhängig sei, in dem die vom Finanzamt angewendete Hinzurechnungsbestimmung auf ihre Gemeinschaftsrechtskonformität geprüft werde. Er beantrage deshalb, mit der Berufungserledigung bis zum Ergehen der EuGH-Entscheidung zuzuwarten.

Mit E-Mail vom 4.8.2011 teilte die Berufungsbehörde der Vertretung des Bw unter Anschluss entsprechender Recherchelisten und unter Hinweis auf eine aktuelle Kommentarstelle (Ja-

kom/Marschner EStG 2011, § 102 Rz 18) mit, dass weder der VwGH noch der UFS ein entsprechendes Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH gerichtet haben. Gleichzeitig wurde die Vertretung ersucht, sein Vorbringen durch Bekanntgabe der Geschäftszahl, unter der das behauptete Verfahren beim EuGH protokolliert ist, zu konkretisieren.

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

§ 102 Abs. 3 erster Satz EStG 1988 in der erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2005 anzuwendenden Fassung durch das Abgabenänderungsgesetz 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, lautet:

*Die Einkommensteuer ist bei beschränkt Steuerpflichtigen gem. § 33 Abs. 1 mit der Maßgabe zu berechnen, dass dem Einkommen ein Betrag von 8.000 Euro hinzuzurechnen ist.*

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage, 686 BlgNR XXII. GP, heißt es dazu:

*"In Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des EuGH ist es Sache des Wohnsitzstaates, das Existenzminimum steuerfrei zu stellen. Beschränkt Steuerpflichtige sollen daher an der das Existenzminimum sichernden Null-Steuerzone nicht mehr im selben Umfang wie unbeschränkt Steuerpflichtige (10.000 €) teilnehmen. Daher soll bei der Einkommensteuerveranlagung beschränkt Steuerpflichtiger beim Tarif nach § 33 Abs. 1 die Null-Steuerzone teilweise unberücksichtigt bleiben. Aus Vereinfachungsgründen sollen aber auch beschränkt Steuerpflichtige in Höhe von 2.000 € an der existenzsichernden Null-Steuerzone teilnehmen. Dies wird durch die Hinzurechnung eines Betrages von 8.000 € zur Bemessungsgrundlage erreicht. Im Ausland ansässigen Steuerpflichtigen, die ihre Haupteinkünfte in Österreich erzielen, steht aber die in § 1 Abs. 4 geregelte Option auf unbeschränkte Steuerpflicht zu."*

§ 33 Abs. 1 EStG 1988 in der gleichfalls ab der Veranlagung 2005 anzuwendenden Fassung (Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I Nr. 57/2004) lässt Einkommen bis 10.000 € steuerfrei. Nach dem bis 2004 geltenden Tarifsystem (§ 33 Abs. 1 in der Fassung vor dem Steuerreformgesetz 2005) war für die ersten 3.640 € keine Einkommensteuer angefallen; für unbeschränkt Einkommensteuerpflichtige hatte sich darüber hinaus noch durch den Abzug des allgemeinen Steuerabsetzbetrages (§ 33 Abs. 3 EStG 1988 in der Fassung vor dem Steuerreformgesetz 2005) ein steuerfreies Existenzminimum ergeben. Im neuen Tarifsystem ist der allgemeine Absetzbetrag entfallen, er wurde in den Tarif eingearbeitet (Fellner in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Band III C, Tz 3 zu § 33). Um beschränkt Steuerpflichtige im neuen Tarifsystem "nicht im selben Umfang wie unbeschränkt Steuerpflichtige (10.000 €) an der das Existenzminimum sichernden Null-Steuerzone teilnehmen zu lassen" (Erläuterungen zur Regierungsvorlage des AbgÄG 2004), wird das Einkommen be-

schränkt Steuerpflichtiger bei Anwendung des Steuertarifes um 8.000 € erhöht (§ 102 Abs. 3 erster Satz EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 180/2004); der Hinzurechnungsbetrag bewirkt also, dass bei beschränkt Steuerpflichtigen das Einkommen nur bis 2.000 € steuerfrei bleibt.

Der Regelungsinhalt des § 102 Abs. 3 erster Satz EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 180/2004) ist daher nicht etwa darin gelegen, dass in Höhe des Hinzurechnungsbetrages ein "fiktives" Einkommen besteuert werden soll. Vielmehr ist § 102 Abs. 3 EStG 1988 als reine Tarifbestimmung zu sehen, die bei beschränkter Einkommensteuerpflicht ergänzend zu § 33 Abs. 1 EStG 1988 hinzutritt. Wie in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes zutreffend ausgeführt wurde, ist der Hinzurechnungsbetrag ein Ausgleich für den ab dem Jahre 2005 in den Tarif des § 33 Abs. 1 EStG 1988 integrierten allgemeinen Steuerabsetzbetrag, auf den beschränkt Steuerpflichtige keinen Anspruch hatten (Fellner in Hofstätter/Reichel, *Die Einkommensteuer, Kommentar*, Band III D, Tz 4 zu § 102; Doralt/Ludwig, EStG<sup>9</sup>, § 102 Tz 41; UFS 6.4.2007, RV/0451-I/06; Jakom/*Marschner* EStG 2011, § 102 Rz 18).

Wie das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat, hegt der UFS in gefestigter Rechtsprechung keine gemeinschaftsrechtlichen Bedenken gegen die in rede stehende Hinzurechnungsvorschrift (UFS 5.10.2010, RV/1037-W/07; Jakom/*Marschner* EStG 2011, § 102 Rz 18). Dies aus folgenden Gründen: Nach der Rechtsprechung des EuGH ist es grundsätzlich Sache des Wohnsitzstaates (und nicht jene des Quellenstaates), durch Gewährung eines Grundfreiheitsbetrages das Existenzminimum steuerfrei zu stellen (so auch die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des AbgÄG 2004 unter Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 12.6.2003, Rs. C-234/01, Gerritse; siehe dazu weiters Loukota, *EG-Grundfreiheiten und beschränkte Steuerpflicht*, Linde-Verlag 2006, S. 228 ff). Gemeinschaftsrechtliche Diskriminierungsverbote werden durch die in Rede stehende Bestimmung des nationalen Einkommensteuerrechtes daher nicht verletzt (siehe auch UFS 22.8.2007, RV/0276-S/07, samt bestätigender Besprechung in ecolex 2007, 805). Soweit erkennbar und vom Vertreter des Bw zwischenzeitlich auch eingeräumt, ist diese Frage auch nicht Gegenstand eines beim EuGH protokollierten Verfahrens.

Die Zustellung der Berufungsentscheidung erfolgte auf zweifache Art: Zum einen an den laut Steuererklärung ausgewiesenen Zustellungsbevollmächtigten (der auf rechtlich unwirksame Art mit E-Mail vom 8.8.2011 bekannt gegeben hat, die Vertretung nicht mehr auszuüben). Zum anderen entsprechend internationaler Übung durch direkte postalische Zustellung an den Bw im Ausland (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 11 ZustG Tz 3; UFS 19.3.2010, ZRV/0202-Z3K/06).

Aus den dargelegten Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 9. August 2011