



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch BDO Auxilia Treuhand GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1010 Wien, Kohlmarkt 8-10, vom 12. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 4. April 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist geschieden, seine frühere Ehegattin lebt zusammen mit seinen beiden Kindern in Deutschland. Er selbst lebt seit März 2004 in Österreich und unterliegt seit diesem Zeitpunkt in Österreich auch der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht. In seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2005 beantragte er neben anderen Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, die den Selbstbehalt nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 nicht überstiegen, die Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen für seine beiden Kinder als außergewöhnliche Belastung.

Die Arbeitnehmerveranlagung wurde unter Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrag für zwei Kinder durchgeführt. Eine Anerkennung der Unterhaltszahlungen als außergewöhnliche Belastung erfolgte nicht, da sie mit dem Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 abgegolten seien.

Dagegen wurde Berufung eingebracht, die sinngemäß folgendermaßen begründet wurde: Gemäß der Entscheidung des VfGH vom 4.12.2001, B 2366/00, lasse sich die generelle

steuerliche Vernachlässigung von Unterhaltslasten gegenüber sich ständig im Ausland aufhaltenden Kindern von unbeschränkt Steuerpflichtigen nicht rechtfertigen und habe der Gesetzgeber seiner Pflicht zur steuerlichen Berücksichtigung von Unterhaltskosten, wenn nicht im Weg der Familienbeihilfe, so im Weg der steuerlichen Absetzbarkeit nachzukommen. Es sei nach Auffassung des VfGH rechtmäßig, Unterhaltsleistungen an sich ständig im Ausland aufhaltende Kinder nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Der VfGH hätte auch in seiner Entscheidung vom 17.10.1997, G 168/96, G 285/96, erklärt, dass zumindest die Hälfte der Einkommensteile, die zur Bestreitung des Unterhalts der Kinder erforderlich seien, steuerfrei bleiben müssten. Die Berücksichtigung der Unterhaltsleistungen durch den Unterhaltsabsetzbetrag reiche im vorliegenden Fall nicht aus, da die Hälfte der tatsächlichen Unterhaltszahlungen diesen wesentlich übersteige. Daher werde die Abänderung des Einkommensteuerbescheides für 2005 und Berücksichtigung der Hälfte der tatsächlichen Unterhaltsleistungen, dies wären 6.389,64 €, als außergewöhnliche Belastung beantragt. Als Nachweis lagen die Unterlagen über die Trennungs- und Scheidungsfolgenvereinbarung und eine Berechnung der aktuellen Beträge des Vorjahres vor.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und begründete dies mit dem Hinweis, dass die gesetzliche Regelung des § 34 Abs. 7 EStG 1988, wonach Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für nicht haushaltszugehörige Kinder durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten seien, verfassungsrechtlich unbedenklich sei. Die in der Berufung zitierte Rechtsprechung betreffe Kinder, die im Ausland in gemeinsamen Haushalt mit dem Steuerpflichtigen leben.

Im Vorlageantrag hielt der Berufungswerber seinen Antrag weiterhin aufrecht und führte sinngemäß aus: Es treffe zu, dass die Kinder des Berufungswerbers nicht in gemeinsamen Haushalt mit ihm leben. Die zitierte Entscheidung des VfGH hätte jedoch weit über den Anlassfall hinausgehende Bedeutung. Die Urteilsbegründung spreche allgemein davon, dass die Unterhaltsleistung an Kinder nicht bloß Sache privater Lebensgestaltung sei und es, um die Gleichbehandlung von unterhaltspflichtigen und nicht unterhaltspflichtigen Einkommensbeziehern zu gewährleisten, sachlich geboten sei, Unterhaltsverpflichtungen steuerlich zumindest so zu berücksichtigen, dass nicht der größere Teil des Aufwandes der Einkommensteuer unterworfen wird. Zumindest die Hälfte der Einkommensteile, die zur Bestreitung des Unterhalts erforderlich sind, müssten im Effekt steuerfrei bleiben. Dies hätte außerdem zum Folgeerkenntnis des VfGH vom 28.11.1997, G 451/97, geführt, in welchem über Unterhaltszahlungen an zwei Kinder, die bei der geschiedenen Ehefrau des Steuerpflichtigen lebten, abgesprochen wurde und auch hier ausgesprochen wurde, dass ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz der Abgeltung von Unterhaltskosten für den geschiedenen und unterhaltspflichtigen Elternteil aus denselben Gründen vorliege. Damit habe der VfGH im

Ergebnis ausgesprochen, dass in allen Fällen der Unterhaltsleistungen an Kinder zumindest die Hälfte der Einkommensteile, die zur Bestreitung des Unterhalts erforderlich seien, steuerfrei zu bleiben haben. Eine Berücksichtigung der Unterhaltszahlungen durch den Unterhaltsabsetzbetrag sei im Kontext eines Inlandssachverhaltes durch das Zusammenwirken mit anderen Begünstigungen (Transferleistungen – Familienbeihilfe) angemessen. In dieser Hinsicht werde die Auffassung des VfGH im Erkenntnis vom 27.6.2001, B 1285/00, geteilt. In gleicher Weise betreffe auch das Erkenntnis des VwGH vom 28.2.2002, 2001/15/0201, einen Inlandssachverhalt. Im Erkenntnis vom 4.12.2001, B 2366/00, spreche der VfGH über einen Auslandssachverhalt ab, in dem die Kinder in gemeinsamen Haushalt mit dem Steuerpflichtigen leben. Umso mehr müsse die Verpflichtung zur Unterhaltszahlung steuerliche Berücksichtigung finden, wenn die Kinder nicht in gemeinsamen Haushalt mit dem Steuerpflichtigen im Ausland leben, da durch die getrennte Haushaltsführung zusätzliche Aufwendungen verursacht werden. Im Übrigen verwies der Berufungswerber noch auf das eklatante Mißverhältnis zwischen Unterhaltsabsetzbetrag (764,40 €) und der tatsächlichen Kostenbelastung (12.779,28 €).

Ein gleichzeitig eingebrachte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde mit Eingabe vom 2.7.2008 wieder zurückgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 stehen zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen nachfolgende Absetzbeträge zu:

.....

Z 3 b) Einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 € monatlich 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 € und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von 50,90 € monatlich zu.

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

1. sie muss außergewöhnlich sein,
2. sie muss zwangsläufig erwachsen,
3. sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Maßgeblich für den gegenständlichen Fall ist Absatz 7 dieser Gesetzesstelle. Danach gilt für Unterhaltsleistungen Folgendes:

.....

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 lit.b abgegolten.

Unbestrittenermaßen wurde bei der Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2005 der Unterhaltsabsetzbetrag für die beiden nicht dem Haushalt des Berufungswerbers zugehörenden Kinder berücksichtigt, weshalb auf Grund der klaren gesetzlichen Regelung des § 34 Abs. 7 Z 2 leg.cit. die Anerkennung weiterer Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung versagt wurde. Der Berufungswerber vermeint jedoch, aus der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes ableiten zu können, dass dennoch die Hälfte seiner tatsächlichen Unterhaltsleistungen steuerlich zu berücksichtigen wäre. Den diesbezüglichen Ausführungen stehen jedoch folgende Überlegungen entgegen:

Der Verfassungsgerichtshof hat sich insbesondere in seinem Erkenntnis vom 27.6.2001, B 1285/00, mit den in dieser Beschwerde vorgetragenen Bedenken auseinandergesetzt, dass im Fall getrennter Haushaltsführung die Unterhaltsleistungen im Ergebnis lediglich durch Abzug des Unterhaltsabsetzbetrages berücksichtigt würden, und diese Bedenken unter Einbeziehung auch seiner früheren Rechtsprechung mit folgender Begründung nicht geteilt: Das verfassungskonforme Ergebnis kann auch dadurch erreicht werden, dass der Geldunterhaltspflichtige einerseits durch eine Kürzung seiner Unterhaltspflicht (teilweise Anrechnung der Transferleistungen) und andererseits durch die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages insgesamt jene Entlastung erfährt, die erforderlich ist, um die Steuermehrbelastung abzugelten, die im jeweiligen Fall durch die Nichtabzugsfähigkeit der Hälfte des Unterhalts entsteht.

Unbestreitbar betraf dieses Erkenntnis einen Inlandssachverhalt, wohingegen sich die Kinder des Berufungswerbers in Deutschland befinden. Im Ergebnis ist die Situation des Berufungswerbers jedoch nicht anders als die eines Geschiedenen, dessen Kinder mit der geschiedenen Gattin in Österreich leben. Auch in Deutschland vermitteln Kinder Anspruch auf Kindergeld und kann das Ausmaß dieser Leistungen bei der Unterhaltsbemessung berücksichtigt werden – nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates kann es für die Belastung des Steuerpflichtigen keinen Unterschied bedeuten, welcher Staat diese Zahlungen leistet. Dass das Kindergeld tatsächlich, zumindest im Jahr der Trennung, bei der Unterhaltsbemessung berücksichtigt wurde, kann aus der vorgelegten notariellen Trennungs- und Scheidungsfolgenvereinbarung abgeleitet werden, laut der sich die Ehegatten zum

damaligen Zeitpunkt auf die Zahlung eines Kinderunterhaltsbetrages pro Kind in Höhe von 840 DM geeinigt haben und diesen Betrag um den jeweiligen Hälfteanteil des Kindergeldes gekürzt haben. Die Berechnung enthält auch den Nachsatz: Bei einer Erhöhung des Kindergeldes ist der zu zahlende Unterhaltsbetrag entsprechend anzupassen. Unter diesem Gesichtspunkt (Zusammenwirken der verschiedenen Begünstigungen) sind daher auch im gegenständlichen Fall die Unterhaltszahlungen durch den Unterhaltsabsetzbetrag ausreichend berücksichtigt.

Wenn der Berufungswerber darauf verweist, dass der Verfassungsgerichtshof anders als in der zitierten Entscheidung im Erkenntnis vom 4.12.2001, B 2366/00, über einen Auslandssachverhalt abgesprochen hat und vermeint, dass die darin getroffenen Aussagen betreffend die in gemeinsamen Haushalt mit dem Steuerpflichtigen lebenden Kindern umso mehr im Fall getrennter Haushalte gelten müssten, so ist zu bedenken, dass in diesem Fall die Unterhaltslasten des Steuerpflichtigen auf Grund der Gesetzeslage auf keine andere Weise Berücksichtigung fanden. Im Übrigen zieht der Verfassungsgerichtshof auch in der Begründung zu dieser Entscheidung die Gültigkeit der Gesetzesbestimmung des § 34 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 nicht in Zweifel.

Auf Grund dieser Umstände und der eindeutigen gesetzlichen Regelung konnte der Berufung daher kein Erfolg beschieden sein.

Linz, am 6. August 2008