



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 28. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 8. Juni 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) reichte im Jänner 2010 die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 beim Finanzamt ein.

Abgesehen von den Angaben zur Person und seiner Wohnanschrift machte der Bw. folgende Angaben:

(Ehe)Partnerin / (Ehe)Partner, Alleinverdienerabsetzbetrag

Familienname ... Vorname ...

Versicherungsnummer ... Geburtsdatum ...

Die Rubrik "*Ich beanspruche den Alleinverdienerabsetzbetrag und erkläre, dass meine (Ehe)Partnerin / mein (Ehe)Partner diesen nicht in Anspruch nimmt.*" wurde vom Bw. angekreuzt.

Im Übrigen wurde auch die Rubrik "*Ich erkläre, dass ich 2009 mehr als 6 Monate in einer Ehe oder Partnerschaft gelebt habe und das gemeinsame Einkommen 55.000 Euro nicht überstiegen hat. (Nur auszufüllen bei Vorliegen einer Ehe oder Partnerschaft)*" angekreuzt.

Die Anzahl der inländischen gehalts- oder pensionsauszahlenden Stellen, die an den Bw. im Jahr 2009 Bezüge (Lohn, Gehalt oder Pensionen) ausbezahlt haben wurde mit "1" bekannt gegeben.

An Sonderausgaben wurden vom Bw. geltend gemacht:

Aufwendungen für junge Aktien einschließlich Wohnsparaktien, Wandelschuldverschreibungen bzw. Partizipationsrechte zur Förderung des Wohnbaus und Genusscheine	465	19.850,--
Private Geldzuwendungen an mildtätige Organisationen, begünstigte Spendensammelvereine u.a. (§ 4a Z 3 EStG 1988)	451	65,--

Laut der beigelegten Bankabrechnung hatte der Bw. am 24. Juni 2009 eine Wandelanleihe erworben.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid 2009 am 17. Februar 2010 wie folgt:

"Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang		
Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)	
Pensionsversicherungsanstalt	15.290,28 €	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 22,00 €	15.268,28 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		15.268,28 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):		
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genuss-Scheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)	- 1.460,00 €	
Zuwendungen gemäß § 18 (1) Z 7 EStG 1988		- 65,00 €
Einkommen		13.743,28 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:		
(13.743,28 - 11.000,00) x 5.110,00 / 14.000,00		1.001,30 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		1.001,30 €
Alleinverdienerabsetzbetrag		- 364,00 €
Pensionistenabsetzbetrag		- 400,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		237,30 €
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) u. d. Freibetrages von 620 € mit 6%		115,70 €
Einkommensteuer		353,00 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		- 895,70 €
Festgesetzte Einkommensteuer		- 542,70 €

Lohnzettel und Meldungen:

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit enthalten die steuerpflichtigen Bezüge (245) nachfolgend angeführter Lohnzettel:

Bezugsauszahlende Stelle:	Bezugszeitraum:
<i>Beträge in</i>	<i>EUR</i>
Pensionsversicherungsanstalt	01.01. bis 31.12.2009
Bruttobezüge (210)	18.797,38
Sonstige Bezüge vor Abzug d. SV-Beiträge (220)	2.685,34
Steuerpflichtige Bezüge (245)	1.622,85
SV-Beiträge für laufende Bezüge (230)	821,76
Steuerpflichtige Bezüge (245)	15.290,28
Einbehaltene Lohnsteuer	895,70
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	895,70
SV-Beiträge für sonstige Bezüge (225)	136,96

Die Bezüge waren gemäß §§ 84 bzw. 3 Abs. 2 EStG 1988 von den bezugs-pensionsauszahlenden Stellen dem Finanzamt zu melden."

Das auf Grund der Veranlagung entstandene Guthaben (Abgabengutschrift laut Blatt 2 des Bescheides in Höhe von 542,70 €) wurde vom Finanzamt an den Bw. ausbezahlt (Abgabeninformationssystem-Ausdruck – Buchungen/Normaldarstellung).

Am 8. Juni 2010 erließ das Finanzamt nachfolgenden Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2009:

Der Bescheid vom 17.02.2010 wird gemäß § 299 BAO aufgehoben.

Begründung:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist."

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid 2009 nunmehr - am 8. Juni 2010 - wie folgt – wobei die Änderungen mittels Fettdruck hervorgehoben sind:

"Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang		
Bezugsauszahlende Stelle	stpfl. Bezüge (245)	
Pensionsversicherungsanstalt	15.290,28 €	
Sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	- 22,00 €	15.268,28 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		15.268,28 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):		
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung, Genuss-Scheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)		- 730,00 €
Zuwendungen gemäß § 18 (1) Z 7 EStG 1988		- 65,00 €
Einkommen		14.473,28 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:		
(14.473,28 - 11.000,00) x 5.110,00 / 14.000,00		1.267,75 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		1.267,75 €
[KEIN Alleinverdienerabsetzbetrag]		
Pensionistenabsetzbetrag		- 400,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		867,75 €
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) u. d. Freibetrages von 620 € mit 6%		115,70 €
Einkommensteuer		983,45 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)		- 895,70 €
Festgesetzte Einkommensteuer		87,75 €

Begründung:

Der Alleinverdienerabsetzbetrag konnte nicht berücksichtigt werden, da die steuerpflichtigen Einkünfte Ihres (Ehe)Partners höher als der maßgebende Grenzbetrag von 2.200 € sind."

Das Rechtsmittel der Berufung wurde mit folgender Begründung erstattet:

"In meinem ganzen Leben ist mir noch nie widerfahren, dass ein gültiger Steuerbescheid nach 4 Monaten intern revidiert wurde, und das zu meinem Nachteil !

Ich kann das Resultat dieser Revision nicht nachvollziehen und lege daher EINSPRUCH gegen den Steuerbescheid vom 8. Juni 2010 ein. Man hat den Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von 364,-- Euro gestrichen, man hat den Absetzbetrag für den Kauf der Wohnbaubank Wandelanleihe 2009 in Höhe von 20.000,-- Euro von 1.460,-- Euro auf 730,-- Euro halbiert.

Warum ?

Trotz allem sind die gültigen Absetzbeträge um 453,-- Euro höher als der gestrichene Absetzbetrag für Alleinverdiener. Es müsste sich logischerweise noch für ein vermindertes Guthaben ausgehen. Stattdessen belastet man mich mit einer Steuerschuld in Höhe von 630,45 Euro !

Ich möchte noch hinzufügen, dass der Unterschied des Netto-Jahreseinkommens 2009 zwischen Bescheid Nr. 1 und Bescheid Nr. 2 lediglich laut Ihrer Berechnung 730,-- Euro beträgt, und dafür soll ich 630,-- nachzahlen, also beinahe 90% !

Ich beantrage eine Revision der Revision".

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsentscheidung ab, die Begründung lautet:

"Gem. § 33 (4) Z. 1 EStG 1988 haben Sie keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, da das Einkommen Ihrer Ehepartnerin L... B... im Veranlagungszeitraum die maßgebliche Einkommensgrenze von € 2.200,-- übersteigt. Der vormals berücksichtigte Alleinverdienerabsetzbetrag war daher abzuerkennen. Die im Bescheid berücksichtigten Anschaffungskosten für Wohnbauanleihen sind sogenannte "Topfsonderausgaben" im Sinn des § 18 (1) EStG 1988. Gem. § 18 (3) leg.cit. sind derartige Aufwendungen maximal mit einem Viertel des zulässigen Höchstbetrages abzugsfähig. Durch (nachträgliche) Aberkennung des vormals zu Unrecht beanspruchten Alleinverdienerabsetzbetrages beträgt der zulässige Höchstbetrag für Sonderausgaben im Sinn des § 18 (1) Z. 1-3 leg.cit. € 2.920,--. Ein Viertel dieses Höchstbetrages, also ein Betrag von € 730,--, wirkt sich dann tatsächlich steuermindernd aus. Der bekämpfte Bescheid entspricht also der geltenden Rechtslage."

Der als "Einspruch gegen den Steuerbescheid vom 8. Juni 2010" bezeichnete Vorlageantrag (vom 25. Juli 2006) beinhaltet nachstehende Angaben:

"Bezugnehmend auf Ihr Schreiben vom 8. Juli 2010 hier meine Stellungnahme: Sie haben mich lediglich über Absetzbeträge belehrt, was ich zur Kenntnis nehme, obzwar ich mich schon wundere, dass der Steuerbescheid Nr. 1 vom Februar d.J. so fehlerhaft war, dass Sie diesen 4 Monate später durch einen zweiten, wieder fehlerhaften ersetzen mussten. Sie sind auf meine fundierten und überzeugenden Argumente die Antwort schuldig geblieben. Aus den beiliegenden Unterlagen geht eindeutig hervor, dass aus einem Guthaben von 542,70 Euro von Bescheid Nr. 1 Sie eine Steuerschuld gemacht haben. In Wirklichkeit ist die Nachforderung aufgrund der gestrichenen, bzw. verminderten Absetzbeträge lediglich 87,75 Euro. So sehe ich mich durch Ihr fehlerhaftes Verhalten veranlasst, den Bescheid vom 8. Juni 2010 neuerlich zu beeinspruchen. Ich hoffe, dass die übergeordnete Instanz den Fehler beheben wird und ich einen akzeptablen Bescheid erhalten werde. Andernfalls bleibt mir immer noch der Weg zum Volksanwalt."

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. bezeichnet den berufungsgegenständlichen Bescheid vom 8. Juni 2010 als fehlerhaft. Er rügt, das Finanzamt sei auf seine fundierten und überzeugenden Argumente die Antwort schuldig geblieben. Das Finanzamt habe aus einem Guthaben in Höhe von 542,70 € eine Steuerschuld gemacht.

Wie den Vermerken des Bw. auf der Kopie des Bescheides vom 8. Juni 2010 - die dem Vorlageantrag beigelegt wurde - zu entnehmen ist, ist der Bw. der Meinung, die Position "*Festgesetzte Einkommensteuer 87,75 €*" sei richtig, nicht jedoch die Position "*Abgabennachforderung 630,45 €*".

In der Berufungsschrift zeigt der Bw. auf, dass der Unterschied des Netto-Jahreseinkommens 2009 zwischen Bescheid Nr. 1 und Bescheid Nr. 2 laut der Berechnung des Finanzamtes lediglich 730,00 € betrage; dafür solle der Bw. 630,00 € nachzahlen, also beinahe 90%!

Die Überprüfung der Rechtmäßigkeit des Bescheides vom 8. Juni 2010 ergibt Folgendes:

§ 41 Abs. 1 EStG 1988 lautet:

Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagen, wenn

1. er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt,
2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.
3. im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7 oder 8 zugeflossen sind,
4. in einem Freibetragsbescheid für das Kalenderjahr berücksichtigte besondere Verhältnisse gemäß § 63 Abs. 1 nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen,
5. der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen.

§ 39 Abs. 1 dritter Satz ist anzuwenden.

Der in der Folge vom Finanzamt (gemäß § 299 BAO) aufgehobene Bescheid war am 17. Februar 2010 erlassen worden; zwei Tage danach – am 19. Februar 2010 – erging der Einkommensteuerbescheid 2009 hinsichtlich der Ehegattin des Bw. (AS 12). Dieser Bescheid vom 19. Februar 2010 befindet sich unverändert nach wie vor im Rechtsbestand (Abgabeninformationssystem-Abfrage). Gemäß der unbestritten gebliebenen Feststellung überstieg das Einkommen der Ehegattin des Bw. im Veranlagungszeitraum die maßgebliche Einkommensgrenze (von 2.200 €).

Nach der ebenfalls nicht bestrittenen Feststellung in der Berufungsvorentscheidung hat der Bw. daher keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 (erster Satz der Begründung der Berufungsvorentscheidung).

§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 bestimmt: Alleinverdienernden steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich

- ohne Kind 364 Euro

Alleinverdienernde sind Steuerpflichtige, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet sind und von ihrem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt leben. ... Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner ... Einkünfte von höchstens

2200 Euro jährlich erzielt.

Auf Grund dieser gesetzlich gedeckten Bescheidänderung ergibt sich somit eine Steuer-Differenz in Höhe von 364 € gegenüber dem ersten (aufgehobenen) Bescheid.

Hinzukommt eine zweite Bescheidänderung des in Rede stehenden Bescheides wie folgt:

§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 bestimmt: 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 selbständigen Erwerbstätigen besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920,00 € jährlich.

Dieser Betrag erhöht sich um

- 2.920 €, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, und/oder
- um 1.460 € 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 Höchstbetrages als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

Ein solcher gemeinsamer jährlicher Höchstbetrag von 2.920,00 € besteht somit für Beiträge und Versicherungsprämien (ausgenommen Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufes von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen), Ausgaben für Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung sowie für Genusscheine und junge Aktien (so genannte Topfsonderausgaben; Kennzahlen 455, 456 und 465).

Im konkreten Fall sind die geltend gemachten so genannten Topfsonderausgaben im Betrag von insgesamt 19.850,00 € (Kennzahl 465) höher als der auf Grund des (unzutreffend) beantragten Alleinverdienerabsetzbetrages maßgebende Höchstbetrag von 5.840,00 €.

Auf Grund der zitierten Gesetzesbestimmung war im Rahmen des ersten (aufgehobenen) Bescheides bei der Ermittlung des Einkommens ein Viertel des genannten Höchstbetrages (5.840,00 € : 4 = 1.460,00 €) als Sonderausgaben abgesetzt worden. Dadurch verminderte sich das Einkommen um eben diesen Betrag und errechnete sich eine Steuer vor Abzug der Absetzbeträge in Höhe von 1.001,30 €. Da dem Bw. der Alleinverdienerabsetzbetrag jedoch – wie oben diesbezüglich ausgeführt – nicht zusteht, ist die Voraussetzung, wonach sich der Betrag in Höhe von 2.920 € jährlich (um 2.920 €) erhöht, wenn dem Steuerpflichtigen der

Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht, nicht erfüllt. Im berufungsgegenständlichen (zweiten) Bescheid vom 8. Juni 2010 wurde das Sonderausgabenviertel gemäß der zitierten Bestimmung richtig in Höhe von $(2.920 \text{ €} : 4 =) 730 \text{ €}$ berücksichtigt. Dadurch verminderte sich das Einkommen um eben diesen Betrag und errechnete sich eine Steuer vor Abzug der Absetzbeträge in Höhe von $1.267,75 \text{ €}$. Diese Steuer vor Abzug der Absetzbeträge war somit auf Grund dieser Berichtigung um $(1.267,75 \text{ €} - 1.001,30 \text{ €} =) 266,45 \text{ €}$ höher als jene, die sich im ersten (aufgehobenen) Bescheid ergeben hatte.

Die im berufungsgegenständlichen Bescheid vom 8. Juni 2010 ausgewiesene Abgabennachforderung (Vergleich der Einkommensteuer laut dem Bescheid vom 8. Juni 2010 gegenüber jener laut dem Bescheid vom 17. Februar 2010) setzt sich laut den obigen Ausführungen aus *zwei* Komponenten zusammen:

Dem nicht zustehenden Alleinverdienerabsetzbetrag und dem lediglich in Höhe von 730 € anzuerkennenden Sonderausgabenviertel:

Alleinverdienerabsetzbetrag	364,00 €
+ Differenz der Steuer infolge Verminderung des Sonderausgabenviertels	+ 266,45 €
Abgabennachforderung (Vergleich der Einkommensteuer laut dem Bescheid vom 8. Juni 2010 gegenüber jener laut dem Bescheid vom 17. Februar 2010)	630,45 €

Abschließend ist der Bw., wenn er dem Finanzamt wiederholt ein "fehlerhaftes Verhalten" vorwirft, darauf hinzuweisen, dass der Fehler - der obigen Wiedergabe des Verfahrensablaufes folgend - tatsächlich ihm unterlaufen war: Er war es, der den Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt hatte, obwohl er wusste oder wissen hätte müssen, dass eine der Voraussetzungen, nämlich ein die maßgebliche Einkommensgrenze (von 2.200 €) nicht übersteigendes Einkommen seiner Ehegattin, nicht gegeben war. Im Übrigen hatte er die Sonderausgaben in der oben angeführten Höhe geltend gemacht.

Kam es im Gefolge der Veranlagung im Februar 2010, wie oben angeführt, zur Auszahlung des entstandenen Guthabens in Höhe von $542,70 \text{ €}$ und stellte sich sodann die erörterte Unrichtigkeit der Veranlagung und der Guthabenauszahlung heraus, resultierte hieraus die im Bescheid vom 8. Juni 2010 ausgewiesene Abgabennachforderung bzw. die vom Bw. zu entrichtende Einkommensteuerschuld.

Wenn der Bw. argumentiert, der Unterschied des Nettojahreseinkommens 2009 zwischen Bescheid Nr. 1 und Bescheid Nr. 2 betrage lediglich $730,00 \text{ €}$ und dafür soll er $630,00 \text{ €}$, also beinahe 90%, nachzahlen, übersieht er Folgendes:

Die Nachzahlung basiert zum *überwiegenden Teil* ($364,00 \text{ €}$ von $630,45 \text{ €}$) auf der Komponente "Alleinverdienerabsetzbetrag". Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht (entgegen

der Meinung, von welcher der Bw. offensichtlich ausgeht !) nicht mit dem (Nettojahres)Einkommen des Steuerpflichtigen, sondern mit den vom (Ehe)Partner des Steuerpflichtigen erzielten Einkünften (von höchstens 2200 Euro jährlich) in Beziehung. Der Alleinverdienerabsetzbetrag ist von dem nach Abs. 1 berechneten Steuerbetrag in Abzug zu bringen (§ 33 Abs. 2). Sie haben eine progressionsunabhängige Steuerentlastung zur Folge, die bei jedem Steuerpflichtigen gleich viel wert ist. Der AVAB soll der geminderten steuerlichen Leistungsfähigkeit des unterhaltsleistenden (Ehe)Partners Rechnung tragen bzw. das Existenzminimum des nicht verdienenden (Ehe)Partners steuerfrei stellen (Jakom, EStG³, Kanduth-Kristen, Rz 19ff).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. September 2010