



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (idF. Bw.) ist verheiratet und hat keine Kinder für die er oder seine Gattin im Jahr 2011 für mehr als sieben Monate Familienbeihilfe bezogen hat.

Unter Pkt. 5.1. der am 8.3.2012 eingelangten Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2011 beantragte der Bw. den Alleinverdienerabsetzbetrag und erklärte, dass seine Gattin diesen nicht in Anspruch nähme.

Des Weiteren beantragte der Bw. u.a. sog. Topfsonderausgaben in Höhe von insgesamt € 3.046,--.

Der Erklärung beigefügt ist ein Beiblatt, in dem der Bw. die Streichung des Alleinverdienerabsetzbetrages als EU-rechtswidrig bezeichnet. Auch sei die Streichung aus anderen, als vom VfGH im Erkenntnis vom 29.9.2011, G 27/11 geprüften Gründen verfassungswidrig.

Im Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19.3.2012 verwehrte das Finanzamt den AVAB mit der Begründung, dass keine Kinder vorhanden seien, für die der Bw. bzw. seine Gattin im Jahr 2011 für mindestens sieben Monate Familienbeihilfe bezogen hätten.

Die beantragten Sonderausgaben wurden entsprechend den Bestimmungen des § 18 EStG berechnet (eingeschliffen) und zu einem Viertel d.h. in Höhe von € 508,17 berücksichtigt.

Am 16.4.2012 er hob der Bw. gegen diesen Bescheid fristgerecht Berufung, beantragte die Gewährung des AVAB und diesen bei Berechnung der Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Zur Begründung führt der Bw. aus:

"Gemäß Art. 21 Abs. 1 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union sind Diskriminierungen wegen des Geschlechts verboten. Die Charta ist mit den Verträgen rechtlich gleichrangig, ist also Primärrecht der EU (Art. 6 Abs. 1 EUV). Auf der Ebene des Primärrechts entfalten Vertragsvorschriften unmittelbare Geltung, wenn sie unbedingt formuliert und hinreichend bestimmt sind (vgl. z.B. die Urteile des EuGH vom 5. Februar 1963, Rs 26/62, und vom 16. Juni 1966, Rs 57/65). Das Diskriminierungsverbot in Art. 21 Abs. 1 der Charta ist unbedingt und absolut formuliert und inhaltlich so klar, dass folgerichtig in den Erläuterungen zur Charta, die nach Art. 52 Abs. 7 der Charta und Art. 6 Abs. 1 EUV gebührend zu berücksichtigen wären, zu dem Verbot an sich keine Ausführungen enthalten sind.

Aber auch schon vor der Schaffung der Charta hat der EuGH aus Einzelbestimmungen den allgemeinen Gleichheitssatz, auch Diskriminierungsverbot genannt, als tragenden Grundsatz des Gemeinschaftsrechts entwickelt (vgl. z.B. die Urteile des EuGH vom 8. Oktober 1980, Rs 810/79, vom 17. April 1997, C-15/95, und vom 10. März 1998, C-122/95). Die allgemeinen Rechtsgrundsätze, zu denen der EuGH auch die Grundrechte zählt, sind ebenfalls unmittelbarer Anwendung fähig (vgl. z.B. die Urteile des EuGH vom 27. September 1979, Rs 230/78, und vom 1. April 1993, C 31 bis 44/71). Der allgemeine Gleichheitssatz gewährt ein subjektives klagbares Recht (vgl. z.B. das Urteil des EuGH vom 6. März 2003, T-57/00). Das Diskriminierungsverbot ist so stark und wirksam, dass es auch dann greift und dem Einzelnen unmittelbare Rechte verleiht, wenn als Adressaten des Verbotes bloß die Mitgliedstaaten bezeichnet sind (vgl. z.B. die Urteile des EuGH vom 5. Februar 1963, Rs 26/62, und vom 16. Juni 1966, Rs 57/65).

Eine (mittelbare) Diskriminierung liegt schon dann vor, wenn eine nationale Maßnahme zwar neutral formuliert ist, in ihrer Anwendung aber z.B. wesentlich mehr Frauen als Männer benachteiligt (vgl. dazu aus jüngerer Zeit das Urteil des EuGH vom 20. Oktober 2011, C-123/10; übrigens judiziert der VfGH gleichartig zum innerstaatlichen Gleichheitsgrundsatz wie z.B. in VfSlg 13.558).

Durch Art. 58 Z 15 des Budgetbegleitgesetzes 2011, BGBl. I Nr. 111/2010, wurde die Streichung des AVAB für Steuerpflichtige ohne Kinder im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 (in der Folge nur: Kinder) verfügt. Diese Maßnahme trifft praktisch ausschließlich nur Männer, stellt also eine mittelbare Diskriminierung von Männern dar. Sie ist nicht durch objektive Faktoren gerechtfertigt, die nichts mit einer Diskriminierung aufgrund des Geschlechts zu tun haben, fördert insbesondere auch weder die Gleichstellung von Frauen und Männern (Art. 3 Abs. 3 EUV) noch stellt sie eine spezifische Vergünstigung für das unterrepräsentierte Geschlecht dar (Art. 23 der Charta). Das Bestreben nach Erzielung höherer Steuereinnahmen zum Zwecke der Budgetkonsolidierung (Stellungnahme der Bundesregierung im Verfahren G 27/11) vermag aber keinesfalls diese diskriminierende Maßnahme zu rechtfertigen.

Wegen des Anwendungsvorranges des Gemeinschaftsrechtes haben die Behörden das diskriminierende nationale Recht unangewendet zu lassen. Daraus ergibt sich, dass nur wie beantragt der AVAB zu gewähren ist und auch bei der Berechnung der Sonderausgaben der Höchstbetrag von 5.840 € zur Anwendung zu kommen hat.

Zu dem Ergebnis, dass mir bei den Sonderausgaben der Höchstbetrag von 5.840 € zusteht, gelangt man übrigens auch ohne Rückgriff auf die EU-Widrigkeit und den Anwendungsvorrang durch richtige Interpretation des § 18 Abs. 3 EStG 1988. Die Formulierung "wenn dem Steuerpflichtigen der AVAB zusteht" stammt noch aus der Zeit, in der der AVAB auch ohne Kinder möglich war. Der normative Gehalt erschöpfte sich darin, dass einem Alleinverdiener ein höherer (doppelter) Höchstbetrag unter den selben Bedingungen zusteht wie für den AVAB, er also in Ehe oder Partnerschaft und Haushaltsgemeinschaft lebt; mit Kindern hatte diese Regelung in § 18 Abs. 3 EStG 1988 insoweit nichts zu tun. Eine Bindung des doppelten Höchstbetrages an den Anspruch auf den AVAB war nicht intendiert, die gewählte Formulierung war lediglich gesetzestechisch einfacher als auch hier die Anspruchsvoraussetzungen einzeln anzuführen; es konnte damals so das gleiche gewünschte Ergebnis bewirkt werden.

Es war nun nicht Anliegen des Budgetbegleitgesetzes 2011, an diesem normativen Gehalt etwas zu ändern, die Erläuternden Bemerkungen geben hiezu auch keinen Hinweis. Der höhere Höchstbetrag steht daher Alleinverdienern ohne Kinder ungeachtet der textlichen Bezugnahme auf den Anspruch auf den AVAB weiterhin zu.

Dieses Auslegungsergebnis wird auch nicht etwa durch die Abänderung des § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 durch das Budgetbegleitgesetz 2012, BGBl. I Nr. 112/2011, widerlegt. Diese Änderung wurde erst durch einen Abänderungsantrag im Plenum des Nationalrates in den Gesetzesvorschlag eingefügt. Die Begründung zeigt, dass die Autoren des Abänderungsantrages möglicherweise davon ausgingen, dass durch die Streichung des AVAB

tatsächlich auch die Verdoppelung des Höchstbetrages bei den Topfsonderausgaben weggefallen sei. Die Novellierung ist jedoch keine authentische Interpretation. Dies bedeutet, dass die Verdoppelung nicht (erst) durch das Budgetbegleitgesetz 2012 (für das Kalenderjahr 2011) weggefallen ist.

Wenn also das Auslegungsergebnis richtig ist, dass ungeachtet der dem ersten Anschein nach darauf hindeutenden Textfassung des § 18 EStG 1988 die Verdoppelung des Höchstbetrages durch das Budgetbegleitgesetz 2011 nicht weggefallen ist, so ändert sich daran durch die diesfalls unrichtige Rechtsauffassung bei der Texterstellung für den Abänderungsantrag nichts. Es ist aber übrigens gar nicht zwingend, davon auszugehen, dass die Autoren des Textes von der erwähnten unrichtigen Rechtsauffassung geleitet waren. Die Begründung spricht nämlich davon, dass die Begünstigung erhalten bleiben soll, und nicht dass sie wieder gewährt werden soll. Damit erklärt sich auch zwangslässig der Wirksamkeitsbeginn ab dem Kalenderjahr 2012. Andernfalls ergäbe sich ja der groteske Zustand, dass ausgerechnet für das Jahr 2011 diese Begünstigung nicht gelten solle, wofür aber in der Begründung des Antrages kein Argument angeführt wurde und auch keines denkbar ist. Über einen vergleichbaren Fall hat der VfGH in VfSlg 16.350 entschieden.

Eine nähere Darlegung der in der Erklärung vom 7. März 2012 behaupteten Verfassungswidrigkeit ist hier entbehrlich, weil die Behörde zur Prüfung des Gesetzes ohnehin nicht berechtigt ist. Es sei nur als ein Beispiel angedeutet, dass die bereits dargelegte Diskriminierung nach dem Geschlecht auch gegen den Gleichheitsgrundsatz verstößt."

Das Finanzamt legte die Berufung samt den das Jahr 2011 betreffenden Aktenteilen dem UFS zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB):

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 erster Teilstrich EStG 1988 alter Fassung hatten Alleinverdiener ohne Kinder Anspruch auf einen AVAB in Höhe von € 364 jährlich.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2011, BGBl. I 2010/111, gültig ab Veranlagung 2011 wurde dieser erste Teilstrich und damit der Alleinverdienerabsetzbetrag für kinderlose Alleinverdiener gestrichen. Anspruch auf AVAB haben nunmehr nur jene Alleinverdiener, die Kinder i.S. des § 106 Abs. 1 EStG haben. Also Kinder, für die ein Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag besteht.

Es handelte und handelt sich beim AVAB um eine steuerliche Begünstigung. Dem Bw. ist insoweit beizupflichten, dass diese Begünstigung weitaus überwiegende Männern zugute kam und wohl auch weiterhin kommt. Die Ungleichheit hinsichtlich des AVAB in seiner alten Fassung traf also Frauen. Diskriminiert wurden durch diese Regelung allerdings auch Paare, die beide Einkünfte über einer gewissen Grenze erzielten und Personen die nicht in gesetzlich anerkannten Partnerschaften oder alleine lebten.

Es erhebt sich also nicht die Frage, ob der Wegfall der Begünstigung einseitig diskriminierend ist, sondern mit welcher sachlichen Begründung es zu rechtfertigen wäre, diese vor allem Frauen einseitig benachteiligende alte Regelung aufrecht zu erhalten.

Ob die Regierung mit dieser Änderung ausschließlich die Budgetsanierung im Auge hatte, entzieht sich der Beurteilung durch den UFS. Dieser Frage kommt auch keine Relevanz zu, ist doch aus der neuen Regelung durchaus eine sachliche Rechtfertigung für die Ungleichbehandlung zu entnehmen. Denn es ist sicher gerechtfertigt Paaren, die durch noch nicht selbstserhaltungsfähige Kinder, sowohl finanziell belastet, als auch in ihren Erwerbsmöglichkeiten eingeschränkt sind, eine steuerliche Begünstigung zuzugestehen.

Es ist jedoch keine sachliche Begründung zu erkennen, weshalb Personen - lt. Bw. nahezu ausschließlich Männer – einzig deshalb steuerlich zu begünstigen wären, weil ihr Partner kein Einkommen bezieht.

Die Streichung des AVAB stellt daher nach Ansicht des UFS keinen Verstoß gegen das Diskriminierungsverbot dar.

Es kann daher dahingestellt bleiben, ob das Diskriminierungsverbot des Art 21 Abs. 1 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union tatsächlich in der vom Bw. vermeinten Form direkt anwendbar ist. Das erscheint höchst zweifelhaft. Immerhin hat der Gerichtshof in seinem Urteil in der Rechtsache 8/81, Becker (19. Januar 1982) eine unmittelbare Wirkung abgelehnt, solange die Mitgliedsstaaten über einen, sei es auch noch so kleinen Handlungsspielraum hinsichtlich der Durchführung der betreffenden Bestimmung verfügen (Urteil vom 12 Dezember 1990, Rechtssache C-100/89, Kaefer und C-101/89, Procacci). Nach Ansicht des UFS muss es dem Mitgliedsstaat jedenfalls erlaubt, wenn nicht sogar geboten sein, eine Männer einseitig bevorzugende Regelung zu korrigieren. Es wäre geradezu unsinnig, wenn die Grundrechtscharta sachlich nicht zu rechtfertigen dem Gleichheitssatz widersprechende Regelungen in ihrem Bestand schützen und deren Nutznießer weiter begünstigen würde.

Was die behauptete Verfassungswidrigkeit der Norm anlangt, so hat der Bw. bereits zutreffend ausgeführt, dass der UFS nicht zur Normprüfung befugt ist und geltendes Recht

anzuwenden hat. Der Bw. erstattete überdies ohnehin keine konkreten Ausführungen zur angeblichen Verfassungswidrigkeit der Norm.

Es ist daher in diesem Punkt spruchgemäß zu entscheiden.

Sonderausgabenhöchstbetrag:

Gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 erhöht sich der einheitliche Höchstbetrag von € 2.920 jährlich um € 2.920, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht.

Diese Fassung wurde mit BGBl. Nr. 201/1996 eingeführt und ist gemäß § 124a Z 2 EStG 1988 erstmalig für die Veranlagung des Kalenderjahres 1996 anzuwenden.

Diese Bestimmung ist nach wie vor unverändert in Kraft.

Erst im Zuge einer Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988, die erst ab 2012 anzuwenden ist, wurde im Plenum des Nationalrates folgende Ergänzung (Teilstrich 2) eingefügt.

„... und/oder

- um € 2920, wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6000 Euro jährlich erzielt..“

Als Begründung für diese und weitere Änderungen merkt das Stenographische Protokoll der 130. Sitzung der XXIV. GP des NR an:

„Mit 1.1.2011 wurde der AVAB für Steuerpflichtige ohne Kinderbetreuungspflichten abgeschafft. Da der Bezug des AVAB mit weiteren steuerlichen Begünstigungen, insbesondere im Bereich der Topfsonderausgaben (§ 18) und der außergewöhnlichen Belastung verknüpft ist, sollen diese Begünstigungen für jene Steuerpflichtigen erhalten bleiben, die durch den Wegfall des AVAB schlechter gestellt wurden. Damit wird auch ein Gleichklang zur schon bestehenden Regelung des § 35 Abs. 1 dritter Teilstrich herbeigeführt, wonach behinderungsbedingte Mehraufwendungen für den Ehepartner auch ohne Anspruch auf AVAB dann berücksichtigt werden können, wenn die Einkünftegrenze für den AVAB nicht überschritten wird. Die Änderung soll erstmals bei der Veranlagung 2012 gelten.“

Da der Bw. lediglich Topfsonderausgaben in Höhe von € 3.046,-- verausgabt hat, stehen diesem schon deshalb nicht Sonderausgaben in Höhe von € 5.840,-- zu.

Was die Ausführungen zum angeblichen normativen Gehalt der Regelung des § 18 Abs. 3 erster Teilstrich anlangt, so ist die äußerste Grenze der Interpretation der Wortsinn und die unmissverständliche Formulierung "wenn dem Steuerpflichtigen der AVAB zusteht" lässt die vom Bw. intendierte Interpretation keinesfalls zu.

Aus der Begründung der Nationalratsabgeordneten, die sie für die ab 2012 geltende Änderung gegeben haben, ist eindeutig abzuleiten, dass diese die fragliche Bestimmung in gleicher Weise wie der UFS interpretieren, mag diese Interpretation nun authentisch sein oder nicht. Es kommt unmissverständlich zum Ausdruck, dass die mit der Streichung des AVAB für Steuerpflichtige verbundenen Härten insoweit abgemildert werden sollten, als den Partner betreffende Sonderausgaben und ag. Belastungen zumindest zum Teil ab 2012 wieder Berücksichtigung finden sollten.

Daraus und aus dem Umstand, dass diese Regelung für die Veranlagung 2011 nicht zur Anwendung gelangt, den Schluss zu ziehen die zusätzlichen Topfsonderausgaben für die Gattin, hätten trotz Wegfall des AVAB weiterhin zugestanden, erscheint nicht nachvollziehbar.

Im Übrigen kommt auch durch die ebenfalls im Zuge des BudBG 2011, BGBI I 2010/111 erfolgte Änderung der Regelung des § 35 Abs. 1 dritter Teilstich EStG 1988 unmissverständlich zum Ausdruck, dass auch der Gesetzgeber selbst – wohl in authentischer Interpretation der Auswirkungen seiner Änderung des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 - nicht die Ansicht des Bw. teilt. Andernfalls wäre die gleichzeitig erfolgte Anpassung des § 35 Abs. 1 EStG 1988 redundant.

Es ist daher insoweit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Juli 2012