

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R1 in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch die Trust Treuhand- und Steuerberatung GmbH, Praterstraße 38, 1020 Stadt2 vom 14.07.2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Stadt2 2/20/21/22 vom 13.06.2008 betreffend Einkommensteuer 2006, sowie vom 9.11.2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Stadt2 2/20/21/22 vom 8.10.2009 betreffend Einkommensteuer 2007

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Festsetzung der Einkommensteuer 2006 erfolgt auf Basis der Berufungsvorentscheidung vom 21.07.2008, sohin im Betrag von 2.015,14 €.

Die Beschwerde betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) machte im Rahmen seiner Veranlagungen für die Jahre 2006 und 2007 für vier Kinder den vollen Unterhaltsabsetzbetrag geltend.

Im Laufe des Verfahrens wurden unterschiedlich hohe Unterhaltsabsetzbeträge vom Finanzamt in den Einkommensteuerbescheiden angesetzt, weshalb die Höhe des Unterhaltsabsetzbetrages sowie dessen Berechnung strittig ist.

Verfahrensverlauf:

2006		
ESt-Bescheid 2006	11.06.2007	662,00 €
Aufhebung ESt-Bescheid 2006	13.06.2008	
ESt-Bescheid 2006	13.06.2008	178,50 €
Berufung/ Beschwerde	14.07.2008	
1. Berufungsvorentscheidung 2006	21.07.2008	866,20 €
Vorlageantrag	25.08.2008	
2. Berufungsvorentscheidung 2006	02.04.2013	1.017,91 €
Vorlageantrag	02.05.2013	
2007		
ESt-Bescheid 2007	08.10.2013	1.527,90 €
Berufung/ Beschwerde	09.11.2009	
Berufungsvorentscheidung 2007	02.04.2013	1.591,23 €
Vorlageantrag	02.05.2013	

Einkommensteuer 2006

Im Einkommensteuerbescheid 2006 vom 13.06.2008, der nach Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2006 vom 11.06.2007 erlassen wurde, wurde der Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von 178,50 € festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass vom Finanzamt für das Kalenderjahr 2006 nur ein Unterhaltsabsetzbetrag für 1 Kind für 7 Monate ermittelt werden konnte.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. Berufung (nunmehr Beschwerde) und führte hinsichtlich der Kürzung des Unterhaltsabsetzbetrages begründend aus:

Der Bf. sei für vier Kinder unterhaltspflichtig und zwar für die minderjährigen Kinder Kind1, geb. 11.11.1111, Kind2, geb. 22.22.2222, Kind3, geb.33.33.3333 sowie Kind4, geb. 44.4.4444.

Der Bf. käme seinen gesetzlichen Unterhaltsverpflichtungen regelmäßig nach. Einerseits durch Zahlungen an das Jugendamt Stadt2 für die Minderjährige Kind4,

andererseits durch regelmäßige Rückzahlungen von Unterhaltsvorschüssen, die durch das am 19.04.2004 eröffnete Schuldenregulierungsverfahren am BG für ZRS Graz, Aktenzahl 000 und eine daran anschliessende Arbeitslosigkeit notwendig geworden waren. Unterhaltsschuldner sei daher die im vorliegenden Fall verpflichtete Bezirksverwaltungsbehörde Stadt, die diese Beträge ihrerseits vom Kindesvater zurückfordere.

Durch den Unterhaltsabsetzbetrag werden nach § 34 Abs. 7 lit. 2 EStG die Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehöre und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, (pauschal) abgegolten. Darüber hinausgehende außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 seien im Normalfall nicht zu berücksichtigen. § 33 Abs. 4 lit. 3b EStG regle den Unterhaltsabsetzbetrag selbst. Dieser stehe dem Wortlaut des Gesetzes nach demjenigen Steuerpflichtigen zu, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt werde, den gesetzlichen Unterhalt leiste, in der Höhe von 25,50 € monatlich zu. Für das zweite Kind erhöhe sich dieser auf 38,20 €, für das Dritte und jedes weitere auf 50,90 €.

Der Bf. habe den gesetzlichen Unterhalt durch die bewilligten Zahlungen laut UVG und an das Jugendamt der Stadt Stadt2 geleistet.

Der gesetzliche Unterhalt sei nicht im Gesetzeswortlaut geregelt, sondern werde im Einzelfall auf die Leistungsfähigkeit des verpflichteten Vaters abgestellt. Diese werde in eigenen Rechtsakten festgehalten und die Unterhaltshöhe sodann pflegeschäftsgerichtlich bewilligt. Im gegenständlichen Fall war den Kindern aus erster Ehe ein laufender Unterhaltsvorschuss von 120 € für die minderjährige Kind1 sowie jeweils 100 € für die minderjährigen Kind2 und Kind3 bewilligt worden. Der minderjährigen Kind4 gebühre für den fraglichen Zeitraum gemäß Beschluss des BG vv vom 25.04.2007 eine Unterhaltszahlung von 200 € vom 1.01.2006 bis 30.04.2006 und 180 € vom 1.05.2006 bis 31.12.2006.

Mit Entscheidung vom 27.03.2006 habe das Gericht den Unterhalt für die minderjährige Kind4 für den Zeitraum vom 1.11.2004 bis 31.05.2005 mit 145 € festgesetzt, sich eine andere Entscheidung für den restlichen Zeitraum 2005 und 2006 jedoch vorbehalten. In Abstimmung mit dem gesetzlichen Vormund, der Jugendwohlfahrtsbehörde, vertreten durch das Magistrat Stadt2 Amt für Jugend und Familien Rechtsvertretung der Bezirke 17, 18, 19 erfolgte daher die Leistung des bis dahin festgestellten Unterhalts in der Höhe von jährlich 1.740 € durch Zahlung von insgesamt 1.739 €. Die Nachbemessung durch die Entscheidung vom 25.04.2007 sei durch Ratenzahlungen in den Jahren 2007 und 2008 erbracht worden.

Nehme man all die Tatsachen für die Berechnung des Unterhaltsabsetzbetrages für 2006 vorerst für den Minderjährigen Kind4 heran, so ergebe sich eine Leistung der gesetzlichen Unterhaltspflicht in voller Höhe. Selbst wenn man die Zahlungen 2006 auf die erst 2007

festgestellten Beträge abstelle, ergebe sich eine Zahlung in voller Höhe von mehr als den im Bescheid festgestellten 7 Monaten.

Im Fall der Minderjährigen aus erster Ehe stünden die genehmigten Unterhaltsvorschüsse der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung in gleicher Höhe gegenüber. Auch wenn der Bf. die Unterhaltsbeträge nicht sofort leiste, sei eine außerordentliche Belastung im Rahmen der Rückzahlungspflicht gemäß § 26 UVG gegeben. Die steuerliche Entlastung durch die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages soll den ja durch Inanspruchnahme des Unterhaltsvorschusses für seine Kinder zweifellos in einer finanziellen angespannten Situation befindlichen Bf. in seiner Steuerpflicht dergestalt entlasten, dass er diese Beträge zur Rückführung der gewährten Unterhaltsvorschüsse verwende.

Jedenfalls könne es nicht sein, dass das Finanzamt die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages in voller Höhe an die Zahlung seines Unterhalts in Höhe des Regelbedarfsatzes knüpfe. Der Regelbedarfssatz sei kein vom Gesetzgeber festgestellter Betrag einer durchschnittlichen Unterhaltspflicht für ein unterhaltspflichtiges Kind, sondern diene rein der Bemessung der Obergrenze der Unterhaltsverpflichtung von nicht im gemeinsamen Haushalt lebenden Elternteilen in der Höhe der zwei- bis zweieinhalbfachten des festgestellten Regelbedarfs.

Keinesfalls sei es so, dass Väter oder Mütter, die weniger als den Regelbedarf für ein Kind zahlen ihren gesetzlichen Unterhaltsverpflichtungen nicht nachkommen. Dass der Bf. nicht dem durchschnittlichen Bedarf eines Kindes nachkomme, sei diesem nicht anzulasten, eine Minderbemessung würde zweifellos einer Bestrafung des ohnedies unter den durchschnittlichen Lebensbedingungen lebenden Elternteiles aber auch des unterhaltsberechtigten Kindes entsprechen. Es dürfe nicht sein, dass die Anspruchsnahme von Unterhaltsvorschüssen oder die Zahlung von Unterhaltsbeträgen unter dem Regelbedarf zu einer Aberkennung des Absetzbetrages, einer Erhöhung der verpflichteten Steuerleistung und somit einer Verringerung des ohnedies für das Auskommen für vier Kinder geringen Nettoeinkommens des Vaters führe. Dieses verringerte Nettoeinkommen werde zu einer neuerlichen Berechnung des Unterhalt herangezogen und führe zu einer weiteren Verringerung der Alimentationszahlungen und - konsequent in der vorliegenden Entscheidung laut Bescheid vom 13.06.2008 weiter gedacht - zu einer weiteren Verringerung der zustehenden Unterhaltsabsetzbeträge usw.

Die Intention des Gesetzgebers bei der Gestaltung der Unterhaltsabsetzbeträge sei die Gleichbehandlung von Steuerpflichtigen gewesen, denen nicht der Kinderabsetzbetrag zustehe, die aber durch den gesetzlichen Unterhalt ihren Verpflichtungen nachkommen. Auch diese Intention der Gleichbehandlung werde unterlaufen, da der Kinderabsetzbetrag keiner Kontrolle der Lebensverhältnisse des Kindes unterliege, sondern allein die Tatsache, dass jemand Verpflichtungen als Vater und Mutter eingegangen sei. Umgekehrt seien mit diesen Absetzbeträgen auch sämtliche sonstigen außerordentlichen Belastungen durch Kinder pauschal abgedeckt, die Elternteile erbringen. In welcher Qualität und ob er seine Obsorgepflichten erfülle, werde in diesen Fällen zu recht keiner weiteren Untersuchung unterzogen. Umgekehrt sei es daher bei Unterhaltsverpflichteten

ebenso anzunehmen, dass sie dieser Verpflichtung nachkommen, so sie entsprechende Bescheide bezüglich ihrer Unterhaltsverpflichtungen vorlegen, es sei denn, es läge eine Obsorgeverletzung nach § 198 StGB vor, was auch in diesem Fall zu verneinen sei und bereits gerichtsanhängig geprüft worden sei. Genauso wenig werden in diesen Fällen die über die Zahlung der Unterhaltsbeträge hinausgehenden Verpflichtungen und Leistungen extra berücksichtigt, sondern seine Leistungen im Rahmen von Besuchswochenenden, Schulgeldleistungen oder anfallende Fahrtspesen um Besuchswochenenden zu ermöglichen, pauschal in den Unterhaltsabsetzbeträgen berücksichtigt. Die Erbringung der Obsorge- bzw. Unterhaltspflicht sei somit pauschal zu beurteilen und nicht auf die Zahlung von Unterhalt in Höhe von Regelbedarfssätzen abzustellen.

Der Bf. stellte den Antrag, die vollen Unterhaltsabsetzbeträge für die vier minderjährigen Kinder für das Kalenderjahr 2006 zu gewähren und den Bescheid vom 13.06.2008 in diesem Punkt zu revidieren. In eventu, dass die Behörde nur anteilmäßige Unterhaltsabsetzbeträge bewillige, werde die Berechnung einer Nachkalkulation zu unterziehen sein, da diesem Rechtsmittel die tatsächlichen Zahlungsbestätigungen der anspruchsberechtigten Behördenvertreter sowie eine Aufstellung der bezahlten Beträge beiliegen.

In der nachfolgenden erlassenen Berufungsvorentscheidung wurde vom Finanzamt ein Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von 866,20 € anerkannt. Begründend wurde wie folgt ausgeführt: Der Unterhaltsabsetzbetrag sei an die tatsächliche Leistung des Unterhalts geknüpft. Grundlage sei prinzipiell der jeweilige Unterhaltsvergleich bzw. ein richterlich festgesetztes Unterhaltsausmaß. Keinen Anspruch hätten jedenfalls Personen, deren Unterhaltsleistungen durch staatliche Unterhaltsvorschüsse übernommen werden müssen. Werde das Ausmaß des vorgesehenen Unterhalts durch die tatsächlichen Zahlungen nicht erreicht, so sei der Absetzbetrag nur anteilig in Relation zu den durch die Zahlungen abgedeckten Unterhaltsbeträgen zu gewähren.

Vom Bf. seien folgende Beträge an Unterhalt geleistet worden:

- 1.120 €
- 1.739 €
- 2.859 €

Daher seien für das 1. Kind 12 Monate ($120 \text{ €} \times 12 = 1.440 \text{ €}$) abgedeckt, es verbleiben an geleisteten Beträgen 1.419 €, somit seien für das 2. Kind 12 Monate ($100 \text{ €} \times 12 = 1.200 \text{ €}$) abgedeckt, es verbleiben an geleisteten Beträgen 219 €, somit seien für das 3. Kind 2 Monate abgedeckt.

Daraus ergebe sich ein Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von 866,20 €.

Gegen diesen Bescheid brachte der Bf. fristgerecht einen Vorlageantrag ein.

Mit (zweiter stattgebender) Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2006 vom 2.04.2013 wurde ein Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von 1.017,91 € (aliquot) anerkannt.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung stellte der Bf. fristgerecht einen Vorlageantrag, einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und einen Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat. Der Bf. stellte den Antrag auf Zuerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages im höchstmöglichen Ausmaß in Höhe von 2.038,80 € für vier Kinder und für 12 Monate.

Mit Schreiben vom 13.02.2013 legte der Bf. weitere Unterlagen vor:

Beilage A: PLG-M-506-508-04 betreffend Kind1, Kind2 & Kind3

Unterhaltsbestätigung der Bezirkshauptmannschaft Stadt:

2006	1.120 €
2007	3.520 €

Beilage B: AJF-R 17,18,19/05/3009084 betreffend Kind4

Unterhaltsbestätigung der tatsächlich geleisteten Unterhaltsverpflichtungen der Stadt Stadt2:

2006	1.739 €
------	---------

Beilage C: PLG1-M-08280/001 betreffend Kind1

Schreiben der Bezirkshauptmannschaft Stadt vom 1.07.2011

Der Bf. wird in diesem Schreiben darauf hingewiesen, dass die Vertretung des o.a. Kindes in Unterhaltsangelegenheiten durch die Bezirkshauptmannschaft Stadt durch die Volljährigkeit ende.

Angeführt wird der Rückstand mit 30.06.2011 des Bf. in Höhe von 11.448 €.

Beilage D: UV 12100589 8: Schreiben des Oberlandesgerichtes Stadt2 in der Unterhaltsvorschusssache Kind1

Dieses Schreiben betrifft die Rückzahlung von Unterhaltsvorschüssen gemäß § 30 UVG.

Ausgezahlt seien folgende Beträge worden:

2006/1	2006/12	200 €	2.400 €
2007/1	2008/07	164 €	3.116 €
2007/1	2007/12		1.968 €

Offene Forderungs-Rückzahlungen (Jugendamt) sind in Höhe von 11.448 € ausgewiesen.

Beilage E:

Kontomitteilung vom 11.01.2013 für das Jahr 2012 betreffend Kind2 mit einem neuen Rückstand in Höhe von 10.385 €.

Kontomitteilung vom 11.01.2013 für das Jahr 2012 betreffend Kind3 mit einem neuen Rückstand in Höhe von 8.672 €.

Beilage F: Einigung vom 19.12.2007 über Unterhalt betreffend Kind1, Kind2 und Kind3.

Einkommensteuer 2007

Mit Einkommensteuerbescheid vom 8.10.2009 für das Jahr 2007 wurde der Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von 1.527,90 € festgesetzt.

Der Unterhaltsabsetzbetrag wurde wie folgt ermittelt:

1. Kind für 12 Monate
2. Kind für 12 Monate
3. Kind für 12 Monate
4. Kind für 3 Monate, da rein rechnerisch von der gesamten Unterhaltsleistung in Höhe von 6.163 € nur mehr 3 volle Monate der Verpflichtung für das 4. Kind gedeckt seien.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. fristgerecht Berufung (nunmehr Beschwerde) und führte ergänzend zu den oben angeführten Begründungen aus, dass folgendes bei der angewendeten Begründung im gegenständlichen Fall nicht bedacht worden sei:

1. Der Unterhaltsbetrag könne zu hoch sein. Der Kindesvater sei nicht zu einer derart hohen Unterhaltsleistung fähig und leiste weniger, gleichzeitig stelle er einen Antrag auf Unterhaltsherabsetzung. Das Finanzamt gehe aber von einer Minderleistung aus und kürze ungerechtfertigt den Unterhaltsabsetzbetrag. Werde für das betroffene Jahr in einem der Folgejahre nachträglich der Unterhalt herabgesetzt, sei die Unterhaltsleistung zwar nunmehr korrekt, aber der Unterhaltsabsetzbetrag für das betroffene Kalenderjahr nicht mehr einforderbar, da der Steuerbescheid inzwischen in Rechtskraft ergangen sei.
2. Der Unterhaltsabsetzbetrag sei zu niedrig. Die Kindesmutter stelle einen Erhöhungsantrag, der in einem der Folgejahre bestätigt werde. Der betroffene Kindesvater habe aber für die Finanzbehörde offensichtlich den richtigen Unterhalt geleistet (obwohl er im nachhinein gesehen zu niedrig gewesen war) und bekomme den Unterhaltsabsetzbetrag trotz Minderleistung in voller Höhe.
3. Die Alimente werden gestundet. in diesem Fall würden Rückzahlungen in den Folgejahren geleistet (insbesondere im Bereich UVG der Fall). Auch hier könnte der Vater die Unterhaltsabsetzbeträge nicht mehr absetzen, obwohl er diesen leiste bzw. leisten müsste.

Es könne nicht sein, dass das Finanzamt die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages nicht entsprechend der aliquoten Zahlungen je Kind gewähre. Die vom Unterhaltspflichtigen bereits 2007 geleisteten Rückzahlungen für seine ersten 3 Kinder aus erster Ehe in der Höhe von 3.520 € entsprächen einer aliquoten Leistung von 63,63% je Kind. Somit stünden dem Steuerpflichtigen 63,63% des Unterhaltsabsetzbetrages pro Jahr gesondert je Kind zu:

für das 1. Kind von 306 € somit 194,70 €,

für das 2. Kind von 458,40 € somit 291,68 € und

für das 3. Kind von 610,80 € somit 388,65 € und

für das 4. Kind der volle Absetzbetrag in Höhe von 1.485,83 €, in Summe folglich 2.360,86 €.

Das Finanzamt habe in seinem Bescheid 1.527,90 € geltend gemacht, was scheinbar einer Mehrleistung von 42,07 € entspreche. dies deshalb, weil auch die Mehrleistung für das 4. Kind (aus Unterhaltsnachforderungen der Vorjahre) in der Höhe von 483 € in die Berechnung eingeflossen seien.

Sollten diese Mehrleistungen nunmehr berücksichtigt werden, so müsste die Überzahlung wiederum aliquot auf die anderen 3 Kinder aufgeteilt werden, somit 8,73% zusätzlich von 5.532 € und somit aufgeteilt insgesamt 120,07 € Unterhaltsabsetzbetrag mehr. Womit die scheinbare Mehrleistung von 42,07 € laut Bescheid zu einer Minderleistung von 78 € werde.

Das gleiche Ergebnis ergebe sich, wenn man die Gesamtzahlungen betrachte. Einem Gesamtanspruch von 1.986 € bei 4 Kindern stünden Gesamtzahlungen von 6.163 € bei einer Gesamtalimentationsverpflichtung von 7.692 € per anno gegenüber, dies entspräche 80,12%. Somit ergäbe sich ein Unterhaltsabsetzbetrag-Gesamtanspruch bei 1.986 € in Summe von 1.591,23 € für die geleisteten Unterhaltszahlungen und eine Differenz zum gewährten Unterhaltsabsetzbetrag von 63,33 € zu Gunsten des Steuerschuldners.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2.04.2013 für das Jahr 2007 wurde vom Finanzamt ein Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von 1.591,23 € anerkannt.

Im Vorlageantrag begehrte der Bf. die Zuerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages im höchstmöglichen Ausmaß für vier Kinder und für 12 Monate und stellte einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und einen Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat.

Mit Schreiben vom 22.12.2014 wurde der Bf. vom Bundesfinanzgericht ersucht weitere Unterlagen vorzulegen, da ansonsten von den aktenkundigen Zahlungsnachweisen ausgegangen werde:

Der volle Unterhaltsabsetzbetrag für ein Kind stehe zu, wenn für dieses Kind der volle Unterhalt tatsächlich geleistet wurde. Aktenkundig seien als Nachweis folgende Bestätigungen:

1. Unterhaltsbestätigung der Bezirkshauptmannschaft Stadt (PLG1-M-506-508-04) vom 10.07.2008, dass der Bf. Unterhaltszahlungen

- im Jahr 2006: in Höhe von 1.120 €
- im Jahr 2007: in Höhe von 3.520 €

(insgesamt für die minderjährige Kind1, den minderjährigen Kind2 und die minderjährige Kind3) geleistet habe.

2. Unterhaltsbestätigung des Magistrats der Stadt Stadt2 für die minderjährige Kind4 (AJF-R 17,18,19/05/3009084) vom 7.07.2008, dass der Bf. Unterhaltszahlungen

- im Jahr 2006: in Höhe von 1.739 €

geleistet habe.

Im Falle der Nichtvorlage von weiteren Bestätigungen über Unterhaltszahlungen würden diese Beträge den Berechnungen für 2006 und 2007 zugrundegelegt.

Der Unterhaltsabsetzbetrag betrage für die Jahre 2006 und 2007:

- 25,50 € monatlich für das erste Kind
- 38,20 € monatlich für das zweite Kind
- 50,90 € monatlich für das dritte und jedes weitere Kind

Der Bf. war in den Jahren 2006 und 2007 für die minderjährige Kind1, den minderjährigen Kind2 und die minderjährige Kind3 zur Leistung eines monatlichen Unterhaltsbetrages wie folgt verpflichtet:

	2006	2007
Kind1	120 €	164 €
Kind2	100 €	164 €
Kind3	100 €	133 €

Der Bf. war im Jahr 2006 für die Kind4 wie folgt zur Leistung eines monatlichen Unterhaltsbetrages verpflichtet:

1.01. - 30.04.2006	200 €
1.05. - 31.12.2006	180 €

Das Bundesfinanzgericht würde folgende Berechnung der Entscheidung zugrundelegen:

Berechnung 2006:

Tatsächliche Zahlungen im Jahr 2006 für die drei Kinder (Kind1, Kind2 und Kind3) betrugen 1.120 € und für die Kind4 1.739 €, in Summe 2.859 €.

Der Unterhaltsabsetzbetrag stehe nur für jene Monate zu, für die die volle Unterhaltsleistung für das anspruchsberechtigte Kind geleistet wurde.

1. Kind	120 € x 12 Monate	1.440 €
2. Kind	100 € x 12 Monate	1.200 €
3. Kind	100 € x 02 Monate	200 €
Summe		2.840 €

Für das erste Kind stehe der Absetzbetrag für 12 Monate zu, für das zweite Kind ebenfalls 12 Monate und für das dritte Kind 2 Monate.

UAB 1. Kind	12 Monate x 25,50 €	306,00 €
UAB 2. Kind	12 Monate x 38,20 €	458,40 €
UAB 3. Kind	2 Monate x 50,90 €	101,80 €
UAB		866,20 €

Hingewiesen wird, dass im Einkommensteuerbescheid 2006 (Berufungsvorentscheidung) vom 2.04.2013 das Finanzamt einen Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von 1.017,91 € gewährt wurde.

Das Finanzamt folgte in diesem Bescheid der Berechnung des steuerlichen Vertreters in der Beschwerde vom 25.08.2008, wonach der Unterhaltsabsetzbetrag aliquot des vollen Unterhaltsabsetzbetrages, der bei vier Kindern 1.986 € betrage, gewährt wurde.

Unterhaltsverpflichtung	3.840 € 1.740 €	5.580 €	100%
tatsächlich geleisteter Unterhalt	1.120 € 1.739 €	2.859 €	51,2%
voller UAB für 4 Kinder	1.986 €	51,2%	1.017 €

Dem Bf. wird in diesem Schreiben die Rechtsmeinung des Bundesfinanzgerichtes zur Kenntnis gebracht, nämlich dass der(volle) Unterhaltsabsetzbetrag an die tatsächliche Leistung des (vollen) Unterhaltes in Höhe der Unterhaltsverpflichtung geknüpft sei. Der Unterhaltsabsetzbetrag stehe demnach nur für jene Kalendermonate zu, in denen der Unterhaltsverpflichtung in vollem Ausmaß nachgekommen wurde. Werden unvollständige Zahlungen oder Zahlungen unter den Regelbedarfsätzen geleistet, dann sei der Absetzbetrag nur für so viele Monate zu gewähren, als rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden könne. Es erfolge somit behelfsmäßig eine Monatsumrechnung. Eine aliquote Zuerkennung für einen nicht voll durch die Zahlungen gedeckten Monat habe nicht zu erfolgen (vgl. Doralt/Herzog, EStG, § 33 Tz 44; Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2010, § 33 Rzen 50 und 53; LStR 2002, Rz 797; siehe auch UFS 12.5.2010, RV/3109-W/07).

Berechnung 2007:

Tatsächliche Zahlungen im Jahr 2007 für die drei Kinder (Kind1, Kind2 und Kind3) betrugen 3.520 €. Für die Kind4 ist kein Zahlungsnachweis aktenkundig.

Der Unterhaltsabsetzbetrag stehe nur für jene Monate zu, für die die volle Unterhaltsleistung für das anspruchsberechtigte Kind geleistet wurde.

1. Kind	164 € x 12 Monate	1.968 €
2. Kind	164 € x 09 Monate	1.476 €

3. Kind		0 €
4. Kind		0 €
Summe		3.444 €

Für das erste Kind stehe der Absetzbetrag für 12 Monate zu, für das zweite Kind 9 Monate und für das dritte und vierte Kind kein Absetzbetrag.

UAB 1. Kind	12 Monate x 25,50 €	306,00 €
UAB 2. Kind	9 Monate x 38,20 €	343,80 €
UAB 3. Kind		0 €
UAB 4. Kind		0 €
UAB		649,80 €

Hingewiesen wird, dass im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 2.04.2013 das Finanzamt einen Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von 1.591,23 € gewährt wurde. Die Grundlagen für die Berechnung dieses Unterhaltsabsetzbetrages laut Bescheid vom 2.04.2013 sind aus dem Akt nicht ersichtlich.

Aktenkundig ist lediglich eine Zahlungsverpflichtung für das Jahr 2007 für die drei minderjährigen Kinder Kind1 in Höhe von 164 € (1.968 €/Jahr), für Kind2 164 € (1.968 €/Jahr) und für Kind3 133 € (1.596 €/Jahr), in Summe 5.532 € im Jahr. Im Falle der wie vom Finanzamt vorgenommenen aliquoten Berechnung wie für das Jahr 2006 wäre nur folgender Unterhaltsabsetzbetrag zu gewähren:

Unterhaltsverpflichtung	1.968 € 1.968 € 1.596 €	5.532 €	100%
tatsächlich geleisteter Unterhalt		3.520 €	63,6%
voller UAB für 4 Kinder	1.986 €	63,6%	1.263 €

Zu beachten sei in dieser Berechnung, dass das vierte Kind Kind4, geboren am 44.4.4444 nicht berücksichtigt sei, weil kein Zahlungsnachweis vorliege. Bei dem anzuwendenden Prozentsatz wären die Regelbedarfssätze anzuwenden. Für das Jahr 2007 beträgt der Regelbedarfssatz für ein vierjähriges Kind 213 €.

Unterhaltsverpflichtung*	1.968 € 1.968 € 1.596 € 2.556 €	8.088 €	100%
--------------------------	--	---------	------

tatsächlich geleisteter Unterhalt		3.520 €	43%
voller UAB für 4 Kinder	1.986 €	43%	853,98 €

*UH-verpflichtung	Kind1	164 € x 12 Monate	1.968 €
	Kind2	164 € x 12 Monate	1.968 €
		133 € x 12 Monate	1.596 €
Regelbedarfsatz	Kind4	213 € x 12 Monate	2.556 €
Summe			8.088 €

Der Bf. werde ersucht, für sein Vorbringen hinsichtlich der Gewährung des vollen Unterhaltsabsetzbetrages für vier Kinder für die Jahre 2006 und 2007 im Vorlageantrag entsprechende Zahlungsbestätigungen zum Nachweis zu übermitteln.

Anderenfalls werde die oben angeführten Beträge der Berechnung zugrundegelegt und ein Unterhaltsabsetzbetrag für das Jahr 2006 in Höhe von 866,20 € und für das Jahr 2007 in Höhe von 649,80 € festgesetzt.

Hingewiesen wird, dass sich das Bundesfinanzgericht nicht mit Fragen der Verfassungsmäßigkeit auseinanderzusetzen hat.

Dieser Vorhalt wurde mit Eingabe vom 23.01.2015 wie folgt beantwortet:

1. Sachverhalt

In den Einkommensteuererklärungen 2006 und 2007 wurde der Unterhaltsabsetzbetrag für vier Kinder (Kind1, Kind2, Kind3 und die Kind4) beantragt. Im Einkommensteuerbescheid 2006 vom 2.04.2013 gewährte das Finanzamt, die in der Beschwerde vom 25.08.2008 beantragte Ailquotierung des vollen Unterhaltsabsetzbetrages, somit einen Unterhaltsabsetzbetrag von 1.017,91 €.

Im Vorhalt vom 22.12.2014 werde eine neue Berechnung herangezogen und diese richte sich nach den Monaten, in welchen tatsächlich Zahlungen an die unterhaltsberechtigten Kinder erfolgten. Somit werden für die Jahre 2006 und 2007 die in der Erklärung angeführten Unterhaltsabsetzbeträge gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG nicht im vollen Ausmaß von den Einkünften in Abzug gebracht.

2. Begründung

Werde eine Unterhaltszahlung nicht geleistet, trete an Stelle des Unterhaltsverpflichteten der Jugendwohlfahrtsträger. Die Pflicht des Unterhaltsschuldners zur Leistung der Unterhaltsbeiträge verjähre nicht, als auf sie Vorschüsse gewährt worden seien.

Es stünden die genehmigten Unterhaltsvorschüsse der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung in gleicher Höhe gegenüber. Auch wenn der Bf. die Unterhaltsbeträge nicht sofort leiste, sei eine außerordentliche Belastung im Rahmen der Rückzahlungspflicht gemäß § 26 UVG gegeben. Die steuerliche Entlastung durch die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages solle den durch Inanspruchnahme des Unterhaltsvorschusses für seine Kinder zweifellos in einer finanziell angespannten Situation befindlichen Steuerpflichtigen in seiner Steuerpflicht dergestalt entlasten, dass er diese Beträge zur Rückführung der gewährten Unterhaltsvorschüsse verwende.

Es dürfe nicht sein, dass die Inanspruchnahme von Unterhaltsvorschüssen, die in späteren Jahren zurückbezahlt werden müssen zu einer Aberkennung des Absetzbetrages, einer Erhöhung der verpflichteten Steuerleistung und somit einer Verringerung des Nettoeinkommens führe. Werden die Vorschüsse in den Folgejahren nicht erlassen und somit zurückbezahlt, stehe einem Steuerpflichtigen zum Zeitpunkt der Rückzahlung kein Unterhaltsabsetzbetrag mehr zu, da die Kinder bereits selbsterhaltsfähig seien.

Der Bf. beantragt, die Berücksichtigung der Unterhaltsabsetzbeträge gemäß § 33 EStG für die Jahre 2006 und 2007 für alle vier Kinder im vollen Umfang und somit die Gewährung der Unterhaltsabsetzbeträge für das Jahr 2006 in Höhe von 1.986,00 € sowie für das Jahr 2007 ebenfalls in Höhe von 1.986,00 €, mindestens aber in Höhe der bereits vom Finanzamt gewährten Betrages von 1.017,91 € für das Jahr 2006 sowie 1.263,00 € für das Jahr 2007.

Mit Eingabe vom 11.02.2015 wurde der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Nach Rücksprache mit dem Finanzamt betreffend Zahlungsnachweise des Bf. für die unterhaltsberechtigten Kinder für das Jahr 2007 wurden zwei Bestätigungen nachgereicht:

1. Unterhaltsbestätigung von der Bezirkshauptmannschaft Stadt betreffend die minderjährigen ehelichen Kinder in Höhe von 3.520 €, sowie eine
2. Unterhaltsbestätigung vom Magistrat Stadt² betreffend die minderjährige Kind⁴ in Höhe von 2.643 €.

Folglich ist im Jahr 2007 von einem Gesamtbetrag von 6.163 € für die Berechnung des Unterhaltsabsetzbetrages auszugehen.

Rechtslage

Hingewiesen wird, dass die am 31. Dezember 2013 anhängigen offenen Berufungen (bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen) gemäß § 323 Abs. 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit b EStG 1988 iddG steht Steuerpflichtigen, die für ein Kind, das nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, die den gesetzlichen Unterhalt leisten, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 € zu. Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 38,20 € und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 50,90 € zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

Gemäß § 106 Abs. 2 EStG 1988 gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht.

Erwägungen

Die Inanspruchnahme des Unterhaltsabsetzbetrages setzt voraus, dass der Steuerpflichtige für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet.

Der Unterhaltsabsetzbetrag ist an die tatsächliche Leistung des Unterhalts geknüpft und steht nur einer Person zu, die zu Leistung des gesetzlichen Unterhalts gesetzlich verpflichtet ist.

Der volle Unterhaltsabsetzbetrag für ein Kind steht zu, wenn für dieses Kind der volle Unterhalt tatsächlich geleistet wurde. Der Steuerpflichtige hat diesbezüglich einen Zahlungsnachweis durch Vorlage schriftlicher Unterlagen zu erbringen. Wird der Unterhalt nicht in vollem Ausmaß geleistet, steht der Unterhaltsabsetzbetrag nur für die Monate zu, für die sich rechnerisch eine vollständige Zahlung ergibt. Eine Aliquotierung des monatlichen Teilbetrages hat nicht zu erfolgen.

Die Höhe der Unterhaltsverpflichtung ergibt sich entweder aus dem in einem Gerichtsurteil oder in einem gerichtlichen oder behördlichen Vergleich festgesetzten Betrag oder im Falle einer außergerichtlichen Einigung aus dem in dem schriftlichen Vergleich festgehaltenen Unterhaltsabsetzbetrag.

Unterhaltsabsetzbetrag 2006

Das Bundesfinanzgericht geht von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bf. war im Kalenderjahr 2006 für die minderjährige Kind1 zu 120 € pro Monat, im Jahr zu 1.440 € und für die minderjährigen Kinder Kind2 und Kind3 zu je 100 € pro Monat, in Summe je 1.200 €, in Summe für die drei Kinder für das Jahr insgesamt 3.840 € verpflichtet an Unterhalt zu zahlen.

Für die Kind4 war der Bf. vom 01.01.2006 bis 30.04.2006 monatlich zu 200 € und von 01.05.2006 bis 31.12.2006 monatlich zu 180 €, in Summe für das gesamte Jahr 2.240 € verpflichtet an Unterhalt zu zahlen.

Im Kalenderjahr 2006 wurden folgende Zahlungen nachgewiesen:

- insgesamt 1.120 € für die minderjährigen Kinder Kind1, Kind2 und Kind3 (Bestätigung der Bezirkshauptmannschaft Stadt vom 10.07.2008 (PLG1-M-506-508-04))
- 1.739 € für die minderjährige Kind4 (Bestätigung des Magistrats der Stadt Stadt2 vom 7.07.2008, AJF-R 17,18,19/05/3009084)

Tatsächliche Zahlungen im Jahr 2006 für die drei Kinder (Kind1, Kind2 und Kind3) betrugen 1.120 € und für Kind4 1.739 €, in Summe 2.859 €.

Der Unterhaltsabsetzbetrag steht nur für jene Monate zu, für die die volle Unterhaltsleistung für das anspruchsberechtigte Kind geleistet wurde.

1. Kind	120 € x 12 Monate	1.440 €
2. Kind	100 € x 12 Monate	1.200 €
3. Kind	100 € x 2 Monate	200 €
Summe		2.840 €

Entsprechend der gesetzlichen Bestimmung wird im Kalenderjahr 2006 daher für das erste Kind, für welches die gesetzlichen Voraussetzungen des § 33 Abs 4 Z 3 lit b EStG für zwölf Monate erfüllt sind, also für die Tochter Kind1, der Unterhaltsabsetzbetrag der ersten Stufe in Höhe von 25,50 € für zwölf Monate ($25,50 \text{ €} \times 12 = 306,00 \text{ €}$) gewährt. Hinsichtlich des zweiten Kindes Kind2, für welches die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind, wird dann der Unterhaltsabsetzbetrag der zweiten Stufe in Höhe von 38,20 € für zwölf Monate ($38,20 \text{ €} \times 12 = 458,40 \text{ €}$) gewährt. Erst wenn die zweite Stufe des Unterhaltsabsetzbetrages ausgeschöpft ist, wird für das dritte Kind Kind3 der Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von 50,90 € für zwei Monate ($50,90 \text{ €} \times 2 = 101,80 \text{ €}$) gewährt. Für das vierte Kind Kind4 bleibt kein Unterhaltsabsetzbetrag übrig. Der Gesamtbetrag des Unterhaltsabsetzbetrages im Jahr 2006 ergibt daher 866,20 €.

Obwohl der Gesetzestext keine Reihung der Kinder vorsieht, ergibt sich aus dem Inhalt und der Auslegung nach dem Zweck der Regelung in § 33 Abs 4 Z 3 lit b EStG, dass, um die zweite Stufe des Unterhaltsabsetzbetrages (38,20 €) zu erreichen, zuerst der Unterhaltsabsetzbetrag der ersten Stufe (25,50 €) für das ganze Jahr ausgeschöpft werden muss. Es ist nicht vorgesehen, dass der Steuerpflichtige selbst die Kinder reiht und damit die Höhe des gewährten Unterhaltsbeitrages beeinflussen kann.

Im Sinne des oben gesagten hat der Bf. durch die Erfüllung seiner Unterhaltspflicht für die Tochter Kind1, über zwölf Monate den Unterhaltsabsetzbetrag der ersten Stufe in Höhe von 25,50 € für zwölf Monate ausgeschöpft und erst dadurch den Anspruch auf Gewährung des weiteren Unterhaltsabsetzbetrages in Höhe von 38,20 € erreicht, welchen er durch Erfüllung der Unterhaltsverpflichtung gegenüber des Sohnes Kind2 für das ganze Jahr 2006 über zwölf Monate ausschöpfen kann, sodass erst dann der weitere Unterhaltsanspruch in Höhe von 50,90 € für die Tochter Kind3 entsteht.

Berechnung:

25,50 € x 12 =	306,00 €
38,20 € x 12 =	458,40 €
50,90 € x 2 =	101,80 €
	866,20 €

Im Jahr 2006 beträgt der Unterhaltsabsetzbetrag 866,20 €.

Unterhaltsabsetzbetrag 2007

Der Bf. war im Kalenderjahr 2007 sowohl für die minderjährige Kind1 als auch für den minderjährigen Kind2 zu jeweils 164 € pro Monat (= im Jahr jeweils 1.968 €), und für die minderjährige Kind3 zu je 133 € pro Monat, in Summe je 1.596 €, in Summe für die drei Kinder für das gesamte Jahr 5.532 € verpflichtet an Unterhalt zu zahlen.

Für die Kind4 war der Bf. im Jahr 2007 verpflichtet monatlich 180 €, im Jahr insgesamt 2.160 € an Unterhalt zu zahlen.

Im Kalenderjahr 2007 wurden Zahlungen von insgesamt 3.520 € für die minderjährigen Kinder Kind1, Kind2 und Kind3 (Bestätigung der Bezirkshauptmannschaft Stadt vom 10.07.2008 (PLG1-M-506-508-04) und für die Kind4 2.643 € (AJF-R17,18,19/05/3009084) nachgewiesen.

In Summe hat der Bf. Unterhaltszahlungen in Höhe von 6.163 € geleistet.

Der Unterhaltsabsetzbetrag steht nur für jene Monate zu, für die die volle Unterhaltsleistung für das anspruchsberechtigte Kind geleistet wurde.

1. Kind	164 € x 12 Monate	1.968 €
2. Kind	164 € x 12 Monate	1.968 €
3. Kind	133 € x 12 Monate	1.596 €
4. Kind	180 € x 03 Monate	540 €
Summe		6.072 €

Gleiches wie bereits oben ausgeführt, gilt für das Kalenderjahr 2007. Der Bf. hat durch die Erfüllung seiner Unterhaltungspflicht für die Tochter Kind1, den Unterhaltsabsetzbetrag der ersten Stufe in Höhe von 25,50 € für zwölf Monate ausgeschöpft und erst dadurch den Anspruch auf Gewährung des weiteren Unterhaltsabsetzbetrages in Höhe von 38,20 € erreicht, welchen er durch Erfüllung der Unterhaltsverpflichtung gegenüber des Sohnes Kind2 und der Tochter Kind3 für das Jahr 2007 ebenfalls für zwölf Monate und für die Kind4 für drei Monate ausschöpfen kann.

Für die Tochter Kind1 den Unterhaltsabsetzbetrag der ersten Stufe in Höhe von 25,50 € für zwölf Monate (25,50 € x 12 = 306,00 €) ausgeschöpft. Hinsichtlich des zweiten Kindes Kind2, für welches die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind, wird dann der Unterhaltsabsetzbetrag der zweiten Stufe in Höhe von 38,20 € für 12 Monate (38,20

€ x 12 = 458,40 €) gewährt. Erst wenn die zweite Stufe des Unterhaltsabsetzbetrages ausgeschöpft ist, kann für weitere Kinder ein Unterhaltsabsetzbetrag gewährt werden. Für die Tochter Kind3 kann der Unterhaltsabsetzbetrag ebenfalls für zwölf Monate gewährt werden (50,90 € x 12 = 610,80 €). Für Kind4 kann ein Unterhaltsabsetzbetrag nur für drei Monate gewährt werden (50,90 € x 3 = 152,70 €). Der Gesamtbetrag des Unterhaltsabsetzbetrages im Jahr 2007 ergibt daher 1.527,90 €.

Berechnung:

25,50 € x 12 =	306,00 €
38,20 € x 12 =	458,40 €
50,90 € x 12 =	610,80 €
50,90 € x 3 =	152,70 €
	1.527,90 €

Im Jahr 2007 beträgt der Unterhaltsabsetzbetrag 1.527,90 €.

Aus den oben angeführten Gründen war dem Antrag des Bf. auf Gewährung des Gesamtunterhaltsabsetzbetrages nicht stattzugeben und den Beschwerden keine Folge zu geben.

Der Unterhaltsabsetzbetrag für das Jahr 2006 ist in Höhe von 866,20 € und für das Jahr 2007 in Höhe von 1.527,90 € zu gewähren.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Die Revision ist zulässig, da die zugrundeliegende Rechtsfrage nicht durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend beantwortet ist.

Wien, am 10. März 2015