



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsweber (Bw.) bezog im streitgegenständlichen Jahr neben Einkünften aus selbständiger Arbeit noch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Mit Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 datiert vom 6. Oktober 2011 wurde dem Bw ein Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von € 876,00 gewährt.

Mit Eingabe vom 29. Oktober 2011 erhab der Bw gegen den oa Bescheid Berufung. Begründend wurde dazu ausgeführt:

"Die gegenständliche Berufung richtet sich ausschließlich gegen die Höhe des im angefochtenen Bescheid berücksichtigten bzw abgezogenen Unterhaltsabsetzbetrages (in Höhe von € 867,--) und bleibt der übrige Inhalt des Bescheides ausdrücklich unangefochten.

Nach Ansicht des Bw hätte ein höherer Unterhaltsabsetzbetrag zuerkannt werden müssen, worauf unten noch näher eingegangen wird.

Vorab wird vom Bw ausdrücklich angemerkt, dass das Finanzamt Waldviertel im angefochtenen Bescheid im Hinblick auf die Bestimmung des [§ 33 Abs 4 Z 3 EStG 1988](#) den gesetzlich vorgesehenen Unterhaltsabsetzbetrag rechnerisch richtig angewendet hat und unter Berücksichtigung von zwei nicht im Haushalt des Bw lebenden unterhaltsberechtigten Kindern einen Absetzbetrag in Höhe von € 867,-- das sind

monatlich € 29,20 (jährlich daher € 350,40) für das erste Kind und

monatlich € 43,80 (jährlich daher € 525,60) für das zweite Kind

in Abzug gebracht hat, woraus sich der im Bescheid angeführte (und vom Steuerbetrag abgezogene) Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von € 876,-- errechnet.

Nach Ansicht des Bw erweist sich jedoch die bereits oben zitierte Bestimmung des Einkommensteuergesetzes als gleichheits- und daher verfassungswidrig.

Der Bw beabsichtigt daher die Einbringung einer Beschwerde gem. Art 144 B-VG wegen Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes. Da gemäß Art. 144 Abs 1 letzter Satz B-VG eine derartige Beschwerde erst nach Erschöpfung des Instanzenzuges erhoben werden kann, muss – aus (rein) formalen Gründen (!) – gegen den Bescheid Berufung erhoben werden.

Der Bw begründet sein Rechtsmittel wie folgt:

Der Bw ist der leibliche Vater der beiden bereits großjährigen, aber noch nicht selbsterhaltungsfähigen Kinder A., geb. am 00 und B., geb. am 11. Die beiden Kinder des Bw stehen derzeit beide in einer universitären Studienausbildung und verfügen über kein eigenes Einkommen. Die Familienbeihilfe wird von den Kindern des Bw bezogen.

Der Bw hat aufgrund seiner Einkommensverhältnisse - entsprechend der ständigen und vom OGH vielfach bestätigten – Rechtsprechung für seine Kinder bis zu deren Selbsterhaltungsfähigkeit an Unterhalt das Zwei – bis Zweieinhalb fache des Regelbedarfs zu leisten.

Tatsächlich (und nachweislich) hat der Bw im Jahr 2010 für die beiden genannten Kinder monatliche Unterhaltszahlungen in Höhe von je € 900,00 geleistet, was einer jährlichen Gesamtunterhaltsleistung für beide Kinder in Höhe von € 21.600,00 entspricht.

Der in § 33 EStG vorgesehene jährliche Unterhaltsabsetzbetrag für zwei Kinder in Höhe von € 876,-- jährlich erscheint im Hinblick auf die tatsächlich geleisteten Alimentationszahlungen geradezu "lächerlich gering" und entspricht einem Prozentsatz von nur (gerundet) 4,1 % der tatsächlichen Unterhaltsleistungen des Kindesvaters.

Dazu wird nochmals darauf hingewiesen, dass es sich bei den genannten Unterhaltszahlungen nicht etwa (!) um freiwillige Zuwendungen des Kindesvaters, sondern um jene Alimentationen handelt, die im vorliegenden Fall – nach ständiger zivilrechtlicher Rechtsprechung des OGH in Unterhaltssachen – vom unterhaltspflichtigen Kindesvater zu leisten sind bzw auf die ein Rechtsanspruch der unterhaltsberechtigten Kinder besteht.

Die oben zitierte Bestimmung des § 33 Abs 4 Z 3 EStG differenziert in keiner Weise zwischen den tatsächlich zu leistenden (bzw geleisteten) Unterhaltsbeiträgen des Steuerpflichtigen und seinem steuerpflichtigen Einkommen.

Ebenso wenig wird in dieser Gesetzesbestimmung auf die finanziellen Belastungen von unterhaltspflichtigen Steuerpflichtigen im Vergleich zu kinderlosen Steuerpflichtigen ausreichend Bedacht genommen, worauf unten noch näher eingegangen wird.

Die zitierte Bestimmung erweist sich daher im Ergebnis als sachlich nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung von Steuerpflichtigen – und somit als gleichheits- bzw verfassungswidrig - weshalb der Bw beabsichtigt, diese Bestimmung beim Verfassungsgerichtshof als gleichheitswidrig anzufechten.

Der Bw versucht diese (krasse) Ungleichbehandlung an folgendem Berechnungsbeispiel zu dokumentieren:

Wenn ein für zwei Kinder unterhaltspflichtiger Kindesvater mit einer jährlichen Gesamt-Unterhaltspflicht in Höhe von € 9.600,-- (= monatlich € 400,-- x 2 Kinder x 12 Monate) steuerlich veranlagt wird, steht ihm – laut Gesetz – derselbe Unterhaltsabsetzbetrag (und zwar jährlich € 867,-- zu wie dem Bw).

Bei diesem Berechnungsbeispiel hat der Steuerpflichtige aufgrund des Unterhaltsabsetzbetrages somit eine Steuerersparnis in Höhe von (gerundet) 9% - (also mehr als das Doppelte als der Bw!)

Ein zweites Berechnungsbeispiel zeigt die Ungleichbehandlung noch viel dramatischer:

Wenn ein für zwei Kinder unterhaltspflichtiger (gering verdienender) Kindesvater mit einer jährlichen Unterhaltsverpflichtung von (nur) € 6.000,-- (= € 250,-- x 2 Kinder x 12 Monate) steuerlich veranlagt wird, steht ihm laut Gesetz (ebenfalls) ein Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von jährlich € 867,-- zu.

Bei diesem zweitgenannten Beispiel erzielt der letztgenannte Unterhaltspflichtige bereits eine Steuerersparnis in Höhe von (gerundet) 14,5%.

Der Bw erblickt daher in der Bestimmung des § 33 Abs 4 Z 3 EStG eine sachlich nicht gerechtfertigte und gleichheitswidrige Bevorzugung jener Unterhaltpflichtigen, die aufgrund ihres geringeren Einkommens auch geringere Unterhaltsbeiträge für Kinder zu leisten haben – aber dennoch einen gleich hohen Unterhaltsabsetzbetrag geltend machen können, wie jene Unterhaltpflichtigen, die aufgrund ihrer besseren Einkommensverhältnisse ein Vielfaches an Alimenten zu leisten haben.

Eine derartige "Gleichbehandlung" aller Unterhaltpflichtigen, deren Kinder nicht mehr im gemeinsamen Haushalt leben – und zwar durch Anwendung eines gleich hohen Unterhaltsabsetzbetrages unabhängig von der Höhe der tatsächlichen geleisteten Unterhaltsbeiträge – ist (wie obige Berechnungsbeispiele zeigen würden) grob gleichheitswidrig.

Richtigerweise müsste der Gesetzgeber dafür Sorge trage, dass der Unterhaltsabsetzbetrag nach der Höhe der tatsächlich geleisteten Unterhaltszahlungen "gestaffelt wird" und daher jenem Unterhaltpflichtigen, dem (aufgrund seiner gesetzlichen Verpflichtung!) eine höhere Unterhaltpflicht entsteht, auch ein entsprechend höherer Unterhaltsabsetzbetrag zuerkannt wird.

Die derzeit in Kraft stehende Bestimmung des § 33 Abs 4 Z 3 EStG nimmt darauf nicht im Geringsten Bedacht und führt – wie oben bereits aufgezeigt wurde – zu einer gräßlichen (und sachlich ungerechtfertigten) Benachteiligung von besser verdienenden Unterhaltpflichtigen.

Der Bw verkennt nicht, dass – im Sinne der einschlägigen Rechtsprechung - die Kinder von besser verdienenden Unterhaltpflichtigen am höheren Lebensstandard entsprechend teilhaben sollen. Dieser Umstand rechtfertigt jedoch in keiner Weise die steuerrechtliche Ungleichbehandlung bzw eine Benachteiligung von besser verdienenden Unterhaltpflichtigen.

Zusammenfassend soll die gegenständliche Problematik noch einmal anhand folgender Berechnungsbeispiele aufgezeigt werden:

Fall A:	
Steuerpflichtiger	
der für zwei Kinder unterhaltpflichtig ist	€ 10.000,--
abzüglich Unterhaltsabsetzbetrag	€ 867,--
Steuerlast	€ 9.133,--
Steuerersparnis daher (gerundet)	€ 8,67%

<i>Fall B:</i>	
<i>Steuerlast eines Unterhaltspflichtigen</i>	
<i>der für zwei Kinder unterhaltspflichtig ist</i>	€ 20.000,--
<i>abzüglich Unterhaltsabsetzbetrag</i>	€ 867,--
<i>Steuerlast</i>	€ 19.133,--
<i>Steuerersparnis daher (gerundet)</i>	€ 4,34%
<i>Fall C:</i>	
<i>Steuerlast eines Unterhaltspflichtigen</i>	
<i>der für zwei Kinder unterhaltspflichtig ist</i>	€ 40.000,--
<i>abzüglich Unterhaltsabsetzbetrag</i>	€ 867,--
<i>Steuerlast</i>	€ 39.133,--
<i>Steuerersparnis daher (gerundet)</i>	€ 2,17%

Diese Fallbeispiele zeigen deutlich, dass es aufgrund der - völlig undifferenzierten Bestimmung - des § 33 Abs 4 Z 3 EStG zu einer sachlich nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung zwischen Unterhaltspflichtigen mit höherem bzw niedrigerem Einkommen kommt.

Eine korrekte und (im Sinne des Gleichheitsgrundsatzes) sachlich nicht gerechtfertigte Berücksichtigung von Unterhaltspflichtigen gegenüber Kindern im Rahmen der Steuerfestsetzung müsste sich richtigerweise an der Höhe der tatsächlich geleisteten Unterhaltszahlungen des Steuerpflichtigen orientieren – und nicht in Form von Pauschalbeträgen, die – völlig unabhängig von der tatsächlich erbrachten Unterhaltsleistung – jedem Steuerpflichtigen in gleicher Höhe zuerkannt werden.

Noch krasser(!) erkennbar sei die Ungleichbehandlung, wenn man den Vergleich mit einem kinderlosen Steuerpflichtigen anstellt, der ein gleich hohes Einkommen bezieht, wie ein Steuerpflichtiger, der für zwei Kinder unterhaltspflichtig ist. Das folgende Berechnungsbeispiel orientiert sich am konkreten (hier angefochtenen) Steuerbescheid:

<i>A)</i>	
<i>ein für zwei Kinder unterhaltspflichtiger</i>	
<i>Steuerpflichtiger mit Einkommen</i>	€ 111.068,98
<i>Einkommensteuer</i>	€ 45.769,49
<i>abzüglich Unterhaltsabsetzbetrag</i>	€ 876,--
	€ 44.893,49

<i>abzüglich Unterhaltszahlungen</i>	€ 21.600,--
<i>verbleibender Nettobetrag</i>	
<i>(zur freien Verfügung des Steuerpflichtigen) daher</i>	€ 23.293,49
<i>B)</i>	
<i>ein kinderloser Steuerpflichtiger mit Einkommen</i>	€ 111.068,98
<i>abzüglich Einkommensteuer</i>	€ 45.769,49
<i>verbleibender Nettobetrag</i>	
<i>(zur freien Verfügung des Steuerpflichtigen) daher</i>	€ 65.299,49

Die Gesetzbestimmung des § 33 Abs 4 Z 3 EStG erweist sich daher auch deshalb als grob gleichheitswidrig, weil es zu einer massiven Benachteiligung unterhaltpflichtiger Personen gegenüber kinderlosen Personen (bzw Steuerpflichtigen) kommt.

Eine derart "gravierende" Begünstigung kinderloser Steuerpflichtiger ist jedenfalls gleichheitswidrig und wird nach Ansicht des Bw durch die genannte Bestimmung der Gleichheitsgrundsatz jedenfalls verletzt.

Wenn – von der Politik – immer wieder von einer Förderung bzw. Entlastung von Familien (auch im Steuerrecht) gesprochen wird, erweist sich diese Darstellung – aufgrund der obigen Berechnungsbeispiele – als geradezu absurd.

Der Gesetzgeber wäre daher – unter Berücksichtigung des Gleichheitsgrundsatzes gemäß Art 7 B-VG dazu verpflichtet, im § 33 EStG eine (sachgerechte) gesetzliche Regelung zu finden, die

- 1. darauf Bedacht nimmt, welche Unterhaltsleistungen vom Steuerpflichtigen für dessen Kinder tatsächlich erbracht werden müssen;*
- 2. darauf Bedacht nimmt, dass jene Steuerpflichtigen, die für Kinder unterhaltpflichtig sind im Vergleich zu kinderlosen Steuerpflichtigen nicht grob benachteiligt bzw. massiv mehr belastet werden.*

Wie bereits oben ausgeführt wurde, kann der Bw aufgrund der bestehenden Gesetzeslage trotz einer jährlichen Unterhaltsleistung für dessen zwei Kinder in Höhe von € 21.600,-- nur einen Betrag von € 867,-- steuerlich absetzen, was einem Prozentsatz von rund 4% der

tatsächliche erbrachten (und laut Rechtsprechung des OGH verpflichtenden!) Alimentationen entspricht.

Dem kinderlosen Steuerpflichtigen (mit gleich hohem Einkommen) verbleiben (laut obigem Berechnungsbeispiel) rund € 65.300,-- zur freien Verfügung, wogegen dem (für zwei Kinder unterhaltpflichtigen) Bw nur rund € 23.200,-- (und somit um rund 64,4 % weniger) zur freien Verfügung bleiben.

Ausdrücklich wird auch darauf hingewiesen, dass der Bw im Zusammenhang mit seiner Unterhaltsverpflichtung gegenüber seinen beiden Kindern keinerlei staatliche "Transferleistungen" (zB Familienbeihilfe oder dgl.) bezieht.

Ferner wird noch darauf hingewiesen, dass der Bw nach den derzeitigen Bestimmungen des österreichischen Steuerrechts (oder aufgrund sonstiger gesetzlicher Bestimmungen) auch keine andere Möglichkeit hat, seine aus den Unterhaltszahlungen resultierenden finanziellen Belastungen in anderer Weise (zB als außergewöhnliche Belastung oder dgl.) steuermindernd geltend zu machen.

Er stellt daher – um notwendigerweise (siehe Art 144 Abs 1 letzter Satz B-VG) den Instanzenzug "zu durchlaufen" – den Antrag den (teilweise) angefochtenen Bescheid des Finanzamtes Waldviertel dahingehend abzuändern, dass

- 1.) der Unterhaltsabsetzbetrag (statt mit € 876,--) in der Höhe der vom Bw tatsächlich erbrachten Unterhaltsleistungen in Höhe von € 21.600,-- und
- 2.) dementsprechend die Einkommensteuer mit (nur) € 23.293,49 festgesetzt wird;
- 3) in eventu den Unterhaltsabsetzbetrag mit jedenfalls mehr als € 876,-- festzusetzen und diesen (erhöhten) Unterhaltsabsetzbetrag bei der Einkommensteuerberechnung entsprechend zu berücksichtigen."

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung direkt dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Verfahren wurde [§ 33 Abs 4 Z 3 EStG 1988](#) richtig angewendet.

In der Berufung wurde ausschließlich vorgebracht, dass [§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988](#) zwar seitens des Finanzamtes richtig angewendet wurde, aber nach Ansicht des Bw die richtige Anwendung von [§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988](#) jedoch dem Gleichheitsgrundsatz widerspreche.

Die im gegenständlichen Verfahren maßgebliche Bestimmung des [§ 33 Abs 4 Z 3 EStG 1988](#)

lautet:

"Steuerpflichtige, die für ein Kind, das nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastengleichausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu. Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltsgehöriges 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."

Gemäß [Art. 18 B-VG](#) darf die staatliche Verwaltung nur auf Grund der Gesetze ausgeübt werden. Der Unabhängige Finanzsenat hat im gegenständlichen Verfahren somit die im Jahr 2010 geltende Bestimmung des [§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988](#) anzuwenden.

Da ihm keinerlei Kompetenz zukommt, die eingewendete Verfassungswidrigkeit einer gesetzlichen Bestimmung zu beurteilen, braucht auf den erhobenen Vorwurf diese entsprechend dem Gleichheitsgrundsatz nicht weiter eingegangen werden.

Die Entscheidung über eine etwaige Verfassungswidrigkeit eines Gesetzes trifft ausschließlich der Verfassungsgerichtshof.

Die Berufung war daher aus o. Gründen abzuweisen.

Wien, am 30. November 2011