



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Dr.E, Ausland, Adresse, vertreten durch Dr. Paul Hopmeier, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Rathausstraße 15, vom 1. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23, vertreten durch AD Sylvia Zevel, vom 22. Mai 2007 betreffend Einkommensteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Frau Dr.E, in der Folge mit Bw. bezeichnet, wohnhaft in Ausland, ist in Österreich mit erzielten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung beschränkt steuerpflichtig.

Die Einkommensteuer der Bw. wurde für das Jahr 2006 gemäß § 102 Abs. 3 EStG in der Form ermittelt, dass dem Einkommen ein Betrag von 8.000,00 € hinzugerechnet und die Steuer von der so ermittelten Bemessungsgrundlage gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 errechnet wurde. Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer der Bw. mit Bescheid in Höhe von 1.940,38 € fest.

Gegen diesen Bescheid hat die Bw. Berufung erhoben und beantragt, die Einkommensteuerveranlagung unter Ausscheidung des Hinzurechnungsbetrages von 8.000 € vorzunehmen und die Einkommensteuer für 2006 neu mit Null festzusetzen. Begründend führte die Bw. aus, die Hinzurechnung des Pauschalbetrages von 8.000,00 € gemäß § 102 Abs. 3 EStG stehe mit den Grundrechten auf Unverletzlichkeit des Eigentums, aber auch dem Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz im Widerspruch und wäre bei der Veranlagung im konkreten Fall jedenfalls der Hinzurechnungsbetrag gemäß § 102 Abs. 3 EStG nicht anzuwenden gewesen.

Die Gesetzesänderung lehne sich an die Rechtsprechung des EuGH zur beschränkten Steuerpflicht an, wonach sich Gebietsansässige und Gebietsfremde im Hinblick auf die

direkten Steuern in der Regel nicht in einer vergleichbaren Situation befänden. Die Rechtsprechung des EuGH könne sich nur auf grenzüberschreitende Sachverhalte innerhalb der Europäischen Union beziehen, nicht jedoch auf den konkreten Fall mit Ausland -Bezug. Aus diesem Grund greife auch das Argument nicht, dass es in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften Sache des Wohnsitzstaates sei, das Existenzminimum steuerfrei zu stellen und beschränkt Steuerpflichtige an der Nullsteuerzone nicht mehr im selben Umfang wie unbeschränkt Steuerpflichtige (10.000,00 €) teilnehmen sollen. Nicht nachvollziehbar erscheine, dass ein Hinzurechnungsbetrag von 8.000 € zur Bemessungsgrundlage "diesem vom Gesetzgeber für Sachverhalte innerhalb der Europäischen Union gerecht wird". Das Urteil, das offensichtlich Grundlage für die gegenständliche Regelung gewesen sei, zwinge den Gesetzgeber nicht, die Hinzurechnung vorzunehmen. Die Anwendung der gesetzlichen Bestimmung des § 102 Abs. 3 EStG sei bei einem Sachverhalt, wo die Einschreiterin ihren Wohnsitz in Ausland habe und die Steuerhoheit ohnehin durch das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Ausland und der Republik Österreich (BGBl. III Nr. 142/2004) geregelt sei, rechtswidrig. Dass die Steuerhoheit für die veranlagten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß Artikel 21 des Doppelbesteuerungsabkommens der Republik Österreich zugewiesen sei, berechthe die Republik Österreich aber noch nicht, den Gleichbehandlungsgrundsatz des Artikel 23 des erwähnten Doppelbesteuerungsabkommens durch die Anwendung der nationalen Vorschrift des § 102 Abs. 3 EStG (idF Abgabenänderungsgesetz 2004) zu verletzen. Die vorgenommene Hinzurechnung von 8.000 € sei unrechtmäßigerweise erfolgt.

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

Gemäß § 102 Abs. 3 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 180/2004 ist die Einkommensteuer ab 1.1.2005 (Veranlagungsjahr 2005) bei beschränkt Steuerpflichtigen gemäß § 33 Abs. 1 mit der Maßgabe zu berechnen, dass dem Einkommen ein Betrag von 8.000 € hinzuzurechnen ist.

Gemäß Artikel 6 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und den NameLand zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerumgehung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen, BGBl. III Nr. 142/2004, in Kraft getreten mit 1. Jänner 2005, in der Folge kurz mit Abkommen bezeichnet, dürfen Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unbeweglichem Vermögen (einschließlich der Einkünfte aus land- und forstwirtschaftlichen Betrieben) bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, im anderen Staat besteuert werden.

Gemäß Artikel 6 Abs. 3 des Abkommens gilt Absatz 1 u.a. für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens.

Gemäß Artikel 23 Abs. 1 des Abkommens dürfen Staatsangehörige eines Vertragsstaates im anderen Vertragsstaat keiner Besteuerung oder damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender ist als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen denen Staatsangehörige des anderen Staates unter gleichen Verhältnissen, insbesondere hinsichtlich der Ansässigkeit, unterworfen sind oder unterworfen werden können.

Die Hinzurechnung des Betrages von 8.000,00 € entspricht der ab dem Jahr 2005 geltenden Regelung für beschränkt steuerpflichtige Personen, die keinen (berechtigten) Antrag auf Besteuerung als unbeschränkt steuerpflichtig gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 gestellt haben.

Die gesetzliche Regelung des § 102 Abs. 3 EStG 1988 ist eindeutig und ermöglicht keine Interpretation in dem von der Bw. angestrebten Sinn. Wie auch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Judikatur festgehalten hat, ist für die Auslegung eines Gesetzes der kundgemachte Text maßgebend. Gelangt der Auslegende ohne Heranziehung der Entstehungsgeschichte und des Motivenberichtes oder auch gewichtiger Vorgänge im Nationalrat zu einem klaren Ergebnis, so muss dieses Ergebnis maßgebend sein, weil das Vertrauen auf den kundgemachten Wortlaut der Gesetze ein wesentliches Element des Rechtsstaates ist (siehe VwGH vom 24.9.1979, 1341/78). Der Oberste Gerichtshof hat ferner mehrfach betont, dass es Sache der Gesetzgebung ist (allenfalls) unbefriedigende Gesetzesbestimmungen zu ändern, und nicht der Rechtsprechung (siehe zB 1 Ob 222/75 vom 29.10.1975). Er hat auch festgehalten, dass eine "verfassungskonforme Auslegung" eines Gesetzes ihre Grundlage im Gesetz selbst haben muss. Die Auslegung könne die fehlende gesetzliche Grundlage nicht ersetzen (siehe 4 Ob 513/84 vom 15.10.1985). Auch wenn der Gesetzgeber mit der gegenständlichen Bestimmung daher einen europarechtskonformen Zustand herstellen wollte, ist diese im Hinblick auf den eindeutigen Wortlaut auf alle Fälle einer beschränkten Steuerpflicht anzuwenden.

Die Regelung des Artikels 23 Abs. 1 des Abkommens enthält nach ihrem klaren Wortlaut ein Verbot der Diskriminierung aus Gründen der Staatsbürgerschaft. Die Regelung folgt Artikel 24 des OECD-Musterabkommens. Diese Regelung untersagt lediglich eine an die Staatsangehörigkeit anknüpfende steuerliche Diskriminierung gegenüber den eigenen Staatsangehörigen unter gleichen Verhältnissen, insbesondere hinsichtlich der Ansässigkeit. Die gegenständliche Regelung des § 102 Abs. 3 EStG 1988 differenziert jedoch nicht hinsichtlich der Staatsangehörigkeit (vgl. VwGH vom 24.1.1996, Zl. 92/13/0306). Auch das OECD-Musterabkommen setzt daher eine Rechtfertigungsmöglichkeit der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung, welche nach der Ansässigkeit differenziert, voraus. Dabei kommt es auf allenfalls im anderen Vertragsstaat abweichende steuerliche Regelungen nicht an, weil es jedem Staat freisteht, wie er beschränkt Steuerpflichtige behandeln möchte. Abgesehen davon hat die Bw. zur konkreten steuerlichen Behandlung der Bw. in Ausland und zur Behandlung von beschränkt Steuer-

---

pflichtigen mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in Ausland lediglich ausgeführt, dass eine Hinzurechnung bei beschränkt Steuerpflichtigen nicht erfolge. Steuerliche Ungleichbehandlungen beschränkt Steuerpflichtiger können jedoch nicht nur über Hinzurechnungsbeträge herbeigeführt werden.

Die Beurteilung, ob die Bw. durch den angefochtenen Bescheid allenfalls sonst wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes in ihren Rechten verletzt wird, steht dem Unabhängigen Finanzsenat nicht zu, da gem. Art. 18 B-VG die Abgabenbehörden die geltenden Gesetze zu vollziehen haben.

Aufgrund der geltenden Rechtslage konnte der Berufung daher keine Folge gegeben werden.

Wien, am 30. Juli 2007