



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des B, vom 13. Juni 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes S, vertreten durch D, vom 29. Mai 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2011 die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages. Neben seinen inländischen Pensionseinkünften bezog er auch eine ausländische Pension in Höhe von € 7.194,60. Die ausländischen Pensionseinkünfte wurden im Wege des Progressionsvorbehaltes bei der Berechnung des Durchschnittssteuersatzes berücksichtigt.

Die beantragte Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht anerkannt, weil kein Kind vorhanden sei, für das der Berufungswerber oder seine (Ehe)Partnerin Familienbeihilfe für mindestens sieben Monate im Jahr 2011 bezogen hätten.

Gegen den Einkommensteuerbescheid des Jahres 2011 wurde berufen und ausgeführt, dass weder – wie bisher – der Pensionistenabsetzbetrag noch der Alleinverdienerabsetzbetrag gewährt worden sei, obwohl dies im Steuerbuch für 2011, Seite 24, Absatz 3 unter

„Alleinverdiener“ angeführt sei. Es werde daher die Gewährung des Pensionisten- und des Alleinverdienerabsetzbetrages für das Jahr 2011 beantragt.

Die Berufung wurde durch Erlassung einer Berufungsvorentscheidung (Bescheid) abgewiesen. In der Begründung wurde unter anderem ausgeführt, dass der Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 Z 1) nicht berücksichtigt werden könne, weil im Jahr 2011 die Grenze für den Anspruch auf diesen Absetzbetrag auf 13.100,00 € reduziert worden sei. Da die Pensionseinkünfte aus Deutschland und Österreich diesen Betrag übersteigen, sei der Pensionistenabsetzbetrag nicht zu berücksichtigen gewesen (Einschleifregelung). Der Alleinverdienerabsetzbetrag wäre nur dann zu berücksichtigen gewesen, wenn der Berufungswerber oder seine (Ehe-)Partnerin für mindestens sieben Monate Familienbeihilfe für ein Kind bezogen hätten.

Gegen diesen Bescheid wurde ein „Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zu der Berufungsvorentscheidung“, der von der Abgabenbehörde erster Instanz zutreffend als Vorlageantrag gewertet wurde, eingebracht.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass der Pensionistenabsetzbetrag auf Grund des Steuerbuches 2012 für die Veranlagung 2011, Seite 22, nach folgender Berechnung wie folgt zustehe:

„(Euro 25.000,00 minus Pensionseinkommen 2011 von Euro 21.370,92 x 5%) Euro 181,45 (Einschleifregelung).“

Dieses Steuerbuch habe der Berufungswerber erst wenige Tage vor Abgabe seiner Erklärung beim Finanzamt erhalten. Dieses Steuerbuch führe auf Seite 24, Absatz 3 zum Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag folgendes aus:

„Die Einkünfte der Ehepartnerin oder des Ehepartners, der eingetragenen Partnerin oder des eingetragenen Partners oder der Lebensgefährtin oder des Lebensgefährten den Betrag von Euro 6.000,00 nicht überschreiten.“

Die Pension seiner Ehepartnerin betrage weniger als 6.000,00 Euro, wie der Steuererklärung seiner Ehegattin zu entnehmen sei.

Die Berufung wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz der Rechtsmittelbehörde vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Festgestellter Sachverhalt

Der Berufungswerber ist verheiratet. Er hat im Jahr 2011 kein Kind für das er oder seine (von ihm nicht dauernd getrennt lebende) Ehegattin Familienbeihilfe für mindestens sechs Monate bezogen haben.

Die inländische Bruttopenzion des Berufungswerbers betrug im Jahr 2011 € 27.655,74. Auf diese laufenden Bezüge wurden Sozialversicherungsbeiträge von € 1.209,00 entrichtet. Die Höhe der unter Progressionsvorbehalt erzielten steuerbefreiten Auslandseinkünfte aus nicht selbständiger Arbeit (ausländische Pensionseinkünfte) betrugen € 7.194,60.

Steuerberatungskosten (€ 180,00) sowie abzugsfähige Zuwendungen gem. § 18 (1) Z 7 EStG 1988 (€ 215,00) wurden unter anderem als Sonderausgaben abgesetzt.

2) Rechtliche Würdigung

2.1 Alleinverdienerabsetzbetrag

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 (§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 idf BGBL I Nr.: 112/2011).

Durch das Budgetbegleitgesetz 2012 besteht für verheiratete oder in einer eingetragenen Partnerschaft lebende Personen ab dem Veranlagungsjahr 2011 kein Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, wenn diese nicht mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), für welches Sie mehr als sechs Monate im Jahr Familienbeihilfe beziehen, leben. Die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages für Steuerpflichtige ohne Kind(er) kann daher letztmalig nur mehr bei der Veranlagung des Jahres 2010 erfolgen (siehe Regierungsvorlage 981 der Beilagen XXIV. GP).

Grundvoraussetzung ab der Veranlagung des Jahres 2011 – im gegenständlichen Verfahren die Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2011 – ist somit, dass der verheiratete Berufungswerber mit einem Kind, für welches entweder seine Ehefrau oder er für mehr als sechs Monate die Familienbeihilfe bezieht, mit seiner Ehefrau lebt. Die Prüfung, ob das Einkommen der (nicht dauernd getrennt lebenden) Ehefrau die maßgebliche Grenze für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages überschreitet oder nicht, ist nur dann vorzunehmen, wenn die Grundvoraussetzung – ein Kind, für das Familienbeihilfe bezogen wird – erfüllt ist. Ist diese grundsätzliche Voraussetzung für den Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, wie im gegenständlichen Verfahren, nicht erfüllt, ist eine Prüfung, ob die (nicht dauernd getrennt lebende) Ehefrau Einkünfte von mehr als € 6.000,00 im Jahr 2011 erzielte oder nicht, entbehrlich. Diese Prüfung wäre im gegenständlichen Verfahren nur dann vorzunehmen gewesen, wenn der Berufungswerber oder seine (von ihm nicht dauernd getrennt lebende) Ehefrau für ein Kind Familienbeihilfe für mehr als sechs Monate im Jahr 2011 bezogen hätten.

Bei seinen aus dem Steuerbuch 2012 (Seite 24, 2. Absatz, dritter Teilstrich) übernommenen Ausführungen, übersieht der Berufungswerber die unter dem ersten Teilstrich anführte Information, wonach der Alleinverdienerabsetzbetrag unter anderem nur dann zusteht, wenn der Steuerpflichtige für ein oder mehrere Kind/er für mindestens sieben Monate Familienbeihilfe bezogen hat.

Die Versagung des Alleinverdienerabsetzbetrages erfolgte mangels Erfüllung der grundsätzlichen Voraussetzung – ein Kind, für das Familienbeihilfe bezogen wird – daher zu Recht.

2.2 Pensionistenabsetzbetrag

Stehen einem Steuerpflichtigen die Absetzbeträge nach Abs. 5 nicht zu und erhält er Bezüge oder Vorteile im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 oder 2 für frühere Dienstverhältnisse, Pensionen und gleichartige Bezüge im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 oder Abs. 1 Z 4 bis 5, steht ein Pensionistenabsetzbetrag zu, wenn die Voraussetzungen der Z 1 nicht vorliegen. Der Pensionistenabsetzbetrag beträgt 400 Euro. Bei Einkünften, die den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag begründen, steht der Werbungskostenpauschbetrag nach § 16 Abs. 3 nicht zu. Der Pensionistenabsetzbetrag nach Z 2 vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionsbezügen von 17 000 Euro und 25 000 Euro auf Null (siehe § 33 Abs. 6 Z 2 EStG 1988).

Steht, wie im gegenständlichen Verfahren, der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag nicht zu, beträgt der Pensionistenabsetzbetrag 400 Euro. Dieser wird bei zu versteuernden Pensionsbezügen zwischen 17.000 Euro und 25.000 Euro linear auf Null eingeschliffen.

Beim Begriff "zu versteuernde Pensionsbezüge" für die Einschleifregelung geht es um die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Pensionsbezüge, die zur Versteuerung gelangen können. Es geht nicht um tatsächlich versteuerte Pensionsbezüge, sondern um die Summe der potenziell möglichen Pensionsbezüge, die grundsätzlich zu versteuern wären. Nach der Summe dieser Pensionsbezüge richtet sich die Anwendung der Einschleifregelung. Es ist gleichgültig, ob es sich um inländische oder ausländische, steuerpflichtige oder steuerfrei gestellte Pensionsbezüge handelt (siehe RV/0605-L/09 vom 25. 8. 2010).

Der Verwaltungsgerichtshof hat zur Einschleifregelung des § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 idF des Strukturanpassungsgesetzes 1996 ausgesprochen, dass Einkünfte, die auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens nicht der inländischen Besteuerung unterliegen, bei der angesprochenen Einschleifregelung für die Berücksichtigung von Sonderausgaben zu berücksichtigen seien. Grundsätzlich soll bei grenzüberschreitenden Sachverhalten eine Besteuerung erreicht werden, wie sie auch bei rein innerstaatlichen Sachverhalten vorgenommen wird (vgl. VwGH 24. 05. 2007, [2004/15/0051](#) und vgl. VwGH 25. 09. 2001, [99/14/0217](#)). Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung erfordert die Berücksichtigung der Auslandseinkünfte bei der Einschleifregelung des § 33 Abs. 6 dritter Satz EStG 1988. Die Einschleifregelung ist von jenem Gesamtbetrag der Einkünfte zu bemessen, der dem Welteinkommen zu Grunde liegt, unabhängig davon, ob ein Teil der Einkünfte solche sind, die als Auslandseinkünfte auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens freigestellt sind (vgl. VwGH 24. 05. 2007, [2004/15/0051](#)).

Bei der Einkommensermittlung sind Werbungskosten, die im Zusammenhang mit dem Pensionsbezug (Pflichtbeiträge) stehen und bestimmte Sonderausgaben, die Gegenstand eines Freibetragsbescheides sein können, von den laufenden Pensionsbezügen abzuziehen (siehe Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2011, § 33, Rz 65).

Es sind die Pensionseinkünfte und die damit im Zusammenhang stehenden Werbungskosten sowie bestimmte Sonderausgaben für die Berechnung der Einschleifzone maßgeblich. Der Berufungswerber hat im Jahr 2011 neben Pensionseinkünften, für die inländische Einkommensteuer festzusetzen ist, auch Pensionseinkünfte bezogen, welche zwar nur zum Progressionsvorbehalt herangezogen werden dürfen, aber ungeachtet dessen nach § 25 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 der inländischen Steuerpflicht unterliegen. Bei sämtlichen Pensionseinkünften des Berufungswerbers handelt es sich somit um zu versteuernde Pensionsbezüge, weshalb auch sämtliche Pensionsbezüge für Zwecke der Einschleifung des Pensionistenabsetzbetrages in Ansatz zu bringen sind (s. RV/0214-I/10 vom 18. 12. 2010).

Es ist daher – entgegen der Ansicht des Berufungswerbers – **nicht das Einkommen** der Berechnung der Einschleifzone zu Grunde zu legen, sondern folgende „Pensionseinkünfte“:

Pensionseinkünfte Inland		27.655,74	€
Pensionseinkünfte Ausland		7.194,60	€
Pensionseinkünfte gesamt		34.850,34	
abzüglich			
Sozialversicherungsbeiträge für laufende Bezüge		-1.209,00	€
Sonderausgaben			
Steuerberatungskosten (§ 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988)	180,00		
Zuwendungen gem. § 18 (1) Z 7 EStG 1988	215,00	€	
	395,00	€	-395,00 €
"Pensionseinkünfte 2011"		33.246,34	€

Da die Summe sämtlicher Pensionseinkünfte des Berufungswerbers die Obergrenze der Einschleifzone von 25.000 Euro übersteigt, steht der Pensionistenabsetzbetrag nicht zu.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat im angefochtenen Bescheid daher zu Recht den Pensionistenabsetzbetrag nicht berücksichtigt.

Die Berufung war daher abzuweisen und der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Salzburg, am 25. September 2012