



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerber, vom 7. Oktober 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwalt, vom 14. September 2005 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber begehrte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 ua. die steuerliche Berücksichtigung von "indirekten Sozialversicherungsbeiträgen" für die Jahre 2002 bis 2004 in Höhe von 900,00 €. Begründend führte der Abgabepflichtige hierzu unter Verweis auf ein Schreiben an den damaligen Finanzminister Mag. Karl Heinz Grasser vom 28. Juli 2005 aus, Direktzahlungen an die Krankenkasse seien steuerlich absetzbar. Die in Österreich gegebenen indirekten Zahlungen würden zu einer völlig ungleichmäßigen Belastung der Bevölkerung führen und seien nicht absetzbar. So zahle zum Beispiel die Gemeinde jährlich über 1,3 Millionen € für Betriebsabgänge des Bezirkskrankenhauses und der Klinik, für das Rote Kreuz und das Notarztsystem etc. Auf jeden Wahlberechtigten würden mehr als 300,00 € entfallen; auf jeden, der direkte Gemeindesteuer zahle, mindestens das dreifache, sodass er der Ansicht sei, dass zumindest 300,00 € von jedem Wahlberechtigten absetzbar sein müsse.

Die geltend gemachten Kosten fanden im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2004 (mit Ausfertigungsdatum 14. September 2005) keine steuerliche Anerkennung. Die Abgabenbehörde führte hierzu aus, die begehrten Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, könnten nicht berücksichtigt werden, da sie den

Selbstbehalt in Höhe von 4.991,87 € nicht übersteigen würden. Der Berufungswerber begründete die hiergegen fristgerecht erhobene Berufung vom 7. Oktober 2005 ua. hiermit, die Abgaben für die Gesundheitsleistungen aller Art seien zum Teil direkt (steuerlich absetzbar) und zum Teil indirekt über die Gemeinden. Die indirekten Abgaben seien landesweit und innerhalb eines Landes sogar bezirkswelt unterschiedlich, je nachdem, wie viel das Bezirkskrankenhaus Defizit mache und wie viel die Zuschüsse an das Rote Kreuz und das Notarztsystem ausmachen würden. Dieser Zustand entspreche nicht den Grundzügen der Verfassung, welche für die Staatsbürger gleiche Belastungen für gleiche Leistungen vorsehe. Da diesbezüglich keine Änderung zu erwarten sei, bleibe nur der Weg der Absetzbarkeit auch der indirekten Zahlungen, um die unterschiedlichen Belastungen der Staatsbürger etwas auszugleichen. In der Gemeinde müssten jährlich pro Stimmberechtigten mindestens 300,00 € über die Gemeinde für das Gesundheitssystem bezahlt werden. Für die Jahre 2002 bis 2004 seien dies 900,00 €, weshalb die Absetzbarkeit dieses Betrages analog wie Direktzahlungen begehrt werden würden.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 18. Oktober 2005 begründete die Abgabenbehörde damit, dass Beiträge der Gemeinde für das Gesundheitswesen nicht als fiktive Kosten der Steuerzahler bei der Einkommensteuerberechnung in Abzug gebracht werden können. Dem Anbringen auf Absetzung der fiktiven Kosten von jährlich 300,00 € könne daher nicht stattgegeben werden, weil eine derartige Berücksichtigung im Einkommensteuergesetz nicht vorgesehen sei. Mit Schreiben vom 7. November 2005 beehrte der Berufungswerber fristgerecht die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte hierzu aus, die indirekte Sozialversicherungsabgabe sei nicht fiktiv, sondern real. Er habe lediglich eine fiktive Kostenaufteilung vorgenommen, da diese jeden Wahlberechtigten der Gemeinde mit mindestens 300,00 € jährlich treffen würde. Ein Innsbrucker sei nicht einmal mit 100,00 €, ein Wiener wahrscheinlich mit weniger als 50,00 € belastet. Dies entspreche nicht dem Grundsatz der Verfassung, da auf diese Weise eine Ausbeutung der Provinz erfolge und man den Eindruck habe, man würde sie als demenzkrank halten. Diese Art der Abgabentechnik gäbe es erst seit gut dreißig Jahren, seit man für die Krankenhäuser Geld benötigen würde und es auf korrektem Wege nicht mehr möglich gewesen wäre, das Zusatzgeld zu erhalten. Es seien die Personalkosten von vierzig Prozent der Umsätze auf über siebenzig Prozent explodiert. Deshalb würden die Abgabenvorschriften taxativ die Absetzbarkeit der indirekten Sozialversicherungsabgaben nicht vorsehen, wohl aber sinngemäß. Da es verwaltungsmäßig schwierig sei, die tatsächlichen Zahler zu ermitteln, habe er eine fiktive Aufteilung auf alle Wahlberechtigten vorgenommen. Durch die Absetzung würden die Nachteile der indirekten Abgabe nur gemildert, nicht aber behoben werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Dem Berufungsvorbringen ist nicht zu entnehmen, aus welchem Titel (Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen) nach Ansicht des Berufungswerbers die strittigen von der Gemeinde getragenen "Abgaben an das Gesundheitssystem" (von diesem als "indirekte Sozialversicherungsbeiträge" bezeichnet) in Höhe der (vom Berufungswerber) geschätzten Jahresaufwendungen von 300,00 € steuerliche Berücksichtigung finden sollen.

Der Berufungswerber begehrt jedoch die steuerliche Berücksichtigung dieser von der Gemeinde erbrachten "indirekten Sozialversicherungsbeiträge" in Analogie zu den Pflichtbeiträgen zur inländischen gesetzlichen Sozialversicherung bzw. zu den gesetzlichen Krankenversicherungen (als "direkte Sozialversicherungsbeiträge"). Gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 EStG zählen derartige Pflichtbeiträge zur inländischen gesetzlichen Sozialversicherung und zu vergleichbaren Einrichtungen, denen die Funktion eines inländischen gesetzlichen Sozialversicherungsträgers zukommt, bzw. Beiträge zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung zu den Werbungskosten, weshalb auf Grund obigen Vorbringens die Ausführungen des Berufungswerbers vom Referenten dahingehend verstanden werden, dass von diesem die geltend gemachten Zahlungen ebenso als Werbungskosten angesehen werden.

Werbungskosten sind gemäß § 16 Abs. 1 EStG Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Diese liegen dann vor, wenn Aufwendungen mit der Einkünfteerzielung in einem objektiven Zusammenhang stehen und subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden; dabei ist der objektive Zusammenhang stets zwingend (Doralt, Einkommensteuergesetz⁹, Tz 32f zu § 16, 27). Im vorliegenden Fall ist der gesetzlich geforderte Zusammenhang der strittigen "indirekten Sozialversicherungsabgaben" mit den Einkünften des Berufungswerbers nicht gegeben, da diese weder zur Erwerbung und Sicherung noch zur Erhaltung der (konkreten) Einnahmen des Berufungswerbers, sondern ausschließlich zur Abdeckung der Kostenbeteiligung der "öffentlichen Hand" an sozialen Einrichtungen erbracht werden. Ergänzend wird hierzu bemerkt, dass selbst vom Berufungswerber ein diesbezüglicher Zusammenhang in seinen Eingaben weder behauptet noch ausgeführt wurde.

Darüber hinaus setzt die steuerliche Berücksichtigung von Werbungskosten einen Abfluss von Geld oder geldwerten Vorteilen beim Steuerpflichtigen voraus, da es wirtschaftlich zu einer Verminderung des Vermögens des Steuerpflichtigen kommen muss (Doralt, Einkommensteuergesetz⁹, Tz 15/1 zu § 16, 21). Für den Zeitpunkt der Abzugsfähigkeit von Werbungskosten gilt gemäß § 19 EStG 1988 in der Regel das Abflussprinzip; eine Ausgabe (Abfluss) liegt dann vor, wenn der geleistete Betrag aus der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Steuer-

pflichtigen ausgeschieden ist (VwGH 30.1.2001, 96/14/0056; Doralt, Einkommensteuergesetz⁹, Tz 22 zu § 16, 24).

Unstrittig ist, dass die streitgegenständlichen Zahlungen ("indirekte Sozialversicherungsbeiträge") nicht vom Berufungswerber, sondern von der Gemeinde erbracht und gezahlt werden. Diese Zahlungen der Gemeinde begründen damit keinen Geldabfluss aus der wirtschaftlichen Eigentumssphäre des Steuerpflichtigen, da diese dessen Vermögen weder schmälern noch vermindern. Da nach obigen Ausführungen jedoch die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen als Werbungskosten eine Vermögensverminderung in der wirtschaftlichen Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen voraussetzen, eine derartige jedoch bei den streitgegenständlichen Zahlungen beim Berufungswerber nicht gegeben ist, kann dem Berufungsvorbringen auch deswegen kein Erfolg beschieden sein.

Entgegen den strittigen Zahlungen führen die ("direkten") Pflichtbeiträge zur inländischen gesetzlichen Sozialversicherung zu einer unmittelbaren Vermögensverminderung beim Steuerpflichtigen, auch wenn diese nicht durch eine direkte Zahlung des Steuerpflichtigen selbst, sondern durch eine Einbehaltung vom Arbeitslohn und deren Abfuhr durch den Arbeitgeber an die Sozialversicherungsträger erbracht werden. Gemäß § 60 ASVG ist ein Dienstgeber nämlich zum Abzug des auf den Versicherten entfallenden Beitragsteils vom Entgelt (sogenannter Dienstnehmeranteil zur Sozialversicherung bei laufendem Bezug) in bar berechtigt. Ein derartiger Abzug führt damit zu einer "Einkommenskürzung" bzw. "Lohnschmälerung" des Dienstnehmers, sodass diese Zahlung die wirtschaftliche Eigentumssphäre des Dienstnehmers betrifft. Die strittigen Abgaben hingegen werden ausschließlich von der Gemeinde erbracht, ohne dass hiervon der Berufungswerber als Zahlender, Haftender oder Schuldner dieser bzw. eines Teiles dieser Beträge betroffen ist. Mangels Erbringung einer für obige "indirekten Sozialversicherungsabgaben" zweckgebundenen Gemeindesteuer durch den Berufungswerber bzw. einer etwaigen anderweitigen Einbehaltung von Geldern des Berufungswerbers durch die Gemeinde für ausschließlich obige Zwecke kann eine unmittelbare Vermögensverminderung durch die indirekten Abgaben beim Berufungswerber nicht erblickt werden.

Ergänzend wird noch bemerkt, dass der Berufung auch für den Fall kein Erfolg beschieden wäre, wenn der Berufungswerber die streitgegenständlichen Zahlungen als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen ansehen würde. Als Sonderausgaben können gemäß § 18 EStG nur die im Gesetz ausdrücklich angeführten Ausgaben abgezogen werden (VwGH 8.11.1988, 87/14/0188), zu denen jedoch nicht die strittigen Leistungen gehören. Die vom Berufungswerber angesprochenen Zahlungen der Gemeinde stellen nämlich keine mit Beiträgen zu einer freiwilligen Personenversicherung (ua. freiwilligen Kranken- oder Unfallversicherung) vergleichbare Leistungen dar, liegen diesen doch kein Versicherungsvertragsverhältnis zwischen dem Berufungswerber und einer Versicherungsanstalt zugrunde (ua. auch kein

freiwilliger Entschluss des Berufungswerbers für obige Zahlungen). Als Sonderausgaben könnten (wiederum) lediglich eigene Ausgaben, zu denen der Steuerpflichtige aus einem Rechtsverhältnis selbst verpflichtet ist, in Betracht kommen (VwGH 20.1.1976, 1644/74; VwGH 8.11.1988, 87/14/0188; Doralt, Einkommensteuergesetz⁴, Tz. 4, 13 zu § 18, 16f). Die eigene Vermögenssphäre des Berufungswerbers betreffende Zahlungen liegen jedoch laut obigen Ausführungen im gegenständlichen Fall nicht vor. Außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG setzen ebenso Geldausgaben oder einen Abfluss geldwerter Wirtschaftsgüter des Steuerpflichtigen voraus, da nur diese eine Belastung des Einkommens für den Steuerpflichtigen darstellen können (Doralt, Einkommensteuergesetz⁴, Tz 20 zu § 34, 12; Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz. 2 zu § 34 Abs. 1 EStG). Im vorliegenden Fall würden darüber hinaus auch bei Berücksichtigung der streitgegenständlichen Beträge die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen nicht den vom Berufungswerber zu tragenden Selbstbehalt übersteigen.

Im Hinblick auf den in den Berufungsausführungen vorgebrachten Einwand, die Nichtabsetzbarkeit der "indirekten Sozialversicherungsabgaben" würde gegen verfassungsrechtlich verankerte Grundrechte verstoßen, wird bemerkt, dass es dem Referenten nicht zusteht, die Verfassungsmäßigkeit einer gesetzlichen Bestimmung bzw. einer Rechtslage zu beurteilen. Der Referent ist an die bestehenden und ordnungsgemäß kundgemachten Gesetze gebunden.

Zusammenfassend ist somit auszuführen, dass der Referent die im Berufungsvorbringen behauptete Rechtswidrigkeit des Bescheides nicht erblicken kann. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 27. September 2007