

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des XY, Adr., gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach vom 22.08.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die festgesetzte Einkommensteuer betragen:

Das Einkommen im Jahr 2013 beträgt:	27.471,78 €
Die Einkommensteuer für das Jahr 2013 wird festgesetzt mit:	-650,00 €
<i>Berechnung der Einkommensteuer:</i>	
<i>Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:</i>	29.168,78
<i>Pauschbetrag für Werbungskosten</i>	-132,00 €
<i>Gesamtbetrag der Einkünfte</i>	29.036,78 €
<i>Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):</i>	
<i>Topf-Sonderausgaben</i>	-1.460,00 €
<i>Kirchenbeitrag</i>	-105,00 €
Einkommen	27.471,78 €
<i>Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988:</i> <i>(27.471,78 - 25.000,00) x 15.125,00 / 35.000,00 + 5.110,00</i>	6.178,16 €
<i>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</i>	6.178,16 €
<i>Verkehrsabsetzbetrag</i>	-291,00 €
<i>Arbeitnehmerabsetzbetrag</i>	-54,00 €
<i>Pendlereuro</i>	-33,96 €
<i>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</i>	5.799,20 €
<i>Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:</i>	
<i>0 % für die ersten 620,00</i>	0,00 €

6 % für die restlichen 4.105,00	246,30 €
Einkommensteuer	6.045,50 €
Anrechenbare Lohnsteuer	-6.695,86 €
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,36 €
Festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)	- 650,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer	-335,00 €

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) machte im Rahmen seiner elektronisch eingebrachten Erklärung (dat. 20.08.2014) zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 Beiträge zu Personenversicherungen (KZ 455: € 1.540,60) und Aufwendungen für Wohnraumschaffung/-sanierung (KZ 456: € 7.745,04) und Kirchenbeiträge (KZ 458: € 105,00) als Sonderausgaben geltend.

Das Finanzamt erließ am 22.08.2014 einen erklärungskonformen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2013 und brachte bei der Berechnung der Einkommensteuer vom Gesamtbetrag der Einkünfte Sonderausgaben iSd § 18 EStG 1988 in Höhe eines Viertels des Höchstbetrages der sogenannten Topfsonderausgaben im Betrag von € 730,00 (= ein Viertel von € 2.920,00) sowie den Kirchenbeitrag iHv. € 105,00 in Abzug.

Der Bf. erhob mit Schreiben vom 31.08.2014 (Posteingang beim Finanzamt: 01.09.2014) gegen den o.a. Einkommensteuerbescheid form- und fristgerecht Beschwerde. Zur Begründung brachte der Bf. im Wesentlichen vor, dass er in seiner Steuererklärung für das Jahr 2013 irrtümlich die Geltendmachung des Alleinverdienerabsetzbetrages verabsäumt habe. Zusage der Nichtberücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages sei allerdings auch der Erhöhungsbetrag für Sonderausgaben nicht gewährt worden. Er ersuche daher im Zuge der Erledigung seiner Beschwerde den Alleinverdienerabsetzbetrag und insoweit auch den damit verbundenen Erhöhungsbetrag für Sonderausgaben für das Kalenderjahr 2013 zu berücksichtigen.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 08.09.2014 begründete das Finanzamt die Nichtzuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages für das Streitjahr

damit, dass keine Kinder vorhanden seien, für die der Bf. bzw. seine Gattin im Jahr 2013 für mindestens sieben Monate einen Kinderabsetzbetrag (Auszahlung mit der Familienbeihilfe) bezogen hätten.

Mit Schreiben vom 05.10.2014 (Posteingang beim Finanzamt: 08.10.2014) stellte der Bf. einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG), womit die Beschwerde wiederum als unerledigt galt. Im Vorlageantrag führte der Bf. in Abänderung seines bisherigen Beschwerdevorbringens im Wesentlichen aus, dass von ihm irrtümlich der Sonderausgabenerhöhungsbetrag für seine Ehegattin nicht geltend gemacht worden sei. In diesem Zusammenhang wies der Bf. auch darauf hin, dass die Einkünfte seiner Ehegattin im Kalenderjahr 2013 nicht den Betrag von € 6.000,00 überschritten hätten. Mit der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 08.09.2014 sei ihm daher der Sonderausgabenerhöhungsbetrag, der ihm für seine Ehegattin zustehe, zu Unrecht verwehrt worden. Im Rahmen der Erledigung der gegenständlichen Beschwerde möge daher der nunmehr geltend gemachte Sonderausgabenerhöhungsbetrag für das Kalenderjahr 2013 berücksichtigt werden.

Das Finanzamt Spittal Villach legte in Folge mit Bericht vom 05.11.2014 (Posteingang beim BFG: 06.11.2014)- wie auch dem Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannte Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor.

Im angeführten Vorlagebericht führte die belangte Behörde unter dem Punkt Stellungnahme mit Verweis auf die anzuwendenden Normvorschriften und der festgestellten Sach- und Aktenlage aus, dass dem im Vorlageantrag eingeschränkten (abgeänderten) Beschwerdebegehren des Bf., nämlich auf Berücksichtigung eines sich aus § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 ergebenden "erhöhten" Topfsonderausgabenanspruches bzw. -abzuges bei Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2013 Berechtigung zukomme. Aus diesem Grunde werde daher vom Finanzamt insoweit eine teilweise stattgebende Entscheidung beantragt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Alleinverdienerabsetzbetrag:

Dem vorliegenden Beschwerdepunkt liegt laut Sach- und Aktenlage die unstrittige und entscheidungswesentliche Sachverhaltsfeststellung zu Grunde, dass weder dem verheirateten Bf. noch seiner mit ihm in Gemeinschaft lebenden Ehegattin für ein Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) der Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG 1988 für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr 2013 zugestanden war.

In der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmung des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 idF BudBG 2011, BGBl. I Nr.111/2010, wird der Begriff des Alleinverdieners wie folgt definiert:

"Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern

nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. ..."

In § 106 Abs. 1 EStG 1988 wird normiert, dass als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes Kinder gelten, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG 1988 zusteht.

Die gesetzliche Anspruchsvoraussetzung des Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG 1988 setzt wiederum den tatsächlichen Bezug von Familienbeihilfe durch den Beschwerdeführer selbst oder seine (Ehe)Partnerin voraus und zwar, wie der Gesetzgeber unmissverständlich regelt, über einen Zeitraum von mehr als sechs Monaten im Kalenderjahr.

Mangels Vorliegens der Anspruchsvoraussetzungen beim Bf. für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages wurde von der belangten Behörde im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2013 zu Recht vom Abzug eines Alleinverdienerabsetzbetrages Abstand genommen.

In Entsprechung der dargelegten Sach- und Rechtslage war daher die Beschwerde in diesem Punkte abzuweisen.

2. Sonderausgaben:

Im vorliegenden Beschwerdepunkt geht es um die Beurteilung der Frage, in welchem Ausmaß die vom Bf. geltend gemachten Beiträge zu Personenversicherungen (€ 1.540,60) sowie die Aufwendungen zur Schaffung oder Sanierung von Wohnraum (€ 7.745,04), die nur zu einem Viertel innerhalb des gemeinsamen Höchstbetrages für Topfsonderausgaben absetzbar sind, steuerlich bei Berechnung der Einkommensteuer des Jahres 2013 zu berücksichtigen sind.

Im Vorlageantrag vom 05.10.2014 wurde vom Bf. der Erhöhungsbetrag iSd § 18 Abs. 3 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 für seine Ehegattin geltend gemacht.

Nach den Feststellungen des Finanzamtes, aufgezeigt im Vorlagebericht vom 05.11.2014 ergibt sich, dass die Einkünfte der Ehegattin des Bf. im Kalenderjahr 2013 rund € 3.600,00 betragen haben. Schlussfolgernd wurde vom Finanzamt im Vorlagebericht folglich antragstellend erklärt, dass dem Beschwerdebegehren des Bf. auf Berücksichtigung des um € 2.920,00 zu erhöhenden Höchstbetrages für Topfsonderausgaben zu entsprechen wäre.

Gemäß § 18 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens ua. bestimmte Beiträge und Versicherungsprämien (Z 2) sowie Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung (Z 3) unter den dort näher geregelten Voraussetzungen als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

In Ergänzung des Abs. 1 wird in § 18 Abs. 3 EStG 1988 idF BudBG 2012, BGBl. I Nr. 112/2011, bestimmt:

"1. Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2, 3 und 5 kann der Steuerpflichtige auch dann absetzen, wenn er sie für seinen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) und für seine Kinder (§ 106) leistet.

2. Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung, einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich. Dieser Betrag erhöht sich

- um 2.920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und/oder

- um 2.920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt und/oder

- um 1.460 Euro bei mindestens drei Kindern (§ 106 Abs. 1 und 2). Ein Kind kann nur bei der Anzahl der Kinder eines Steuerpflichtigen berücksichtigt werden. Kinder, die selbst unter das Sonderausgabenviertel fallende Sonderausgaben geltend machen, zählen nicht zur Anzahl der den Erhöhungsbetrag vermittelnden Kinder.

Sind diese Ausgaben insgesamt

- niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen,

- gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrages als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36.400 Euro, vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 Euro ein absetzbarer Betrag in Höhe des Pauschbetrages nach Abs. 2 ergibt."

Die Abzugsfähigkeit der sogenannten Topfsonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 bis 4 EStG 1988 (Beiträge und Versicherungsprämien, Ausgaben für Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung sowie für Genussscheine und junge Aktien) ist nach § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 mehrfach begrenzt.

Zum Einen besteht für diese Ausgaben ein gemeinsamer Höchstbetrag von € 2.920,00 jährlich (gegebenfalls zuzüglich der angeführten Erhöhungsbeträge von € 2.920,00 und/oder € 1.460,00), zum Anderen ist lediglich ein Viertel der tatsächlich angefallenen Ausgaben, maximal aber ein Viertel des Höchstbetrages in Ansatz zu bringen.

Zudem kommt bei zwischen € 36.400,00 und € 60.000,00 liegenden Einkünften die Einschleifregelung nach § 18 Abs. 3 Z 2 letzter Satz EStG 1988 zur Anwendung, durch die bewirkt wird, dass sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß vermindert, dass ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von € 60.000,00 nur mehr ein absetzbarer Betrag in Höhe des Pauschbetrages nach Abs. 2 in Höhe von € 60,00 verbleibt.

Nach der Aktenlage gilt als erwiesen, dass der im vorliegenden Beschwerdepunkt unter dem Begriff "Topfsonderausgaben" fallende Gesamtaufwandsbetrag von € 9.285,64 (= KZ 455: € 1.540,60 und KZ 456: € 7.745,04) zwischen den Verfahrensparteien dem Grunde und der Höhe nach unstrittig ist.

Nach den im Einklang mit der Aktenlage stehenden Angaben des Bf. hat seine Ehegattin im Jahr 2013 Einkünfte von weniger als € 6.000,00 jährlich erzielt und es war folglich der einheitliche Höchstbetrag im Betrag von € 2.920,00 daher gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 idF BudBG 2012, BGBl. I Nr. 112/2011, um € 2.920,00 zu erhöhen. Für das Veranlagungsjahr 2013 hat der Bf. demnach einen Topfsonderausgabenanspruch in Höhe von € 5.840,00 (= Höchstbetrag).

Ausgehend von einem Viertel des Höchstbetrages von € 5.840,00 ergeben sich unter Außerachtlassung der Einschleifregelung nach § 18 Abs. 3 Z 2 letzter Satz EStG 1988 daher im vorliegenden Streitpunkt steuerlich wirksame Topfsonderausgaben in Höhe von € 1.460,00.

Gleichfalls ist bei der Einkommensteuerberechnung des Streitjahres 2013 auch der unstrittige Kirchenbeitrag iHv € 105,00 als Sonderausgabe zu berücksichtigen, wodurch sich das zu versteuernde Einkommen des Jahres 2013 somit auf den Betrag von € 27.471,78 vermindert.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkte Folge zu geben.

Unzulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Solcherart genannte Revisionsvoraussetzungen liegen jedoch im Beschwerdefall nicht vor. Die Nichtgewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages mangels Vorliegens der gesetzlich geforderten Anspruchsvoraussetzungen ist ebenso wie die Höchstbetragsermittlung bzw. -begrenzung bezüglich die Abzugsfähigkeit von maßgeblichen Topfsonderausgaben eine sich aus dem Gesetz unmittelbar ergebende Rechtsfolge. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung wurden durch das gegenständliche Erkenntnis nicht berührt. Eine ordentliche Revision ist daher unzulässig. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

