



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des B, gegen den Bescheid des Finanzamtes F vom 28. August 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist geschieden. Er beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2007 die Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages für seine beiden (am XX.XX. 1983 bzw. YY.YY. 1988 geborenen) bei ihm nicht haushaltsgehörigen Kinder S und T.

Im Einkommensteuerbescheid 2007 vom 28. August 2008 wurde diesem Antrag mit der Begründung, der Alleinerzieherabsetzbetrag stünde nur dann zu, wenn der Alleinerzieher im Kalenderjahr mehr als sechs Monate für mindestens ein Kind Anspruch auf Familienbeihilfe habe, nicht entsprochen.

Der Berufungswerber erhab gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 Berufung, in welcher er Folgendes ausführte:

Im Einkommensteuerbescheid für das Vorjahr 2006 sei festgehalten worden: „Da Sie für Ihr Kind S Familienbeihilfe beziehen, konnte der Unterhaltsabsetzbetrag nur für T berücksichtigt werden.“ Er sei aber weiterhin für seine beiden Kinder S und T unterhaltpflichtig, da beide ein ordentliches Studium betrieben. Es seien von ihm auf Grund gesetzlicher Verpflichtung durch das Jugendamt jährliche Aufwendungen von 10.440,00 Euro zu entrichten.

Er stelle daher den Antrag, den Einkommensteuerbescheid 2007 nochmaliger Überprüfung zu unterziehen und die Alimentationszahlungen in voller Höhe für beide Kinder zu berücksichtigen.

In der Berufungsvorentscheidung vom 6. Oktober 2008 wurde dem Berufungsbegehren mit folgender Begründung nicht entsprochen:

„Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, das nicht seinem Haushalt angehört und für das weder ihm noch seinem (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, ein Unterhaltsabsetzbetrag zu. Für Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird (zB an die Kinder selbst oder an den geschiedenen Ehegatten), steht generell kein Unterhaltsabsetzbetrag zu (§ 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988). Für S wurde Ihnen Familienbeihilfe bis Mai 2007 ausgezahlt. Der Unterhaltsabsetzbetrag steht Ihnen daher auch bis Mai nicht zu. Da beide Kinder volljährig sind und für beide Kinder (für T wurde 2007 generell keine Familienbeihilfe ausbezahlt, für S wurde ab Juni 2007 keine Familienbeihilfe mehr ausbezahlt) keine Familienbeihilfe ausbezahlt wurde, war diesbezüglich abweisend zu entscheiden.“

Der Einkommensteuerbescheid 2007 wurde in der Berufungsvorentscheidung (zu Ungunsten des Berufungswerbers) insoweit abgeändert, als die von ihm als Sonderausgaben geltend gemachten und im Bescheid vom 28. August 2008 berücksichtigten Kosten für Mietaufwand außer Ansatz blieben.

In der gegen die Berufungsvorentscheidung erhobenen (als Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu wertenden) Berufung führt der Berufungswerber Folgendes aus:

Zur Begründung der Berufungsvorentscheidung möchte er feststellen und seine Berufung dadurch ergänzen, dass für seine Tochter T (da sie ein ordentliches Studium betreibe) im Jahr 2007 Familienbeihilfe von den Vereinten Nationen ausbezahlt worden sei. Dies deshalb, weil

seine Exgattin französische Staatsbürgerin und Beamte der Vereinten Nationen sei, weswegen die Familienbeihilfe durch die Vereinten Nationen gewährt werde.

Für seinen Sohn S, welcher ebenfalls ein ordentliches Studium betreibe, werde ihm seit Juni 2007 keine Familienbeihilfe mehr gewährt. Auch an den Sohn selbst werde keine Familienbeihilfe ausbezahlt. Jedoch seien von ihm auf Grund gesetzlicher Verpflichtung sehr wohl Alimentationszahlungen zu entrichten.

Da er also weiterhin für seine beiden Kinder unterhaltpflichtig sei und jährliche Alimentationszahlungen in Höhe von 10.440,00 Euro zu leisten habe, stelle er den Antrag, seiner Berufung Folge zu geben und die Alimentationszahlungen in voller Höhe für beide Kinder zu berücksichtigen.

Dem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag) waren zwei Bestätigungen der United Nations Industrial Development Organization (UNIDO) vom 19. Februar 2007 bzw. 14. November 2007 als Beilagen angeschlossen. In diesen wird bestätigt, dass die geschiedene Ehegattin des Berufungswerbers (französische Staatsbürgerin) seit 1. Juli 1980 bei der Organisation der Vereinten Nationen für Industrielle Entwicklung (UNIDO) in Wien angestellt ist und für ihre Tochter T (geboren am YY.YY. 1988) Kinderbeihilfe von der Organisation bezieht.

Dem Vorlageantrag waren weiters Studienbestätigungen der Universität Wien angeschlossen. In diesen wird bestätigt, dass der Sohn und die Tochter des Berufungswerbers im Sommer- und im Wintersemester 2007 als ordentliche Studierende zur Fortsetzung gemeldet waren.

Auf Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 13. Juli 2010 legte der Berufungswerber eine Kopie des Gerichtsbeschlusses über seine Verpflichtung zur Zahlung von Alimenten für seine beiden Kinder sowie Kopien der Belege über die von ihm geleisteten Überweisungen für das Jahr 2007 vor.

Laut dem vorgelegten Gerichtsbeschluss ist der Berufungswerber verpflichtet, zum Unterhalt der Kinder ab 1. September 2000 bis zur Selbsterhaltungsfähigkeit der Kinder einen monatlichen Unterhaltsbetrag von 6.000.- S für S und einen solchen von 5.400.- S für T zu bezahlen.

Mit Schreiben (Auskunftsersuchen gemäß § 143 BAO) vom 13. Juli 2010, welchem eine Kopie der oben angeführten Bestätigung der UNIDO vom 19. Februar 2007 angeschlossen war, ersuchte der unabhängige Finanzsenat die UNIDO um Bekanntgabe der Rechtsgrundlage, auf Grund derer die Kinderbeihilfe ausbezahlt wird, sowie der näheren Voraussetzungen für den Anspruch auf die Kinderbeihilfe (wie zB Alter des Kindes, Schulbesuch des Kindes).

Mit Schreiben vom 26. Juli 2010 teilte die UNIDO dem unabhängigen Finanzsenat mit, dass die Rechtsgrundlage für die Auszahlung der Kinderbeihilfe die UNIDO Staff Rules und Regulations sind. Die Voraussetzung für den Bezug der Kinderbeihilfe zwischen dem 18. und 21. Lebensjahr des Kindes ist der Schulbesuch des Kindes. Ab dem 21. Lebensjahr des Kindes besteht kein Anspruch mehr auf Kinderbeihilfe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 steht einem Alleinerzieher ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Alleinerzieher ist ein Steuerpflichtiger, der mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebt.

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. 4 Z 3 lit. a zusteht.

Nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, dem aufgrund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag (von monatlich 50,90 Euro) für jedes Kind zu.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 Euro monatlich zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltsgerechtes Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 38,20 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 50,90 Euro monatlich zu.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzung 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 weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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. 4 Z 3 lit. a und c 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, 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.
3. Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.
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) aufgrund 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.

Unterhaltsleistungen für Kinder sind somit – je nach den Voraussetzungen (§ 34 Abs. 7 Z 1 und 2 EStG 1988) – durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag sowie den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten. Der Wortlaut des Abs. 7 schließt es jedenfalls aus, den laufenden Unterhalt für ein Kind als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG, § 34 Anm 51).

Als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind nach § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 nur jene Unterhaltsleistungen, die zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Empfänger selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Darunter fallen insbesondere Krankheitskosten (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Lattner/Wanke*, MSA EStG, § 34 Anm 52).

§ 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 schließt Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die – vor allem wegen Überschreitung der Studiendauer (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2010, § 34 Rz 65) – kein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht, vom Abzug als außergewöhnliche Belastung aus. Diesfalls kann auch kein Unterhaltsabsetzbetrag berücksichtigt werden.

Die vom Berufungswerber geltend gemachten laufenden Unterhaltsleistungen für seine beiden Kinder in Höhe von 10.440,00 Euro sind daher dem § 34 Abs. 7 EStG 1988 zufolge nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigungsfähig (vgl. auch VwGH 22.10.1997, 95/13/0161 bis 0164; VwGH 28.5.1998, 94/15/0028).

Da die beiden Kinder des Berufungswerbers im Jahr 2007 nicht bei ihm haushaltsgerecht waren, sind nach § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 auch die Voraussetzungen für den Abzug des Alleinerzieherabsetzbetrages nicht erfüllt.

Dem Berufungswerber steht für seinen Sohn S aber auch kein Unterhaltsabsetzbetrag zu. Da der Berufungswerber bis einschließlich Mai 2007 Familienbeihilfe für seinen Sohn bezog, sind die Voraussetzungen für den Abzug des Unterhaltsabsetzbetrages nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 für diesen Zeitraum nicht erfüllt. Für den Zeitraum ab Juni 2007 kann der Unterhaltsabsetzbetrag nach § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 nicht berücksichtigt werden, weil der Sohn volljährig ist und für ihn keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird.

Da für die Tochter T im Jahr 2007 eine der österreichischen Familienbeihilfe vergleichbare Transferleistung von der UNIDO an die geschiedene Ehegattin des Berufungswerbers ausbezahlt wurde, steht dem Berufungswerber jedoch ein Unterhaltsabsetzbetrag für die – von ihm nachgewiesenen – Unterhaltsleistungen an die Tochter zu.

Der angefochtene Bescheid wird daher insoweit abgeändert, als ein Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von 306,00 Euro in Abzug gebracht wird. Weiters werden – wie bereits in der Berufungsvorentscheidung – die Mietaufwendungen nicht als Sonderausgaben berücksichtigt.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. August 2010