

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat

durch den Richter A

in der Beschwerdesache

BF, Straße, Ort,

gegen

Finanzamt Salzburg-Stadt Aigner Straße 10, 5026 Salzburg,

wegen

behaupteter Rechtswidrigkeit (Art. 132 Abs. 1 Z 1 B-VG) des Bescheides vom 26.01.2015,  
betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013

sowie des Bescheides vom 26.11.2015, betreffend Einkommensteuer  
(Arbeitnehmerveranlagung) 2014

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer 2013 vom 26. Jänner 2015 wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

2. Der Bescheid betreffend die Einkommensteuer 2014 vom 26. November 2015 wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches. Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages an Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen.

3. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit 28. September 2014 reichte der BF seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2013 über FinanzOnline ein. Dabei machte er neben Krankheitskosten in Höhe von € 700,00 weitere außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 9.581,00 geltend.

Über Ersuchen des FA vom 22. Dezember 2014 ergänzte der BF seinen Antrag hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastungen und führte aus, dass es sich bei dem Betrag von € 9.581,00 um die Unterhaltskosten für seinen 1987 geborenen Sohn handle, der Informatik studiere und der dieses Studium Ende 2014 mit dem Master (Dipl. Ing.) abschließen werde.

Das FA veranlagte den BF mit Bescheid vom 26. Jänner 2015 zur Einkommensteuer für 2013 und setzte dabei als außergewöhnliche Belastungen lediglich die geltend gemachten Krankheitskosten in Höhe von € 700,00 an.

Gegen diesen Bescheid erhob der BF binnen offener Frist Beschwerde und beantragte seine gesamten Unterhaltskosten für 2013 in Höhe von € 9.581,00 bei der Ermittlung der steuerpflichtigen Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen, die sich daraus ergebende Einkommensteuergutschrift anzusetzen und die bisherige Nachforderung von € 3.465,00 zu stornieren.

Begründend führte der BF an, dass bei einer Einkommensbesteuerung die zivilrechtliche Verpflichtung zur Unterhaltsgewährung für eine Ehegattin und ein noch studierendes Kind seine wirtschaftliche und finanzielle Leistungsfähigkeit einschränke. Die Berücksichtigung der zivilrechtlichen Verpflichtung zur Leistung des Unterhalts für eine Ehegattin sei durch § 33 Abs. 4 Z. 1 EstG 1988 seit dem Jahr 2011 ausgeschlossen. Ebenso sei der Gesetzgeber bei studierenden Kindern vorgegangen. Der VfGH sei durch die Erhebung der Bestimmungen in den Verfassungsrang ausgeschaltet worden.

Dies sei eine riesenhafte Ungleichbehandlung gegenüber denjenigen, die eine derartige zivilrechtliche Verpflichtung nicht hätten.

Während in Deutschland die Möglichkeit des Ehegattensplittings und damit einer Haushaltsbesteuerung bestehe, herrsche in Österreich das Prinzip der Individualbesteuerung. Dies dürfe aber nicht so weit getrieben werden, dass die Verpflichtungen gegenüber Familienangehörigen ignoriert würden.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 8. März 2015 wies das FA diese Beschwerde als unbegründet ab und führte dazu nach Darstellung des Sachverhaltes hinsichtlich des studierenden Sohnes aus, dass Unterhaltsleistungen gegenüber Kindern, zu denen auch Berufsausbildungskosten gehörten, grundsätzlich durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag abgegolten würden. Lediglich im Falle der auswärtigen

Berufsausbildung, die im gegenständlichen Fall nicht vorliege könne dies als außergewöhnliche Belastung mit Pauschalsätzen berücksichtigt werden.

Die Unterhaltkosten gegenüber der Ehegattin trafen alle Ehegatten. Damit sei aber eine Voraussetzung für die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung, nämlich die Außergewöhnlichkeit nicht gegeben.

Letztlich sei ein Ehegattensplitting in Österreich gesetzlich nicht vorgesehen.

Darauf beantragte der BF fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

Mit 29. September 2015 reichte der BF seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 über FinanzOnline ein. Dabei machte er außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 12.960,00 geltend.

Das FA veranlagte den BF mit Bescheid vom 26. November 2015 zur Einkommensteuer für 2014 und setzte dabei die beantragten außergewöhnlichen Belastungen vermindert um den Selbstbehalt von € 6.333,78 an.

Gegen diesen Bescheid erhob der BF binnen offener Frist Beschwerde und beantragte seine gesamten Unterhaltkosten für 2014 in Höhe von € 12.960,00 ohne Ansatz eines Selbstbehaltes bei der Ermittlung der steuerpflichtigen Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen, die sich daraus ergebende Einkommensteuergutschrift anzusetzen und die bisherige Nachforderung von € 3.228,00 zu stornieren.

Begründend führte der BF wie in der Beschwerde zum Jahr 2013 an, dass bei einer Einkommensbesteuerung die zivilrechtliche Verpflichtung zur Unterhaltsgewährung für eine Ehegattin und ein noch studierendes Kind seine wirtschaftliche und finanzielle Leistungsfähigkeit einschränke und führte dies inhaltsgleich zu den Ausführungen in der Beschwerde gegen die Einkommenssteuer des Jahres 2013 noch näher aus.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 22. November 2015 wies das FA diese Beschwerde als unbegründet ab und verwies zur Begründung dieser Entscheidung auf die Begründung der Beschwerdevorentscheidung für das Jahr 2013.

Darauf beantragte der BF fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

### **Das BFG hat dazu erwogen:**

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt der Verwaltungsakten und dem Vorbringen des BF. Er ist von den Parteien des Verfahrens unbestritten.

Der BF bezog in den Jahren 2013 und 2014 neben Ruhebezügen der Pensionsversicherungsanstalt Einkünfte von zwei Arbeitgebern. Dies ergibt sich aus den

dem FA von den bezugsauszahlenden Stellen übermittelten Lohnzetteln für die Jahre 2013 und 2014.

Er ist verheiratet und seine Ehefrau bezieht keine Einkünfte die den Betrag von € 6.000,00 überschritten haben.

Dies ergibt sich aus der Steuererklärung des BF für 2013 und für 2014.

Sein haushaltzugehöriger Sohn, der 1987 geboren ist, studierte in den Jahren 2013 und 2014 in Salzburg Informatik.

Dies ergibt sich aus den Steuererklärungen des BF für 2013 und 2014, der Beantwortung des Ergänzungsersuchens des BF für das Jahr 2013, der Beschwerde für 2014 sowie den Datenbanken des FA.

Für seinen Sohn hat der BF bis Dezember 2012 (=das Monat, in dem der Sohn das 25. Lebensjahr vollendet hat) Familienbeihilfe bezogen.

Dies ergibt sich aus den Datenbanken des FA.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Sachverhalt Folgendes auszuführen:

§ 33 Abs. 1 EStG 1988 legt grundsätzlich die Berechnung der Einkommensteuer fest.

Gemäß § 33 Abs. 2 EStG 1988 sind von dem sich nach Abs. 1 ergebenden Betrag die Absetzbeträge nach den Abs. 4 bis 6 abzuziehen: ...

Gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. ...

Gemäß § 2 Abs. 1 lit. b) FLAG 1967 haben Personen Anspruch auf Familienbeihilfe, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, für volljährige Kinder, die das 24. Lebensjahr noch nicht vollendet haben und die für einen Beruf ausgebildet oder in einem erlernten Beruf in einer Fachschule fortgebildet werden, wenn ihnen durch den Schulbesuch die Ausübung ihres Berufes nicht möglich ist.

Dazu finden sich in § 2 Abs. 1 lit. g bis lit. k) FLAG 1967 Verlängerungsmöglichkeiten bis zum Abschluss des 25. Lebensjahres, die sich entweder an der Dauer des konkreten Studiums oder an bestimmten Tätigkeiten (Präsenzdienst, Sozialjahr usgl.) orientieren.

Gemäß 2 Abs. 2 FLAG 1967 hat Anspruch auf Familienbeihilfe für ein im Abs. 1 genanntes Kind die Person, zu deren Haushalt das Kind gehört.

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 zusteht.

Gemäß 106 Abs. 3 EstG 1988 ist (Ehe-)Partner eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit mindestens einem Kind (Abs. 1) in einer Lebensgemeinschaft

lebt. Einem (Ehe-)Partner ist gleichzuhalten, wer in einer Partnerschaft im Sinn des Eingetragene Partnerschaft-Gesetzes – EPG eingetragen ist.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988 steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben.  
... Voraussetzung ist, dass der (Ehe#)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. ...

Dieser Alleinverdienerabsetzbetrag beträgt bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro jährlich.

Damit werden die Kosten für Unterhaltsleistungen für Kinder, die volljährig sind und sich in Berufsausbildung befinden, im Wege der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages berücksichtigt.

Gleiches gilt auch für den Mehraufwand eines Alleinverdiener, der durch die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages berücksichtigt wird. Seit dem Jahr 2011 ist diese Berücksichtigung allerdings davon abhängig, dass ein Kind vorhanden ist, für das Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag zustehen. Gegen diese Einschränkung des Anspruches auf den Alleinverdienerabsetzbetrag auf Ehegatten mit Kindern hatte der VfGH keine Bedenken. (VfGH vom 29.9.2011, G 27/11)

Den Ausführungen des BF, wonach Unterhaltslasten für ein volljähriges Kind das sich in Berufsausbildung befindet bzw. für eine Ehegattin, die geringe oder gar keine Einkünfte erzielt, in Österreich nicht berücksichtigt werden würden, kann sich das BFG daher nicht anschließen. Vielmehr gibt der Gesetzgeber Rahmenbedingungen aber auch Grenzen vor, wie und bis zu welchem Alter des Kindes derartige Unterhaltslasten zu berücksichtigen sind.

Nach diesen gesetzlichen Vorgaben wurden dem BF bis zum Dezember 2012 die Unterhaltslasten für seinen Sohn (und im Wege des Alleinverdienerabsetzbetrages auch für seine Gattin) abgegolten.

Ab dem Jahr 2013 stehen dem BF die oben angeführten Beihilfen und Steuerabsetzbeträge nicht mehr zu. Er hat deren weitere Berücksichtigung in den Beschwerden 2013 und 2014 auch nicht beantragt.

Vielmehr hat der BF nunmehr Unterhaltskosten als außergewöhnliche Belastung beantragt.

Dazu ist auszuführen, dass gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen sind. 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 dabei weder zu den Betriebsausgaben, noch zu den Werbungskosten oder den Sonderausgaben zählen.

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

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) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt, der in diesem Absatz noch näher definiert ist und vom Einkommen und dem Familienstand abhängig ist.

Gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 gilt für Unterhaltsleistungen 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 sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.
- 3 . (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)
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.
5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Damit ist aber bereits aufgrund der zitierten Bestimmungen des EStG und deren Überprüfung durch den VfGH im oben zitierten Erkenntnis den Beschwerden der Erfolg versagt. Aufgrund der Verfassungsbestimmung des § 34 Abs. 4 Z. 5 kann eine Unterhaltsleistung an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, ... weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch im Wege einer außergewöhnlichen Belastung berücksichtigt werden.

Aufgrund der vom VfGH als verfassungskonform beurteilten Bestimmung des § 33 Abs. 4 Z. 1, wonach seit 2011 einem Alleinverdiener der Alleinverdienerabsetzbetrag nur zusteht, wenn ein Kind vorhanden ist, für das Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag zustehen, ist auch dieser Weg versperrt.

Der Berücksichtigung dieser Unterhaltslasten als außergewöhnliche Belastung steht entgegen, dass die Belastung nicht außergewöhnlich im Sinne des § 34 Abs. 1 EStG 1988 ist, da sie die Belastung außergewöhnlich, nicht höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Der Beschwerde gegen die Einkommensteuer 2013 konnte daher keine Folge gegeben werden.

Im Einkommensteuerbescheid für 2014 hat das FA im Erstbescheid die Unterhaltskosten für den Sohn des BF als außergewöhnliche Belastung (unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltens) bei der Bemessung der Einkommensteuer angesetzt. Diese Kosten können aber – wie oben dargestellt – nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden.

Aufgrund der Beschwerde gegen die Einkommensteuer 2014 ist der Einkommensteuerbescheid daher insoweit abzuändern.

## **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.

Wie oben dargestellt, ergibt sich die Entscheidung unmittelbar aus den zitierten gesetzlichen Bestimmungen und der zitierten Judikatur des VfGH. Eine Revision an den VwGH ist daher nicht zulässig.

Salzburg-Aigen, am 4. Februar 2016