



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 7. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 19. April 2007 betreffend Freibetragsbescheid (§ 63 EStG 1988) für das Jahr 2008 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe des Freibetrages beträgt € 2.055,56 p.a. und € 171,30 p.M.

Entscheidungsgründe

A) Der Berufungswerber (= Bw.) erstellte am 3. April 2007 die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 (OZ 6 ff./2006) und wählte die Alternative, dass das Finanzamt einen Freibetragsbescheid erlassen soll.

B) Das Finanzamt erstellte am 19. April 2007 den Freibetragsbescheid für das Jahr 2008 (OZ 4/2008), wobei ein Lohnsteuerfreibetrag von € 172,36 festgesetzt wurde. Dieser Betrag setzt sich wie folgt zusammen:

Viertel der Topf-Sonderausgaben	€ 102,36
abzüglich Sonderausgabenpauschbetrag (wird beim Lohnsteuerabzug automatisch berücksichtigt)	€ - 60,00
Zuwendungen an begünstigte SpendenempfängerInnen gem. § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988	€ 130,00
Jahresfreibetrag für 2008	€ 172,36
Monatsbetrag	€ 14,36

Dieser Freibetragsbescheid war mit folgendem Hinweis versehen: Wenn der Bw. die angeschlossene Mitteilung an seinen Arbeitgeber weiterleite, habe dieser den Freibetrag bei der Lohnverrechnung 2008 zu berücksichtigen. Dies sei jedoch nur eine vorläufige Maßnahme, die tatsächlichen Aufwendungen des Jahres 2008 seien bei der Veranlagung für das Jahr 2008

beim Finanzamt geltend zu machen. Sollten die tatsächlichen Aufwendungen geringer sein, als die im Freibetragsbescheid angeführten, so müsse der Bw. mit einer Nachforderung rechnen.

C) Mit Schreiben vom 7. Mai 2007 er hob der Bw. gegen den Freibetragsbescheid für 2008 **Berufung** und führte Folgendes aus:

Das Finanzamt sei von der (Einkommensteuer-)Erklärung des Bw. für das Jahr 2006 abgewichen, wie schon in den Jahren vorher. Im Freibetragsbescheid für das Jahr 2008 sei der Freibetrag mit € 172,36 festgesetzt worden, obwohl sich schon nach der derzeitigen, noch nicht vom Bw. angefochtenen Version laut Einkommensteuerbescheid für 2006 ein Betrag von € 2.354,56 ergäbe. In der Steuererklärung für 2006 habe er keinen betragsmäßig niedrigeren Freibetragsbescheid durch das Ankreuzen der Textziffer 449 beantragt.

Der Bw. fordere das Finanzamt auf, die Abweichung zu begründen. In diesem Zusammenhang weise er darauf hin, dass im Vorjahr beim Bescheid für 2007 vom 21. Juni 2006 der gleiche Tatbestand zugrunde gelegen sei. Vielleicht könnte das Computerprogramm so nachadjustiert werden, dass es zu einer Übereinstimmung von Einkommensteuerbescheid und Freibetragsbescheid komme.

D) Im Berufungsschreiben gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 vom 23. Mai 2007 führte der Bw. unter Punkt 2. betreffend den Freibetragsbescheid für 2008 ergänzend Folgendes aus:

Das Finanzamt berücksichtige seit Jahren im Lohnsteuerfreibetragsbescheid seine Beiträge zur Niederösterreichischen Gebietskrankenkasse (= NÖGKK) nicht. Wenn man nicht imstande sei, ein Computerprogramm zu adjustieren, dann sollte zumindest das entsprechende Formular L 54, das irgendwo am Amt in einer Schublade vorkomme, dem Steuerzahler zugesendet werden. Vielleicht mit einem zweiten Exemplar Steuererklärungen, so wie es früher gewesen sei.

E) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 13. November 2007 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung wurde Nachstehendes ausgeführt:

Der Freibetragsbescheid enthalte folgende Freibeträge, soweit die betreffenden Aufwendungen bei der Durchführung der Veranlagung berücksichtigt worden seien:

- Werbungskosten, soweit sie nicht vom Arbeitgeber nach § 62, § 67 Abs. 12 oder § 77 Abs. 3 EStG 1988 zu berücksichtigen seien. Werbungskosten, auf die der Werbungskostenpauschbetrag anzurechnen sei, würden mit dem den Pauschbetrag übersteigenden Betrag berücksichtigt. Bei Steuerpflichtigen, denen der Pensionistenabsetzbetrag zustehe, würden keine Werbungskosten in den Freibetragsbescheid aufgenommen. Die Pendlerpauschale, Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden oder rückgezahlte Einnahmen im Sinne

des § 16 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988 würden folglich im Freibetragsbescheid nicht berücksichtigt.

- Sonderausgaben, außer Kirchenbeiträge und Verlustabzug, Sonderausgaben, die auf den Sonderausgabenpauschbetrag anzurechnen seien, würden mit dem den Pauschbetrag übersteigenden Betrag berücksichtigt.

F) Mit Schreiben vom 5. Dezember 2007 stellte der Bw. den **Vorlageantrag** und begründete diesen wie folgt:

Unter finanziellen und enormen Zeitaufwand habe er sich von der Wirtschaftsuni Kopien aus dem Steuerkodex verschafft über §§ 16, 62, 63, 67 und 77.

Der § 63 Abs. 1 EStG 1988 in Zusammenhang mit der Ziffer 1 enthalte eine Mussbestimmung zur Aufnahme der Werbungskosten (Wk) in den Freibetragsbescheid und Abs. 8 untersage in seinem Fall eine Kürzung (BGBl. I 1997/122). Seine Beiträge an die NÖGKK seien gemäß § 16 (1) Ziffer 4e Zeile 6 Werbungskosten; sie seien gemäß § 63 (1) letzter Absatz bei der Veranlagung für 2006 berücksichtigt worden. Diese haben 2006 $12 \times 156,93$ betragen, seien 2007 $12 \times 163,83$ und würden sich 2007 weiter erhöhen (§ 63 (8)). Die Entscheidung des Finanzamtes sei gesetzwidrig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Höhe des Lohnsteuerfreibetrages im Freibetragsbescheid für das Jahr 2008.

I) Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände bestimmt:

Der Bw. bezieht seit dem Jahr 1993 eine Pension nach GSVG und hatte schon in der Zeit als er noch freiberuflich tätig war keine Krankenversicherung in der gewerblichen Sozialversicherung. Deshalb benötigte er zum Zeitpunkt der Pensionierung auch keinen eigenen Antrag auf Befreiung von der Krankenversicherung nach dem GSVG. Der Bw. machte in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 unter der Kennzahl 717 u.a. eingezahlte Beiträge zur Selbstversicherung in der NÖGKK in der Höhe von € 1.883,20 als Werbungskosten geltend, welche vom Finanzamt im Zuge der Einkommensteuerveranlagung erklärungsgemäß berücksichtigt wurden.

An Sonderausgaben machte der Bw. geltend:

- Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet wurden (KZ 456): € 409,44;
- Kirchenbeitrag (KZ 458): € 100,00;
- private Zuwendungen an begünstigte SpendenempfängerInnen (KZ 459): € 130,00.

II) einkommensteuerliche Beurteilung:

§ 63 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung normiert: "Das Finanzamt hat für die Berücksichtigung bestimmter Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlicher Belastungen beim Steuerabzug vom Arbeitslohn gemeinsam mit einem Veranlagungsbescheid einen Freibetragsbescheid und eine Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber zu erlassen. Der Freibetragsbescheid und eine Mitteilung sind jeweils für das dem Veranlagungszeitraum zweitfolgende Jahr zu erstellen, wenn bei der Veranlagung mindestens einer der folgenden Beträge berücksichtigt wurde:

1. Werbungskosten, die weder gemäß § 62 noch gemäß § 67 Abs. 12 oder § 77 Abs. 3 zu berücksichtigen sind,
2. Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 1, 6 und 7 und Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 nur hinsichtlich der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufes von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbstständig Erwerbstätigen," (BGBl. I 1997/122 laut § 122 Abs. 5 EStG 1988 für Freibetragsbescheide ab dem Jahr 1999).

Sachverhaltsmäßig ist davon auszugehen, dass Beiträge zu einer freiwilligen Weiterversicherung ausnahmsweise dann als Werbungskosten nach § 16 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 anzuerkennen sind, wenn der Steuerpflichtige dadurch von der Leistung von Beiträgen nach dem GSVG auf Antrag befreit wird, sie also an die Stelle einer Pflichtversicherung treten (vgl. Jakom, 2. Aufl., Kommentar, Tz 17 zu § 16). Weiters ist festzustellen, dass die Beiträge zur Selbstversicherung bei der NÖGKK keine Werbungskosten gemäß § 62 noch gemäß § 67 Abs. 12 oder § 77 Abs. 3 darstellen. Das bedeutet wiederum, dass der Tatbestand des § 63 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 im vorliegenden Fall erfüllt ist. Machen Steuerpflichtige, denen der Pensionistenabsetzbetrag zusteht, ausnahmsweise Werbungskosten geltend, werden diese nicht in den Freibetragsbescheid aufgenommen. Diese Einschränkung ist aber aus dem Gesetzestext nicht ableitbar (vgl. Jakom, EStG, 2. Aufl., Kommentar, Tz 3 zu § 63).

Hinsichtlich der Sonderausgaben ist festzuhalten, dass die Regelung nach § 122 Abs. 5 letzter Satz überholt ist und wiederum § 63 Abs. 1 idF BGBl. 1996/201 gilt. Diese Gesetzesbestimmung sieht einen Freibetragsbescheid dann vor, wenn bei der Veranlagung folgende Sonderausgaben berücksichtigt worden sind: "Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 bis 4, soweit sie den Jahrespauschbetrag übersteigen ..." (vgl. Doralt/Knörzer in Doralt (9), EStG, Kommentar, Tz 9 f. zu § 63). Deshalb hat das Finanzamt im Freibetragsbescheid vom 19. April 2007 auch ein Viertel der Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Schaffung und Errichtung oder Sanierung von Wohnraum geleistet wurden (siehe § 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988) – abzüglich des Sonderausgabenpauschbetrages von € 60,00 –, als Lohnsteuerfreibetrag gesetzeskonform anerkannt.

Der für das Jahr 2008 zu berücksichtigende Freibetrag errechnet sich aus den vorangeführten Erwägungen wie folgt:

Beiträge zur Selbstversicherung bei der NÖGKK	€ 1.883,20
Viertel der Topf-Sonderausgaben (Rückzahlungen von Darlehen und Zinsen, die zur Wohnraumerrichtung geleistet wurden)	€ 102,36
abzüglich Sonderausgabenpauschbetrag	€ -60,00
Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988	€ 130,00
Jahresfreibetrag für 2008	€ 2.055,56
Monatsbetrag	€ 171,30

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Mai 2010