



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 29. April 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes X, vertreten durch Amtsdirektor Hans Bineder, vom 21. April 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

In der am 5. Februar 2011 elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung für 2010 machte der Bw. unter anderem die Berücksichtigung von Unterhaltszahlungen in Höhe von 1.200,00 € pro Kind und von Kinderfreibeträgen für seine drei minderjährigen Kinder geltend.

Mit Vorhalt vom 1. April 2011 wurde der Bw. aufgefordert, die Höhe der behördlich festgesetzten Unterhaltsleistungen nachzuweisen und oder im Falle des Nichtvorliegens einen schriftlichen Vertrag oder eine Bestätigung über die vereinbarten und tatsächlich geleisteten Zahlungen der empfangsberechtigten Person nachzureichen. Ein Nachweis der Zahlungen wurde jedenfalls abverlangt.

Das Ergänzungsersuchen der Behörde blieb unbeantwortet, weshalb die Einkommensteuer für 2010 mit Bescheid vom 21. April 2011 ohne die Berücksichtigung der vom Bw. begehrten Abzüge mit einem Betrag von 953,39 € festgesetzt wurde. Begründend führte die Behörde aus, Unterhaltszahlungen könnten nicht berücksichtigt werden, da die Familie bereits seit Februar 2010 in Österreich sei.

In der über Finanzonline am 29. April 2011 eingebrachten Berufung gab der Bw. an, dass er für drei Kinder im Ausland monatlich den Unterhalt geleistet habe.

Das Finanzamt trug dem Berufungsbegehren mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Juni 2011 insofern Rechnung, als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt im Betrag von 1.650,00 € sowie Kinderfreibeträge im Ausmaß von 396,00 € zum Abzug zugelassen wurden, setzte die Einkommensteuer mit 206,60 € fest und begründete dies damit, dass ab 12/2010 die Familienbeihilfe ausbezahlt werde.

Im elektronisch übermittelten Vorlageantrag vom 2. Juli 2011 stellte der Bw. nochmals klar, dass er monatlich pro Kind 100 € für den Unterhalt im Ausland geleistet habe.

Mit Vorlagebericht vom 25. Jänner 2012 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt und vorgebracht, dass der Bw. Unterhaltszahlungen in Höhe von 100,-- € pro haushaltszugehöriges Kind im Ausland beantrage, der Zuzug der Familie bereits im Februar 2010, die Niederlassung nach NAG jedoch erst am 16.12.2010 erfolgt sei. Das Finanzamt beantrage dem Bw. maximal 50,-- € pro Kind für Jänner 2010 zu gewähren, weil sich die Familie seit Februar 2010 bereits in Österreich aufgehalten habe. Weiters werde um Rückforderung der in der Berufungsvorentscheidung gewährten Kinderfreibeträge ersucht, weil diese auf Grund des Nichtvorliegens der Voraussetzungen (FB-Anspruch erst ab 12/2010) nicht zustünden.

Aus dem angeforderten Familienbeihilfenakt geht folgendes hervor:

Mit Anträgen vom 13. Jänner 2011 ersuchte der Bw. um Zuerkennung der Familienbeihilfe für seine drei Kinder. Im Antragsformular wurden unter anderem folgende Daten ausgefüllt:

Antragsteller	BW
Staatsbürgerschaft	mazedonisch
Datum der Einreise nach Österreich	2005
Personenstand	verheiratet

Partner, von dem sie nicht dauernd getrennt leben	E D
Staatsbürgerschaft	mazedonisch
Datum der Einreise nach Österreich	2010
Staatsbürgerschaft d. Kindes A D	mazedonisch
Datum d. Einreise d. Kindes A D	2010
Geburtsdatum des Kindes A D	xxx
Das Kind wohnt ständig bei	Mutter und Vater
Angaben zum Aufenthaltstitel	Niederlassungsbewilligung
Staatsbürgerschaft d. Kindes B D	mazedonisch
Datum d. Einreise d. Kindes B D	2010
Geburtsdatum des Kindes B D	yyy
Das Kind wohnt ständig bei	Mutter und Vater
Angaben zum Aufenthaltstitel	Niederlassungsbewilligung
Staatsbürgerschaft d. Kindes C D	mazedonisch
Datum d. Einreise d. Kindes C D	2010
Geburtsdatum des Kindes C D	zzz
Das Kind wohnt ständig bei	Mutter und Vater
Angaben zum Aufenthaltstitel	Niederlassungsbewilligung

Im Akt finden sich zudem Ablichtungen der im Dezember 2010 ausgestellten Niederlassungsbewilligungen betreffend die Kinder des Bw. und eine Kopie der NAG-Karte (Daueraufenthalt-EG) des Bw. mit Gültigkeitsdauer vom September 2010.

Vorgelegt wurden außerdem Kopien der vom Amt jeweils im November 2011 Aufenthaltstitel in Form einer NAG-Karte betreffend die Kinder und die Ehefrau des Bw.

Zufolge der vom Finanzamt durchgeführten Behördenabfrage aus dem Zentralen Melderegister scheinen unter anderem folgende Meldedaten auf:

E , A , B und C D

Straße	Adresse
Postleitzahl	111
Ortsgemeinde	Ort
Wohnsitzqualität	Hauptwohnsitz
Gemeldet seit	Feber2010

BW

Straße	Adresse
Postleitzahl	111
Ortsgemeinde	Ort
Wohnsitzqualität	Hauptwohnsitz
Gemeldet seit	Jänner2010
Straße	Anschrift
Postleitzahl	222
Ortsgemeinde	Ort
Wohnsitzqualität	Hauptwohnsitz
Gemeldet von bis	bisJänner2010

Der Finanzamtsdatenbank ist außerdem zu entnehmen, dass dem Bw. für seine Kinder beginnend ab Dezember 2010 Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag gewährt wurden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist zum einen strittig, ob die vom Bw. für seine minderjährigen Kinder A, B und C D geleisteten Unterhaltszahlungen im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2010 einkommensmindernd zu berücksichtigen sind oder nicht. Zum zweiten gilt es zu klären, ob dem Bw. im Berufungsjahr zudem ein Kinderfreibetrag zusteht.

Auf Basis der vorliegenden Aktenlage sowie auf Grund der Parteivorbringen ergibt sich folgendes Sachverhaltsbild:

Sowohl der Bw. als auch seine Kinder sind Staatsbürger Mazedoniens. Zuzufolge den eigenen Angaben des Bw. im Antrag auf Zuerkennung der Familienbeihilfe ist der Bw. bereits im Jahr 2005 nach Österreich eingereist, während die Einreise von Ehefrau und Kindesmutter E D und die seiner Kinder erst 2010 erfolgte. Aus der Bestätigung des Zentralen Melderegisters geht hervor, dass der Bw. seit 2005 in Österreich gemeldet ist. Den weiteren Meldebestätigungen zufolge haben Ehefrau und Kinder ihren Hauptwohnsitz im Februar 2010 ins Inland an die Wohnadresse des Bw. verlegt. Der Bw. arbeitete im Berufungsjahr in Österreich, lebte aber im gemeinsamen Haushalt mit seiner Ehefrau und den drei minderjährigen Kindern. Fest steht daher das Vorliegen einer einheitlichen Wohn- und Wirtschaftsgemeinschaft der Familie zunächst in Mazedonien und ab Februar 2010 in Österreich. Alle Familienmitglieder verfügen über eine im September 2010 (Bw.) bzw. am 16. Dezember 2010 (Mutter und Kinder) ausgestellte, gültige Niederlassungsbewilligung. Beginnend ab Dezember 2010 wurden dem Bw. für seine minderjährigen Kinder Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag gewährt.

Der dargestellte Sachverhalt ist insoweit unstrittig und hinsichtlich der Streitpunkte wie folgt zu beurteilen:

Unterhaltsabsetzbetrag

Nach § 33 Abs. 4 Z. 3 EStG 1988 in der hier maßgebenden Fassung 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, den gesetzlichen Unterhalt leisten, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu. 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.

Bereits aus dem Gesetzeswortlaut ergibt sich, dass eine Abgeltung von Unterhaltsaufwendungen im Wege eines Unterhaltsabsetzbetrages nur für Kinder in Betracht kommt, die nicht mit dem Steuerpflichtigen im gemeinsamen Haushalt leben. Notwendige Tatbestandsvoraussetzung für die einkommensmindernde Berücksichtigung eines derartigen Absetzbetrages ist demnach, dass Kinder nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen angehören.

Im gegenständlichen Fall gehen beide Parteien jedoch übereinstimmend davon aus, dass die Kinder des Bw. sehr wohl dem Haushalt des Bw. zuzurechnen sind. Auch auf Basis der dargelegten Ermittlungsergebnisse sind letztlich auch keine Umstände dafür zu erblicken, dass der Bw. trotz Berufstätigkeit und Wohnsitz in Österreich die Wohn- und Wirtschaftsführung zwischen ihm und seiner Familie aufgegeben hätte. Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass die Familie des Bw. noch im Jänner 2010 im Ausland gelebt hat, während der Bw. bereits in Österreich gemeldet war. Beruflich bedingte auswärtige Nächtigungen sprechen schließlich noch nicht gegen die Annahme eines gemeinsamen Haushaltes, wenn der Vater trotzdem in den Familienverband mit der Ehepartnerin und den Kindern integriert ist und zu diesen einen entsprechenden Kontakt pflegt (siehe OGH 11.11.1998, 7 Ob 159/98b).

Sind die nun aber dem Haushalt eines Steuerpflichtigen zuzurechnen, so steht kein Unterhaltsabsetzbetrag zu. Die Berufung war daher insoweit abzuweisen.

Kinderfreibetrag

Gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988 in der Fassung des Berufungsjahres 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 zusteht. Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten nach § 106 Abs. 2 EStG 1988 auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht.

Zufolge § 106a Abs. 1 und 2 EStG 1988 in der gegenständlichen Fassung steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 und 2 ein Kinderfreibetrag zu.

Auf Grund der angeführten Gesetzesbestimmungen kommt die Gewährung eines Kinderfreibetrages nur für Kinder in Betracht, die über einen Zeitraum von mehr als sechs Monaten im Jahr einen Anspruch Berücksichtigung eines Kinderabsetzbetrages oder eines Unterhaltsabsetzbetrages vermitteln.

Dass dem Bw. im Berufungsjahr kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, wurde bereits im Vorigen dargelegt. Die Zulässigkeit eines Kinderabsetzbetrages ist an das Bestehen eines Familienbeihilfenanspruches geknüpft. Der Kinderabsetzbetrag ist deshalb nach den Vorschriften des FLAG 1967 geltend zu machen und in § 33 Abs. 3 erster und zweiter Satz EStG 1988 wie folgt geregelt:

"Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der

Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu."

Die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für den Familienbeihilfenanspruch nach dem FLAG 1967 wurden vom Finanzamt bereits im Zuge des Antrages vom Jänner 2011 auf Zuerkennung der Familienbeihilfe überprüft und hinsichtlich des berufungsgegenständlichen Jahres lediglich für Dezember als gegeben erachtet. Schließlich wurde das für Nichtösterreicher zusätzlich zu den allgemeinen Voraussetzungen für den Erhalt der Familienbeihilfe in § 3 FLAG 1967 normierte Erfordernis eines rechtmäßigen Aufenthaltes in Österreich erst im Dezember 2010 durch Erteilung einer Niederlassungsbewilligung auch für die anspruchsvermittelnden Kinder des Bw. erfüllt. Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag konnten daher von der Behörde zu Recht nur für Dezember 2010 ausbezahlt werden. Im Berufungsfall fehlt somit die für die Geltendmachung des Kinderfreibetrages gesetzmäßig aufgestellte Bedingung des Anspruches auf Unterhaltsabsetzbetrag bzw. Kinderabsetzbetrag für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr.

Dem Bw. steht daher im Ergebnis kein Kinderfreibetrag nach § 106a EStG 1988 zu. Der Berufung war daher in diesem Punkt nicht Folge zu geben.

Unterhaltszahlungen als außergewöhnliche Belastung

Für die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung sind folgende Normen (jeweils in der relevanten Fassung) zu beachten:

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) 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).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

§ 34 Abs. 4 EStG 1988 bestimmt, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit durch die Belastung wesentlich beeinträchtigt wird, soweit die Belastung einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt und legt sodann die Höhe des Selbstbehaltes fest.

Gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 gilt für Unterhaltsleistungen betreffend minderjährige Kinder auszugsweise folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.

2. 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, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 abgegolten.

3....

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Unterhaltsleistungen für minderjährige Kinder sind demnach grundsätzlich durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag bzw. Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten. Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 4. Dezember 2001, B 2366/00 festgestellt, dass die gesetzliche Beschränkung des § 34 Abs. 7 EStG 1988 keinesfalls von vornherein ausschließt, dass Unterhaltsleistungen für sich ständig im Ausland aufhaltende, haushaltszugehörige Kinder nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 berücksichtigt werden.

Aus den vorliegenden Meldedaten geht hervor, dass die minderjährigen Kinder des Bw. mit ihrer Mutter zumindest noch im Jänner 2010 im gemeinsamen Haushalt des Bw. in Mazedonien gelebt haben. Der Bw. hat angegeben, dass er monatlich 100 € pro Kind an Unterhaltszahlungen geleistet hat. Im Vorigen wurde außerdem klargestellt, dass dem Bw. im Berufungsjahr kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, ein Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag wurden nur für Dezember 2010 anerkannt.

Die an seine haushaltszugehörigen Kinder in Mazedonien geleisteten Zahlungen betreffend Jänner 2010 können in Übereinstimmung mit dem Finanzamt im Umfang des halben Unterhalts von insgesamt € 150,00 (= 50 € pro Kind für Jänner 2010) ohne Abzug eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

Der Berufung war daher in diesem Punkt Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 17. August 2012