

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Michael Mandlmayr in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 20. Juli 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Braunau Ried Schärding vom 14. Juli 2016 betreffend die Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der bekämpfte Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf) machte in der am **18. März 2016** mit FinanzOnline elektronisch eingebrachten **Einkommensteuererklärung** (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr **2015** außer Kirchenbeiträgen in Höhe von 319,00 € Beiträge sowie Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet wurden, in Höhe von 5.840,00 € als Sonderausgaben geltend.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2015** vom **14. Juli 2016** veranlagte das Finanzamt den Bf mit einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 56.025,62 € und Berücksichtigung von Topfsonderausgaben von 295,77 € und Kirchenbeiträgen von 319,00 € sowie des Kinderfreibetrages gem. § 106a Abs. 1 EStG 1988 von 220,00 € mit einem Einkommen von 55.190,85 € mit folgender Begründung zur Einkommensteuer:

"Die Topf-Sonderausgaben werden nur zu einem Viertel berücksichtigt und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 36.400,00 € überdies nach der oben angeführten Formel eingeschliffen."

Mit am **20. Juli 2016** persönlich beim Finanzamt eingebrachtem Formular erhob der Bf **Beschwerde** gegen den **Einkommensteuerbescheid 2015** und beantragte die Berücksichtigung der "privaten Sozialversicherung" unter Anschluss einer Bescheinigung der **D-Versicherung**, wonach der Bf 2015 insgesamt 5.106,24 € für folgende Versicherungen gezahlt hat:

Krankenversicherung: 4.833,24 €

Pflege-Pflichtversicherung: 273,00 €

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 23. September 2016** erließ das Finanzamt mit folgender Begründung einen gegenüber dem bekämpfen Bescheid unveränderten Bescheid:

"Die Beiträge zur Krankenversicherung über die Basisabsicherung hinaus in Höhe von 1.320,85 € entsprechen nach inländischem Steuerrecht einer Krankenversicherung, welche Sonderausgaben darstellt. Als solche konnten sie Berücksichtigung finden, die Basis- und Pflegeversicherung wurden bereits als Werbungskosten über den Lohnzettel berücksichtigt.

Die Topf-Sonderausgaben werden nur zu einem Viertel berücksichtigt und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als 36.400,00 € überdies nach der oben angeführten Formel eingeschliffen.

Mit am selben Tag beim Finanzamt eingelangtem **Schriftsatz vom 24. Oktober 2016** stellte die oben genannte steuerliche Vertreterin des Bf einen **Vorlageantrag**.

In dem auch dem Bf übermittelten **Vorlagebericht vom 7. November 2016** beantragte das Finanzamt mit folgender Sachverhaltsdarstellung die Abweisung der Beschwerde:

Der Bf habe erstmals in der Beschwerde die Berücksichtigung privater Krankenversicherung beantragt. Diese sei in der Beschwerdevorentscheidung (BVE) berücksichtigt worden, habe aufgrund des gesetzlichen Höchstbetrages von 5.840,00 € und der Einschleifregelung des § 18 Abs. 3 EStG 1988 allerdings keine Auswirkung auf den Spruchbetrag gehabt.

Mit nachweislich am 11. November 2016 zugestelltem **Schreiben vom 8. November 2016** forderte **das erkennende Gericht** den Bf unter Hinweis auf das Erkenntnis BFG 29.04.2016, RV/5100528/2013, zur Stellungnahme zum Vorlagebericht des Finanzamtes vom 7. November 2016 binnen eines Monats ab Zustellung auf.

Dieser Aufforderung wurde seitens des Bf ohne Angabe von Gründen weder innerhalb der gesetzten Frist noch bis dato entsprochen.

Das erkennende Gericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Der Bf ist Alleinverdiener und hat im Jahr 2015 mindestens sieben Monate Familienbeihilfe für ein haushaltsgehöriges Kind bezogen. Im Jahr 2015 hat der Bf einen Gesamtbetrag der Einkünfte von insgesamt 56.025,62 € erzielt und mehr als 5.840,00 € für Wohnraumschaffung und Personenversicherungen bezahlt.

Beweiswürdigung

Der unbestrittene Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und dem widerspruchsfreien Vorbringen der beiden Parteien des Verfahrens:
Den Alleinverdienerabsetzbetrag hat der Bf in der Steuererklärung beantragt und das Finanzamt hat diesen ebenso wie den Kinderfreibetrag für ein haushaltsgehöriges Kind im bekämpften Bescheid berücksichtigt. Die Höhe der Einkünfte ergibt sich aus den übermittelten Daten des Lohnzettels und den vom Bf geltend gemachten Werbungskosten.
Beiträge zur Wohnraumschaffung in Höhe von 5.840,00 € hat der Bf schon in der Steuererklärung geltend gemacht, was vom Finanzamt nicht in Frage gestellt worden ist. Zusätzlich hat der Bf noch die Zahlung von Versicherungsprämien für Krankenversicherungen von über 4.000,00 € nachgewiesen.

Rechtslage

Als Sonderausgaben sind ua gemäß **§ 18 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988 (EStG 1988) idF BGBl. I Nr. 163/2015**, abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind (Fettdruck durch das erkennende Gericht):

1. Renten und dauernde Lasten, die ...
2. Beiträge und Versicherungsprämien ...
3. Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung ...
4. ... Ausgaben natürlicher Personen für die Anschaffung von Genußscheinen ...

Gemäß **§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988** besteht für **Ausgaben** im Sinne des **Abs. 1 Z 2 bis 4** mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen ein einheitlicher **Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich**.

Dieser Betrag **erhöht sich**

- um **2.920 Euro**, wenn dem Steuerpflichtigen der **Alleinverdiener-** oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht.

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,
- gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrages als Sonderausgaben abzusetzen (**Sonderausgabenviertel**).

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36.400 Euro, vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 Euro ein absetzbarer Betrag in Höhe des Pauschbetrages nach Abs. 2 ergibt.

Erwägungen

Im gegenständlichen Fall stehen dem Bf unbestritten der Kinderfreibetrag für ein haushaltszugehöriges Kind iSd § 106a Abs. 1 EStG 1988 und der Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Daher verdoppelt sich der Höchstbetrag für Sonderausgaben nach § 18 Abs. 1 Z 2 bis 4 EStG 1988 von 2.920,00 € auf 5.840,00 €. Das maximale Sonderausgabenviertel beträgt im gegenständlichen Fall daher 1.460,00 € (5.840/4).

Dieses Viertel (1.460,00 €) ist jedoch auf Grund der bei Gesamteinkünften von mehr als 36.400,00 € (hier 56.025,62 €) anzuwendenden Einschleifregel entsprechend zu kürzen.

Dies hat nach der Formel (60.000,00-Gesamtbetrag der Einkünfte) x (Sonderausgabenviertel-60) / 23.600 + 60 zu erfolgen (vgl. **BFG 16.02.2015, RV/1100465/2014**, unter Hinweis auf **Jakom/Baldauf EStG, 2013, § 18 Rz 140**). Dies wurde im bekämpften Bescheid auch automatisationsunterstützt wie folgt mit 295,77 € richtig ermittelt:

$$(60.000,00 \text{ €} - 56.025,62 \text{ €}) \times (1.460,00 \text{ €} - 60 \text{ €}) / 23.600,00 \text{ €} + 60,00 \text{ €} = 295,77 \text{ €}$$

Es ist gerade die Funktion eines Höchstbetrages, dass es unerheblich ist, um welchen Betrag dieser überstiegen wird.

Gegen die Höhe des Höchstbetrages bzw. den Umstand, dass dieser nicht valorisiert worden ist, bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken (vgl. **VwGH 09.07.1997, 93/13/0296**, unter Hinweis auf **VfGH 13.12.1982, G 85/77, B 193/77**).

Dem Wesen des Sonderausgabenhöchstbetrages des **§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988** entsprechend sind auch in der Beschwerdevorentscheidung vom 23. September 2016 das Einkommen und die Einkommensteuer unverändert geblieben.

Es sind jedoch nur die Bemessungsgrundlagen (Einkommen), die Art ((Einkommensteuer) und Höhe der Abgabe Bestandteil des Spruches eines Abgabenbescheides (**Ritz BAO⁵, § 198 Tz 10**). Nur der Spruch eines Bescheides kann jedoch Anfechtungsgegenstand iSd § 250 Abs. 1 lit. b BAO sein (Ritz aaO, § 250 Tz 7, unter Hinweis auf **VwGH 21.06.1977, 2183, 2184/75**).

Die Änderungsbefugnis bei der Entscheidung über eine Beschwerde ist durch die Sache begrenzt. Sache ist dabei die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des Finanzamtes gebildet hat (Ritz aaO, § 279 Tz 10, unter Hinweis auf **VwGH 29.07.2010, 2009715/0152; 27.09.2012, 2010/16/0032; 25.04.2013, 2012/15/0161**).

Da das gegenständliche Beschwerdevorbringen (den Höchstbetrag übersteigende Topfsonderausgaben) ungeeignet ist, eine Änderung des Spruches des bekämpften Bescheides zu erwirken, kommt der Beschwerde keine Berechtigung zu.

Zulässigkeit einer 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.

Derartige Rechtsfragen liegen im gegenständlichen Fall aufgrund der anzuwendenden eindeutigen Gesetzeslage nicht vor. Deshalb ist keine Revision zulässig.

Linz, am 26. Jänner 2017