



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des D., W., vom 6. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10, vom 26. Juli 2004 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Pensionist. In seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 beantragte er die Berücksichtigung folgender Beträge:

- 1.) Mitgliedsbeitrag bei einem Berufsverband in Höhe von 30 Euro als Werbungskosten,
- 2.) Versicherungsbeiträge in Höhe von 117,15 Euro als Sonderausgaben und
- 3.) Freibeträge für außergewöhnliche Belastungen gemäß § 35 EStG 1988 und nach der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/3003, in Höhe von:

- 726,00 Euro wegen 100%iger Erwerbsminderung,
- 840,00 Euro für Mehraufwendungen wegen Diätverpflegung bei Zuckerkrankheit, sowie
- 1.836,00 Euro wegen der aus der Gehbehinderung erwachsenen Mehraufwendungen

Die diesbezüglich erforderlichen Nachweise legte er vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2004 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und die außergewöhnliche Belastung im geltend gemachten Ausmaß berücksichtigt. Als Sonderausgaben wurde der den beantragten Betrag übersteigende Betrag in Höhe von 870 Euro, welcher der Einkommensteuererklärung zu entnehmen ist, in Ansatz gebracht, während die geltend gemachten Werbungskosten unberücksichtigt blieben.

Im dagegen fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag beantragte der Bw. bei der Steuerbemessung einen allgemeinen Absetzbetrag von 5.266 Euro in Abzug zu bringen, da ein solcher laut Steuerbuch zu berücksichtigen sei.

Das Finanzamt wies dieses Begehren mit einer neuerlichen Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab, und führte in der Begründung aus, der jährliche Absetzbetrag in Höhe von 887 Euro vermindere sich gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 bei höheren Einkommen. Der in Abzug gebrachte Betrag sei richtig berechnet worden.

In seinem weiteren Vorlageantrag vom 9.10.2004 bezweifelte der Bw. die Richtigkeit der Berechnung des allgemeinen Steuerabsetzbetrages und beantragte weiterhin die Berücksichtigung eines Absetzbetrages in Höhe von 5.266,00 Euro.

Mit Schreiben vom 21. Februar 2005 wurde dem Bw. vorgehalten, dass im bekämpften Einkommensteuerbescheid die ausländischen Einkünfte, die für den Progressionsvorbehalt heranzuziehen sind, mit den nicht endbesteuerten Kapitaleinkünften verwechselt wurden. Es werde daher beabsichtigt, im Rahmen der Berufungsentscheidung diesen Fehler zu berichtigen.

Hinsichtlich der beantragten Werbungskosten wurde dem Bw. mitgeteilt, dass sein Mitgliedsbeitrag bei seinem Berufsverband in Höhe von 30 € nicht einkommensmindernd berücksichtigt werden könne, da er nicht mehr aktiv tätig sei, und diese Ausgabe daher nicht mehr der Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung seiner Einnahmen diene (§16 EStG).

Betreffend die in seiner Einkommensteuererklärung geltend gemachten Sonderausgaben in Höhe von 870 €, wurde der Bw. darauf aufmerksam gemacht, dass er nur eine Bestätigung über eine Unfallversicherung in Höhe von 117,15 € vorgelegt habe. Er werde daher ersucht, binnen der genannten Frist die von ihm getätigten Sonderausgaben (Versicherungsprämien, etc.) mittels geeigneter Unterlagen nachzuweisen. Sollte im Jahr 2003 lediglich der Betrag von

117,15 € an Versicherungsprämien geleistet worden sein, so könnte auch nur dieser berücksichtigt werden. Da derartige Sonderausgaben nur zu einem Viertel abgesetzt werden können und der abzugsfähige Betrag daher unter dem Pauschbetrag von 60 € läge, wäre damit der Pauschbetrag von 60 € in Abzug zu bringen.

Hinsichtlich seines Begehrens, bei der Einkommensteuerbemessung einen allgemeinen Steuerabsetzbetrag in Höhe von 5.266 € in Abzug zu bringen, weil dies laut Steuerbuch so vorgesehen sei, wurde dem Bw. die an der von ihm bezeichneten Stelle des genannten Buches vorgenommene Berechnung erklärt und darauf hingewiesen, dass der im Steuerbuch dargestellte Abzugsbetrag keinen bei der Einkommensteuerveranlagung in Abzug zu bringenden allgemeinen Steuerabsetzbetrag darstelle, sondern in Verbindung mit dem dort angegebenen Prozentsatz lediglich einer einfacheren annäherungsweise Einkommensteuerberechnung diene.

Anlässlich seiner persönlichen Vorsprache wurde mit dem Bw. die Sach- und Rechtslage eingehend erörtert. Im Zuge dieses Gespräches erklärte dieser, er sei sich bewusst, dass sich auf Grund der Verminderung des Sonderausgabenbetrages gegenüber dem in der Berufungsvorentscheidung festgesetzten Abgabebetrag eine Abgabennachforderung in der Berufungsentscheidung ergeben werde, was er aber in Kauf nehme.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrunde gelegt:

Der Bw. erhielt im Jahr 2003 neben zwei inländischen Pensionen auch eine deutsche Altersrente in Höhe von 1.384,32 Euro und erzielte nicht endbesteuerte Kapitaleinkünfte in Höhe von 1.207,79 Euro. Daneben bezog er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 254,00 Euro. Er tätigte Versicherungszahlungen in Höhe von 117,15 Euro. Das Ausmaß der Minderung seiner Erwerbsfähigkeit beträgt 100%; er ist zuckerkrank und gehbehindert, weswegen er von der Kraftfahrzeugsteuer befreit ist.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den vom Bw. vorgelegten Unterlagen und sind auch nicht strittig.

Der festgestellte Sachverhalt war folgender rechtlicher Würdigung zu unterziehen:

1.) Werbungskosten:

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Die Abzugsfähigkeit der Werbungskosten ergibt sich aus dem ursächlichen Zusammenhang mit der Berufsausübung – der so genannten beruflichen Veranlassung. Sie ist dann anzunehmen, wenn objektiv ein Zusammenhang mit dem Beruf besteht und subjektiv die Aufwendungen zur Förderung des Berufs, nämlich zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen im Rahmen einer Einkunftsart gemacht werden (vgl. Zorn in Hofstätter/Reichel § 16 allgemein, Rz. 5).

Der Bw. übt seinen ehemaligen Beruf nicht mehr aus, seine Einnahmen bestehen im Wesentlichen in den von ihm bezogenen Pensionen. Da diese unabhängig von der Mitgliedschaft bei einem Berufsverband an ihn ausgezahlt werden, fehlt dem von ihm entrichtete Mitgliedsbeitrag die notwendige berufliche Veranlassung.

Der Mitgliedsbeitrag kann daher nicht gemäß § 16 EStG 1988 einkommensmindernd berücksichtigt werden.

2.) Sonderausgaben:

Gemäß § 18 Abs. 1 Zif. 2 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens u.a. Beiträge und Versicherungsprämien – wie insbesondere Beiträge zur freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung - als Sonderausgaben abzuziehen.

Für Sonderausgaben im Sinne der oben genannten Bestimmung ist gemäß § 18 Abs. 2 leg. cit. ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 60 Euro jährlich abzusetzen.

Für Ausgaben im Sinne der oben genannten Bestimmung besteht gemäß Abs. 18 Abs. 3 Zif. 2 BAO ein einheitlicher Höchstbetrag von 2 920 Euro jährlich.

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.

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36 400 Euro, so vermindert sich das Sonderausgabenviertel (der Pauschbetrag nach Abs. 2) gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 50 900 Euro kein absetzbarer Betrag mehr ergibt.

Der Bw. leistete im Jahr 2003 Beiträge zu einer Unfallversicherung in Höhe von 117,15 Euro. Entsprechend den oben genannten gesetzlichen Bestimmungen ist dieser Betrag nur zu einem Viertel zu berücksichtigen und liegt damit unter dem Pauschbetrag von 60 Euro. Damit ist der Pauschbetrag in Abzug zu bringen, und zwar in unverminderter Höhe, weil der Gesamtbetrag der vom Bw. im Jahr 2003 bezogenen Einkünfte den Betrag von 36 400 Euro nicht übersteigt.

3.) Außergewöhnliche Belastung:

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen - durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung -, und erhält er keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage), so steht ihm gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 jeweils ein Freibetrag gemäß Abs. 3 leg.cit. zu.

Gemäß Abs. 3 der zitierten Bestimmung wird bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von über 95% jährlich ein Freibetrag von 726 Euro gewährt

Gemäß Abs. 7 leg. cit. kann der Bundesminister für Finanzen nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 leg. cit. führen.

In § 1 der auf Grund der genannten Verordnungsermächtigung ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen ist vorgesehen, dass bei Steuerpflichtigen, die Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung haben, die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind.

Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind gemäß § 2 Abs. 1 der genannten Verordnung bei Zuckerkrankheit ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten 70 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen.

Für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, ist gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag von 153 Euro monatlich zu berücksichtigen. Die Körperbehinderung ist durch eine Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachzuweisen.

Da der Bw. für sämtliche der beantragten Freibeträge die oben genannten erforderlichen Bestätigungen beigebracht hat, sind ihm diese entsprechend den oben angeführten Bestim-

mungen in der von ihm beantragten Höhe ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes zu gewähren.

4.) Allgemeiner Steuerabsetzbetrag:

Gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung steht jedem Steuerpflichtigen ein allgemeiner Steuerabsetzbetrag von 887 Euro jährlich zu, der sich jedoch nach Maßgabe der in den folgenden Textziffern angeführten Bestimmungen verändert:

Gemäß Zif. 1. leg. cit. verändert sich dieser für Arbeitnehmer oder Pensionisten ohne Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend für Einkommensteile

von 8 866 Euro bis 9 811 Euro um	-116 Euro
von 9 811 Euro bis 10 901 Euro um	+ 94 Euro
von 10 901 Euro bis 14 535 Euro um	- 36 Euro

Für alle Steuerpflichtigen mit einem Einkommen von über 14 535 Euro vermindert sich gemäß Zif. 5 leg. cit. der allgemeine Steuerabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend für Einkommens-teile

von 14 535 Euro bis 18 168 Euro um	146 Euro
von 18 168 Euro bis 21 800 Euro um	70 Euro
von 21 800 Euro bis 35 421 Euro um	613 Euro

Die Berechnung des dem Bw. zu gewährenden allgemeinen Steuerabsetzbetrages hat daher in folgender Weise zu erfolgen:

Das dafür heranzuziehende Welteinkommen beträgt 34.117, 56 Euro. Damit ergibt sich folgende Berechnung:

$$877 \text{ Euro} - 116 \text{ Euro} + 94 \text{ Euro} - 36 \text{ Euro} - 146 \text{ Euro} - 70 \text{ Euro} - [(34\,117,56 - 21\,800) : (35\,421 - 21\,800)] \times 613 \text{ Euro} = 58,66 \text{ Euro (gerundet)}$$

Bei der Berechnung der auf das Welteinkommen des Bw. entfallenden Steuer ist daher ein allgemeiner Absetzbetrag in Höhe von 58,66 Euro in Abzug zu bringen. Das darüber hinausgehende Begehren ist dementsprechend abzuweisen.

Hinsichtlich des auf das Steuerbuch Bezug nehmende Vorbringens des Bw. wird auf die Ausführungen im Schreiben vom 21. Februar 2005 hingewiesen, in welchem die darin angeführten Berechnungen und der dabei berücksichtigte Abzugsbetrag erklärt werden. Ergänzend wird festgehalten, dass die Ausführungen des Steuerbuches zum allgemeinen Steuerabsetz-

betrag nicht den Schluss zulassen, der für die vereinfachte Berechnung der Einkommensteuer herangezogene Abzugsbetrag sei mit dem allgemeinen Steuerabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 in der für das Jahr 2003 geltenden Fassung ident.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 31. März 2005