

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Maria Grohe in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 2. Oktober 2015 gegen den Bescheid des vormaligen Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 21. September 2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014, Steuernummer 03 345/7151 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig ist die Aberkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 des Beschwerdeführers (Bf.) aufgrund der Einkommensüberschreitung seiner Ehegattin ***2*** im beschwerdegegenständlichen Jahr.

Der Beschwerdeführer hat mit Beschwerde vom 10.4.2015 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 9.4.2015 die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages (sowie den Kinderfreibetrag für 2 Kinder gem. § 106 EStG 1988) begehrt und mit Beschwerdeverentscheidung vom 20.4.2015 (ursprünglich) auch antragsgemäß erhalten.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Nachbescheidkontrolle wurde der **Bescheid vom 20.4.2015 gemäß § 299 BAO wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit von Amts wegen aufgehoben** und dahingehend korrigiert, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag aufgrund der festgestellten Einkommensüberschreitung der Ehegattin (Frau ***2***, ***St.Nr.2***) rückwirkend aberkannt wurde. Begründend führte das Finanzamt darin aus, dass der

Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden konnte, da die steuerpflichtigen Einkünfte der Ehepartnerin höher als der maßgebliche Grenzbetrag von € 6.000 seien.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf. form- und fristgerecht **Beschwerde** mit nachfolgender Begründung erhoben: „Mit dem angefochtenen Bescheid wurde mir für das Kalenderjahr 2014 eine Steuernachforderung von 985 festgesetzt, mit der Begründung, es stehe mir fürs betroffene Jahr kein Alleinverdienerabsetzbetrag zu, weil meine Gattin ***2*** im gleichen Jahr die Einkommensgrenze von 6000 überschritten habe. Aus dem Einkommensteuerbescheid meiner Gattin erweist sich aber, dass ihre Einkünfte aus selbständiger Arbeit lediglich 4959,54 betragen. Beim übrigen Betrag von 5313,27 aus der Pensionsversicherungsanstalt handelt sich in keiner Weise um Einkünfte oder Bezüge, sondern um RÜCKZAHLUNGEN von doppelteingezahlten Pensionsbeiträgen. Die Angabe, es handle hier um einen übermittelten Lohnzettel ist, also unkorrekt. Ich beantrage somit die Aufhebung des oben genannten Bescheides und die Erlassung eines neuen Bescheides.“

Die belangte Behörde legte die Beschwerde mit Vorlagebericht vom 5.9. 2016 dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit **Schreiben vom 7.12.2023** gab die belangte Behörde durch ihren Behördenvertreter nach telefonischer Rückfrage durch das BFG, um welche nichtselbständigen Einkünfte der Ehegattin es sich hier (lt. Einkommensteuerbescheid 2014 betreffend ***2***) tatsächlich handle, folgende **ergänzende Stellungnahme** ab:

„Sehr geehrte Fr. ***R***!

Bezugnehmend auf unser Telefonat übermittle ich Ihnen die Vorhaltsbeantwortung 2011 des Pflichtigen, aus der hervorgeht, dass dieser die 3.100,12 Euro als Weiterversicherung für seine Frau gezahlt und als Sonderausgaben bei ihm selbst geltend gemacht hat (§ 18 Abs. 3 Z 1 EStG).

Es ist somit nicht unplausibel, dass 2012 und 2013 ebenfalls die Sonderausgaben für die Weiterversicherung der Gattin geltend gemacht worden sind.

Der strittige Lohnzettel der Gattin im Jahr 2014 (5.313,27 Euro) würde in der Summe der drei Beträge (6.926,68) Deckung finden.

Nachdem § 18 Abs. 3 Z 1 EStG dezidiert vorsieht, dass auch der nicht getrennt lebende Ehegatte die Sonderausgaben abziehen kann, scheint mir der Umstand, dass die Frau die Sonderausgaben selbst nicht abgezogen hat, wenig problematisch zu sein.

Denn wie den (vorgelegten) Einkommensteuerbescheiden der Gattin im Anhang entnommen werden kann, lagen ihre Einkünfte in den Jahren 2011 bis 2013 unter dem Existenzminimum und hätten sich somit nicht ausgewirkt.

Da Ehegatten einander ohnehin zum Unterhalt verpflichtet sind (Wirtschaftsgemeinschaft), würde ich die Voraussetzung des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. e EStG (Verminderung des Einkommens als Sonderausgaben) als gegeben betrachten (sofern der Sachverhalt 2012 und 2013 jenem von 2011 entsprechen sollte).“

Über **gerichtliche Anfrage bei der Pensionsversicherungsanstalt** und dem Ersuchen um detaillierte Aufklärung, um welche Bezüge es sich bei den im aktenskundigen Lohnzettel der Pensionsversicherungsanstalt ausgewiesenen nicht selbständigen Einkünfte der Ehegattin des Bf. iHv € 5.313,27 handelt, erging an das Bundesfinanzgericht das nachfolgende

Antwortschreiben:

*„Sehr geehrte Frau Richterin ***R***,*

*zu Ihrer E-Mail vom 27. Dezember 2023, hinsichtlich der Versicherten Frau ***2***, kann ich Folgendes ausführen:*

*Frau ***2*** beantragte im Jahr 2010 die Weiterversicherung in der Pensionsversicherung gem. § 17 ASVG. Diesem Antrag wurde stattgegeben und es wurden die vorgeschriebenen, monatlichen Beiträge laufend entrichtet.*

In weiterer Folge wurde im Jahr 2014 von Seiten der damaligen Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft für die Jahre 2012 und 2013 das Vorliegen einer Pflichtversicherung nach dem GSVG festgestellt.

Da somit die Entrichtung von Beiträgen zur Weiterversicherung gem. § 17 ASVG nicht mehr zulässig war, wurde diese mit 31. Dezember 2011 beendet und die vom 1. Jänner 2012 bis 30. September 2014 geleisteten Beiträge – für 2012 im Ausmaß von monatlich EUR 157,25 x 12 = EUR 1.887,00, für 2013 monatlich EUR 161,63 x 12 = EUR 1.939,56 und für 2014 monatlich EUR 165,19 x 9 = EUR 1.486,71 – im November 2014, im Gesamtbetrag von EUR 5.313,27, an unsere Versicherte rückerstattet.“

Aus den aktenskundigen Einkommensteuerbescheiden des Bf. für die Jahre 2012 und 2013 geht eindeutig hervor, dass der Bf. die folgenden für seine Ehegattin geleisteten Beiträge für freiwillige Weiterversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung als Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 2 iVm § 18 Abs. 3 Z 1 EStG geltend gemacht und antragsgemäß berücksichtigt wurden:

2012 € 1.887,00

2013 € 1.939,56

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. hat im Zuge seiner Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2012 und 2013 für seine Ehegattin geleistete Beiträge für freiwillige Weiterversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung in oben bezifferter Höhe (insgesamt € 3.826,56) als Sonderausgaben steuermindernd geltend gemacht.

In weiterer Folge wurden im Jahr 2014 die in den Jahren 2012 bis 2014 an die PVA geleisteten Versicherungsbeiträge iHv € 5.313,27 aus oben näher genannten Gründen (siehe Auskunft der PVA) an die Versicherte ***2*** rückerstattet.

Mit Ablauf des Kalenderjahres 2014 übermittelte die Pensionsversicherungsanstalt dem Finanzamt einen Lohnzettel nach § 69 Abs. 9 EStG 1988, in dem der Erstattungsbetrag als steuerpflichtiger Bezug ausgewiesen wurde.

Laut rechtskräftigen Einkommensteuerbescheid 2014 der Ehegattin des Bf. vom 28. April 2015 betrugen die Einkünfte aus selbständiger Arbeit € 4.959,54 und die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit € 5.313,27 abzüglich des Werbungskostenpauschbetrages iHv € 132 somit € 5.181,27. Der Gesamtbetrag der Einkünfte belief sich auf € 10.140,81.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die im Finanzamtsakt befindlichen Unterlagen sowie die dem Bundesfinanzgericht übermittelten Stellungnahmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Beschwerdegegenständlich ist im vorliegenden Fall, ob im Jahr 2014 dem Bf. der Alleinverdienerabsetzbetrag zu gewähren ist.

Strittig ist in dem Zusammenhang, ob die (Ehe-)Partnerin (§ 106 Abs.3) des Bf. im Beschwerdejahr Einkünfte von höchstens € 6.000.00 jährlich erzielt hat bzw. ob die der Ehegattin im Jahr 2014 rückerstatteten Versicherungsbeiträge als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu versteuern und bei der Berechnung des Grenzbetrages zu berücksichtigen sind.

Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 stehen zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen nachfolgende Absetzbeträge zu:

Einem Alleinverdiener steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei zwei Kindern (§ 106 Abs.1) € 669,00.

Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs.3) Einkünfte von höchstens € 6.000.00 jährlich erzielt.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. e EStG 1988 idF Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl I Nr. 52/2009, sind **Rückzahlungen von Beiträgen für freiwillige Weiterversicherungen** einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten **in der gesetzlichen Pensionsversicherung** und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen **Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit**. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit liegen **nur insoweit vor, als die Beiträge als Sonderausgaben gemäß § 18 das Einkommen vermindert haben.**

Rechtslage ab 18.6.2009 (ab Budgetbegleitgesetzes 2009, BGBl I Nr. 52/2009):

"Negative Sonderausgaben" in Form einer einnahmenseitigen Erfassung von Rückerstattungen geleisteter Sonderausgaben im Jahr der Erstattung waren dem EStG bis zum Budgetbegleitgesetz 2009, fremd. Erst mit dem Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl I Nr. 52/2009, wurde ein eigener Einkunftstatbestand für Rückzahlungen von Beiträgen für freiwillige Weiterversicherungen einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung für den Fall geschaffen, dass diese Beiträge als Sonderausgaben gemäß § 18 EStG 1988 das Einkommen gemindert haben (vgl. § 25 Abs. 1 Z 3 lit. e EStG, der mit Wirkung vom 18. Juni 2009 in das EStG eingefügt wurde (vgl. VwGH 7.7.2011, Zl. 2007/15/0155)).

Mit dem mit 18. Juni 2009 in Kraft getretenen Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl I Nr. 52/2009, wurde u.a. die Bestimmung des § 25 Abs. 1 Z 3 EStG um die lit. e in der Weise ergänzt, dass nunmehr Rückzahlungen von Beiträgen für freiwillige Weiterversicherungen einschließlich des Nachkaufes von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen, nunmehr kraft ausdrücklicher Normierung nunmehr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit darstellen. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit liegen jedoch nur insoweit vor, als die Beiträge als Sonderausgaben gemäß § 18 das Einkommen vermindert haben.

Den Erläuternden Bemerkungen zum Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl I Nr. 52/2009 ist in diesem Zusammenhang zu entnehmen, dass Rückzahlungen von Beiträgen für die freiwillige Weiterversicherung und von Beiträgen für den Nachkauf von Versicherungszeiten zur Vermeidung einer Besteuerungslücke insoweit als Einkünfte Seite 4 von 6 zu erfassen sind, als sie das Einkommen des Jahres der Beitragsleistung vermindert haben. Die Rückzahlung von unbegrenzt abzugsfähigen Beiträgen für die freiwillige Weiterversicherung und den Nachkauf von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung soll daher, soweit die Beitragsleistung im Zahlungsjahr das Einkommen gemindert hat, im Rückzahlungsjahr einkommenserhöhend erfasst werden können (vgl. 113 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen, XXIV. GP, Vorblatt und Erläuterungen).

In den Erläuternden Bemerkungen betreffend § 25 Abs. 1 Z 3 lit. e EStG 1988 wurde die einkommensseitige Erfassung von rückgezahlten Beiträgen des Versicherungsträgers wie folgt begründet: Während bei einem freiwilligen Nachkauf von Versicherungszeiten oder bei einer freiwilligen Weiterversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung die diesbezüglichen Sonderausgaben im vollen Ausmaß das steuerpflichtige Einkommen vermindern, gibt es derzeit keinen Besteuerungstatbestand für jene Fälle, in denen diese Beiträge vom Versicherungsträger wieder rückgezahlt werden, ohne dass es zu einer späteren Pensionszahlungen kommt. Durch diesen neuen Besteuerungstatbestand soll diese Lücke geschlossen werden (vgl. 113 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen, XXIV. GP, Vorblatt und Erläuterungen). Um sicherzustellen, dass rückgezahlte Beiträge für den

freiwilligen Nachkauf von Versicherungszeiten und für die freiwillige Weiterversicherung in der Pensionsversicherung im Rahmen der (Arbeitnehmer-)Veranlagung erfasst werden können, soll in § 69 Abs. 9 EStG eine Verpflichtung zur Lohnzettelübermittlung vorgesehen werden.

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 sind Beiträge und Versicherungsprämien ausgenommen solche im Bereich des BMSVG und solche im Bereich der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge (§ 108g) zu einer freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (einschließlich der zusätzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 479 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes), soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b) Sonderausgaben.

§ 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 normiert:

In Ergänzung des Abs. 1 wird bestimmt: Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2,3 und 5 kann der Steuerpflichtige auch dann absetzen, wenn er sie für seinen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) und für seine Kinder (§ 106) leistet.

Gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 besteht 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 selbständig Erwerbstätigen ein einheitlicher Höchstbetrag von 2 920 Euro jährlich. Beiträge zu einer Weiterversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung sind demnach unbegrenzt abzugsfähig.

Grundsätzlich besteht in Bezug auf die Feststellung der Höhe der Einkünfte des (Ehe-)Partners keine Bindungswirkung an einen an den (Ehe-)Partner diesbezüglich bereits ergangenen Einkommensteuerbescheid, zumal eine derartige Bindungswirkung rechtstaatlich bedenklich ist. Dies deshalb, da einem Steuerpflichtigen im Einkommensteuerverfahren des (Ehe-)Partners keine Parteistellung zukommt und auch in dessen Abgabenverfahren keine Befugnis zur Einbringung einer Beschwerde zusteht. Die Höhe der vom (Ehe-)Partner erzielten Einkünfte zur Klärung der Frage, ob einem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht, wurde daher durch das Bundesfinanzgericht eigenständig ermittelt.

Wie der Beschwerde zu entnehmen ist, geht der Bf. bei der Berechnung zur Ermittlung der Höhe des Grenzbetrages gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 lediglich von den laut rechtskräftigen Einkommensteuerbescheid 2014, St.Nr.: ***St.Nr.2*** selbständigen Einkünften der Ehegattin iHv € 4.959,54 aus und sieht in den im Lohnzettel ausgewiesenen Einkünften keine „Einkünfte oder Bezüge“, die zu berücksichtigen wären.

Aus der Anfragenbeantwortung der Pensionsversicherungsanstalt ergibt sich jedoch zweifelsfrei, dass die für die Jahre 2012 (iHv € 1.887,00) und 2013 (iHv € 1.939,56) entrichteten Beiträge für die Weiterversicherung gem. § 17 ASVG im November 2014 an die versicherte Ehegattin des Bf. rückerstattet worden sind.

Exakt diese Beiträge wurden vom Bf. im Zuge seiner Einkommensteuerveranlagung (ANV) für die Jahre 2012 und 2013 als Sonderausgaben geltend gemacht und in den Einkommensteuerbescheiden 2012 und 2013 erklärungsgemäß (einkommensmindernd und steuermindernd) berücksichtigt. Bemerkt wird, dass die ursprünglich eingezahlten und dann wieder rückerstatteten Beiträge für das Jahr 2014 (iHv € 1.486,71) vom Bf. nicht als Sonderausgaben geltend gemacht wurden und daher bei der Berechnung des Grenzbetrages auch nicht einzubeziehen sind. Nach dem klaren Gesetzeswortlaut unterliegen nämlich nur jene Beträge der Nachversteuerung, die tatsächlich als Sonderausgaben abgesetzt wurden.

Damit waren aber die für die beiden Jahre 2012 und 2013 rückerstatteten Beiträge in Höhe von € 1.887,00 (für 2012) und € 1.939,56 (für 2013) jedenfalls als lohnsteuerpflichtige Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit e) EStG 1988 idgF bei der Ehegattin des Bf. in der Berechnung des Grenzbetrages für den AVAB zu erfassen.

Demzufolge betrugen die Einkünfte des Frau ***2*** im Jahr 2014:

Einkünfte aus selbständiger Arbeit:	€4.959,54
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit nach Abzug des WKP (€ 132):	€ 3.694,56
Gesamtbetrag der Einkünfte:	€ 8.654,10

Somit ist der in § 33 Abs. 4 Z 1 EStG normierte Grenzbetrag der Ehepartnerin des Bf. überschritten und erfolgte die Aberkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages durch die belangte Behörde zu Recht.

Die Beschwerde war als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Entscheidung hing im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles und von der auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfrage, ob die Gattin des Beschwerdeführers im Jahr 2014 Einkünfte von mehr als € 6.000,00 erzielte, ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. Dezember 2023