

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 12.06.2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit der Steuererklärung für das Jahr 2013 machte der Bf. u.a. für den Sohn K. F., geboren am xx.xx.1990, den Kinderfreibetrag gemäß § 106a Abs. 2 EStG 1988 in Höhe von 132,00 Euro, den Unterhaltsabsetzbetrag für 12 Monate und den pauschalen Freibetrag für die auswärtige Berufsausbildung für 12 Monate in B. im Ausmaß von 50% sowie für P. J., geb. xx.xx.1994, den Kinderfreibetrag gemäß § 106a Abs. 2 EStG 1988 in Höhe von 132,00 Euro den Unterhaltsabsetzbetrag für 12 Monate und den pauschalen Freibetrag für die auswärtige Berufsausbildung für 12 Monate in C. im Ausmaß von 100% geltend.

Mit Ergänzungsersuchen vom 01.04.2014 forderte das Finanzamt den Bf. auf, einen Nachweis über die Unterhaltsfestsetzung (BH-Beschluss, Gerichtsurteil, Vertrag etc.) und die tatsächlich geleisteten Unterhaltszahlungen vorzulegen.

Auf dieses Ersuchen legte der Bf. Bestätigungen von P. J. und K. F. vor, wonach diese im Jahr 2013 vom Bf. monatliche Alimentationszahlungen in Höhe 200,00 Euro erhalten hätten.

Das Finanzamt gewährte bei der Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 2013 mit Einkommensteuerbescheid vom 12.06.2014 die Unterhaltsabsetzbeträge nur für vier Monate, die Kinderfreibeträge berücksichtigte es nicht. Zur Begründung gab es an, der Bf. sei seiner gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung in Höhe der Regelbedarfssätze nur für vier Monate nachgekommen.

In der dagegen am 01.07.2014 erhobenen Beschwerde wandte der Bf. ein, laut den Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 802, kämen die Regelbedarfssätze nur zur Anwendung, wenn die Höhe der Unterhaltsverpflichtung weder behördlich noch durch einen schriftlichen Vertrag festgesetzt worden sei. Dem Finanzamt liege aber eine Bestätigung über eine Vereinbarung über die Unterhaltsleistungen vor. Daher stünden ihm die beantragten Absetz- und Freibeträge zu.

Mit einem weiteren Ergänzungsersuchen vom 24.11.2014 forderte das Finanzamt den Bf. nochmals auf, einen Nachweis über die Unterhaltsverpflichtungen im Jahr 2013 gegenüber K. und P. in Form einer behördlichen Festsetzung (z.B. BH-Beschluss, Gerichtsurteil, etc.) oder eines schriftlichen Unterhaltsvertrages vorzulegen. Da die Familienbeihilfe für P. J. von seiner Lebensgefährtin bis Jänner 2013 bezogen worden und er laut amtlichen Informationsstands nicht der Vater von P. sei, werde er gebeten bekanntzugeben, aus welchem Grund er zu Unterhaltszahlungen an P. verpflichtet gewesen sei.

Auf dieses Ergänzungsersuchen legte der Bf. eine schriftliche "Vereinbarung" zwischen U. und P. J. folgenden Inhalts vor: „Hiermit wird die Zahlung eines monatlichen Unterhaltes von € 200,- von Frau U. J. an Frau P. J. vereinbart.“ Mit einer zweiten inhaltsgleichen Vereinbarung zwischen dem Bf. und Herrn K. F. dokumentierte er die Unterhaltsverpflichtung gegenüber K.. Die Vereinbarungen sind undatiert und wurden von den Vertragsparteien unterschrieben. Zur Vereinbarung zwischen seiner Lebensgefährtin U. J. und P. J. gab er an, U. J. sei aufgrund ihres geringen Einkommens nicht in der Lage, den Unterhalt an ihre Tochter steuerlich geltend zu machen. Daher werde er von ihm geltend gemacht.

Das Finanzamt änderte den angefochtenen Bescheid mit Beschwerdeverentscheidung vom 24.06.2015 zu Ungunsten des Bf. ab. Die Abänderung ergab sich dadurch, dass das Finanzamt auch die für vier Monate gewährten Unterhaltsabsetzbeträge für P. J. aberkannte, da für sie nur bis einschließlich Jänner 2013 Familienbeihilfe an U. J. ausbezahlt worden sei, der Unterhaltsabsetzbetrag aber nicht mehr zustehe, wenn für das volljährige Kind keine Familienbeihilfe ausbezahlt werde.

Die Beschwerde betreffend die Unterhaltsabsetzbeträge und den Kinderfreibetrag für den Sohn K. wies es mit der Begründung ab, dass der volle Unterhaltsabsetzbetrag für ein Kalenderjahr stehe dann zu, wenn für dieses Kalenderjahr der volle (gesetzliche) Unterhalt tatsächlich geleistet werde. Die Höhe der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung ergebe sich aus einem Gerichtsurteil, einem gerichtlichen oder behördlichen Vergleich oder einem schriftlichen Vertrag. Werde der Unterhalt von einer Behörde oder im Rahmen eines schriftlichen Vertrages festgesetzt und komme der Steuerpflichtige der Unterhaltsverpflichtung in vollem Ausmaß nach, stehe der Unterhaltsabsetzbetrag ungekürzt zu, unabhängig davon, in welcher Höhe die Unterhaltsverpflichtung festgesetzt worden sei. Liege aber weder eine derartige behördlich festgelegte noch eine vertragliche vereinbarte Unterhaltsverpflichtung vor, stehe nach der Verwaltungspraxis der Unterhaltsabsetzbetrag nur für jeden Kalendermonat zu, in dem der vereinbarten

Unterhaltsverpflichtung nachweislich in vollem Ausmaß nachgekommen worden und die von den Gerichten angewendeten Regelbedarfsätze nicht unterschritten worden sei. Das vom Bf. vorgelegte und mit „Vereinbarung“ betitelte Schreiben könne nicht als Vertrag angesehen werden. Daher seien die Alimente für den Sohn K. weder auf Grund einer behördlichen oder gerichtlichen Festsetzung noch auf Grund eines schriftlichen Vertrages bezahlt worden und könne der Unterhaltsabsetzbetrag für K. unter Berücksichtigung der Regelbedarfssätze in Höhe von 528,00 Euro nur für vier Monate berücksichtigt werden.

Da im Jahr 2013 weder für P. J. noch für K. F. der Unterhaltsabsetzbetrag für mehr als sechs Monate gewährt werden könne und der Bf. für diese beiden Kinder nicht mehr als sechs Monate die Familienbeihilfe (inkl. Kinderabsetzbetrag) bezogen habe, stehe ihm auch kein Kinderfreibetrag zu.

Mit Schreiben vom 21.07.2015 stellte der Bf. den Antrag auf Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht. Darin wandte er gegen die Beschwerdevorentscheidung ein, es sei zwar richtig, dass P. nur bis Jänner 2013 Familienbeihilfe in Österreich bezogen habe, ab Februar 2013 sei ihr aber Familienbeihilfe von Deutschland gewährt worden. Auch wenn die vorgelegten Vereinbarungen kein Datum enthielten, seien diese sehr wohl als Verträge anzusehen. Daher stünden ihm für K. und P. sowohl der volle Unterhaltsabsetzbetrag und auch der Kinderfreibetrag für 2013 zu.

II. Sachverhalt

K. F. ist der am xx.xx.1990 geborenen Sohn des Bf. aus seiner Ehe mit G. F.. Im Jahr 2013 studierte er an der Universität B., gehörte daher nicht dem Haushalt des Bf. an. Für ihn wurde von seiner Mutter 2013 ganzjährig die Familienbeihilfe bezogen. Der Bf. hat für ihn aufgrund einer mit diesem getroffenen Vereinbarung im Jahr 2013 monatlich 200,00 Euro an Unterhaltszahlungen geleistet.

P. J. ist das Kind von U. J., der Lebensgefährtin des Bf., nicht aber das Kind des Bf. Bis einschließlich Jänner 2013 wurde für P. an U. J. Familienbeihilfe ausbezahlt. Zwischen U. J. und P. J. besteht eine Vereinbarung über monatliche Unterhaltszahlungen in Höhe von 200,00 Euro.

III. Rechtslage und Rechtliche Würdigung

Unterhaltsabsetzbetrag

Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 ein Unterhaltsabsetzbetrag von € 29,20 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 seinem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und

- für das Kind weder ihm noch seiner jeweils von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partnerin Familienbeihilfe gewährt wird. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von € 43,80 und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils € 58,40 monatlich zu.

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Maßgeblich für die Beurteilung des Bestehens einer gesetzlichen Unterhaltspflicht ist das Zivilrecht.

Gemäß § 140 Abs. 1 ABGB haben die Eltern zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnissen des Kindes unter Berücksichtigung seiner Anlagen, Fähigkeiten, Neigungen und Entwicklungsmöglichkeiten nach ihren Kräften anteilig beizutragen.

Der Elternteil, der den Haushalt führt, in dem er das Kind betreut, leistet dadurch seinen Beitrag. Darüber hinaus hat er zum Unterhalt des Kindes beizutragen, soweit der andere Elternteil zur vollen Deckung der Bedürfnisse des Kindes nicht imstande ist oder mehr leisten müsste, als es seinen eigenen angemessenen Lebensverhältnissen angemessen wäre (§ 140 Abs. 2 ABGB).

Der Anspruch auf Unterhalt mindert sich soweit, als das Kind eigene Einkünfte hat oder unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse selbsterhaltungsfähig ist (§ 140 Abs. 3 ABGB).

Die Eltern haben nach Kräften zur Bedarfsdeckung beizutragen, d.h. sie müssen alle persönlichen Fähigkeiten, also ihre Leistungskraft unter Berücksichtigung ihrer Ausbildung und ihres Könnens ausschöpfen (sog. *Anspannungstheorie*; vgl. *Rummel*, § 140 Tz 6).

Die gesetzliche Unterhaltspflicht besteht nur gegenüber Kindern in der direkten Abstammung oder gegenüber an Kindesstatt angenommenen Personen. Der Begriff Kind in § 33 Abs. 4 Z 3 EStG ist daher nicht im Sinne des § 106 EStG zu verstehen (vgl. auch *Jakom/Kanduth-Kristen* EStG, 2016, § 33 Rz 48).

Die Höhe der Unterhaltsverpflichtung wird in der Rechtspraxis anhand der sog. Prozentsatzmethode, das heißt unter Anwendung eines bestimmten Prozentsatzes auf das Einkommen des Unterhaltsverpflichteten, ermittelt. Zur Feststellung des Bedarfes des Kindes dienen bestimmte, nach dem Alter des Kindes abgestufte Regelbedarfssätze zwischen 199,00 Euro und 555,00 Euro (Werte 2016). Der maximale Unterhalt soll das 2- bis 2,5-Fache des Regelbedarfs nicht überschreiten (vgl. *Herzog* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG¹⁸, § 33 Tz 65).

Die konkrete Höhe der jeweiligen Unterhaltsverpflichtung ergibt sich primär aus einer behördlichen Festsetzung wie einem vor der Jugendwohlfahrtsbehörde abgeschlossenen Unterhaltsvergleich oder einem Gerichtsurteil, sonst aus einer außerbehördlichen oder -

gerichtlichen Einigung (vgl. *Herzog in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG¹⁶, § 33 Tz 67/1; LStR 2002, Tz 800). Eine vertragliche Unterhaltsregelung ist soweit möglich, als dadurch das Kindeswohl nicht gefährdet wird. Volljährige Kinder können den Unterhalt mit ihren Eltern vertragsautonom vereinbaren. Sie können auch auf Teile von Unterhaltsleistungen oder auf einzelne Unterhaltsleistungen verzichten, lediglich ein Verzicht dem Grunde nach für die Zukunft ist unzulässig (vgl. OGH 06.04.2012, 1R62/12z; OGH 09.04.2015, 2ob7/15s).

Wurde die Höhe der Unterhaltsverpflichtung weder durch eine Behörde oder ein Gericht noch durch einen Vertrag festgelegt, dürfen nach der Verwaltungspraxis die von den Gerichten festgelegten Regelbedarfssätze nicht unterschritten werden (vgl. LStR 2002, Rz 800 bis 801; *Herzog in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG¹⁸, § 33 Tz 67/1; BFG 21.10.2015, RV/4101450/2014; 17.07.2008, RV/0089-G/08; vgl. aber auch *Jakom/Kanduth-Kristen* EStG, 2016, § 33 Rz 48, wonach der Geldunterhalt grundsätzlich nach der Prozentsatzmethode zu ermitteln ist und der Regelbedarf lediglich als Orientierungshilfe dient). Werden unvollständige Zahlungen oder Zahlungen unter den Regelbedarfssätzen geleistet, dann ist der Absetzbetrag nur für so viele Monate zu gewähren, wie rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden kann. In diesem Fall erfolgt eine rechnerische Monatsumrechnung. Eine aliquote Zuerkennung für einen nicht voll durch die Zahlungen gedeckten Monat ist nicht möglich (vgl. BFG 16.7.2014, RV/1100385/2014; BFG 21.10.2015, RV/4101450/2014).

Kinderfreibetrag

Gemäß § 106a Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl. I 112/2012, steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt

- € 220,- jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird;
- € 132,- 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,- jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn einem anderen nicht im selben Haushalt lebenden Steuerpflichtigen für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 zusteht.

Gemäß § 106a Abs. 2 EStG 1988 steht für ein Kind für das mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag besteht, ein Kinderfreibetrag in Höhe von € 132,- jährlich zu.

Als Kinder im Sinne des § 106a Abs. 1 EStG gelten gemäß § 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.

a) Unterhaltsabsetzbetrag und Kinderfreibetrag für K. F.

Der Bf. war im Jahr 2013 gegenüber K. zur Zahlung des gesetzlichen Unterhalts verpflichtet. Die Höhe der Unterhaltsverpflichtung wurde mit einer Vereinbarung zwischen dem Bf. und K. mit 200,00 Euro im Monat festgelegt. Dieser Verpflichtung ist der Bf. auch tatsächlich nachgekommen.

Die vom Bf. vorgelegte schriftliche „Vereinbarung“ mit seinem Sohn über eine monatliche Zahlung von 200,00 Euro ist durchaus als Vertrag zu werten. Mit dieser Vereinbarung wird der Wille der beiden Vertragsparteien zum Ausdruck gebracht, dass die Unterhaltsverpflichtung 200,00 Euro im Monat betragen soll. Zweifel könnte allenfalls darüber bestehen, für welchen Zeitraum diese Verpflichtung bestehen soll, enthält die Vereinbarung doch keine Zeitangaben, die darüber Aufschluss geben könnten. Diese Unklarheit führt aber noch nicht zur Ungültigkeit des Vertrages. Vielmehr ist der Inhalt des Vertrages durch Auslegung zu ermitteln. Ziel der Auslegung von Verträgen ist in erster Linie die „Erforschung der Absicht der Parteien“ (vgl. § 914 ABGB).

Nach Ansicht des Gerichts ist diese Vereinbarung derart auszulegen, dass die Unterhaltsverpflichtung in Höhe von monatlich 200,00 Euro auch im Jahr 2013 bestanden hat. Auch wenn die schriftliche Vereinbarung erst nachträglich verfasst worden sein sollte, drückt sie dennoch den Vertragswillen der Parteien über die Höhe der Unterhaltsverpflichtung im Jahr 2013 aus. Dies ergibt sich für das Gericht aus dem Umstand, dass der Bf. im Jahr 2013 tatsächlich 200,00 Euro im Monat an Unterhalt gezahlt hat und die Vereinbarung in Hinblick auf den in Streit stehenden Unterhaltsabsetzbetrag 2013 vorgelegt wurde.

Auch das Fehlen einer Regelung darüber, ob der Unterhaltsbetrag in bar oder unbar auszusahlen ist, tut der Gültigkeit des Vertrages keinen Abbruch. Entscheidend für die in Rede stehende Frage ist lediglich die Höhe der Unterhaltsverpflichtung, und diese ergibt sich aus dem Vertrag eindeutig. Der Auszahlungsmodus ist in diesem Zusammenhang ohne Belang.

Daher ist von einer gesetzlichen Unterhaltspflicht 2013 des Bf. gegenüber K. in Höhe von 200,00 Euro im Monat auszugehen. Dieser ist der Bf. auch tatsächlich zur Gänze nachgekommen. Daher steht ihm auch der Unterhaltsabsetzbetrag für das ganze Kalenderjahr 2013 zu.

Da ihm für mehr als sechs Monaten der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, ist ihm auch der Kinderfreibetrag zu gewähren.

b) Unterhaltsabsetzbetrag und Kinderfreibetrag für P. J.

P. J. ist kein Kind des Bf. Er war ihr gegenüber nicht zu Leistung des gesetzlichen Unterhalts verpflichtet und hat diese Unterhaltszahlungen auch nicht geleistet. Schon aus diesem Grund stand ihm kein Unterhaltsabsetzbetrag zu.

Da der Kinderfreibetrag an die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages oder des Kinderabsetzbetrages knüpft, dem Bf. aber für P. kein solcher Betrag zustand, konnte ihm auch kein Kinderfreibetrag gewährt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Das Erkenntnis beruht im Wesentlichen auf einer klaren gesetzlichen Regelung. Insoweit sie Sachverhaltsfeststellungen oder Fragen der Auslegung von Verträgen zum Gegenstand hat, kommt ihr keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zu. Eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Feldkirch, am 1. März 2017