

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter RI in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerden gegen die Bescheide des Finanzamtes XY, jeweils vom 17.12.2018, betreffend Einkommensteuer 2015 und 2016, zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die festgesetzte Einkommensteuer für 2015 beträgt Euro -190,00.

Die festgesetzte Einkommensteuer für 2016 beträgt Euro -543,00.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben der abgeänderten Bescheide sind dem Ende der Entscheidungsgründe (siehe Tabellen zu Abänderungen der Einkommensteuer 2015 und 2016) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) machte in seinen Erklärungen und Beilagen zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 und 2016 für seine beiden in Polen lebenden Söhne (Jahrgang 123) jeweils den Unterhaltsabsetzbetrag und den Kinderfreibetrag für nicht haushaltszugehörige Kinder geltend.

In den wiederaufgenommenen Einkommensteuerbescheiden 2015 und 2016, jeweils vom 17. Dezember 2018, wurde der Unterhaltsabsetzbetrag jeweils vom Finanzamt (FA) nicht anerkannt. Die Beschwerden wurden mit Beschwerdevorentscheidungen (BVE) als unbegründet abgewiesen. In den BVEs wird den Begründungen insbesondere Folgendes ausgeführt:

Wie sich aus der oben zitierten Gesetzesbestimmung des § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988, die als Grundlage für die Zuerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages heranzuziehen ist, eindeutig ergibt, steht einem Steuerpflichtigen ein Unterhaltsabsetzbetrag nur dann zu, wenn 1. sich das Kind in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhält und 2. das Kind nicht seinem Haushalt zugehört und 3. für das Kind weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-) Partner Familienbeihilfe bezogen wird. Die genannten drei Voraussetzungen müssen in ihrer Gesamtheit gegeben sein. Im gegenständlichen Fall liegen die ersten beiden dieser drei Voraussetzungen für die Gewährung eines Unterhaltsabsetzbetrages jedenfalls vor. Ihre Kinder Name1 und Name2 hielten sich im Jahr 2016 in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union - nämlich in Polen - auf. Außerdem ist als erwiesen anzusehen, dass die beiden Söhne nicht Ihrem Haushalt zugehörten, sondern im Haushalt ihrer Mutter in Polen lebten. Nicht erfüllt ist jedoch die dritte Voraussetzung für die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages: Der Bezug von Familienbeihilfe durch Sie selbst schließt die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages aus (siehe hierzu auch Herzog in Doralt, EStG18, § 33 Tz 60).

In seinem Vorlageantrag (datiert mit 19.2.2019, faktisch wortident zu seiner vorangegangenen Beschwerde und ebenfalls als „Beschwerde“ bezeichnet), bemängelt der Bf., dass die Unterhaltszahlungen für seine beiden nicht haushaltszugehörigen, in Polen lebenden Söhne, nicht berücksichtigt wurden. Der Bf. habe für seine beiden bei der Mutter lebenden Söhne nachweislich für das ganze Jahr 2015 wie auch 2016 Unterhalt geleistet. Der Bf. gibt bekannt, dass der Bf. aus zweiten Ehe zwei weitere Kinder habe, die sich zusammen mit dem Bf. und der Ehefrau ständig in Wien aufhalten (Anmerkung BFG: Ein Kind aus der zweiten Ehe wurde erst nach den Beschwerdejahren geboren).

Stellungnahme des FA im Vorlagebericht: Der Bf. *begehrt den Unterhaltsabsetzbetrag für Kinder, für welche er selbst eine Familienbeihilfenausgleichszahlung bezogen hat. Eigener Familienbeihilfenbezug schließt nach Ansicht des Finanzamtes die Gewährung eines Unterhaltsabsetzbetrages aus.*

Rechtsgrundlagen und Erwägungen:

§ 33 Abs. 4 Z 3 Einkommensteuergesetz (EStG) lautet:

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

- sich das Kind in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhält und

- 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.

Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges 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. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

§ 106a EStG (Kinderfreibetrag) lautet (Rechtslage 2015):

§ 106a. (1) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 steht ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt - 220 Euro jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird;

- 132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn er für dasselbe Kind von zwei (Ehe-)Partnern, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einem gemeinsamen Haushalt leben, geltend gemacht wird,

- 132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn einem anderen nicht im selben Haushalt lebenden Steuerpflichtigen für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 zusteht.

(2) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 steht ein Kinderfreibetrag in Höhe von 132 Euro jährlich zu.

(3) Steht für ein Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 2 zu, darf für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 1 in Höhe von 132 Euro nur von jenem Steuerpflichtigen geltend gemacht werden, der mehr als sechs Monate Anspruch auf einen Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 hat.

(4) Der Kinderfreibetrag wird im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt. In der Steuererklärung ist die Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder die persönliche Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) jedes Kindes, für das ein Kinderfreibetrag geltend gemacht wird, anzuführen.

§ 106a EStG (Kinderfreibetrag) lautet (Rechtslage 2016):

§ 106a. (1) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 steht auf Antrag ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt

- 440 Euro jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird;

- 300 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn er für dasselbe Kind von zwei (Ehe-) Partnern, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einem gemeinsamen Haushalt leben, geltend gemacht wird,

- 300 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn einem anderen nicht im selben Haushalt lebenden Steuerpflichtigen für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 zusteht.

(2) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 steht auf Antrag ein Kinderfreibetrag in Höhe von 300 Euro jährlich zu.

(3) Steht für ein Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 2 zu, darf für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 1 in Höhe von 300 Euro nur von jenem Steuerpflichtigen geltend gemacht werden, der mehr als sechs Monate Anspruch auf einen Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 hat.

(4) Der Kinderfreibetrag wird im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt. In der Steuererklärung ist die Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder die persönliche Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) jedes Kindes, für das ein Kinderfreibetrag geltend gemacht wird, anzuführen.

§ 106 EStG (Kinder, (Ehe)Partnerschaften) lautet:

§ 106. (1) Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

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

(3) (Ehe-)Partner ist eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit mindestens einem Kind (Abs. 1) in einer Lebensgemeinschaft lebt. Einem (Ehe-)Partner ist gleichzuhalten, wer in einer Partnerschaft im Sinn des Eingetragene Partnerschaft-Gesetzes – EPG eingetragen ist.

(4) Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 sind die Abs. 1 bis 3 sinngemäß anzuwenden.

Der Bf. machte für seine beiden in Polen bei der Mutter (1. Ehe) lebenden Söhne (Jahrgang 123) jeweils den Unterhaltsabsetzbetrag und den Kinderfreibetrag für nicht haushaltszugehörige Kinder nach § 106 Abs. 2 EStG geltend. Der Bf. übermittelte dem FA ein Urteil eines polnischen Gerichts vom März 2016, in dem der Bf. verurteilt wurde, für seine beiden Söhne Alimente in im Urteil angegebener Höhe ab einem angegebenen Datum, anstelle der von einem polnischen Bezirksgericht (Urteil vom Mai 2009) zugesprochenen Alimente, zu zahlen. Weiters übermittelte der Bf. Belege für das Jahr 2015 und 2016 einer polnischen Bank (in polnischer Sprache), auf denen die Mutter der beiden Söhne und das Wort „Alimenty“ hervorgehen. Ab Juni 2016 scheint der im obigen Gerichtsurteil vom Mai 2016 neu festgelegte Betrag an Unterhaltszahlungen auf.

Die Voraussetzungen für die Anerkennung eines Unterhaltsabsetzbetrages ergeben sich aus § 33 Abs. 4 Z 3 Einkommensteuergesetz. Neben der Leistung von Unterhaltszahlungen ist Voraussetzung für die Anerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages, dass für das betreffende Kind weder dem Steuerpflichtigen, noch dem nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-) Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

Nach § 4 Abs. 6 Familienlastenausgleich (FLAG) gelten Ausgleichszahlungen als Familienbeihilfen im Sinne dieses Bundesgesetzes (Ausgleichszahlung: Kind lebt ständig in Österreich und es besteht Anspruch auf eine gleichartige ausländische Beihilfe

durch Drittstaaten). Auch bei Differenzzahlungen handelt es sich um Familienbeihilfen (Differenzzahlung: Kind lebt ständig in einem EU/EWR-Staat oder der Schweiz und hat Anspruch auf eine gleichartige ausländische Beihilfe). Anzumerken ist, dass in der Verwaltungspraxis Differenzzahlungen unscharf auch als Ausgleichszahlungen bezeichnet werden (vgl. Csaszar/Lenneis/Wanke-FLAG Familienlastenausgleichsgesetz-Kommentar, Rz 2 zu § 4 FLAG), obwohl Unterschiede bestehen. Auch in der vorliegenden Streitsache werden in den vorgelegten Unterlagen des FA und in elektronischen Unterlagen wechselweise die Begriffe Differenzzahlungen und Ausgleichszahlungen verwendet bzw. angeführt.

Bekanntgegeben wird vom Bf. in den Beilagen zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 und 2016 jeweils das Geburtsdatum seiner beiden Söhne. Die im Formular L 1k vorgesehene jeweils zugehörige Sozialversicherungsnummer oder Kennnummern der europäischen Krankenversicherungskarte der Söhne wurden nicht ausgefüllt.

Aus vom FA vorgelegten Unterlagen sowie vom BFG gesondert erhobenen Unterlagen der geht hervor, dass Differenzzahlungen an Familienbeihilfe nach der EG-Verordnung in den Jahren 2015 und 2016 für jeweils 12 Monate für die beiden Söhne mit den Versicherungsnummern 1111 und 2222 auf das österreichische Bankkonto des Bf. geleistet wurden. Es handelt sich hierbei um die beiden Söhne, für die der Bf. den Unterhaltsabsetzbetrag begehrt. Zusätzlich geht aus den Unterlagen hervor, dass u.a. in den Jahren 2015 und 2016 die Kinderabsetzbeträge für 2 Kinder auf das österreichische Bankkonto des Bf. geleistet wurden.

Zu den Berechnungen/Berücksichtigungen des FA in den bekämpften Bescheiden ist Folgendes festzuhalten: Das FA hat in den wiederaufgenommenen Einkommensteuerbescheiden 2015 und 2016, jeweils vom 17. Dezember 2018, für beide Jahre den Unterhaltsabsetzbetrag jeweils nicht anerkannt. Im Einkommensteuerbescheid 2016 wurde keinerlei Kinderfreibetrag berücksichtigt. Im Einkommensteuerbescheid 2015 scheinen hingegen (zwei) Kinderfreibeträge (gesamt Euro 264,00) für nicht haushaltszugehörige Kinder nach § 106 Abs. 2 EStG auf.

Der Unterhaltsabsetzbetrag soll gesetzliche Unterhaltspflichten gegenüber nicht haushaltszugehörigen Kindern steuerlich berücksichtigen. Ein gleichzeitiger Bezug von Familienbeihilfe für diese Kinder, wie im vorliegenden Falle, schließt aber nach § 33 Abs. 4 Z 3 EStG die Gewährung eines Unterhaltsabsetzbetrages aus. Unterhaltspflichtige Personen können nach § 106a Abs. 2 EStG für nicht dem Haushalt zugehörige Kinder den Kinderfreibetrag beanspruchen, wenn es sich um Kinder iSd § 106 Abs. 2 EStG handelt (Euro 132,00). Als Kinder im Sinne des § 106 Abs. 2 EStG gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht. Da dem Bf. kein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 EStG für 2015 und 2016 aufgrund des Bezuges von Familienbeihilfe zusteht, kann auch nicht jener Kinderfreibetrag nach § 106a Abs. 2 EStG in Verbindung mit § 106 Abs. 2 EStG für die beiden Söhne beansprucht werden.

Der Kinderfreibetrag nach § 106a Abs. 1 EStG 1988 steht hingegen für Kinder nach § 106 Abs. 1 EStG 1988 zu, das sind jene Kinder, für die der (die) Steuerpflichtige oder sein (ihr) (Ehe-)Partner die Familienbeihilfe nach dem FLAG und den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr erhält. Gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 steht der Kinderabsetzbetrag einem Steuerpflichtigen zu, dem aufgrund des FLAG 1967 Familienbeihilfe gewährt wird.

In den Fällen des § 106a Abs. 1 EStG handelt es sich üblicherweise um haushaltszugehörige Kinder. Im vorliegenden Falle bezieht der Bf. aber Differenzzahlungen, die als Familienbeihilfe gelten. Weiters erhielt der Bf. die zugehörigen Kinderabsetzbeträge (für 2 Kinder) für 2015 und 2016. Nachdem der Bf. für die Jahre 2015 und 2016 Kinderabsetzbeträge für seine nicht haushaltszugehörigen in Polen lebenden Söhne jeweils für mehr als 6 Monate bezog, steht der Kinderfreibetrag nach § 106a Abs. 1 EStG 1988 in Verbindung mit § 106 Abs. 1 EStG 1988 zu (vgl. auch BFG vom 18.12.2018, RV/7100925/2016). Der Kinderfreibetrag nach § 106a Abs. 1 EStG 1988 von je Euro 220,00 (2015) und je Euro 440,00 (2016) war anzusetzen (2016 kam es zu einer gesetzlichen Erhöhung des Kinderfreibetrages).

Vom FA wird nicht vorgebracht, dass die Differenzzahlungen an Familienbeihilfe und Auszahlungen an Kinderabsetzbeträgen an den Bf. unrechtmäßig erfolgt sind und/oder die Differenzzahlungen an Familienbeihilfe und die Kinderabsetzbeträge rückgefordert wurden/werden. Das FA geht hingegen in Beschwerdevorlage, bekämpften Bescheiden und Beschwerdevorentscheidungen von *"ei genem Familienbeihilfenbezug"* des Bf. aus.

Folgende Abänderungen der Einkommensteuer 2015 und 2016 ergeben sich:

[...]

[...]

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Die Nichtanerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages ergab sich im vorliegenden Falle bereits aus dem klaren Wortlaut des § 33 Abs. 4 Z 3 EStG. Die Kinderabsetzbeträge wurden in gesetzlicher Höhe angesetzt.

Wien, am 5. Juni 2019