

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Andreas Wieser in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 2. Juli 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 19. Juni 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer wird in Höhe von Euro -717,00 festgesetzt.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer, Herr ***Bf1*** (in weiterer Folge kurz Bf) ist am ***BF1-Geb*** geboren und in ***BF1-Adr***, wohnhaft.

Im Jahr 2022 bezog der Bf ausschließlich Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit von der Pensionsversicherungsanstalt in Höhe von € 19.841,16. Zudem erhielt der Bf im Jahr 2022 den Antiteuerungs- und Klimabonus nach dem Klimabonusgesetz (KliBG) in Höhe von Euro 500,00 und eine außerordentliche Einmalzahlung nach § 772a ASVG in Höhe von Euro 500,00.

Auf Basis von elektronischen Meldungen wurden dem Finanzamt für den Bf für das Jahr 2022 Spenden in Höhe von Euro 2.817,00 und der Kirchenbeitrag in Höhe von Euro 120,00 bekanntgegeben.

Am 06.03.2023 reichte der Bf seine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für den Veranlagungszeitraum 2022 ein.

Mittels Bescheid vom 19.06.2023 wurde die Einkommensteuer des Bf mit einer Gutschrift von Euro 651,00 festgesetzt. Hierbei wurden vom Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von Euro 19.841,16 Sonderausgaben für Zuwendungen laut § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 (freigebige Zuwendungen) in Höhe von Euro 1.984,11 und der Kirchenbeitrag in Höhe von Euro 120,00 abgezogen. Hinsichtlich der freigebigen Zuwendungen (Spenden) wurde von der Abgabenbehörde in der Begründung des Bescheids ausgeführt, dass diese Sonderausgaben nur in Höhe von 1.984,11 Euro berücksichtigt wurden, weil die Spenden 10% des Gesamtbetrags der Einkünfte übersteigen.

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde beantragte der Bf bei der Berechnung der Sonderausgaben einen Pauschalbetrag von Euro 60,00 zu berücksichtigen. Zudem seien im bekämpften Bescheid für die Anerkennung der Spenden bei der 10% Grenze der 13. und 14. Pensionsbezug, der Klimabonus in Höhe von Euro 500,00 und der mit der Pension ausbezahlte Einmalbetrag von Euro 500,00 nicht berücksichtigt worden. Der Bf verweist hierbei auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 30.06.2014 zu RV/4100587/2013, in welchem ausgeführt wird, dass auch nicht zu besteuernende Einkünfte zum Gesamtbetrag der Einkünfte iSd § 18 Abs 3 Z 2 EStG 1988 zu zählen sind.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 06.09.2023 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben. Die Abgabenbehörde berechnete den Gesamtbetrag der Einkünfte nunmehr inklusive der steuerfreien Pensionsbezüge, sodass freigebige Zuwendungen in Höhe von € 2.314,80 (10% der Brutto-Einkünfte) als Sonderausgaben berücksichtigt wurden. Die steuerfreien Zuwendungen wie zum Beispiel der Klimabonus seien jedoch nach Ansicht der Behörde nicht zu dem Gesamtbetrag der Einkünfte zu zählen. Diese blieben daher unberücksichtigt. Den in der Beschwerde beantragten Pauschalbetrag für Sonderausgaben gebe es nicht mehr. Die Einkommensteuer wurde im Zuge der Beschwerdeverentscheidung mit einer Gutschrift in Höhe von Euro 717,00 festgesetzt.

Mit Schreiben vom 26.09.2023, eingelangt bei der Abgabenbehörde am 27.09.2023, stellte der Bf den Antrag die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Im Vorlageantrag führte der Bf erneut aus, dass das Finanzamt steuerfrei ausbezahlte Beträge, und zwar die Einmalzahlung sowie den Antiteuerungs- und Klimabonus, nicht bei der Berechnung der 10% Grenze für die Spendenabsetzbarkeit berücksichtigt habe und verwies erneut auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 30.06.2014 zu RV/4100587/2013. Zur Untermauerung seines Standpunktes verwies der Bf hinsichtlich der Einmalzahlung darauf,

dass dieser steuerfreie Betrag von der gleichen gesetzgebenden Einrichtung beschlossen worden sei, von der Pensionsversicherung abgewickelt und auch von der identen bezugsauszahlenden Stelle überwiesen worden sei. Hierbei könne eine Analogie zum steuerfrei gestellten Bezugsteil des 13. Pensionsbezugs hergestellt werden. Zudem sei die Einmalzahlung von der Regierung und nicht von einer privaten Stelle erbracht worden. Beim Antiteuerungsbonus sei darauf zu verweisen, dass dieser ab einem Jahreseinkommen von Euro 90.000,00 einkommensteuerpflichtig sei, demgemäß handle es sich hierbei um eine Freigrenze. Die Zuzählung des Einmalbetrages sowie des Antiteuerungs- und Klimabonus zum Gesamtbetrag der Einkünfte sei verfassungskonform, da der eine Betrag steuerfrei gestellt worden sei (Steuerfreibetrag) und der andere steuerfrei geblieben sei (Steuerfreigrenze).

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 11.03.2024 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf, Herr ***Bf1*** ist am ***BF1-Geb*** geboren und in ***BF1-Adr***, wohnhaft.

Im Jahr 2022 bezog der Bf ausschließlich Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit von der Pensionsversicherungsanstalt in Höhe von brutto Euro 24.392,06 (steuerpflichtige Bezüge von Euro 19.841,16). Zudem erhielt der Bf im Jahr 2022 den Antiteuerungs- und Klimabonus nach dem Klimabonusgesetz (KliBG) in Höhe von Euro 500,00 und eine außerordentliche Einmalzahlung nach § 772a ASVG in Höhe von Euro 500,00.

Auf Basis von elektronischen Meldungen wurden dem Finanzamt für den Bf für das Jahr 2022 Spenden in Höhe von Euro 2.817,00 und der Kirchenbeitrag in Höhe von Euro 120,00 bekanntgegeben.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf dem vorgelegten Akt und steht unstrittig fest.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)

Gemäß § 18 Abs 1 EStG 1988 sind die in dieser Bestimmung taxativ aufgezählten Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Sonderausgaben sind (mit Ausnahme des Verlustabzugs) private Ausgaben, die mit den Einkunftsarten des § 2 Abs 3 EStG 1988 in keinem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen (vgl. u.a. VwGH 24.9.2003, 2000/13/0188, 2004, 88; BFG 20.7.2015, RV/5100884/2014). Das Gesetz lässt sie insbesondere aus sozialen, wirtschaftspolitischen, gesellschaftspolitischen oder kulturpolitischen Motiven bei der Ermittlung des Einkommens zum Abzug zu (BFG 23.2.2006, RV/7106334/2015). Hierbei handelt es sich um eng umgrenzte Ausnahmefälle der Abzugsfähigkeit von Kosten der privaten Lebensführung (vgl. VwGH 28.5.1997, 94/13/0032, 1998, 236). Dem Gesetzgeber kommt somit bei allfälligen Einschränkungen ein weiterer Gestaltungsspielraum zu (vgl. VfGH 7.10.2014, B 905/2013).

Laut § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 sind Freigebige Zuwendungen (Spenden) insoweit als Sonderausgabe anzusehen, als sie zusammen mit Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen im Sinne des § 4a EStG 1988 insgesamt 10% des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte nicht übersteigen. Zudem müssen sie an Einrichtungen im Sinne des § 4a Abs 3 Z 1 bis 3 und Abs 4 EStG 1988 und ausschließlich in Geld an begünstigte Körperschaften im Sinne des § 4a Abs 3 Z 4 bis 6, Abs 4a, Abs 5 und Abs 6 EStG 1988 geleistet werden.

Empfänger von Beiträgen und Zuwendungen im Sinne des § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 sind nach § 18 Abs 8 Z 2 EStG 1988 verpflichtet, den Abgabenbehörden im Wege von FinanzOnline die Informationen elektronisch zu übermitteln.

Unstrittig steht fest, dass der Bf im Kalenderjahr 2022 freigebige Zuwendungen (Spenden) in Höhe von Euro 2.817,00 an Einrichtungen nach § 4a Abs 3 EStG geleistet hat, welche von den Empfängern der Beträge ordnungsgemäß an die Abgabenverwaltung gemeldet wurden.

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Berechnung des Gesamtbetrags der Einkünfte iSd § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 hinsichtlich der Maximalberücksichtigungshöhe von 10% dieser Summe. Zu klären gilt insbesondere, ob auch steuerfreie Bestandteile von Pensionsbezügen nach § 67 EStG 1988, der Antiteuerungs- und Klimabonus gemäß dem Klimabonusgesetz (KliBG) sowie eine Einmalzahlung nach § 772a ASVG darunter zu subsumieren sind.

Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den einzelnen Einkunftsarten nach Berücksichtigung weiterer Abzugsposten. Das EStG 1988 kennt sieben Einkunftsarten (§ 2 Abs 3 Z 1 bis 7 EStG 1988), deren Aufzählung als erschöpfend anzusehen ist (vgl. EStR 2000 Rz 101). Mittelzuflüsse oder Vermögensvermehrungen, die nicht unter eine der sieben Einkunftsarten fallen, unterliegen nicht der Einkommensteuer und zählen nicht zum Gesamtbetrag der Einkünfte. Insoweit Mittelzuflüsse als Einkünfte nach § 2 Abs 3 EStG 1988 zu qualifizieren sind, ist jedoch darauf hinzuweisen, dass auch nicht zu besteuernde Einkünfte zum Gesamtbetrag der Einkünfte iSd § 18 Abs 3 Z 7 EStG 1988 zählen. Hierbei ist es gleichgültig, ob es sich um steuerpflichtige, steuerfrei gestellte oder steuerbegünstigte Einkünfte handelt (vgl. VwGH

24.5.2007, 2004/15/0051; BFG vom 30.06.2014, RV/4100587/2013; UFS vom 15.9.2010, RV/0772-L/08).

Sonstige Bezüge sind laut § 67 Abs 1 EStG 1988 bis zu einem Betrag von Euro 620,00 jährlich steuerfrei (Freigrenze). Darüber hinaus gehende Beträge werden innerhalb der Jahressechstelgrenze (§ 67 Abs 2 EStG 1988) mit besonderen Steuersätzen besteuert. Sonstige Bezüge iSd § 67 EStG 1988 liegen nur vor, wenn diese neben den laufenden Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und von demselben Arbeitgeber ausgezahlt werden. Bei einem "sonstigen Bezug" handelt es sich somit um einen Lohnanteil, den der Arbeitgeber neben, also zusätzlich zum laufenden Arbeitslohn, ausbezahlt (Vgl VwGH vom 30.10.2014, 2011/15/0140). Demgemäß zählen auch sonstige Bezüge zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit und sind bei der Berechnung des Gesamtbetrags der Einkünfte iSd § 18 Abs 3 Z 7 EStG 1988 miteinzubeziehen. Eine Unterscheidung zwischen steuerpflichtigen, steuerfrei gestellten oder steuerbegünstigten Einkünften darf hierbei nicht erfolgen (vgl BFG vom 30.06.2014, RV/4100587/2013). Dies hat auch im gegenständlichen Fall zu erfolgen und wurde von der Abgabenbehörde im Zuge der Beschwerdeentscheidung auch bereits berücksichtigt.

Hinsichtlich des Klimabonus und des Antiteuerungsbonus ist auszuführen, dass es sich hierbei um Mittelzuflüsse nach dem Klimabonusgesetz (KliBG) handelt. Der Klimabonus dient der pauschalen Kompensation der finanziellen Mehrbelastungen bei natürlichen Personen, die sich aus der Bepreisung von Treibhausgasemissionen ergeben. § 6 KliBG normiert ausdrücklich, dass der regionale Klimabonus nicht als eigenes Einkommen gilt und weder gepfändet noch verpfändet werden darf. Mit dem Ökosozialen Steuerreformgesetz 2022 Teil I (ÖkoStRefG 2022, BGBl I 2022/10.) wurde in § 3 Abs 1 Z 37 EStG auch die Steuerfreiheit des regionalen Klimabonus verankert. Nach den Erläuterungen (ErläutRV 1293 BlgNR 27. GP.) handelt es sich hierbei jedoch (mangels Qualifizierung der Zahlungen als Einkommen) lediglich um eine Klarstellung. § 8 Abs 3 KliBG idF BGBl. I Nr. 11/2022 bestimmt ident, dass auch der Anti-Teuerungsbonus nicht als eigenes Einkommen gilt. Abweichend sieht § 8 Abs 4 KliBG idF BGBl. I Nr. 11/2022 vor, dass der Anti-Teuerungsbonus im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung der Bemessungsgrundlage hinzuzurechnen ist, wenn das Einkommen des Empfängers im Jahr des Zuflusses des Anti-Teuerungsbonus mehr als Euro 90.000,- beträgt. Der Gesetzgeber hat somit eindeutig geregelt, dass weder der Klimabonus noch der Anti-Teuerungsbonus (mit Ausnahme des § 8 Abs 4 KliBG idF BGBl. I Nr. 11/2022) als eigenes Einkommen zu qualifizieren ist und somit nicht unter die Einkünfte des EStG 1988 fällt. Folglich können diese Mittelzuflüsse (mit Ausnahme des § 8 Abs 4 KliBG idF BGBl. I Nr. 11/2022, welcher im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung kommt) auch bei der Berechnung des Gesamtbetrags der Einkünfte iSd § 18 Abs 3 Z 7 EStG 1988 keine Berücksichtigung finden.

Zur Sonderzahlung gemäß § 772a Allgemeines Sozialversicherungsgesetz (ASVG) ist auszuführen, dass Personen, die im August 2022 Anspruch auf eine oder mehrere Pensionen und ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland (bzw der EU/EWR oder in der Schweiz) hatten,

eine außerordentliche Einmalzahlung gebührte. § 772a Abs 3 und Abs 4 ASVG bestimmen explizit, dass diese Einmalzahlung keinen Pensionsbestandteil darstellt und nicht als Nettoeinkommen iSd § 292 Abs 3 ASVG gilt. Der Gesetzgeber hat somit auch bei den Sonderzahlungen nach § 772a ASVG eindeutig geregelt, dass diese kein Pensionsbestandteil sind und demnach nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu zählen sind. Folglich können auch diese Mittelzuflüsse bei der Berechnung des Gesamtbetrags der Einkünfte iSd § 18 Abs 3 Z 7 EStG 1988 keine Berücksichtigung finden.

Zum vom Bf beantragten Sonderausgabenpauschbetrages in Höhe von Euro 60,00 ist auszuführen, dass „Topf-Sonderausgaben“ bereits mit dem StRefG 2015/2016 abgeschafft und im Sinne einer Übergangsfrist bis zum Veranlagungsjahr 2020 zu berücksichtigen waren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und der Beschwerde teilweise Folge zu geben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, wobei sich hinsichtlich der Berechnung durch die Abgabenbehörde in der Beschwerdeentscheidung keine Änderungen ergeben.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Die vorliegenden Fragen sind nicht von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG, da sich ihre Beantwortung aus den im Erkenntnis zitierten gesetzlichen Bestimmungen sowie der dazu ergangenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ergeben hat. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 19. März 2024