

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Helga Hochrieser in der Beschwerdesache des Bf., Adr., über die Beschwerde vom 28.03.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 20.03.2018, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf.) machte in seiner Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2017 (neben Kirchenbeiträgen und Spenden, die automatisch berücksichtigt wurden) unter der Kennzahl 455 (= Summe aller Versicherungsprämien und -beiträge, Pensionskassenbeiträge, freiwillige Höherversicherung im Rahmen der gesetzlichen Pensionsversicherung) Sonderausgaben in Höhe von Euro 3.458,58 geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid 2017 vom 20. März 2018 veranlagte das Finanzamt den Bf. mit einem Gesamtbetrag der Einkünfte von € 24.854,28 und Berücksichtigung von sogenannten "Topf"- Sonderausgaben von € 730,00 (sowie Kirchenbeiträgen von € 198,81 und Zuwendungen gem. § 18 (1) Z.7 EStG 1988 von € 50,00) zur Einkommensteuer.

Dagegen erhob der Bf. fristgerecht Beschwerde mit folgender Begründung:

"Laut meiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung habe ich unter Pkt 9.1. für Versicherungsprämien eine Summe gesamt von € 3.458,58 angegeben. In Ihrem Bescheid sind jedoch lediglich € 730,-- berücksichtigt. Da ich annehme, dass es sich hier nur um einen Irrtum handeln kann, ersuche ich um Nachvergütung."

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 10. April 2018 erließ das Finanzamt mit folgender Begründung einen (gegenüber dem bekämpften Bescheid unveränderten) Bescheid:

"Im Zuge des Beschwerdeverfahrens wurde der von Ihnen angefochtene Bescheid einer nochmaligen Überprüfung seitens des Finanzamtes unterzogen. Dabei

wurde festgestellt, dass der Bescheid in vollem Umfang seiner Richtigkeit entspricht. Da im Erstbescheid 2017 vom 200318, die von Ihnen beantragten "Topf-Sonderausgaben" (Personenversicherungen in Höhe von € 3.45,58), den absetzbaren Höchstbetrag von € 2.920,- (1/4 steuerl. Auswirkung € 730,-, siehe Erstbescheid/Seite 1) bereits übersteigen, war Ihre Beschwerde abzuweisen."

Dagegen brachte der Bf. am 17.4.2018 folgenden Vorlageantrag ein:

"Sie lehnen meine Beschwerde mit der Begründung ab, dass der Topf Sonderausgaben vom Betrag € 3.458,58 mit € 730,-- ausgeschöpft wäre. In den Vorjahren, zB 2017...2016 wurde jedoch unter...Renten oder dauernde Lasten, freiwillige Weiterversicherungen jeweils ein Betrag von - € 660,-- unter Sonderausgaben abgezogen (vom Betrag € 3.458,58), wodurch sich bei gleichen Verdienst + Zahlungen eine Gutschrift von € 537,-- bzw. € 533,-- ergab. Ich bitte daher nochmals um Überprüfung."

In dem auch dem Bf. übermittelten Vorlagebericht vom 3. Juli 2018 beantragte das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde. Dabei gab das Finanzamt dazu folgende Stellungnahme ab:

"Gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG besteht für Ausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 bis 4 EStG mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich.

Sind diese Ausgaben insgesamt gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

Vom Bf. wurden im Jahr 2017 nur die Berücksichtigung von sogenannte Topfsonderausgaben beantragt. Die Berücksichtigung erfolgt, wenn kein Erhöhungstatbestand gegeben ist, höchstens mit einem Viertel von € 2.920,00 (= € 730,00).

Der Einkommensteuerbescheid 2017 vom 20.03.2018 erweist sich somit als richtig.

Der Grund warum im Jahr 2016 eine höhere Gutschrift ausbezahlt wurde, liegt darin, dass im Einkommensteuerbescheid 2016 auch € 660,00 für den Nachkauf von Versicherungszeiten bzw. Renten oder dauernde Lasten berücksichtigt wurden. Diese speziellen Sonderausgaben gehören nach § 18 Abs. 3 Z 2 nicht zu den Topfsonderausgaben und waren deshalb zusätzlich zu den damals beantragten Topfsonderausgaben zu gewähren."

Sachverhalt

Im Streitjahr 2017 hat der Bf. einen Gesamtbetrag der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pensionseinkünfte) in Höhe von € 24.854,28 erzielt.

Der Bf. beantragte in seinem Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017 die Berücksichtigung von € 3.458,58 an Topfsonderausgaben.

Beweiswürdigung

Der unbestrittene Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt:

Sonderausgaben in Höhe von € 3.458,58 (*unter "Summe aller Versicherungsprämien und -beiträge...., Pensionskassenbeiträge, freiwillige Höherversicherung im Rahmen der gesetzlichen Pensionsversicherung..."*) hat der Bf. in der Steuererklärung geltend gemacht, was vom Finanzamt nicht in Frage gestellt worden ist. Darin sind vermutlich (siehe Erklärung für 2016) auch Beiträge enthalten, die unter der Kennzahl 456 eingetragen gehören, was aber nichts an der Höhe der "Topf"-Sonderausgaben ändert.

Rechtslage

Als Sonderausgaben sind u.a. gemäß § 18 Abs. 1 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988) abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

1. Renten und dauernde Lasten, die ...

1a. Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbare Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen

2. Beiträge und Versicherungsprämien, wenn der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1. Jänner 2016 abgeschlossen worden ist,....

3. Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung ...

4. ... Ausgaben natürlicher Personen für die Anschaffung von Genußscheinen ...

Gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 besteht für Ausgaben im Sinne des **Abs. 1 Z 2 bis 4** mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen ein einheitlicher **Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich**.

Sind diese Ausgaben insgesamt

- niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen,
- gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrages als Sonderausgaben abzusetzen (**Sonderausgabenviertel**).

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36.400 Euro, vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 Euro ein absetzbarer Betrag in Höhe des Pauschbetrages nach Abs. 2 ergibt.

Erwägungen

Mit der Begründung in der Beschwerdeentscheidung hat das Finanzamt dem Bf. zu erklären versucht, dass im vorliegenden Fall die Berücksichtigung von Euro 730,00 für die (in Höhe von Euro 3.458,58 beantragten) Sonderausgaben rechtmäßig war.

Dies ist tatsächlich und deshalb so, weil für Sonderausgaben mit Abzugsbeschränkung gemäß § 18 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 (die sogenannten "Topf-Sonderausgaben") ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920 Euro besteht (auch gültig für das Streitjahr). Dieser Höchstbetrag kann sich unter gewissen Voraussetzungen, die jedoch im vorliegenden Fall nicht zutreffen, erhöhen. Sind diese Ausgaben insgesamt gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

Das Sonderausgabenviertel beträgt im gegenständlichen Fall € 730,00 (= € 2.920/4), weil die beantragten Sonderausgaben höher sind als der hier anzuwendende Höchstbetrag für die "Topf-Sonderausgaben".

Demnach wurde dies im bekämpften Bescheid (automatisationsunterstützt) richtig ermittelt.

Es ist gerade die Funktion eines Höchstbetrages, dass es unerheblich ist, um welchen Betrag dieser überstiegen wird.

Dem Wesen des Sonderausgabenhöchstbetrages des § 18 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 entsprechend sind auch in der Beschwerdeentscheidung das Einkommen und die Einkommensteuer unverändert geblieben.

Zu den diesbezüglichen Ausführungen des Bf. im Vorlageantrag wird ergänzend Folgendes klargestellt:

Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung (§ 18 EStG 1988 Abs. 1 Z 1a):

Die Abzugsfähigkeit von freiwilligen Versicherungsbeiträgen (Abs. 1 Z 2) wurde durch das Steuerreformgesetz StRefG 2015/2016 eingeschränkt. Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen PV und vergleichbare Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen sind jedoch von dieser Einschränkung nicht betroffen (ErlRV 684 BlgNR XXV. GP, 13).

Die in Abs. 1 Z 1a geregelten Beiträge waren vor dem StRef G 2015/2016 zwar von § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 2018 umfasst, allerdings ohne betragliche Einschränkung als Sonderausgaben abzugsfähig (Abs. 2) (vgl. Jakom/Peyer//EStG, 2018, § 18 Rz 27). Sie gehören auch für das Jahr 2017 zu den Sonderausgaben ohne Abzugsbeschränkung (vgl. Jakom/Peyer//EStG, 2018, § 18 Rz 136).

Der oben zitierte erste Satz des § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988, wonach für bestimmte ("Topf"-) Sonderausgaben ein einheitlicher Höchstbetrag besteht, blieb (u.a. betreffend die Jahre 2016 und 2017) unverändert.

In dem Formular "Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2017" wird darauf hingewiesen, dass verpflichtende Beiträge an eine gesetzlich anerkannte Kirche

oder Religionsgesellschaft, Spenden an begünstigte Empfänger und Beiträge für die **freiwillige Weiterversicherung** in der gesetzlichen Pensionsversicherung und für den **Nachkauf von Versicherungszeiten** ab dem Verlangungsjahr 2017 nur mehr auf Grund einer **elektronischen Datenübermittlung** berücksichtigt werden, wenn sie an eine inländische Organisation geleistet wurden.

Von den Sonderausgaben ohne Abzugsbeschränkung (*diese werden außerhalb des Sonderausgaben-"Topfes" berücksichtigt*) ist ab der Veranlagung 2017 eine Eintragung in die Steuererklärung nur mehr für Renten und dauernde Lasten sowie für Steuerberatungskosten vorgesehen.

Bezüglich von Beiträgen für eine freiwillige Weiterversicherung in der Pensionsversicherung (PV), Nachkauf von PV-Zeiten, vergleichbare Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen, Kirchenbeiträge, Spenden sowie Spenden an gemeinnützige Stiftungen erfolgt jedoch ab der Veranlagung 2017 eine elektronische Datenübermittlung der Sonderausgaben durch die empfangende Organisation an das Finanzamt. Eine Eintragung in der Steuererklärung erfolgt nur mehr in Ausnahmefällen (z.B. Zehnjahresverteilung oder Zahlung an Organisationen ohne feste Einrichtung im Inland).

Weil beim Bf. auf Grund der bei seiner Erklärung für das Jahr 2016 erfolgten Eingabe von € 660,- unter der Kennzahl 450 (= Nachkauf von Versicherungszeiten und freiwillige Weiterversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung, Renten oder dauernde Lasten) veranlagt worden war, ergaben sich im Einkommensteuerbescheid für dieses Jahr höhere Sonderausgaben als für das Folgejahr 2017.

Wegen der dargestellten Änderungen ist dies jedoch (ab dem Jahr) 2017 so nicht mehr möglich gewesen.

Die von der belangten Behörde vorgenommene Arbeitnehmerveranlagung des Bf. für das Streitjahr erfolgte auf der Angaben des Bf. und auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen richtig, somit auch betreffend der Höhe der berücksichtigten Sonderausgaben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Derartige Rechtsfragen liegen im gegenständlichen Fall aufgrund der anzuwendenden eindeutigen Gesetzeslage nicht vor. Deshalb ist keine Revision zulässig.

Wien, am 15. Mai 2019