



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S, vom 7. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 17. April 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen. Dieses bildet einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Am 28. Februar 2008 wurde der Einkommensteuerbescheid 2007 vom Finanzamt auf Grund einer elektronisch eingebrachten Erklärung erlassen.

Mit Schreiben vom 7. März 2008, vom Finanzamt als Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 gewertet, gab der Berufungswerber (Bw.) bekannt, dass bei der Veranlagung der Einkommensteuer 2007 seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit für die "M" nicht erfasst worden seien. Er habe bereits am 28. Februar 2008 alle diesbezüglichen Unterlagen (Belege, Quittungen, Fahrtenbuch etc.) dem Finanzamt übermittelt. Laut der vom Bw. vorgelegten Einnahmen/Ausgaben-Rechnung

betrug sein Gewinn aus Gewerbebetrieb im Jahr 2007 5.945,11 Euro (Einnahmen: 10.127,27 Euro; Ausgaben: 4.182,16 Euro).

Am 3. April 2008 wurde vom Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung erlassen, in der auch die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 5.945,11 Euro erfasst wurden.

Am 8. April 2008 wurde vom Bw. ein Vorlageantrag eingebracht, in dem er ausführte, bei einem Einkommen von 15.173,89 Euro betrage die Jahreslohnsteuer im Jahr 2007 nur 70,76 Euro (der Bw. bezieht sich dabei auf den Brutto-Netto-Rechner auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen, wobei er die Steuerbelastung bei einem Jahresbruttobezug von 15.173,90 Euro heranzieht). In der Begründung des Einkommensteuerbescheides sei ausgeführt worden, er habe während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer sei von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt worden. Bei der Veranlagung seien die Bezüge zusammengerechnet und so besteuert worden, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Der Bw. zahle damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen habe. Es sei – nach den weiteren Ausführungen des Bw. – daher nicht nachvollziehbar, warum jeder andere Österreicher bei 15.173,89 Euro nur 70,76 Euro an Lohnsteuer zu entrichten habe, er jedoch 1.415,33 Euro. Er erwarte daher die Erstattung eines Betrages von 1.073,56 Euro.

Mit Bescheid vom 17. April 2008 wurde eine (automatisiert durchgeführte) amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2007 vorgenommen, weil dem Finanzamt von der Pensionsversicherungsanstalt ein geänderter Lohnzettel übermittelt worden war. Mit gleichem Datum wurde ein neuer Einkommensteuerbescheid 2007 erlassen. Mit diesem Bescheid wurden die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 3. April 2008 von 10.508,29 Euro auf 10.500,21 Euro herabgesetzt, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb blieben unverändert.

In einem Schreiben vom 21. Mai 2008 führte der Bw. aus, er müsse auch dem Bescheid vom 17. April 2008 widersprechen. Bei einem steuerpflichtigen Einkommen von nunmehr 15.165,81 Euro könne sich nicht eine Einkommensteuer von 1.141,23 Euro ergeben. Diese betrage laut www.bmf.gv.at nur 70,70 Euro. Laut Lohnsteuertabelle wäre ein monatliches Einkommen von 1.083,27 Euro zuzüglich zwei Sonderzahlungen von 1.083,27 Euro zu berücksichtigen. Die monatliche Lohnsteuer würde unter Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages 19,76 Euro, die Jahreslohnsteuer somit 237,12 Euro betragen. Laut Brutto-Netto-Rechner habe jeder Österreicher, der nur einen Dienstgeber habe, bei einem Einkommen von 15.165,81 Euro nur 70,70 Euro Lohnsteuer zu zahlen. Es sei daher nicht nachvollziehbar, warum er 1.415,33 Euro zahlen soll. Da er bei nur einer auszahlenden

Stelle nur 70,70 Euro Steuer zu zahlen hätte, sei alles andere verfassungswidrig. Er sei auf Grund seiner im Jahr 2007 eingetretenen Berufsunfähigkeit finanziell ohnedies schon arg belastet, weshalb er ersuche, die zu viel bezahlte Lohnsteuer zu erstatten.

In einem weiteren Schreiben vom 28. Mai 2008 ersuchte der Bw. um Zuerkennung des Freibetrages auf Grund seiner 100%igen Berufsunfähigkeit.

In einem weiteren Schreiben an das Finanzamt vom 17. August 2008 ergänzte der Bw. sein bisheriges Vorbringen mit dem Hinweis, er habe aus seinem Dienstverhältnis 14 Gehälter bezogen. Sein Jahreseinkommen sei daher durch 14, nicht durch 12 zu teilen. Wenn das Jahreseinkommen bei jedem anderen durch 14 geteilt werde, bei ihm aber durch 12, so sei dies verfassungswidrig. Sein Einkommen entspreche somit einem monatlichen steuerpflichtigen Einkommen von 1.083,27 Euro. Abschließend machte der Bw. nochmals die Zuerkennung der Freibeträge auf Grund seiner 100%igen Erwerbs- und Berufsunfähigkeit geltend.

Mit Schreiben des Finanzamtes vom 27. August 2008 wurde dem Bw. ua. mitgeteilt, dass es bei Vorliegen von körperlichen oder geistigen Behinderungen – abhängig vom Grad der Behinderung – besondere Pauschalbeträge gäbe. Die Tatsache und das Ausmaß der Behinderung seien durch eine amtliche Bescheinigung der dafür zuständigen Stelle nachzuweisen. Seit 1. Jänner 2005 seien folgende Stellen für die Feststellung einer Behinderung (Grad der Behinderung, Minderung der Erwerbsfähigkeit) für steuerliche Zwecke zuständig:

- Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBl. Nr. 183/1947).
- Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern.
- In allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art die jeweilige Landesstelle des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen.

Eine Bestätigung aus dem Ausland werde ebenfalls anerkannt, wenn diese von einer gleichwertigen Behörde ausgestellt worden sei.

Zur Frage des Vorliegens der Voraussetzungen für die Zuerkennung von Freibeträgen im Zusammenhang mit einer Behinderung wurde vom Bw. in einer E-Mail vom 1. September 2008 lediglich darauf hingewiesen, dass der Nachweis einer seit 31. Jänner 2008 bestehenden 100%igen Erwerbsminderung bereits erbracht worden sei.

In einer weiteren E-Mail vom 7. September 2008 führte der Bw. aus, er habe bereits wiederholt darauf hingewiesen, dass bei seinem Einkommen laut Brutto-Netto-Rechner nur eine Steuer von 70,70 Euro anfalle, nur werden ihm die Vergünstigungen, die jeder andere

mit einem 13. und 14. Bezug habe, verweigert. Weiters führte der Bw. aus, der Nachweis der Erwerbsunfähigkeit sei mit dem Bescheid der Rentenversicherung aus Deutschland erbracht worden, der ihm per 31. Jänner 2007 eine 100%ige Erwerbsunfähigkeit bestätige. Ein Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt sei dem Finanzamt ebenfalls vorgelegt worden.

In einer E-Mail vom 15. Oktober 2008 beantragte der Bw. nochmals die Zuerkennung des Freibetrages gemäß § 35 EStG 1988 wegen einer 100%igen Erwerbsminderung sowie die Zuerkennung des Freibetrages von 153 Euro monatlich für Behinderte, die bei Privatfahrten auf die Benützung eines Kraftfahrzeuges angewiesen sind. Weiters ersuchte der Bw. das Finanzamt, zu überprüfen, ob die von ihm (vorgelegten) Leasingkosten für den PKW im Jahr 2007 bereits berücksichtigt worden seien. Er vermute, dass diese Aufwendungen ebenso wie diverse andere betrieblich bedingte und mittels Belegen nachgewiesene Ausgaben bisher übersehen worden seien. Die Leasingkosten seien bis zur Beendigung seines Gewerbebetriebes im Mai 2007 als Ausgaben zu berücksichtigen. Sein Gewinn aus Gewerbebetrieb betrage daher statt 5.945,11 Euro nur 2.761,60 Euro. Bei diesem Betrag seien aber die Kosten für die Kontoführung, die Betriebsmittelkreditkosten etc. noch nicht berücksichtigt. Diese Kosten könne er nicht mehr nachvollziehen, weil alle Unterlagen beim Finanzamt seien. Das zu versteuernde Einkommen betrage daher nur mehr 11.982,30 Euro. Weiters führte der Bw. aus, seine Ehegattin sei nur bis zum 13. Jänner 2007 beschäftigt gewesen und könne im Jahr 2007 daher kein zu hohes Einkommen erzielt haben. Ihr Gehalt habe 455,18 Euro betragen, für die Zeit vom 14. Jänner 2007 bis zum 3. Juni 2007 habe sie Wochengeld in Höhe von 6.927,33 Euro erhalten, für die Zeit vom 2. Juli 2007 bis zum 18. November 2007 habe sie vom AMS 3.967,60 Euro und für die Zeit vom 19. November 2007 bis zum 31. Dezember 2007 habe sie Notstandshilfe in Höhe von 442,04 Euro erhalten.

In einer E-Mail vom selben Tag wurde dem Bw. vom Finanzamt mitgeteilt, dass die Überprüfung der Ausgaben des Bw. ergeben habe, dass ein Teil der Aufwendungen sowohl als Betriebsausgaben als auch als Sonderausgaben (Versicherungen und Steuerberatungskosten) abgezogen worden sei. Eine weitere Überprüfung habe ergeben, dass dem Bw. der Alleinverdienerabsetzbetrag für das Jahr 2007 auf Grund der Höhe der Einkünfte seiner Ehegattin nicht zustehe.

Am 27. Oktober 2008 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. In einer Beilage führte das Finanzamt aus, bei Überprüfung des Veranlagungsverfahrens 2007 sei festgestellt worden, dass dem Bw. der Alleinverdienerabsetzbetrag für das Jahr 2007 nicht zustehe, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Gewerbebetrieb) um 2.410,34 Euro zu erhöhen seien, weil Aufwendungen auch als

Sonderausgaben beantragt bzw. berücksichtigt worden seien und der Bw. den Freibetrag gemäß § 35 EStG beantragt, aber bisher keinen Behindertenpass vorgelegt habe.

Diese Ausführungen wurden dem Bw. zur Kenntnis gebracht.

In einer E-Mail vom 30. Oktober 2008 entgegnete der Bw., statt die bisher unterlaufenen Fehler zu berichtigen, habe das Finanzamt eine Erhöhung seines steuerpflichtigen Einkommens um 2.410,34 Euro angekündigt. Sein Gewinn betrage statt 5.945,11 Euro aber nur 2.761,60 Euro. Er habe sämtliche Belege bereits drei mal (nachdem sie zwei mal unbearbeitet zurückgesandt worden seien) dem Finanzamt übermittelt.

In einer weiteren E-Mail vom 4. November 2008 teilte das Finanzamt dem Bw. mit, der Abschluss des Berufungsverfahrens mittels zweiter Berufungsvorentscheidung sei nicht möglich gewesen, weil unterschiedliche Auffassungen hinsichtlich der Übermittlung von Unterlagen sowie der rechtlichen Beurteilung vorgelegen seien. Die Berufung sei daher mit dem gesamten Akt (dh. mit allen Unterlagen und dem gesamten Schriftverkehr) dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt worden. Im Vorlageantrag seien weder Fehler unberücksichtigt geblieben, noch habe das Finanzamt davon absehen können, eine Richtigstellung der Veranlagung für das Jahr 2007 zu beantragen.

Am 22. Jänner 2009 brachte der Bw. beim Finanzamt elektronisch eine "Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 17. April 2008" ein. Der Berufung wurde eine neue Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben des Bw. im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit für die "M" beigelegt. Diese Aufstellung unterscheidet sich von der bis dahin dem Finanzamt vorliegenden Aufstellung nur dadurch, dass als Ausgaben statt des Kilometergeldes von 599,64 Euro nunmehr Ausgaben für Leasing, Benzin und Versicherung in Höhe von 2.647,74 Euro geltend gemacht wurden. Die Betriebsausgaben erhöhten sich daher von bisher 4.182,16 Euro auf 6.230,26 Euro und der erklärte Gewinn verminderte sich (bei unverändert gebliebenen Einnahmen) von bisher 5.945,11 Euro auf 3.897,01 Euro. Außerdem machte der Bw. neuerlich einen Freibetrag gemäß § 35 EStG 1988 geltend, wobei er den Grad seiner Behinderung nunmehr mit 50% angab. Daneben machte er (erstmals) einen Freibetrag für eine Gallendiät und wiederum den Freibetrag von 153 Euro monatlich für die Benützung eines Kraftfahrzeuges geltend.

Dem Finanzamt wurde in der Folge ein Behindertenpass, ausgestellt am 20. Dezember 2008, vorgelegt, in dem eine 50%ige Behinderung des Bw. bescheinigt wird. Das Vorliegen einer Gehbehinderung wurde nicht bescheinigt. Eine ärztliche Bestätigung betreffend die Verordnung einer Gallendiät wurde - laut Finanzamt - vom Bw. ebenfalls nicht vorgelegt.

Mit Vorhalt vom 7. September 2009 wurde der Bw. vom Unabhängigen Finanzsenat ersucht, zu einigen strittigen Punkten seines Berufungsverfahrens Stellung zu nehmen bzw. weitere Unterlagen vorzulegen. Im Einzelnen wurde ihm Folgendes vorgehalten:

"1) Einkünfte aus Gewerbebetrieb:

Nach der zuletzt (mit Schreiben vom 22. Jänner 2009) dem Finanzamt übermittelten Aufstellung der im Jahr 2007 erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb haben Ihre Einnahmen 10.127,27 Euro und Ihre Betriebsausgaben 6.230,26 Euro betragen.

*Als Betriebsausgaben wurden mit dieser Aufstellung erstmals (anstelle des Kilometergeldes) die tatsächlich angefallenen **Ausgaben für Leasing, Benzin und Versicherung in Höhe von 2.647,74 Euro** geltend gemacht. Diese Ausgaben sind belegmäßig nachzuweisen. Die entsprechenden Belege wurden der Abgabenbehörde bisher nicht vorgelegt. Ohne Nachweis kann (wie bisher) nur das Kilometergeld als Ausgabe anerkannt werden. Sollte der geltend gemachte Betrag von 2.647,74 Euro Ihre gesamten im Jahr 2007 bis zur Einstellung Ihrer gewerblichen Tätigkeit angefallenen Aufwendungen für Leasing, Benzin und Versicherung beinhalten, wäre der Betrag entsprechend der betrieblichen und der privaten Nutzung des Kraftfahrzeuges aufzuteilen. Laut dem von Ihnen vorgelegten Fahrtenbuch haben Sie Ihren PKW im fraglichen Zeitraum (das ist der Zeitraum bis zur Beendigung Ihrer gewerblichen Tätigkeit) zu 47% betrieblich genutzt. Es können daher (vorausgesetzt die Aufwendungen werden belegmäßig nachgewiesen) nur **47% der genannten Aufwendungen als Betriebsausgaben** berücksichtigt werden.*

*In Ihrer am 22. Jänner 2009 beim Finanzamt eingereichten Aufstellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind weiterhin Beiträge zu einer **Krankenversicherung** in Höhe von **1.390,59 Euro** sowie ein an die **Privatklinik Graz Ragnitz** bezahlter Betrag in Höhe von **299,75 Euro** als Betriebsausgaben enthalten. Bei diesen Aufwendungen handelt es sich um private Ausgaben, die (wie vom Finanzamt bereits festgestellt wurde) **nicht als Betriebsausgaben** berücksichtigt werden können. Die Krankenversicherungsbeiträge wurden auch im Rahmen der Sonderausgaben geltend gemacht und als solche anerkannt. Die Aufwendungen für den Aufenthalt in der Privatklinik Graz Ragnitz könnten nur als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, übersteigen den abzuziehenden Selbstbehalt aber nicht.*

Die übrigen Betriebsausgaben, die in der am 22. Jänner 2009 eingereichten Aufstellung angeführt sind, wurden nachgewiesen und werden daher anerkannt. Weitere Betriebsausgaben wurden bisher nicht geltend gemacht.

*Die bisher beim Finanzamt aufliegenden **Originalbelege** wurden vom Unabhängigen Finanzsenat überprüft und werden daher zurückgesandt. Eine neuerliche Vorlage derselben Belege kann daher unterbleiben. Bei den zurückgesandten Belegen handelt es sich um **alle Belege**, die der Abgabenbehörde zuletzt vorgelegen sind, dh. weder beim Finanzamt noch beim Unabhängigen Finanzsenat liegen noch Originalbelege von Ihnen auf.*

Sollten Sie neben den oa. Betriebsausgaben weitere Aufwendungen (im Zusammenhang mit Ihrer gewerblichen Tätigkeit) geltend machen, sind diese ziffernmäßig zu konkretisieren und belegmäßig nachzuweisen.

2) Sonderausgaben

*Als Sonderausgaben können gemäß § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 nur Aufwendungen anerkannt werden, die weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind. Da Sie die (belegmäßig nachgewiesenen) **Steuerberatungskosten** in Höhe von **720 Euro** bereits als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb geltend gemacht haben (und diese*

such anerkannt worden sind), können diese Aufwendungen nicht noch einmal bei den Sonderausgaben abgezogen werden.

3) Freibeträge bei Behinderung

Sie haben bereits mehrfach die Zuerkennung eines **Freibetrages gemäß § 35 EStG 1988** auf Grund Ihrer Behinderung beantragt und zunächst die Ansicht vertreten, durch die Vorlage Ihrer Pensionsbescheide beim Finanzamt sei das Vorliegen einer 100%igen Erwerbsminderung nachgewiesen. Vom Finanzamt (siehe das Schreiben vom 27. August 2008) wurde Ihnen ausführlich dargelegt, welche Art des Nachweises für die Anerkennung einer Behinderung bzw. einer Erwerbsminderung durch das Finanzamt unbedingt erforderlich ist. Pensionsbescheide (das gilt auch für Pensionsbescheide, mit denen eine Berufsunfähigkeitspension zuerkannt wird) erfüllen diese Voraussetzung nicht.

Sie haben dem Finanzamt mittlerweile einen **Behindertenpass** im Sinn des § 42 des Bundesbehindertengesetzes (BBG) 1990, BGBI. Nr. 283/1990, vorgelegt, wonach eine 50%ige Erwerbsminderung bei Ihnen festgestellt wurde. Der Behindertenpass wurde jedoch erst am 22. Dezember 2008 ausgestellt. Eine rückwirkende Geltung der Feststellung betreffend die Erwerbsminderung ist darin nicht vermerkt. Dieser Behindertenpass ist daher nicht geeignet, das Vorliegen einer Erwerbsminderung bereits für das Jahr 2007 nachzuweisen. Für das Jahr 2007 kann ein Freibetrag gemäß § 35 EStG 1988 daher nicht (auch nicht für das Vorliegen einer 50%igen Erwerbsminderung) gewährt werden.

Sie machen weiters den **Freibetrag von 153 Euro monatlich** für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes **Kraftfahrzeug** benützen, geltend. Dieser Freibetrag wird gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBI. Nr. 303/1996, zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behinderenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benutzt werden kann, gewährt.

Voraussetzung für die Gewährung dieses Freibetrages ist das Vorliegen einer Körperbehinderung, die durch

- eine Bescheinigung gemäß § 29 b der Straßenverkehrsordnung 1960,
- einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952 oder
- die Eintragung einer dauernden starken **Gehbehinderung**, der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder der Blindheit im Behindertenpass (§ 42 Abs. 1 BBG 1990, BGBI. Nr. 283/1990)

nachzuweisen ist.

Da ein solcher Nachweis (für das Jahr 2007) nicht erbracht wurde, kann der genannte Freibetrag nicht gewährt werden.

Mit Ihrer Eingabe vom 22. Jänner 2009 haben Sie für das Streitjahr erstmals auch einen Freibetrag für Mehraufwendungen wegen einer **Krankendiätverpflegung** auf Grund einer **Gallenkrankheit** beantragt. Das Vorliegen der genannten Erkrankung sowie die Verordnung einer entsprechenden Diät (bereits für das Jahr 2007) ist anhand einer ärztlichen Bestätigung nachzuweisen.“

Diesen Vorhalt beantwortete der Bw. lediglich mit einigen handschriftlichen Anmerkungen auf dem erhaltenen Schriftstück, das er in der Folge an den Unabhängigen Finanzsenat zurück sandte. Beim Streitpunkt "Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb" merkte er im Zusammenhang mit der Aufforderung, die Kfz-Ausgaben für Leasing, Benzin und Versicherung in Höhe von 2.647,74 Euro belegmäßig nachzuweisen, an, die entsprechenden Belege seien bereits im Februar 2008 alle in einem extra Kuvert übermittelt worden. Beim Streitpunkt

"Freibeträge bei Behinderungen" entgegnete er dem Hinweis, der von ihm dem Finanzamt vorgelegte Behindertenpass sei nicht geeignet, das Vorliegen einer Erwerbsminderung bereits für das Jahr 2007 nachzuweisen, lediglich mit den Worten "Beweis: Rentenbelege". Der Aufforderung, das Vorliegen einer Gallenerkrankung sowie die Verordnung einer entsprechenden Diät nachzuweisen, kam der Bw. nur mit dem Hinweis "liegt ebenfalls beim Finanzamt auf" nach.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit Bescheid vom 28. Februar 2008 wurde vom Finanzamt die Einkommensteuer des Bw. für das Jahr 2007 veranlagt. Das Schreiben des Bw. vom 7. März 2008, bezeichnet als "Widerspruch Bescheid vom 28.2.2008" ist als Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 zu werten. Mit Bescheid vom 17. April 2008 wurde aufgrund der Übermittlung eines geänderten Lohnzettels an das Finanzamt das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2007 wiederaufgenommen und mit demselben Datum ein neuer Einkommensteuerbescheid 2007 erlassen. Dieser Bescheid trat an die Stelle des mit Berufung angefochtenen Bescheides vom 28. Februar 2008. Da der im wiederaufgenommenen Verfahren ergangene Einkommensteuerbescheid 2007 der Berufung vom 7. März 2008 nicht Rechnung trug, gilt die Berufung gemäß § 274 BAO als auch gegen den Einkommensteuerbescheid vom 17. April 2008 gerichtet. Alle weiteren, an die Abgabenbehörde gerichteten Schriftsätze des Bw. gelten, soweit sie die Einkommensteuer für das Jahr 2007 betreffen, als ergänzende Schriftsätze zu der am 7. März 2008 eingebrachten Berufung.

1) Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Aus der Tätigkeit für die Firma "M" erzielte der Bw. im Jahr 2007 Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Laut der dem Finanzamt am 28. Februar 2008 übermittelten Aufstellung haben die Einnahmen des Bw. im Streitjahr 10.127,27 Euro, die Ausgaben 4.182,16 Euro betragen. Laut der am 22. Jänner 2009 (elektronisch) dem Finanzamt übermittelten Aufstellung haben die Ausgaben des Bw. hingegen 6.230,26 Euro betragen. Die Höhe der erklärten Einnahmen blieb unverändert. Die Änderung der Höhe der Ausgaben ergab sich dadurch, dass der Bw. als Kfz-Aufwand anstelle des Kilometergeldes in Höhe von 599,64 Euro die (nach seinen Angaben) tatsächlich angefallenen Ausgaben für Leasing, Benzin und Versicherung in Höhe von 2.647,74 Euro als Betriebsausgaben geltend machte.

Der Bw. wurde mit Vorhalt vom 7. September 2009 aufgefordert, die für Leasing, Benzin und Versicherung geltend gemachten Ausgaben belegmäßig nachzuweisen, wobei ihm auch

mitgeteilt wurde, dass ohne entsprechenden Nachweis wie bisher nur das Kilometergeld als Betriebsausgabe anerkannt werden könne. Weiters wurde dem Bw. mitgeteilt, dass nicht die gesamten, sondern nur die auf die betriebliche Nutzung des Kraftfahrzeugs entfallenden Aufwendungen als Betriebsausgaben anerkannt werden könnten. Da der Bw. seinen PKW laut Fahrtenbuch nur zu 47% betrieblich genutzt habe, können – unter der Voraussetzung des belegmäßigen Nachweises – auch nur 47% der Aufwendungen für Leasing, Benzin und Versicherung als Betriebsausgaben anerkannt werden.

Diesen Vorhalt beantwortete der Bw. lediglich damit, er habe bereits im Februar 2008 alle Belege übermittelt, wobei er in diesem Zusammenhang auf ein "extra Kuvert" hinwies. Ob bei den vom Bw. am 28. Februar 2008 dem Finanzamt übermittelten Belegen auch jene betreffend Leasing, Benzin und Versicherung waren, lässt sich im Nachhinein nicht mehr feststellen, weil dem Bw. – wie er in dem am 8. April 2008 eingebrachten Vorlageantrag bestätigt – die im Februar übermittelten Belege zunächst zurückgesandt worden waren. Welche Belege der Bw. dem Finanzamt (im März 2008) dann nochmals vorlegte, gab er nicht bekannt. Im Zeitpunkt der Vorlage des Veranlagungsaktes an den Unabhängigen Finanzsenat im Oktober 2008 befanden sich nur mehr die (mit Vorhalt vom 7. September 2009) an den Bw. retournierten Belege bei der Abgabenbehörde. Die Belege betreffend die Kfz-Kosten (Leasing, Benzin und Versicherung) waren nicht darunter. Auf diese Tatsache wurde der Bw. im genannten Vorhalt ausdrücklich hingewiesen, weshalb er ersucht wurde, die Höhe der Ausgaben betreffend Leasing, Benzin und Versicherung gegenüber dem Unabhängigen Finanzsenat nachzuweisen.

Fest steht, dass laut der dem Finanzamt am 28. Februar 2008 übermittelten Aufstellung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben des Bw. Aufwendungen für Leasing, Benzin und Versicherung zu diesem Zeitpunkt noch nicht geltend gemacht wurden. An Kfz-Kosten enthält die genannte Aufstellung nur Kilometergelder in Höhe von 599,64 Euro (nachgewiesen durch das beigelegte Fahrtenbuch). Dass beim Bw. auch Leasingkosten für den betrieblich genutzten PKW angefallen sind, wurde der Abgabenbehörde (nachweislich) erstmals in der E-Mail vom 15. Oktober 2008 mitgeteilt. In dieser E-Mail spricht der Bw. (erstmals) auch über diverse andere betrieblich bedingte und mittels Belegen nachgewiesene Ausgaben, die noch zu berücksichtigen seien, wodurch sich die von ihm erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 5.945,11 Euro auf 2.761,60 Euro vermindern würden. Nähere Details über Art und Höhe der einzelnen Ausgaben gab der Bw. in dieser E-Mail nicht bekannt. Erst mit Eingabe vom 22. Jänner 2009 übermittelte der Bw. dem Finanzamt eine "berichtigte" Aufstellung seiner Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben, in der er erstmals die Kfz-Aufwendungen für Leasing, Benzin und Versicherung mit 2.647,74 Euro bezifferte und auf diese Weise Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 3.897,10 ermittelte. Dass neben diesen, zuletzt genannten

Aufwendungen noch weitere Aufwendungen im Zusammenhang mit seiner gewerblichen Tätigkeit angefallen seien, brachte der Bw. nicht vor.

Der Unabhängige Finanzsenat geht aufgrund des Vorbringens des Bw. davon aus, dass dem Bw. jedenfalls im Jänner 2009 die entsprechenden Unterlagen (Belege) betreffend Kfz-Aufwendungen für Leasing, Benzin und Versicherung vorgelegen sein mussten, weil er andernfalls zu diesem Zeitpunkt nicht deren Höhe ermitteln und der Abgabenbehörde bekannt geben hätte können. Es ist daher nicht erkennbar, warum es dem Bw. nicht möglich bzw. nicht zumutbar gewesen sein sollte, diese Unterlagen über Aufforderung auch dem Unabhängigen Finanzsenat vorzulegen. Der Bw. gab in Beantwortung des Vorhaltes vom 7. September 2009 nicht einmal bekannt, wie er den geltend gemachten Betrag ermittelt hatte bzw. ob es sich bei den als Betriebsausgaben geltend gemachten Kfz-Aufwendungen um die gesamten Aufwendungen oder nur um deren betrieblichen Anteil handelte.

Mangels Nachweises der tatsächlich angefallenen Kfz-Aufwendungen kann daher (wie bisher) nur das Kilometergeld in Höhe von 599,64 Euro als Betriebsausgabe anerkannt werden.

Wie dem Bw. bereits mehrmals mitgeteilt wurde, sind in den als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen ua. Beiträge zu einer Krankenversicherung in Höhe von 1.390,59 Euro enthalten. Dabei handelt es sich um private Ausgaben, die nur als Sonderausgaben berücksichtigt werden können.

In den Betriebsausgaben ist auch der an die Privatklinik Ragnitz bezahlte Betrag von 299,75 Euro enthalten. Auch dabei handelt es sich um eine private Ausgabe. Wie dem Bw. mit Vorhalt vom 7. September 2009 ebenfalls mitgeteilt wurde, könnten diese Aufwendungen nur als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, übersteigen den zu berücksichtigenden Selbstbehalt des Bw. jedoch nicht, weshalb sich dieser Betrag steuerlich nicht auswirkt.

Die übrigen Betriebsausgaben laut Aufstellung vom 22. Jänner 2009 wurden vom Bw. nachgewiesen und werden daher anerkannt. Weitere Betriebsausgaben machte der Bw. nicht geltend.

Die Einnahmen des Bw. aus Gewerbebetrieb betragen laut Erklärung 10.127,27 Euro. Die vom Bw. zuletzt geltend gemachten Betriebsausgaben von 6.230,26 Euro sind um die Beträge in Höhe von 1.390,59 Euro (Krankenversicherungsbeiträge) und 299,75 Euro (Honorar an Privatklinik) zu kürzen. Anstelle der nicht nachgewiesenen Kfz-Aufwendungen für Leasing, Benzin und Versicherung in Höhe von 2.647,74 Euro ist das Kilometergeld in Höhe von 599,64 Euro zu berücksichtigen. Die **Betriebsausgaben** betragen daher insgesamt nur **2.491,82 Euro**. Die **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** betragen somit **7.635,45 Euro**.

2) Sonderausgaben

Die Steuerberatungskosten in Höhe von 720 Euro wurden vom Bw. sowohl als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb als auch als Sonderausgaben geltend gemacht und vom Finanzamt (bisher) doppelt berücksichtigt.

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden, bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Da die Steuerberatungskosten als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb anzuerkennen sind, sind die Sonderausgaben des Bw. um den Betrag von 720 Euro zu kürzen.

Die Beiträge zur Krankenversicherung in Höhe von 1.390,59 Euro werden wie bisher als Sonderausgaben berücksichtigt.

3) Freibeträge bei Behinderung

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, und erhält er keine pflegebedingte Geldleistung, so steht ihm gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 ein Freibetrag (Abs. 3) zu. Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle ist:

- Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBI. Nr. 183/1947).
- Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern.
- In allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses zu bescheinigen.

Der Bw. beantragte zunächst die Zuerkennung des Pauschbetrages gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 wegen Vorliegens einer 100%igen Erwerbsminderung. Als Nachweis für das Vorliegen einer Erwerbsminderung führte er die dem Finanzamt übermittelten Rentenbescheide an. Dabei handelt es sich um den Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt, Landesstelle Steiermark, vom 10. Jänner 2008, in dem ausgesprochen wurde, dass die mit Bescheid vom 19. November 2007 abgelehnte Berufsunfähigkeitspension für die Zeit vom 1. Juli 2007 bis 30. Juni 2009 anerkannt wird, sowie um den Bescheid der Deutschen Rentenversicherung vom 1. Februar 2008, mit dem

dem Bw. eine Rente wegen voller Erwerbsminderung für die Zeit vom 1. Jänner 2008 bis zum 30. Juni 2009 zugesprochen wurde. Nachdem der Bw. mehrmals darauf hingewiesen wurde, dass Rentenbescheide nicht geeignet sind, das Vorliegen bzw. die Höhe einer Erwerbsminderung nachzuweisen und ihm ausführlich (siehe das Schreiben des Finanzamtes vom 27. August 2008) dargelegt wurde, welche Nachweise für die Zuerkennung des Pauschbetrages gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 erforderlich sind, legte er dem Finanzamt im Jänner 2009 einen am 22. Dezember 2008 ausgestellten Behindertenpass im Sinn des § 42 des Bundesbehindertengesetzes (BBG) 1990, BGBI. Nr. 283/1990, vor, wonach beim Bw. eine 50%ige Erwerbsminderung festgestellt wurde.

Mit Vorhalt vom 7. September 2009 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass der am 22. Dezember 2008 ausgestellte Behindertenpass nicht geeignet sei, das Vorliegen einer Erwerbsminderung für das Jahr 2007 nachzuweisen, weil eine rückwirkende Geltung der Feststellung betreffend die Erwerbsminderung darin nicht vermerkt sei. Diesen Vorhalt beantwortete der Bw. wiederum mit dem Hinweis auf die dem Finanzamt bereits vorgelegten Rentenbescheide.

Da die 50%ige Erwerbsminderung des Bw. in dem von ihm vorgelegten Behindertenpass erst ab dem Jahr 2008 bescheinigt wird, ein entsprechender Nachweis für das Vorliegen einer Erwerbsminderung bereits im Jahr 2007 vom Bw. trotz wiederholter Aufforderung nicht erbracht wurde, konnte der **Pauschbetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988** für das Streitjahr nicht zuerkannt werden.

Der Bw. machte weiters den Freibetrag von 153 Euro monatlich für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, geltend.

Dieser Freibetrag ist für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, gemäß § 3 Abs. 1 der zu §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBI. Nr. 303/1996, zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden kann, zu berücksichtigen. Die Körperbehinderung ist durch eine Bescheinigung gemäß § 29 b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachzuweisen.

Mit Vorhalt vom 7. September 2009 wurde der Bw. unter Hinweis auf die entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen aufgefordert, einen geeigneten Nachweis für das Bestehen seines

Anspruches auf Zuerkennung des Freibetrages von 153 Euro monatlich für das Jahr 2007 zu erbringen. Der vom Bw. vorgelegte Behindertenpass enthält - abgesehen vom Ausstellungsdatum 22. Dezember 2008 – auch keinen Hinweis auf eine Gehbehinderung des Bw. In diesem Punkt blieb der Vorhalt unbeantwortet. Der **Freibetrag in Höhe von 153 Euro monatlich** kann dem Bw. daher nicht zuerkannt werden.

Schließlich machte der Bw. mit Eingabe vom 22. Jänner 2009 **erstmals** auch einen Freibetrag für Mehraufwendungen wegen einer Krankendiätverpflegung auf Grund einer Gallenkrankheit geltend.

Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind gemäß § 2 Abs. 1 der zu §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Gallenkrankheit 51 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Durch eine ärztliche Bestätigung nachzuweisen sind jedoch das Vorliegen der Erkrankung sowie die Verordnung einer entsprechenden Diät.

Mit Vorhalt vom 7. September 2009 wurde der Bw. daher aufgefordert, auch diese Nachweise zu erbringen. Diese Aufforderung beantwortete der Bw. mit dem handschriftlichen Hinweis "liegt ebenfalls beim Finanzamt auf". Laut Finanzamt wurden Nachweise im Zusammenhang mit der Verordnung einer Gallendiät jedoch nicht erbracht. Der Bw. gab auch nicht bekannt, wann bzw. anhand welcher Unterlagen er die geforderten Nachweise für das Jahr 2007 bereits erbracht habe. Die **Mehraufwendungen für eine Krankendiätverpflegung** in Höhe von 51 Euro monatlich können beim Bw. daher nicht berücksichtigt werden.

4) Alleinverdienerabsetzbetrag

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 steht einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro jährlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner bei mindestens einem Kind Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenze mit einzubeziehen. Bei den gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 steuerfreien Bezügen handelt es sich um das Wochengeld und vergleichbare Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung.

Die Ehegattin des Bw. hat im Jahr 2007 ein Gehalt in Höhe von 455,18 Euro sowie Wochengeld in Höhe von 6.927,33 Euro bezogen. Die Höhe dieser Bezüge ist unbestritten (siehe die Ausführungen des Bw. in seiner E-Mail vom 15. Oktober 2008). Die gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 relevanten Einkünfte der Ehegattin des Bw. waren im Jahr 2007 damit höher als 6.000 Euro. Dem Bw. stand der Alleinverdienerabsetzbetrag in diesem Jahr daher nicht zu.

5) Steuerberechnung

Zur Frage der Steuerberechnung wendet der Bw. ein, bei ihm sei für das Streitjahr ein steuerpflichtiges Einkommen von 15.165,81 Euro festgestellt worden, wofür Einkommensteuer in Höhe von 1.141,23 Euro vorgeschrieben werde. Der Bw. bezieht sich dabei auf den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheid 2007 vom 17. April 2008. Der Bw. vertritt die Ansicht, laut dem vom Bundesministerium für Finanzen unter www.bmf.gv.at veröffentlichten Brutto-Netto-Rechner hätte er für ein steuerpflichtiges Einkommen von 15.165,81 Euro, das er von nur einem Dienstgeber erhält, Lohnsteuer in Höhe von 70,70 Euro zahlen müssen. Dass ihm bei einem steuerpflichtigen Einkommen von 15.165,81 Euro Steuer in Höhe von 1.141,23 Euro vorgeschrieben werde, sei daher verfassungswidrig. Weiters vertritt der Bw. die Ansicht, ihm werde die steuerliche Begünstigung, die jeder andere mit einem 13. und 14. Bezug habe, verweigert.

Bei dieser Betrachtung unterlaufen dem Bw. mehrere Irrtümer. In dem vom Bw. genannten Beispielsfall erhält ein Steuerpflichtiger, der ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt, einen Jahresbruttobezug von 15.173 Euro, der monatliche Bruttobezug beträgt 1.083,85 Euro. Nach Abzug der Sozialversicherungsbeiträge beträgt der monatliche Nettobezug in diesem Beispielsfall 888,76 Euro. Auf diesen Bezug entfällt keine laufende Lohnsteuer. Die ausgewiesene Lohnsteuer von 70,70 Euro entfällt ausschließlich auf den 13. und 14. Bezug.

Der Bw. vergleicht sein steuerpflichtiges Einkommen von 15.165,81 Euro (laut Einkommensteuerbescheid vom 17. April 2008) mit einem Bruttobezug von 15.173 Euro. Das steuerpflichtige (Jahres-)Einkommen (Bruttobezug abzüglich Sozialversicherungsbeiträge) beträgt in dem vom Bw. angeführten Beispielsfall hingegen nur 12.464,34 Euro. Weiters erzielt der Steuerpflichtige im genannten Beispielsfall ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, während der Bw. im Streitjahr auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielte.

Die unterschiedliche Höhe der zu entrichtenden Steuer im Fall des Bw. und in dem von ihm genannten Beispielsfall ergibt sich daher daraus, dass die Höhe der zu versteuernden Einkommen in den beiden Fällen unterschiedlich ist und es nur bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, nicht aber bei Einkünften aus Gewerbebetrieb, einen begünstigt besteuerten 13. und 14. Bezug gibt.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 22. Oktober 2009