



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde N, B-Straße 8, vom 9. Februar 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 21. Jänner 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2006 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Die Einkommensteuer 2006 wird festgesetzt mit: Das Einkommen im Jahr 2006 beträgt:	- 575,63 € 21.463,20 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit HJH Ges.b.R. 22.425,20 € Pauschbetrag für Werbungskosten - 132,00 €	22.293,20 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	22.293,20 €
(Topf-)Sonderausgaben	- 730,00 €
Kirchenbeitrag	- 100,00 €
Einkommen	21.463,20 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt: (21.463,20 - 10.000,00) x 5.750,00 / 15.000,00	4.394,23 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	4.394,23 €
Unterhaltsabsetzbetrag	- 280,50 €
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 54,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	3.768,73 €
Steuer sonstige Bezüge	189,89 €
Einkommensteuer	3.958,62 €
Anrechenbare Lohnsteuer	- 4.534,25 €
Festgesetzte Einkommensteuer	- 575,63 €

Entscheidungsgründe

Der geschiedene Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) bezog im Berufungsjahr nichtselbstständige Einkünfte aus seiner Tätigkeit bei der JH Ges.b.R. Mit seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006 vom 16. Jänner 2008 beanspruchte der Bw. ua. für sein nicht haushaltszugehöriges Kind Ns (geboren am 30. September 1990), für den er im Jahr 2006 den gesetzlichen Unterhalt (Alimente) geleistet habe, den Unterhaltsabsetzbetrag.

Nach erklärungskonformer Arbeitnehmerveranlagung (vgl. den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 21. Jänner 2009) erhob der Bw. mit Schriftsatz vom 9. Februar 2009 Berufung und ersuchte, den (bisher vergessenen) Kirchenbeitrag über 100,00 € als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Im Rahmen eines entsprechenden Ergänzungsverfahrens [vgl. Vorhalt des Finanzamtes vom 16. Februar 2009, wonach der Bw. einerseits ersucht wurde, eine behördliche Bestätigung (zB BH-Beschluss, Gerichtsurteil, etc) nachzureichen, aus welcher ersichtlich sei, zu wie viel er an Unterhalt für das nicht haushaltszugehörige Kind zu zahlen verpflichtet sei und für den Fall, dass die Alimente auf Grund einer freiwilligen Vereinbarung mit der Kindesmutter bezahlt würden, bekannt zu geben, wie viel an Unterhalt pro Monat vereinbart worden sei. Andererseits wurde der Bw. um belegmäßigen Nachweis der tatsächlich im Jahr 2006 bezahlten Alimente ersucht] legte der Bw. die Bestätigung der Kindesmutter vom 21. Februar 2009 vor, wonach sie vom Bw. im Jahre 2006 über 12 Monate hinweg monatlich einen Betrag über 225,00 € erhalten habe.

Mit Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2006 vom 16. März 2009 berücksichtigte das Finanzamt den geltend gemachten Kirchenbeitrag als Sonderausgaben, gewährte jedoch (nur) noch einen Unterhaltsabsetzbetrag von 204,00 € (statt bisher 306,00 €); begründend führte es dabei Folgendes aus:

"Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 wird stattgegeben.

Ergänzend wird ausgeführt:

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. Liegt keine behödl. festgelegte Unterhaltsverpflichtung vor (davon ist auszugehen, da Sie trotz Aufforderung keine diesbezüglichen Unterlagen vorgelegt haben), steht der Unterhaltsabsetzbetrag nur dann für jeden Kalendermonat zu, wenn die von den Gerichten angewendeten Regelbedarfssätze nicht unterschritten wurden. Im Jahr 2006 betrug der Regelbedarfssatz für ein 15-jähriges Kind € 309,- pro Monat bzw. für ein 16-jähriges Kind € 363,- pro Monat. Ihre Alimente beliefen sich auf € 225,- pro Monat. Da der Unterhaltsabsetzbetrag für Ns daher nur für acht Monate zusteht,

im Erstbescheid vom 21.1.09 aber ein Unterhaltsabsetzbetrag für 12 Monate berücksichtigt wurde, erfolgte im Zuge der Berufungsvorentscheidung eine Korrektur.“

Mit dem als Vorlageantrag gewerteten Schreiben vom 14. April 2009 gab der Bw. in Erwiderung auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung ua. Folgendes an:

“Ich bin mit Ihrer Interpretation in Bezug auf den Regelbedarfssatz nicht ganz einverstanden. Wenn ich mit der Kindesmutter eine einvernehmliche Vereinbarung über Alimentenzahlungen habe so wundert es mich, daß das FZ den gerichtlichen Regelbedarfssatz anwendet.

Begründung: Die 225.- Euro bekommt die Kindesmutter. Ich komme für Kosten auf, die meinem Sohn direkt zugute kommen, wie z.B.:

Sportschulwoche, Sommerferien, Moped an-bzw. ummelden, Mopedversicherung, Rechtsschutzversicherung, priv. Unfallversicherung, Events, Disco-Kinobesuche, Impfungen, wöchentliches Taschengeld, etc...

*Weiters wäre noch zu erwähnen daß mein Sohn Ns im September 2006 eine Lehre angefangen hat (wurde von mir von Kopf bis Fuß eingekleidet) und er somit über ein eigenes Einkommen verfügt. In diesem Fall müßte sich der Regelbedarfssatz **ermäßigen und nicht steigern**. Auf jeden Fall stehen meine Ausgaben für Ns über den gerichtlichen Regelbedarfssatz.“*

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Gemäß § 34 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 sind Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 abgegolten. Der Unterhaltsabsetzbetrag ist an die tatsächliche Leistung des Unterhalts geknüpft und steht nur einer Person zu, die zur Leistung des Unterhalts gesetzlich verpflichtet ist. Zur Abgeltung dieser gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung steht einem Steuerpflichtigen nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988, 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 (§ 140 ABGB) leistet, ein Unterhaltsabsetzbetrag von monatlich 25,50 Euro zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 38,20 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 50,90 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

Der volle Unterhaltsabsetzbetrag steht für ein Kalenderjahr dann zu, wenn für dieses Kalenderjahr der volle (gesetzliche) Unterhalt tatsächlich geleistet wurde. Die Höhe der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung ergibt sich bei Vorliegen eines Gerichtsurteiles oder eines gerichtlichen oder behördlichen Vergleiches aus dem darin festgesetzten Unterhaltsbetrag und im Falle einer außerbehördlichen Einigung durch den in einem schriftlichen Vergleich festgehaltenen Unterhaltsbetrag. Wurde der Unterhalt von einer Behörde oder im Rahmen eines schriftlichen Vertrages 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 (keine Anwendung der Regelbedarfsätze).

Liegt aber weder eine derartige behördlich festgelegte Unterhaltsverpflichtung noch ein schriftlicher Vertrag vor, dh. im Falle einer freien Vereinbarung der Unterhaltsverpflichtung, steht nach der Verwaltungspraxis der Unterhaltsabsetzbetrag nur für jeden Kalendermonat zu, in dem der vereinbarten Unterhaltsverpflichtung nachweislich (dabei bedarf es der Vorlage einer Bestätigung der empfangsberechtigten Person, aus der das Ausmaß des vereinbarten Unterhalts und das Ausmaß des tatsächlich gezahlten Unterhalts hervorgeht; vgl. dazu Sailer/Bernold/Mertens/Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2006, Seiten 491 f) in vollem Ausmaß nachgekommen wurde **und** die von den Gerichten angewendeten Regelbedarfsätze nicht unterschritten wurden (zur Sicherstellung der Grundversorgung des Kindes). Werden daher 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 (vgl. Doralt, EStG⁶, § 33 Tz 44; Jakom/Kanduth-Kristen EStG § 33 Rz 50, mit Hinweis auf die diesbezüglichen Ausführungen in den Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 801).

Unter Regelbedarf ist im Übrigen jener Bedarf zu verstehen, den ein Kind einer bestimmten Altersstufe in Österreich ohne Rücksicht auf die konkreten Lebensverhältnisse seiner Eltern an Nahrung, Kleidung, Wohnung und zur Bestreitung der weiteren Bedürfnisse hat. Für das Jahr 2006 galten folgende monatliche Regelbedarfsätze:

<i>Bei einem Alter von</i>	<i>0 bis 3 Jahren</i>	<i>164,00 €</i>
	<i>bis 6 Jahre</i>	<i>209,00 €</i>
	<i>bis 10 Jahre</i>	<i>270,00 €</i>
	<i>bis 15 Jahre</i>	<i>309,00 €</i>
	<i>bis 19 Jahre</i>	<i>363,00 €</i>
	<i>bis 28 Jahre</i>	<i>457,00 €</i>

Unbestritten ist, dass der Sohn des Bw. (Ns H) im Berufungsjahr nicht dem Haushalt des Bw. zugehörte und dass der Bw. keine Familienbeihilfe für dieses Kind bezog.

Trotz entsprechender Vorhaltung (vgl. Ergänzungsersuchen vom 16. Februar 2009) hat der Bw. im Hinblick auf seine Unterhaltsverpflichtung seinem Sohn Ns gegenüber zunächst weder eine behördliche Bestätigung vorgelegt noch - bei Vorliegen einer freiwilligen Vereinbarung mit der Kindesmutter - bekannt gegeben, wie viel an Unterhalt pro Monat vereinbart wurde. Aus dem Schreiben vom 14. April 2009 (Vorlageantrag) geht nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nunmehr eindeutig hervor, dass der Bw. mit der Kindesmutter eine einvernehmliche Vereinbarung über Alimentenzahlungen in Höhe von monatlich 225,00 € hatte und war daher davon auszugehen, dass es im vorliegenden Fall weder eine behördliche Festsetzung noch einen schriftlichen Vertrag betreffend die Unterhaltsverpflichtung des Bw. gibt. Entsprechend der vorgelegten Bestätigung der Kindesmutter vom 21. Februar 2009 ist der Bw. im Übrigen dieser einvernehmlichen Vereinbarung (Bezahlung von mtl. 225,00 €) im Berufungsjahr auch tatsächlich nachgekommen.

Auf Grund der Regelbedarfsätze beträgt das Ausmaß der (gesetzlichen) Unterhaltsverpflichtung des Bw. für seinen am 30. September 1990 geborenen Sohn Ns im Jahr 2006 3.924,00 € [ds. 8 Monate x 309,00 € + 4 Monate x 363,00 €; in dem Monat, in dem das Kind die neue (höhere) Altersstufe erreicht, ist bereits der für diese geltende Regelbedarfsatz heranzuziehen, vgl. dazu Barth/Neumayer in Fenyves/Kerschner/Vonkilch, Klang³ § 140 Rz 78].

Auch wenn der Bw. mit Schreiben vom 14. April 2009 durchaus glaubhaft vorbrachte, dass er im Berufungsjahr auch Ausgaben für Kleidung, Sportschulwoche, Sommerferien, Moped an- bzw. ummelden, Mopedversicherung, Rechtsschutzversicherung, private Unfallversicherung, Events, Disco-Kinobesuche, Impfungen, wöchentliches Taschengeld getätigt hat und diese auch direkt seinem Sohn zugekommen sind, waren diese zusätzlich über die festgelegte Unterhaltsverpflichtung (mtl. 225,00 €) hinaus erbrachten Ausgaben als *freiwillige* (nicht in der Unterhaltsvereinbarung mit der Kindesmutter umfasste) und damit nicht als *verpflichtende* Leistungen für den gesetzlichen Unterhalt zu beurteilen. Eine Berücksichtigung dieser freiwilligen Leistungen für die Bemessung der Höhe des Unterhaltsabsetzbetrages kommt daher nicht in Betracht; die von den Gerichten angewendeten Regelbedarfssätze werden durch diese (zusätzlichen) freiwilligen Ausgaben im Berufungsjahr nicht überschritten (vgl. dazu auch UFS 26.3.2004, RV/0752-L/03; UFS 11.10.2005, RV/0733-L/04).

Zum Einwand des Bw., dass sein Sohn Ns im September 2006 eine Lehre angefangen, somit über ein eigenes Einkommen verfügt habe und sich damit der Regelbedarfssatz ermäßigen müsse, ist Folgendes zu sagen:

Unter Anwendung der von den Gerichten erarbeiteten und für Zwecke der Bemessung des Unterhaltsabsetzbetrages in der Verwaltungspraxis (unstrittig) angewendeten Regelbedarfsmethode (altersmäßiger Bedarf eines durchschnittlichen Kindes; die konkreten Lebensverhältnisse der Eltern sowie ein allenfalls gegebener Sonderbedarf des Kindes bleiben dabei allerdings unberücksichtigt) ergibt sich entsprechend den oben aufgelisteten Richtwerten - wie bereits erwähnt - ein angemessener Unterhaltsbedarf und damit eine (gesetzliche) Unterhaltsverpflichtung des Bw. in Höhe von 3.924,00 €. Es ist dem Bw. zuzustimmen, dass eigene Einkünfte des Kindes den konkreten Unterhaltsbedarf des Kindes verringern. Der Bezug einer Lehrlingsentschädigung (hier: netto 2.003,54 € für 4 Monate; laufende und sonstige Bezüge abzüglich Sozialversicherungsbeiträge) ist als eigenes Einkommen zu werten (vgl. dazu Barth/Neumayer in Fenyves/Kerschner/Vonkilch, Klang³ § 140 Rz 92) und reduziert daher die Unterhaltshöhe. Das anzurechnende Einkommen mindert allerdings die Unterhaltslast beider Elternteile, zumal ja auch gemäß § 140 Abs. 1 ABGB beide Elternteile entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit ("nach ihren Kräften") anteilig Unterhalt (Bar- bzw. Betreuungsunterhalt) leisten. Ausgehend von einer gleichwertigen Unterhaltserbringung beider Elternteile im konkreten Fall wird folgedessen die Unterhaltspflicht des Bw. um die Hälfte von 2.003,54 €, also um 1.001,77 €, gekürzt.

Kommt nun der Bw. zwar seiner einvernehmlich vereinbarten Unterhaltsverpflichtung für seinen minderjährigen Sohn von 2.700,00 € (ds. 12 Monate x 225,00 €) nachweislich in vollem Ausmaß nach, werden aber die von den Gerichten angewendeten Regelbedarfsätze auch unter Anrechnung der eigenen Einkünfte des Kindes [3.924,00 € (angemessener Regel- bzw. Durchschnittsbedarf) abzüglich 1.001,77 € (Hälfte der eigenen Einkünfte des Kindes) = 2.922,23 € (konkrete, korrigierte Unterhaltsverpflichtung des Bw.)] unterschritten, so steht der Unterhaltsabsetzbetrag im Berufungsjahr (nur) in gekürztem Ausmaß zu bzw. ist der Absetzbetrag nur für Monate zu gewähren, für die rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden kann. Gegenständlich entsprachen den tatsächlichen Unterhaltszahlungen im Jahr 2006 11 Monate an Unterhaltszahlungen nach Regelbedarfsätzen (abzüglich eigenen Einkommens des Kindes). Für das Berufungsjahr ergibt sich daher ein zu berücksichtigender Unterhaltsabsetzbetrag von **280,50 €** (11 Monate x 25,50 €).

Es war daher - gerade auch im Sinne einer gleichmäßigen Besteuerung aller Steuerpflichtigen - spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 13. Mai 2009