



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der HP, x, vertreten durch Laconia Treuhand Dr. Friedrich&Co KG, 1090 Wien, Währingerstr. 28, vom 11. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 22. November 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Für JP, verstorben am 3. November 2005 wurde im Rahmen einer von der Witwe HPo für das Jahr 2005 eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2005 der Alleinverdienerabsetzbetrag beansprucht.

Das Finanzamt Wien 1/23 erließ zunächst einen der Erklärung entsprechenden Einkommensteuerbescheid für 2005.

Der Bescheid wurde in der Folge gemäß § 299 BAO aufgehoben und durch einen Einkommensteuerbescheid 2005 ersetzt, wobei der Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag aberkannt wurde.

Begründend führt die Behörde aus, dass dieser nicht berücksichtigt werden konnte, nachdem die Einkünfte des Ehepartners höher als der maßgebliche Grenzbetrag von € 2.200,- seien.

Mit Eingabe vom 11. November 2007 erhob HP (i.d.F. Bw.) Berufung.

- Die Ehe habe im zu beurteilenden Zeitraum länger als 6 Monate gedauert und somit die Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 EStG 1988 erfüllt. Sie sei erst durch den Tod von JP beendet worden. Während dieser Zeit habe seine Ehefrau keinerlei Einkünfte bezogen.

- Die Einbeziehung der Einkünfte der Witwe (Witwenpension) sei nicht rechtmäßig, da die Ehe mit dem Ableben des einen Ehepartners zu Ende und damit aufgelöst sei.
- Zudem ende die Steuerpflicht mit dem Tod. Zu Lebzeiten von JP habe seine Ehefrau keine Einkünfte bezogen. Es würden die Einkünfte der Witwe als in aufrechter Ehe lebend qualifiziert und unrichtigerweise in das Veranlagungsjahr 2005 einbezogen.

Über die Berufung wurde eine Berufungsvorentscheidung vom 7. Jänner 2008 erlassen, mit der diese als unbegründet abgewiesen wurde.

Bei Ermittlung des Grenzbetrages für den Alleinverdienerabsetzbetrag sei immer von den Jahreseinkünften auszugehen. Daher seien bei Verehelichung, Scheidung oder Tod immer die Gesamteinkünfte des Partners maßgeblich. Auch der Bezug einer Witwenpension nach dem Tod des Ehepartners in einer den Grenzbetrag übersteigenden Weise sei für den Alleinverdienerabsetzbetrag schädlich.

Die Bw. stellte mit Schreiben vom 8. Februar 2008 einen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz.

Die persönliche Steuerpflicht von JP habe sich auf den Zeitraum 1. Jänner 2005 bis 3. November 2005 erstreckt. Der Verstorbene sei daher, habe HPo doch kein eigenes Einkommen für diesen Zeitraum bezogen, als Alleinverdiener anzusehen. Die Witwenpension sei nicht in die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuervorschreibung des Verstorbenen einzubeziehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 i.d. maßgeblichen Fassung lautet (auszugsweise):

(4) Zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen stehen nachfolgende Absetzbeträge zu:

1. Einem Alleinverdiener steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu.

Dieser beträgt jährlich

- ohne Kind 364 Euro

...

...Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich...

...Voraussetzung ist, daß der (Ehe)Partner...Einkünfte von höchstens 2 200 Euro jährlich erzielt.

Zum Zweck des Alleinverdienerabsetzbetrages führt Jakom/Kanduth-Kristen EStG § 33 Rz. 20 aus: 'Nach dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit

dürfen durch Unterhaltpflichten disponible Einkommensteile keiner Besteuerung unterliegen. Der AVAB soll der geminderten steuerl Leistungsfähigkeit des unterhaltsleistenden (Ehe)Partners Rechnung tragen bzw. das Existenzminimum des nicht verdienenden (Ehe)Partners stfrei stellen. Mit dem Absetzbetrag wird die steuerl ungleiche Berücksichtigung des gemeinsamen Existenzminimums einer Haushaltsgemeinschaft wenigstens zT ausgeglichen und dem Gesichtspunkt der wirtschaftl Leistungsfähigkeit des StPfl Rechnung getragen...Bei Ehegatten gilt der AVAB die gesetzliche Unterhaltpflicht des verdienenden Ehepartners ggü dem nicht oder gering verdienenden Ehepartner ab...'.

JP war bis zu seinem Ableben am 3. November 2005 verheiratet wobei er unbestritten nicht dauernd getrennt von seiner unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegattin gelebt hat.

HPo bezog im Jahr 2005 (nach dem Ableben ihres Gatten) Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit i.H.v. € 2.271,21.

Fraglich ist, ob ihre nach dem Ableben ihres Ehegatten bezogenen Einkünfte zum Wegfall des Anspruches auf Alleinverdienerabsetzbetrag beim Verstorbenen führen.

Laut Doralt, EStG⁶, § 33 Tz. 33 sind die Einkünfte von Ehegatten vor und nach der Verehelichung zur Berechnung des jährlichen Einkommens zu berücksichtigen. Dies gilt ebenso bei der Auflösung der Ehe durch Tod des Alleinverdieners, falls der Überlebende in diesem Jahr Einkünfte über € 2.200,- in Form einer Witwenpension bezieht.

Auch gemäß Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch 1988 § 33 Rz. 13.3 sind in die Grenzbetragsermittlung nicht nur die Einkünfte während der Verehelichung, sondern die gesamten Einkünfte des betreffenden Jahres miteinzubeziehen. Die Autoren verweisen diesbezüglich auf ein zu einer früheren Rechtslage ergangenes VwGH-Erkenntnis vom 24.3.1972 ZI. 629/71.

Der diesem Erkenntnis zugrunde liegende Sachverhalt entspricht weitgehend dem gegenständlich vorliegenden. Die Gattin (Zweitbeschwerdeführerin) hatte bis zum Todestag ihres Ehemannes keinerlei Einkünfte. Erst danach hatte sie Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in Form einer Witwenpension.

Die Beschwerde führte aus, dass Ereignisse, die erst nach dem Erlöschen der Steuerpflicht des anspruchsberechtigten Alleinverdieners einträten, auf das Schicksal des Alleinverdienerfreibetrages keinen Einfluss nehmen könnten.

Der VwGH bestätigte die Ansicht der Behörde, wonach der Alleinverdienerfreibetrag zunächst dem Verstorbenen zugestanden sei, dass aber nach seinem Tod die Bf. mit der Witwenpension gleichfalls Einkünfte in einer Höhe bezogen habe, die zum Wegfall der Voraussetzungen für den Alleinverdienerfreibetrag geführt hätten.

Auch wenn nach der seinerzeit herrschenden Gesetzeslage ein Fall einer Zusammenveranlagung (gemäß § 46 Abs. 2 Z 2 EStG 1967) vorlag ist die Feststellung im

Rahmen des Erkenntnisses, dass für die Gewährung des Alleinverdienerfreibetrages auch Verhältnisse nach Beendigung der Steuerpflicht (des verstorbenen Ehegatten) zu berücksichtigen waren auf den hier zugrundeliegenden Fall übertragbar.

Die Ermittlung der maßgeblichen Einkünfte als Anspruchsvoraussetzung für den Alleinverdienerabsetzbetrag würde sich auch vom Kalenderjahr lösen.

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 27.9.2000, 97/14/0033 dargelegt, dass die Bestimmung des § 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 bei der Normierung der für den Alleinverdienerabsetzbetrag maßgeblichen Grenze ausdrücklich auf die "Einkünfte" des (Ehe)Partners abstellt.

Die Ermittlung der Einkünfte erfolgt (mit Ausnahme der betrieblichen Einkunftsarten) für das Kalenderjahr (vgl. Doralt/Ruppe Steuerrecht Bd. I⁶ S 26).

Die beantragte Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages würde zudem zu unsystematischen Ergebnissen führen.

Das Einkommen der Gattin des Verstorbenen betrug im Jahr 2005 € 2.130,73 wodurch es unter Zugrundelegung der Bestimmung des § 33 (1) EStG 1988 zu keiner vorzuschreibenden Einkommensteuer kam und Absetzbeträge keine Berücksichtigung finden mussten.

Folgt man der Ansicht der Bw., nach der lediglich die während des aufrechten Bestandes der Ehe bezogenen Einkünfte für die Berechnung der Voraussetzung des Alleinverdienerabsetzbetrages heranzuziehen wären würde dies für den Fall, dass sie im verbleibenden Zeitraum ein Einkommen über € 10.000,- (Grenzbetrag gem. § 33 (1) EStG 1988) bezogen hätte dazu führen, dass ihr (der Witwe) der Pensionistenabsetzbetrag und dem verstorbenen Gatten sowohl der Pensionistenabsetzbetrag wie auch der Alleinverdienerabsetzbetrag (bis zur Obergrenze von € 25.000,- gemäß § 33 (5) Z 6 EStG 1988) zustünde, was dem o.a. Zweck, das Existenzminimum des nicht verdienenden (Ehe)Partners steuerfrei zu stellen zuwiderlaufen würde.

Dass der Alleinverdienerabsetzbetrag bei Einkünften des Ehegatten (Witwenpension) die den Betrag von € 2.200,- übersteigen nicht zusteht, entspricht dementsprechend auch der bisherigen Rechtssprechung des UFS (vgl. RV/0148-L/05 vom 8. März 2006).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. August 2008