

TE Vwgh Erkenntnis 2016/12/21 Ro 2015/13/0008

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 21.12.2016

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §106 Abs2;

EStG 1988 §33 Abs4 Z3 litb;

1. EStG 1988 § 106 heute
2. EStG 1988 § 106 gültig ab 01.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
3. EStG 1988 § 106 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
4. EStG 1988 § 106 gültig von 31.12.1996 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 798/1996
5. EStG 1988 § 106 gültig von 01.12.1993 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
6. EStG 1988 § 106 gültig von 27.06.1992 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
7. EStG 1988 § 106 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
8. EStG 1988 § 106 gültig von 30.07.1988 bis 26.06.1992 aufgehoben durch BGBl. Nr. 458/1991
1. EStG 1988 § 33 heute
2. EStG 1988 § 33 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 33 gültig von 30.07.2026 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
4. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
5. EStG 1988 § 33 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
6. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
7. EStG 1988 § 33 gültig von 31.05.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2025
8. EStG 1988 § 33 gültig von 19.03.2025 bis 30.05.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
9. EStG 1988 § 33 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
10. EStG 1988 § 33 gültig von 20.07.2024 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
11. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023
12. EStG 1988 § 33 gültig von 23.12.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
13. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
14. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 174/2022
15. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 31.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
16. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
17. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 93/2022
18. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
19. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2023 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

20. EStG 1988 § 33 gültig von 07.12.2022 bis 30.06.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
21. EStG 1988 § 33 gültig von 01.11.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 174/2022
22. EStG 1988 § 33 gültig von 28.10.2022 bis 31.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
23. EStG 1988 § 33 gültig von 29.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
24. EStG 1988 § 33 gültig von 20.07.2022 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
25. EStG 1988 § 33 gültig von 20.07.2022 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
26. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
27. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2022 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
28. EStG 1988 § 33 gültig von 01.07.2022 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 93/2022
29. EStG 1988 § 33 gültig von 15.02.2022 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
30. EStG 1988 § 33 gültig von 15.02.2022 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
31. EStG 1988 § 33 gültig von 25.07.2020 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
32. EStG 1988 § 33 gültig von 25.07.2020 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
33. EStG 1988 § 33 gültig von 30.10.2019 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
34. EStG 1988 § 33 gültig von 30.10.2019 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
35. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
36. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2019 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2018
37. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2019 bis 04.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
38. EStG 1988 § 33 gültig von 05.12.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2018
39. EStG 1988 § 33 gültig von 15.08.2015 bis 04.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
40. EStG 1988 § 33 gültig von 21.03.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
41. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2013 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
42. EStG 1988 § 33 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
43. EStG 1988 § 33 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
44. EStG 1988 § 33 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
45. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
46. EStG 1988 § 33 gültig von 16.07.2009 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 61/2009
47. EStG 1988 § 33 gültig von 18.06.2009 bis 15.07.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
48. EStG 1988 § 33 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
49. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2009 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
50. EStG 1988 § 33 gültig von 27.02.2008 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 44/2008
51. EStG 1988 § 33 gültig von 29.12.2007 bis 26.02.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
52. EStG 1988 § 33 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
53. EStG 1988 § 33 gültig von 10.06.2005 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
54. EStG 1988 § 33 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
55. EStG 1988 § 33 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
56. EStG 1988 § 33 gültig von 20.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
57. EStG 1988 § 33 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
58. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
59. EStG 1988 § 33 gültig von 19.12.2001 bis 31.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
60. EStG 1988 § 33 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
61. EStG 1988 § 33 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
62. EStG 1988 § 33 gültig von 09.08.2000 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2000
63. EStG 1988 § 33 gültig von 01.08.1999 bis 31.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/1999
64. EStG 1988 § 33 gültig von 15.07.1999 bis 08.08.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
65. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
66. EStG 1988 § 33 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
67. EStG 1988 § 33 gültig von 19.06.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
68. EStG 1988 § 33 gültig von 31.12.1996 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 798/1996
69. EStG 1988 § 33 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
70. EStG 1988 § 33 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

71. EStG 1988 § 33 gültig von 13.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
72. EStG 1988 § 33 gültig von 13.01.1993 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
73. EStG 1988 § 33 gültig von 27.06.1992 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
74. EStG 1988 § 33 gültig von 27.06.1992 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
75. EStG 1988 § 33 gültig von 31.12.1991 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 695/1991
76. EStG 1988 § 33 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
77. EStG 1988 § 33 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Wimberger, BA, über die Revision des U in W, vertreten durch die TRUST Treuhand- und Steuerberatungs GmbH in 1020 Wien, Praterstraße 38, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 10. März 2015, Zl. RV/7102094/2013, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Streitpunkt des vorliegenden Verfahrens ist die Bemessung des Unterhaltsabsetzbetrages gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 für den Revisionswerber, der in den Streitjahren 2006 und 2007 für vier Kinder unterhaltspflichtig war und diese Unterhaltspflichten nur teilweise erfüllte. 1 Streitpunkt des vorliegenden Verfahrens ist die Bemessung des Unterhaltsabsetzbetrages gemäß Paragraph 33, Absatz 4, Ziffer 3, EStG 1988 für den Revisionswerber, der in den Streitjahren 2006 und 2007 für vier Kinder unterhaltspflichtig war und diese Unterhaltspflichten nur teilweise erfüllte.

2 Im angefochtenen Erkenntnis vom 10. März 2015 bemaß das Bundesfinanzgericht den Unterhaltsabsetzbetrag für das Jahr 2006 wie das Finanzamt in einer ersten Berufungsvorentscheidung vom 21. Juli 2008 (und damit niedriger als das Finanzamt in einer zweiten Berufungsvorentscheidung vom 2. April 2013). Den Unterhaltsabsetzbetrag für das Jahr 2007 bemaß das Bundesfinanzgericht wie das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid vom 8. Oktober 2009 (und damit niedriger als das Finanzamt in einer Berufungsvorentscheidung vom 2. April 2013).

3 Die - nicht strittigen - Unterhaltspflichten des Revisionswerbers entfielen auf drei in den Jahren 1993, 1996 und 1998 geborene Kinder aus einer Ehe und ein weiteres, 2003 geborenes Kind wie folgt:

Kind 1 (geb. 1993): monatlich EUR 120 (2006) und EUR 164 (2007)

Kind 2 (geb. 1996): monatlich EUR 100 (2006) und EUR 164 (2007)

Kind 3 (geb. 1998): monatlich EUR 100 (2006) und EUR 133 (2007) Kind 4 (geb. 2003): monatlich EUR 200 (bis 30. April 2006)

und EUR 180 (danach)

4 An laufenden Zahlungen hatte der Revisionswerber - soweit anhand der darüber im Juli 2008 ausgestellten Bestätigungen einer Bezirkshauptmannschaft und des Magistrats der Stadt Wien festgestellt - folgende Beträge entrichtet:

Im Jahr 2006: EUR 1.120 insgesamt für die Kinder 1 bis 3 und EUR 1.739 für Kind 4

Im Jahr 2007: EUR 3.520 insgesamt für die Kinder 1 bis 3 und EUR 2.643 für Kind 4

5 Mit einer Eingabe vom 13. Februar 2013 hatte der Revisionswerber dem Finanzamt u.a. ein Schreiben des Präsidenten des Oberlandesgerichtes Wien vom Juli 2011 vorgelegt, worin im Zusammenhang mit dem Eintritt der Volljährigkeit des Kindes 1 der Rückstand auf geleistete Unterhaltsvorschüsse aufgeschlüsselt wurde. Danach waren für Kind 1 folgende Unterhaltsvorschüsse geleistet worden:

2004 ab Juni: EUR 840

2005 EUR 1.902

2006 EUR 2.400

2007 EUR 1.968

2008 bis Juni 2011 EUR 9.898

6 Auf die Summe von EUR 17.008 hatte der Revisionswerber für Kind 1 bis Juli 2011 Rückzahlungen in der Höhe von insgesamt EUR 5.560 geleistet. Er wurde aufgefordert, den verbleibenden Rückstand von EUR 11.448 in Monatsraten von EUR 360 zu begleichen.

7 In Bezug auf die Kinder 2 und 3 legte der Revisionswerber mit derselben Eingabe Kontomitteilungen der Bezirkshauptmannschaft vom Januar 2013 vor, wonach sich im Jahr 2012 der Rückstand von EUR 9.625 auf EUR 10.385 (Kind 2) sowie von EUR 8.461,77 auf EUR 8.672,00 (Kind 3) erhöht habe.

8 Das Bundesfinanzgericht bemaß den Unterhaltsabsetzbetrag - wie das Finanzamt in der ersten Berufungsvorentscheidung für das Jahr 2006 und im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 - auf der Grundlage der Ansicht, die vom Revisionswerber in den Jahren 2006 und 2007 nach den darüber vorgelegten Bestätigungen vom Juli 2008 geleisteten Zahlungen seien der Erfüllung seiner Unterhaltspflichten wie folgt zuzurechnen:

9 2006 hätten die Unterhaltspflichten EUR 1.440 für Kind 1, EUR 1.200 für Kind 2, EUR 1.200 für Kind 3 und EUR 2.240 für Kind 4 betragen. Zahlungen seien im Ausmaß von EUR 1.120 für die Kinder 1 bis 3 und EUR 1.739 für Kind 4 nachgewiesen. Hievon seien EUR 1.440 (also auch ein Teil der für Kind 4 gezahlten Beträge) der Erfüllung der Unterhaltspflicht für Kind 1 zuzurechnen, die im Jahr 2006 somit für zwölf Monate voll erfüllt worden sei. Weitere EUR 1.200 (schon zur Gänze aus den für Kind 4 entrichteten Beträgen) seien der vollen Erfüllung der Unterhaltspflicht für Kind 2 zuzurechnen. Damit verblieben (aus den für Kind 4 entrichteten Beträgen) noch EUR 200 (vom rechnerischen Restbetrag von EUR 219) für die volle Erfüllung der Unterhaltspflicht für Kind 3 in zwei Monaten. Einer Erfüllung der Unterhaltspflicht für Kind 4 sei kein Teilbetrag zuzuordnen.

10 2007 hätten die Unterhaltspflichten EUR 1.968 für Kind 1, EUR 1.968 für Kind 2, EUR 1.596 für Kind 3 und EUR 2.160 für Kind 4 betragen. Zahlungen seien im Ausmaß von EUR 3.520 für die Kinder 1 bis 3 und EUR 2.643 für Kind 4 nachgewiesen. Hievon seien je EUR 1.968 den Kindern 1 und 2 sowie EUR 1.596 dem Kind 3 zuzuordnen, sodass die Unterhaltspflicht gegenüber diesen drei Kindern im Jahr 2007 jeweils für alle zwölf Monate voll erfüllt worden sei. Damit verblieben noch EUR 540 (vom rechnerischen Restbetrag von EUR 631) für die volle Erfüllung der Unterhaltspflicht für Kind 4 in drei Monaten.

11 Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 in der für die Jahre 2006 und 2007 maßgeblichen Fassung stehe Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, unter bestimmten (im vorliegenden Fall nicht strittigen) Voraussetzungen ein Unterhaltsabsetzbetrag von EUR 25,50 zu. Seien die Voraussetzungen in Bezug auf mehr als ein Kind erfüllt, so stehe für das zweite Kind ein Absetzbetrag von EUR 38,20 und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils EUR 50,90 zu. In Verbindung mit der dargestellten Zuordnung der geleisteten Zahlungen zu den vier Kindern bedeute dies, dass dem Revisionswerber für das Jahr 2006 ein Unterhaltsabsetzbetrag in der Höhe von EUR 25,50 x 12 (Kind 1), EUR 38,20 x 12 (Kind 2) und EUR 50,90 x 2 (Kind 3) sowie für das Jahr 2007 in der Höhe von EUR 25,50 x 12 (Kind 1), EUR 38,20 x 12 (Kind 2), EUR 50,90 x 12 (Kind 3) und EUR 50,90 x 3 (Kind 4) zustehe. 11 Gemäß Paragraph 33, Absatz 4, Ziffer 3, Litera b, EStG 1988 in der für die Jahre 2006 und 2007 maßgeblichen Fassung stehe Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, unter bestimmten (im vorliegenden Fall nicht strittigen) Voraussetzungen ein Unterhaltsabsetzbetrag von EUR 25,50 zu. Seien die Voraussetzungen in Bezug auf mehr als ein Kind erfüllt, so stehe für das zweite Kind ein Absetzbetrag von EUR 38,20 und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils EUR 50,90 zu. In Verbindung mit der dargestellten Zuordnung der geleisteten Zahlungen zu den vier Kindern bedeute dies, dass dem Revisionswerber für das Jahr 2006 ein Unterhaltsabsetzbetrag in der Höhe von EUR 25,50 x 12 (Kind 1), EUR 38,20 x 12 (Kind 2) und EUR 50,90 x 2 (Kind 3) sowie für das Jahr 2007 in der Höhe von EUR 25,50 x 12 (Kind 1), EUR 38,20 x 12 (Kind 2), EUR 50,90 x 12 (Kind 3) und EUR 50,90 x 3 (Kind 4) zustehe.

12 Die von ihm vorgenommene Zuordnung der festgestellten Zahlungen zu den einzelnen Kindern begründete das Bundesfinanzgericht wie folgt:

"Obwohl der Gesetzestext keine Reihung der Kinder vorsieht, ergibt sich aus dem Inhalt und der Ausl(e)gung nach dem Zweck der Regelung in § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG, dass, um die zweite Stufe des Unterhaltsabsetzbetrages (38,20 EUR)

zu erreichen, zuerst der Unterhaltsabsetzbetrag der ersten Stufe (25,50 EUR) für das ganze Jahr ausgeschöpft werden muss. Es ist nicht vorgesehen, dass der Steuerpflichtige selbst die Kinder reiht und damit die Höhe des gewährten Unterhaltsbeitrages (gemeint wohl: Absetzbetrages) beeinflussen kann." "Obwohl der Gesetzestext keine Reihung der Kinder vorsieht, ergibt sich aus dem Inhalt und der Auslegung nach dem Zweck der Regelung in Paragraph 33, Absatz 4, Ziffer 3, Litera b, EStG, dass, um die zweite Stufe des Unterhaltsabsetzbetrages (38,20 EUR) zu erreichen, zuerst der Unterhaltsabsetzbetrag der ersten Stufe (25,50 EUR) für das ganze Jahr ausgeschöpft werden muss. Es ist nicht vorgesehen, dass der Steuerpflichtige selbst die Kinder reiht und damit die Höhe des gewährten Unterhaltsbeitrages (gemeint wohl: Absetzbetrages) beeinflussen kann."

13 Ausführungen zu den vom Revisionswerber vorgelegten, in verkürzter Form im angefochtenen Erkenntnis auch dargestellten Unterlagen über die Unterhaltsvorschüsse für die Kinder 1 bis 3 finden sich in den rechtlichen Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes nicht.

14 Eine Revision erklärte das Bundesfinanzgericht für zulässig, weil "die zugrundeliegende Rechtsfrage nicht durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend beantwortet" sei.

15 Das Finanzamt hat in einer Stellungnahme zur Revision erklärt, es habe den Ausführungen im angefochtenen Erkenntnis "nichts Ergänzendes hinzuzufügen".

16 Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Revision erwogen:

17 § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 lautete in der für die beiden Streitjahre maßgeblichen Fassung wie folgt: 17 Paragraph 33, Absatz 4, Ziffer 3, Litera b, EStG 1988 lautete in der für die beiden Streitjahre maßgeblichen Fassung wie folgt:

"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, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 Euro 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 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 50,90 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu." "Einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (Paragraph 2, Absatz 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, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 Euro 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 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 50,90 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu."

18 § 106 Abs. 2 EStG 1988 lautete in der für die Streitjahre maßgeblichen Fassung: 18 Paragraph 106, Absatz 2, EStG 1988 lautete in der für die Streitjahre maßgeblichen Fassung:

"Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b zusteht." "Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach Paragraph 33, Absatz 4, Ziffer 3, Litera b, zusteht."

19 Der Unterhaltsabsetzbetrag wurde durch das Familienbesteuerungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 312, eingeführt und in der Regierungsvorlage zu diesem Gesetz u.a. wie folgt erläutert (463 BlgNR 18. GP 9): 19 Der Unterhaltsabsetzbetrag wurde durch das Familienbesteuerungsgesetz 1992, Bundesgesetzblatt, Nr. 312, eingeführt und in der Regierungsvorlage zu diesem Gesetz u.a. wie folgt erläutert (463 BlgNR 18. Gesetzgebungsperiode 9,):

"Die Gewährung des Absetzbetrages ist an die tatsächliche Leistung des Unterhalts geknüpft. Dieser Umstand ist im Jahresausgleichsverfahren bzw. im Veranlagungsverfahren nachzuweisen. Aus diesem Grund erscheint es nicht angezeigt, den Absetzbetrag bereits im Rahmen der laufenden Lohnverrechnung zu berücksichtigen. Grundlage für die Frage der Erfüllung der Unterhaltungspflicht ist prinzipiell der jeweilige Unterhaltsvergleich bzw. ein richterlich festgesetztes Unterhaltsausmaß. Keinen Anspruch haben jedenfalls Personen, deren Unterhaltsleistungen durch

Leistung staatlicher Unterhaltsvorschüsse übernommen werden müssen. Wird das Ausmaß des vorgesehenen Unterhalts durch die tatsächlichen Zahlungen nicht erreicht, so ist der Absetzbetrag nur anteilig in Relation zu den durch die Zahlungen abgedeckten monatlichen Unterhaltsbeträge (sic) zu gewähren.

Beispiel: Ein Steuerpflichtiger hat eine Unterhaltsverpflichtung gegenüber einem unehelichen Kind in Höhe von 4 000 S monatlich. Er bezahlt für das Jahr 1993 lediglich 40 000 S. Der Unterhaltsabsetzbetrag ist nur für zehn Monate zu gewähren.

Vorauszahlungen von Unterhaltsleistungen sind auf den Vorauszahlungszeitraum entsprechend aufzuteilen. Nachzahlungen können dann berücksichtigt werden, wenn sie im Zeitpunkt des Jahresausgleiches (der Veranlagung) bereits getätigt sind und eindeutig dem jeweiligen Kalenderjahr zugeordnet werden können. Sie sind für jenes Jahr zu berücksichtigen, für das sie geleistet worden sind."

20 Diese Erläuterungen und das in ihnen enthaltene Beispiel lassen erkennen, dass die vom Bundesfinanzgericht herangezogene und in der Praxis übliche (vgl. Herzog in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG18, § 33 Tz 67, und die dort zitierten Lohnsteuerrichtlinien 2002) Methode einer "Umrechnung" im jeweiligen Kalenderjahr geleisteter, den Unterhaltsanspruch aber nicht voll abdeckender Zahlungen in voll geleistete Monatsbeträge den Vorstellungen des Gesetzgebers entspricht. Dies kommt auch im Gesetz selbst zum Ausdruck, weil die in § 106 Abs. 2 EStG 1988 formulierte Definition ein Rechnen in vollen Monatsbeträgen als die dem Regelungsgefüge entsprechende Form der anteiligen Berücksichtigung voraussetzt. 20 Diese Erläuterungen und das in ihnen enthaltene Beispiel lassen erkennen, dass die vom Bundesfinanzgericht herangezogene und in der Praxis übliche vergleich, Herzog in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG18, Paragraph 33, Tz 67, und die dort zitierten Lohnsteuerrichtlinien 2002) Methode einer "Umrechnung" im jeweiligen Kalenderjahr geleisteter, den Unterhaltsanspruch aber nicht voll abdeckender Zahlungen in voll geleistete Monatsbeträge den Vorstellungen des Gesetzgebers entspricht. Dies kommt auch im Gesetz selbst zum Ausdruck, weil die in Paragraph 106, Absatz 2, EStG 1988 formulierte Definition ein Rechnen in vollen Monatsbeträgen als die dem Regelungsgefüge entsprechende Form der anteiligen Berücksichtigung voraussetzt.

21 Der Gesetzeswortlaut und die Erläuterungen stellen auch klar, dass es auf die Leistung des Unterhalts und nicht nur auf die Verpflichtung dazu ankommt. Der vom Revisionswerber im vorangegangenen Verfahren und auch in der Revision in der Hauptsache vertretene Standpunkt, die im Falle von Unterhaltsvorschüssen entstehende Rückzahlungsverpflichtung sei - solange kein nach § 198 StGB strafbares Verhalten vorliegt - schon als "Leisten" des Unterhalts anzusehen, ist damit nicht in Einklang zu bringen. Die Erläuterungen sprechen andererseits aber auch von einer Berücksichtigung von Nachzahlungen, was im Zusammenhang mit der Bezugnahme auf Unterhaltsvorschüsse bedeutet, dass deren Erwähnung in den Erläuterungen nur das vorläufige Hindernis des (noch) nicht geleisteten Unterhalts meint (vgl. in diesem Zusammenhang auch Herzog, a.a.O.: 21 Der Gesetzeswortlaut und die Erläuterungen stellen auch klar, dass es auf die Leistung des Unterhalts und nicht nur auf die Verpflichtung dazu ankommt. Der vom Revisionswerber im vorangegangenen Verfahren und auch in der Revision in der Hauptsache vertretene Standpunkt, die im Falle von Unterhaltsvorschüssen entstehende Rückzahlungsverpflichtung sei - solange kein nach Paragraph 198, StGB strafbares Verhalten vorliegt - schon als "Leisten" des Unterhalts anzusehen, ist damit nicht in Einklang zu bringen. Die Erläuterungen sprechen andererseits aber auch von einer Berücksichtigung von Nachzahlungen, was im Zusammenhang mit der Bezugnahme auf Unterhaltsvorschüsse bedeutet, dass deren Erwähnung in den Erläuterungen nur das vorläufige Hindernis des (noch) nicht geleisteten Unterhalts meint vergleiche , in diesem Zusammenhang auch Herzog, a.a.O.:

Unterhaltsabsetzbetrag "nach Maßgabe der Rückzahlung").

22 Im vorliegenden Fall wäre es daher erforderlich gewesen, die Erfüllung der die Streitjahre 2006 und 2007 betreffenden Unterhaltspflichten im Entscheidungszeitpunkt des Bundesfinanzgerichtes zu beurteilen. Die Berücksichtigung nur der schon im Juli 2008 bestätigten Zahlungen konnte zumindest insoweit nicht ausreichen, als das vorgelegte Schreiben des Präsidenten des Oberlandesgerichtes Wien zumindest für das Streitjahr 2006 in Bezug auf Kind 1 die Frage aufwarf, ob der Rückstand nicht schon im Juli 2011 getilgt war. Dabei wäre auch zu klären gewesen, warum in diesem Streitjahr Vorschüsse von monatlich EUR 200 geleistet wurden, wenn die Unterhaltspflicht für dieses Kind nach der Bestätigung vom Juli 2008 nur EUR 120 pro Monat betragen haben soll.

23 Nicht zu folgen ist aber vor allem der - von Herzog, a.a.O, Tz 67 a.E., auch als "sachgerecht" beurteilten - Anwendung der "Kinderstaffel" durch das Bundesfinanzgericht. Dabei ist zunächst anzumerken, dass die Zahlungen des

Revisionswerbers für die Kinder 1 bis 3 nach den mit der Eingabe vom 13. Februar 2013 vorgelegten Unterlagen den drei Kindern einzeln zugeordnet wurden, weshalb der Revisionswerber aufzufordern gewesen wäre, sich auch die für die Streitjahre geleisteten Zahlungen in entsprechend aufgeschlüsselter Form bestätigen zu lassen. Auf keinen Fall konnten aber Zahlungen, die der Revisionswerber für Kind 4 geleistet hatte, als Leistung des Unterhalts für die Kinder 1 bis 3 gewertet werden, um erst nach fiktiver voller Erfüllung der Unterhaltspflicht gegenüber einem ersten (zweiten, dritten) Kind einen erhöhten Absetzbetrag für ein zweites (drittes, viertes) Kind gewähren zu müssen. Dem dafür ins Treffen geführten Argument, es sei "nicht vorgesehen", dass der Unterhaltspflichtige die Höhe des Unterhaltsabsetzbetrages "beeinflussen kann", ist entgegenzuhalten, dass das Gesetz dies sehr wohl vorsieht, wenn es die Gewährung des Absetzbetrages an die Leistung des Unterhaltes für das jeweilige Kind knüpft. Hinzu kommt, nicht mehr ausschlaggebend, dass die fiktive Zuordnung der Zahlungen durch das Finanzamt und das Bundesfinanzgericht die Kinder ohne Rechtsgrundlage nach dem Alter reiht, was in Anbetracht der unterschiedlichen Höhen des Unterhaltsanspruches das Ergebnis beeinflusst (etwa im Vergleich zu einem Beginn beim Kind mit dem niedrigsten oder höchsten monatlichen Anspruch).

24 Dass die angewandte Methode einer nicht auf das einzelne Kind bezogenen Betrachtung schon im Ansatz nicht dem Gesetz entspricht, ergibt sich besonderes deutlich aus der Anknüpfung in § 106 Abs. 2 EStG 1988 (zu den dadurch vermittelten Rechtsfolgen vgl. z.B. Herzog, a.a.O., Tz 28). Nach der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes wäre Kind 4 weder 2006 (kein Unterhaltsabsetzbetrag) noch 2007 (Unterhaltsabsetzbetrag nur für drei Monate) ein "Kind" des Revisionswerbers im Sinne des EStG 1988 gewesen. Ohne fiktive Umwidmung der festgestellten Zahlungen für dieses Kind (2006: EUR 1.739 auf den Anspruch von EUR 2.240; 2007: EUR 2.643 bei einem auf dieses Jahr entfallenden Anspruch von nur EUR 2.160) traf in beiden Jahren das Gegenteil zu. 24 Dass die angewandte Methode einer nicht auf das einzelne Kind bezogenen Betrachtung schon im Ansatz nicht dem Gesetz entspricht, ergibt sich besonderes deutlich aus der Anknüpfung in Paragraph 106, Absatz 2, EStG 1988 (zu den dadurch vermittelten Rechtsfolgen vergleiche, z.B. Herzog, a.a.O., Tz 28). Nach der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes wäre Kind 4 weder 2006 (kein Unterhaltsabsetzbetrag) noch 2007 (Unterhaltsabsetzbetrag nur für drei Monate) ein "Kind" des Revisionswerbers im Sinne des EStG 1988 gewesen. Ohne fiktive Umwidmung der festgestellten Zahlungen für dieses Kind (2006: EUR 1.739 auf den Anspruch von EUR 2.240; 2007: EUR 2.643 bei einem auf dieses Jahr entfallenden Anspruch von nur EUR 2.160) traf in beiden Jahren das Gegenteil zu.

25 Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. 25 Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

26 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014. 26 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 21. Dezember 2016

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:RO2015130008.J00

Im RIS seit

12.01.2017

Zuletzt aktualisiert am

23.03.2017

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at