



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 3. Oktober 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) bezieht sowohl inländische Pensionseinkünfte in Höhe von 3.321,96 € als auch unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandseinkünfte in Höhe von 9.515,88 €. In seiner Einkommensteuererklärung beantragte er den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung wegen Zuckerkrankheit laut ärztlichem Attest.

Das Finanzamt gewährte den Pauschbetrag für Diätverpflegung unter Anrechnung eines Selbstbehaltes in Höhe von 188,05 €; weiters kürzte es den Pensionistenabsetzbetrag auf 218,58 € (Bescheid vom 3. Oktober 2006).

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw mit Schriftsatz vom 6. November 2006 wegen unrichtiger Berechnung des Selbstbehaltes sowie unrechtmäßiger Kürzung des Pensionistenabsetzbetrages Berufung.

Auf den Inhalt der Berufungsschrift wird verwiesen.

Zur Höhe der Einkünfte wird auf die Einkommensteuererklärung 2005 und den Lohnzettel (als Anhang des angefochtenen Bescheides) verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Außergewöhnliche Belastungen (§ 34 EStG 1988) – Diätverpflegung:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

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

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

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

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 % (Abs. 4, 1. und 2. Satz).

Der Bw hat den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung wegen Zuckerkrankheit – belegt durch eine ärztliche Bestätigung – beansprucht. Seiner Ansicht nach wurde der Selbstbehalt seitens des Finanzamtes mit einem zu hohen Prozentsatz ermittelt.

Die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Selbstbehaltes ist das Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung selbst. Progressionsvorbehaltseinkünfte gemäß § 3 EStG 1988 sind nicht in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen (VwGH 12.9.2001,

96/13/0066). Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988 enthalten, so sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988, anzusetzen (Lohnsteuer-Richtlinien 2002, LStR Rz 834).

Die Höhe des Selbstbehaltes wird durch Anwendung des jeweils zutreffenden Prozentsatzes nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 auf die Bemessungsgrundlage ermittelt. Danach beträgt der Selbstbehalt bei einem Einkommen von höchstens 7.300,00 € 6 %, mehr als 7.300,00 € bis 14.600,00 € 8 %, mehr als 14.600,00 € bis 36.400,00 € 10 %, mehr als 36.400,00 € 12 %. Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, sowie für jedes Kind (§ 106 EStG 1988) (LStR Rz 835).

Auf Grund obiger Ausführungen ist im gegenständlichen Fall der Selbstbehalt wie folgt zu berechnen:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pensionsversicherungsanstalt)	3.321,96 €
- Pauschbetrag für Sonderausgaben	-60,00 €
- Kirchenbeitrag	-54,54 €
+ Bezüge im Sinne des § 67 EStG 1988	+582,50 €
- SV-Beiträge für sonstige Bezüge (§ 67)	<u>-28,84 €</u>
	3.761,08 €
3.761,08 € x 5 % (6 % - 1 %) = Selbstbehalt	188,05 €

Das Finanzamt hat demnach den Selbstbehalt richtig berechnet.

Kürzung Pensionistenabsetzbetrag (§33 Abs. 2 EStG 1988):

Gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt die Einkommensteuer jährlich:

- bei einem Einkommen von 10.000 Euro und darunter 0 Euro – Steuersatz 0 %,
- bei einem Einkommen von 25.000 Euro 5.750 Euro – Steuersatz 23 %,
- bei einem Einkommen von 51.000 Euro 17.085 Euro – Steuersatz 33,5 %.

Für Einkommensteile über 51.000 Euro beträgt der Steuersatz 50 %.

Bei einem Einkommen von über 10.000 Euro bis 25.000 Euro ist die Einkommensteuer wie folgt zu berechnen: $[(\text{Einkommen} - 10.000) \times 5,750] / 15.000$.

Gemäß § 33 Abs. 2 EStG 1988 sind von dem sich nach Abs. 1 ergebenden Betrag die Absetzbeträge nach den Abs. 4 bis 6 abzuziehen (1. Satz).

Absetzbeträge im Sinne des Abs. 5 oder Abs. 6 sind insoweit nicht abzuziehen, als sie jene Steuer übersteigen, die auf die zum laufenden Tarif zu versteuernden nichtselbständigen Einkünften entfällt (3. Satz).

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 steht zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich ohne Kind 364 Euro.

Gemäß § 33 Abs. 6 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige, wenn ihm die Absetzbeträge nach Abs. 5 nicht zustehen, Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag bis 400 Euro jährlich, wenn er Bezüge oder Vorteile im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 oder 2 für frühere Dienstverhältnisse, Pensionen und gleichartige Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 oder Abs. 1 Z 4 bis 5 bezieht. Bei Einkünften, die den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag begründen, steht der Werbungskostenpauschbetrag nach § 16 Abs. 3 nicht zu. Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleichend zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von 17.000 Euro und 25.000 Euro auf Null.

Gemäß § 33 Abs. 10 EStG 1988 ist, wenn im Rahmen einer Veranlagung bei der Berechnung der Steuer ein Durchschnittssteuersatz anzuwenden ist, dieser nach Berücksichtigung der Abzüge nach den Abs. 3 bis 7 (ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach Abs. 4 Z 3 lit. a) zu ermitteln. Diese Abzüge sind nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nicht nochmals abzuziehen.

Für Pensionisten tritt an die Stelle des Arbeitnehmerabsetzbetrages und des Verkehrsabsetzbetrages ein Pensionistenabsetzbetrag bis zu 400 € jährlich (LStR Rz 809).

Aus oben zitiertem Absatz 2 geht jedoch klar und eindeutig hervor, dass der Pensionistenabsetzbetrag insoweit nicht zusteht, als er jene Steuer übersteigt, die auf die zum laufenden Tarif zu versteuernden nichtselbständigen Einkünfte entfällt.

Dies bedeutet, dass der Pensionistenabsetzbetrag nur insoweit steuermindernd wirksam werden darf, als ihm eine entsprechend (in Österreich) steuerpflichtige Rente gegenübersteht (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 33 Tz 18, in Einklang mit LStR Rz 768: *„Der Arbeitnehmer- und der Verkehrsabsetzbetrag (bzw. der Pensionistenabsetzbetrag) stehen insoweit nicht zu, als sie jene Steuer übersteigen, die auf die zum laufenden Tarif zu versteuernden nichtselbständigen Einkünfte entfällt.“*).

Für den Berufungsfall hat dies folgende Auswirkung, dass nur jener Teil des (maximal absetzbaren) Betrages bei Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes in Abzug gebracht werden darf, der auf die inländische Pension entfällt: (Steuer vor Abzug der Absetzbeträge : Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz) x 100. Im Ausmaß dieses ermittelten Prozentsatzes darf der Pensionistenabsetzbetrag steuermindernd geltend gemacht werden.

Die Berechnung in konkreten Zahlen stellt sich wie folgt dar:

$$(794,02 : 12.071,35) \times 100 = 6,58 \%$$

$$3.321,96 \times 6,58 \% = 218,58 \text{ €}$$

Das Finanzamt hat demnach die Höhe des Pensionistenabsetzbetrages richtig ermittelt.

Die Berufung war daher in beiden Berufungspunkten abweisend zu entscheiden.

Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass es keinerlei gesetzliche Regelungen gibt, die aussagen, dass „Pensionisten bis zu einem Jahresbrutto von 13.628,00 € Lohn- und Einkommensteuer befreit sind“.

Linz, am 31. Jänner 2011