



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/0752-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Bw. machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 u.a. für seine beiden minderjährigen, nicht seinem Haushalt zugehörigen Kinder, den Unterhaltsabsetzbetrag geltend.

Mit Schreiben vom 5. Juni 2003 ersuchte das Finanzamt (FA) den Bw., die Nachweise über die Unterhaltsverpflichtung und über die Unterhaltszahlungen von Jänner bis Dezember vorzulegen.

Darauf hin reichte der Bw. eine gerichtliche Vergleichsausfertigung über die am 21. September 1999 durchgeführte Tagsatzung betreffend Ehescheidung sowie einen Bankauszug ("ELBA-internet Umsatzliste") vor, aus dem die im Jahr 2002 geleisteten Unterhaltszahlungen (insgesamt 6.538,71 € mit dem monatlichen Buchungstext "Unterhalt M. S.") ersichtlich sind.

Der vorgelegten Vergleichsausfertigung ist Folgendes zu entnehmen:

Die Obsorge für die minderjährigen Kinder stehen der Mutter alleine zu. Der Vater verpflichtet sich für ein Kind einen monatlichen Unterhalt von S 8.000,-- und für das zweite Kind S 6.000,- - beginnend ab 1.1.1999 zu bezahlen. Festgehalten wird, dass die staatliche Familienbeihilfe die von der Mutter bezogen wird.

Das FA anerkannte mit Einkommensteuerbescheid 2002 lediglich einen Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von (iHv) 280,50 € mit folgender Begründung:

"Wird das Ausmaß des gesetzlichen Unterhalts durch die tatsächlichen Zahlungen nicht erreicht, so ist der Absetzbetrag nur für Monate zu gewähren, für die rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden kann. Da Sie Ihrer gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung nicht zur Gänze nachgekommen sind, konnte der Unterhaltsabsetzbetrag nur für mj. B. B. für 11 Monate zum Ansatz kommen."

Dagegen erhob der Bw. mit Schreiben vom 20. Juli 2003 Berufung. Bei Berechnung des Unterhaltsabsetzbetrages seien nur die regelmäßigen monatlichen, nachgewiesenen Unterhaltszahlungen an die Kindesmutter, nicht jedoch seine Unterhaltsleistungen, die er in anderer Form erbringe, berücksichtigt worden. Der Bw. legte daher gleichzeitig eine Bestätigung der Kindesmutter vor, wonach seine Unterhaltsleistungen im Jahr 2002 jedenfalls den gesetzlichen Unterhalt erreicht haben.

Der Bestätigung der Kindesmutter ist zu entnehmen, dass der mit Scheidungsvergleich vereinbarte Betrag von insgesamt S 168.000,-- (12.209 €) p.a. jedenfalls überschritten worden sei. Die Unterhaltsleistungen hätten bestanden aus regelmäßigen monatlichen Überweisungen auf deren Konto, Direktzahlungen von Rechnungen für Ausgaben der Kinder wie Zahnregulierung, Kontaktlinsen, etc. sowie Direktzuwendungen an die Kinder für Anschaffungen.

Das FA wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 11. November 2003 als unbegründet ab: Der volle Unterhaltsabsetzbetrag stehe für ein Kalenderjahr dann zu, wenn für dieses Kalenderjahr der volle Unterhalt tatsächlich geleistet werde. Der Zahlungsnachweis habe in allen Fällen durch Vorlage schriftlicher Unterlagen (Einzahlungsbeleg, Empfangsbestätigung) zu erfolgen. Werde das Ausmaß des vorgesehenen Unterhalts durch die tatsächlichen Zahlungen nicht erreicht, so sei der Absetzbetrag nur für Monate zu gewähren, für die rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden könne.

Weiters wurden die Voraussetzungen für die Zuerkennung des Kinderabsetzbetrages bzw. des Unterhaltsabsetzbetrages erläutert.

Als auffallend bezeichnete das FA schließlich auch das Missverhältnis des festgelegten Unterhaltsbetrages von 12.209,03 € jährlich zu den mittels Bankbeleg nachgewiesenen Zahlungen in Höhe von 6.538,71 € jährlich (ca. 53,5%).

Der Bw. stellte in der Folge ohne weitere Begründung einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Das FA legte das Rechtsmittel der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 € (350 S) monatlich zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Unterhaltsabsetzbetrag von 38,20 € (525 S) und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von 50,90 € (700 S) monatlich zu. Der Unterhaltsabsetzbetrag steht erstmalig für den Kalendermonat zu, für den Unterhalt zu leisten ist und auch tatsächlich geleistet wird.

Die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages erfolgt im Veranlagungsverfahren.

"Der Unterhaltsabsetzbetrag ist an die tatsächliche Leistung des Unterhalts geknüpft.

*Liegt eine behördliche Festsetzung (Gericht oder Jugendamt) der Unterhaltsleistung nicht vor, steht der Unterhaltsabsetzbetrag nur für jeden Kalendermonat zu, in dem der **vereinbarten Unterhaltsverpflichtung in vollem Ausmaß** nachgekommen wurde und die von den Gerichten angewendeten Regelbedarfsätze nicht unterschritten wurden (LStR 2002, Rz 801).*

*Werden dagegen **unvollständige Zahlungen** und Zahlungen unter den Regelbedarfsätzen geleistet, dann ist der Absetzbetrag nur für so viele Monate zu gewähren, wie rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden kann. Wurde der Unterhalt von einer Behörde festgesetzt und kommt der Steuerpflichtige der Unterhaltsverpflichtung in vollem Ausmaß nach, dann steht der Unterhaltsabsetzbetrag ungekürzt zu, unabhängig davon, in welcher Höhe die Unterhaltsverpflichtung festgesetzt wurde"* (Doralt, Kommentar zur Einkommensteuer, II, Tz 44 zu § 33).

Da die Anerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages an die tatsächliche Leistung des Unterhalts geknüpft ist, hat das FA in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung zu Recht den Standpunkt vertreten, dass der Zahlungsnachweis in allen Fällen durch Vorlage schriftlicher Unterlagen (Einzahlungsbeleg, Empfangsbestätigung) zu erfolgen hat.

Das FA hat in der Begründung der oben angeführten Berufungsvorentscheidung dargelegt, warum nicht der volle Unterhaltsabsetzbetrag gewährt wurde und dass die Vorlage von Zahlungsnachweisen erforderlich sei. Weiters wurde auf das Missverhältnis zwischen dem festgelegten Unterhaltsbetrag von 12.209,03 € einerseits und den mittels Bankbeleg nachgewiesenen Zahlungen iHv 6.538,71 andererseits hingewiesen, was einem Prozentsatz von 53,5 entspreche.

Durch die Einbringung des Vorlageantrages kommt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Berufungsvorentscheidung die Wirkung eines Vorhaltes zu (vgl. VwGH vom 26.11.2002, 99/15/0165).

Der Bw. hat jedoch – ohne auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung einzugehen, bzw. weitere Zahlungsnachweise nachzureichen – den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Wird das Ausmaß des vorgesehenen Unterhalts durch die tatsächlichen Zahlungen nicht erreicht, so ist der Absetzbetrag nur für Monate zu gewähren, für die rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden kann. So steht daher z.B. bei Zahlung des halben Unterhalts für ein Kalenderjahr der **Unterhaltsabsetzbetrag** nur für sechs Monate zu. Eine Aliquotierung des monatlichen Absetzbetrages (die Gewährung eines Teilbetrages von 25,50 € bzw. 38,20 € oder 50,90 €) hat nicht zu erfolgen.

Im gegenständlichen Fall hat sich der Bw. mittels gerichtlichem Vergleich zu einer jährlichen Unterhaltsleistung für seine beiden minderjährigen Kinder in Höhe von 6.976,59 € sowie 5.232,44 €, insgesamt somit iHv 12.209,04 € verpflichtet. Ein belegmäßiger Nachweis erfolgte jedoch nur für Zahlungen iHv 6.538,71 €. Dieser Betrag entspricht einer Zahlung des

monatlich zu entrichtenden Betrages für ein Kind iHv 581,38 € für einen Zeitraum von elf Monaten ($6.538,71$ geteilt durch $581,38 = 11,25$).

Das FA hat somit zu Recht lediglich den entsprechend gekürzten Unterhaltsabsetzbetrag iHv 280,50 ($25,50$ € mal elf Monate = 280,50) anerkannt.

Mangels Vorlage weiterer Zahlungsnachweise kann auch mit gegenständlicher Berufungsentscheidung keine andere Beurteilung erfolgen.

Hinsichtlich des Differenzbetrages zwischen der vollen Unterhaltspflicht und dem tatsächlich bezahlten, belegmäßig nachgewiesenen Unterhaltsbetrag wird bemerkt, dass die Erbringung der vollständigen Unterhaltsleistung durch die Kindesmutter gerichtlich durchsetzbar wäre und die in der Bestätigung vom 9. Juli 2003 betreffend "Unterhaltsleistungen 2002" angeführten zusätzlichen Leistungen wie Direktzahlungen von Rechnungen für Ausgaben der Kinder, z.B. für Zahnregulierung, Kontaktlinsen, etc. sowie Direktzuwendungen an die Kinder für Anschaffungen freiwillige Leistungen darstellen, die über die festgelegte Unterhaltsverpflichtung hinaus vom Bw. erbracht wurden.

Umso weniger wäre für die Berufung gewonnen, wenn man – wie bei Kosten für Zahnregulierung bzw. Kontaktlinsen naheliegend – vom Vorliegen eines sogenannten "deckungspflichtigen Sonderbedarfs" ausginge (vgl. Rudolf in ÖJZ 2000, 172 ff). Derartige Kosten wären vom Unterhaltspflichtigen zusätzlich zu tragen.

Eine Berücksichtigung dieser freiwilligen Leistungen für die Bemessung der Höhe des Unterhaltsabsetzbetrages kommt daher nicht in Betracht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 26. März 2004