

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den **Ri** über die Beschwerde der **Bf.**, vom 25. August 2011 gegen den Bescheid des FA Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 18. August 2011, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 zu Recht erkannt:

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 wird zu Ungunsten der Bf. abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieser Entscheidung.

Die Fälligkeit des festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ergibt sich aus der Buchungsmitteilung.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin, in der Folge als Bf. bezeichnet, erzielte im Jahre 2010 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und brachte die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung dieses Jahres am 17. August 2011 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein. In dieser machte sie Aufwendungen für Personenversicherungen iHv Euro 140,00 als Sonderausgaben sowie Aufwendungen für Krankheitskosten iHv Euro 2.241,00 als außergewöhnliche Belastungen geltend.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 am 18. August 2011 gemäß der Erklärung der Bf.

Mit Schreiben vom 25. August 2011, eingelangt beim Finanzamt am 8. September 2011, erhob die Bf. gegen den im vorigen Absatz erwähnten Bescheid das Rechtsmittel der Berufung mit der Begründung, dass bei der Überprüfung des gegenständlichen Bescheides festgestellt worden sei, dass Sonderausgaben iHv Euro 1.278,00 nicht zum Ansatz gebracht worden seien.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 14. September 2011 forderte das Finanzamt die Bf. um Vorlage von Nachweisen hinsichtlich der beantragten Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen unter Einräumung einer Frist bis zum 21. Oktober 2011 auf.

Am 9. November 2011 erließ das Finanzamt eine abweisende Berufungsvorentscheidung mit der Begründung, dass der Vorhalt vom 14. September 2011 nicht innerhalb der dort eingeräumten Frist beantwortet worden sei und die Berufung infolge dessen mangels vorgelegter Belege abzuweisen gewesen sei.

Mittels als Berufung bezeichnetem Vorlageantrag vom 12. Dezember 2011, eingelangt beim Finanzamt am 14. Dezember 2011, brachte die Bf. vor, dass die Vorhaltsbeantwortung hinsichtlich des Ersuchens um Ergänzung vom 14. September 2011 fristgerecht per Post an das Finanzamt gesandt worden sei. Daher sei diesem Schreiben eine Kopie der damals übermittelten Unterlagen beigelegt.

Angemerkt wird, dass sich in diesen sich u. a. eine Aufstellung der von der Bf. beantragten Werbungskosten (für Arbeitsschuhe iHv Euro 41,40), Sonderausgaben (für zwei Lebensversicherungen iHv Euro 1.008,00 sowie Euro 175,00 und eine Unfallversicherung iHv Euro 94,79) und außergewöhnlichen Belastungen (für zwei vorgenommene kieferorthopädische Behandlungen iHv je Euro 1.375,00 sowie für zwei Mundhygieneinstruktionen iHv Euro 65,00 bzw Euro 98,00) findet. Weiters übermittelte die Bf. die Kopie eines Rückerstattungsbeleges der Krankenkasse hinsichtlich der kieferorthopädischen Behandlungen iHv Euro 672,00. Außerdem übermittelte die Bf. eine Kopie einer Bestätigung einer Unfallversicherung iHv Euro 94,79, sowie jene einer Versicherung über eine prämienbegünstigte Zukunftsvorsorge mit Kapitalgarantie in der u. a. ausgeführt wurde, dass diese staatlich gefördert wird und den Bestimmungen des § 108 g EStG unterliegt mit einer monatlichen Prämie iHv Euro 80 für die Zunkunftsvorsorge (Basis für die staatliche Förderung) sowie einer solchen iHv Euro 4 monatlich für Zusatzversicherungen und jene über eine Kapitalversicherung mit Gewinnbeteiligung, Zukunftssicherung nach § 3 Abs 1 Z 25 EStG über eine Vertragsdauer von fünfzehn Jahren, beginnend ab 1. Mai 2010.

Mit Vorlagebericht vom 2. März 2012 wurde die Berufung gemäß § 279 Abs 6 BAO der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Hingewiesen wird darauf, dass die am 31. Dezember 2013 offenen Berufungen (beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen) gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen sind. Demnach war über die gegenständliche Berufung als Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht abzusprechen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1.) Sonderausgaben:

Gemäß § 18 Abs 1 Z 2 EStG 1988 sind folgende Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

Beiträge und Versicherungsprämien ausgenommen solche im Bereich des BMSVG und solche im Bereich der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge (§ 108g) zu einer

- freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (einschließlich der zusätzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 479 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes), soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),
- Lebensversicherung (Kapital- oder Rentenversicherung): ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),
- freiwillige Witwen-, Waisen-, Versorgungs- und Sterbekasse,
- Pensionskasse, soweit für die Beiträge nicht eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird,
- betrieblichen Kollektivversicherung im Sinne des § 18 f des Versicherungsaufsichtsgesetzes, soweit für die Beiträge nicht eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird,
- ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes.

Versicherungsprämien sind nur dann abzugsfähig, wenn das Versicherungsunternehmen Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat oder ihm die Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb im Inland erteilt wurde.

Beiträge zu Versicherungsverträgen auf den Erlebensfall (Kapitalversicherungen) sind nur abzugsfähig, wenn der Versicherungsvertrag vor dem 1. Juni 1996 abgeschlossen worden ist, für den Fall des Ablebens des Versicherten mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung kommt und überdies zwischen dem Zeitpunkt des Vertragsabschlusses und dem Zeitpunkt des Anfallens der Versicherungssumme im Erlebensfall ein Zeitraum von mindestens zwanzig Jahren liegt. Hat der Versicherte im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses das 41. Lebensjahr vollendet, dann verkürzt sich dieser Zeitraum auf den Zeitraum bis zur Vollendung des 60. Lebensjahres, er darf jedoch nicht weniger als zehn Jahre betragen.

In Ansehung der obzitierten Gesetzesstelle sind sowohl die Prämien für die o. e. Versicherung über eine prämienbegünstigte Zukunftsvorsorge mit Kapitalgarantie - diese unterliegt den Bestimmungen des § 108 g EStG 1988 - als auch jene für die o. e. Kapitalversicherung mit Gewinnbeteiligung, Zukunftssicherung nach § 3 Abs 1 Z 25 EStG

- diese wurde über eine Vertragsdauer von fünfzehn Jahren abgeschlossen - nicht zum Sonderausgabenabzug zuzulassen.

Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs 1 Z 2 bis 4 EStG - wie die von der Bf. geltend gemachten Versicherungsprämien (Z 2) sind gemäß § 18 Abs 3 Z 2 EStG (sofern sie - wie im Streitfall - niedriger als der maßgebende Höchstbetrag von 2.920 Euro sind) zu einem Viertel als Sonderausgaben abzusetzen, mindestens jedoch der Pauschbetrag von 60 Euro.

Nach dem oben Gesagten stellen lediglich die Aufwendungen für die o. e. Unfallversicherung iHv Euro 94,79 Sonderausgaben dar. Diese werden durch den Pauschbetrag iSd Ausführungen des vorigen Absatzes berücksichtigt.

2.) Außergewöhnliche Belastungen:

§ 34 Abs 1 bis 4 EStG 1988 lautet wie folgt:

(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muß folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muß außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muß zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muß die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro	6%
mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro	8%
mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro	10%
mehr als 36 400 Euro	12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht,
- für jedes Kind (§ 106).

Aus den obigen bezughabenden Ausführungen geht hervor, dass die von der Bf. geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen iHv Euro 2.241,00 aus Aufwendungen für zwei kieferorthopädische Behandlungen iHv je Euro 1.375,00 sowie für zwei Mundhygieneinstruktionen iHv Euro 65,00 bzw Euro 98,00 resultieren, wobei der der Bf. von der Krankenkasse diesbezügliche erstattete Betrag iHv Euro 672,00 berücksichtigt wurde.

Durch Krankheit verursachte Aufwendungen sind außergewöhnlich (vgl. VwGH 21.9.1956, 349/56), sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109). Die Kosten sind aber nur dann als außergewöhnliche Belastung absetzbar, wenn sie mit einer Heilbehandlung bzw. –betreuung typischerweise verbunden sind (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109); es genügt jedoch, dass wenn sie den Zweck verfolgen, die Krankheit erträglich zu machen (vgl. UFS 19.6.2009, RV/1317-L/07). Nicht erfasst sind Aufwendungen für zahnmedizinische Prophylaxe (vgl. UFS 25.9.2008, RV/2463-W/08) und zur Vorbeugung (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109, Mundhygiene).

In Ansehung der Ausführungen des letzten Absatzes sind die von der Bf. geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen iHv Euro 2.241,00 um Euro 163,00 - für die beiden o. e. Mundhygieneinstruktionen - zu reduzieren und somit iHv Euro 2.078,00 in Ansatz zu bringen.

Insoferne war der angefochtene Bescheid zu Ungunsten der Bf. abzuändern.

Diesbezüglich ist darauf zu verweisen, dass das Verwaltungsgericht gemäß § 279 Abs 1 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013 außer in den Fällen des § 278 immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden hat. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Das bedeutet, dass für den Fall, dass ein Bescheid nach Auffassung des Verwaltungsgerichtes abzuändern ist, die Änderungsbefugnis des Verwaltungsgerichtes in jede Richtung besteht. Das Verwaltungsgericht ist im Anwendungsbereich der BAO somit nicht an das Beschwerdebegehren gebunden. Es darf auch zu Lasten des Beschwerdeführers verbösernde Entscheidungen treffen und hat auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die ihm zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen.

3.) Werbungskosten:

Da die von der Bf. für Arbeitsschuhe geltend gemachten Aufwendungen im Pauschbetrag gemäß § 16 Abs 3 EStG 1988 iHv Euro 132,00 Deckung finden, kann ein näheres Eingehen auf die Frage, ob diese Werbungskosten darstellen oder nicht, unterbleiben.

Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im vorliegenden Beschwerdefall erfolgte die Lösung der zu klärenden Rechtsfragen im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. ergibt sie sich unmittelbar aus dem Gesetz. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs 4 B-VG liegt somit nicht vor, weshalb eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: ein Berechnungsblatt

Wien, am 13. Dezember 2016