



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 29. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 24. März 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Am 5. März 2011 langte beim Finanzamt die elektronisch übermittelte Arbeitnehmerveranlagungserklärung für das Jahr 2010 ein, mit welcher vom Berufungswerber (Bw.) folgende Angaben gemacht wurden:

Bezugsauszahlende Stellen	2
Berufsbezeichnung	Pensionist
Zusätzlicher SA-EHB für 3 Kinder	Ja
Wohnraumschaffung/-sanierung (KZ 456)	5.662,14

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid 2010 (Arbeitnehmerveranlagung) vom 24. März 2010. In diesem wurden die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit entsprechend den übermittelten Lohnzetteln der pensionsauszahlenden Stellen (Pensionsversicherungsanstalt und X-Pensionskasse AG) angesetzt. Ein zusätzlicher Sonderausgabenerhöhungsbetrag für drei Kinder - wie beantragt - wurde nicht gewährt, sodass als Sonderausgaben ein Viertel des einheitlichen Höchstbetrages für einen Steuerpflichtigen ( $\text{€ } 2.920,00 : 4 = \text{€ } 730,00$ ) vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen wurden.

Die auf Grund der Arbeitnehmerveranlagung festgesetzte Einkommensteuer betrug € 14,94, nach Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988 ergab sich eine Abgabennachforderung in Höhe von € 15,00.

Der Bescheid enthält folgenden Hinweis:

*"Sie haben während des Jahres gleichzeitig von mehreren auszahlenden Stellen Bezüge erhalten. Die Lohnsteuer wurde von jedem Arbeitgeber getrennt ermittelt. Bei der Veranlagung werden Ihre Bezüge zusammengerechnet und so besteuert, als wären sie von einer Stelle ausgezahlt worden. Sie zahlen damit genau so viel Steuer wie jeder andere Steuerpflichtige, der dasselbe Einkommen nur von einer auszahlenden Stelle bezogen hat."*

Am 29. März 2000 langte folgende Berufung gegen den Bescheid vom 24. März 2011 auf elektronischem Wege ein:

*"1) Die Steuer ist VOR und Nach Berücksichtigung des Freibetrages von EUR 720,-- gleich hoch. Diese Rechenkunst kann ich nicht nachvollziehen. 2) Die Überweisung der PV im Okt 2010 welche sowohl den laufenden Bezug als auch die SZ (14. Bezug) beinhaltete wurde voll versteuert und es erfolgte keine Neuberechnung betreffend Jahressechstel bzw. Freibetrag für 13. und 14. Bezug. 3) Die Leistungen aus der X.-Pensionskasse wurden bereits seinerzeit beim Einbringen in die Pensionskasse mit 25% versteuert, eine neuerliche Vollbesteuerung ist daher nicht zulässig."*

Über Mängelbehebungsauftrag seitens des Finanzamtes, in welchen Punkten der Bescheid konkret angefochten werde und welche Änderungen konkret beantragt würden, übersendete der Bw. per FINANZOnline am 1. April 2011 folgenden Antwort-Text:

*"Die anerkannten Sonderausgaben betragen gem. o.a. Bescheid EIN VIERTEL der Aufwendungen. Der von mir geltend gemachte Betrag lautet EUR 5.662,14 (gerne kann ich Ihnen die diesbezügliche Bestätigung der Hausverwaltung zukommen lassen). Ein Viertel davon beträgt EUR 1.415,53.*

*Sie geben einen Freibetrag von EUR 730,-- an, also circa die Hälfte.  
Bitte erklären Sie dieses Rechenkunststück."*

Daraufhin wies das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvereinscheidung vom 25. Mai 2011 als unbegründet ab. Die gesonderte Begründung (mit Datum 11. Mai 2011) zu diesem Bescheid wurde laut Zustellnachweis am 1. Juni 2011 durch Hinterlegung beim Zustellpostamt zugestellt und lautet:

*"Die Erledigung weicht von Ihrem Begehrten aus folgenden Gründen ab:  
Hinsichtlich Punkt 1 Ihres Berufungsbegehrens wird Folgendes ausgeführt:  
Gemäß § 18 Absatz 3 Einkommensteuergesetz 1988 besteht für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4, zu denen Kosten für Wohnraumschaffung bzw. -sanierung zählen ein*

*einheitlicher Sonderausgabenhöchstbetrag von 2.920 Euro jährlich. Sind die tatsächlichen Ausgaben höher als dieser Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrages als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel). Infolge tatsächlich höherer Sonderausgaben Ihrerseits war ein Viertel des Höchstbetrages von 2.920 Euro, somit 730 Euro als Sonderausgabenviertel absetzbar.*

*Hinsichtlich Punkt 2 und 3 Ihres Berufungsbegehrens wird Folgendes ausgeführt: Lt. ho. Aktenlage wurden die bei den Pensionen der Pensionsversicherungsanstalt und der X.-Pensionskasse im Jahr 2010 getrennt voneinander versteuert bzw. abgerechnet. Die Vollversteuerung war daher im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung im Sinne des § 41 Abs. 1 Ziffer 2 Einkommensteuergesetz 1988 durchzuführen und durch Zusammenrechnung beider Pensionen endgültig vorzunehmen. Somit liegt ein Pflichtveranlagungstatbestand vor, der besagt, dass eine Veranlagung von Amts wegen dann vorzunehmen ist, wenn im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind. Die vorläufige Versteuerung der Bezüge der X.-Pensionskasse mit 25 % ist nur als eine vorläufige Maßnahme im unterjährigen Lohnzahlungszeitraum anzusehen.*

*Selbstverständlich wird die bereits durch die X.-Pensionskasse einbehaltene und abgeführt Lohnsteuer von 5.971,32 Euro bei Arbeitnehmerveranlagung angerechnet. Der Einkommensteuerbescheid 2010 ist somit mit keiner inhaltlichen Rechtswidrigkeit behaftet, weshalb Ihre Berufung gemäß § 276 Absatz 1 Bundesabgabenordnung als unbegründet abzuweisen war."*

Am 10. Juni 2011 brachte der Bw. einen Vorlageantrag via FINANZOnline mit folgendem Wortlaut ein:

*"Nochmalige Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung vom 11.5. als auch gegen die Bescheidbegründung aus formellen Gründen.*

*Beide o.a. Mitteilungen sind inhaltlich falsch und enthalten weder den Hinweis auf Art der Einbringung der Berufung noch eine Berufungsfrist.*

*Offensichtlich ausgestellt von einem geistig minderbemittelten Amtsdienner (AD) ausländischer Provenienz (Name)*

*Vielleicht schafft es jemand in diese traurigen Behörde korrekte Bescheide o-ä. zu verfassen"*

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind folgende Ausgaben bei Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind: Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung. ...

In Ergänzung des Abs. 1 bestimmt § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 (in der für das Streitjahr geltenden Fassung, soweit für das gegenständliche Berufungsverfahren relevant):

Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 ... besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich. Dieser Betrag erhöht sich

...

– um 1.460 Euro bei mindestens drei Kindern (§ 106 Abs. 1 und 2). ...

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 Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

§ 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988 lautet:

(1) Als Kinder im Sinne des Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

(2) Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht.

Ein Kinderabsetzbetrag steht gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988, 1. Satz, Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe zu.

Ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988, 1. Satz, steht Steuerpflichtigen, die für ein Kind, das nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetzes 1967) und für das weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leisten, zu.

Der Bw. machte in der Arbeitnehmerveranlagungserklärung Sonderausgaben für Wohnraumschaffung und/oder Wohnraumsanierung in Höhe von € 5.662,14 geltend und beantragte zusätzlich den Sonderausgabenerhöhungsbetrag für drei Kinder.

Wenn sich der Bw., wie aus seiner Berufung und dem Ergänzungsschreiben vom 1. April 2011 erkennbar, dadurch beschwert erachtet, dass im angefochtenen Einkommensteuerbescheid keine höheren Sonderausgaben als € 730,00 zum Abzug zugelassen wurden, so ist er auf die oben zitierten Rechtsvorschriften zu verweisen. Daraus ergibt sich, dass Ausgaben für Wohnraumschaffung und/oder Wohnraumsanierung nur begrenzt abzugsfähig sind.

Nach der bereits vom Finanzamt durchgeführten Familienbeihilfen-Datenbankabfrage besteht für den Bw. kein Anspruch auf Bezug von Familienbeihilfe für irgendein Kind und somit kein Anspruch auf Kinderabsetzbeträge.

Laut Abgabeninformationssystemabfrage ist für das Streitjahr kein (Ehe)Partner des Bw. erfasst und geht weder aus der Arbeitnehmerveranlagungserklärung solches hervor noch hat der Bw. in seinen Eingaben derartiges vorgebracht. Somit scheidet auch die Möglichkeit aus, dass ein vom Bw. nicht dauernd getrennt lebender (Ehe)Partner die für Kinderabsetzbeträge geforderte Familienbeihilfengewährung für Kinder vermittelte.

Unterhaltsabsetzbeträge für Kinder, die nicht dem Haushalt des Bw. zugehören, wurden nicht geltend gemacht und nicht gewährt.

Demnach hatte der Bw. den zusätzlichen Sonderausgabenerhöhungsbetrag für drei Kinder, der das Zustehen der Kinderabsetzbeträge oder der Unterhaltsabsetzbeträge für solche Kinder zur Voraussetzung hat (vgl. wiederum die zitierten Rechtsvorschriften), zu Unrecht in der Arbeitnehmerveranlagungserklärung geltend gemacht und wurde dieser vom Finanzamt im Zuge der Einkommensteuerveranlagung mit Recht nicht gewährt.

Als Begrenzung für den Sonderausgabenabzug für Wohnraumschaffung/-sanierung in Höhe der geltend gemachten € 5.662,14 kommt bloß der einfache einheitliche Höchstbetrag von € 2.920,00 gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 zur Anwendung, wovon ein Viertel eben das im angefochtenen Einkommensteuerbescheid abgesetzte Sonderausgabenviertel von € 730,00 ergibt.

Dies hat das Finanzamt bereits in der Begründung zur Berufungsverentscheidung eingehend dargelegt.

Der Abzug eines Viertels der tatsächlich geltend gemachten Wohnraumschaffungs/-sanierungsausgaben, wie es das Ansinnen des Bw. ist, entspricht nicht dem Gesetz.

Gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 ist der Steuerpflichtige, sofern im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind, zu veranlagen, wenn im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.

Abs. 4 dieser Norm bestimmt (auszugsweise, soweit gegenständlich relevant):

Bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bleiben Bezüge, die nach § 67 Abs. 1 ... steuerfrei bleiben oder mit dem festen Satz des § 67 ... zu versteuern waren, außer Ansatz. Die Steuer, die auf sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß § 67 Abs. 1 und 2 entfällt, ist aber neu zu berechnen, wenn das Jahressechstel 2.100 Euro übersteigt. Die Bemessungsgrundlage sind die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels gemäß § 67

Abs. 1 und 2 abzüglich der darauf entfallenden Beiträge gemäß § 62 Z 3, 4 und 5. Die Steuer beträgt 6 % der 620 Euro übersteigenden Bemessungsgrundlage, jedoch höchstens 30 % der 2.000 Euro übersteigenden Bemessungsgrundlage. ... .

Nach § 25 Abs. 1 Z 2 lit. a und Z 3 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) (auszugsweise wiedergegeben):

- Bezüge und Vorteile aus inländischen Pensionskassen und aus betrieblichen Kollektivversicherungen im Sinne des § 18f des Versicherungsaufsichtsgesetzes. Jene Teile der Bezüge und Vorteile, die auf die
  - aa) vom Arbeitnehmer,
  - ...
  - eingezahlten Beträge entfallen, sind nur mit 25% zu erfassen. ... (Z 2 lit. a).
- Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung. ... (Z 3 lit. a).

Laut den im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Lohnzetteln floss dem Bw. neben der während des ganzen Streitjahres bezogenen Pension von der X-Pensionskasse AG ab 1. September 2010 auch die Pension der Pensionsversicherungsanstalt zu. Diese im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zugeflossenen Bezüge sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß den zitierten Gesetzesstellen des § 25 EStG 1988 und wurden von den beiden auszahlenden Stellen beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert; hierauf wurde schon im angefochtenen Einkommensteuerbescheid hingewiesen.

Damit ist der Pflichtveranlagungstatbestand des § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 erfüllt, wie das Finanzamt ebenfalls bereits in der Begründung zur Berufungsentscheidung ausführlich dargestellt hat.

Die Pensionskassen werden zum Teil aus Arbeitgeberbeiträgen gespeist, zum Teil aus Eigenleistungen des Arbeitnehmers. Beiträge des Arbeitgebers sind nach § 26 Z 7 nicht steuerbar, die korrespondierende Pensionsleistung wird voll versteuert. Eigenleistungen des Arbeitnehmers sind steuerpflichtig, aber im Rahmen der Höchstbeträge des § 18 Abs. 3 Z 2 als Sonderausgaben abzugsfähig, die Pensionsleistung ist nur mit 25% zu erfassen (vgl. Jakom/Lenneis, EStG, 2010, § 25 Rz. 7).

Die Pensionskassenrente wurde von der X-Pensionskasse AG als auszahlende Stelle mittels Lohnzettelmeldung als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entsprechend der angeführten gesetzlichen Bestimmung dem Finanzamt gemeldet. Dabei wurden von der Pensionskasse alle Einkommensteile aus Arbeitgeberbeiträgen voll und die aus Arbeitnehmerbeiträgen zu einem Viertel erfasst.

Die in den Lohnzetteln der Pensionsversicherungsanstalt und der Pensionskasse genannten

steuerpflichtigen Bezüge (Kennzahl 245) waren somit bei der Pflichtveranlagung als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit anzusetzen.

Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung wurde auch die Steuer auf die sonstigen Bezüge entsprechend dem zitierten § 41 Abs. 4 EStG 1988 neu berechnet und angesetzt und – worauf das Finanzamt in der Berufungsverfahrensentscheidung ebenfalls bereits hingewiesen hat – die von beiden auszahlenden Stellen getrennt ermittelte Lohnsteuer auf die bei der Veranlagung der beiden steuerpflichtigen Bezüge ermittelten Einkommensteuer angerechnet.

Die Arbeitnehmerveranlagung der Einkünfte des Bw. erfolgte entsprechend den einkommensteuerlichen Bestimmungen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. September 2011