



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Pölten vom 18. Juli 2006 betreffend die Gewährung einer Mietzinsbeihilfe (§ 107 EStG 1988) ab dem 1. Mai 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Pensionistin und erzielt ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Am 10. Juli 2006 beantragte die Bw. die Abgeltung der außergewöhnlichen Belastung gemäß § 107 EStG 1988 (Mietzinsbeihilfe) infolge der Vorschreibung des Erhaltungs- und Verbesserungsbeitrages gemäß § 14 d WGG (gesamt € 97,70) für ihre 69,17 m² große Wohnung durch den Vermieter.

Mit Bescheid vom 18. Juli 2006 setzte das Finanzamt die monatliche Abgeltung der außergewöhnlichen Belastung gemäß § 107 EStG 1988 (Mietzinsbeihilfe) für den Zeitraum 1. Mai 2006 bis 30. April 2008 in Höhe von € 22,72 fest. Das für die Ermittlung der Mietzinsbeihilfe maßgebende Einkommen beträgt dabei € 8.015,67.

Mit Schreiben vom 16. August 2006 erhob die Bw. gegen den die Mietzinsbeihilfe gemäß § 107 EStG 1988 festsetzenden Bescheid Berufung und führte mit ergänzendem Schriftsatz vom 17. Oktober 2006 begründend – wörtlich wiedergegeben – aus:

"Vom Finanzamt wird von einem Jahreseinkommen von Euro 8.015,67 ausgegangen.

Vorgebracht wird, dass ein Durchschnitt der Einkommen seit 1996 herangezogen wurde.

Laut § 107 der Mietzinsbeihilfe ist jedoch lediglich das Einkommen des Vorjahres, also 2005 heranzuziehen. Dieses betrug jedoch nur Euro 7.955,88.

Wenn man das Einkommen der Jahre 1999 bis 2005 berücksichtigt, ergibt sich ein Durchschnittseinkommen von Euro 7.571,83, also weit unter der genannten Summe. ... "

Die Bw. beantrage die Berechnung der Mietzinsbeihilfe nochmals zu überprüfen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte im Wesentlichen begründend aus, dass die Bw. seit der bescheidmäßigen Neubemessung der Mietzinsbeihilfe am 16. Juli 1997 laufend diese gewährt bekommen habe. Das dieser Neubemessung zugrunde liegende Einkommen des Jahres 1996 betrage € 8.015,67 (ÖS 110,298,--). In keinem der nachfolgenden Jahre habe sich das Einkommen der Bw. um mehr als 20 % erhöht, sodass eine Neubemessung der Mietzinsbeihilfe aus diesem Anlass (vgl. § 107 Abs. 10 EStG 1988) nicht notwendig gewesen sei. Die Reduktion der Mietzinsbeihilfe sei nicht aufgrund einer Einkommenserhöhung sondern aufgrund geringerer Vorschreibungen beim Erhaltungs- und Verbesserungsbeitrag erfolgt.

Mit Schreiben vom 23. November 2006 beantragt die Bw. die Entscheidung der Berufung durch den unabhängigen Finanzsenat.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 107 Abs. 1 EStG 1988 werden auf Antrag des unbeschränkt steuerpflichtigen Hauptmieters Erhöhungen des Hauptmietzinses als außergewöhnliche Belastung (§ 34) berücksichtigt, wenn sie seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Kommen als Hauptmieter einer Wohnung mehrere Personen in Betracht, so kann der Antrag nur von einer dieser Personen gestellt werden. ...

Als Erhöhung des Hauptmietzinses gilt gemäß § 107 Abs. 3 lit. b 3. Teilstrich leg. zit. unter anderem auch die Erhöhung auf Grund eines vom Vermieter eingehobenen Erhaltungs- und Verbesserungsbeitrages nach § 45 Mietrechtsgesetz oder dem § 14 d Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz.

Gemäß § 107 Abs. 4 EStG 1988 wird die außergewöhnliche Belastung durch Zahlung eines monatlichen Betrages abgegolten. Der Abgeltungsbetrag ist bescheidmäßig in Höhe des Betrages festzusetzen, um den, auf einen Kalendermonat bezogen, der erhöhte Hauptmietzins das Vierfache des gesetzlichen Hauptmietzinses bzw. 0,33 Euro je Quadratmeter der Nutzfläche übersteigt. ... Übersteigt das Einkommen des Hauptmieters und der im Abs. 7

genannten Personen insgesamt die jeweils maßgebende Einkommensgrenze, so ist der Abgeltungsbetrag um den übersteigenden Betrag zu kürzen.

...

§ 107 Abs. 6 EStG 1988 normiert, dass eine wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Abs. 1) dann vorliegt, wenn das Einkommen des Hauptmieters und der im Abs. 7 genannten Personen insgesamt den Betrag von jährlich € 7 300,-- nicht übersteigt.

...

Gemäß § 107 Abs. 8 EStG 1988 gilt als Einkommen

1. bei zur Einkommensteuer veranlagten Personen das durchschnittliche Einkommen nach § 2 Abs. 2 der drei letztveranlagten Kalenderjahre, vermehrt um den Durchschnitt der steuerfreien Einkünfte und der abgezogenen Beträge nach den §§ 10, 18 Abs. 1 Z 4, 18 Abs. 6 und 7, 24 Abs. 4, 31 Abs. 3, 34, 35, 36, 41 Abs. 3, 104;
2. bei nicht zur Einkommensteuer veranlagten Personen das Einkommen nach § 2 Abs. 2 des letztvorangegangenen Kalenderjahres, vermehrt um die steuerfreien Einkünfte und um die abgezogenen Beträge nach den §§ 18 Abs. 1 Z 4, 34, 35, 104.

Leistungen nach § 3 Abs. 1 Z 7 und 8, weiters Pflege- oder Blindenzulagen (Pflege- oder Blindengelder, Pflege- oder Blindenbeihilfen) und Hilflosenzuschüsse (Hilflosenzulagen) bleiben bei Ermittlung des Einkommens außer Ansatz.

...

Gemäß Abs. 10 der zitierten Bestimmung hat der Hauptmieter jede Änderung der für die Abgeltung der außergewöhnlichen Belastung maßgebenden Verhältnisse der Abgabenbehörde unverzüglich mitzuteilen. Die Zahlung des Abgeltungsbetrages ist einzustellen bzw. herabzusetzen, wenn und soweit sich die für die Abgeltung maßgebenden Verhältnisse ändern oder nachträglich hervorkommt, dass die Voraussetzungen nicht oder nur für ein geringeres Ausmaß gegeben gewesen sind. Eine Änderung der Einkommensverhältnisse kann jedoch nur dann zu einer Einstellung (Herabsetzung) der Zahlung des Abgeltungsbetrages führen, wenn sich das Einkommen des Hauptmieters und der im Abs. 7 genannten Personen insgesamt um mehr als 20 % erhöht hat. Zu Unrecht abgegolgte Beträge sind mit Bescheid zurückzufordern; gleiches gilt, wenn erhöhte Hauptmietzinse vom Vermieter zurückerstattet werden.

...

Folgendes ist festzuhalten:

Zu keinem Zeitpunkt erfolgte eine Einkommensteuerveranlagung der Bw.

Mit Bescheid vom 17. Mai 1993 wurde der Bw. eine Mietzinsbeihilfe in Höhe von ÖS 2.094,-- für den Zeitraum bis zum 31. Dezember 1996 bei einem zu berücksichtigenden Einkommen von ÖS 86.632,-- (das ist das Einkommen gemäß § 107 Abs. 8 EStG 1988 des Jahres 1992) zuerkannt.

Da die Bw. mit ihrem für die Bemessung der Mietzinsbeihilfe relevanten Einkommen des Jahres 1996 (ÖS 110.298,--) die maßgebliche Einkommensgrenze des § 107 Abs. 10 EStG 1988 um 20 % überschritt (Einkommen der letzten bescheidmäßigen Mietzinsbeihilfenbemessung 86.632 + 20 %, in Summe somit 103.958), setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 16. Juli 1997 die Mietzinsbeihilfe – bei dem nunmehr maßgeblichen Einkommen von ÖS 110.298 – mit ÖS 1.235,-- fest.

Antragsgemäß wurde die Mietzinsbeihilfe in dieser Höhe – bei dem zu berücksichtigenden Einkommen der Bw. von ÖS 110.298 – mit Bescheid vom 5. April 2000 bis zum 31. Dezember 2002 weiterhin in Höhe von ÖS 1.235,-- gewährt.

Mit Bescheid vom 20. März 2003 setzte das Finanzamt, dem Antrag der Bw. folgend, die Mietzinsbeihilfe für den Zeitraum Jänner bis April 2003 mit € 92,56 (ÖS 1.276,63) – bei einem zu berücksichtigenden Einkommen von € 8.015,67 (ÖS 110.298) – fest.

Ergänzend wird bemerkt wird, dass die (geringfügige) Erhöhung der Mietzinsbeihilfe auf die im Rahmen der Euromstellung erfolgte Aufrundung der Einkommensgrenze von ÖS 100.000 (= € 7.267, 28) auf € 7.300 zurückzuführen ist.

Infolge einer neuerlichen Vorschreibung des Instandhaltungszuschlages gemäß § 14 Abs. 2 WGG sowie des nichtrückzahlbaren Erhaltungs- und Verbesserungsbeitrages gemäß § 14 d WGG (in Summe € 157,29) ab dem 1. April 2003 durch den Vermieter der Bw. (Beihilfenakt Seite 103), setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 1. Juli 2003 die Mietzinsbeihilfe für den Zeitraum 1. Mai 2003 bis 30. April 2006 antragsgemäß in Höhe von € 88,27 (ÖS 1.214,62) fest. Das bei der Berechnung der Mietzinsbeihilfe zu berücksichtigende Einkommen beträgt dabei weiterhin € 8.015,67 (ÖS 110.298).

Dem Antrag der Bw. auf Gewährung der Mietzinsbeihilfe wegen einer nochmals erfolgten Vorschreibung des Instandhaltungszuschlages sowie des rückzahlbaren bzw. nichtrückzahlbaren Erhaltungs- und Verbesserungsbeitrages gemäß § 14 d WGG (in Summe nunmehr allerdings € 97,70) ab dem 1. Mai 2005 (Beihilfenakt Seite 116) folgte das Finanzamt mit Bescheid vom 18. Juli 2006 und setzte dabei die Mietzinsbeihilfe in Höhe von € 22,72 – bei Berücksichtigung des maßgeblichen Einkommens der Bw. gemäß § 107 Abs. 8 EStG 1988 in Höhe von € 8.015,67 (ÖS 110.298) sowie der Einkommensgrenze von € 7.300 gemäß § 107 Abs. 6 EStG – fest.

Das bei der Berechnung der Mietzinsbeihilfe im Bescheid vom 16. Juli 1997 zu berücksichtigende Einkommen des letztvorangegangenen Jahres der Bw. gemäß § 107 Abs. 8 EStG 1988 stellt sich folgendermaßen dar:

	1996	20 % Grenze gemäß § 107 Abs. 10 EStG
Bruttobezug	ÖS 115.918,00 € 8.424,09	
abzgl. Sozialversicherung	ÖS 3.982,00 € 289,38	
abzgl. Sonderausgabenpauschale	ÖS 1.638,00 € 119,04	
Einkommen gemäß § 107 Abs. 8 EStG	ÖS 110.298,00 € 8.015,67	ÖS 132.357,60 € 9.618,80

Die für die Mietzinsbeihilfe vergleichsrelevanten Einkommen der Bw. der dem Jahr 1996 nachfolgenden Zeiträume ergeben folgendes Bild:

	1999	2002	2005
Bruttobezug der Bw. lt. Lohnzettel	ÖS 120.168,00 € ---	€ 9.272,88	€ 9.281,86
abzgl. Sozialversicherung	ÖS 3.673,00 € ---	€ 331,24	€ 459,48
abzgl. Sonderausgabenpauschale	ÖS 819,00 € ---	€ 60,--	€ 60
Einkommen gemäß § 107 Abs. 8 EStG	ÖS 115.676 € 8.406,50	€ 8.881,64	8.762,38
Mietzinsbeihilfenbescheid vom	5. April 2000	20. März 2003 1. Juli 2003	18. Juli 2006

Wie aus § 107 Abs. 10 EStG 1988 hervorgeht, ist eine Herabsetzung der Mietzinsbeihilfe – unter anderem – erst dann vorzunehmen, wenn sich das relevante Einkommen um mehr als 20 % erhöht.

Aus obiger (tabellarischer) Darstellung ergibt sich allerdings, dass in keinem 1996 nachfolgenden Jahr sich das für die Mietzinsbeihilfenberechnung relevante Einkommen der Bw. um mehr als 20 % erhöht hat; somit liegen die für Zwecke der Beihilfenbemessung maßgeblichen Einkommen der Jahre 1999, 2002 und 2005 betragsmäßig jeweils unter der Grenze des § 107 Abs. 10 EStG 1988 (= ÖS 132.357,60 bzw. € 9.618,80), weshalb auch das Einkommen des Jahres 1996 – in diesem Sinne als letztvorangegangenes – für die Berechnung der Mietzinsbeihilfe heranzuziehen war.

Die Festsetzung der Mietzinsbeihilfe mit Bescheid vom 18. Juli 2006 für den Zeitraum 1. Mai 2006 bis 30. April 2008 liegt ausschließlich in geänderten Vorschreibungen beim Erhaltungszuschlag gemäß § 14 Abs. 2 WGG und beim rückzahlbaren Erhaltungs- bzw. Verbesserungsbeitrag (EVB) gemäß § 14 d WGG begründet.

Wie aus der Berufung ersichtlich, vertritt die Bw. die Ansicht, dass bei der Ermittlung des Einkommens für die Berechnung der Mietzinsbeihilfe ein Durchschnitt der Einkommen der Jahre 1999 bis 2005 heranzuziehen sei.

Grundsätzlich ist der Bw. darin zuzustimmen, dass § 107 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 eine Durchschnittsermittlung der Einkommensberechnung für Belange der Mietzinsbeihilfe vorsieht. Allerdings übersieht die Bw. dabei, dass diese Bestimmung ausschließlich für jene Personen rechtliche Wirkung entfaltet, welche zur Einkommensteuer veranlagt wurden. Da die Bw. nicht zum diesem Personenkreis gehört, der zur Einkommensteuer veranlagt wurde, kann diese Bestimmung für die Bw. auch keine Rechtswirksamkeit entfalten.

Für die Bw. ist § 107 Abs. 8 Z 2 EStG 1988 von rechtlicher Relevanz. Darin wird eindeutig normiert, dass bei nicht zur Einkommensteuer veranlagten Personen bei der Berechnung der Mietzinsbeihilfe vom um bestimmte Beträge erhöhten Einkommen nach § 2 Abs. 2 EStG auszugehen ist. Von einer Durchschnittsermittlung des Einkommens ist in dieser für die Bw. relevanten Bestimmung aber nicht die Rede.

Da der angefochtene Bescheid eine Rechtswidrigkeit nicht erkennen lässt war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Jänner 2007