

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RMS in der Beschwerdesache Bf , über die Beschwerde vom 12.07.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt X vom 18.06.2018, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 18. Juni 2018 wurde die Beschwerdeführerin (kurz Bf.) zur Einkommensteuer für das Jahr 2016 veranlagt und die Abgabe mit € 4.026,00 festgesetzt. Das Einkommen wurde dabei wie folgt ermittelt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		1.740,00 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
	10.902,12 €	
	14.806,59 €	
Pauschalbetrag für Werbungskosten	-132,00 €	25.576,71 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		27.316,71 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)		-60,00 €
Pauschbetrag für Sonderausgaben		

Außergewöhnliche Belastungen		
Freibetrag wg. eigener Behinderung (§ 35/3 EStG 1988)		-243,00 €
Einkommen		27.013,71 €

Begründend wurde angeführt, dass die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO wegen Nichtabgabe der Steuererklärung im Schätzungswege ermittelt worden seien.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 18. Juni 2018 brachte die Bf. am 12. Juli 2018 Beschwerde ein und verwies begründend auf die mitgeschickten Erklärungen. Darin wurden ein steuerlicher Gewinn von € 1.552,40 ausgewiesen, das Berufsgruppenpauschale für Hausbesorger geltend gemacht und zudem folgende Kennzahlen zum Ansatz gebracht:

717: Gewerkschaftsbeiträge in Höhe von € 134,04 bzw. € 210,24

456: Rückzahlungen von Darlehn und Zinsen in Höhe von € 211,99

458: Kirchenbeitrag in Höhe von € 48,88

562: Geldspenden an Umweltorganisationen und Tierheime in Höhe von € 91,89

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 17. August 2018 erfolgte auf Grund eines fälschlichen Ansatzes des Grundfreibetrages in der Steuererklärung (€ 273,35 anstatt € 237,35) eine Korrektur der Einkünfte aus Gewerbebetrieb (nunmehr € 1.588,40). Im Übrigen wurde die Einkommensteuer auf Basis der erklärten Beträge mit € 3.033,00 festgesetzt. Das Einkommen ermittelte die Behörde wie folgt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		1.588,40 €
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
	10.902,12 €	
	14.806,59 €	
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-2.597,92 €	
Gewerkschaftsbeiträge laut Lohnzettel	133,66 €	
Gewerkschaftsbeiträge laut Veranlagung	-210,24 €	23.034,21 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		24.622,61 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)		-60,00 €
Pauschbetrag für Sonderausgaben		-91,89 €
Zuwendungen gem. § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988		-48,88 €
Kirchenbeitrag		
Außergewöhnliche Belastungen		
Freibetrag wg. eigener Behinderung (§ 35/3 EStG 1988)		-243,00 €
Einkommen		24.178,84 €

In dem am 3. September 2018 eingebrachten und als Vorlageantrag gewerteten Schriftsatz beantragte die Bf. die Berücksichtigung weiterer Sonderausgaben von € 1.127,92 (Ausgaben zur Kennziffer 476), und reichte über Aufforderung des Finanzamtes Nachweise dazu ein.

Im Vorlagebericht führte das Finanzamt ins Treffen:

„Da dem grundlegenden Beschwerdebegehren bereits im Rahmen der BVE entsprochen wurde und die Vorlage zur Geltendmachung weiterer Aufwendungen verwendet wird, welche mit Vorhaltsbeantwortung vom 2.7.2019 auch belegmäßig nachgewiesen wurden, steht nach Ansicht der Abgabenbehörde einer Stattgabe der gegenständlichen Beschwerde nichts entgegen.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Laut Beschwerdebegehren bzw. Steuererklärung wird eine Änderung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2016 hinsichtlich folgender Punkte beantragt:

- a) Einkünfte aus Gewerbebetrieb
- b) Werbungskostenpauschalierung/ Gewerkschaftsbeiträge
- c) Sonderausgaben
- d) Außergewöhnliche Belastung

Die dafür relevante Gesetzeslage jeweils in der hier maßgebenden Fassung stellt sich wie folgt dar:

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Nach Abs. 2 leg.cit. ist das Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie der Freibeträge nach den §§ 105 und 106a.

In § 16 Abs. 1 EStG 1988 ist auszugsweise folgendes normiert:

"Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen...Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind. Werbungskosten sind auch:...

3. a) Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage sowie Betriebsratsumlagen.

Gemäß § 17 Abs. 6 EStG 1988 können zur Ermittlung von Werbungskosten vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden.

In der dazu ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen (kurz VO), BGBl. II Nr. 382/2001, heißt es auszugsweise:

„Auf Grund des § 17 Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400/1988, wird verordnet:

§ 1. Für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen werden nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt:

...7. Hausbesorger

15% der Bemessungsgrundlage, höchstens 3 504 Euro jährlich...

§ 5. Werden die Pauschbeträge in Anspruch genommen, dann können daneben keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden..."

Gemäß § 18. Abs. 1 EStG 1988 sind unter den dort genannten Voraussetzungen auszugsweise folgende Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

...

3. Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung,...

5. Verpflichtende Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften, die in Österreich gesetzlich anerkannt sind, höchstens jedoch 400 Euro jährlich...

7. Freigebige Zuwendungen insoweit, als sie zusammen mit Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen im Sinne des § 4a insgesamt 10% des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte nicht übersteigen, wenn sie..."

Nach § 18 Abs. 2 EStG 1988 ist für Sonderausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 3 ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 60 Euro jährlich abzusetzen.

In Ergänzung des Abs. 1 wird in § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 auszugsweise bestimmt:

„2. Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4... besteht 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,...

Für außergewöhnliche Belastungen von behinderten Personen bestimmt § 35 EStG 1988 in seinen Absätzen 1 und 2 auszugsweise Nachstehendes:

„§ 35. (1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,...

...und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

(2) Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung)...

Zufolge § 35 Abs. 3 EStG 1988 wird bei einer Minderung der Erwerbstätigkeit von 45 % bis 54 % jährlich ein Freibetrag von Euro 243 gewährt.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, im Folgenden mit VO abgekürzt und in der hier maßgebenden Fassung angeführt, lautet auszugsweise:

"Auf Grund der §§ 34 und 35 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400, wird verordnet:

§ 1. (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,...

... so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

(2) Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

(3) Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen...

§ 4. Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen..."

Ad a) Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Wegen Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung wurde die Bf. im Wege der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO mit angefochtenem Bescheid zur Einkommensteuer für das Jahr 2016 veranlagt.

Nach Übermittlung der Erklärung werden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit dem in der Beschwerdevorentscheidung zum Ansatz gelangten Betrag von € 1.588,40 festgesetzt, zumal dieser Wert auch von der Bf. nicht ziffernmäßig beanstandet worden ist.

Ad b) Werbungskostenpauschalierung/Gewerkschaftsbeiträge

Die Behörde hat nicht in Frage gestellt, dass der Bf. das Werbungskostenpauschale für Hausbesorger zusteht. Auch aus der Aktenlage ergibt sich kein Hinweis darauf, dass der in § 1 Ziffer 7 der VO mit 15 % der Bemessungsgrundlage vorgesehene Pauschbetrag für Werbungskosten gegenständlich nicht in Abzug gebracht werden kann, sodass auch vom BFG Werbungskosten im genannten Ausmaß zum Abzug zugelassen werden.

Wird die Pauschalierung in Anspruch genommen, können nach § 5 VO daneben keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden. Nicht von der Pauschalierung umfasst sind lediglich die in § 16 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 aufgezählten Werbungskosten, so auch Gewerkschaftsbeiträge (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0117). Die geltend gemachten Gewerkschaftsbeiträge sind daher in dem in der Beschwerde vorentscheidung vom 17. August 2018 gewährten und von der Bf. nicht bestrittenen Ausmaß als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Ad c) Sonderausgaben

Gemäß der Bestimmung des § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 unterliegen Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung) einem einheitlichen Höchstbetrag von € 2.920,00 jährlich. Sind diese Ausgaben - so wie im Beschwerdefall (€ 211,99) - niedriger als dieser Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben (hier rund € 52,00), mindestens jedoch der Pauschbetrag von € 60,00 als Sonderausgaben abzusetzen. Dem entsprechend wurden die geltend gemachten Rückzahlungen betreffend Wohnbauförderungsdarlehen bereits vom Finanzamt im gesetzlich festgelegten Ausmaß von € 60,00 als Sonderausgaben zum Abzug zugelassen. Der angefochtene Bescheid erfährt diesbezüglich keine Änderung.

§ 18 Abs. 1 EStG 1988 regelt unter Ziffer 5 die Absetzbarkeit des Kirchenbeitrages sowie unter Ziffer 7 jene von Geldspenden unter anderem an begünstigte Einrichtungen nach Maßgabe der dort beschriebenen Voraussetzungen. Die in der Einkommensteuererklärung geltend gemachten Kosten an Kirchenbeitrag und Spenden von € 48,88 sowie € 91,89 konnte daher in Übereinstimmung mit dem Finanzamt als Sonderausgaben berücksichtigt werden.

Ad d) Außergewöhnliche Belastungen

Mehraufwendungen infolge einer längerfristigen körperlichen oder geistigen Behinderung sind als außergewöhnliche Belastung absetzbar. Sie werden, wenn keine pflegebedingte Geldleistung bezogen wird, durch einen Freibetrag berücksichtigt.

Abhängig von dem laut unstrittiger Aktenlage festgestellten Grad der Behinderung von 50 % wird ein Freibetrag von € 243 gewährt. Die Berücksichtigung erfolgt damit in dem bereits im angefochtenen Bescheid zuerkannten Ausmaß.

Auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung BGBl. Nr. 303/1996. Gemäß § 4 dieser VO können im Beschwerdefall zusätzlich zum Freibetrag des § 35 EStG 1988 nicht regelmäßig anfallende

Aufwendungen für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung im geltend gemachten und von der Behörde letztlich nicht in Zweifel gezogenen Betrag von € 1.127,92 berücksichtigt werden.

Ermittlung des Einkommens für 2016

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid für 2016 wird im Ergebnis im Umfang der ergangenen Berufungsvorentscheidungen vom 17. August 2018 Folge gegeben. Zudem gelangen außergewöhnliche Belastungen im Betrag von € 1.127,92 zum Ansatz.

Nichtzulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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.

Im Beschwerdefall Fall handelt es sich in erster Linie um Sachverhaltsfragen. Die zu Grunde liegende Rechtslage ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz, sodass keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt und die ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Es war insgesamt spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 12. September 2019