

Titel:

Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Normenkette:

ESTG § 24b, § 26 Abs. 1

Leitsatz:

Es liegen die Voraussetzungen für einen Entlastungsbetrag für Alleinerziehende nach § 24b EStG bei einer Heirat des Steuerpflichtigen im Laufe des VZ und der Wahl zur Zusammenveranlagung nicht vor, auch nicht zeitanteilig nach § 24b IV EStG für die Monate vor der Eheschließung. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagwort:

Alleinerziehende

Rechtsmittelinstanzen:

BFH München, Urteil vom 28.10.2021 – III R 57/20

BFH München vom -- – III R 57/20

Fundstellen:

EFG 2021, 278

LSK 2019, 52871

BeckRS 2019, 53476

Tenor

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

I.

1

Die seit 17. Dezember 2015 miteinander verheirateten Kläger leben angabegemäß erst seit der Eheschließung gemeinsam im Haushalt des Klägers in M. Der Sohn P des Klägers (geb. 17. Februar 1993) war ganzjährig dort, die Tochter V der Klägerin (geb. 12. Juli 1995) war bis 17. Dezember 2015 im bisherigen Alleinhaushalt der Klägerin in W gemeldet.

2

In der Einkommensteuererklärung des Streitjahres beantragten die Kläger Zusammenveranlagung und machten für die vorgenannten Kinder jeweils den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24b Einkommensteuergesetz - EStG -) geltend, den das beklagte Finanzamt im Einkommensteuerbescheid vom 2. Januar 2017 versagte.

3

Zur Begründung des hiergegen gerichteten Einspruchs trugen die Kläger vor, dass die Voraussetzungen für die Anwendung des Splittingtarifs erst ab der Eheschließung sowie dem gleichzeitig erfolgten Zuzug der Klägerin und damit in keinem vollen Monat des Streitjahres vorgelegen hätten.

4

Der Beklagte wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 14. November 2018 als unbegründet zurück. Durch Wahl der Zusammenveranlagung würden die seit 17. Dezember 2015 verheirateten Kläger die Voraussetzungen für die Anwendung des Splitting-Verfahrens (§ 26 Abs. 1 EStG) erfüllen. Sie seien daher gemäß § 24b Abs. 3 Satz 1 EStG nicht mehr alleinstehend i.S.d. § 24b Abs. 1 EStG.

5

Zur Begründung der hiergegen gerichteten Klage tragen die Kläger ergänzend vor, nach seinem Wortlaut gelte § 26 Abs. 1 EStG nur für Ehegatten und damit im Streitfall mangels Eheschließung nicht für Zeiträume vor dem 17. Dezember 2015. Hätte der Gesetzgeber den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in solchen Fällen ausschließen wollen, hätte er in § 24b Abs. 4 EStG keine monatsweise Betrachtung, sondern, wie in § 26 Abs. 1 EStG, eine jahresbezogene Formulierung gewählt. Für die monatsweise Betrachtung spreche ferner, dass der Gesetzgeber die Negativvoraussetzungen, nämlich „Anwendung des Splitting-Verfahrens“ und „Haushaltsgemeinschaft mit einer volljährigen Person“ gleichwertig nebeneinandergestellt habe, die Finanzverwaltung jedoch nur im Falle des Bestehens einer Haushaltsgemeinschaft mit einer volljährigen Person eine monatsweise Betrachtung i.S.d. § 24b Abs. 4 EStG anwenden wolle.

6

Die Kläger beantragen,

unter Änderung des Einkommensteuerbescheids für 2015 vom 2. Januar 2017 und der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 14. November 2018 für den Sohn P des Klägers sowie für die Tochter V der Klägerin jeweils einen Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in Höhe von 1.908 € zu berücksichtigen und die Einkommensteuer 2015 entsprechend herabzusetzen.

7

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

8

Zur Begründung trägt er vor, dass § 26 Abs. 1 EStG gerade keine monatsweise Betrachtung eröffne. Der Eintritt der Voraussetzungen für das Splitting-Verfahren zu einem beliebigen Zeitpunkt im Veranlagungszeitraum eröffne das Ehegattenwahlrecht für den gesamten Veranlagungszeitraum und wirke sich damit notwendigerweise auf den gesamten Veranlagungszeitraum aus. Die zeitanteilige Gewährung des 24b Abs. 4 EStG gelte nach der Verwaltungsauffassung sowie der herrschenden Lehre und Rechtsprechung für den jahresbezogenen Ausschlussstatbestand des § 26 EStG nicht.

9

Am 27. November 2019 hat Termin zur mündlichen Verhandlung stattgefunden. Auf das Protokoll hierzu wird verwiesen.

Entscheidungsgründe

II.

10

1. Die Klage ist unbegründet. Der Beklagte hat bei beiden Klägern zu Recht keinen Entlastungsbetrag für Alleinerziehende berücksichtigt, da sie im gesamten Streitjahr nicht alleinstehend i.S.d. § 24b Abs. 1 EStG waren.

11

a) Nach § 24b Abs. 1 EStG können alleinstehende Steuerpflichtige einen Entlastungsbetrag in Höhe von 1.908 € im Kalenderjahr von der Summe der Einkünfte abziehen, wenn zu ihrem Haushalt mindestens ein Kind gehört, für das ihnen ein Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG oder Kindergeld zusteht. Allein stehend im Sinne des Absatzes 1 der Vorschrift sind gemäß Absatz 3 Satz 1 Steuerpflichtige, die nicht die Voraussetzungen für die Anwendung des Splitting-Verfahrens (§ 26 Abs. 1 EStG) erfüllen oder verwitwet sind und keine Haushaltsgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person bilden, es sei denn, für diese steht ihnen ein Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG oder Kindergeld zu oder es handelt sich um ein Kind im Sinne des § 63 Abs. 1 Satz 1 EStG, das einen Dienst nach § 32 Absatz 5 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG leistet oder eine Tätigkeit nach § 32 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 EStG ausübt (§ 24b Abs. 3 Satz 1 EStG). Für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen des Absatzes 1 der Vorschrift nicht vorgelegen haben, ermäßigt sich der Entlastungsbetrag um ein Zwölftel (§ 24b Abs. 4 EStG).

12

Unbeschränkt einkommensteuerpflichtige und nicht dauernd getrenntlebende Ehegatten, bei denen diese Voraussetzungen zu Beginn des Veranlagungszeitraums vorgelegen haben oder, wie im Streitfall, im Laufe

des Veranlagungszeitraums eingetreten sind, haben nach § 26 Abs. 1 EStG das Recht zur Wahl der Zusammenveranlagung (§ 26b EStG) oder der getrennten Veranlagung (§ 26a EStG).

13

Nach Auffassung der Verwaltung (Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 23. Oktober 2017 IV C 8-S. 2265-a/14/10005, BStBl I 2017, 1432, Rz. 5, 25) und der Kommentarliteratur (z.B. Schmidt/Loschelder EStG, § 24b Rz. 17) kommt es für die Frage, ob der Steuerpflichtige die Voraussetzungen für die Anwendung des Splittingverfahrens i.S.d. § 24b Abs. 3 Satz 1 EStG erfüllt, allein darauf an, ob er die in § 26 Abs. 1 EStG genannten Voraussetzungen zu irgendeinem Zeitpunkt im Veranlagungszeitraum erfüllt. Unabhängig von der tatsächlichen Wahl dieser Veranlagungsart ist daher im Jahr der Eheschließung auch eine zeitanteilige Inanspruchnahme des Entlastungsbetrages nicht möglich. Wie der Bundesfinanzhof (- BFH - Urteil vom 05. November 2015 III R 17/14, BFH/NV 2016, 548) für den Fall der - nur noch bis 2011 nach § 26c EStG möglichen - Wahl der besonderen Veranlagung für den Veranlagungszeitraum der Eheschließung entschieden hat, sind die Voraussetzungen für die Anwendung des Splittingverfahrens i.S.d. § 24b Abs. 3 Satz 1 EStG jedoch nicht schon dann erfüllt, wenn die Möglichkeit zur Wahl dieser Veranlagungsart bestanden hätte, sondern erst, wenn der Steuerpflichtige sie tatsächlich gewählt hat.

14

b) Danach erfüllten die Kläger im Streitjahr die Voraussetzungen für die Anwendung des Splitting-Verfahrens i.S.d. § 24b Abs. 3 Satz 1 EStG jedenfalls deshalb, weil sie sich für die Zusammenveranlagung (§ 26b EStG) entschieden haben.

15

Wegen der Wahl dieser Veranlagungsart werden sie so behandelt, als ob die Ehe im gesamten Streitjahr bestanden hätte. Aufgrund dieser Fiktion sind die Voraussetzungen für die Anwendung des Splitting-Verfahrens nicht nur für die ab der Eheschließung, sondern für die von den Klägern im ganzen Jahr erzielten Einkünfte erfüllt. Die Kläger gelten daher unabhängig davon, dass die Ehe erst im Dezember 2015 geschlossen wurde, gemäß § 24b Abs. 3 Satz 1 EStG in keinem Kalendermonat des Streitjahres als alleinstehend mit der Folge, dass ihnen auch kein nach Maßgabe des § 24b Abs. 4 EStG ermäßigter Entlastungsbetrag zusteht (ebenso: Selder in: Blümich Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Gewerbesteuerergesetz, § 24b EStG Rz. 27; Jachmann/Henschler in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 24b Rz. D 3).

16

2. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO).