

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter in der Beschwerdesache Beschwerdeführerin, vertreten durch Vertreter, über die Beschwerde vom 5. August 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 21. Juli 2016 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

I.

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin wurde mit Bescheid vom 21. Juli 2016 erklärungsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt. Mit elektronischer Eingabe vom 5. August 2016 erhob sie gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 Beschwerde und begründete diese damit, dass die Geltendmachung des anteiligen Kinderfreibetrages übersehen worden sei. Der Ehegatte der Beschwerdeführerin habe die andere Hälfte des Kinderfreibetrages beantragt.

Die Abgabenbehörde gab der Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 1. September 2016 statt. Dagegen brachte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin am 30. September 2016 elektronisch einen Vorlageantrag ein. Darin wird ausgeführt, dass sich das Beschwerdebegehren in der Eingabe vom 5. August 2016 auf die Berücksichtigung des anteiligen Kinderfreibetrages für das Kind K1 gerichtet habe. Diesem Begehren sei in der Beschwerdevorentscheidung Rechnung getragen worden. Zusätzlich hierzu werde nunmehr auch die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages und des Kinderfreibetrages für ein nicht haushaltszugehöriges Kind betreffend das Kind K2 R. geltend gemacht. Aus dem Beschluss des Bezirksgerichtes BG gehe hervor, dass die Obsorge für K2 R. mit Zustimmung vom

16.9.2014 auf den Kindesvater KV übergegangen sei. Die Beschwerdeführerin habe für den Zeitraum Jänner bis April 2015 monatlich je 280,-- € und für den Zeitraum ab Mai 2015 monatlich je 330,-- € Unterhalt an den Kindesvater bezahlt.

Mit E-Mail vom 16.3.2017 forderte das Bundesfinanzgericht die steuerliche Vertretung der Beschwerdeführerin auf, die das Begehren belegenden Unterlagen nachzureichen. Die daraufhin als E-Mail-Anhang nachgereichten Unterlagen bestanden im Beschluss des BG BG zu GZ und OnlineBanking-Ausdrucken. Aus dem Beschluss des BG BG geht hervor, dass wie dargetan die Obsorge für das Kind K2 auf Antrag des Kindesvaters vom 24.6.2014 und nach Zustimmung des bereits 15-jährigen K2 vom 16.9.2014 der Beschwerdeführerin entzogen und auf den Vater übertragen wurde. Die OnlineBanking-Ausdrucke belegen die monatliche Überweisung der im Vorlageantrag angeführten Beträge an den Kindesvater mittels Dauerauftrag. Auf weitere Nachfrage durch das Bundesfinanzgericht wurde das Vorbringen dahingehend ergänzt, dass die Höhe des Unterhaltsbetrages zwischen der Beschwerdeführerin und dem Kindesvater ausverhandelt wurde. Eine Festsetzung durch das Gericht oder Jugendamt sei nicht erfolgt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1) Gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988 gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG 1988 zusteht.

Nach Abs. 2 dieser Bestimmung 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 EStG 1988 zusteht.

Gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z. 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, 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.

Der Unterhaltsabsetzbetrag steht dem Steuerpflichtigen zu, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört, den gesetzlichen Unterhalt leistet. Voraussetzung für den Unterhaltsabsetzbetrag ist, dass der gesetzliche Unterhalt geleistet wird.

Die gesetzliche Unterhaltsverpflichtung ergibt sich aus §§ 140ff ABGB. Die Höhe der Unterhaltsverpflichtung ergibt sich primär aus einer behördlichen Festsetzung (behördlicher Unterhaltsvergleich, vor der Jugendwohlfahrtsbehörde abgeschlossen; Gerichtsurteil), sonst aus einer außerbehördlichen Einigung (schriftlicher Vergleich). Bei außerbehördlicher Einigung dürfen die von den Gerichten angewendeten Regelbedarfsätze nicht unterschritten wurden. Die Regelbedarfsätze sind abstrakte (nicht an die konkrete Einkommenssituation der Eltern angelehnte) Werte und sollen die durchschnittlichen Grundbedürfnisse (Wohnung, Nahrung, Kleidung etc.) eines Kindes in Österreich, gestaffelt nach dem Alter des Kindes, repräsentieren (vgl. OGH 9.2.1995, 2 Ob 512/95). Die für das Jahr 2015 vom LGZ Wien bekanntgegeben Regelbedarfsätze betragen:

| Alter | Regelbedarfssätze |
|-----------|-------------------|
| 0 bis 3 | 197 |
| 3 bis 6 | 253 |
| 6 bis 10 | 326 |
| 10 bis 15 | 372 |
| 15 bis 19 | 439 |
| 19 bis 28 | 550 |

Wird das Ausmaß des gesetzlichen Unterhalts durch die tatsächliche Zahlungen nicht erreicht, also zu geringer Unterhalt geleistet, ist der Unterhaltsabsetzbetrag nach der Verwaltungspraxis und *Doralt/Herzog*¹⁴ § 33 Rz 44 in der Form zu kürzen, dass der Absetzbetrag nur für Monate zu gewähren ist, für die rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden kann. Eine Aliquotierung des monatlichen Absetzbetrages hat jedoch nicht zu erfolgen (*Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 33 Rz 105 [Stand: 1.1.2016, rdb.a]).

Gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1988 idF vor BGBl. I Nr. 118/2015 steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 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.

Nach Abs. 2 dieser Bestimmung steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 EStG 1988 ein Kinderfreibetrag in Höhe von 132 Euro jährlich zu.

In der Beschwerde machte die Beschwerdeführerin für das Kind K1 den Kinderfreibetrag nach § 106a Abs. 1 EStG 1988 in Höhe von 132 Euro geltend. Bei der Veranlagung des Ehegatten der Beschwerdeführerin wurde wie im Vorlageantrag ausgeführt erklärungsgemäß der Kinderfreibetrag nach § 106a Abs. 1 EStG 1988 in Höhe von 132 Euro berücksichtigt (vgl. Einkommensteuerbescheid 2015 vom 22.7.2016 zu St.Nr. 999/9999). Aus der abgabenbehördlichen Datenbank betreffend die Familienbeihilfe geht hervor, dass für das Kind K1 im Kalenderjahr 2015 ganzjährig Familienbeihilfe an die Beschwerdeführerin ausbezahlt wurde. Für das Kind K1 stand daher gem. § 33 Abs. 3 EStG 1988 für mehr als 6 Monate der Kinderabsetzbetrag zu, sodass es sich um ein Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988 handelte. Da somit die Voraussetzungen des § 106a Abs. 1 EStG 1988 vorliegen, kam dem Beschwerdebegehren Berechtigung zu.

Im Vorlageantrag wurde weiters beantragt, für das Kind K2, geb. Datum, den Unterhaltsabsetzbetrag und den Kinderfreibetrag gem. § 106a Abs. 2 EStG 1988 zu berücksichtigen. Aus dem vorgelegten Beschluss des Bezirksgerichtes BG vom 25.9.2014 ist entnehmbar, dass auf Antrag des Kindesvaters vom 24.6.2014 und Zustimmung des mj. Kindes K2 vom 16.9.2014 die Obsorge für das Kind der Beschwerdeführerin entzogen und auf den Kindesvater übertragen wurde. Die Beschwerdeführerin entrichtete an den Kindesvater Unterhalt in Höhe von 3.760 Euro (Jänner bis April 2015 je 280 Euro und Mai bis Dezember 2015 je 330 Euro). Der Unterhalt wurde den vorgelegten Bankauszügen entsprechend mittels Dauerauftrag entrichtet. In der abgabenbehördlichen Datenbank ist verzeichnet, dass der bis zur Übertragung der Obsorge gewährte Familienbeihilfenbezug durch die Beschwerdeführerin mit 14.10.2014 eingestellt wurde und seither der nicht zum Haushalt der Beschwerdeführerin zugehörige Kindesvater die Familienbeihilfe bezieht. Den Ausführungen des Obsorgebeschlusses des Bezirksgerichtes BG entsprechend war die Übertragung der Obsorge an den Kindesvater damit begründet worden, dass der mj. K2 den intensiven Wunsch habe, zu seinem Vater zu ziehen. Der Kindesvater ist in Wohnort wohnhaft. Die in § 33 Abs. 4 Z. 3 EStG 1988 abgesehen von der Leistung des gesetzlichen Unterhalts geforderten Voraussetzungen liegen demnach vor: das Kind K2 hielt sich in Österreich und damit in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union auf, es gehörte 2015 nicht zum Haushalt der Beschwerdeführerin und weder die Beschwerdeführerin noch ihr Gatte bezogen Familienbeihilfe für dieses Kind.

Nach Auskunft des steuerlichen Vertreters wurde die Höhe des Unterhalts zwischen den Elternteilen außerbehördlich bzw. außergerichtlich vereinbart. Die Frage, ob der gesetzliche Unterhalt geleistet wurde und damit die Voraussetzungen für die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages vorliegen, entscheidet sich sohin danach, für wieviele Monate der Regelbedarf geleistet wurde. Da das Kind K2 bereits in 2014 das 15. Lebensjahr vollendet hat, betrug der Regelbedarf 439 Euro je Monat. Mit der Gesamtleistung der Unterhaltszahlungen im Jahr 2015 in Höhe von 3.760 Euro wurde sohin der Regelbedarf für 8,56 Monate geleistet. Gem. § 33 Abs. 4 Z. 3 EStG 1988 ist deshalb der Unterhaltsabsetzbetrag für 8 Monate zu gewähren. Da der Unterhaltsabsetzbetrag für mehr als 6 Monate zusteht, gilt das Kind K2 weiters als

Kind iSd § 106 Abs. 2 EStG 1988, weshalb auch der Antrag auf Zuerkennung des Kinderfreibetrages nach § 106a Abs. 2 EStG 1988 zu Recht gestellt wurde.

2) Gemäß § 270 BAO ist von der Abgabenbehörde auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Beschwerdeverfahrens zur Kenntnis gelangen, Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Beschwerdebegehren geändert oder ergänzt wird. Dies gilt sinngemäß für dem Verwaltungsgericht durch eine Partei oder sonst zur Kenntnis gelangte Umstände.

Die Beschwerde wurde am 11. November 2016 an das Bundesfinanzgericht vorgelegt. Am 16. November 2016 erging der Bescheid über die Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO der A. GmbH & CoKG, an der die Beschwerdeführerin beteiligt war. Das Bundesfinanzgericht hatte gem. § 270 BAO auf diesen Umstand bei der Entscheidung Bedacht zu nehmen.

Der Anteil der Beschwerdeführerin an den gewerblichen Einkünften wurde mit dem Betrag von 230,22 Euro festgestellt. Da die Beschwerdeführerin außer diesen Einkünften nur nichtselbständige Einkünfte bezog, lagen die Nebeneinkünfte unter dem Freibetrag gem. § 41 Abs. 3 EStG 1988, sodass in der Höhe des Gesamtbetrages der Einkünfte keine Änderung gegenüber dem angefochtenen Bescheid eingetreten ist.

3) Gem. § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muß außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muß zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muß die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5 EStG 1988) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens 7 300 Euro 6%, bei mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro 8%, bei mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro 10% und bei mehr als 36 400 Euro 12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht,
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt,
- für jedes Kind (§ 106 EStG 1988).

Im angefochtenen Bescheid wurde erklärungskgemäß berücksichtigt, dass der Beschwerdeführerin Aufwendungen iSd § 34 EStG 1988 erwachsen sind. Auf Grund der Höhe des Einkommens einschließlich der sonstigen Bezüge iSd § 67 EStG 1988 nach § 34 Abs. 5 EStG 1988 betrug der Selbstbehalt 3.275,29 € (10 v.H. von 32.752,94 €), weshalb sich die Belastung nicht auf die Besteuerungsgrundlagen auswirkte.

Wie vorstehend ausgeführt, haben sowohl das Kind K1 als auch das Kind K2 als Kinder gem. § 106 BAO zu gelten. Die Höhe des Selbstbehaltes vermindert sich daher nicht nur infolge der Berücksichtigung der Kinderfreibeträge, sondern auch dadurch, dass sich der anzuwendende Prozentsatz um 2 Prozentpunkte verminderte, und errechnet sich mit dem Betrag von 2.599,12 € (Einkommen 27.725,61 € zuzügl. sonstige Einkünfte 4.763,33 € = 32.488,94 €, davon 8 v.H.). Da die geltend gemachten Aufwendungen lediglich 2.015,56 € betrugen, fehlte für eine Berücksichtigung des Aufwandes als außergewöhnliche Belastung auch weiterhin die Voraussetzung der wirtschaftlichen Beeinträchtigung.

4) Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer berechnen sich wie folgt:

| | | | |
|--|---|-------------|--------------------|
| Einkünfte aus Gewerbebetrieb | | | 230,22 € |
| Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit | Stpfl. Bezüge lt. Lohnzettel AB AG | 28.406,68 € | |
| | Pauschbetrag für Werbungskosten | -132,00 € | 28.274,68 € |
| Veranlagungsfreibetrag gem. § 41 Abs. 3 EStG 1988 | | | -230,22 € |
| Gesamtbetrag der Einkünfte | | | 28.274,68 € |
| Sonderausgaben (1/4) | | | -149,26 € |
| Kirchenbeitrag | | | -135,81 € |
| Kinderfreibetrag gem. § 106a Abs. 1 EStG 1988 für ein Kind | | | -132,00 € |
| Kinderfreibetrag gem. § 106a Abs. 2 EStG 1988 für ein Kind | | | -132,00 € |
| § 34 EStG 1988: | Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes | -2.015,56 € | |
| | Selbstbehalt | 2.015,56 € | 0,00 |
| Einkommen | | | 27.725,61 € |
| Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 vor Abzug der Absetzbeträge | $(27.725,61 - 25.000) \times 15.125 / 35.000 + 5.110$ | | 6.287,85 € |

| | | | |
|--|-----------------------------------|----------|-------------------|
| Unterhaltsabsetzbetrag | | | - 233,60 € |
| Verkehrsabsetzbetrag | | | -291,00 € |
| Arbeitnehmerabsetzbetrag | | | -54,00 € |
| Steuer nach Abzug der Absetzbeträge | | | 5.709,25 € |
| Steuer für die sonstigen Beträge | 0 % für die ersten 620,00 € | 0,00 | |
| | 6 % für die restlichen 4.143,33 € | 248,60 € | 248,60 € |
| Einkommensteuer | | | 5.957,85 € |
| Anrechenbare Lohnsteuer | | | -6,402,77 € |
| Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988 | | | -0,08 € |
| Abgabengutschrift | | | -445,00 € |

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die 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. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof wird nicht zugelassen, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt.

Innsbruck, am 26. April 2017