

# SWK

Steuer- und WirtschaftsKartei

## Schwerpunkt Steuerreform

- Die neue Sachbezugsregelung
- Registrierkassenpflicht als Chance für Wirtschaftstrehänder

## Ertragsteuern

- Ablösezahlungen im Profifußball
- Neuregelung des Alleinverdienerabsetzbetrags
- Vermeidung von Verrechnungspreiskonflikten

## Umsatzsteuer

- Leistungsaustausch und Empfängerbenennung
- Neuerungen für grundstücksbezogene Leistungen

## Wirtschaftsrecht

- Neufassung des strafrechtlichen Untreuetatbestands
- Alternative Streitbeilegung in Verbraucherangelegenheiten

## Glossar (Betriebs-)Wirtschaft

- Kosten



Linde

Familienbesteuerung**Neuregelung des Alleinverdienerabsetzbetrags als steuerrechtliche Abgeltung****Modell zur steuerlichen Entlastung von Alleinverdienerhaushalten**

VON DR. ANDREAS KRESBACH\*)



Der Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB) dient dazu, zivilrechtliche Unterhaltsverpflichtungen in einer bestimmten Haushaltssituation, die nicht pauschal als „*Sache privater Lebensgestaltung*“ qualifiziert werden kann, steuerlich zu berücksichtigen. Angesichts der im Individualsteuersystem ungleich höheren Steuerbelastung von Alleinverdienerhaushalten gegenüber Doppelverdienerhaushalten, der phasenweisen Betroffenheit eines Großteils der Familien und entgegen politisch motivierten Überlegungen zur Abschaffung des Absetzbetrags wird, ausgehend von den Grundsätzen der steuerlichen Leistungsfähigkeit und des horizontalen Familienlastenausgleichs, ein Modell der steuerlichen Entlastung von Alleinverdienerhaushalten entworfen. Ein nach diesen steuerrechtlichen Prinzipien sachgerechter Absetzbetrag mit einer je nach Familienphase vorgesehenen Differenzierung in der Betragshöhe und nach dem Einkommen sollte bestimmten Haushaltskonstellationen mit ihren daraus resultierenden Unterhaltslasten und deren steuerlicher Mehrbelastung angemessen Rechnung tragen.

**1. Rechtliche Voraussetzungen für den Alleinverdienerabsetzbetrag**

Der im § 33 Abs 4 Z 1 EStG geregelte AVAB ist die steuerrechtliche Abgeltung der zivilrechtlichen Unterhaltspflicht gegenüber Ehepartnern gem § 94 Abs 2 ABGB bzw §§ 66 f EheG bzw in einer eingetragenen Partnerschaft sowie der vertraglichen Unterhaltsleistung in einer Lebensgemeinschaft und die Berücksichtigung des Umstands, dass in einer Familie ausschließlich bzw hauptsächlich ein Elternteil ein Erwerbseinkommen erzielt (Grenzbetrag für das Einkommen des zweiten Elternteils: 6.000 Euro jährlich ohne SV-Beiträge, sonstige Bezüge bis zu 2.100 Euro pro Jahr, Werbungskostenpauschale). Voraussetzung für die Geltendmachung des AVAB ist, dass der Steuerpflichtige mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einer Ehe bzw eingetragenen Partnerschaft oder in einer Lebensgemeinschaft und mit mindestens einem Kind lebt.

Seit dem Jahr 2011 steht der AVAB nur mehr für Haushalte mit Kindern, für die ein Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag besteht (§ 106 Abs 1 EStG iVm § 33 Abs 3 EStG), zu.<sup>1)</sup> Der AVAB (und der ihm nachgebildete Alleinerzieherabsetzbetrag [AEAB]) ist in seinem Ausmaß seit dem Jahr 2005 nach der Anzahl der Kinder gestaffelt: mit einem Kind beträgt der AVAB 494 Euro jährlich, mit zwei Kindern 669 Euro, mit drei Kindern 889 Euro und für jedes weitere Kind 220 Euro jährlich mehr und reduziert in diesem Ausmaß die Steuerschuld. Bei geringem Einkommen bzw keiner Steuerpflicht kann der AVAB auf Antrag als Negativsteuer vom Finanzamt ausbezahlt werden. Diese Steuergutschrift soll bei entsprechender Einkommenslage ab 2016 auch ohne eigenen Antrag durch das Finanzamt erfolgen (§ 41 Abs 2 Z 2 EStG idF Steuerreformgesetz 2015/2016).

\*) Dr. Andreas Kresbach ist Abteilungsleiter-Stellvertreter der Abteilung für Familienbesteuerung im Bundesministerium für Familien und Jugend. – Der Beitrag gibt die persönliche Meinung des Autors wieder.

<sup>1)</sup> Kritisch zur Rechtslage ab 2011 *Baldauf/Renner*, Kein Alleinverdienerabsetzbetrag für Eltern erwachsener Kinder, SWK 33/2010, T 189 (T 189 f).

Der AVAB wird derzeit von rund 310.000 Familien steuerlich geltend gemacht. Die als Steuerausfall dafür anfallenden Kosten betragen mittlerweile rund 210 Mio Euro,<sup>2)</sup> nachdem für 2010 noch 260 Mio Euro für rund 380.000 Haushalte ausgewiesen waren;<sup>3)</sup> in diesem Rückgang dürften die ab 2011 geltende neue Rechtslage und das anhaltend veränderte Erwerbsverhalten – früherer beruflicher Wiedereinstieg, mehr (Teilzeit-)Beschäftigung und mehr selbständige Tätigkeiten von Frauen mit Kindern – abgebildet sein. Von den Haushalten mit Kindern bis zwei Jahren sind derzeit 29,2 % Alleinverdienerhaushalte, mit Kindern bis zehn Jahren sind 21,9 % Alleinverdienerhaushalte und mit Kindern bis 18 Jahren sind 22,4 % Alleinverdienerhaushalte.<sup>4)</sup>

Die mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 vor allem aus budgetären Gründen erfolgte Einschränkung des AVAB auf Eltern mit Kindern iSd § 106 Abs 1 EStG,<sup>5)</sup> in dessen Erläuterungen ausgeführt wurde, dass Unterhaltsleistungen gegenüber dem Ehepartner aufgrund der diesbezüglichen Disposition der Ehegatten steuerlich unbeachtlich bleiben könnten, wurde vom VfGH in einem Gesetzesprüfungsverfahren – auch unter Berücksichtigung des Vertrauensschutzes und mit Verweis auf die einkommensabhängige Erhöhung des Pensionistenabsetzbetrages – als verfassungsrechtlich unbedenklich erachtet.<sup>6)</sup> Bei im Sinne des EStG kinderlosen Haushalten ist die Unterhaltsleistung an den (Ehe-)Partner nach der VfGH-Rechtsprechung damit nur mehr in den Fällen von Krankheit, Behinderung und Alter als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.<sup>7)</sup> Abgesehen von der rechtlichen Beurteilung der Unterhaltslasten in diesen Haushalten (siehe dazu unten) kann diese progressionsabhängige Absetzbarkeit als Freibetrag, trotz des vorgeesehenen Selbstbehalts, übrigens eine wesentlich höhere Entlastung als der AVAB für Haushalte mit Kindern bewirken, was jedenfalls nicht dem verfassungsrechtlichen Gleichheitsgebot bei der Beurteilung der steuerlichen Leistungsfähigkeit entspricht.

Die nunmehrige gesetzliche Einschränkung auf Eltern mit Kindern und die darauf abstellenden gesetzlichen Erläuterungen und die Aufhebung des § 34 Abs 7 Z 3 EStG ändern jedenfalls nichts daran, dass der AVAB seinem originären Gesetzeszweck nach eine steuerliche Abgeltung der gesetzlichen Unterhaltungspflicht bzw einer vertraglichen Unterhaltsvereinbarung gegenüber dem nicht erwerbstätigen (Ehe-)Partner sein soll und nach teleologischer Interpretation wohl auch weiter ist.<sup>8)</sup>

## 2. Elternunterhalt: Auswirkung der Obsorge für Kinder oder Folge der Disposition der Ehepartner?

Die steuerliche Berücksichtigung der Unterhaltungspflichten von Alleinverdienern war schon mehrmals Gegenstand von Verfahren vor dem VfGH, in denen die Unterhaltsleistung an den kinderbetreuenden zweiten Elternteil als außergewöhnliche Belastung geltend ge-

---

<sup>2)</sup> Zahlen für 2013 bei *Schratzenstaller*, Familienpolitische Leistungen, WIFO-Monatsberichte 2015, 185 f; *Schratzenstaller*, Familienpolitik in Österreich (2014) 7. Von den Eltern, die den Kinderfreibetrag geltend machen, sind 25 % Alleinverdienerhaushalte (2012), dies wären nur rund 220.000 Familien; siehe BMF-Anfragebeantwortung 3407/2015.

<sup>3)</sup> AK Wien mit Zahlen von *Eurostat*, European Union Statistics on Income and Living Conditions (EU-SILC) (2010).

<sup>4)</sup> *Schratzenstaller*, Familienpolitik, 46.

<sup>5)</sup> BGBl I 2010/111 idF BGBl I 2013/53. Eine Ausnahme ist gem § 33 Abs 6 Z 1 und 2 EStG für Pensionseinkünfte bis 19.930 Euro jährlich (seit 2013) vorgesehen, indem der Pensionistenabsetzbetrag, wenn kein Anspruch auf den AVAB besteht, im Ausmaß des bisherigen Grundbetrags des AVAB von 364 Euro pro Jahr erhöht wird. Damit sollte vermieden werden, dass Pensionsbezieher (und nur diese!) aufgrund des AVAB-Wegfalls steuerpflichtig werden. Siehe dazu *Baldauf*, Der neue Alleinverdienerabsetzbetrag, SWK 3/2011, T 23 (T 23 f).

<sup>6)</sup> VfGH 29. 9. 2011, G 27/11. Dazu *Renner*, Kürzung der Anspruchsvoraussetzungen für den Alleinverdienerabsetzbetrag verfassungskonform, SWK 33/2011, T 229 (T 229 f).

<sup>7)</sup> Siehe dazu *Novacek*, Der Unterhalt von (Ehe-)Partnern als außergewöhnliche Belastung, ÖStZ 2011/506, 293 (293 f).

<sup>8)</sup> Siehe *Baldauf/Renner*, SWK 33/2010, T 189f; *Baldauf*, SWK 3/2011, T 23 f, VfGH 12. 12. 1992, B 145/92.

macht wurde.<sup>9)</sup> In diesen Erkenntnissen hat das Höchstgericht wiederholt festgestellt, dass sich die Ausführungen zum Kindesunterhalt nicht auf den Unterhalt zwischen Ehepartnern übertragen lassen, dessen steuerliche Berücksichtigung daher verfassungsrechtlich nicht geboten sei und die Verfahren diesbezüglich einzustellen seien.<sup>10)</sup> Nach der VfGH-Rechtsprechung, die sinngemäß auch auf die 2011 erfolgte gesetzliche Einschränkung des AVAB übertragen wurde, sei das Bestehen eines Unterhaltsanspruchs zwischen Ehepartnern von mehreren Umständen abhängig, wie etwa der „Aufgabenverteilung in der Familie, die weitgehend der Disposition der Ehepartner unterliegt“ und deshalb als „Sache der privaten Lebensgestaltung“ anzusehen sei.

Der mit der Übernahme der Obsorge für Kinder und der überwiegenden Haushaltsführung gem § 94 Abs 2 ABGB entstehende Unterhaltsanspruch eines Elternteils sei zwar eine Auswirkung der Unterhaltspflicht gegenüber den Kindern (deren steuerliche Berücksichtigung verfassungsrechtlich geboten ist). Ob die Eltern aber beide berufstätig sind und für die Kinderbetreuung anderweitig sorgen oder ein Elternteil, statt erwerbstätig zu sein, hauptsächlich die Haushaltsführung und die Kinderbetreuung übernimmt, sei wiederum Sache privater Lebensgestaltung.<sup>11)</sup> Während es sich bei der Vorjudikatur allerdings um getrennt lebende Ehepartner handelte, betraf die Beschwerde im Verfahren 1997 den „Regelbestand“ der Unterhaltspflicht für die im gemeinsamen Haushalt lebende kinderbetreuende Ehepartnerin. Wenn in dieser Argumentation gegenüber der Obsorge für Kinder der Dispositionsfreiheit von Eltern das größere Gewicht eingeräumt wird, mag dies noch nachvollziehbar sein. Allerdings gilt diese Priorität nicht mehr, wenn diese Freiheit zur Disposition gar nicht besteht oder als sozialrechtliches Prinzip die Wahlfreiheit der Kinderbetreuung aufgestellt wird.

### 3. Steuerliche Leistungsfähigkeit und „private Lebensgestaltung“

Die Minderung der steuerlichen Leistungsfähigkeit, die in der VfGH-Judikatur ein entscheidendes Kriterium bei der steuerlichen Berücksichtigung von Unterhaltslasten innerhalb der Familie darstellt, könne laut VfGH auch durch Ausgaben erfolgen, die der privaten Lebensgestaltung zuzurechnen sind, und sollte damit auch Unterhaltsleistungen an den nicht erwerbstätigen Ehepartner umfassen.<sup>12)</sup> Wenn nun eine – aus welchen Gründen auch immer – bestehende Unterhaltspflicht gegenüber dem zweiten Elternteil das Einkommen des Steuerpflichtigen und seine steuerliche Leistungsfähigkeit reduziert, müssten gemäß dieser VfGH-Rechtsansicht die davon betroffenen Einkommensteile analog zur Unterhaltspflicht gegenüber Kindern im Sinn des „subjektiven Nettoprinzips“ der Besteuerung entzogen sein. Wie passt dies jedoch mit dem abweisenden Argument der „privaten Lebensgestaltung“ der Ehepartner in Alleinverdienerfamilien in den VfGH-Erkenntnissen zusammen?

Mit der 2011 erfolgten Beschränkung des AVAB auf die Haushalte mit Kindern hat der Gesetzgeber das den Familienlastenausgleich konstituierende Grundprinzip des horizontalen Lastenausgleichs zwischen Steuerpflichtigen mit Unterhaltspflichten gegenüber Kindern und Kinderlosen grundsätzlich verstärkt. Doch eine an den tatsächlichen Lebensbedingungen dieser Haushalte vorbeigehende Rechtsmeinung lässt die spezifischen, mit dem Aufziehen von Kindern verbundenen Belastungen weiterhin unberücksichtigt. Die mit der Unterhaltspflicht gegenüber Kindern gem § 231 ABGB unmittelbar zusammenhängende gesetzlich vorgeschriebene Obsorge für Kinder gem § 158 ABGB kann mit der damit jedenfalls verbundenen Verpflichtung eines bestimmten zeitlichen

<sup>9)</sup> VfGH 12. 12. 1991, G 290/291, VfSlg 12.940; 10. 6. 1992, B 1257/91, VfSlg 13.067; 12. 12. 1992, B 145/92; 17. 10. 1997, G 168/96, G 285/96, VfSlg 14.992; 30. 11. 2000, B 1340/00, VfSlg 16.026.

<sup>10)</sup> Siehe etwa die Argumentation in VfGH 17. 10. 1997, G 168/96, G 285/96, VfSlg 14.992, 11.

<sup>11)</sup> Begründung in VfGH 10. 6. 1992, B 1257/91, VfSlg 13.067. Dazu H. Albrecht, Sind Unterhaltsleistungen an Ehegatten Sache privater Lebensgestaltung? (1998).

<sup>12)</sup> VfGH 17. 10. 1997, G 168/96, G 285/96, VfSlg 14.992, 12, mit Verweis auf die Vorjudikatur.

Ausmaßes an Eigenbetreuung von Kindern zwar natürlich nicht notwendigerweise und undifferenziert die überwiegende Haushaltsführung und Kinderbetreuung durch einen Elternteil nach sich ziehen, aber doch in Entsprechung bestimmter Lebenssachverhalte und unter bestimmten Bedingungen – Kleinkindphase, Aufziehen mehrerer kleiner Kinder, besonderer Betreuungsbedarf von Kindern, Arbeitsplatzverlust nach der gesetzlichen Behaltfrist, keine Möglichkeit einer ausbildungsgemäßen Erwerbstätigkeit in der Nähe des Wohnorts etc – dazu führen, dass sich ein Elternteil im Sinn der – auch gesetzlich angestrebten – Wahlfreiheit (siehe unten) bei der Kinderbetreuung zumindest für eine bestimmte Zeit ausschließlich der Betreuung und Erziehung der Kinder widmet und damit ein Unterhaltsbedarf dieses Elternteils entsteht, der unter diesen einschränkenden Bedingungen eben nicht ausschließlich der „*privaten Lebensgestaltung*“ der Eltern im Sinn unbeschränkter „*Wahlfreiheit*“ entspringt. Die von einem Elternteil selbst wahrgenommene Betreuung insbesondere (mehrerer) kleiner Kinder, deren Unterhaltskosten vom VfGH explizit gerade nicht als Privatsache qualifiziert werden, kann deshalb auch nicht pauschal als „*Sache privater Lebensgestaltung*“ eingestuft werden. Dabei gilt: Je mehr Kinder aufzuziehen sind, umso wahrscheinlicher und aus der Sicht der Eltern auch praktischer ist – in den meisten Fällen für eine bestimmte Zeitspanne – die Eigenbetreuung der Kinder. Dazu kommt, dass eine (zeitweise bzw in Teilzeit ausgeübte) Erwerbstätigkeit gegen den Willen des kinderbetreuenden Elternteils nicht immer aufgenommen werden oder von diesem bei verhältnismäßig großem Zeitaufwand ein nur geringfügiges Einkommen erzielt werden kann, was sich in vielen Fällen ebenfalls der Disposition der Eltern entzieht.

Insoweit die innerfamiliäre Aufgabenteilung durch äußere, von den Betroffenen selbst nicht abwendbare Lebensumstände maßgeblich beeinflusst wird, kann diese somit nicht als der „*privaten Disposition*“ unterliegend angesehen werden und müsste infolgedessen die entstehende Unterhaltspflicht gegenüber dem kinderbetreuenden Elternteil bzw dem (Ehe-)Partner beim Unterhaltspflichtigen jedenfalls steuerlich gem § 33 Abs 4 Z 1 EStG zu berücksichtigen sein. Dies müsste übrigens auch für den Fall gelten, wenn für den getrennt lebenden bzw geschiedenen zweiten Elternteil eine in Abhängigkeit von dessen eigenem Einkommen gerichtliche angeordnete oder privatrechtlich vereinbarte Unterhaltspflicht besteht.

#### 4. Von der gesetzlichen Wahlfreiheit zu einem gesetzlichen Zielkonflikt

Bei Familien ist außerdem zu berücksichtigen, dass während der ersten Lebensjahre eines Kindes die hauptsächliche Obsorge und Betreuung durch einen Elternteil nicht nur vom Großteil der Eltern gewünscht wird, sondern auch faktisch geschieht: In über 38 % der Haushalte mit Kindern wird das Kinderbetreuungsgeld (KBG) 30 bzw 36 Monate lang, in über 25 % der Familien wird es 20 bzw 24 Monate lang und ebenfalls von mehr als 25 % der Eltern wird das einkommensabhängige KBG für die Dauer von 12 bzw 14 Monaten bezogen.<sup>13)</sup> Zumindest für diese Zeiträume ist jedenfalls von einer überwiegenden Betreuung der Kinder auszugehen, was selbst bei einem Zuverdienst des betreuenden Elternteils gilt. Aufgrund persönlicher Betreuungspräferenzen, der Betreuung mehrerer Kinder, mangels verfügbarer außerfamiliärer Betreuung oder Verzögerungen des beruflichen (Wieder-)Einstiegs dauert diese Phase der überwiegenden Eigenbetreuung in vielen Fällen entsprechend länger. Nach jüngsten Erhebungen über die Erwerbsverläufe von Müttern nach der Geburt des ersten Kindes sind zuvor in Vollzeit erwerbstätige Mütter nach der zweijährigen arbeitsrechtlichen Karenzzeit zu 50 % nicht berufstätig (und dies auch noch sieben Jahre nach der Geburt zu knapp 30 %), zuvor teilzeitbeschäftigte Mütter nach zwei Jahren zu 40 % nicht erwerbstätig (nach sieben Jahren zu 20 %) und

<sup>13)</sup> Zahlen vom BMFJ aus dem März 2015.

zuvor nicht berufstätige Mütter nach zwei Jahren noch zu 80 % und auch nach sieben Jahren zu fast 60 % nicht erwerbstätig. Nach der Geburt des zweiten Kindes erfolgt zumindest für voll berufstätige Mütter der Wiedereinstieg ins Erwerbsleben mit 50 % schon nach einem Jahr und zu 70 % nach zwei Jahren viel rascher, während sich bei nicht erwerbstätigen Müttern nicht viel ändert.<sup>14)</sup> Ein Wiedereinstiegs-Monitoring von jungen Eltern bzw Müttern weist zwar etwas andere Ergebnisse auf, demnach sind nach dem Ende des längstmöglichen KBG-Bezugs nach 30 Monaten aber immerhin 27 % der zuvor erwerbstätigen und rund 50 % der zuvor nicht berufstätigen Mütter, das sind gemäß dieser Erhebung insgesamt rund 45.660 Mütter, aus einem der oben genannten Gründe noch nicht beruflich (wieder)eingestiegen.<sup>15)</sup> Bei aller Diskrepanz dieser Zahlen sind zumindest für die Zeit des KBG-Bezugs wohl die allermeisten Haushalte mit Kindern Alleinverdienerhaushalte, sofern der das Kinderbetreuungsgeld beziehende Elternteil bzw der nicht haupterwerbstätige Elternteil nicht ein 6.000 Euro übersteigendes Einkommen erzielt;<sup>16)</sup> und auch nach dieser Zeit lebt jedenfalls ein nicht zu vernachlässigender Anteil von Eltern aus den verschiedensten oben genannten Gründen für einige Jahre (bis in die Grundschulzeit der Kinder hinein) in einem Alleinverdienerhaushalt.

In diesem Zusammenhang besteht für Eltern im Übrigen ein gesetzlich herbeigeführter Zielkonflikt zwischen dem Sozialrecht und dem Steuerrecht, da der Staat mit der Zahlung des KBG und dessen grundlegender Motivation ausdrücklich die „*Betreuungsleistung der Eltern anerkennt*“ und „*eine größere Wahlfreiheit bezüglich der Vereinbarkeit von Familie und Beruf und der Art der Kinderbetreuung*“ schafft,<sup>17)</sup> gleichzeitig jedoch jenen Familien, die dieser Zielsetzung entsprechend ihre Kinder zumindest für eine bestimmte Zeit lang (überwiegend) selbst betreuen und in denen deshalb ein Elternteil für diese Phase keiner Erwerbstätigkeit nachgeht, für den damit entstehenden Unterhaltsanspruch des betreuenden Elternteils die angemessene steuerliche Berücksichtigung dieser Unterhaltsleistung vorenthält.

## 5. Die steuerliche Belastung von Alleinverdienern gegenüber Doppelverdienern

Aus den oben genannten Gründen wird offensichtlich, dass die steuerliche Berücksichtigung der Unterhaltungspflicht gegenüber dem nicht erwerbstätigen zweiten Elternteil nicht nur grundsätzlich, sondern auch in einem ausreichenden Ausmaß erfolgen müsste. Der Maßstab für eine steuerliche Entlastung von Alleinverdienerhaushalten im Vergleich zu Doppelverdienerhaushalten (sowohl mit Kindern als auch ohne Kinder) ist der Gleichheitssatz gem Art 7 BVG, wonach das gleiche disponible Einkommen jedenfalls nicht unterschiedlich besteuert werden dürfte. Genau dies ist jedoch in der Gegenüberstellung der steuerlichen Belastung von Alleinverdienerfamilien und Doppelverdienerhaushalten bei insgesamt gleichem Einkommen der Fall (siehe Tabelle 1).<sup>18)</sup>

<sup>14)</sup> *Österreichisches Institut für Familienforschung (ÖIF)*, Newsletter beziehungsweise 4/2015, 6 f.

<sup>15)</sup> *L&R Sozialforschung*, Wiedereinstiegsmonitoring der AK Wien (2015) 12 f. Demnach sind mit dem 24. Monat nach der Geburt 58 % und mit dem 30. Monat 73 % der zuvor beschäftigten Mütter wieder erwerbstätig. Fünf Jahre nach der Geburt sind 89 % der zuvor beschäftigten Mütter und 60 % der zuvor nicht beschäftigten Mütter (wieder) in den Beruf eingestiegen. Die 45.660 Mütter, die nach 30 Monaten nicht erwerbstätig sind, errechnen sich anhand der Kinder- bzw Mütterzahl in diesem Zeitraum und der für KBG-Bezieherinnen ausgewiesenen Wiedereinstiegsdaten.

<sup>16)</sup> Anzahl der Alleinverdienerhaushalte: 127.000 mit Kindern bis zwei Jahren (inkl KBG-Bezieherinnen bzw -bezieher, unabhängig vom Zuverdienst), insgesamt 121.000 mit Kindern bis zehn Jahren bzw 172.000 mit Kindern bis 18 Jahren; siehe *Schratzstaller*, Familienpolitik, 46. Durch die Zuverdienstgrenze beim KBG von 16.200 Euro jährlich bzw von 6.400 Euro jährlich bei Inanspruchnahme des einkommensabhängigen KBG (mehr als 25 % der Bezieherinnen/Bezieher) haben allerdings wohl etliche Haushalte trotz überwiegender Eigenbetreuung ihrer Kinder keinen Alleinverdienerstatus; genaue Zahlen darüber sind nicht bekannt.

<sup>17)</sup> ErlRV 620 BlgNR 21. GP (Erläuterungen zum KBGG).

<sup>18)</sup> Steuerpflichtige Bruttoeinkommen abzüglich Sozialversicherung etc als Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer, Steuerbelastung mit Berücksichtigung des AVAB, laut Lohnsteuertabellen des BMF.



Familieneinkommen monatlich Alleinverdiener (ohne SV)	Steuerbelastung Alleinverdiener monatlich mit zwei Kindern	Familieneinkommen monatlich Doppelverdiener (ohne SV)	Steuerbelastung Doppelverdiener monatlich	Steuermehrbelastung Alleinverdiener monatlich/jährlich
2.500	514,48	1.500 + 1.000	178,33	336,15/4.033,80
3.000	730,55	1.500 + 1.500	356,66	373,89/4.486,68
3.000	730,55	1.800 + 1.200	356,66	373,89/4.486,68
3.500	946,62	2.000 + 1.500	539,16	407,46/4.889,52
4.000	1.162,69	2.000 + 2.000	721,66	441,03/5.292,36
4.000	1.162,69	2.500 + 1.500	748,58	414,11/4.969,32
5.000	1.594,84	3.000 + 2.000	1.147,13	447,71/5.372,52

**Tabelle 1:** Steuerliche Belastung von Alleinverdienerfamilien und Doppelverdienerhaushalten

Alleinverdiener sind im System der Individualbesteuerung aufgrund des progressiven Steuertarifverlaufs mit ihrem Einkommen grundsätzlich höher belastet als Doppelverdiener mit zwei niedrigeren Einkommen und insgesamt gleichem disponiblen Haushaltseinkommen: Die Steuerlast für das statistische Durchschnittseinkommen von Alleinverdienerhaushalten von 38.403 Euro brutto (mit SV) jährlich bzw 2.566 monatlich Steuerbasis (ohne SV)<sup>19)</sup> beträgt zB mit 543 Euro monatlich (mit AVAB für zwei Kinder) das 2,7-Fache der Steuer von 198 Euro monatlich für insgesamt die gleichen Einkünfte von Doppelverdienerhaushalten, während bei Einkünften von 4.000 Euro monatlich die Steuer mit 1.163 Euro monatlich das 1,6-Fache gegenüber 722 Euro monatlich für zweimal 2.000 Euro monatlich beträgt. Die steuerliche Mehrbelastung von Alleinverdienern gegenüber Doppelverdienern mit insgesamt demselben Einkommen beträgt damit bereits für ein Durchschnittseinkommen jährlich 4.140 Euro und damit das 1,6-Fache des steuerpflichtigen Monatseinkommens selbst; bei höheren Einkommen je nach Zusammensetzung der Doppelverdienerereinkommen sogar bis zu 25 % mehr als das steuerpflichtige Monatseinkommen selbst.<sup>20)</sup>

### 6. Konturen einer Neuregelung – Beurteilung von Anreizwirkungen

In Berücksichtigung der angeführten Umstände, dass die Unterhaltspflicht gegenüber Kindern auch eine Unterhaltspflicht gegenüber dem zweiten Elternteil begründen kann und dies nicht nur eine Entscheidung der privaten Lebensgestaltung ist, dass Familien mitunter auch gegen ihren Willen eine Zeit lang nur über das Einkommen eines Elternteils verfügen sowie dass solche Alleinverdienerhaushalte im Vergleich mit Doppelverdienerhaushalten steuerlich ungleich stärker belastet sind, wäre eine angemessene steuerliche Abgeltung der Unterhaltspflicht gegenüber dem nicht erwerbstätigen Elternteil aus Gründen der eingeschränkten steuerlichen Leistungsfähigkeit des Alleinverdienerhaushalts jedenfalls geboten. Die derzeitige Regelung wird dagegen ihrem originären gesetzlichen Zweck der steuerrechtlichen Abgeltung von Unterhaltspflichten sowohl betreffend das betragsliche Ausmaß des AVAB, aber auch den Ausschluss von Haushalten ohne Kinder nicht gerecht.

Steht dagegen nicht der Gesetzeszweck, sondern die ökonomische Auswirkung im Vordergrund und wird der AVAB – wie analog der AEAB – deshalb bei einer Elternkarenz als teilweiser Ausgleich des betreuungsbedingten Einkommensausfalls (was allerdings eben nicht in jedem Fall vorliegen muss) qualifiziert, kann dies aufgrund vermeintlicher negativer Anreize für die (Wieder-)Aufnahme einer Erwerbstätigkeit sogar die Forderung nach Abschaffung des AVAB nach sich ziehen.<sup>21)</sup> Das Ausmaß des AVAB

<sup>19)</sup> Durchschnittseinkommen und Steuerbasis von Alleinverdienerhaushalten 2015 auf der Basis der Steuer/Transfer-Analyse 2007 in *Institut für höhere Studien(IHS)*, Familienleistungen im internationalen Vergleich (2008) 67.

<sup>20)</sup> Zum Vergleich der Steuerbelastung von Alleinverdienern und Doppelverdienern siehe *Seiringer/Renner*, Steuerliche Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen, SWK 14/15/2008, S 439 (S 439 f).

<sup>21)</sup> Siehe *WIFO*, Ansätze zur Unterstützung von Familien (2010) 3; *Schratzstaller*, Familienpolitik, 8, 53; sowie etwa auch den aktuellen OECD-Wirtschaftsbericht Österreich vom 9. 7. 2015.

ist allerdings wohl kaum dazu geeignet, den zweiten Elternteil (idR die Mutter) von der Erzielung eines eigenen Einkommens abzuhalten, und kann daher auch nicht als eine Förderung der Nichterwerbstätigkeit angesehen werden, für die es wohl eine Reihe anderer gewichtiger Gründe gibt.<sup>22)</sup>

Der AVAB ist auch keine Förderung gut verdienender Haushalte, da Alleinverdiener- und Alleinerzieherhaushalte in den unteren Einkommensgruppen überrepräsentiert sind.<sup>23)</sup> Alleinverdienerfamilien mit zwei und mehr Kindern wären jedenfalls ohne Familienleistungen schon mit einem durchschnittlichen Einkommen von Armutsgefährdung betroffen.<sup>24)</sup>

Für alleinverdienende Elternteile, die keine Kinder in ihrem Haushalt mehr zu versorgen haben, gilt nach längerer Nichterwerbstätigkeit aufgrund des höheren Alters des vormals kinderbetreuenden Elternteils das Argument der falschen Anreize durch den AVAB erst recht nicht. In diesen kinderlosen Haushalten (die jedoch Kinder großgezogen haben) sollte die steuerliche Berücksichtigung des Unterhalts an den (Ehe-)Partner über die Kriterien der außergewöhnlichen Belastung (gesundheitliche Beeinträchtigung des [Ehe-]Partners, siehe oben) hinaus wohl auch bei nicht mehr möglicher Berufstätigkeit aufgrund des Alters geboten sein. Auch in den Fällen von getrennt lebenden oder geschiedenen Ehegatten oder Lebensgemeinschaften sollte, wenn dem (ehemaligen) (Ehe-)Partner die Obsorge für Kinder anvertraut ist, eine gesetzliche oder vertragliche Unterhaltspflicht steuerlich berücksichtigt werden.<sup>25)</sup>

## 7. Ein neuer Alleinverdienerabsetzbetrag, nach Dauer und Höhe differenziert und mit Einkommens-Einschleifregelung

Eine adäquate Neuregelung der Unterhaltsabgeltung könnte etwa darin bestehen, ausgehend von den für den Steuerpflichtigen gem § 33 Abs 1 EStG steuerfreien Einkünften von 11.000 Euro und davon 70 % (OECD-Gewichtungsfaktor), das sind 7.700 Euro,<sup>26)</sup> als Unterhaltsbedarf des nicht (voll) erwerbstätigen Elternteils bzw (Ehe-)Partners dessen Hälfte (in Berücksichtigung eines privat zu tragenden Anteils dieses Haushaltsstatus) steuerfrei zu stellen, dies wären 3.850 Euro jährlich. Diesem Freibetrag würde mit der durchschnittlichen Steuerbelastung von derzeit 33,73 % ein (auch weiterhin als Negativsteuer auszahlabar) AVAB von 1.300 Euro jährlich pro Haushalt entsprechen. Dieser Absetzbetrag sollte in Berücksichtigung des Einkommens der/des Alleinverdienenden im Sinn der steuerlichen Leistungsfähigkeit mit einer Einschleifregelung analog der Einkunftsgrenzen des § 18 Abs 3 Z 2 EStG für die Geltendmachung von Sonderausgaben (sukzessive Verminderung ab einem Jahreseinkommen von 36.400 Euro bis 60.000 Euro) versehen werden, sodass der AVAB – in der Grundform und für den Großteil der anspruchsberechtigten Haushalte – bis zum Mindestausmaß von 870 Euro (Drittelauszug als zumutbarer Eigenanteil) geltend zu machen wäre. In der Folge kommt es entsprechend dem tendenziellen Erwerbsverhalten von Eltern bzw Müttern zu einer familienphasenspezifischen Differenzierung des Absetzbetrags, sodass für Alleinverdienerhaushalte insgesamt folgende steuerliche Entlastung gelten würde:

- Absetzbetrag zwischen 1.300 Euro bis 870 Euro jährlich für Familien mit Kindern bis zehn Jahren.

<sup>22)</sup> Vgl dazu die Argumentation zum AVAB-Wegfall in VfGH 29. 9. 2011, G 27/11, bei *Renner*, SWK 33/2011, T 230.

<sup>23)</sup> *IHS*, Familienleistungen, 66.

<sup>24)</sup> *ÖfF*, Auskommen mit dem Einkommen (2014) 32 f, 36.

<sup>25)</sup> *Meissel*, Unterhaltsansprüche aus Lebensgemeinschaften, Nichteheleiche Lebensgemeinschaften und Unterhalt (Teil II), EF-Z 2008/4, 13 (13 f). Zu den einzelnen Alleinverdienersachverhalten siehe *Albrecht*, Unterhaltsleistungen, 6 f.

<sup>26)</sup> Dies entspricht auch annähernd der für ein Durchschnittseinkommen von Alleinverdienerhaushalten von 38.403 Euro (für 2015 auf der Basis der Daten von *IHS*, Familienleistungen, 67) bestehenden 33%igen Unterhaltspflicht von 8.011 Euro jährlich.



- Absetzbetrag zwischen 870 Euro bis 650 Euro jährlich für Familien mit Kindern bis 18 Jahren bzw zum Ende der Schulausbildung.
- Absetzbetrag von 500 Euro jährlich für (pauschal und ohne Einschleifregelung) Familien mit haushaltszugehörigen Kindern in Ausbildung bis 24 Jahren (unabhängig vom Anspruch auf Familienbeihilfe) sowie für Familien mit älteren Kindern bzw deren Kinder nicht mehr haushaltszugehörig sind.<sup>27)</sup>

Zusätzlich sollte wie bisher die Berücksichtigung eines eigenen Einkommens des nicht haupterwerbstätigen Elternteils bzw (Ehe)Partners – entsprechend dem anzupassenden Unterhaltsbedarf – erfolgen; dabei müsste die schon seit vielen Jahren unveränderte Zuverdienstgrenze des zweiten Elternteils bzw (Ehe-)Partners von derzeit 6.000 Euro jährlich durch den eingetretenen Wertverlust sowie die Änderungen im Erwerbsverhalten entsprechend valorisiert werden.

Die derzeit beim AVAB geltenden Kinderzuschläge sollten bei der Neuregelung zwecks Vermeidung deren mehrfacher Berücksichtigung jedenfalls entfallen.

Gleichzeitig könnte ein weiteres Problem, die im EStG vorgesehene Anbindung des AVAB (wie aller familienbezogener Absetz- und Freibeträge) an die Auszahlung der Familienbeihilfe, gelöst werden. Diese sachlich nicht begründete und auch aus administrativen Gründen nicht zu rechtfertigende Folgewirkung führt etwa im Fall des Verlusts der Familienbeihilfe für studierende Kinder aufgrund des Überschreitens der vorgesehenen Studienzeit (pro Studienabschnitt ist gem § 2 Abs 1b FLAG nicht mehr als ein Semester zulässig) und des damit verbundenen Wegfalls des AVAB zu einer evidenten steuerrechtlichen Schieflage. Die für die Kinder in Ausbildung zivilrechtlich weiter bestehende Unterhaltspflicht bzw der Alleinverdienerstatus erfährt damit keinerlei steuerliche Berücksichtigung mehr, weshalb eine legistisch leicht zu handhabende Entkopplung des AVAB von der Familienbeihilfe im Einkommensteuerrecht angezeigt wäre.

Übrigens bestehen entgegen der durch die beiden Absetzbeträge AVAB und AEAB suggerierten Gleichartigkeit von Alleinverdienerhaushalten und Alleinerziehenden ganz unterschiedliche Sachverhalte, da den Alleinerziehenden zukommende gesetzliche bzw gerichtlich verfügte Unterhaltsleistungen des getrennt lebenden bzw geschiedenen (ehemaligen) Ehepartners jedenfalls steuerfrei sind. Der AEAB, der ja keine Abgeltung einer ggf erfolgenden Unterhaltsleistung ist, sondern vielmehr aufgrund sozialpolitischer Kriterien besteht, sollte deshalb aus systematischen Gründen entweder als Sozialleistung oder – wenn schon – als Negativsteuer, aber jedenfalls unter Berücksichtigung des eigenen Einkommens und empfangener Unterhaltsleistungen – auch im Sinn der Gleichbehandlung der Alleinerziehenden untereinander – konzipiert sein.

---

---

### **i**

#### **Auf den Punkt gebracht**

Bei dem Modell einer Steuerentlastung für Alleinverdienende geht es nicht darum, ein bestimmtes Familienmodell zu fördern, sondern ausschließlich darum, die in einer bestimmten Haushaltssituation bestehenden zivilrechtlichen Verpflichtungen auch in der Steuerbelastung angemessen zu berücksichtigen. Die vorgesehene Differenzierung in der Betragshöhe und nach dem Einkommen entspricht jedenfalls dem für die Entlastung von Familien geltenden Prinzip der steuerlichen Leistungsfähigkeit. Wie die Statistik zeigt, geht die Anzahl der Alleinverdienerhaushalte jährlich merklich zurück; für die betroffenen Familien sollte die dargestellte differenzierte Form der Entlastung gerade deshalb eine familienphasenspezifische und damit besonders treffsichere Maßnahme sein.

---

---

<sup>27)</sup> Dies entspricht ungefähr dem valorisierten Wert des bis 2011 für diese Haushalte geltenden AVAB von 364 Euro.

# SWK-QUARTALSABO

INKLUSIVE ONLINEZUGANG  
UND APP ZUM HEFT-DOWNLOAD

AKTION  
JETZT 20%  
GÜNSTIGER!



## BESTELLEN SIE JETZT IHR QUARTALSABO

Ja, ich bestelle  Exemplare

**SWK-Quartalsabo 2015 inkl. Online Zugang und App**

(90. Jahrgang 2015, Heft 28-36)

**EUR 62,-**

Jahresabo 2015 EUR 310,-

Alle Preise exkl. MwSt. und Versandkosten. Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abpreisen weiter. Preisänderung und Irrtum vorbehalten.

Name/Firma \_\_\_\_\_ Kundennummer \_\_\_\_\_

Straße/Hausnummer \_\_\_\_\_

PLZ/Ort \_\_\_\_\_ E-Mail \_\_\_\_\_

Telefon (Fax) \_\_\_\_\_ Newsletter:  ja  nein

Datum/Unterschrift \_\_\_\_\_

Handelsgericht Wien, FB-Nr.: 102235X, ATU 14910701, DVR: 000 2356

Linde Verlag Ges.m.b.H.  
Scheydgasse 24  
PF 351, 1210 Wien  
Tel: 01 24 630-0  
Bestellen Sie online unter  
**www.lindeverlag.at**  
oder via E-Mail an  
**office@lindeverlag.at**  
oder per Fax  
**01/24 630-53**