



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AAA, Adresse, vom 7. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 22. Februar 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 machte der Berufungswerber (Bw.) Sonderausgaben in der Höhe von insgesamt € 6.154,28 sowie Krankheitskosten in der Höhe von € 6.811,75, unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung für sich (€ 574,98) und seine Gattin (€ 473,78) als außergewöhnliche Belastungen geltend. Daneben machte er ebenfalls für sich und seine Gattin den Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 geltend und beantragte die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages.

Mit dem Einkommensteuerbescheid vom 22. Februar 2011 wurde das verminderte Sonderausgabenviertel in der Höhe von € 1.392,15 sowie die Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften in der Höhe von € 200 und Geldspenden in der Höhe von € 55 als Sonderausgaben berücksichtigt. Die geltend gemachten Aufwendungen aus der Behinderung des Bw. und aus der seiner Gattin wurden ebenso wie die geltend gemachten Freibeträge ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastungen anerkannt. Die geltend gemachten Krankheitskosten wurden nach Abzug des Selbstbehaltes in der Höhe von

€ 4.475,47 berücksichtigt, sodass Kosten in der Höhe von € 2.336,28 steuerwirksam wurden. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde in Abzug gebracht. Begründend wurde ausgeführt, Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften könnten höchstens im Ausmaß von € 200 als Sonderausgabe berücksichtigt werden. Die Topf-Sonderausgaben würden ab 1996 nur zu einem Viertel berücksichtigt und bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als € 36.400 eingeschliffen werden.

Dagegen richtete sich die Berufung vom 7. März 2011. Der Bw. brachte vor, der Selbstbehalt für die außergewöhnlichen Belastungen betrage laut seiner Berechnung € 4.010,74. Diese beruhe auf dem Steuerbuch. In der vom Bw. vorgenommenen und der Berufung beigelegten Berechnung ist eine Bemessungsgrundlage für den Selbstbehalt in der Höhe von € 44.563,73 ausgewiesen; als Selbstbehalt sind 9% der Bemessungsgrundlage angegeben.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 22. März 2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, der Selbstbehalt bei der außergewöhnlichen Belastung werde wie folgt berechnet: Gesamtbetrag der Einkünfte, plus Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988, minus Sozialversicherungsbeiträge, minus Topf-Sonderausgaben, Spenden und Kirchenbeitrag, abzüglich außergewöhnliche Belastungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes. Das ergebe für den Selbstbehalt eine Bemessungsgrundlage von € 40.686,13 (davon 11% ergebe einen Selbstbehalt in der Höhe von € 4.475,47). Die Berechnung im Steuerbuch sei laut Rückfrage beim Herausgeber falsch dargestellt.

Mit Schreiben vom 18. April 2011 stellte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin brachte der Bw. vor, er habe den Selbstbehalt, wie im Steuerbuch 2011 auf Seite 73 dargestellt, ermittelt. Die Abweisung seines Berufungsantrages sei im Wesentlichen damit begründet, dass die Berechnung im Steuerbuch laut Rückfrage beim Herausgeber falsch dargestellt sei. Dieser Ansicht könne er sich nicht anschließen, da das Steuerbuch vom Finanzminister im Vorwort persönlich unterzeichnet sei und sich die untergeordneten Stellen bei der Erarbeitung von Programmen an die Weisung (und nur als solche sei das Steuerbuch zu sehen) des Herrn Finanzministers zu halten hätten. Abschließend ersuchte der Bw. um Stattgabe seiner Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß Art. 18 Abs. 1 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) darf die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden. Die Bundesministerin/der Bundesminister für Finanzen ist daher als oberstes Organ der Verwaltung (Art. 19

Abs. 1 B-VG), ebenso wie die Abgabenbehörden, an das Legalitätsprinzip gebunden. Das Steuerbuch enthält lediglich Tipps und Informationen zur Arbeitnehmerveranlagung für Lohnsteuerzahler/innen. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus dem Steuerbuch nicht abgeleitet werden.

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung 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).

Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988, anzusetzen (§ 34 Abs. 5 EStG 1988).

Das Einkommen nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 ist der Berechnung des Selbstbehaltes zu Grunde zu legen. Die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte (der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) aus nichtselbständiger Arbeit (Kz 245 des Lohnzettels) sind um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 zu erhöhen (Kz 220 abzüglich Kz 225).

Aus dem Ausdruck "*vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen*" ergibt sich, dass bei der Bemessung des Selbstbehaltes nur die Summe jener außergewöhnlichen Belastungen unberücksichtigt zu bleiben hat, die dem Selbstbehalt unterliegen (VwGH 28.1.2003, 98/14/0160). Ohne Selbstbehalt abzugsfähige außergewöhnliche Belastungen vermindern die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Selbstbehaltes.

Im verfahrensgegenständlichen Fall waren daher die steuerpflichtigen Bezüge (€ 37.543,70 laut Kz 245 des Lohnzettels) um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 zu

erhöhen (€ 6.830,30 laut Kz 220 abzüglich € 553,96 laut Kz 225 = € 6.276,34). Von der Summe (€ 37.543,70 + € 6.276,34 = € 43.820,04) waren für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für den Selbstbehalt die Sonderausgaben in der Höhe von insgesamt € 1.647,15 (€ 1.392,15 + € 55 + € 200) und die ohne Selbstbehalt abzugsfähigen außergewöhnlichen Belastungen in der Höhe von insgesamt € 1.486,76 (Freibeträge gemäß § 35 Abs. 3 EStG für Bw. und seine Gattin: € 75 bzw. € 363; Kosten aus eigener Behinderung: € 574,98; Kosten aus Behinderung der Gattin: € 473,78) in Abzug zu bringen. Das Einkommen, das der Berechnung des Selbstbehaltes zu Grunde zu legen ist, beträgt daher nicht wie vom Bw. angenommen € 44.563,73, sondern **€ 40.686,13** (€ 43.820,04 - € 1.647,15 - € 1.486,76).

Bei einem Einkommen von mehr als € 36.400 beträgt der Selbstbehalt 12%. Im gegenständlichen Fall vermindert sich der genannte Prozentsatz aufgrund des dem Bw. im Veranlagungsjahr zustehenden Alleinverdienerabsetzbetrages um einen Prozentpunkt auf 11%. Der Selbstbehalt beträgt daher, wie im angefochtenen Bescheid ausgewiesen, € 4.475,47 (€ 40.686,13 x 11%).

Ergänzend ist festzuhalten, dass auch eine Berechnung nach den Angaben im Steuerbuch (auf die sich der Bw. stützt) zum selben Ergebnis führt.

<i>"Bruttolohn (einschließlich 13. / 14. Monatsbezug)</i>	€ 47.812,12
<i>- Steuerfreie Bezüge</i>	
<i>- Werbungskosten (auch jene, die vom Arbeitgeber (z.B. Sozialversicherungsanteil) berücksichtigt wurden</i>	- € 114,48
	- € 3.877,60
<i>- Sonderausgaben</i>	- € 1.647,15
<i>- (andere) außergewöhnliche Belastungen, für die kein Selbstbehalt gilt</i>	- € 1.486,76
<i>= Bemessungsgrundlage für Selbstbehalt"</i>	€ 40.686,13

Die mit der Berufung vorgelegte Berechnung des Bw. führt deswegen zu einem anderen Ergebnis, weil es der Bw. unterlassen hat, die Sozialversicherungsbeiträge als Werbungskosten anzusetzen. Würden von der vom Bw. berechneten Bemessungsgrundlage die Sozialversicherungsbeiträge in Abzug gebracht werden, so würde auch die Berechnung des Bw. eine Bemessungsgrundlage für den Selbstbehalt von **€ 40.686,13** (€ 44.563,73 – 3.877,60) ergeben.

Des Weiteren ist der Bw. von einem unrichtigen Prozentsatz ausgegangen. Der im gegenständlichen Fall grundsätzlich anzuwendende Prozentsatz (12%) war – wie bereits ausgeführt – auf Grund des dem Bw. zustehenden Alleinverdienerabsetzbetrages lediglich um einen Prozentpunkt zu vermindern. Eine weitere Verminderung wäre nur für Kinder im Sinne des § 106 EStG 1988 in Betracht gekommen, also für solche, für die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr der Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrag zusteht. Dafür lagen weder Anhaltspunkte vor, noch wurde dies vom Bw. beantragt oder behauptet.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 3. Juli 2013