



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 20. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 22. Dezember 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 den Alleinverdienerabsetzbetrag und machte unter anderem dem einheitlichen Höchstbetrag unterliegende Sonderausgaben in Höhe von € 10.899 (Kennzahl 455 - Personenversicherungen: € 4.413,00 und Kennzahl 456 - Wohnraumschaffung/-sanierung: € 6.486,00) sowie dem Selbstbehalt gem. § 34 Abs. 4 EStG 1988 unterliegende außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 8.021,58 geltend. Bei der Arbeitnehmerveranlagung (Einkommensteuerbescheid vom 17.9.2008) wurden der Alleinverdienerabsetzbetrag in Abzug gebracht und die Sonderausgaben mit einem Viertel des bei Bestehen des Anspruchs auf den Alleinverdienerabsetzbetrag zustehenden Höchstbetrages gem. § 18 Abs. 3 Z. 2 erster Teilstrich EStG 1988, sohin mit € 1.460,00, anerkannt. Von den als außergewöhnlichen Belastung geltend gemachten Kosten wurden Aufwendungen im Gesamtbetrag von € 6.677,20 abzüglich eines Selbstbehaltes von € 3.530,49 einkommensmindernd berücksichtigt. Die Abweichung hinsichtlich der außergewöhnlichen

Belastung begründete die Abgabenbehörde damit, dass nur zwangsläufig erwachsene Aufwendungen, welche im betreffenden Veranlagungszeitpunkt verausgabt wurden berücksichtigt werden könnten.

Mit Bescheid vom 22.12.2008 behob die Abgabenbehörde erster Instanz den Einkommensteuerbescheid vom 17.9.2008 gemäß § 299 BAO und erließ einen neuen Sachbescheid gleichen Datums. In diesem wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht mehr gewährt, weil die Gattin den Betrag von € 6000 übersteigende Einkünfte erzielt habe. In der Folge wurden auch die genannten Sonderausgaben nur mehr mit € 730 abgezogen und erhöhte sich der Selbstbehalt bei der außergewöhnlichen Belastung auf € 3.995,77.

Die daraufhin eingebrachte Berufung vom 20.1.2009, in welcher der Berufungswerber die betragsliche Diskrepanz zwischen der Höhe der Nachforderung (€ 1.190,90) und der Überschreitung der Einkunftsgrenze durch die Gattin (€ 116,69) ins Treffen führte, wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 13.2.2009 als unbegründet abgewiesen. In der gesondert ergangenen Begründung hierzu legte die Abgabenbehörde die Gesetzeslage dar und verneinte den Anspruch auf Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages, da maßgeblich für die Frage des Überschreitens der Grenze der Gesamtbetrag der von der Gattin des Berufungswerbers erzielten Einkünfte sei und dieser mit € 6.116,69 den Grenzbetrag von € 6.000 überschreite.

Mit Schriftsatz vom 24.2.2009 beantragte der Berufungswerber die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, da die Diskrepanz zwischen der geringen Überschreitung der Einkunftsgrenze und der Höhe der Nachforderung nicht nachvollziehbar sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Gemäß § 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 i.d.F. BGBl. I Nr. 34/2005 steht einem Alleinverdiener mit zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) ein Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von 669 Euro zu. Die dafür geforderten Voraussetzungen wurde wie folgt normiert:

"Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich. Alleinverdiener ist auch ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), der mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer anderen Partnerschaft lebt. Voraussetzung ist, daß der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2 200 Euro jährlich erzielt. Die

nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10 und 11 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen miteinzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe) Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem weiblichen (Ehe)Partner zu, ausgenommen der Haushalt wird überwiegend vom männlichen (Ehe)Partner geführt."

2) Der Gesetzgeber normierte sohin eine betragsmäßig feststehende Grenze hinsichtlich des Beitrages des (Ehe)Partners zum Familieneinkommen, bis zu deren Erreichen dem unterhaltsverpflichteten Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht. Die Grenze wird im Gesetz selbst jeden Zweifel ausschließend dahingehend definiert, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag nur dann zusteht, wenn der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt. Gemäß § 2 Abs. 4 EStG 1988 sind Einkünfte der Gewinn bei Land- und Forstwirtschaft, selbständiger Arbeit und Gewerbebetrieb sowie der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten bei den anderen Einkunftsarten (nichtselbständige Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 EStG 1988). Der erst in einem weiteren Schritt vom Gesamtbetrag der Einkünfte vorzunehmende Abzug von Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen dient der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Einkommensteuer, dem Einkommen nach § 2 Abs. 2 EStG 1988, worauf § 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 jedoch ausdrücklich nicht abstellt .

Der über die Veranlagung der Gattin des Berufungswerbers zur Einkommensteuer 2007 rechtskräftig ergangene Einkommensteuerbescheid vom 24.7.2008 weist den Gesamtbetrag der Einkünfte mit € 6.116,69 aus, womit die Grenze des § 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 überschritten wurde. Da diese Norm weder eine einschleifende Regelung noch eine Toleranzbestimmung beinhaltet, konnte die Folge des Überschreitens der Grenze nur in einer gänzlichen Aberkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages von € 669 und dies unabhängig von der Größe des konkreten Überschreibungsbetrages bestehen.

3) Der Umstand, dass dem Berufungswerber der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zusteht, hat abgesehen von dem durch den Absetzbetrag selbst verursachten Einfluss auf die festzusetzende Einkommensteuer (Differenz in der Höhe der Steuer von 669 Euro) weitere Auswirkungen auf die Steuerforderung dadurch, dass sich sowohl der Höchstbetrag der

Sonderausgaben als auch die Höhe des bei der außergewöhnlichen Belastung zu beachtenden Selbstbehaltes nach dem Bestehen oder Nichtbestehen eines Anspruches auf den Alleinverdienerabsetzbetrag richten:

Gemäß § 18 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 besteht für Ausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z. 2 bis 4 EStG 1988 ein einheitlicher, zu einem Viertel absetzbarer Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich, welcher sich um 2.920 Euro jährlich erhöht, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht. Da wie vorstehend ausgeführt im gegenständlichen Berufungsfall der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zusteht, sind die zu den Kennzahlen 455 und 456 geltend gemachten Aufwendungen nicht wie im gem. § 299 BAO behobenen Bescheid mit einem Viertel des doppelten, sondern nur mit einem Viertel des einfachen Höchstbetrages absetzbar. Indem im angefochtenen Einkommensteuerbescheid die betroffenen Sonderausgaben mit einem Betrag von 730 Euro zum Abzug kamen, erweist sich dieser deshalb als der Gesetzeslage entsprechend.

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beträgt der Selbstbehalt bei außergewöhnlichen Belastungen bei einem Einkommen von mehr als 36.400 Euro 12%, wobei sich der Selbstbehalt um je einen Prozentpunkt vermindert, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht und für jedes Kind im Sinne des § 106 EStG 1988. Nach § 34 Abs. 4, 1. Satz EStG 1988 ist der Selbstbehalt vom Einkommen im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG 1988 in Verbindung mit § 34 Abs. 5 EStG 1988 vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnen. Nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 ist Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den in § 2 Abs. 3 EStG 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35 EStG 1988) sowie der Freibeträge nach den §§ 104 und 105 EStG 1988. § 34 Abs. 5 EStG 1988 bestimmt, dass für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gem. § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 anzusetzen sind. Die Versagung des Alleinverdienerabsetzbetrages hat damit auch zur Folge, dass einerseits die Grundlage für die Berechnung des Selbstbehaltes wegen des geringeren Sonderausgabenhöchstbetrages höher ist und zum anderen der Selbstbehalt mit einem um einen Prozentpunkt höheren Prozentsatz zu berechnen ist. Im vorliegenden Fall ermittelt sich der Selbstbehalt bei zwei Kindern im Sinn des § 106 EStG 1988 wie folgt:

Berechnung des Selbstbehaltes gem. § 34 Abs. 4 i.V.m. Abs. 5 EStG 1988

Benennung der Rechengröße	Betrag in Euro
Gesamtbetrag der Einkünfte	34.954,85

Topfsonderausgaben	- 730,00
Kirchenbeitrag	- 100,00
Freibetrag wg. Behinderung eines Kindes	- 243,00
sonstige Bezüge gem. § 67 EStG 1988	+ 7.228,60
auf die sonstigen Bezüge entfallende Sozialversicherungsbeiträge	- 1.152,80
Grundlage zur Berechnung des Selbstbehaltes	39.957,65
anzuwendender Prozentsatz	(12-2)% = 10%
Selbstbehalt	3.995,77

Der im bekämpften Einkommensteuerbescheid angesetzte Selbstbehalt entspricht diesem Betrag, weshalb der Bescheid auch in diesem Punkt nicht mit einer Rechtswidrigkeit belastet ist.

Der Berufungswerber erhob schließlich anlässlich seiner persönlichen Vorsprache am 9.4.2009 weitere Bedenken hinsichtlich der bereits im gem. § 299 BAO behobenen Bescheid vorgenommenen Kürzung der grundsätzlich als außergewöhnlichen Belastung anzuerkennenden Aufwendungen um die Beträge von € 267,00 (in der vom Berufungswerber als Beilage zur Steuererklärung eingereichten Tabelle "J." zugeordnet), € 199,80 ("T.") und € 240,47 ("R."), deren neuerliche Geltendmachung er überprüfen wollte. Der Berufungswerber teilte seine Entscheidung hierüber der Abgabenbehörde zweiter Instanz jedoch nicht mit, weshalb er mit Bedenkenvorhalt vom 22.5.2009 aufgefordert wurde, Mitteilung darüber zu erstatten, ob die Bedenken aufrecht erhalten werden, und bejahendenfalls die bezughabenden Unterlagen vorzulegen. Der Bedenkenvorhalt blieb ebenfalls unbeantwortet. Der Unabhängige Finanzsenat hat daher in unbedenklicher Weise davon auszugehen, dass der vom gem. § 299 BAO behobenen Bescheid unverändert übernommene Gesamtbetrag der als außergewöhnliche Belastung zu behandelnden Aufwendungen nicht in Streit steht. Die Abgabenbehörde erster Instanz berücksichtigte bei der Berechnung der Einkommensteuer folglich die dem Selbstbehalt unterliegende außergewöhnliche Belastung zu Recht mit € 6.677,20 abzgl. des Selbstbehaltes von € 3.995,77.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 17. Juli 2009