

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***A*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 04.06.2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 26.05.2021 betreffend Einkommensteuer 2020 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf) übermittelte am 18.05.2021 die Einkommensteuererklärung 2020 elektronisch, in welcher neben steuerfreien Einkünften auf Grund völkerrechtlicher Vereinbarungen, verschiedene Einkünfte aus Kapitalvermögen erklärt wurden, auf die ein besonderer Steuersatz anwendbar ist.

Im Einkommensteuerbescheid 2020 vom 26.05.2021 erfolgte die Veranlagung der Einkünfte aus Kapitalvermögen erklärungsgemäß, wobei die Ausgaben für Kirchenbeitrag in Höhe von 270,29 € und freigebige Zuwendungen (Spenden) in Höhe von 988,20 € als Sonderausgaben sowie der Freibetrag für eine 50 %ige Behinderung in Höhe von 401 € von Amts wegen berücksichtigt wurden. In der Bescheidbegründung wurde darauf hingewiesen, dass die Spenden nur in Höhe von 988,20 € berücksichtigt worden seien, da die Spenden 10 % des Gesamtbetrages der Einkünfte überstiegen.

Mit Schriftsatz vom 27.05.2021 (eingelangt am 04.06.2021) erhob die Bf Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2020 vom 26.05.2021 und führte aus, dass die Spenden, die „Kirchensteuer“ und der Behindertenfreibetrag nicht angerechnet worden seien. Da im Zusammenhang mit den Einkünften aus Kapitalvermögen Handelsgebühren in Höhe von 7.750,07 € angefallen seien, fragte die Bf an, ob sie diese bei einer Regelbesteuerung vom realisierten Gewinn in Höhe von 14.382,55 € in Abzug bringen könne.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 18.06.2021 wurde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2020 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde darauf hingewiesen, dass der Kirchenbeitrag in Höhe von 270,29 € sowie sämtliche Zuwendungen gemäß § 18 Abs 1 Z 7 EStG in Höhe von 988,20 €, welche von den jeweiligen Spendeneinrichtungen übermittelt worden seien, als Sonderausgaben im angefochtenen Bescheid vom 26.05.2021 berücksichtigt worden seien. Ebenso sei der Freibetrag wegen eigener Behinderung iSd § 35 Abs 3 EStG gewährt und somit als außergewöhnliche Belastung in Abzug gebracht worden. Dies sei auch eindeutig aus dem Bescheid ersichtlich. Es wurde darauf hingewiesen, dass bei Einkünften aus Kapitalvermögen, die dem Sondersteuersatz unterlägen, ein Abzug von damit in Zusammenhang stehenden Ausgaben verboten sei. Gegenstand der Besteuerung seien demnach die ungekürzten Kapitaleinkünfte (= Bruttobesteuerung).

Mit Schriftsatz vom 03.07.2021 stellte die Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 27.05.2021 gegen den Einkommensteuerbescheid 2020 vom 26.05.2021 durch das Bundesfinanzgericht und führte ergänzend aus, dass entgegen den Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung weder der Kirchenbeitrag noch die Spenden berücksichtigt worden seien, obwohl sie angeführt worden seien. Der Freibetrag wegen Behinderung sei ebenfalls nicht in Abzug gebracht worden. Laut Einkommensteuerbescheid betrage die KEST für Einkommen aus Kapitalvermögen 5.719,60 €. Davon seien nur SV-Beiträge von 300 € abgezogen worden. In der Begründung sei ein weiterer Fehler: 988,20 € seien nicht die gesamten übermittelten Spenden, sondern 10 % der Pensionseinkünfte, die laut Gesetz als Spenden absetzbar seien. Die gesamten übermittelten Spenden seien laut den Angaben der Bf 13.470 €. Die Bf führte weiter aus, dass gemäß der Begründung in der Beschwerdeverentscheidung ein Abzug von Sonderausgaben und Behindertenfreibetrag „verboten“ sei. Für die Bf sei das nicht logisch, denn sie habe Einkommensteuer, dh KEST bezahlt. 10 % der Pension (und nicht ihres Gesamteinkommens) als Spendenabsetzbetrag sowie die Kirchensteuer müssten angerechnet werden. Es sei nicht ethisch, dass man selbst den Freibetrag für Behinderung ausschließe. Nur weil sie eine geringe Pension beziehe, könne man ihr die Abzüge nicht verweigern. Die Bf moniert, dass sie hingegen bei einer Pension von 1 Million die Abzüge bekommen würde. Weiters müsse sie bei einer Regelbesteuerung auch für die Pension Steuern bezahlen. Das Finanzamt gewinne immer. Die Bf verwies darauf, dass es sie traurig stimme, dass auch vom Gesetz her immer den Schwachen etwas genommen werde und brachte zum Ausdruck, dass sie darum durchsetzen möchte, dass ein solches Vorgehen geändert werde.

Mit Vorlagebericht vom 27.07.2021 wurde die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vorgelegt.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Bf bezog im Streitjahr 2020 neben steuerfreien Einkünften auf Grund völkerrechtlicher Vereinbarungen, eine Pension in Höhe von 9.882 € sowie diverse Einkünfte aus Kapitalvermögen, auf die ein besonderer Steuersatz anwendbar ist.

Die Bf beantragte im Streitjahr 2020 nicht die Besteuerung der Kapitalerträge, auf die ein besonderer Steuersatz anwendbar ist, nach dem allgemeinen Steuertarif.

Die bezüglich das Streitjahr 2020 im Wege des automatischen Datenaustausches gemeldeten verpflichtenden Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften und freigebigen Zuwendungen (Spenden) wurden bei der Veranlagung automatisch berücksichtigt und im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2020 als Sonderausgaben vom Gesamtbetrag der Einkünfte in Abzug gebracht.

Der Bf stand im Streitjahr 2020 bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 50 % ein Freibetrag von 401 € als außergewöhnliche Belastung zu. Im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2020 wurde der Freibetrag wegen eigener Behinderung als außergewöhnliche Belastungen vom Gesamtbetrag der Einkünfte in Abzug gebracht.

Außer Streit steht die Höhe der Sonderausgaben und der außergewöhnlichen Belastungen.

Die der Bf im Jahr 2020 im Zusammenhang mit ihren Einkünften aus Kapitalvermögen erwachsenen Handelsgebühren in Höhe von 7.750,07 € fanden bei der Ermittlung der Höhe der Einkünfte aus Kapitalvermögen im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2020 keine Berücksichtigung.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem Bundesfinanzgericht von der Abgabenbehörde vorgelegten Unterlagen.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Der festgestellte Sachverhalt ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

Gemäß § 20 Abs 2 EStG 1988 dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben nicht abgezogen werden, soweit sie mit
– nicht steuerpflichtigen Einnahmen oder

– Einkünften, auf die ein besonderer Steuersatz gemäß § 27a Abs 1 anwendbar ist (...) in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen.

Gemäß § 27a Abs 1 EStG 1988 unterliegen Einkünfte aus Kapitalvermögen

1. im Fall von Geldeinlagen und nicht verbrieften sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten, ausgenommen Ausgleichszahlungen und Leihgebühren gemäß § 27 Abs 5 Z 4, einem besonderen Steuersatz von 25 %,

2. in allen anderen Fällen einem besonderen Steuersatz von 27,5 %

und sind bei der Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs 2) zu berücksichtigen, sofern nicht die Regelbesteuerung (Abs 5) anzuwenden ist.

Gemäß Abs 5 leg cit kann anstelle der besonderen Steuersätze von 25 % auf Antrag der allgemeine Steuertarif angewendet werden (Regelbesteuerungsoption). (...) Die

Regelbesteuerungsoption kann nur für sämtliche Einkünfte, die einem besonderen Steuersatz gemäß Abs 1 unterliegen, ausgeübt werden.

Die Bf erklärte ausdrücklich, im Streitjahr 2020 keine Besteuerung der Kapitalerträge, auf die ein besonderer Steuersatz anwendbar ist, nach dem allgemeinen Steuertarif zu beantragen.

Da somit die Regelbesteuerung nicht anzuwenden ist, sind mit Hinweis auf § 27a Abs 1 Z 2 EStG 1988 Einkünfte aus Kapitalvermögen bei der Berechnung der Einkommensteuer weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen zu berücksichtigen. Für den gegenständlichen Beschwerdefall bedeute dies, dass sich der Gesamtbetrag der Einkünfte lediglich aus den von der Bf im Streitjahr 2020 erzielten Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Pension in Höhe von 9.882 €) ergibt und ausschließlich davon die Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen in Abzug zu bringen sind.

§ 20 Abs 2 EStG normiert ein Abzugsverbot für sämtliche Aufwendungen, wie etwa Depot- oder Vermögensverwaltungsgebühren bzw Fremdfinanzierungskosten (vgl Jakom/*Marschner* EStG, 2020, § 27a Rz 5). Im Hinblick darauf, dass mit den Einkünften aus Kapitalvermögen zusammenhängende Werbungskosten nicht abgezogen werden dürfen, fanden die der Bf im Streitjahr 2020 erwachsenen Handelsgebühren in Höhe von 7.750,07 bei der Ermittlung der Höhe der Einkünfte aus Kapitalvermögen im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2020 zu Recht keine Berücksichtigung. Bezüglich der in der Beschwerde von der Bf gestellten Frage, ob sie bei einer Regelbesteuerung die Handelsgebühren vom realisierten Gewinn abziehen könne, ist darauf hinzuweisen, „dass auch im Fall der Regelbesteuerungsoption Werbungskosten nicht abgezogen werden dürfen“ (vgl Jakom/*Marschner* EStG, 2020, § 27a Rz 5), was auch in den Erläuterungen der „Beilage zur Einkommensteuererklärung E 1 für Einkünfte aus Kapitalvermögen für 2020“ unter Punkt 4 letzter Satz zum Ausdruck kommt: „*Mit den Einkünften zusammenhängende Werbungskosten dürfen – auch bei Ausübung der Regelbesteuerungsoption – nicht abgezogen werden.*“

Gemäß § 33 Abs 1 EStG 1988 beträgt die Einkommensteuer jährlich für die ersten 11.000 Euro 0 %.

Gemäß § 33 Abs 8 Z 3 EStG 1988 sind 75 % der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 Z 4, höchstens aber 300 Euro jährlich, bei Steuerpflichtigen rückzuerstatten (SV-Rückerstattung), die Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag haben und bei denen sich nach Abs 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null ergibt.

Die Gutschrift (Rückerstattung) ist mit der nach Abs 1 und 2 berechneten negativen ESt begrenzt (vgl Jakom/*Kanduth-Kristen* EStG, 2020, § 33 Rz 110).

Mit dem Steuerreformgesetz (StRefG) 2020, BGBl I 103/2019, wurde die Negativsteuer bei Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag auf maximal 300 € gedeckelt (vgl Jakom/*Kanduth-Kristen* EStG, 2020, § 33 Rz 1).

Entgegen den Ausführungen der Bf in ihrem Vorlageantrag, wonach weder der Kirchenbeitrag noch die Spenden berücksichtigt worden seien und der Freibetrag wegen Behinderung ebenfalls nicht in Abzug gebracht worden sei, wurde im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2020 die Einkommensteuer – nach Abzug der Sonderausgaben (Pauschbetrag, Kirchenbeitrag und Spenden) und der außergewöhnlichen Belastungen (Freibetrag gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988) von den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (Pension iHv 9.882 €) – in Höhe von 0 € ermittelt. Die Negativsteuer wurde daraufhin iSd § 33 Abs 8 Z 3 EStG 1988 im Höchstausmaß von 300 € in Ansatz gebracht und von der Steuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen mit besonderem Steuersatz in Abzug gebracht. Der Kirchenbeitrag, die Spenden und der Freibetrag wegen Behinderung wurden im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2020 somit sehr wohl in Abzug gebracht, konnten jedoch aufgrund des Umstandes, dass bis zu einem Einkommen von 11.000 € der Grenzsteuersatz 0 % und die Einkommensteuer null beträgt, bei Einkünften in Höhe von 9.882 € keine steuerliche Auswirkung entfalten.

Soweit die Bf in ihrem Vorlageantrag moniert, dass „gemäß Ihrer Begründung ein Abzug von Sonderausgaben und Behindertenfreibetrag ‚verboten‘“ sei, wird erinnert, dass die Abgabenbehörde in der Beschwerdeentscheidung unter anderem wie folgt ausgeführt hat: *„Bei Einkünften aus Kapitalvermögen, die dem Sondersteuersatz unterliegen, ist ein Abzug von damit in Zusammenhang stehenden Ausgaben verboten“*. Die Feststellung, dass ein „Abzug von Sonderausgaben und Behindertenfreibetrag ‚verboten‘“ sei, findet sich weder in der Begründung der Beschwerdeentscheidung noch in jener des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2020.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im vorliegenden Fall ergibt sich die im Spruch ausgeführte Rechtsfolge aus den klaren und eindeutigen gesetzlichen Bestimmungen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher nicht zu lösen, sodass eine ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 18. August 2021