



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des K.K., xyE.,A., vertreten durch Peer, Zauner & Partner, Wirtschaftstreuhand OEG, 4910 Ried i.Innkreis, Am Burgfried 14, vom 13. Juli 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 12. Juni 2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2004 sowie Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2005 entschieden:

- 1) Der Berufung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2004 wird Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.
- 2) Die Berufung betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2004 werden gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.
- 3) Die Berufung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2005 wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (=Bw.) wurde mit Einkommensteuerbescheiden 2001 bis 2004 datiert mit 14. Mai 2002, 27. Mai 2003, 15. Juli 2004 und 10. August 2005 erklärungsgemäß veranlagt. Dabei wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag jährlich anerkannt.

Die Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2004 wurde gemäß § 303 Abs. 4 BAO mit Bescheiden vom 12. Juni 2006 wiederaufgenommen mit den (jeweiligen) gleichlautenden Begründungen, dass die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO erfolgte, weil Tatsachen neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gleichzeitig, nämlich mit 12. Juni 2006, erließ das Finanzamt neue (Sach)Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2004 sowie weiters den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 und anerkannte den Alleinverdienerabsetzbetrag für diese Jahre nicht. Aus den Begründungen dieser Einkommensteuerbescheide geht hervor, dass ein Alleinverdiener ein Steuerpflichtiger sei, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet sei und von seinem in Österreich wohnhaften Ehegatten nicht dauernd getrennt lebe. Da diese Voraussetzungen im gegenständlichen Fall nicht zutreffen würden, könne der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden.

Gegen diese Wiederaufnahms- und Einkommensteuerbescheide erhob der Bw. Berufung, die sein steuerlicher Vertreter wie folgt begründete:

„.....Die Bescheide werden angefochten, weil bei der Berechnung der Einkommensteuer Pensionsansprüche besteuert wurden, die gem. § 71 Abs.4 BSVG an seine von ihm getrennt lebende Ehegattin ausbezahlt wurden.

Es wird beantragt, bei der Veranlagung zur Einkommesteuer 2001 bis 2005 nur die an den Bw. ausbezahlten Bezüge zu versteuern. Die Hälfte der Pension wurde nämlich gem. § 71 Abs. 4 BSVG an die von ihm getrennt lebende Ehegattin ausbezahlt und dem Bw. sind diese Bezugsteile nicht zugeflossen. Auf Grund dieser gesetzlichen Bestimmung hatte der Bw. zu keinem Zeitpunkt eine Verfügungsmacht über diese Bezugsteile, sodass die Besteuerung dieser an die Ehegattin ausbezahlt Bezugsteile gegen das Leistungsfähigkeitprinzip verstößt.

Weiters wird beantragt, die vorgeschriebene Einkommensteuer 2001 bis 2004 auf Grund der Streichung des Alleinverdienerabsetzbetrages in Höhe von 1.394,00 € zur Gänze bis auf weiteres, längstens jedoch bis zur Rechtskraft der Entscheidung über diese Berufung von der Erhebung auszusetzen.

.....

Der Bw. ist Pensionsbezieher von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern. Er lebt von seiner Frau E.K. auf Dauer getrennt. Der Bw. hat auf der Grundlage des § 71 Abs. 4 BSVG nur

Anspruch auf die Hälfte der ihm gebührenden Pensionsansprüche, die zweite Hälfte wird direkt an seine von ihm dauernd getrennte lebende Ehegattin ausbezahlt. In den Steuererklärungen 2001 bis 2005 wurde aus diesem Grund der Alleinverdienerabsetzbetrag geltend gemacht und entsprechend veranlagt.

Mit den angefochtenen Wiederaufnahme- und Einkommensteuerbescheiden 2001 bis 2004 wird aufgrund der Tatsache, dass Frau E.K. dauernd von ihrem Ehegatten getrennt lebt der Alleinverdienerabsetzbetrag gestrichen. Dabei wurde aber nicht berücksichtigt, dass die Hälfte der Pension direkt an seine Ehegattin ausbezahlt wird und der Bw. keinen Zufluss und keine Verfügungsmacht über die Hälfte seiner Pension hat. Aus diesem Grund wird beantragt, die Hälfte der Pension bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2001 bis 2005 außer Ansatz zu lassen. Der Umstand, dass von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern der Lohnzettel über die gesamte Pension für den Bw. ausgestellt wurde, obwohl diese zur Hälfte direkt an die Ehegattin ausbezahlt wird, kann nicht dazu führen, dass eine ohne Zufluss und gegen das Leistungsprinzip verstößende Besteuerung der Bezüge ausschließlich beim Bw. vorgenommen wird...."

In der Folge ersuchte das zuständige Finanzamt mit Ergänzungsersuchen vom 10. August 2006 die Sozialversicherungsanstalt der Bauern, zum Themenkomplex § 71 Abs. 4 BSVG und der Auszahlung der Hälfte der Pension an die vom Bw. getrennte lebende Ehegattin Stellung zu nehmen.

Telefonisch wurde am 22. August 2006 – festgehalten in einem Aktenvermerk - mitgeteilt, dass die Ehegattin keine eigene Pension beziehen würde und der Bw. an seine Gattin 50% der Pension laut § 71 Abs. 4 BSVG auszahlen müsse.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2001 bis 2004:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

§ 307 Abs 1 BAO bestimmt, dass mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wieder aufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden ist. Diese Verbindung setzt die Zulässigkeit eines neuen Sachbescheides voraus (Stoll, BAO-Kommentar, § 303, S 2959).

Der Wiederaufnahmsbescheid und der neue Sachbescheid sind aber **zwei Bescheide**, die jeder für sich einer Berufung zugänglich sind bzw. der Rechtskraft teilhaftig werden können (Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, § 307 Tz 7 mwN). Auch hinsichtlich ihrer Behebbarkeit sind sie getrennt zu beurteilen (VwGH 17.9.1991, 88/14/0012).

Einen Wiederaufnahmsgrund bilden lediglich neu hervorgekommene „Tatsachen oder Beweismittel“. Damit wird die Möglichkeit geschaffen, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung tragen zu können (Stoll, BAO-Kommentar, § 303, S 2937).

Die Wiederaufnahme von Amts wegen ist nur aus den gesetzlichen Wiederaufnahmsgründen zulässig. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmsgründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen jedoch die gemäß § 305 Abs. 1 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde.

Daraus folgt, dass "**Sache**", über die die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO selbst zu entscheiden hat, bei einer Berufung der Partei gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen durch das gemäß § 305 Abs. 1 BAO zuständige Finanzamt nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen sein kann, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmsgrund beurteilt hatte.

Unter "Sache" ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hatte.

Bei einem verfahrensrechtlichen Bescheid wie dem der Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens von Amts wegen wird die Identität der Sache, über die erstinstanzlich abgesprochen wurde, durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde.

Die Rechtsmittelbehörde darf die Wiederaufnahme daher nicht auf Grund von Tatsachen oder Beweismitteln bestätigen, die vom Finanzamt nicht angesprochen wurden. Sie darf nur die von der die Wiederaufnahme verfügenden Behörde geprüften und herangezogenen Gründe

(die verfahrensbestimmend gewesenen gleichen tatsächlichen Grundlagen) einer anderen rechtlichen Wertung unterziehen.

Aufgabe der Berufungsbehörde bei Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen die amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt ist daher zu prüfen, ob dieses das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wiederaufnehmen durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre. Die Beschränkung der Berufungsbehörde auf die (auf diese Weise zu beurteilende) Sache erster Instanz schließt es daher aus, dass jene neue Wiederaufnahmegründe einführt und solcherart an Stelle der Behörde, die gemäß § 305 Abs. 1 BAO zuständig ist, aus anderen Gründen die Wiederaufnahme bewilligt.

Verstößt die Berufungsbehörde gegen diese ihre Beschränkung auf die Sache des Berufungsverfahrens, belastet sie ihren Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit.

Liegt der vom Finanzamt angenommene Wiederaufnahmegrund nicht vor oder hat dieses die Wiederaufnahme **tatsächlich auf keinen** Wiederaufnahmegrund gestützt, muss die Berufungsbehörde den angefochtenen Wiederaufnahmbescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben.

Am Finanzamt liegt es dann, ob es allfällige andere Wiederaufnahmegründe aufgreift und zu einer neuerlichen Wiederaufnahme heranzieht. Dass die Berufungsbehörde keine (neuen) Wiederaufnahmegründe einführen darf, ist auch durch die zeitliche Begrenzung der Wiederaufnahme, wie sie sich aus § 304 BAO ergibt, geboten. Schließlich kann wohl auch primär nur die gemäß § 305 Abs. 1 BAO zuständige Behörde beurteilen, welche Tatsachen und Beweismittel ihr anlässlich der seinerzeitigen Sachentscheidung noch nicht bekannt waren (VwGH 14.5.1991, 90/14/0262; 30.11.1999, 94/14/0124; 2.2.2000, 97/13/0199; Stoll, a.a.O., S. 2803).

Die fehlende Angabe der Wiederaufnahmsgründe ist nicht nur in der Berufungsentscheidung, sondern auch in der Berufungsvorentscheidung nicht nachholbar (Ritz, a.a.O., Anm. 4 zu § 307 BAO).

Im vorliegenden Fall ist aus den bekämpften Wiederaufnahmbescheiden nicht ersichtlich, aus welchen Gründen das Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt hat.

Die strittigen Bescheide verweisen in der jeweiligen (Standard-) Begründung lediglich abstrakt auf *"neu hervorgekommene Tatsachen, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die alleine oder in Verbindung mit seinem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätten"*.

Damit wurde die Wiederaufnahmen an Hand einer bloß schematischen, floskelhaften Begründung, die auf die individuellen Verhältnisse des konkreten Falles nicht Bedacht nimmt und sich in ihrer Allgemeinheit auf jeden anderen Fall anwenden ließe, verfügt.

Die Begründung des Wiederaufnahmbescheides hat aber einerseits die Wiederaufnahmegründe, also die Tatsachen und Beweise anzugeben, die neu hervorgekommen sind, und muss andererseits auch die Qualifikation dieser Umstände als bedeutsam für den anders lautenden Spruch des neuen Sachbescheides darlegen. Darüber hinaus muss sie auch die für die Ermessensentscheidung maßgebenden Umstände enthalten (siehe Ritz, a.a.O., Tz 3 zu § 307 und die dort zit. Judikatur; Stoll, a.a.O., S. 2943).

Das Finanzamt verabsäumte in seinen Begründungen in den Wiederaufnahmbescheiden, die "neu hervorgekommenen Tatsachen" und "das sonstige Ergebnis des Verfahrens" dezidiert zu benennen und diese näher auszuführen. Insbesonders legte es nicht dar, was **konkret** zu neuen Erkenntnissen im Tatsachenbereich gegenüber dem Erstverfahren geführt hätte(n) und inwiefern dadurch ein im Ergebnis anders lautender Spruch indiziert worden wäre.

Auch die weiteren Ermittlungsversuche des Finanzamtes sowie die daraus resultierenden Ergebnisse vermögen den Begründungsmangel der angefochtenen Wiederaufnahmbescheide nicht zu sanieren. Es sind auch dieselben Grenzen zu beachten, die der Abgabenbehörde zweiter Instanz nach der oben angeführten Rechtsprechung gesetzt sind; das heißt es darf nur eine Entscheidung getroffen werden, die dem Gegenstand nach bereits mit dem angefochtenen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz zu behandeln war (siehe Stoll, a.a.O., S. 2712). Da nach dem oben Gesagten die Berufungsbehörde von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht herangezogene Gründe für eine Verfahrenswiederaufnahme nicht nachträglich in der Berufungsentscheidung einführen darf, wäre es auch dem Finanzamt verwehrt, derartige Gründe in der Berufungsvorentscheidung über die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens erstmals heranzuziehen.

Aus den angefochtenen Wiederaufnahmbescheiden war sohin nicht nachvollziehbar, auf welche neu hervorgekommene Tatsache oder auf welches Ereignis des Verfahrens sich die Wiederaufnahme des Verfahrens stützte, und erfolgte die Wiederaufnahme daher in Wahrheit ohne Begründung.

Nach Lehre und Judikatur (siehe Stoll, a.a.O., Bd. III, S. 2943, und die dort zit. Jud.) hat aber - wie oben ausgeführt - die Begründung die Erfüllung der Voraussetzungen im rechtsgebundenen Bereich, also das Neuhervorkommen bestimmt zu bezeichnender Tatsachen und Beweise einerseits sowie die Qualifikation dieser als für den Spruch des anderslautenden Bescheides bedeutsam andererseits darzulegen.

Begründungsausführungen im Sachbescheid selbst könnten aber überdies nur dann ergänzend herangezogen werden, wenn im betreffenden Wiederaufnahmbescheid darauf verwiesen wurde. Nebenbei bemerkt fehlen auch diese Verweise.

Da die bekämpften Wiederaufnahmen - laut Inhalt des Spruches und der Begründung - sich im gegenständlichen Fall daher auf keinen ausreichenden Wiederaufnahmegrund stützten, die Rechtsmittelbehörde jedoch auf Grund obiger Ausführungen nicht befugt war, die fehlenden, vom Finanzamt in den bekämpften Bescheiden nicht ausgeführten Wiederaufnahmegründe durch neue zu ersetzen bzw. solche erstmals einzuführen, war spruchgemäß zu entscheiden und die angefochtenen Wiederaufnahmbescheide des Finanzamtes ersatzlos aufzuheben.

2) Einkommensteuer 2001 bis 2004:

Mit der ersatzlosen Aufhebung der Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2004 scheiden die vom Finanzamt in Verbindung mit der Wiederaufnahmeverfügung neu erlassenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2004 gemäß § 307 Abs. 3 BAO aus dem Rechtsbestand aus und das Verfahren tritt in die Lage zurück, in der es sich vor der Wiederaufnahme befunden hat.

Wie oben dargelegt, sind die angefochtenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2004 vom 12. Juni 2006 durch die ersatzlose Aufhebung der am selben Tag ergangenen Wiederaufnahmsbescheide gemäß § 307 Abs. 3 BAO somit ex lege aus dem Rechtsbestand ausgeschieden.

Das bedeutet konkret, dass die vor der bekämpften Verfahrenswiederaufnahme in Geltung gestandenen Einkommensteuerbescheide somit wieder aufleben.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO ist eine Berufung zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Da mit der Berufung nur Bescheide anfechtbar sind, ist eine solche auch unzulässig, wenn der Bescheid nicht mehr dem Rechtsbestand angehört (Ritz, a.a.O., § 273 Tz 2 und 6).

Demzufolge war die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2004 vom 12. Juni 2006 als unzulässig zurückzuweisen.

3) Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005

Strittig ist die Besteuerung der Pensionseinkünfte des Bw..

Nach dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters sei die Hälfte der Pension gem. § 71 Abs. 4 BSVG an die von ihm getrennt lebende Ehegattin ausbezahlt worden und dem Bw. seien diese

Bezugsteile nicht zugeflossen. Auf Grund dieser gesetzlichen Bestimmung hätte der Bw. zu keinem Zeitpunkt eine Verfügungsmacht über diese Bezugsteile gehabt, sodass die Besteuerung dieser an die Ehegattin ausbezahlten Bezugsteile gegen das Leistungsfähigkeitprinzip verstößt.

Das Finanzamt vertrat - laut Bescheid vom 12. Juni 2006 - die Ansicht, dass die gesamten Pensionseinkünfte beim Bw. zu versteuern seien.

Gemäß § 2 Abs. 1 EstG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

§ 2a Bauern-Sozialversicherungsgesetz (BSVG) zufolge wird bei Führung eines land(forst)wirtschaftlichen Betriebes auf gemeinsame Rechnung und Gefahr durch Ehegatten stets nur ein Ehegatte von der Pflichtversicherung in der Pensionsversicherung der Bauern erfasst. Nur dieser eine Ehegatte erwirbt daher einen Pensionsanspruch, grundsätzlich erhält auch nur dieser eine „Pension aus der gesetzlichen Sozialversicherung“ iSd Sozialversicherungsrechtes.

§ 71 Abs. 1, 4 und 6 BSVG idgF lauten wie folgt:

„(1) Die Leistungen werden, soweit im folgenden nichts anderes bestimmt wird, an den Anspruchsberechtigten ausgezahlt.

(4) Von der dem Anspruchsberechtigten gebührenden Pension (Pensionssonderzahlung) ist die Hälfte dem Ehegatten des Anspruchsberechtigten auszuzahlen, sofern dieser den land(forst)wirtschaftlichen Betrieb mit dem Anspruchsberechtigten auf gemeinsame Rechnung und Gefahr in der Mindestdauer von 120 Kalendermonaten geführt bzw. mindestens in diesem Ausmaß im Betrieb des Anspruchsberechtigten hauptberuflich mitgearbeitet hat.

.....

(6) Als Pension im Sinne des Abs. 4 gilt jede aus den Versicherungsfällen des Alters und der Erwerbsunfähigkeit gebührende Leistung nach diesem Bundesgesetz, bestehend aus.....jedoch vermindert um die auf gesetzlichen Vorschriften beruhenden Abzüge“.

Laut Rechtsprechung (VwGH 19.11.1998, 96/15/0182, 20.01.1999, 98/13/0002, etc) und Lehre (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, II. Band, § 25 ,Tz 57) steht bei einer „geteilten“ Bauernpension gemäß § 71 BSVG der Pensionsanspruch selbst nur dem Versicherten zu; seinem Ehegatten wird lediglich ein Auszahlungsanspruch eingeräumt. Der Auszahlungsanspruch gehört allerdings zur Einkommensverwendung, daher hat der Versicherte alleine die Pension zu versteuern.

Aus dem Erkenntnis des VwGH vom 19.11.1998, 96/15/0182, geht zu diesem Themenkomplex – auszugsweise - folgendes hervor:

„.....Vorrangiges Ziel der 13. BSVG-Novelle war es, dem an der Betriebsführung beteiligten, aber von der Pflichtversicherung ausgeschlossenen Ehepartner einen getrennten Auszahlungsanspruch auf die Hälfte der dem Ehegatten gebührenden Pension zu sichern. Den Pensionsanspruch selbst hat nach wie vor nur der Versicherte, dem Ehegatten wird lediglich ein Auszahlungsanspruch eingeräumt (Wanke, a.a.O.). Bei gemeinsamer Betriebsführung durch Ehegatten wird nur ein Ehe teil der Pflichtversicherung einer Pensionsversicherung unterworfen und es entsteht auch nur ein einziger Pensionsanspruch. Eine Verbesserung der sozialen Lage der Bäuerinnen wurde lediglich dadurch erreicht, daß diese zwar keinen eigenen Pensionsanspruch, aber einen Auszahlungsanspruch gemäß § 71 Abs. 4 BSVG erhalten (Wanke, a.a.O., m.w.N.).

Zur Berechnung dieses Auszahlungsanspruches bestimmt § 71 Abs. 6 BSVG, daß die Pension erst nach Verminderung um die auf gesetzlichen Vorschriften beruhenden Abzüge zu halbieren ist. Gegenstand der Teilung der Pension zwischen den Ehegatten ist daher nur die Nettopension.

Bei der steuerrechtlichen Beurteilung, wem das Einkommen bzw. Einkünfte oder Einnahmen zuzurechnen sind (§ 2 Abs. 1 EStG 1988), ist in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden; es kommt auf die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge an, weil die Einkommensteuer in erster Linie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des einzelnen und nicht rechtliche Gestaltungen erfassen will. Für die Zurechnung der Einkünfte ist somit nicht maßgeblich, aus welchem Rechtsgrund sie der Steuerpflichtige bezieht (vgl. zum Ganzen Hofstätter/Reichel, Kommentar zum EStG 1988 III, Tz 7 zu § 2, sowie Quetschnigg/Schuch, Handbuch zum EStG 1988, Tz 46 zu § 2, jeweils mit Hinweis auf hg. Rechtsprechung). Eine steuerlich unbeachtliche bloße Einkommensverwendung ist nicht von einer Freiwilligkeit der Verfügung abhängig. So berührt eine Zwangsverwaltung nicht den Umstand, daß die daraus erzielten Einnahmen dem Verpflichteten zuzurechnen sind; ebenso sind einem Gemeinschuldner auch die Einkünfte aus einem zur Konkursmasse gehörenden Unternehmen zuzurechnen (vgl. die bei Hofstätter/Reichel, a.a.O., angeführte hg. Rechtsprechung).

In dem vorliegend zu beurteilenden Sachverhalt kommt dem Umstand somit keine wesentliche Bedeutung zu, daß der Pensionsberechtigte keinen rechtlichen Einfluß darauf hat, ob der Ehegatte die diesem gemäß § 71 Abs. 4 BSVG zustehende Auszahlung auch in Anspruch nimmt. Entscheidend ist vielmehr, daß dem Ehegatten kein Pensionsanspruch, sondern lediglich ein Auszahlungsanspruch zusteht. Dieser hat keinen Einfluß auf allfällige gegen den Pensionsberechtigten gerichtete Pfändungen. Auch daraus ergibt sich eine

besondere Art der Einkommensverwendung durch den Pensionsempfänger. Es liegt somit auf Seiten des Pensionsberechtigten eine bloße (nicht zustimmungsbedürftige) Einkommensverwendung vor, nicht jedoch eine Verlagerung auch der Einkunftsquelle. Dieses Ergebnis stimmt mit der Absicht des Gesetzes überein, den Pensionsbeitrag vor der teilweisen Auszahlung an den Ehegatten um die auf gesetzlichen Vorschriften beruhenden Abzüge (somit auch um die Einkommensteuer) zu vermindern. Mag auch die Einführung des Anspruchs auf teilweise Auszahlung der Pension an den Ehegatten damit motiviert gewesen sein, dessen Stellung wegen seiner Mitarbeit im Betrieb zu verbessern, ändert dies nichts an der Zurechnung der in Rede stehenden Einkunftsquelle an den Mitbeteiligten. Die an die Ehegattin gewährten Auszahlungsbeträge - denen auch das Element der Unterhaltsabgeltung innewohnt, was sich aus der Anordnung des Gesetzgebers ergibt, daß bei ausreichender Eigenversorgung ein Auszahlungsanspruch nicht besteht - sind beim Mitbeteiligten als im Hinblick auf § 20 Abs. 1 Z. 4 EStG unbeachtliche Einkommensverwendung zu werten...".

Unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten (VfGH vom 10.12.97, B 3089/96) ist es auch unbedenklich, die Pension demjenigen zuzurechnen, der die Beträge dafür steuermildernd geltend machen kann.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet das Folgendes:

Unstrittig ist, dass der Bw. die Hälfte der Pension an seine von ihm getrennt lebende Ehegattin (da sie keine eigene Pension bezieht) gem. § 71 Abs. 4 BSVG auszahlt.

Die Ehegattin erhält – laut obigen Ausführungen – einen getrennten Auszahlungsanspruch auf die Hälfte der dem Ehegatten gebührenden Pension. Auf Seiten des Bw. liegt eine bloße (nicht zustimmungsbedürftige) Einkommensverwendung vor, nicht jedoch eine Verlagerung der Einkunftsquelle. Das hat weiters zur Folge, dass bei der Geltendmachung des Auszahlungsanspruches die Pension zur Gänze dem Anspruchsberechtigten – also dem Bw. – zugerechnet und daher bei ihm versteuert wird.

Nebenbei ist noch anzumerken, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag zu Recht nicht anerkannt wurde, da der Bw. laut Berufungsschrift vom 13. Juli 2006 von seiner Ehegattin auf Dauer getrennt lebt.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 war daher als unbegründet abzuweisen.

Es war somit insgesamt spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 23. Jänner 2008