

dem BudgBG 2011, BGBl I 111/2010 iVm BudgBG 2012, BGBl I 112/2011 nach Maßgabe der §§ 30 oder 31 bzw nach der Rechtslage idF des BudgBG 2011, BGBl I 111/2010 iVm BudgBG 2012, BGBl I 112/2011 nach § 27 Abs 3 zu erfassen ist.

4. Tarifl Begünstigung. Bis 31.3.2012 unterlagen Rückzahlungen gem Z 3 dem **39** halben DurchschnittsStSatz, ab 1.4.2012 greift der besondere StSatz gem § 27a.

V. Zuwendungen von Privatstiftungen (Abs 1 Z 4)

Im Hinblick auf das Auslaufen der ErbSt/SchenkSt entfiel ab 1.8.2008 in Z 4 die **41** lit a (SchenkMG 2008, BGBl I 85; zum Inhalt s 1. Aufl). Die bisherige Bestimmung zum Widerruf einer Privatstiftung gem Z 4 lit b wurden in § 27 Abs 1 Z 9 übernommen. Ab 1.4.2012 findet sich die Regelung in § 27 Abs 5 Z 9.

VI. Anschaffung und Veräußerung von Beteiligungen an PersGes (Abs 2)

Die Anschaffung oder Veräußerung einer unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung an einer PersGes stellt eine anteilige Anschaffung oder Veräußerung der dieser PersGes zuzuordnenden WG dar (s § 32 Abs 2 idF AbgÄG 2012, BGBl I 112; s dazu Baumann/Raab ÖStZ 12, 589). Die Regelung zielt auf vermögensverwaltende PersGes ab. Es liegen daher im Falle einer Anteilsveräußerung – abhängig von der Art der der PersGes zuzuordnenden WG – Einkünfte gem §§ 27, 30 oder 31 vor (s ErlRV 1960 BlgNR XXIV. GP, 30).

Nach den Erläut handelt es sich um eine Klarstellung. Diese erfolgt vor dem Hintergrund der E des UFS v 21.12.11, RV/1060-W/09 (dazu Posch UFSj 12, 22), zur Frage der Spekulationsfrist, wonach bei Veräußerung eines GesAnteiles an einer grundstücksverwaltenden PersGes hinsichtl der von der PersGes gehaltenen Grundstücke nicht von einer anteiligen Grundstücksveräußerung iSd § 30 Abs 1 lit a idF vor dem 1. StabG 2012 ausgegangen werden kann. Die Entscheidung des UFS wurde jedoch vom VwGH mit Erk v 24.9.14, 2012/13/0021 wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufgehoben.

Gem § 124b Z 235 ist § 32 Abs 2 erstmals auf Einkünfte anzuwenden, die nach **47** dem 31.12.2012 anfallen.

3. Teil

Tarif

Steuersätze und Steuerabsetzbeträge

§ 33. (1) ¹Die Einkommensteuer beträgt jährlich

für die ersten 11 000 Euro	0 %
für Einkommensteile über 11 000 Euro bis 18 000 Euro	25 %
für Einkommensteile über 18 000 Euro bis 31 000 Euro	35 %
für Einkommensteile über 31 000 Euro bis 60 000 Euro	42 %
für Einkommensteile über 60 000 Euro bis 90 000 Euro	48 %
für Einkommensteile über 90 000 Euro	50 %

²Für Einkommensteile über eine Million Euro beträgt der Steuersatz in den Kalenderjahren 2016 bis 2020 55 %.

(2) Von dem sich nach Abs. 1 ergebenden Betrag sind die Absetzbeträge in folgender Reihenfolge abzuziehen:

1. Der Familienbonus Plus gemäß Abs. 3a; der Familienbonus Plus ist insoweit nicht abzuziehen, als er jene Steuer übersteigt, die auf das gemäß Abs. 1 zu versteuernde Einkommen entfällt.
2. Die Absetzbeträge nach den Abs. 4 bis 6.

(3) ¹Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. 2Abweichend davon gilt:

1. Für Kinder, die sich ständig außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu.
2. Für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhalten, ist die Höhe des Kinderabsetzbetrages auf Basis der vom Statistischen Amt der Europäischen Union veröffentlichten vergleichenden Preisniveaus für jeden einzelnen Mitgliedstaat der EU, jede Vertragspartei des Europäischen Wirtschaftsraumes und die Schweiz im Verhältnis zu Österreich zu bestimmen:
 - a) ¹Die Höhe der Kinderabsetzbeträge ist erstmals ab 1. Jänner 2019 auf Basis der zum Stichtag 1. Juni 2018 zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen. ²Die Höhe der Kinderabsetzbeträge ist in der Folge jedes zweiten Jahr auf Basis der zum Stichtag 1. Juni des Vorjahres zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen.
 - b) Die Höhe der Kinderabsetzbeträge ist gemäß § 8a Abs. 3 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 kundzumachen.

³Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.

(3a) Für ein Kind, für das Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird und das sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält, steht auf Antrag ein Familienbonus Plus nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu:

1. Der Familienbonus Plus beträgt
 - a) bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 125 Euro,
 - b) nach Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 41,68 Euro.
2. Abweichend von Z 1 ist für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhalten, die Höhe des Familienbonus Plus sowie der Absetzbeträge gemäß Abs. 4 auf Basis der vom Statistischen Amt der Europäischen Union veröf-

fentlichen vergleichenden Preisniveaus für jeden einzelnen Mitgliedstaat der EU, jede Vertragspartei des Europäischen Wirtschaftsraumes und die Schweiz im Verhältnis zu Österreich zu bestimmen:

- a) ¹Die Höhe des Familienbonus Plus und der Absetzbeträge gemäß Abs. 4 ist ab 1. Jänner 2019 auf Basis der zum Stichtag 1. Juni 2018 zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen. ²Die Höhe ist in der Folge jedes zweiten Jahr auf Basis der zum Stichtag 1. Juni des Vorjahres zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen.
 - b) Der Bundesminister für Finanzen hat die Berechnungsgrundlagen und die Beträge mit Verordnung bis spätestens 30. September nach dem Stichtag gemäß lit. a kundzumachen.
3. Der Familienbonus Plus ist in der Veranlagung entsprechend der Antragstellung durch den Steuerpflichtigen wie folgt zu berücksichtigen:
- a) Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat kein Unterhaltsabsetzbetrag nach Abs. 4 Z 3 zusteht:
 - Beim Familienbeihilfenberechtigten oder dessen (Ehe-)Partner der nach Z 1 oder Z 2 zustehende Betrag oder
 - beim Familienbeihilfenberechtigten und dessen (Ehe-)Partner jeweils die Hälfte des nach Z 1 oder Z 2 zustehenden Betrages.
 - b) ¹Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat ein Unterhaltsabsetzbetrag nach Abs. 4 Z 3 zusteht:
 - Beim Familienbeihilfenberechtigten oder vom Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, der nach Z 1 oder Z 2 zustehende Betrag oder
 - beim Familienbeihilfenberechtigten und dem Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, jeweils die Hälfte des nach Z 1 oder Z 2 zustehenden Betrages.
- ²Für einen Monat, für den kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, steht dem Unterhaltsverpflichteten kein Familienbonus Plus zu.
- c) ¹Die Aufteilung des Familienbonus Plus gemäß lit. a und b ist bei gleichbleibenden Verhältnissen für das gesamte Kalenderjahr einheitlich zu beantragen. ²Wird von den Anspruchsberechtigten die Berücksichtigung in einer Höhe beantragt, die insgesamt über das nach Z 1 oder Z 2 zustehende Ausmaß hinausgeht, ist jeweils die Hälfte des monatlich zustehenden Betrages zu berücksichtigen.
4. (Ehe-)Partner im Sinne der Z 3 ist eine Person, mit der der Familienbeihilfenberechtigte verheiratet ist, eine eingetragene Partnerschaft nach dem Eingetragene Partnerschaft-Gesetz – EPG begründet hat oder für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einer Lebensgemeinschaft lebt.
5. ¹§ 26 Abs. 3 zweiter Satz der Bundesabgabenordnung kommt nicht zur Anwendung. ²Davon ausgenommen sind Ehegatten und Kinder von Steuerpflichtigen mit Dienstort im Ausland, die im Auftrag einer Gebietskörperschaft tätig sind.
6. In der Steuererklärung ist die Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder die persönliche Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) jedes Kindes, für das ein Familienbonus Plus beantragt wird, anzugeben.

7. Der Bundesminister für Finanzen hat die technischen Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Familienbonus Plus im Rahmen der Veranlagung zur Verfügung zu stellen.

(4) Darüber hinaus stehen folgende Absetzbeträge zu, wenn sich das Kind ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält:

1. ¹Alleinverdienenden steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. ²Dieser beträgt jährlich

- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

³Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich.

⁴Alleinverdienende 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. ⁵Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. ⁶Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. ⁷Die 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 Einkünften sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. ⁸Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. ⁹Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe-)Partner zu. ¹⁰Erfüllen 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. ¹¹Haben beide (Ehe-)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem haushaltführenden (Ehe-)Partner zu.

2. ¹Alleinerziehenden steht ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. ²Dieser beträgt jährlich

- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

³Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich. ⁴Alleinerziehende sind Steuerpflichtige, die mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner leben.

3. ¹Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn

- das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und
- für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird. ²Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltzugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 43,80 Euro und für

jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 58,40 Euro monatlich zu.

³Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

4. ¹Abweichend von Z 1 bis 3 bestimmt sich die Höhe der Absetzbeträge für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhalten, nach Abs. 3a Z 2.
²Steht ein Absetzbetrag für mehrere Kinder zu und halten diese sich in unterschiedlichen Ländern auf, sind zuerst ältere vor jüngeren anspruchsvermittelnden Kindern zu berücksichtigen.
5. ¹§ 26 Abs. 3 zweiter Satz der Bundesabgabenordnung kommt nicht zur Anwendung. ²Davon ausgenommen sind Ehegatten und Kinder von Steuerpflichtigen mit Dienstort im Ausland, die im Auftrag einer Gebietskörperschaft tätig sind.

(5) Bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis stehen folgende Absetzbeträge zu:

1. Ein Verkehrsabsetzbetrag von 400 Euro jährlich.
2. ¹Bei Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 erhöht sich der Verkehrsabsetzbetrag auf 690 Euro, wenn das Einkommen des Steuerpflichtigen 12 200 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigt. ²Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag vermindert sich zwischen Einkommen von 12 200 Euro und 13 000 Euro gleichmäßig einschleifend auf 400 Euro.
4. ¹Ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. ²Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend.

(6) ¹Stehen 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 gemäß Z 1 und Z 2 oder gemäß Z 3 zu. ²Bei Einkünften, die den Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag begründen, steht der Werbungskostenpauschbetrag nach § 16 Abs. 3 nicht zu. ³Für die Berücksichtigung des Pensionistenabsetzbetrages gilt:

1. Ein erhöhter Pensionistenabsetzbetrag steht zu, wenn
 - der Steuerpflichtige mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt,
 - der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte im Sinne des Abs. 4 Z 1 von höchstens 2 200 Euro jährlich erzielt und
 - der Steuerpflichtige keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag hat.
2. ¹Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag beträgt 764 Euro, wenn die laufenden Pensionseinkünfte des Steuerpflichtigen 19 930 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen. ²Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 19 930 Euro und 25 000 Euro auf Null.

3. ¹Liegen die Voraussetzungen für einen erhöhten Pensionistenabsetzbetrag nach der Z 1 nicht vor, beträgt der Pensionistenabsetzbetrag 400 Euro.
²Dieser Absetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 17 000 Euro und 25 000 Euro auf Null.

(7) ¹Ergibt sich nach Abs. 1 eine Einkommensteuer unter 250 Euro und steht der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zu, gilt bei Vorhandensein eines Kindes (§ 106 Abs. 1) Folgendes:

1. Die Differenz zwischen 250 Euro und der Steuer nach Abs. 1 ist als Kindermehrbetrag zu erstatten.
2. Hält sich das Kind ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz auf, tritt an die Stelle des Betrages von 250 Euro der Betrag, der sich bei Anwendung des Abs. 3a Z 2 ergibt.
3. Ein Kindermehrbetrag steht nicht zu, wenn für mindestens 330 Tage im Kalenderjahr steuerfreie Leistungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a, lit. c oder Leistungen aus der Grundversorgung oder Mindestsicherung bezogen wurden.

²Dieser Betrag erhöht sich für jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um den Betrag von 250 Euro oder den an seine Stelle tretenden Betrag.

(8). 1. Ergibt sich nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null, ist insoweit der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zu erstatten.

2. ¹Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag haben, nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null, sind 50 % der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5, höchstens aber 400 Euro jährlich rückzuerstatte (SV-Rückerstattung). ²Bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 haben, sind höchstens 500 Euro rückzuerstatte.
3. ¹Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag haben, nach Abs. 1 und 2 eine Einkommensteuer unter null, sind 50 % der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4, höchstens aber 110 Euro jährlich, rückzuerstatte (SV-Rückerstattung). ²Die Rückerstattung vermindert sich um steuerfreie Zulagen gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. f.
4. ¹Auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreie Einkünfte sind für Zwecke der Berechnung der Einkommensteuer gemäß Z 1 bis 3 wie steuerpflichtige Einkünfte zu behandeln. ²Der Kinderabsetzbetrag gemäß Abs. 3 bleibt bei der Berechnung außer Ansatz.
5. Die Erstattung erfolgt im Wege der Veranlagung gemäß § 41 und ist mit der nach Abs. 1 und 2 berechneten Einkommensteuer unter null begrenzt.

(10) ¹Ein im Rahmen einer Veranlagung bei der Berechnung der Steuer anzuwendender Durchschnittssteuersatz ist vorbehaltlich des Abs. 11 nach Berücksichtigung der Abzüge nach den Abs. 4 bis 6 (ausgenommen Kinderabsetzbeiträge nach Abs. 3) zu ermitteln. ²Diese Abzüge sind nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nicht nochmals abzuziehen.

(11) ¹Ist bei der Berechnung der Steuer ein Progressionsvorbehalt aus der Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens zu berücksichtigen, gilt für die Steu-

erberechung Folgendes: ²Der Durchschnittssteuersatz ist zunächst ohne Berücksichtigung der Abzüge nach den Abs. 4 bis 6 zu ermitteln. ³Von der unter Anwendung dieses Durchschnittssteuersatzes ermittelten Steuer sind die Abzüge nach den Abs. 4 bis 6 (ausgenommen Kinderabsetzbeträge nach Abs. 3) abzuziehen.

[BGBl I 83/2018]

Verordnungen: Familienbonus Plus-Absetzbeträge-EU-AnpassungsVO, BGBl II 257/2018; Familienbeihilfe-Kinderabsetzbetrag-EU-AnpassungsVO, BGBl II 318/2018.

LStR: Rz 767 bis Rz 813c

Literatur 2018: Bräumann, Der ME zum „Familienbonus Plus“, SWK 18, 470; Bräumann, Umfassende Reformen der steuerl Familienförderung, iFamZ 18, 186; Endfeller/Puchinger, Familienbonus Plus, FJ 2018, 143; Hirsch, Der ME zum Familienbonus Plus, taxlex 18, 140; Kanduth-Kristen, Der Familienbonus Plus nach der RV zum JStG 2018, SWK 18, 882; Kühbacher, Der Familienbonus Plus aus Sicht des Unionsrechts, ÖStZ 18, 291; Kufner/Ruhdorfer, Familienbonus Plus – Antworten auf häufige Fragen, RdW 18, 448; Neuhauser, Einige Auswirkungen des Familienbonus Plus auf die Bemessung des Kindesunterhalts, iFamZ 18, 196; Lang/Langer, Unionsrecht Überlegungen zur länderweisen Indexierung des „Familienbonus Plus“, SWK 18, 667; Laudacher, Unionsrechtswidrige Indexierung der Familienleistungen, SWK 18, 480; Marhold/Ludvik, Dürfen die Behörden die Indexierung der Familienleistungen anwenden? iFamZ 18, 199; Peyerl, Der steuerl Familienbonus Plus in der Unterhaltsbemessung, iFamZ 18, 193; Puchinger, Familienbonus Plus ab Jänner 2019, FJ 18, 71.

Übersicht

I. Normaltarif (§ 33 Abs 1)	
1. Charakterisierung	1–3
a) Rechtsentwicklung.....	1, 2
b) Bemessungsgrundlage.....	3
2. Prinzip der Progression.....	4–7
a) Leistungsfähigkeitsprinzip.....	4
b) Umverteilungszweck	5
c) Finanzbedarf.....	6
d) Kalte Progression	7
3. Tarifverlauf	8–9
II. Absetzbeträge (§ 33 Abs 2 bis 6)	
1. Überblick/Zweck	16–19
a) Persönl Verhältnisse	16
b) Einkünftebezogene Verhältnisse	17
c) Arten von Absetzbeträgen	18
d) Wirkung und Verrechnung	19
2. Kinderabsetzbetrag (§ 33 Abs 3)	20–25
a) Zweck.....	20
b) Anspruchsvoraussetzungen.....	21, 22
aa) Familienbeihilfenbezug	21
bb) Aufenthaltsort des Kindes.....	22
c) Höhe und Verrechnung	23, 24
aa) Höhe.....	23
bb) Verrechnung	24
d) Rückzahlung	25

3.	Familienbonus Plus (§ 33 Abs 3a).....	30–47
a)	Zweck.....	30
b)	Anspruchsvoraussetzungen.....	31–33
aa)	Familienbeihilfenbezug	31
bb)	Aufenthaltsort des Kindes.....	32
cc)	Antrag	33
c)	Anspruchsberechtigter	34–37
aa)	Überblick	34
bb)	FamB-Berechtigter	35
cc)	(Ehe) Partner.....	36
dd)	Unterhaltsleistender.....	37
d)	Zuordnung des Familienbonus Plus	38–42
aa)	Aufteilung bei mehreren Anspruchsberechtigten ...	38–41
bb)	Übergangsregelung für die Kj 2019 bis 2021	42
e)	Höhe und Verrechnung	43–47
aa)	Höhe.....	43
bb)	Indexierung.....	44
cc)	Verrechnung	45–47
4.	Alleinverdienerabsetzbetrag (§ 33 Abs 4 Z 1)	50–62
a)	Zweck.....	50, 51
b)	Anspruchsvoraussetzungen.....	52–59
aa)	Begriff des Alleinverdienners.....	52
bb)	Ehegatte	53
cc)	Partner	54
dd)	Unbeschr StPfl	55
ee)	Zeitl Kriterium.....	56
ff)	Einkünfte des (Ehe) Partners.....	57
gg)	Anspruchsberechtigter	58
hh)	Nachweis der Voraussetzungen	59
c)	Höhe und Verrechnung	60–62
aa)	Höhe.....	60
bb)	Verrechnung	61
cc)	Negativsteuer	62
5.	Alleinerzieherabsetzbetrag (§ 33 Abs 4 Z 2).....	65–62
a)	Zweck.....	65
b)	Anspruchsvoraussetzungen.....	66–69
aa)	Begriff des Alleinerziehers	66–68
bb)	Nachweis der Voraussetzungen	69
c)	Höhe und Verrechnung	70–72
aa)	Höhe.....	70
bb)	Verrechnung	71
cc)	Negativsteuer	72
6.	Unterhaltsabsetzbetrag (§ 33 Abs 4 Z 3)	75–81
a)	Zweck.....	75
b)	Anspruchsvoraussetzungen.....	76–79
aa)	Unterhaltsleistung	76
bb)	Anspruchsberechtigter	77
cc)	Höhe der Unterhaltsleistung und zeitl Bezug	78, 79
c)	Höhe und Verrechnung	80, 81
aa)	Höhe.....	80
bb)	Verrechnung	81

7.	Verkehrsabsetzbetrag und Pendlereuro (§ 33 Abs 5)	85–91
a)	Zweck/Rechtsentwicklung.....	85
b)	Anspruchsvoraussetzungen.....	86–88
c)	Höhe und Verrechnung.....	89–91
aa)	Höhe.....	89
bb)	Verrechnung.....	90
cc)	Negativsteuer/SV-Rückerstattung.....	91
8.	Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs 6).....	95–100
a)	Zweck.....	95
b)	Anspruchsvoraussetzungen.....	96
c)	Höhe und Verrechnung.....	97–100
aa)	Höhe.....	97, 98
bb)	Verrechnung.....	99
cc)	Negativsteuer/SozV-Rückerstattung.....	100
III.	Kindermehrbetrag	
1.	Zweck.....	105
2.	Anspruchsvoraussetzungen.....	106
3.	Höhe und Verrechnung.....	107, 108
a)	Höhe	107
b)	Verrechnung.....	108
IV.	Negativsteuer/SozV-Rückerstattung (§ 33 Abs 8).....	110–112
V.	Pendlerzuschlag (§ 33 Abs 9).....	115
VI.	Pendlerausgleichsbetrag (§ 33 Abs 9a)	120
VII.	Durchschnittssteuersatz (§ 33 Abs 10 und 11)	
1.	Berechnung	125
2.	Anwendungsfälle.....	126
3.	Progressionsvorbehalt bei DBA-Anwendung.....	127, 128

I. Normaltarif (§ 33 Abs 1)

1. Charakterisierung. a) Rechtsentwicklung. Mit dem StRefG 2005, BGBl I 57/2004, trat ab VA 2005 an die Stelle des bisherigen **GrenzStSatztarifs** ein **Durchschnitts-StSatztarif**. Die Konzeption als DurchschnittsStSatztarif sollte einen kontinuierl Tarifverlauf ermöglichen (vgl Kofler/Kanduth-Kristen/Kommentar StReform, § 33 Abs 1 bis 3 Rz 135). Mit dem **StRefG 2009** entfiel die Angabe der Durchschnitts-StSätze, in Abs 1 wurde ledigl die Berechnungsformel zur Ermittlung der ESt in Abhängigkeit der Einkommenshöhe angeführt. Der nominelle **EingangsStSatz** nach der tarifl Nullzone betrug 36,5 % (zur Entwicklung der nominellen und effektiven EingangsStSätze s Rainer ÖStZ 12, 127) und der SpitzenStSatz 50 %. Mit dem **StRefG 2015/2016**, BGBl I 118/2015, kehrte der Gesetzgeber ab VA 2016 zur Angabe der GrenzStSätze in § 33 Abs 1 zurück. Die Tarifstufen über der tarifl Nullzone wurden mit dem Ziel der Abflachung der Progression auf sechs erweitert (s ErlRV 684 BlgNR XXV. GP, 21). Der EingangsStSatz nach der tarifl Nullzone beträgt ab VA 2016 25 %. Der SpitzenStSatz wird für Einkommensteile über einer Million € befristet in den Kj 2016 bis 2020 auf 55 % angehoben.

Weitere Änderungen durch das StRefG 2015/2016: ArbN- bzw Grenzgängerabsetzbetrag sowie Pendlerausgleichsbetrag (Abs 9a) wurden ab VA 2016 in den (erhöhten) Verkehrsabsetzbetrag integriert, der für Einkünfte aus einem bestehenden DienstVerh unabhängig vom LstAbzug zusteht (Vereinfachung, s ErlRV 684 BlgNR XXV. GP, 21 f; zur Rechtslage bis 31.12.2015 s 8. Aufl § 33 Rz 54 bis 62).

Durch die Integration von Arbeitnehmer- und Grenzgängerabsetzbetrag in den Verkehrsabsetzbetrag ab 2016 kam es für jene StPfl zu einer (zusätzl) Erhöhung des nunmehr zustehenden Absetzbetrags um 51 €, denen bislang aufgrund der Voraussetzung des LSt-Abzugs zwar ein Verkehrsabsetzbetrag, aber kein Arbeitnehmer- und Grenzgängerabsetzbetrag zustand (ua incl ansässigen Botschaftsangestellten; bei ausl ArbG Beschäftigte ohne Grenzgängereigenschaft). Die NegativSt in § 33 Abs 8 wurde umfassend neu geregelt, damit entfiel der Pendlerzuschlag (Abs 9).

Die Änderungen durch das StRefG 2015/16 waren erstmals bei der **VA für das Kj 2016** anzuwenden bzw für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31.12.2015 enden. Die NegativSt betreffende Übergangsregelungen für die VA für das Kj 2015 sind in § 124b Z 292 geregelt (s dazu Rz 112).

Mit dem **JStG 2018**, BGBl I 62, wurde in Abs 3a der „*Familienbonus Plus*“ sowie in Abs 7 der „*Kindermehrbetrag*“ mit Wirkung ab 1.1.2019 verankert. Im Gegenzug entfielen der bis 2018 in § 106a geregelte Kinderfreibetrag sowie die Abzugsfähigkeit von Kinderbetreuungskosten gem § 34 Abs 9. Nach den ErlRV (190 BlgNR XXVI. GP, 1) soll dadurch dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und dem daraus abgeleiteten subjektiven Nettoprinzip (iSe Berücksichtigung zwangsläufiger privater, die Leistungsfähigkeit vermindernder Ausgaben) Rechnung getragen werden. Der „*Familienbonus Plus*“ ist als nicht negativStfähiger Absetzbetrag konzipiert und soll erwerbstätige StPfl, die Kinder haben, und dadurch weniger leistungsfähig sind als Kinderlose mit gleichem Einkommen, steuerl entlasten. Für geringverdienende Alleinerzieher und Alleinverdiener mit Kindern wurde ein *Kindermehrbetrag* eingeführt, der zum Tragen kommt, wenn die ESt lt Tarif (§ 33 Abs 1) unter 250 € liegt.

- 2** Der EStTarif (Stufentarif) ist technisch ein **progressiver Staffeltarif**. Mit dem Ansteigen der Bemessungsgrundlage steigt die DurchschnittsStBelastung. Eine Änderung der Bemessungsgrundlage wirkt sich jedoch nicht im prozentuellen Verhältnis der Durchschnittsbesteuerung, sondern iHd GrenzStSatzes aus. Ein GrenzSt-Satz ist jeweils nur auf den Mehrbetrag der letzten Stufe anzuwenden und bringt die GrenzStBelastung zum Ausdruck. In Abhängigkeit vom Jahreseinkommen kann die jährl StBelastung schwanken, periodenübergreifende Glättungen sind aufgrund des Grundsatzes der Jahresbesteuerung nur in besonderen Fällen vorgesehen (zum Vorschlag einer kontinuierl periodenübergreifenden Progressionsglättung s Herzog SWK 14, 1516).
- 3 b) Bemessungsgrundlage.** Der StTarif ist auf das **Einkommen** anzuwenden, das gem § 2 Abs 2 ab **2019** (Entfall des Kinderfreibetrags) als „*Gesamtbetrag der Einkünfte [...] nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der SA (§ 18), und agB (§§ 34 und 35) sowie des Freibetrags nach § 105*“ definiert ist. Sonderbesteuerte Einkünfte (zB endbesteuerte oder ab 1.4.2012 gem § 27a sonderbesteuerte Kapitalerträge sowie gem § 30a sonderbesteuerte Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen, mit einem festen StSatz versteuerte Bezüge gem § 67, der AbzugsSt gem § 99 unterliegende Einkünfte) sind im Einkommen (abgesehen von einer AntragsVA) nicht enthalten. Sachl Freibeträge mindern die Einkünfte (zB Freibetrag gem § 24 Abs 4).
- 4 2. Prinzip der Progression. a) Leistungsfähigkeitsprinzip.** Der progressive Verlauf des EStTarifs wird zT auf das auf Basis von Opfertheorien begründete Leistungsfähigkeitsprinzip zurückgeführt. Nutzentheoretischen Überlegungen zufol-

ge muss der Tarif zur Erzielung der gleichen StBelastung iSe gleichen Nutzeneinbuße progressiv gestaltet werden, da die Leistungsfähigkeit aus opfertheoretischer Sicht mit zunehmendem Einkommen überproportional steigt und der Grenznutzen des zusätzl Einkommens fällt. Der VfGH sieht eine Rechtfertigung der aus der Progression der ESt resultierenden höheren StBelastung von Besserverdienden im Leistungsfähigkeitsprinzip (s VfGH 17.10.97, G 168/96, G 285/96). Dem Leistungsfähigkeitsprinzip würde aber auch ein proportionaler Tarifverlauf gerecht werden. Aus dem Grundsatz der vertikalen StGerechtigkeit folgt ledigl die Forde rung nach einer mit steigender Bemessungsgrundlage streng monoton steigenden absoluten StBelastung. Der progressive EStTarif erfährt seine Rechtfertigung folgl weder aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip noch aus dem Gleichheitssatz.

b) Umverteilungszweck. Die Progression führt zu einer stärkeren vertikalen Umverteilung, die im österr StSystem aufgrund der regressiven Wirkung der SozV-Beiträge und des Anteils der indirekten Steuern schwach ausgeprägt ist. Sie kann als Beitrag zur Erreichung sozialer Gerechtigkeit gesehen werden. Die ESt ist eine merkl Steuer, mit zunehmender Progression wächst daher auch der StWiderstand. 5

c) Finanzbedarf. Die Wahl des konkreten Tarifverlaufs ist eine politische Entscheidung, die auf den Finanzbedarf des Staates zurückzuführen ist. Der konkrete Tarifverlauf lässt sich folg wissenschaftl nicht rechtfertigen. Allerdings muss der Tarif gewissen Strukturanforderungen gerecht werden (zB Übermaßverbot, Folgerichtigkeit des Tarifverlaufs, Verständlichkeit des Tarifs, Ergiebigkeit der Steuer), die iRd Tarifikonstruktion zu beachten sind. 6

d) Kalte Progression. Eine inflationsbedingte Anpassung der Tarifstufen ist nicht vorgesehen. Einkünfte gleicher Kaufkraft fallen im Laufe der Zeit in höhere Tarifstufen (kalte Progression); für eine Deflationierung des Tarifs durch Inflationsanpassung der Tarifstufen Koneczny SWK 14, 1247; dagegen mit Blick auf die damit verbundene Senkung der Staatseinnahmen bei gleichzeitiger inflationsbedingter Steigerung der Staatsausgaben Loser ÖStZ 14, 295). Zur Frage, ob die kalte Progression durch die faktisch automatische lfd StErhöhung zu einer Verfassungswidrigkeit des Tarifs führt, hat der UFS (28.10.08, RV/3047-W/08, VfGH-Beschwerde zu B 1994/08 mit Beschluss vom 24.2.09 abgelehnt) festgehalten, dass rechtspolitische Erwägungen des StGesetzgebers außer im Falle einer exzessiven Besteuerung nicht der Kontrolle durch den VfGH unterliegen und insoweit nicht mit den aus dem Gleichheitsgebot ableitbaren Maßstäben zu messen seien. Folgl wäre eine Besteuerung nur dann als exzessiv anzusehen, wenn sie das Grundrecht auf Unverletzlichkeit des Eigentums in seinem Wesensgehalt schmälern würde. Das Vorliegen einer exzessiven Besteuerung habe der VfGH in dem Fall der ledigl inflationsbedingten Besteuerung von „Scheingewinnen“ verneint (vgl VfGH 13.12.82, B 193/77, G 85/77). 7

3. Tarifverlauf. Ab VA 2016 sind in § 33 Abs 1 die GrenzStSätze normiert (zum Tarifverlauf bis 2015 s 8. Aufl § 33 Rz 9a bis 11). Die ESt beträgt jährl 8

für die ersten 11.000 €	0 %
für Einkommensteile über 11.000 € bis 18.000 €	25 %
für Einkommensteile über 18.000 € bis 31.000 €	35 %
für Einkommensteile über 31.000 € bis 60.000 €	42 %
für Einkommensteile über 60.000 € bis 90.000 €	48 %
für Einkommensteile über 90.000 €	50 %