

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache des Bf.,  
Adr., über die Beschwerde vom 4.3.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde  
Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 19.02.2015, betreffend Einkommensteuer für  
das Jahr 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage  
angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des  
Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Pensionist und bezog im Streitjahr Einkünfte aus  
nichtselbständiger Arbeit von der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft  
und von der Vorarlberger Rechtsanwaltskammer.

Der Bf. beantragte in seinem elektronisch eingebrachten Antrag auf  
Arbeitnehmerveranlagung für 2014 die Berücksichtigung von (Topf)Sonderausgaben in  
Höhe von € 6.777,79 sowie von Sonderausgaben für geleistete Geldspenden in Höhe von  
€ 4.000,00.

Strittig ist einerseits, in welcher Höhe Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung (an  
die SVA der gewerblichen Wirtschaft) einkommensteuerlich zum Abzug zuzulassen sind  
sowie andererseits, ob Kosten, die im Zusammenhang mit der Liquidation der Firma X-  
GmbH stehen, im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung des Bf. zu berücksichtigen  
sind. Außerdem geht es im vorliegenden Fall auch um die Höhe der Abzugsfähigkeit von  
Spenden als Sonderausgaben im Streitjahr.

Im Erstbescheid vom 19.2.2015 des Finanzamts wurden die vom Bf. geleisteten Beiträge  
an die gesetzliche Krankenversicherung (SVA der gewerblichen Wirtschaft) nicht als  
Werbungskosten berücksichtigt. Sonderausgaben wurden gemäß § 18 EStG in Höhe von

€ 704,16 (Topf-Sonderausgaben) sowie in Höhe von € 3.731,00 für Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z.7 EStG abgezogen.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 4.3.2015 brachte der Bf. Folgendes vor:

*"Aus dem zugestellten Bescheid für das Jahr 2014 ergibt sich die Berücksichtigung meiner Spenden und der Prämie für meine Lebensversicherung.*

*Bei der Erklärung ging ich davon aus, dass die SVA alle Daten an Sie übermittelt, also auch die von mir bezahlten Beiträge zur Krankenversicherung. Die sind für das Jahr 2013 laut Bescheid berücksichtigt worden. Nach meinen Unterlagen habe ich 2014 € 2.484,80 bezahlt, die als Abzug fehlen.*

*Den in Kopie beiliegenden Brief habe ich mit Unterlagen an Sie geschickt.*

*Im zugestellten Einkommensteuerbescheid 2014 wird auf dieses Schreiben nicht eingegangen. Sein Inhalt ist weder positiv noch negativ beachtet worden. Ich meine auf Grund einer telefonisch eingeholten Auskunft, dass die € 2.929,62 (oder der darin enthaltene Nettobetrag) berücksichtigt werden müssen.*

*Ich erhebe daher gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 19.02.2015 Beschwerde und beantrage, ihn insoweit abzuändern, dass die geltend gemachten Beträge von € 2.929,62 (oder der darin enthaltene Nettobetrag) und € 2.284,80 zu meinen Gunsten als einkommenssteuermindernd berücksichtigt werden, wobei der Betrag für die Krankenversicherung bei der SVA abgefragt werden möge."*

Das Finanzamt wies mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 20.3.2015 die Beschwerde als unbegründet ab. Die Begründung der BVE lautete wie folgt:

*"Bis zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte von € 36.400,00 jährlich stehen die Topf-Sonderausgaben im Ausmaß eines Viertels zu (Höchstbetrag von € 2.920,00 davon ein Viertel d.s. € 730,00). Zwischen € 36.400,00 und € 60.000,00 vermindert sich das Sonderausgabenviertel linear (Einschleifregelung). Ihr Gesamtbetrag der Einkünfte beträgt € 37.310,08. Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als € 36.400,00 werden die Topf-Sonderausgaben - in Ihrem Fall die beantragten € 6.777,79 Höchstbetrag € 2.920,00 davon zu einem Viertel (€ 730,00) berücksichtigt und überdies nach der im Erstbescheid angeführten Formel eingeschliffen.*

*Diese Kosten in Höhe von € 2.929,62 stellen weder Sonderausgaben, noch Werbungskosten noch eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes dar. Die beantragten Kosten wurden aber in diese Topfsonderausgaben miteinbezogen und daher sind diese Kosten betraglich irrelevant, da sie über der Grenze des Höchstbetrages € 2.920,00 liegen."*

In seinem Vorlageantrag führte der Bf. Folgendes aus:

*"Im Jahre 2014 hatte ich € 2.484,80 an die SVA der gewerblichen Wirtschaft zu zahlen. Es sind die Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung. Ich bin daher der Meinung, dass dieser Betrag zur Gänze abzuziehen ist. Es handelt sich ja nicht um etwas Freiwilliges. Es ist nicht möglich, dass meine gesetzliche Verpflichtung nur im Umfang von € 704,16 berücksichtigt wird.*

*Vor der Abfassung der Steuererklärung habe ich wegen der € 2.929,62 Ihr Amt angerufen und meine Frage noch einer einkommensmindernden Berücksichtigung schließlich einer Dame vorgetragen, deren Namen ich leider nicht festgehalten habe. Sie hat mir erklärt, dass dieser Betrag abzugsfähig sein. Deswegen habe ich ihn in die Erklärung aufgenommen. Nun wird eine andere Meinung vertreten, sodass für mich Unklarheit gegeben ist, die mich zu einem Beharren auf meinem Standpunkt bringt.*

*Im Zusammenhang mit den € 2.929,62 sind mir die Ausführungen im Bescheid nicht erklärbar. Zuerst wird dargelegt, dass dieser Betrag nichts ist, dann aber, dass diese Kosten in die Topfsonderausgaben miteinbezogen wurden, sodass sie irrelevant seien. Sind sie doch von Bedeutung zu meinen Gunsten?*

*Mir fällt auch auf, dass für 2013 Zuwendungen von € 2.000,00 zu berücksichtigen waren, für 2014 aber um € 1.731,00 mehr, was aber für mich ein schlechteres Ergebnis als für 2013 brächte, folgte man dem jetzt vorliegenden Bescheid."*

Die Abgabenbehörde führte im Vorlagebericht (im Zuge der Beschwerdevorlage) an das Bundesfinanzgericht (BFG) zum Sachverhalt aus:

*"Zum elektronisch eingebrachten Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung 2014 wurde ein Schreiben am 26.1.2015 zur Berücksichtigung von Kosten beim Finanzamt eingereicht. Es handelt sich um Beiträge der gesetzlichen Krankenversicherung an die SVA der gewerblichen Wirtschaft iHv € 2.484,80 und um eine Honorarnote des des Notariates Notariatschmölz vom 4.11.2013 iHv € 2.929,62 sowie des Zahlungsbeleges vom 10.2.2014. Bei den Aufwendungen handelt es sich um Kosten der Liquidation für die X-GmbH*

*Der Abgabepflichtige war der alleinige Gesellschafter-Geschäftsführer der X-GmbH und wurde auch als Liquidator bestellt.*

*Beweismittel:*

*Nachtrag vom 26.1.2015*

*Firmenbuchauszug vom 12.10.2015"*

Ein (Antwort)schreiben des Bundesfinanzgerichts (BFG) vom 12.3.2019 an den Bf. enthielt wurde (im Wesentlichen) Folgendes:

*"Eine inzwischen erfolgte Anfrage bei der Steuerberatungskanzlei Dobler Steuerberatung GmbH hat ergeben, dass Sie von dieser (seit 2013) nicht mehr vertreten werden.*

*Eine ebenfalls bereits erfolgte Anfrage beim Finanzamt hat ergeben, dass hinsichtlich der für das Streitjahr der beantragten Beiträge der gesetzlichen Krankenversicherung (SVA der gewerblichen Wirtschaft in Höhe von Euro 2.484,80) dort kein Beleg vorliegt, jedoch erscheint die Höhe dieses von Ihnen angegebenen Beitrags dem Finanzamt (im Hinblick auf die Höhe der Beiträge im Vorjahr) als glaubhaft.*

*Seitens des Bundesfinanzgerichts ist beabsichtigt, Ihrer Beschwerde teilweise stattzugeben (im Sinne der Stellungnahme des Finanzamts im Vorlagebericht vom 15.10.2015).*

*Zur Verfahrensbeschleunigung sowie aus verfahrensrechtlichen Gründen werden Sie ersucht, schriftlich innerhalb von 3 Wochen mitzuteilen, ob Ihr Schreiben vom 11.2.2019 so zu verstehen ist, dass Sie Ihre Beschwerde bzw. Ihren Vorlageantrag insoweit einschränken, sodass Sie mit einer teilweisen Stattgabe im Sinne dieses Schreibens bzw. der Stellungnahme des Finanzamts einverstanden sind.*

*Dann würde (in weiterer Folge) der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts (teilweise Stattgabe) Folgendes zu Grunde gelegt werden:*

*1) Der von Ihnen für das Jahr geleistete Beitrag für die gesetzliche Krankenversicherung in Höhe von Euro 2.484,80, welcher irrtümlich vom Finanzamt bisher nicht berücksichtigt wurde, wird nunmehr zusätzlich anerkannt.*

*2) Die Kosten der Liquidation der Fa. X-GmbH sind im Rahmen der gegenständlichen Einkommensteuerveranlagung 2014 nicht abzugsfähig, da diese weder Sonderausgaben noch Werbungskosten darstellen.*

*3) Die Abzugsfähigkeit der freigiebigen Zuwendungen (Spenden) ist gemäß § 18 Abs. 1 Z. 7 EStG 1988 insoweit gegeben, als sie ...insgesamt 10 % (des sich nach Verlustausgleich ergebenden) Gesamtbetrages der Einkünfte des jeweiligen Veranlagungsjahres nicht übersteigen. Die zu berücksichtigende Höhe der Spenden hängt also vom jeweiligen Gesamtbetrag der Einkünfte ab.*

*Die sich daraus ergebenden Berechnungsgrundlagen können Sie dem beiliegenden Berechnungsblatt entnehmen. Die genaue Begründung wird dann im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts erfolgen."*

Darauf antwortete der Bf. am 21. März 2019 (eingelangt beim BFG am 26.3.2109), dass sein Brief (vom 11.2.2019) nun so zu verstehen sei, dass er seine Beschwerde und den Vorlageantrag so einschränke, dass eine Erledigung im Sinne des Schreibens vom 12.3.2019 erfolgen könne.

### **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

#### **1. Werbungskosten**

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

Laut der Bestimmung des § 16 Abs. 1 Z. 4 lit. a EStG 1988 sind Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung als Werbungskosten abzugsfähig.

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e erster Satz EStG 1988 idgF sind Werbungskosten auch "Beiträge zu einer Krankenversicherung auf Grund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht".

Im gegebenen Fall sind die für die Anerkennung der gesetzlichen Krankenversicherungsbeiträge entsprechenden Voraussetzungen gegeben und ist dies auch seitens des Finanzamtes nunmehr unstrittig, weshalb sich diesbezügliche Erläuterungen erübrigen.

## **2. Honorarnote Notar (Liquidationskosten)**

Die Kosten der Liquidation der X-GmbH (in Höhe von Euro 2.929,62) sind im Rahmen der gegenständlichen Einkommensteuerveranlagung 2014 nicht abzugsfähig, da diese weder Sonderausgaben noch Werbungskosten darstellen. Das Finanzamt hat in seiner Stellungnahme darauf hingewiesen, dass diese Kosten in einem anderen Verfahren als Betriebsausgaben geltend gemacht werden können.

Zu den diesbezüglichen Ausführungen des Bf. im Vorlageantrag wird ergänzend klargestellt, dass die Ausführungen der Abgabenbehörde im vorletzten Satz in der BVE vom 20. März 2015 zu Missverständnissen Anlass geben können. Damit hat das Finanzamt (*wahrscheinlich*) zu erklären versucht, dass im vorliegenden Fall auch die zusätzliche rechnerische Berücksichtigung der Liquidationskosten als Sonderausgaben letztlich nichts an der Höhe des Sonderausgabenabzugs geändert hat.

Dies ist deshalb so, weil für Sonderausgaben mit Abzugsbeschränkung gemäß § 18 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 (die sogenannten "Topf-Sonderausgaben") ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920 Euro besteht (auch gültig für das Streitjahr). Sind diese Ausgaben insgesamt gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

Da der Gesamtbetrag der Einkünfte nach Berücksichtigung der zusätzlichen Werbungskosten (zu Gunsten des Bf.) bei der beiliegenden Neuberechnung (des BFG) weniger als 36.400 Euro beträgt, entfällt nunmehr die Einschleifregelung gemäß § 18 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 (letzter Absatz).

Der Bf. hat in seinem Schreiben vom 21.3.2019 keine Einwendungen gegen die Nichtberücksichtigung der Liquidationskosten im gegenständlichen Verfahren mehr erhoben, sodass diese Kosten zwischen den Verfahrensparteien nicht mehr strittig sind.

## **3. Spenden**

Die Gesetzesbestimmung des § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 sieht in ihrem ersten Satz eine betragliche Begrenzung der abzugsfähigen Spenden vor:

**Freigebige Zuwendungen sind nur insoweit als Sonderausgaben abzugsfähig, als sie (zusammen mit Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen) insgesamt 10% des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte nicht übersteigen....**

Der Bf. erzielte im Streitjahr laut Erstbescheid ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (iHv € 37.310,08). Der Gesamtbetrag seiner Einkünfte belief sich sohin auf € 37.310,08.

Da der Abzug von Spenden auf Grund der o.a. Norm der Höhe nach mit 10% des Gesamtbetrages der Einkünfte beschränkt ist, hat das Finanzamt die steuerlich abzugsfähigen Spenden im angefochtenen Bescheid zu Recht mit einem Betrag von € 3.731,00 (= 10% von € 37.310,08) limitiert.

Wenn der Bf. in seinem Vorlageantrag anführt, dass für das Jahr 2013 Zuwendungen von € 2.000,00 zu berücksichtigen waren, für das Streitjahr aber um € 1.731,00 mehr, was aber für ihn ein schlechteres Ergebnis als für 2013 brächte, so ist darauf hinzuweisen, dass die beantragten Spendenzahlungen – gemäß der zitierten Bestimmung des § 18 Abs.1 Z 7 EStG 1988 – der Höhe nach jeweils mit 10% der Gesamteinkünfte begrenzt wurden.

Für das Streitjahr 2014 ergibt sich somit laut der Neuberechnung des BFG nunmehr € 3.482,52 (anstatt € 3.731,00 im Erstbescheid).

Auf Grund der dargelegten Sach- und Rechtslage war spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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 nicht einheitlich beantwortet wird.

Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung liegen gegenständlich nicht vor. Die Lösung der Streitfragen ergibt sich aus den gesetzlichen Regelungen.

Wien, am 4. April 2019