



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 8. März 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 2. März 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte in der Arbeitnehmerveranlagungserklärung für das Jahr 2011 den Alleinverdienerabsetzbetrag bei einem Kind, für das er oder seine Partnerin für mindestens sieben Monate die Familienbeihilfe bezogen habe. Im Einkommensteuerbescheid 2011 vom 2.3.2012 versagte die Abgabenbehörde erster Instanz die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages, weil die gesetzlichen Voraussetzungen nicht vorlägen.

Mit Eingabe vom 8.3.2012 erhob der Abgabepflichtige gegen diesen Bescheid Berufung und wandte ein, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag zustehe, weil seine Gattin für mindestens 6 Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe bezogen habe und im gemeinsamen Haushalt lebe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23.5.2012 wies die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung als unbegründet ab, weil als Kinder im Sinne des EStG 1988 Kinder gelten würden, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner mehr als sechs Monate im

Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG zusteht, und diese gesetzliche Voraussetzung nicht vorläge.

Daraufhin brachte der Berufungswerber am 31.5.2012 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und brachte ergänzend vor, dass seine Gattin bereits seit November 1999 den Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG beziehe. Auf Grund dieser Fakten habe auch in früheren Jahren positiv entsprochen werden müssen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Aus der Aktenlage und der behördeninternen Datenbank kann - übereinstimmend mit den Angaben des Berufungswerbers - entnommen werden, dass die Gattin für den gesamten Streitzeitraum Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag bezogen hat. Diese Transferleistungen wurden der Gattin des Berufungswerbers für sich selbst als anspruchsvermittelndes Kind für den Zeitraum November 1999 bis Februar 2017 zugesprochen, für eine andere, von ihr verschiedene Person bezog die Gattin des Berufungswerbers nur für den Zeitraum September 1993 bis Jänner 1999 derartige Transferleistungen. Dieser Sachverhalt ist auch aus der dem Vorlageantrag beigelegten Mitteilung des Finanzamtes vom 6.4.2012 zu ersehen. Der Berufungswerber selbst hat keine Familienbeihilfe und keinen Kinderabsetzbetrag bezogen und er stützt sein Berufsbegehren auch ausdrücklich auf den Bezug der Transferleistungen durch die Gattin.

2) a) [§ 33 Abs. 3 und 4 EStG 1988](#) idF [BGBl. I Nr. 111/2010](#) lauten:

„(3) Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.

(4) Darüber hinaus stehen folgende Absetzbeträge zu:

1. Alleinverdienenden steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich

- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,*
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.*

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr

als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 32 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe-)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe-)Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe-)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe-)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem haushaltsführenden (Ehe-)Partner zu.

2. Alleinerziehenden steht ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich

- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,*
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.*

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich.

Alleinerziehende sind Steuerpflichtige, die mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe-)Partner leben.

3. Steuerpflichtigen, die für ein Kind, das nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5

Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu. Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 43,80 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 58,40 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu."

b) In Abänderung der bis dahin geltenden Regelung des [§ 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988](#) idF [BGBl. I Nr. 135/2009](#) wurde mit [BGBl. I Nr. 111/2010](#) der Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag für kinderlose Paare ausgeschlossen (Entfall des ersten Teilstriches „- ohne Kind 364 Euro“ und Aufnahme des Erfordernisses „mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1)“ in die Definition des „Alleinverdienenden“), sodass insoweit eine Gleichstellung mit dem Alleinerzieherabsetzbetrag hergestellt wurde. Nach der für den Streitzeitraum geltenden Rechtslage finden somit nur mehr Belastungen aus den Unterhaltungspflichten gegenüber einem Kind, nicht mehr hingegen auch die Unterhaltungspflichten gegenüber einem Ehegatten steuerliche Berücksichtigung. Grundlage hierfür ist die in B 1257/91 vom 10.6.1992 durch den Verfassungsgerichtshof zum Ausdruck gebrachte Ansicht, dass Unterhaltsleistungen an den (Ehe-)Partner unter die private Lebensgestaltung fallen und eine steuerliche Berücksichtigung derselben verfassungsrechtlich nicht geboten ist.

3) Anspruch auf Familienbeihilfe hat nach [§ 2 Abs. 1 und 3 Familienlastenausgleichsgesetz 1967](#) grundsätzlich der die im Familienlastenausgleichsgesetz festgelegten weiteren Voraussetzungen aufweisende Teil der Eltern, Wahleltern, Stiefeltern oder Pflegeeltern. Das anspruchsvermittelnde Kind hat nur im Ausnahmefall einen Eigenanspruch auf den Bezug der Familienbeihilfe, dann nämlich, wenn sie Vollwaisen sind und die näher bestimmten Voraussetzungen vorliegen oder wenn - unter gleichen Voraussetzungen wie bei Vollwaisen - deren Eltern ihnen nicht überwiegend Unterhalt leisten und sie sich nicht auf Kosten der Jugendwohlfahrtspflege oder der Sozialhilfe in Heimerziehung befinden ([§ 6 Familienlastenausgleichsgesetz 1967](#)):

„§ 6

(1) Anspruch auf Familienbeihilfe haben auch minderjährige Vollwaisen, wenn

- a) sie im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben,*
- b) ihnen nicht Unterhalt von ihrem Ehegatten oder ihrem früheren Ehegatten zu leisten ist und*
- c) für sie keiner anderen Person Familienbeihilfe zu gewähren ist.*

(2) Volljährige Vollwaisen haben Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn auf sie die Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a bis c zutreffen und wenn sie

- a) das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und für einen Beruf ausgebildet werden oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist. § 2 Abs. 1 lit. b zweiter bis letzter Satz sind anzuwenden; oder*
- b) das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Zeit zwischen dem Abschluss der Schulausbildung und dem Beginn einer weiteren Berufsausbildung, wenn die weitere Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach Abschluss der Schulausbildung begonnen wird, oder*
- c) das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, für die Zeit zwischen Beendigung des Präsenz- oder Zivildienstes und dem Beginn oder der Fortsetzung der Berufsausbildung, wenn die Berufsausbildung zum frühestmöglichen Zeitpunkt nach dem Ende des Präsenz- oder Ausbildungs- oder Zivildienstes begonnen oder fortgesetzt wird, oder*
- d) wegen einer vor Vollendung des 21. Lebensjahres oder während einer späteren Berufsausbildung, jedoch spätestens vor Vollendung des 25. Lebensjahres, eingetretenen körperlichen oder geistigen Behinderung voraussichtlich dauernd außerstande sind, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen, und sich in keiner Anstaltspflege befinden, oder*
- e) (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)*
- f) In dem Monat, in dem sie das 24. Lebensjahr vollenden, den Präsenz- oder Ausbildungsdienst oder Zivildienst leisten oder davor geleistet haben, bis längstens zur Vollendung des 25. Lebensjahres, sofern sie nach Ableistung des Präsenz- oder Ausbildungsdienstes oder Zivildienstes für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist; Vollwaisen die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannte Einrichtung besuchen, jedoch nur im Rahmen der in § 2 Abs. 1 lit. b vorgesehenen Studiendauer,*
- g) erheblich behindert sind (§ 8 Abs. 5), das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und für einen*

Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist; § 2 Abs. 1 lit. b zweiter bis letzter Satz sind nicht anzuwenden,

h) sich in dem Monat, in dem sie das 24. Lebensjahr vollenden, in Berufsausbildung befinden und die vor Vollendung des 24. Lebensjahres ein Kind geboren haben oder an dem Tag, an dem sie das 24. Lebensjahr vollenden, schwanger sind, bis längstens zur Vollendung des 25. Lebensjahres; Kinder, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannte Einrichtung besuchen, jedoch nur im Rahmen der in § 2 Abs. 1 lit. b vorgesehenen Studiendauer,

i) das 24. Lebensjahr vollendet haben bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres, bis längstens zum erstmöglichen Abschluss eines Studiums, wenn sie

aa) bis zu dem Kalenderjahr, in dem sie das 19. Lebensjahr vollendet haben, dieses Studium begonnen haben, und

bb) die gesetzliche Studiendauer dieses Studiums bis zum erstmöglichen Studienabschluss zehn oder mehr Semester beträgt, und

cc) die gesetzliche Studiendauer dieses Studiums nicht überschritten wird,

j) das 24. Lebensjahr vollendet haben bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres, und sich in Berufsausbildung befinden, wenn sie vor Vollendung des 24. Lebensjahres einmalig in der Dauer von acht bis zwölf Monaten eine freiwillige praktische Hilfstätigkeit bei einer von einem gemeinnützigen Träger der freien Wohlfahrtspflege zugewiesenen Einsatzstelle im Inland ausgeübt haben; Vollwaisen, die eine in § 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 genannte Einrichtung besuchen, jedoch nur im Rahmen der in § 2 Abs. 1 lit. b vorgesehenen Studiendauer.

(3) Für ein Kalenderjahr, das nach dem Kalenderjahr liegt, in dem die Vollwaise das 18. Lebensjahr vollendet hat und in dem sie ein zu versteuerndes Einkommen ([§ 33 Abs. 1 EStG 1988](#)) bezogen hat, das den Betrag von 10 000 € übersteigt, besteht kein Anspruch auf Familienbeihilfe, wobei § 10 Abs. 2 nicht anzuwenden ist. Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens der Vollwaise bleiben außer Betracht:

a) das zu steuernde Einkommen, das vor oder nach Zeiträumen erzielt wird, für die Anspruch auf Familienbeihilfe besteht,

b) Entschädigungen aus einem anerkannten Lehrverhältnis,

c) Waisenpensionen und Waisenversorgungsgenüsse.

(4) Als Vollwaisen gelten Personen, deren Vater verstorben, verschollen oder nicht festgestellt und deren Mutter verstorben, verschollen oder unbekannt ist.

(5) Kinder, deren Eltern ihnen nicht überwiegend Unterhalt leisten und die sich nicht auf Kosten der Jugendwohlfahrtspflege oder der Sozialhilfe in Heimerziehung befinden, haben unter denselben Voraussetzungen Anspruch auf Familienbeihilfe, unter denen eine Vollwaise Anspruch auf Familienbeihilfe hat (Abs. 1 bis 3)."

Nach § 8 Abs. 7 i.V.m. § 6 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 umfasst der Eigenanspruch auch eine Erhöhung der Familienbeihilfe wegen Vorliegens einer Behinderung im Sinne von § 8 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967.

4) Gemäß [§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#) gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

Gemäß [§ 106 Abs. 3 EStG 1988](#) ist (Ehe-)Partner eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit mindestens einem Kind (Abs. 1) in einer Lebensgemeinschaft lebt. Einem (Ehe-)Partner ist gleichzuhalten, wer in einer Partnerschaft im Sinn des Eingetragene Partnerschaft-Gesetzes – EPG eingetragen ist.

5) Aus der Textierung von § 106 Abs. 3 EStG 1988 geht zweifelsfrei hervor, dass der Terminus „mit einem Kind ([§ 106] Abs. 1)“ dahingehend zu verstehen ist, dass es sich um eine vom Bezieher des Kinderabsetzbetrages und damit auch der Familienbeihilfe verschiedene Person handeln muss. Besonders deutlich lässt sich dies auch daraus ableiten, dass in § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 der Absetzbetrag unter derselben Tatbestandsvoraussetzung „mit [mindestens] einem Kind (§ 106 Abs. 1)“ zusteht und die für den Absetzbetrag anspruchsberechtigte Person als „Allein**erziehende**“ bezeichnet wird. Dem Gesetzgeber ist nicht zu unterstellen, dass er, ohne dies ausdrücklich zu normieren, einer in mehreren Bestimmungen verwendeten ein und derselben Wortgruppe jeweils verschiedene Bedeutungsinhalte beigemessen hat. Die in Z. 1 der Bestimmung des § 33 Abs. 4 EStG 1988 verwendete Wortgruppe „mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1)“ ist daher ebenfalls als Tatbestandsforderung nach einer von den verheirateten oder eingetragenen Partnern verschiedenen Person, für die der Kinderabsetzbetrag gewährt wird, zu verstehen (UFS vom 11.7.2011, RV/1754-W/11; *Wanke* bzw. *Wanke/Wiesner* in *Wiesner /Grabner /Wanke*, MSA EStG 12. GL, § 33 Anm 23 und § 106 Anm 3). Die Anspruchsvoraussetzungen für den Kinderabsetzbetrag knüpfen dagegen lediglich an den Bezug der Familienbeihilfe an, sodass ein Eigenanspruch auf Familienbeihilfe für die Gewährung des Kinderabsetzbetrages ausreicht.

6) Der Berufungswerber beantragt den Alleinverdienerabsetzbetrag, weil dessen Gattin für das gesamte Jahr 2011 Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag für sich selbst bezogen habe. Da wie ausgeführt als Kind im Sinne der Tatbestandsvoraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 nur eine von den Partnern verschiedene Person anzusehen ist, vermittelt die Tatsache der Inanspruchnahme lediglich eines Eigenanspruches auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag durch die Gattin des Berufungswerbers nicht die Tatbestandsvoraussetzung „mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1)“. Dies steht auch in Einklang mit dem Gesetzeszweck, denn mit der Neuregelung des Alleinverdienerabsetzbetrages sollten eben nur mehr Verpflichtungen im Zusammenhang mit dem Kindesunterhalt, nicht jedoch solche aus einer aufrechten Ehe berücksichtigt werden. Bezog daher die Gattin des Steuerpflichtigen im Streitzeitraum ausnahmsweise für sich selbst

Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag, lebten aber die Ehegatten mit keinem Kind, für das einer der Ehegatten ebenfalls Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag bezog, lagen die Voraussetzungen eines „Alleinverdienenden“ nicht vor.

7) Insoweit sich der Berufungswerber darauf beruft, dass ihm in den Vorjahren nicht nur der den Alleinverdienern ohne Kind zustehende Alleinverdienerabsetzbetrag gewährt worden ist, sondern der höhere Absetzbetrag für Alleinverdiener „bei einem Kind (§ 106 Abs. 1)“ ist ihm zu entgegen, dass das in [Art. 18 Abs. 1 B-VG](#) normierte Legalitätsgebot stärker ist als der Grundsatz von "Treu und Glauben". Der Grundsatz von "Treu und Glauben" könnte sich auch nur in jenem Bereich auswirken, in welchem es auf Fragen der Billigkeit ([§ 20 BAO](#); z.B. Wiederaufnahme des Verfahrens, § 303 BAO) ankommt (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 39 Anm. 9). Dies ist hier jedoch nicht der Fall. Ein Anspruch darauf, dass sich eine Behörde weiterhin rechtswidrig verhält, besteht nicht (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, MSA EStG 12. EL § 39 Anm. 9).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 14. November 2012