



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 29. November 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 4. November 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer für das Jahr 2009 sind der in dieser Angelegenheit ergangenen Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2011 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

A) Am 15. Februar 2008 wurde für die Berufungswerberin (= Bw.) für das Jahr 2009 ein Freibetragbescheid (OZ 1/2009) erstellt und basierend auf Sonderausgaben des Jahres 2007 ein Jahresfreibetrag in Höhe von € 105,00 errechnet. Dies ergab einen Monatsbetrag von € 8,75, der auch auf der Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber (OZ 2/2009) ausgewiesen wurde.

B) Am 2. August 2010 erstellte die Bw. ihre Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2009 (OZ 3 ff./2009) und gab an, dass sie für drei Kinder für mindestens sieben Monate die Familienbeihilfe bezogen habe. Sie beanspruchte daher den Mehrkindzuschlag für das Jahr 2010 und erkläre, dass sie 2009 mehr als sechs Monate in einer Partnerschaft gelebt und das gemeinsame Einkommen € 55.000,00 nicht überstiegen habe. Weiters gab die Bw. eine inländische gehaltsauszahlende Stelle an.

Bei den Sonderausgaben erklärte die Bw. Prämien für freiwillige Personenversicherungen in Höhe von € 2.268,00 und einen Kirchenbeitrag von € 150,00.

Bei den Werbungskosten machte sie folgende Beträge geltend: Fachliteratur (KZ 720): € 259,00; Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten (KZ 722): € 1.000,00.

Als außergewöhnliche Belastung machte die Bw. € 360,00 geltend.

C) Am 4. November 2010 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 erstellt (OZ 7 f./2009). Bei den Werbungskosten wurde von den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit der Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von € 132,00 abgezogen. Vom sich daraus ergebenden Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von € 15.450,08 wurde der Pauschbetrag für Sonderausgaben in Höhe von € 60,00 abgezogen. Den außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von € 360,00 stand ein gleich hoher Selbstbehalt gegenüber, sodass das zu versteuernde Einkommen € 15.390,08 betrug. Die Einkommensteuer errechnete sich mit € 1.384,38. Davon wurde die anrechenbare Lohnsteuer in Höhe von € 924,47 abgezogen. Aus dieser Subtraktion resultierte eine festgesetzte Einkommensteuer = Abgabennachforderung von € 459,91.

Zur Begründung dieses Bescheides wurde Folgendes ausgeführt:

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, habe nicht berücksichtigt werden können, da sie den Selbstbehalt in Höhe von € 1.268,87 nicht überstiegen.

Da die Bw. trotz Aufforderung (= händischer Vorhalt vom 30. August 2010) die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht habe, konnten die geltend gemachten Aufwendungen nur insoweit berücksichtigt werden, als die Beweismittel vorgelegen seien.

D) Mit Schreiben vom 29. November 2010 (OZ 9/2009) erhob die Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 **Berufung** und ersuchte um schriftliche Mitteilung, welche Unterlagen sie noch nachreichen solle.

E) Mit Ergänzungsersuchen vom 2. Dezember 2010 (OZ 10/2009) wurde die Bw. ersucht, folgende Unterlagen nachzureichen:

- Belege zu den beantragten Aufwendungen für Personenversicherungen (bei Lebensversicherungen auch Versicherungsvertrag);
- Zahlungsbestätigungen/-belege zu den beantragten Beiträgen an anerkannte Religionsgemeinschaften;
- Belege zu den beantragten Werbungskosten (Fachliteratur und Aus- und Fortbildungskosten).

F) Mit Schreiben vom 27. Dezember 2010 (OZ 11/2009) reichte die Bw. folgende Unterlagen nach:

- OZ 15/2009: Bestätigung über Kursteilnahme an der HUNA-Fachausbildung in Wien vom September 2008 bis Oktober 2009. Inhalt und Ziel dieser Ausbildung ist das Aufzeigen und Erlernen von verständlichen und leicht nachvollziehbaren Mitteln, Methoden und Techniken für eine umfassende Verbesserung der Lebensqualität. Bewusste Lebensgestaltung durch positiv ausgerichtete mentale Programme und Prozesse für das berufliche und private Umfeld (OZ 12/2009).
- OZ 16 bis 22/2009: sieben Rechnungen aus dem Jahr 2009 über jeweils € 150,00 (Summe: € 1.050,00) für Kurse im Rahmen der HUNA-Fachausbildung.
- OZ 23/2009: Honorarnote einer Ärztin für Allgemeinmedizin, Akupunktur und Orthomolekulare Medizin für Beratung in der Zeit vom 29. Oktober bis 17. November 2009 über € 170,00.
- OZ 24 bis 28/2009: vier Honorarnoten eines Facharztes für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde vom 14. Juli 2009, 4. August 2009, 22. September 2009, 23. Juni 2009: Honorarsumme: € 541,04.
- OZ 29 bis 31/2009: drei Honorarnoten für energetische Körperarbeit vom 17. Juni 2010, 25. Juni 2010 und vom 5. November 2009. Letzterer Honorarbetrag belief sich auf € 50,00.
- OZ 32/2009: Kirchenbeitragsbeleg über € 87,72.
- OZ 33/2009: Auflistung der Jahreseinkäufe der Bw. in einer Buchhandlung: 15 Bücher zum Kaufpreis von € 364,25 mit folgenden Autoren und Titeln:
 - Obama, B.: Ein amerikanischer Traum;
 - Glattauer, D.: Gut gegen Nordwind;
 - Osho: Being in Love;
 - Skala, S.: Atlantisheilkarten;
 - Coelho, P.: Handbuch der Krieger;
 - Coelho, P.: Elf Minuten;
 - Richo, D.: Reif werden füreinander;
 - Hendrix, H.: So viel Liebe wie D...;
 - Carrasco, B.: 2012, Die große ...;
 - Drunvalo, Melchizedek: Schlange ...;
 - Ruiz, M.: Die vier Versprechen...;
 - Tolle, E.: Jetzt! Die Kraft der;
 - Kierkegaard, S.: Der Begriff;
 - Horn, R.: Atlantis;
 - Kin, N.: Lebe die Göttin in dir.

OZ 34 bis 37/2009: Nachtrag zum Versicherungsschein hinsichtlich Beitragsfreistellung ab

1. Juli 2010 zur Risikoversicherung auf verbundene Leben mit Überschussbeteiligung, Versicherungs-Nr. aaa der X. Lebensversicherungs-AG..

- OZ 38 bis 42/2009: Jährliche Information zur Lebensversicherung der Bw. bei M..
- OZ 43 bis 52/2009: Kontoauszüge, die u.a. die monatlichen Prämienzahlungen an die X. Lebensversicherungs-AG. in Höhe von € 49,93 x 11 Monate = € 549,23 x 25% = €137,31.

G) Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 10. Jänner 2011 (OZ 54 f./2009) wurde der Berufung teilweise stattgegeben und der angefochtene Einkommensteuerbescheid geändert.

Hinsichtlich der Sonderausgaben wurden die Prämienzahlungen zur Lebensversicherung bei der X. Lebensversicherungs-AG. zu einem Viertel anerkannt (€ 137,31).

Hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastungen wurden € 711,04 anerkannt (= Honorar der Ärztin für Allgemeinmedizin in Höhe von € 170,00 und des Zahnarztes in Höhe von € 541,04), die jedoch vom gleich hohen Selbstbehalt neutralisiert wurden.

Das zu versteuernde Einkommen ermittelte sich mit € 15.312,77, die Einkommensteuer mit € 1.356,16. Davon wurde die anrechenbare Lohnsteuer in Höhe von € 924,47 abgezogen, sodass sich eine festgesetzte Einkommensteuer von € 431,69 errechnete.

Zur Begründung der Berufungsvorentscheidung wurde ausgeführt.

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, hätten nicht berücksichtigt werden können, weil sie den Selbstbehalt in Höhe von € 1.263,46 nicht überstiegen.

In der gesonderten Begründung zur Berufungsvorentscheidung (OZ 53/2009) wurde ausgeführt, weshalb die Erledigung vom Begehren der Bw. abweiche:

a) Werbungskosten eines Arbeitnehmers seien gemäß [§ 16 EStG 1988](#) alle Aufwendungen und Ausgaben, die im Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit stünden und zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der eigenen Einnahmen geleistet würden oder jemand unfreiwillig trafen und nicht die private Lebensführung beträfen.

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen seien als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie Kosten für Aus-/Fortsbildung im verwandten Beruf darstellten. Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht in der jeweiligen Berufssparte tätigen Personen von allgemeinem Interesse seien oder grundsätzlich der privaten Lebensführung dienten, seien nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden könnten oder von Nutzen seien.

Weiters sei anhand der Lehrinhalte zu prüfen, ob eine auf die Berufsgruppe des Steuerpflichtigen zugeschnittene Fortbildung vorliege oder, ob es sich um eine Fortbildungs-

veranstaltung handle, die auch für Angehörige verschiedener Berufsgruppen geeignet sei und auch Anziehungskraft auf Personen habe, die aus privatem Interesse Informationen über die dort dargebotenen Themen erhalten wollen (VwGH vom 26. November 2003, [99/13/0160](#); VwGH vom 29. Jänner 2004, [2000/15/0009](#)).

Bei der Ausbildung zum "Huna-Fachberater" seien keine berufsspezifischen Inhalte erkennbar. Auch aus dem Umstand, dass der Kurs von Angehörigen verschiedener Berufsgruppen besucht werden könne, könne abgeleitet werden, dass das in dem Kurs vermittelte Wissen von sehr allgemeiner Art und nicht auf ihre spezifische berufliche Tätigkeit abgestellt sei. Zumal Fähigkeiten, wie sie in dem genannten Kurs vermittelt würden, in einer Vielzahl von Berufen, aber auch für den privaten Lebensbereich von Bedeutung seien (vgl. VwGH vom 29. Jänner 2004, [2000/15/0050](#)). Aufgrund des Aufteilungsverbotes von Werbungskosten gemäß [§ 20 EStG 1988](#) könnten die geltend gemachten Aufwendungen der Ausbildung zur Gänze nicht anerkannt werden, da eine maßgebliche private Mitveranlassung nicht ausgeschlossen werden könne.

- b) Aufwendungen seien steuerlich grundsätzlich nur für das Kalenderjahr abzugsfähig, in dem die Verausgabung stattgefunden habe. Jene Ausgaben (Kirchenbeiträge), die nicht im Veranlagungszeitraum gezahlt worden seien, könnten daher nicht berücksichtigt werden.
- c) Beiträge an fondsgebundene Lebensversicherungen (Polizzennummer bbb der I. Group Ltd.) zählten nicht zu den abzugsfähigen Sonderausgaben gemäß [§ 18 EStG 1988](#) und könnten somit nicht berücksichtigt werden.
- d) Literatur, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinen Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt sei, stelle keine Werbungskosten dar (vgl. VwGH vom 23. Mai 1984, [82/13/0184](#)). Nicht entscheidend sei, ob der Arbeitgeber die Anschaffung der Fachliteratur fordere oder daran interessiert sei (vgl. VwGH vom 18. März 1986, [85/14/0156](#)). Dies gelte selbst dann, wenn aus den betreffenden Publikationen Anregungen für die berufliche Tätigkeit gewonnen werden könnten (vgl. VwGH vom 15. Juni 1988, [87/13/0052](#)). Die beantragten Aufwendungen für Fachliteratur hätten somit nicht berücksichtigt werden können.
- e) Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) müsse eine bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen abzuziehende außergewöhnliche Belastung folgende Voraussetzungen erfüllen: Sie müsse außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Eine Belastung erwachse zwangsläufig, wenn sich der Steuerpflichtige ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen könne. Eine Belastung erwachse nicht zwangsläufig, wenn sie

vorsätzlich oder grob fahrlässig herbeigeführt worden sei, sonst unmittelbare Folge eines Verhaltens sei, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen habe oder sich als Folge eines vom Steuerpflichtigen übernommenen Unternehmerwagnisses darstelle.. Die Belastung müsse nicht nur dem Grunde nach, sondern auch der Höhe nach vom Begriff der Zwangsläufigkeit umfasst sein. Dabei sei ein objektiver Maßstab anzulegen. Da das Tatbestandsmerkmal der Zwangsläufigkeit bei den Aufwendungen für "energetische Körperarbeit" nicht erfüllt sei, könnten diese Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

H) Mit Schreiben vom 11. Februar 2011 (OZ 56/2009) stellte die Bw. den **Vorlageantrag** und teilte der Abgabenbehörde mit, dass sie ihren Antrag auf ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2009 zurückziehe, da es sich um keine Pflichtveranlagung handle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob der Antrag auf ArbeitnehmerInnenveranlagung für das Jahr 2009 zurückgezogen werden kann.

I) Der Sachverhalt ist dadurch bestimmt, dass für die Bw. am 15. Februar 2008 ein Freibetragsbescheid mit einem Jahresfreibetrag von € 105,00 (= € 8,75 p.M.) erstellt worden ist. Laut Lohnzettel hat die Arbeitgeberfirma der Bw. bei der Lohnverrechnung einen Jahresfreibetrag von € 1.260,00 (= € 105,00 x 12 Monate) berücksichtigt.

II) einkommensteuerliche Beurteilung:

§ 41 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung normiert: Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn in einem Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr berücksichtigte besondere Verhältnisse gemäß § 63 Abs. 1 nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen.

Für die Berücksichtigung bestimmter Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnlicher Belastungen beim laufenden Lohnsteuerabzug hat das Finanzamt gemeinsam mit einem Veranlagungsbescheid einen Freibetragsbescheid und eine Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber für das dem Veranlagungszeitraum zweitfolgende Kalenderjahr zu erlassen. Stellt sich heraus, dass die im Freibetragsbescheid vorläufig berücksichtigten besonderen Verhältnisse im betreffenden Kalenderjahr tatsächlich nicht bestanden haben, hat eine Pflichtveranlagung zu erfolgen (vgl. Jakom, EStG, 2. Aufl., Kommentar, Tz 13 zu § 41).

Bei der Lohnsteuerberechnung ist zu berücksichtigen, dass Sonderausgaben, die auf den Sonderausgabenpauschbetrag anzurechnen sind, mit dem den Pauschbetrag übersteigenden Betrag berücksichtigt werden müssen (vgl. Sailer/Bernold/Mertens: Die Lohnsteuer 2008, S. 680). Das Tatbestandsmerkmal "wenn in einem Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr

gemäß § 63 Abs. 1 berücksichtigte besondere Verhältnisse nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen" ist im Fall der Bw. dadurch erfüllt, dass nicht € 105,00 p.a., sondern lediglich € 77,31 p.a. (= € 137,31 abzüglich € 60,00) hätten anerkannt werden dürfen .

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. April 2011