



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 18

GZ. RV/0147-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., BerufBw., Adr.Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes XYZ betreffend Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO vom 2. September 2004 hinsichtlich Einkommensteuer 1998 und 1999 sowie gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 und 2003 vom 28. Juli 2004 entschieden:

| | |
|----|--|
| 1. | Der Berufung betreffend Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 1998 und 1999 wird Folge gegeben. |
| | Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufgehoben. |
| | |
| 2. | Die Berufung betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 wird als unbegründet abgewiesen. |
| | Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert. |
| | |
| 3. | Der Berufung betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 wird teilweise Folge gegeben. |
| | Der Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 wird abgeändert. |
| | Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. |

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte in den Jahren 1998 und 1999 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit bei der A-Versicherung und der B-Versicherung als Bausparkassen- und Versicherungsvertreter.

Seit dem 1. Juli 2000 bezieht der Bw. eine Pension und erhält noch Folgeprovisionen aus seiner früheren beruflichen Tätigkeit.

Einkommensteuer 1998 und 1999:

Mit Bescheiden vom 14. April 1999 und vom 6. Juni 2000 wurde die Arbeitnehmerveranlagung des Bw. (Einkommensteuer) 1998 und 1999 durchgeführt. Mangels Antrages des Bw. blieb der Alleinverdienerabsetzbetrag bei der Steuerfestsetzung unberücksichtigt.

Mit Schreiben vom 1. September 2003 beantragte der Bw. *"die Wiederaufnahme der Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 1997, 1998, 1999, 2000 wegen des Alleinverdienerabsetzbetrages"*.

Mit Bescheiden vom 5. September 2003 folgte das Finanzamt der Anregung des Bw., nahm von Amts wegen die Einkommensteuerverfahren 1998 und 1999 wieder auf und setzte mit Bescheiden gleichen Datums die Einkommensteuer für 1998 und 1999 unter Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages neuerlich fest.

A.) Im Zuge einer Kontrollmitteilung erlangte das Finanzamt am 28. Mai 2004 davon Kenntnis, dass die Ehegattin des Bw. seit 1994 eine Pension in Höhe von zumindest € 4.500,-- sowie ab dem September 1997 Bundespflegegeld von ca. € 7.000,-- jährlich bezieht.

Mit Bescheiden gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 2. September 2004 hob das Finanzamt die im Zuge der Wiederaufnahme des Abgabensverfahrens erlassenen Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 vom 5. September 2003 auf. Begründend wurde festgehalten, dass die rechtlichen Voraussetzungen für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages beim Bw. nicht zustehen, weswegen die Einkommensteuerbescheide wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben waren.

Neue Sachbescheide ergingen nicht.

B.) Mit Schreiben vom 27. September 2004 erhob der Bw. Berufung gegen *"alle Steuerbescheide 1998, 1999, 2002, 2003"* nachstehenden – in den entscheidungsrelevanten Bereichen wörtlich wiedergegebenen – Inhaltes:

"... Ich erhebe Berufung für die von Ihnen an mich gesandten Einkommensteuerbescheide ... Ersuche Sie höflich die Bescheide neu zu berechnen, da es sehr gravierende Abweichungen der Steuerlast zu meinen Ungunsten bestehen, auch bei den außergewöhnlichen Belastungen für meine Gattin 1998, 1999 2002, 2003 etc."

Nochmals die Berechnung der Steuer von € 3.640,-- mit 21% ist unkorrekt, da es über dem Betrag 3.640 – 7.770 zu berechnen lt. Steuer sind 21 % von € 7.270,--, und dann der Überhang mit 31 %, sollte die Berechnung nicht so erfolgen ist das eine arglistige Täuschung des Steuerzahlers, was ich hoffentlich nicht annehme. Nach Ihrer Berechnung muss ich meine Pension 3mal versteuern, einmal bei der PVA, dann mit den unkorrekten 21 % und dann mit den Prov[isionen] meiner ehemaligen Firma, ...

Außerdem sind die Steuernachzahlungen unkorrekt bzw. falsch ... und die von mir beeinspruchten Steuerbescheide nicht richtig sind. Nach meinem Empfindungen v. Rechnen müsste ich von Ihnen eine Gutschrift bekommen und nicht umgekehrt. ...

C.) Dieser Schriftsatz wird hinsichtlich Einkommensteuer 1998 und 1999 als Berufung gegen die Aufhebungsbescheide gemäß 299 BAO beurteilt, somit als ("Erst-")Berufung im Sinne des § 243 BAO.

D.) Betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003 – diesbezüglich wird auf Punkt **H.)** der gegenständlichen Berufungsentscheidung verwiesen – ist dieser Schriftsatz als Vorlageantrag an den Unabhängigen Finanzsenat gemäß § 276 Abs. 2 BAO zu werten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Jänner 2005 wies das Finanzamt die Berufung gegen die gemäß § 299 BAO ergangenen Aufhebungsbescheide – vom Bw. als Berufung gegen Einkommensteuer 1998 und 1999 bezeichnet – als unbegründet ab.

E.) Mit Schriftsatz vom 26. Jänner 2005 erhob der Bw. gegen die Einkommensteuer 1998, 1999, 2002 und 2003 Berufung und führte begründend aus:

"... Ich berufe gegen die o.a. ESt-Bescheide da es nicht nachvollziehbar ist, denn in den Jahren 1998 und 1999 war ich noch berufstätig und die ESt-Bescheide wurden von Ihnen an mich rechtens erledigt, also was soll dann diese eigenartige Steuernachzahlung? Außerdem ist und besteht keine Nachzahlung.

Seit ich in Pension bin ab 2000, und eine Pension beziehe auch von meiner ehemaligen Firma sind Ihre Steuerbescheide laufend unrichtig berechnet und ich auch noch von meiner Pension durch Sie eine finanzielle Einbuße habe (das ist richtig). ...

Nun zu den außergewöhnlichen Belastungen für meine schwer kranke Frau, die Sie nicht berücksichtigt haben bzw. teilweise und auch nicht alles in Ihren Bescheiden korrekt ist und das ist Ihre nicht erledigte Sache, denn ich bestehe auf die komplette Anrechnung der außergewöhnlichen Belastungen für meine Gattin. ... "

Der Bw. beantragt der Berufung stattzugeben.

F.) Dieses Schreiben des Bw. ist als Vorlageantrag gemäß § 276 Abs. 2 BAO hinsichtlich der Berufung gegen die Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 gemäß § 299 BAO zu beurteilen.

Einkommensteuer 2002 und 2003

Mit Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2002 und 2003 beantragt der Bw. die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages (2002) sowie des Alleinerzieherabsetzbetrages (2003). Zugleich stellte der Bw. den Antrag auf Berücksichtigung der Aufwendungen für Pflegedienste, Spitalsfahrten, Rezeptgebühren und Medikamentenkosten in Höhe von € 5.925,56 (2002) und € 2.440,99 (2003) für seine pflegebedürftige Gattin als außergewöhnliche Belastung bei seiner Einkommensermittlung zu berücksichtigen.

Einkommensteuer 2002

Mit Bescheid vom 23. Oktober 2003 wurde die Arbeitnehmerveranlagung 2002 durchgeführt. Bei der Einkommensteuerberechnung wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag zuerkannt und blieb die beantragte außergewöhnliche Belastung bei der Einkommensermittlung unberücksichtigt, da der Bw. trotz Aufforderung den Nachweis dafür nicht beibrachte.

Mit Schreiben vom 11. November 2003 erhob der Bw. gegen diesen Einkommensteuerbescheid Berufung und legte eine (belegmäßig begründete) Aufstellung des als außergewöhnliche Belastung beantragten Pflegemehraufwandes für seine Gattin vor (€ 940,77 für Spitalsfahrten; € 764,82 für Spitalskosten, Rezeptgebühren, Selbstbehalte; € 116,70 für Krankenhaus-Tagesgebühren, in Summe € 1.822,29).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. November 2003 wurde dem Berufsbegehren insoweit stattgegeben, als der vom Bw. nunmehr nachgewiesene Pflegemehraufwand für seine Ehegattin als außergewöhnliche Belastung in Höhe von € 1.822,29 bei der Einkommensermittlung und Steuerfestsetzung anerkannt wurde. Wegen der Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages bei der Einkommensteuerberechnung unterblieb die Ermittlung eines Selbstbehaltes bei der außergewöhnlichen Belastung.

Mit Bescheid vom 28. Juli 2004 nahm das Finanzamt das Einkommensteuerverfahren (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 wieder auf und setzte mit Bescheid gleichen Datums die Einkommensteuer 2002 ohne Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages und der außergewöhnlichen Belastung erneut fest.

Die Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 erfolgte deshalb, da beim Bw. die rechtlichen Voraussetzungen für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages nicht vorlagen, die steuerpflichtigen Einkünfte der Gattin des Bw. überschritten den für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages maßgeblichen Grenzbetrag von € 2.200,-- (Punkt A.), oa. Kontrollmitteilung vom 28. Mai 2004).

Einkommensteuer 2003

Mit Bescheid vom 28. Juli 2004 wurde die Arbeitnehmerveranlagung 2003 durchgeführt und die Einkommensteuer mit € 1.749,23 festgesetzt.

Bei der Steuerberechnung blieb – mangels Vorliegens der rechtlichen Voraussetzungen – der

beantragte Alleinerzieherabsetzbetrag ebenso unberücksichtigt, wie die beantragte außergewöhnliche Belastung.

Die von der B-Versicherung dem Bw. ausbezahlten (bisher unbesteuert gebliebenen) Folgeprovisionen in Höhe von € 1.406,17 – dem Finanzamt gemäß § 109a EStG mitgeteilt – wurden als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erfasst.

G.) Mit Schriftsatz vom 8. August 2004 erhob der Bw. gegen die Steuerbescheide 2002 und 2003 Berufung und führte zu Begründung – im Wesentlichen wörtlich – aus:

"Bei der Einkommensberechnung hat sich ein Ziffernsturz bzw. ein Computerwurm eingeschlichen der offenbar übersehen wurde, da die Einkommensteuer für 0,-- - 3.640,-- über 3.640 – 7.270,-- 21 % also 7.270,-- davon 21 % = 1.526,70 Euro und die Differenz von 6.845,72 sind mit 31 % davon = 2.122,17 lt. Steuerstufen.

Außerdem wurden die außergewöhnlichen Belastungen übersehen, da ich meine Gattin Pflege, div. Besorgungen, Arzt, Spital Einkauf, Waschen, Kochen etc. außer den Pfleger der div. Arbeiten macht, die mir aus unverständlichen Gründen übersehen wurden mir anzurechnen. Zu Ihrer Besteuerung für einen Gewerbebetrieb, da ich seit 1980 meine Konzessionen und Gewerbeschein zurückgelegt habe, verstehe ich nicht diese unverständliche Einstufung als Gewerbebetrieb, da ich in Pension bin kann ich keinen Gewerbebetrieb eröffnen. ...

Der Bw. beantragte der Berufung stattzugeben.

Berufungsvorentscheidung Einkommensteuer 2002 und 2003

Mit Berufungsvorentscheidungen betreffend Einkommensteuer 2002 und 2003 vom 9. September 2004 gab das Finanzamt dem Berufsbegehren des Bw. insoweit statt, als nunmehr die Ermittlung der Einkommensteuerbemessungsgrundlage (=Einkommen) unter Berücksichtigung des Pflegemehraufwandes für die Ehegattin des Bw. als außergewöhnliche Belastung erfolgte.

Die durch das Finanzamt für 2002 anerkannte außergewöhnliche Belastung in Höhe von € 1.822, 29 (siehe Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2002 vom 13. November 2003) zeitigte keine Änderung der Einkommensteuerfestsetzung 2002, da die außergewöhnliche Belastung den (zumutbaren) Selbstbehalt in Höhe von € 2.049,43 nicht überstieg. Eine Änderung der Einkommensteuerfestsetzung für 2002 ergab sich dadurch nicht.

Die durch das Finanzamt für 2003 anerkannte außergewöhnliche Belastung in Höhe von € 2.440,99 zeitigte insofern eine Änderung der Einkommensteuerfestsetzung für 2003, als die außergewöhnliche Belastung den zumutbaren Selbstbehalt in Höhe von € 1.980,09 überstieg. Die Einkommensteuer 2003 wurde mit € 1.587,83 festgesetzt.

H.) Mit Schreiben vom 27. September 2004 erhob der Bw. Berufung, Wiederholungen vermeidend wird auf die wörtliche Wiedergabe der Berufungsschrift unter Punkt B.) sowie Punkt D.) der gegenständlichen Berufungsentscheidung verwiesen.

Der Bw. beantragt der Berufung stattzugeben.

Ohne Erlassung weiterer Berufungsvorentscheidungen legte das Finanzamt die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Einkommensteuer 1998 und 1999:

Als unstrittig stellt sich in diesem Berufszeitraum der Umstand dar, dass die Abgabenbehörde I. Instanz die Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 vom 5. September 2003 mit Bescheiden gemäß § 299 BAO vom 2. September 2004 aufgehoben hat.

Da im Zuge der Aufhebung der Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 keine neuerlichen Sachbescheide vom Finanzamt erlassen wurden, wertet der Unabhängige Finanzsenat die Berufung als gegen die Aufhebungsbescheide vom 2. September 2004 eingebracht.

§ 289 Absatz 1 normiert:

Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Gemäß § 289 Abs. 2 leg. cit. hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz, außer in den Fällen des Abs. 1, immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Nach § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (§ 299 Abs. 2 leg. cit.).

Gemäß § 299 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Von diesem Recht, die materiellrechtlich nicht richtigen Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 vom 5. September 2003 aufzuheben, machte das Finanzamt mit den Aufhebungsbescheiden vom 2. September 2004 Gebrauch, da die Voraussetzungen für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages beim Bw. nicht vorlagen.

Aus den Gesetzesmaterialien zum Abgabenänderungsgesetz 2003 (AbgÄG 2003, BGBl I 2003/124), ergibt sich, dass die Bestimmung des § 299 Abs. 2 BAO – grundsätzlich ist mit dem aufhebenden Bescheid auch der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden – dem Vorbild der für die Wiederaufnahme des Verfahrens geltenden Bestimmung des § 307 Abs. 1 BAO nachgebildet ist (1128 BlgNR 21. GP, 16; Ritz, BAO-HB, Seite 249). Durch die Verbindung bzw. Verknüpfung des Aufhebungsbescheides mit der (neuen) Sachentscheidung, ist die abschließende Erledigung des wieder "offenen" Abgabenverfahrens gewährleistet.

Dadurch ist weiters sichergestellt, dass nach der Anordnung der Bescheidaufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO und dem (neuerlichen) sachlichen Abschluss des Abgabenverfahren keine zeitliche Differenz und es somit auch keinen bescheidlosen Zeitraum geben kann.

Da im gegenständlichen Fall mit den gemäß § 299 BAO ergangenen Aufhebungsbescheiden vom 2. September 2004 keine das Verfahren abschließenden (neuerlichen) Einkommensteuerbescheide für 1998 und 1999 ergangen sind, dem Gebot des § 299 Abs. 2 BAO wurde seitens der Abgabenbehörde I. Instanz nicht Rechnung getragen, erweisen sich die Aufhebungsbescheide mit Rechtswidrigkeit behaftet, weswegen diese gemäß § 289 Abs. 2 BAO vom Unabhängigen Finanzsenat (ersatzlos) aufgehoben werden.

Das Verfahren tritt somit in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung der nunmehr aufgehobenen Bescheide befunden hat (vgl. § 289 Abs. 3 BAO).

Einkommensteuer 2002 und 2003:

Als strittig stellt sich in den gegenständlichen Berufungsjahren

- die Nichtberücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages,
- die Berücksichtigung des Selbstbehaltes bei dem bereits als außergewöhnlichen Belastung des Bw. anerkannten Pflege(mehr)aufwand für die Ehegattin und
- die Berechnung der Einkommensteuer (Progression)

dar.

Unbestritten ist der Pensionsbezug der Ehegattin des Bw.

Von der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft wurden der Gattin des Bw. in den

gegenständlichen Jahren eine steuerpflichtige Pension in Höhe von € 4.849,72 (2002) und € 4.848,83 (2003) ausbezahlt.

Laut Lohnzettel erhielt die Ehegattin des Bw. neben dem Pensionsbezug Bundespflegegeld in Höhe von € 6.761,27 (2002) und € 7.216,15 (2003).

Alleinverdienerabsetzbetrag

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 steht einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag von € 364 jährlich zu.

Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. ... Alleinverdiener ist auch ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), der mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer anderen Partnerschaft lebt. Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens € 4.400,-- jährlich, sonst Einkünfte von höchstens € 2.200,-- jährlich erzielt. ...

Somit ergibt sich aufgrund des unstrittigen Sachverhaltes und der dargestellten Rechtslage, dass die Einkünfte der Ehegattin des Bw. den für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages beim Bw. maßgeblichen Betrag von € 2.200,-- überschreiten.

Mit anderen Worten:

Damit beim Ehepartner (= Bw.) der Alleinverdienerabsetzbetrag bei der Steuerberechnung berücksichtigt wird, darf der andere Ehepartner Einkünfte von nicht mehr als € 2.200,-- jährlich erzielen.

Eine Rechtswidrigkeit durch die Nichtberücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages beim Bw. bei der Einkommensteuerberechnung der Jahre 2002 und 2003 kann nicht erkannt werden. Die Berufungen sind daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Berücksichtigung des Selbstbehaltes bei außergewöhnlichen Belastungen

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 muss eine bei Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen abzuziehende außergewöhnliche Belastung folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein,
2. zwangsläufig erwachsen und
3. die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Nach Abs. 2 leg. cit. ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst. Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Nach Abs. 4 dieser Gesetzesbestimmung beeinträchtigt die Belastung wesentlich die

wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes (§ 36 EStG) zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Angesichts der geringen Einkünfte der Ehegattin des Bw. beurteilte das Finanzamt das Tragen des Pflegemehraufwandes als sich eine aus der Unterhaltspflicht ergebende rechtliche Verpflichtung des Bw.

Da dieser Pflegemehraufwand zu den Aufwendungen gehört, die beim Unterhaltsberechtigten (= Bw.) selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, sind sie bei ihm berücksichtigungsfähig. Solche Unterhaltsleistungen an Dritte unterliegen nur dem Selbstbehalt des Verpflichteten (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz-Kommentar, RZ 60 zu § 34 EStG).

Auf Grund der eigenen Pensionseinkünfte der Ehegattin des Bw. in Höhe von € 4.849,72 (2002) und € 4.848,83 (2003) steht – wie oben bereits ausgeführt – der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zu. Werden von einem Steuerpflichtigen, dem der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zusteht, im Rahmen seiner Unterhaltspflicht Kosten der Behinderung seines Ehepartners übernommen, so sind diese um den Selbstbehalt zu kürzen.

Eine Rechtswidrigkeit der Einkommensteuerberechnung der Jahre 2002 und 2003 – im Sinne Einkommensteuerfestsetzung der Berufungsvorentscheidungen vom 9. September 2004 – unter dem Blickwinkel der Berücksichtigung eines Selbstbehaltes beim Ansatz der außergewöhnlichen Belastung ist somit nicht zu erkennen.

Die Berufung hinsichtlich Einkommensteuer 2002 war daher als unbegründet abzuweisen, da eine vom Bescheid 2002 vom 28. Juli 2004 verschiedene Steuervorschreibung nicht erfolgt, zumal die (bereits) berücksichtigte außergewöhnliche Belastung den Selbstbehalt nicht übersteigt.

Der Berufung hinsichtlich Einkommensteuer 2003 war – im Sinne der Berufungsvorentscheidung vom 9. September 2004 – teilweise stattzugeben.

Berechnung der Einkommensteuer (Progression)

Gemäß § 33 Abs. 1 EStG beträgt die Einkommensteuer jährlich

| | | |
|------------------|------------|-----|
| für die ersten | 3 640 Euro | 0% |
| für die nächsten | 3 630 Euro | 21% |

| | | |
|--|-------------|-----|
| für die nächsten | 14 530 Euro | 31% |
| für die nächsten | 29 070 Euro | 41% |
| für alle weiteren Beträge des Einkommens | | 50% |

Der Einkommensteuertarif ist ein progressiver Staffel- oder Stufentarif. Der von Tarifstufe zu Tarifstufe steigende Steuersatz ist nur auf das Mehreinkommen anzuwenden, das die vorhergehende Stufe übersteigt.

Daraus ergibt sich, dass bei einem Einkommen des Bw. von € 18.482,60 (vgl. die Steuerberechnung in der Berufungsvorentscheidung der Einkommensteuer 2002 vom 9. September 2004) die Einkommensteuer sich vor Abzug der Absetzbeträge wie folgt ermittelt:

| | |
|--|----------|
| Die ersten € 3 640 des Einkommens von € 18.482,60 mit 0%, Steuer somit | 0,00 |
| die folgenden € 3 630 der verbleibenden 14.842,60 mit 21 % Steuer somit | 762,30 |
| für die restlichen 11.212,60 des verbleibenden Restbetrages 31 %, Steuer somit | 3.475,91 |
| Steuer vor Abzug der Absetzbeträge | 4.238,21 |

Da eine Rechtswidrigkeit der Steuerberechnung in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden des Jahres 2002 und 2003 nicht erkannt wird, ist die Berufung in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 8. August 2005