

GZ. RV/2084-W/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 3. und 11. Bezirk, Schwechat und Gerasdorf in Wien, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Der Bw., ein Rechtsanwalt und Mediator, erklärte in den Streitjahren, wie auch in den Vorjahren, positive Einkünfte aus selbständiger Arbeit, aus nichtselbständiger Arbeit, aus Kapital-

vermögen und aus Vermietung und Verpachtung sowie negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb als Beteiligter an einer einen Hotelbetrieb führenden Kommanditgesellschaft.

Unter der Rubrik der Einkommensteuererklärung "*Unterhaltsabsetzbetrag: Kinder, für die ich 2000 (bzw. 2001) den gesetzlichen Unterhalt (Alimente) geleistet habe*" machte der Bw. für die Streitjahre folgende Angaben:

Familien- und Vorname	Geburtsjahr	Alimentationszahlungen von-bis
M. R.-B.	24.7.1995	1.1.-31.12.
E. R.-B.	31.8.1999	1.1.-31.12.

Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagungen für die Streitjahre gelangten die genannten positiven und die negativen Einkünfte zum Ansatz. Die anteiligen, auf Grund von Mitteilungen über die gesonderte Feststellung angesetzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren jedoch, verglichen mit dem Absolutbetrag der positiven Einkünfte, so hoch, dass der Gesamtbetrag der Einkünfte laut dem (in der Folge angefochtenen) Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2000 - S 808.049,00 bzw. dem für das Jahr 2001 - S 429.188,00 betrug.

Der Pauschbetrag für Sonderausgaben bzw. zusätzlich geltend gemachte Sonderausgaben konnten sich infolge der negativen Gesamteinkünfte ebenso wenig auf die Höhe des Einkommens mindernd auswirken wie der geltend gemachte und in den Bescheiden ausgewiesene Verlustabzug.

Das Einkommen laut den Bescheiden für die Streitjahre belief sich letztlich auf S 0,00, was vom Bw. in der Berufung vom 21. Juni 2002 gegen den Erstveranlagungsbescheid des Jahres 2000 auch außer Streit gestellt wurde.

In diesen (in der Folge angefochtenen) Einkommensteuerbescheiden, die als Steuer vor Abzug der Absetzbeträge S 0,00 auswiesen, wurde der Arbeitnehmerabsetzbetrag in Höhe von 10% der Sozialversicherungsbeiträge (gemäß § 33 Abs. 8 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 818/1993 [ab 1994] im Bescheid 2000) bzw. 10% der Werbungskosten für Sozialversicherung (gemäß § 33 Abs. 8 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 142/2000 [ab 2001] im Bescheid 2001) als Negativsteuer gutgeschrieben. Zu den daraus resultierenden Einkommensteuergutschriften (Bescheid 2000 in Höhe von - S 598,10; Bescheid 2001 in Höhe von - S 1.196,20) wurde die anrechenbare Kapitalertragsteuer hinzu gezählt. Die festgesetzte Einkommensteuer ergab eine Gutschrift für 2000 im Betrag von - S 9.493,00 (€ 689,88) bzw. für 2001 im Betrag von - S 9.855,00 (€ 716,19).

Die eben im Einzelnen beschriebene Steuerberechnung wird in den Bescheiden wie folgt dargestellt:

	2000	2001
Einkommen	0,00 S	0,00 S
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	0,00 S	0,00 S
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-589,10 S	-1.196,20 S
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	-589,10 S	-1.196,20 S
Einkommensteuer	-589,10 S	-1.196,20 S
Kapitalertragsteuer	-8.895,00 S	-8.659,00 S
Festgesetzte Einkommensteuer	-9.493,00 S	-9.855,00 S
in Euro	-689,88 €	-716,19 €

Der Bw. brachte gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 und 2001 mit weitgehend gleichlautenden Schriftsätzen Berufung ein.

Begründend führte er aus, die Bescheide werden lediglich dahingehend angefochten, dass seinem Antrag auf Zuerkennung der Unterhaltsabsetzbeträge für nicht haushaltsgehörige Kinder nicht entsprochen worden sei.

Die Einkommensteuer sei unter Nichtberücksichtigung der Unterhaltsabsetzbeträge festgesetzt worden. Es seien lediglich Arbeitnehmerabsetzbeträge zuerkannt worden; seine Erklärungen für diese Jahre enthielten jedoch ausdrücklich den Antrag auf Zuerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages für seine beiden nicht haushaltsgehörigen Kinder, für die er in den genannten Jahren den gesetzlichen Unterhalt, also Alimente, geleistet habe.

Aus dem beigelegten Scheidungsvergleich sei ersichtlich, dass die Ehe mit der Mutter der Kinder, geschieden wurde und er sich als Kindesvater verpflichtet habe, die darin festgehaltenen Unterhaltszahlungen zu leisten.

Schon vor der Scheidung, und zwar bereits im Jahre 2000 haben getrennte Wohnsitze bestanden.

Die unterhaltsberechtigten Kinder haben gemeinsam mit seiner geschiedenen Ehegattin in ... Wien, Hst.. 3 gelebt, wohingegen der Bw. bis zum 15.02.2000 seinen Wohnsitz in ... Wien, Hwg. 13, hernach in ... Wien, Heg. 10 gehabt habe.

Seiner geschiedenen Ehegattin sei in beiden Jahren der Alleinverdienerabsetzbetrag im Ausmaß von S 5.000,00 zuerkannt worden.

Einen Meldezettel vom 15. Februar 2000 in Kopie (polizeiliche Meldung des Hauptwohnsitzes des Bw. in Heg. 10/8; davor: Hwg. 13/4) legte der Bw. bei.

Hinsichtlich der Unterhaltszahlungen verwies der Bw. auf die angeschlossenen Belegkopien seiner PSK-Kontoauszüge, auf welchen für die Monate Jänner 2000 bis November 2001 eine monatliche Überweisung (Dauerauftrag) von S 15.000,00 und für Dezember 2001 eine solche von S 9.405,17 ausgewiesen ist.

Nach dem Beschluss über die Scheidung der Ehe im Einvernehmen (§ 55a EheG) vom 15. November 2001, ist die Ehe, der die beiden Kinder entstammen, seit 7. Jänner 2002 rechtskräftig geschieden. Laut angeschlossenem Scheidungsvergleich vom selben Datum verpflichtet sich der Bw. ab 1. Dezember 2001 bis auf weiteres, längstens bis zur Selbsterhaltungsfähigkeit, einen monatlichen Unterhaltsbetrag in der Höhe des jeweiligen 1,7-fachen Regelbedarfes, sohin € 425,00 für den minderjährigen M. R.-B. und € 258,40 für die minderjährige E. R.-B. zu bezahlen.

Nach Auffassung des Bw. wären für 2000 und 2001 die monatlichen Beträge für das erste Kind mit S 350,00 auszumitteln gewesen, für das zweite Kind mit S 525,00. Dies ergebe insgesamt auf das Jahr bezogen einen Betrag von S 10.500,00.

Der Bw. beantragte, dass über den bereits berücksichtigten Arbeitnehmerabsetzbetrag hinaus der Unterhaltsabsetzbetrag im angeführten Ausmaß zuerkannt werde.

Laut Aktenlage des Finanzamtes wurde von der Kindesmutter für die beiden Kinder Familienbeihilfe bezogen.

Trotz vollinhaltlicher Stattgabe des Berufungsbegehrens mit Berufungsvorentscheidungen ergaben sich für die Streitjahre keine (höheren) Steuergutschriften, da das Einkommen in beiden Jahren bereits unter der Besteuerungsgrenze lag.

Dem Bw. wurde seitens des Finanzamtes auch mitgeteilt, dass im gegenständlichen Fall eine Negativsteuer durch das Gesetz nicht vorgesehen ist.

Im Vorlageantrag weist der Bw. darauf hin, dass die Berufungsvorentscheidungen inhaltsgleich mit den angefochtenen Bescheiden erlassen worden sind, sodass davon auszugehen sei, dass die begehrten Unterhaltsabsetzbeträge nicht zuerkannt worden seien.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Bw., dessen Einkommen und Steuer nach dem Steuertarif in den Streitjahren jeweils S 0,00 betrug, begehrte die Zuerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages für seine beiden nicht haushaltzugehörigen Kinder.

Gemäß § 33 Abs. 2 EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung (BGBl. Nr. 818/1993 ab 1994) sind von dem sich nach Abs. 1 ergebenden Betrag (an Einkommensteuer) die Absetzbeträge nach den Abs. 3 bis 6 abzuziehen. Dies gilt nicht für Kinderabsetzbeträge im Sinne des Abs. 4 Z 3 lit. a. Absetzbeträge im Sinne des Abs. 5 oder des Abs. 6 sind insoweit nicht abzuziehen, als sie mehr als 22% der zum laufenden Tarif zu versteuernden lohnsteuerpflichtigen Einkünfte betragen. ...

Nach Abs. 4 dieser Gesetzesbestimmung, erster Satz, dienen zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltpflichten Alleinverdiener-, Alleinerzieher-, Kinder-, und Unterhaltsabsetzbetrag.

Einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ab dem Jahr 2000 ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 700 S für jedes Kind zu. ... (§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 79/1998 ab 1999).

§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 lautet in der für die Streitjahre geltenden Fassung (BGBl. I Nr. 79/1998 ab 19.6.1998):

Einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichgesetz 1967) 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 350 S monatlich zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltsgerechtes Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 525 S und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 700 S monatlich zu. ...

§ 33 Abs. 8 EStG 1988 bestimmt für die Streitjahre inhaltlich im Wesentlichen gleichermaßen (idF BGBl. Nr. 818/1993 ab 1994, BGBl. I Nr. 79/1998 ab 1999; BGBl. I Nr. 142/2000 ab 2001):

Ist die nach Abs. 1 und 2 errechnete Einkommensteuer negativ, so sind

- der Alleinverdienerabsetzbetrag bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) oder der Alleinerzieherabsetzbetrag in Höhe von höchstens 5000 S sowie
- bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag haben, 10% der Werbungskosten (vor 2001: der Arbeitnehmerabsetzbetrag in Höhe von höchstens 10% der Werbungskosten) im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5, höchstens aber 1500 S jährlich, gutzuschreiben. Die Gutschrift ist mit der nach Abs. 1 und 2 berechneten negativen Einkommensteuer begrenzt und hat im Wege der Veranlagung oder gemäß § 40 zu erfolgen. Der

---

Kinderabsetzbetrag gemäß Abs. 4 Z 3 lit. a bleibt bei der Berechnung der Steuer außer Ansatz.

Absetzbeträge sind von jener Größe in Abzug zu bringen, die sich nach Anwendung der Steuersätze des § 33 Abs. 1 EStG 1988 auf das zu versteuernde Einkommen ergibt. Die Absetzbeträge wirken sich somit unmittelbar auf die Höhe der zu ermittelnden Steuer aus. Ergibt sich nach Anwendung des § 33 Abs. 1 leg. cit. auf das zu versteuernde Einkommen keine Tarifsteuer bzw. ist der Absetzbetrag (sind die Absetzbeträge) höher als die Tarifsteuer, bewirken die Absetzbeträge grundsätzlich keine Gutschrift, es sei denn, eine gesetzliche Regelung sieht dies ausdrücklich vor. Ist derartiges nicht geregelt, sind die Absetzbeträge nur bis zur Höhe der sich aus § 33 Abs. 1 ergebenden Steuer zu berücksichtigen.

Die Berücksichtigung von Unterhaltslasten gegenüber Kindern erfolgt im Rahmen der angeführten gesetzlichen Bestimmungen durch die Gewährung des Kinderabsetzbetrages und des Unterhaltsabsetzbetrages.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 wird der Kinderabsetzbetrag im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe gewährt. Er ist nicht im Wege der Einkommensteuerveranlagung zu berücksichtigen (§ 33 Abs. 2 EStG 1988).

Der Umkehrschluss aus § 33 Abs. 8 EStG 1988 ergibt, dass der Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b leg.cit. **nicht** – wie in bestimmten Grenzen der Alleinverdiener-, der Alleinerzieher- und der Arbeitnehmerabsetzbetrag – im Wege einer negativen Steuer gutzuschreiben ist (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Kommentar, Tz 15.1 zu § 33). Der Unterhaltsabsetzbetrag kann nur die nach § 33 Abs. 1 leg.cit. errechnete Steuer mindern, nicht aber zu einer Negativsteuer führen (vgl. Hofstätter/Reichel, aaO, Tz 11.5 zu § 33 mit Hinweis auf VwGH 27.7.1999, 99/14/0124).

Für den Bw. ist aber in den Streitjahren keine Einkommensteuerschuld angefallen.

Da nach den obigen Ausführungen die Gewährung eines Unterhaltsabsetzbetrages im gegenständlichen Fall im Hinblick auf die Einkommensteuergutschriften nicht in Betracht kommt, erübrigts sich ein Eingehen auf das Zutreffen der Anspruchsvoraussetzungen für Unterhaltsabsetzbeträge.

Die Berufungen waren daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, 4. Februar 2004