

TE Vfgh Erkenntnis 2025/10/7 E1630/2024

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 07.10.2025

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz

StGG Art2

EStG §20, §33, §34 Abs7 Z2, §106a, §124b, §391, §392

VfGG §7 Abs1

1. B-VG Art. 7 heute
2. B-VG Art. 7 gültig ab 01.08.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 114/2013
3. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.2004 bis 31.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
4. B-VG Art. 7 gültig von 16.05.1998 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/1998
5. B-VG Art. 7 gültig von 14.08.1997 bis 15.05.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 87/1997
6. B-VG Art. 7 gültig von 01.07.1988 bis 13.08.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 341/1988
7. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.1975 bis 30.06.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
8. B-VG Art. 7 gültig von 19.12.1945 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
9. B-VG Art. 7 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. StGG Art. 2 heute
2. StGG Art. 2 gültig ab 23.12.1867

1. VfGG § 7 heute
2. VfGG § 7 gültig ab 22.03.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 16/2020
3. VfGG § 7 gültig von 01.01.2015 bis 21.03.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2014
4. VfGG § 7 gültig von 01.01.2015 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 92/2014
5. VfGG § 7 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
6. VfGG § 7 gültig von 01.07.2008 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
7. VfGG § 7 gültig von 01.01.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
8. VfGG § 7 gültig von 01.10.2002 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 123/2002
9. VfGG § 7 gültig von 01.01.1991 bis 30.09.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 329/1990
10. VfGG § 7 gültig von 01.07.1976 bis 31.12.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 311/1976

Leitsatz

Abweisung einer Beschwerde betreffend die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen für ein – nicht im gemeinsamen Haushalt lebendes – volljähriges Kind; keine unzureichende steuerliche Entlastung von

Geldunterhaltspflichtigen durch die Einführung des Familienbonus Plus; Entlastung der Mehrzahl der Unterhaltspflichtigen durch Leistung des halben Unterhalts mittels Auszahlung des Familienbonus Plus sowie des Unterhaltsabsetzbetrags; kein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz durch die Absenkung des Familienbonus Plus für Volljährige wegen der geringeren Verantwortung der Allgemeinheit zur Finanzierung einer steuerlichen Entlastung auf Grund der potentiellen Selbsterhaltungsfähigkeit der Unterhaltsberechtigten

Spruch

I.römisch eins.

Der Beschwerdeführer ist durch das angefochtene Erkenntnis weder in einem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht noch wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm in seinen Rechten verletzt worden.

II.römisch zwei.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Begründung

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt, Beschwerde und Vorverfahrenrömisch eins. Sachverhalt, Beschwerde und Vorverfahren

1. Der Beschwerdeführer ist Vater eines volljährigen Kindes, für das er im Jahr 2022 Unterhalt geleistet hat. Er beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2022 vom 21. November 2023, die Hälfte seiner gezahlten Unterhaltsleistungen in Höhe von € 14.220,-, sohin € 7.110,-, als Abzugsposten anzuerkennen.

2. Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2022 vom 6. Dezember 2023 wurden unter anderem für die Monate August bis Dezember der Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von € 146,- und der Familienbonus Plus in Höhe von € 135,45 berücksichtigt. Die begehrte Berücksichtigung der Hälfte der vom Beschwerdeführer gezahlten Unterhaltsleistungen wurde abgelehnt. Begründend führt das Finanzamt Österreich aus, dass die beantragte Berücksichtigung der halben Unterhaltskosten als Abzugsposten für Kinder, die sich dauerhaft in Österreich oder dem EU/EWR-Raum oder der Schweiz aufhielten, gesetzlich nicht vorgesehen sei. Es bestehe lediglich die Möglichkeit, den Familienbonus Plus gemäß §33 Abs3a EStG 1988 und den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß §33 Abs4 Z3 EStG 1988 in Anspruch zu nehmen.

3. Die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde wies das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 18. März 2024 als unbegründet ab.

Begründend wird darin im Wesentlichen ausgeführt, dass der Beschwerdeführer selbst zugestanden habe, dass im Einkommensteuerbescheid 2022 der Unterhaltsabsetzbetrag iHv € 146,- und der Familienbonus Plus iHv € 135,45 der geltenden Rechtslage entsprechend berücksichtigt worden seien.

Zur behaupteten Verfassungswidrigkeit von §33 Abs3a und Abs4 Z3 EStG 1988 sei festzuhalten, dass der Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 24. September 2022, G347/2021, einen Antrag auf Aufhebung der §33 Abs3a, §33 Abs4 Z3 und §34 Abs7 Z2 EStG 1988 zurückgewiesen und dazu ausgeführt habe, dass eine Kürzung des Unterhaltes nicht (mehr) vorzunehmen sei, weil auf Grund des neu eingeführten Familienbonus Plus die verfassungsrechtlich gebotene steuerliche Entlastung der Unterhaltsleistung nunmehr unmittelbar im Weg der steuergesetzlichen Vorschriften durch den Familienbonus Plus und den Unterhaltsabsetzbetrag herbeigeführt werde. Diese substantielle Steuerentlastung durch den Familienbonus Plus bedinge eine Entkoppelung von Unterhalts- und Steuerrecht. Daraus sei für das Bundesfinanzgericht erkennbar, dass der Verfassungsgerichtshof die Regelungen im Zusammenhang mit §33 Abs4 Z3 und Abs3a EStG 1988 "wohl nicht als verfassungswidrig" einstufte.

4. Gegen diese Entscheidung richtet sich die vorliegende, auf Art144 B-VG gestützte Beschwerde, in der im Wesentlichen die Verletzung in Rechten wegen Anwendung der verfassungswidrigen Bestimmungen des §20 Abs1 Z1, §33 Abs4 Z3 litb sowie §34 Abs7 Z2 und Z4 EStG 1988 behauptet und die kostenpflichtige Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses beantragt wird. Begründend wird dazu ausgeführt, dass die steuerliche Entlastung von Unterhaltsleistungen für Kinder, die nicht im gemeinsamen Haushalt lebten, unzureichend sei.

Unter Verweis auf die jüngere Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes behauptet der Beschwerdeführer, dass die Zivilgerichte die Umsetzung der Erkenntnisse des Verfassungsgerichtshofes VfSlg 16.226/2001 und VfSlg 16.562/2002 verweigerten. Der Ansicht des Obersten Gerichtshofes, dass der Steuergesetzgeber mit der Einführung des Familienbonus Plus die steuerliche Berücksichtigung der Unterhaltslast zur Gänze ins Steuerrecht verlagern habe

wollen und deshalb der Familienbonus Plus bei der Bemessung des Kindesunterhaltes nicht zu berücksichtigen sei, sei nicht zu folgen. Der Familienbonus Plus für Kinder über 18 Jahre betrage nur € 500,- jährlich, somit im Regelfall bloß € 250,- für den Unterhaltspflichtigen. Bei Nichtberücksichtigung der Transferleistungen bei der Unterhaltsbemessung könne den verfassungsrechtlichen Vorgaben bei Unterhaltspflichten für volljährige Kinder nur bei Unterhaltsleistungen bis zum Betrag von € 357,37 monatlich bei einem Grenzsteuersatz von 35 % und einem abgesenkten Grenzsteuersatz von 28 % nach der umgewandelten Anrechnungsformel entsprochen werden. Diese Unterhaltshöhe werde bereits bei einer Unterhaltsbemessungsgrundlage von € 1.702,18 erreicht. Im Jahr 2017 hätten 50 % der Arbeitnehmer in Österreich mehr als € 2.202,- brutto verdient; deren Unterhaltsbemessungsgrundlage betrage sohin mehr als € 1.879,- netto. Sie wären dementsprechend für ein volljähriges Kind bei Anwendung eines Prozentunterhaltes von 22 % monatlich mit € 413,- unterhaltspflichtig. Bereits hier bestehe eine Entlastungslücke von 15,6 %. Der Ansicht des Obersten Gerichtshofes, wonach im Sinne der vom Gesetzgeber angestrebten Pauschallösung hinzunehmen sei, dass durch die Steuerfreistellung bei manchen Unterhaltspflichtigen die vom Verfassungsgerichtshof geforderte Steuerentlastung nur in geringer Höhe eintrete, sei entgegenzuhalten, dass es sich hierbei nicht bloß um Härtefälle, sondern um den Regelfall handle. Unter Verweis auf die jüngere Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes behauptet der Beschwerdeführer, dass die Zivilgerichte die Umsetzung der Erkenntnisse des Verfassungsgerichtshofes VfSlg 16.226 aus 2001, und VfSlg 16.562 aus 2002, verweigerten. Der Ansicht des Obersten Gerichtshofes, dass der Steuergesetzgeber mit der Einführung des Familienbonus Plus die steuerliche Berücksichtigung der Unterhaltslast zur Gänze ins Steuerrecht verlagern habe wollen und deshalb der Familienbonus Plus bei der Bemessung des Kindesunterhaltes nicht zu berücksichtigen sei, sei nicht zu folgen. Der Familienbonus Plus für Kinder über 18 Jahre betrage nur € 500,- jährlich, somit im Regelfall bloß € 250,- für den Unterhaltspflichtigen. Bei Nichtberücksichtigung der Transferleistungen bei der Unterhaltsbemessung könne den verfassungsrechtlichen Vorgaben bei Unterhaltspflichten für volljährige Kinder nur bei Unterhaltsleistungen bis zum Betrag von € 357,37 monatlich bei einem Grenzsteuersatz von 35 % und einem abgesenkten Grenzsteuersatz von 28 % nach der umgewandelten Anrechnungsformel entsprochen werden. Diese Unterhaltshöhe werde bereits bei einer Unterhaltsbemessungsgrundlage von € 1.702,18 erreicht. Im Jahr 2017 hätten 50 % der Arbeitnehmer in Österreich mehr als € 2.202,- brutto verdient; deren Unterhaltsbemessungsgrundlage betrage sohin mehr als € 1.879,- netto. Sie wären dementsprechend für ein volljähriges Kind bei Anwendung eines Prozentunterhaltes von 22 % monatlich mit € 413,- unterhaltspflichtig. Bereits hier bestehe eine Entlastungslücke von 15,6 %. Der Ansicht des Obersten Gerichtshofes, wonach im Sinne der vom Gesetzgeber angestrebten Pauschallösung hinzunehmen sei, dass durch die Steuerfreistellung bei manchen Unterhaltspflichtigen die vom Verfassungsgerichtshof geforderte Steuerentlastung nur in geringer Höhe eintrete, sei entgegenzuhalten, dass es sich hierbei nicht bloß um Härtefälle, sondern um den Regelfall handle.

5. Das Finanzamt Österreich hat die Verwaltungsakten vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der den Beschwerdebehauptungen entgegengetreten und beantragt wird, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen:

5.1. Das Finanzamt Österreich schließe sich der Ansicht des Beschwerdeführers an, dass die jüngere zivilgerichtliche Judikatur des Obersten Gerichtshofes die vom Verfassungsgerichtshof festgelegten Anforderungen für eine verfassungskonforme Entlastung unterhaltsleistender Elternteile zu Unrecht nicht mehr berücksichtige. Es teile auch die Ansicht des Beschwerdeführers, dass den Ausführungen des Obersten Gerichtshofes nicht zuzustimmen sei, wonach der Steuergesetzgeber mit der Einführung des Familienbonus Plus die steuerliche Berücksichtigung der Unterhaltslast zur Gänze in das Steuerrecht verlagern habe wollen und der Familienbonus Plus deshalb bei der Bemessung des Unterhaltes nicht zu berücksichtigen sei. Das Finanzamt Österreich sei aber der Ansicht, dass eine verfassungskonforme Entlastung nicht durch eine Aufhebung der steuerlichen Bestimmungen zu erreichen sei. Vielmehr habe sich die Rechtslage in Bezug auf die gebotene steuerliche Entlastung von Unterhaltszahlungen durch die Einführung des Familienbonus Plus nicht geändert, sodass weiterhin eine Entlastung des Unterhaltszahlers über die Anrechnung auf den Unterhalt erfolgen müsse.

5.2. Der Verfassungsgerichtshof gehe in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass die Notwendigkeit, aus dem erzielten Einkommen nicht nur den eigenen Lebensunterhalt zu bestreiten, sondern auch den Kindern Unterhalt zu leisten, nicht bloß Sache privater Lebensgestaltung oder persönlichen Risikos sei. Vielmehr verringere sich durch die Leistung des Kindesunterhaltes die steuerliche Leistungsfähigkeit der Eltern im Vergleich zu Steuerpflichtigen ohne Kinder. Aus diesem Grund müsse zumindest die Hälfte des für den Kindesunterhalt erforderlichen Einkommens

steuerfrei belassen werden, wobei ein Steuersatz von nicht mehr als 40 % zugrunde gelegt werden könne, wodurch im Zuge einer pauschalierenden Durchschnittsbetrachtung eine steuerliche Entlastung in Höhe von bis zu 20 % der gesamten Unterhaltsleistung zu erfolgen habe. Der Gerichtshof habe aber offen gelassen, durch welche Maßnahmen der Gesetzgeber dieses verfassungsrechtlich gebotene Ergebnis erreiche. Der Verfassungsgerichtshof habe einen Rahmen abgesteckt, in dem der Gesetzgeber in verfassungskonformer Weise die Entlastung der Eltern von den Kinderlasten gestalten dürfe, und klare Grundsätze für die notwendige Entlastung von Eltern geschaffen, unabhängig davon ob es sich um haushaltszugehörige oder nicht haushaltszugehörige Kinder handle. Der Gesetzgeber habe sich für ein Mischsystem der Entlastung entschieden; ein Teil der Entlastung erfolge über einkommensteuerliche Maßnahmen (Familienbonus Plus, Kinderabsetzbetrag, Unterhaltsabsetzbetrag), der andere Teil weiterhin durch die Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967. Die derzeitige Rechtslage gewähre eine ausreichende Entlastung in allen Einkommensstufen.

5.3. Der Verfassungsgerichtshof habe in seiner Rechtsprechung deutlich gemacht, dass, wenn die verfassungsrechtlich gebotene steuerliche Entlastung des Unterhaltszahlers nicht ausreiche, die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag in diesem Ausmaß weder dem Kind noch dem betreuenden Elternteil zustünden, sondern dem Unterhaltszahler. Vor diesem Hintergrund könne das Finanzamt Österreich der Ansicht, der Gesetzgeber habe die erforderliche Entlastung des Unterhaltszahlers mit Einführung des Familienbonus Plus gänzlich ins Steuerrecht verlegt, nicht zustimmen. Es entspreche unverändert der Intention des Gesetzgebers, die grundsätzlich als bloße Förderungen gedachten Transferleistungen bei gehobenem Einkommen (auch) als Mittel zum verfassungsrechtlich gebotenen Ausgleich der überhöhten Steuerbelastung heranzuziehen, die Regelungen bezweckten aber nicht die Entkoppelung von Unterhalts- und Steuerrecht.

5.4. Der Zweck der Einführung des Familienbonus Plus habe darin bestanden, Eltern die Möglichkeit zu geben, einen größeren Teil ihrer Unterhaltskosten aus ihrem steuerfreien Einkommen zu leisten. Die Einführung des Familienbonus Plus habe das Ausmaß der verfassungsrechtlich gebotenen Entlastung von Kinderlasten im Verhältnis zur bereits als verfassungskonform anzusehenden Rechtslage vor seiner Einführung für alle Betroffenen erhöht. Daraus sei abzuleiten, dass der Familienbonus Plus nicht für die vom Beschwerdeführer vermeinte Verfassungswidrigkeit ursächlich sein könne.

6. Das Bundesfinanzgericht hat die Gerichtsakten vorgelegt, aber auf die Erstattung einer Gegenschrift verzichtet.

II. Rechtslagerömisches zwei. Rechtslage

1. Die maßgeblichen Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 7. Juli 1988 über die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen (Einkommensteuergesetz 1988 – EStG 1988), BGBl 400/1988, idF BGBl I 10/2022 lauten auszugsweise: 1. Die maßgeblichen Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 7. Juli 1988 über die Besteuerung des Einkommens natürlicher Personen (Einkommensteuergesetz 1988 – EStG 1988), Bundesgesetzblatt 400 aus 1988,, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, 10 aus 2022, lauten auszugsweise:

"8. ABSCHNITT

Nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben

§20. (1) Bei den einzelnen Einkünften dürfen nicht abgezogen werden:

1. Die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge.

[...]

3. TEIL

TARIF

Steuersätze und Steuerabsetzbeträge

§33. (1) Die Einkommensteuer beträgt jährlich

für die ersten 11 000 Euro 0%

für Einkommensteile über 11 000 Euro bis 20%

18 000 Euro

für Einkommensteile über 18 000 Euro bis 30%

31 000 Euro

für Einkommensteile über 31 000 Euro bis 40%

60 000 Euro

für Einkommensteile über 60 000 Euro bis 48%

90 000 Euro

für Einkommensteile über 90 000 Euro 50%

Für Einkommensteile über eine Million Euro beträgt der Steuersatz in den Kalenderjahren 2016 bis 2025 55%.

(2) Von dem sich nach Abs1 ergebenden Betrag sind Absetzbeträge in folgender Reihenfolge abzuziehen:

1. Der Familienbonus Plus gemäß Abs3a; der Familienbonus Plus ist insoweit nicht abzuziehen, als er jene Steuer übersteigt, die auf das gemäß Abs1 zu versteuernde Einkommen entfällt.
2. Die Absetzbeträge nach Abs4 bis 6.

(3) Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Abweichend davon gilt:

1. Für Kinder, die sich ständig außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu.
2. Für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhalten, ist die Höhe des Kinderabsetzbetrages auf Basis der vom Statistischen Amt der Europäischen Union veröffentlichten vergleichenden Preisniveaus für jeden einzelnen Mitgliedstaat der EU, jede Vertragspartei des Europäischen Wirtschaftsraumes und die Schweiz im Verhältnis zu Österreich zu bestimmen:
 - a) Die Höhe der Kinderabsetzbeträge ist erstmals ab 1. Jänner 2019 auf Basis der zum Stichtag 1. Juni 2018 zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen. Die Höhe der Kinderabsetzbeträge ist in der Folge jedes zweite Jahr auf Basis der zum Stichtag 1. Juni des Vorjahres zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen.
 - b) Die Höhe der Kinderabsetzbeträge ist gemäß §8a Abs3 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 kundzumachen.

Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist §26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.

(3a) Für ein Kind, für das Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird und das sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält, steht auf Antrag ein Familienbonus Plus nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu:

1. Der Familienbonus Plus beträgt

- a) bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 166,68 Euro,
- b) nach Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 54,18 Euro.

2. Abweichend von Z1 ist für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhalten, die Höhe des Familienbonus Plus sowie der Absetzbeträge gemäß Abs4 auf Basis der vom Statistischen Amt der Europäischen Union veröffentlichten vergleichenden Preisniveaus für jeden einzelnen Mitgliedstaat der EU, jede Vertragspartei des Europäischen Wirtschaftsraumes und die Schweiz im Verhältnis zu Österreich zu bestimmen:

- a) Die Höhe des Familienbonus Plus und der Absetzbeträge gemäß Abs4 ist ab 1. Jänner 2019 auf Basis der zum Stichtag 1. Juni 2018 zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen. Die Höhe ist in der Folge jedes zweite Jahr auf Basis der zum Stichtag 1. Juni des Vorjahres zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen.

b) Der Bundesminister für Finanzen hat die Berechnungsgrundlagen und die Beträge mit Verordnung bis spätestens 30. September nach dem Stichtag gemäß lita kundzumachen.

3. Der Familienbonus Plus ist in der Veranlagung entsprechend der Antragstellung durch den Steuerpflichtigen wie folgt zu berücksichtigen:

a) Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat kein Unterhaltsabsetzbetrag nach Abs4 Z3 zusteht:

- Beim Familienbeihilfenberechtigten oder dessen (Ehe-)Partner der nach Z1 oder Z2 zustehende Betrag oder
- beim Familienbeihilfenberechtigten und dessen (Ehe-)Partner jeweils die Hälfte des nach Z1 oder Z2 zustehenden Betrages.

b) Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat ein Unterhaltsabsetzbetrag nach Abs4 Z3 zusteht:

- Beim Familienbeihilfenberechtigten oder vom Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, der nach Z1 oder Z2 zustehende Betrag oder
- beim Familienbeihilfenberechtigten und dem Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, jeweils die Hälfte des nach Z1 oder Z2 zustehenden Betrages.

Für einen Monat, für den kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, steht dem Unterhaltsverpflichteten kein Familienbonus Plus zu.

c) Die Aufteilung des Familienbonus Plus gemäß lita und b ist bei gleichbleibenden Verhältnissen für das gesamte Kalenderjahr einheitlich zu beantragen. Wird von den Anspruchsberechtigten die Berücksichtigung in einer Höhe beantragt, die insgesamt über das nach Z1 oder Z2 zustehende Ausmaß hinausgeht, ist jeweils die Hälfte des monatlich zustehenden Betrages zu berücksichtigen.

d) Der Antrag kann zurückgezogen werden. Ein Zurückziehen ist bis fünf Jahre nach Eintritt der Rechtskraft des Bescheides möglich und gilt nach Eintritt der Rechtskraft als rückwirkendes Ereignis im Sinne des §295a der Bundesabgabenordnung sowohl für den Zurückziehenden als auch für den anderen Antragsberechtigten gemäß lita oder b. Wird der Antrag zurückgezogen, kann der gemäß lita oder b andere Antragsberechtigte den ganzen nach Z1 oder Z2 zustehenden Betrag beantragen.

4. (Ehe-)Partner im Sinne der Z3 ist eine Person, mit der der Familienbeihilfenberechtigte verheiratet ist, eine eingetragene Partnerschaft nach dem Eingetragene Partnerschaft-Gesetz – EPG begründet hat oder für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einer Lebensgemeinschaft lebt. Die Frist von sechs Monaten im Kalenderjahr gilt nicht, wenn dem nicht die Familienbeihilfe beziehenden Partner in den restlichen Monaten des Kalenderjahres, in denen die Lebensgemeinschaft nicht besteht, der Unterhaltsabsetzbetrag für dieses Kind zusteht.

5. §26 Abs3 zweiter Satz der Bundesabgabenordnung kommt nicht zur Anwendung. Davon ausgenommen sind Ehegatten und Kinder von Steuerpflichtigen mit Dienstort im Ausland, die im Auftrag einer Gebietskörperschaft tätig sind.

6. In der Steuererklärung ist die Versicherungsnummer (§31 ASVG) oder die persönliche Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§31a ASVG) jedes Kindes, für das ein Familienbonus Plus beantragt wird, anzugeben.

7. Der Bundesminister für Finanzen hat die technischen Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Familienbonus Plus im Rahmen der Veranlagung zur Verfügung zu stellen.

(4) Darüber hinaus stehen folgende Absetzbeträge zu, wenn sich das Kind ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält:

1.-2. [...]

3. Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn

- das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§2 Abs5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und

– für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 43,80 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 58,40 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

[...]

§124b.

1.–389. [...]

390. a) Die Senkung des Steuersatzes von 35% auf 30% gemäß §33 Abs1 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl I Nr 10/2022 tritt mit 1. Juli 2022 in Kraft und ist erstmalig anzuwenden, wenn

– die Einkommensteuer veranlagt oder durch Veranlagung festgesetzt wird, bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2023,

– die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben wird, für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2022 enden.

b) Für das Kalenderjahr 2022 ist die Senkung des Steuersatzes von 35% auf 30% wie folgt zu berücksichtigen:

– Wenn die Einkommensteuer veranlagt oder durch Veranlagung festgesetzt wird, ist für das gesamte Kalenderjahr ein Steuersatz von 32,5% anzuwenden.

– Wenn die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben wird, ist für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2021 enden, ein Steuersatz von 32,5% anzuwenden. Wurde für derartige Lohnzahlungszeiträume der Steuersatz von 32,5% noch nicht berücksichtigt, hat der Arbeitgeber für seine Arbeitnehmer eine Aufrollung gemäß §77 Abs3 so bald wie möglich, jedoch spätestens bis 31. Mai 2022 durchzuführen, sofern die technischen und organisatorischen Möglichkeiten dazu vorliegen.

391. a) Die Senkung des Steuersatzes von 42% auf 40% gemäß §33 Abs1 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl I Nr 10/2022 tritt mit 1. Juli 2023 in Kraft und ist erstmalig anzuwenden, wenn

– die Einkommensteuer veranlagt wird, bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2024,

– die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben oder durch Veranlagung festgesetzt wird, für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2023 enden.

b) Für das Kalenderjahr 2023 ist die Senkung des Steuersatzes von 42% auf 40% wie folgt zu berücksichtigen:

– Wenn die Einkommensteuer veranlagt oder durch Veranlagung festgesetzt wird, ist für das gesamte Kalenderjahr ein Steuersatz von 41% anzuwenden.

– Wenn die Einkommensteuer (Lohnsteuer) durch Abzug eingehoben wird, ist für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2022 enden, ein Steuersatz von 41% anzuwenden.

392. §33 Abs3a Z1 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl I Nr 10/2022 ist für Kalendermonate ab Juli 2022 anzuwenden. §33 Abs3a Z1 in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 10 aus 2022, ist für Kalendermonate ab Juli 2022 anzuwenden.

[...]"

2. §124b Z392 EStG 1988 idF BGBl I 93/2022 lautet: §124b Z392 EStG 1988 in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, 93 aus 2022, lautet:

"§124b.

1.-391. [...]

392. §33 Abs3a Z1 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl I Nr 10/2022 ist für Kalendermonate ab Jänner 2022 anzuwenden. [...]" 392. §33 Abs3a Z1 in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 10 aus 2022, ist für Kalendermonate ab Jänner 2022 anzuwenden. [...]"

3. §34 Abs7 EStG 1988 idF BGBl I 62/2018 lautet: 3. §34 Abs7 EStG 1988 in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, 62 aus 2018, lautet:

"Außergewöhnliche Belastung

§34. (1)-(6) [...]

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe, den Familienbonus Plus gemäß §33 Abs3a, den Kindermehrbetrag gemäß §33 Abs7 sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß §33 Abs3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§106 Abs3) Anspruch auf diese Beträge hat.

2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des §33 Abs4 Z3 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.

(Anm: Z3 aufgehoben durch BGBl I Nr 111/2010) Anmerkung, Z3 aufgehoben durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 111 aus 2010,)

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 (Abs4) auf Grund 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 Z4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

[...]"

4. §34 Abs9 EStG 1988 idF BGBl I 112/2012 und §106a EStG 1988 idF BGBl I 117/2016, beide aufgehoben durch BGBl I 62/2018, lauteten auszugsweise: 4. §34 Abs9 EStG 1988 in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, 112 aus 2012, und §106a EStG 1988 in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, 117 aus 2016,, beide aufgehoben durch Bundesgesetzblatt Teil eins, 62 aus 2018,, lauteten auszugsweise:

"Außergewöhnliche Belastung

§34. [...]

(9) Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr gelten unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung:

1. Die Betreuung betrifft

– ein Kind im Sinne des §106 Abs1 oder

– ein Kind im Sinne des §106 Abs2.

2. Das Kind hat zu Beginn des Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr oder, im Falle des Bezuges erhöhter Familienbeihilfe gemäß §8 Abs4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 für das Kind, das sechzehnte Lebensjahr noch nicht vollendet. Aufwendungen für die Betreuung können nur insoweit abgezogen werden, als sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

3. Die Betreuung erfolgt in einer öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder in einer privaten institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung, die den landesgesetzlichen Vorschriften über Kinderbetreuungseinrichtungen entspricht, oder durch eine pädagogisch qualifizierte Person, ausgenommen haushaltszugehörige Angehörige.

4. Der Steuerpflichtige gibt in der Einkommensteuererklärung die Betreuungskosten unter Zuordnung zu der Versicherungsnummer (§31 ASVG) oder der Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§31a ASVG) des Kindes an.

Steuerfreie Zuschüsse, die gemäß §3 Abs1 Z13 litb von Arbeitgebern geleistet werden, kürzen den Höchstbetrag von 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr nicht. Soweit Betreuungskosten durch Zuschüsse gemäß §3 Abs1 Z13 litb abgedeckt sind, steht dem Steuerpflichtigen keine außergewöhnliche Belastung zu.

[...]

Kinderfreibetrag

§106a. (1) Für ein Kind im Sinne des §106 Abs1 steht auf Antrag ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt

- 440 Euro jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird;
- 300 Euro 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,
- 300 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn einem anderen nicht im selben Haushalt lebenden Steuerpflichtigen für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag nach Abs2 zusteht.

(2) Für ein Kind im Sinne des §106 Abs2 ist bei Steuerpflichtigen, denen der Unterhaltsabsetzbetrag gewährt wird, von Amts wegen ein Kinderfreibetrag in Höhe von 300 Euro jährlich zu berücksichtigen. In diesem Fall kann für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs1 in Höhe von 300 Euro nur von jenem Steuerpflichtigen beantragt werden, der mehr als sechs Monate Anspruch auf einen Kinderabsetzbetrag nach §33 Abs3 hat.

(3) Für ein Kind im Sinne des §106 Abs1 ist bei Alleinerziehenden, denen der Alleinerzieherabsetzbetrag gewährt wird, von Amts wegen ein Kinderfreibetrag in Höhe von 300 Euro jährlich zu berücksichtigen. Wird für dieses Kind kein Kinderfreibetrag gemäß Abs2 erster Satz berücksichtigt, kann von Alleinerziehenden für dieses Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs1 in Höhe von 440 Euro beantragt werden.

(4) Der Kinderfreibetrag wird im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt. In der Steuererklärung ist die Versicherungsnummer (§31 ASVG) oder die persönliche Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§31a ASVG) jedes Kindes, für das ein Kinderfreibetrag geltend gemacht wird, anzuführen."

5. §124b EStG 1988 idF BGBl I 62/2018 lautet auszugsweise: §124b EStG 1988 in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, 62 aus 2018, lautet auszugsweise:

"§124b.

1.–335. [...]

336. §34 Abs9 und §106a, jeweils in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl I Nr 62/2018 sind letztmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2018 anzuwenden. Abweichend von §33 Abs3a Z3 litb kann in der Veranlagung für die Kalenderjahre 2019 bis 2021 für ein Kind, für das ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, entweder der Familienbeihilfenberechtigte oder der Steuerpflichtige, der den gesetzlichen Unterhalt im Kalenderjahr zur Gänze leistet, 90% des nach §33 Abs3a Z1 oder Z2 zustehenden Familienbonus Plus beantragen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen: 336. §34 Abs9 und §106a, jeweils in der Fassung vor dem Bundesgesetz Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 62 aus 2018, sind letztmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2018 anzuwenden. Abweichend von §33 Abs3a Z3 litb kann in der Veranlagung für die Kalenderjahre 2019 bis 2021 für ein Kind, für das ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, entweder der Familienbeihilfenberechtigte oder der Steuerpflichtige, der den gesetzlichen Unterhalt im Kalenderjahr zur Gänze leistet, 90% des nach §33 Abs3a Z1 oder Z2 zustehenden Familienbonus Plus beantragen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

- a) Es erfolgte eine Betreuung des Kindes entsprechend §34 Abs9 Z2 und 3 in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl I Nr 62/2018. a) Es erfolgte eine Betreuung des Kindes entsprechend §34 Abs9 Z2 und 3 in der Fassung vor dem Bundesgesetz Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr 62 aus 2018,.
- b) Der Antragsteller hat im Kalenderjahr mehr als die Hälfte der Aufwendungen für diese Kinderbetreuung geleistet.
- c) Der Antragsteller hat im Kalenderjahr zumindest 1 000 Euro für diese Kinderbetreuung aufgewendet.

Wird dem Antrag entsprochen, stehen dem anderen Antragsberechtigten 10% des nach §33 Abs3a Z1 oder Z2 zustehenden Familienbonus Plus zu.

[...]"

III. Erwägungenrömisch drei. Erwägungen

1. Die – zulässige – Beschwerde ist nicht begründet.

2. Nach Auffassung des Beschwerdeführers würden die einkommensteuerlichen Regelungen zur Berücksichtigung des gesetzlichen Unterhaltes für Kinder bei getrennter Haushaltsführung nicht jenen Vorgaben entsprechen, die der Verfassungsgerichtshof aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip und dem subjektiven Nettoprinzip zur Steuerfreistellung der halben Unterhaltslast abgeleitet habe. Der Oberste Gerichtshof gehe nämlich auf Grund der mit dem Jahressteuergesetz 2018 – JStG 2018, BGBl I 62/2018, erfolgten Einführung des Familienbonus Plus davon aus, dass die mit diesem Steuerabsetzbetrag einhergehende substantielle steuerliche Entlastung des an Kinder zu leistenden Unterhaltes zur Entkoppelung von Unterhalts- und Steuerrecht geführt habe. Dies führe aber dazu, dass für den Beschwerdeführer bei der Bemessung der Geldunterhaltungspflicht eine Anrechnung von Transferleistungen unterblieben sei und daher nicht wie verfassungsrechtlich geboten die Hälfte des gesetzlichen Unterhaltes entlastet würde. Somit sei aber §34 Abs7 Z2 EStG 1988, der den Abzug von Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung ausschließe, verfassungswidrig. 2. Nach Auffassung des Beschwerdeführers würden die einkommensteuerlichen Regelungen zur Berücksichtigung des gesetzlichen Unterhaltes für Kinder bei getrennter Haushaltsführung nicht jenen Vorgaben entsprechen, die der Verfassungsgerichtshof aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip und dem subjektiven Nettoprinzip zur Steuerfreistellung der halben Unterhaltslast abgeleitet habe. Der Oberste Gerichtshof gehe nämlich auf Grund der mit dem Jahressteuergesetz 2018 – JStG 2018, Bundesgesetzblatt Teil eins, 62 aus 2018,, erfolgten Einführung des Familienbonus Plus davon aus, dass die mit diesem Steuerabsetzbetrag einhergehende substantielle steuerliche Entlastung des an Kinder zu leistenden Unterhaltes zur Entkoppelung von Unterhalts- und Steuerrecht geführt habe. Dies führe aber dazu, dass für den Beschwerdeführer bei der Bemessung der Geldunterhaltungspflicht eine Anrechnung von Transferleistungen unterblieben sei und daher nicht wie verfassungsrechtlich geboten die Hälfte des gesetzlichen Unterhaltes entlastet würde. Somit sei aber §34 Abs7 Z2 EStG 1988, der den Abzug von Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung ausschließe, verfassungswidrig.

3. Für die Beurteilung der Verfassungsmäßigkeit der im Zusammenhang mit dem Familienbonus Plus stehenden Regelungen ist folgende Rechtsentwicklung zu berücksichtigen:

3.1. Seit dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes VfSlg 12.940/1991 ist davon auszugehen, dass Unterhaltsleistungen an Kinder nicht bloß Sache privater Lebensführung oder des persönlichen Risikos sind, sondern dass die Erfüllung der Unterhaltungspflicht auch im Interesse der Allgemeinheit liegt. Angesichts der unterschiedlichen steuerlichen Leistungsfähigkeit von unterhaltungspflichtigen und nicht unterhaltungspflichtigen Personen verbietet der Gleichheitsgrundsatz, dass die Tragung dieser Lasten den unterhaltungspflichtigen Personen zur Gänze überlassen wird (VfSlg 12.940/1991). Vielmehr gebietet der Gleichheitsgrundsatz, dass Unterhaltsleistungen steuerlich in angemessener Weise berücksichtigt werden und im Effekt zumindest die Hälfte der Einkommensteile, die zur Bestreitung des Unterhaltes der Kinder erforderlich sind, steuerfrei bleiben (VfSlg 14.992/1997). 3.1. Seit dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes VfSlg 12.940 aus 1991, ist davon auszugehen, dass Unterhaltsleistungen an Kinder nicht bloß Sache privater Lebensführung oder des persönlichen Risikos sind, sondern dass die Erfüllung der Unterhaltungspflicht auch im Interesse der Allgemeinheit liegt. Angesichts der unterschiedlichen steuerlichen Leistungsfähigkeit von unterhaltungspflichtigen und nicht unterhaltungspflichtigen Personen verbietet der Gleichheitsgrundsatz, dass die Tragung dieser Lasten den unterhaltungspflichtigen Personen zur Gänze überlassen wird (VfSlg 12.940 aus 1991,). Vielmehr gebietet der Gleichheitsgrundsatz, dass Unterhaltsleistungen steuerlich in angemessener Weise berücksichtigt werden und im Effekt zumindest die Hälfte der Einkommensteile, die zur Bestreitung des Unterhaltes der Kinder erforderlich sind, steuerfrei bleiben (VfSlg 14.992 aus 1997,).

Dabei steht es im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, auf welche Weise er dieses Ergebnis herbeiführt. Zur Herbeiführung der notwendigen Entlastung können nicht nur für Unterhaltslasten vorgesehene steuerliche Absetzbeträge und Freibeträge, sondern auch Transferzahlungen wie die Familienbeihilfe eingesetzt und diese Maßnahmen auch nebeneinander vorgesehen werden. Auch ist der Gesetzgeber berechtigt, von Durchschnittswerten auszugehen und nicht verpflichtet, eine Regelung vorzusehen, die eine vollständige Entlastung

jener Beiträge vorsieht, die der Unterhaltsverpflichtete zu leisten verpflichtet ist. Der Gesetzgeber muss nicht individuell-konkrete Leistungen oder Leistungspflichten berücksichtigen. Es muss ferner nicht vom tatsächlich zur Anwendung gelangenden Grenzsteuersatz ausgegangen werden, sondern darf auch eine darunter liegende Grenzsteuerbelastung angewendet werden, weil Unterhaltslasten auch aus begünstigt besteuerten Einkommensteilen bestritten werden. So hat der Verfassungsgerichtshof für den Fall eines anzuwendenden Grenzsteuersatzes iHv 50 % die Annahme einer Steuerbelastung von 40 % nicht für unsachlich erachtet (VfSlg 16.026/2000). Dabei steht es im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, auf welche Weise er dieses Ergebnis herbeiführt. Zur Herbeiführung der notwendigen Entlastung können nicht nur für Unterhaltslasten vorgesehene steuerliche Absetzbeträge und Freibeträge, sondern auch Transferzahlungen wie die Familienbeihilfe eingesetzt und diese Maßnahmen auch nebeneinander vorgesehen werden. Auch ist der Gesetzgeber berechtigt, von Durchschnittswerten auszugehen und nicht verpflichtet, eine Regelung vorzusehen, die eine vollständige Entlastung jener Beiträge vorsieht, die der Unterhaltsverpflichtete zu leisten verpflichtet ist. Der Gesetzgeber muss nicht individuell-konkrete Leistungen oder Leistungspflichten berücksichtigen. Es muss ferner nicht vom tatsächlich zur Anwendung gelangenden Grenzsteuersatz ausgegangen werden, sondern darf auch eine darunter liegende Grenzsteuerbelastung angewendet werden, weil Unterhaltslasten auch aus begünstigt besteuerten Einkommensteilen bestritten werden. So hat der Verfassungsgerichtshof für den Fall eines anzuwendenden Grenzsteuersatzes iHv 50 % die Annahme einer Steuerbelastung von 40 % nicht für unsachlich erachtet (VfSlg 16.026 aus 2000,).

3.2. Für die vom Verfassungsgerichtshof geprüften Rechtslagen – so wie auch für die aktuelle Rechtslage §34 Abs7 Z2 EStG 1988) – war ein Abzug der halben Unterhaltslast von der Bemessungsgrundlage als außergewöhnliche Belastung explizit ausgeschlossen. Die Prüfung der Verfassungsmäßigkeit der Berücksichtigung von Unterhaltslasten erforderte daher die Ermittlung jener Belastung, die sich wegen des Ausschlusses der Abzugsfähigkeit als außergewöhnliche Belastung ergeben hat, und einen Vergleich dieses Betrages mit der Summe aus den vorgesehenen Transferleistungen und den für Unterhaltsleistungen an Kinder vorgesehenen steuerlichen Absetz- und Freibeträgen.

Eine hinreichende steuerliche Berücksichtigung der Unterhaltslast ist nach der Rechtsprechung jedenfalls dann gegeben, wenn die – für die Hälfte des unter Beachtung des sogenannten Unterhaltsstopps (somit des 2,5-fachen des Regelbedarfs) berechneten Unterhaltes – durch Anwendung eines adaptierten Grenzsteuersatzes ermittelte Belastung in der Summe der unterhaltsbezogenen Leistungen Deckung findet (VfSlg 16.026/2000). Der Gleichheitsgrundsatz ist hingegen verletzt, wenn eine Regelung nicht nur bei höheren Einkommen, sondern auch in einer größeren Zahl von Fällen, in denen Unterhaltsleistungen etwas höher als der fiktive Regelbedarf angesetzt werden, zu einer nicht hinreichenden Entlastung führt (VfSlg 14.992/1997). Eine hinreichende steuerliche Berücksichtigung der Unterhaltslast ist nach der Rechtsprechung jedenfalls dann gegeben, wenn die – für die Hälfte des unter Beachtung des sogenannten Unterhaltsstopps (somit des 2,5-fachen des Regelbedarfs) berechneten Unterhaltes – durch Anwendung eines adaptierten Grenzsteuersatzes ermittelte Belastung in der Summe der unterhaltsbezogenen Leistungen Deckung findet (VfSlg 16.026 aus 2000,). Der Gleichheitsgrundsatz ist hingegen verletzt, wenn eine Regelung nicht nur bei höheren Einkommen, sondern auch in einer größeren Zahl von Fällen, in denen Unterhaltsleistungen etwas höher als der fiktive Regelbedarf angesetzt werden, zu einer nicht hinreichenden Entlastung führt (VfSlg 14.992 aus 1997,).

3.3. Zu den Fällen getrennter Haushaltsführung hat der Verfassungsgerichtshof in weiterer Folge in VfSlg 16.226/2001 ausgesprochen, dass für den Geldunterhaltspflichtigen eine Entlastung herbeizuführen ist, die den Kriterien für haushaltszugehörige Kinder entspricht. Hieraus leitete der Verfassungsgerichtshof ab, dass für die Hälfte des gesetzlich geschuldeten (nach der Prozentsatzmethode ermittelten bzw aus den Regelbedarfssätzen abgeleiteten) Unterhaltes der Betrag der erforderlichen steuerlichen Entlastung unter Anwendung eines Steuersatzes von nicht mehr als 40 % zu ermitteln ist. Von diesem Betrag ist in einem weiteren Schritt der dem Geldunterhaltspflichtigen zustehende Unterhaltsabsetzbetrag abzuziehen, der dazu bestimmt ist, die steuerliche Mehrbelastung abzugelten. 3.3. Zu den Fällen getrennter Haushaltsführung hat der Verfassungsgerichtshof in weiterer Folge in VfSlg 16.226 aus 2001, ausgesprochen, dass für den Geldunterhaltspflichtigen eine Entlastung herbeizuführen ist, die den Kriterien für haushaltszugehörige Kinder entspricht. Hieraus leitete der Verfassungsgerichtshof ab, dass für die Hälfte des gesetzlich geschuldeten (nach der Prozentsatzmethode ermittelten bzw aus den Regelbedarfssätzen abgeleiteten) Unterhaltes der Betrag der erforderlichen steuerlichen Entlastung unter Anwendung eines Steuersatzes von nicht mehr als 40 % zu ermitteln ist. Von diesem Betrag ist in einem weiteren Schritt der dem Geldunterhaltspflichtigen zustehende Unterhaltsabsetzbetrag abzuziehen, der dazu bestimmt ist, die steuerliche Mehrbelastung abzugelten.

Ob und in welchem Ausmaß über den Unterhaltsabsetzbetrag hinaus zur Entlastung des Geldunterhaltspflichtigen Transferleistungen berücksichtigt werden müssen, haben nach dieser Rechtsprechung die Gerichte im Rahmen der Unterhaltsbemessung zu entscheiden. Nach der dem Erkenntnis VfSlg 16.226/2001 zugrunde liegenden Rechtslage war das verfassungskonforme Ergebnis einer Entlastung der Hälfte des geschuldeten Unterhaltes durch eine Kürzung der Geldunterhaltspflicht herbeizuführen, indem der nach Abzug der dem Geldunterhaltspflichtigen zustehenden Abzugsbeträge verbleibende Saldo um die vom Staat für die Deckung von Familienlasten gewährten Transferleistungen (Kinderabsetzbetrag und Familienbeihilfe) zu kürzen war. Hierbei ging der Verfassungsgerichtshof davon aus, dass sich der Charakter der Transferleistung bei höheren Einkommen von einer Sozialleistung für den Unterhalt des Kindes in eine Entlastung nach Art einer negativen Einkommensteuer für den Geldunterhaltspflichtigen wandelt (VfSlg 16.026/2000).

Ob und in welchem Ausmaß über den Unterhaltsabsetzbetrag hinaus zur Entlastung des Geldunterhaltspflichtigen Transferleistungen berücksichtigt werden müssen, haben nach dieser Rechtsprechung die Gerichte im Rahmen der Unterhaltsbemessung zu entscheiden. Nach der dem Erkenntnis VfSlg 16.226 aus 2001, zugrunde liegenden Rechtslage war das verfassungskonforme Ergebnis einer Entlastung der Hälfte des geschuldeten Unterhaltes durch eine Kürzung der Geldunterhaltspflicht herbeizuführen, indem der nach Abzug der dem Geldunterhaltspflichtigen zustehenden Abzugsbeträge verbleibende Saldo um die vom Staat für die Deckung von Familienlasten gewährten Transferleistungen (Kinderabsetzbetrag und Familienbeihilfe) zu kürzen war. Hierbei ging der Verfassungsgerichtshof davon aus, dass sich der Charakter der Transferleistung bei höheren Einkommen von einer Sozialleistung für den Unterhalt des Kindes in eine Entlastung nach Art einer negativen Einkommensteuer für den Geldunterhaltspflichtigen wandelt (VfSlg 16.026 aus 2000,).

Der Umstand, dass – soweit die Anrechnung auf den Geldunterhalt erfolgte – die Familienbeihilfe den Unterhaltsanspruch des Kindes verminderte, stand allerdings in einem Spannungsverhältnis mit §12a Familienlastenausgleichsgesetz 1967, BGBl 376/1967, idFBGBl 646/1977, der eine solche Minderung explizit ausschloss. Der Verfassungsgerichtshof hat daher in weiterer Folge auf Antrag des Obersten Gerichtshofes in §12a Familienlastenausgleichsgesetz 1967 ("Die Familienbeihilfe gilt nicht als eigenes Einkommen des Kindes und mindert nicht dessen Unterhaltsanspruch.") die Wortfolge "und mindert nicht dessen Unterhaltsanspruch" als verfassungswidrig aufgehoben (VfSlg 16.562/2002).

Der Umstand, dass – soweit die Anrechnung auf den Geldunterhalt erfolgte – die Familienbeihilfe den Unterhaltsanspruch des Kindes verminderte, stand allerdings in einem Spannungsverhältnis mit §12a Familienlastenausgleichsgesetz 1967, Bundesgesetzblatt 376 aus 1967,, in der Fassung Bundesgesetzblatt 646 aus 1977,, der eine solche Minderung explizit ausschloss. Der Verfassungsgerichtshof hat daher in weiterer Folge auf Antrag des Obersten Gerichtshofes in §12a Familienlastenausgleichsgesetz 1967 ("Die Familienbeihilfe gilt nicht als eigenes Einkommen des Kindes und mindert nicht dessen Unterhaltsanspruch.") die Wortfolge "und mindert nicht dessen Unterhaltsanspruch" als verfassungswidrig aufgehoben (VfSlg 16.562 aus 2002,).

3.4. Im Anschluss an diese Rechtsprechung hat der Oberste Gerichtshof in seiner unterhaltsrechtlichen Judikatur für die bis zum Inkrafttreten der Regelungen zum Familienbonus Plus geltende Rechtslage zur Entlastung des Unterhaltspflichtigen eine konkrete Berechnungsmethode entwickelt. Dieser liegt die mathematische Formel "Unterhaltsanspruch = Prozentunterhalt minus (Prozentunterhalt mal Grenzsteuersatz mal 0,004) plus Unterhaltsabsetzbetrag" zugrunde. Seit der Einführung des Kinderfreibetrages erfolgte die Erweiterung dieser Formel um die Hinzurechnung der Steuerersparnis durch den Kinderfreibetrag (vgl zusammenfassend OGH 11.12.2019, 4 Ob 150/19s). Im Ergebnis wurde damit die Unterhaltspflicht um die steuerliche Belastung des halben Prozentunterhaltes gekürzt, soweit diese nicht durch den Unterhaltsabsetzbetrag und die Steuerersparnis aus dem Kinderfreibetrag abgedeckt war.

3.4. Im Anschluss an diese Rechtsprechung hat der Oberste Gerichtshof in seiner unterhaltsrechtlichen Judikatur für die bis zum Inkrafttreten der Regelungen zum Familienbonus Plus geltende Rechtslage zur Entlastung des Unterhaltspflichtigen eine konkrete Berechnungsmethode entwickelt. Dieser liegt die mathematische Formel "Unterhaltsanspruch = Prozentunterhalt minus (Prozentunterhalt mal Grenzsteuersatz mal 0,004) plus Unterhaltsabsetzbetrag" zugrunde. Seit der Einführung des Kinderfreibetrages erfolgte die Erweiterung dieser Formel um die Hinzurechnung der Steuerersparnis durch den Kinderfreibetrag vergleiche zusammenfassend OGH 11.12.2019, 4 Ob 150/19s). Im Ergebnis wurde damit die Unterhaltspflicht um die steuerliche Belastung des halben Prozentunterhaltes gekürzt, soweit diese nicht durch den Unterhaltsabsetzbetrag und die Steuerersparnis aus dem Kinderfreibetrag abgedeckt war.

4. Mit dem JStG 2018 hat der Gesetzgeber das einkommensteuerliche System der Familienförderung ab 1. Jänner 2019 weiterentwickelt:

4.1. An die Stelle des bis 31. Dezember 2018 gewährten Kinderfreibetrages gemäß §106a EStG 1988 und des Abzugs von Kinderbetreuungskosten gemäß §34 Abs9 EStG 1988 ist für die Berücksichtigung von Kinderlasten mit dem Familienbonus Plus ein neuer Steuerabsetzbetrag zur Berücksichtigung von Unterhaltslasten getreten. Dieser wurde ab 1. Jänner 2019 in §33 Abs3a EStG 1988 mit einem monatlichen Betrag iHv € 125,- pro Kind, für das Familienbeihilfe nach dem FLAG gewährt wird, bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, vorgesehen (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 1.500,-); nach Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, hat sich der monatliche Betrag auf € 41,68 (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 500,-) vermindert. Der Familienbonus Plus ist auf Antrag zu berücksichtigen und kann vom Familienbeihilfenberechtigten oder dessen (Ehe-)Partner in voller Höhe, alternativ je zur Hälfte geltend gemacht werden (vgl §33 Abs3a Z3 lit a EStG 1988).

4.1. An die Stelle des bis 31. Dezember 2018 gewährten Kinderfreibetrages gemäß §106a EStG 1988 und des Abzugs von Kinderbetreuungskosten gemäß §34 Abs9 EStG 1988 ist für die Berücksichtigung von Kinderlasten mit dem Familienbonus Plus ein neuer Steuerabsetzbetrag zur Berücksichtigung von Unterhaltslasten getreten. Dieser wurde ab 1. Jänner 2019 in §33 Abs3a EStG 1988 mit einem monatlichen Betrag iHv € 125,- pro Kind, für das Familienbeihilfe nach dem FLAG gewährt wird, bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, vorgesehen (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 1.500,-); nach Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, hat sich der monatliche Betrag auf € 41,68 (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 500,-) vermindert. Der Familienbonus Plus ist auf Antrag zu berücksichtigen und kann vom Familienbeihilfenberechtigten oder dessen (Ehe-)Partner in voller Höhe, alternativ je zur Hälfte geltend gemacht werden (vergleiche §33 Abs3a Z3 lit a EStG 1988).

Mit BGBl I 10/2022 und BGBl I 93/2022 wurde der monatliche Familienbonus Plus für den Zeitraum ab Jänner 2022 auf € 166,68 (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 2.000,-) bzw nach Vollendung des 18. Lebensjahres auf € 54,18 (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 650,-) und in weiterer Folge mit BGBl I 200/2023 ab Jänner 2024 auf € 58,34 (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 700,-) angehoben. Mit Bundesgesetzblatt Teil eins, 10 aus 2022, und Bundesgesetzblatt Teil eins, 93 aus 2022, wurde der monatliche Familienbonus Plus für den Zeitraum ab Jänner 2022 auf € 166,68 (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 2.000,-) bzw nach Vollendung des 18. Lebensjahres auf € 54,18 (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 650,-) und in weiterer Folge mit Bundesgesetzblatt Teil eins, 200 aus 2023, ab Jänner 2024 auf € 58,34 (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 700,-) angehoben.

4.2. Der Familienbonus Plus steht auch dann zu, wenn für ein Kind Geldunterhalt geleistet wird und der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht (vgl §33 Abs3a Z3 lit b EStG 1988). In diesen Fällen erfolgt die Berücksichtigung auf Antrag beim Familienbeihilfenberechtigten oder beim Unterhaltsabsetzberechtigten in voller Höhe oder alternativ je zur Hälfte. Wird von den Antragstellern insgesamt eine Berücksichtigung über die volle Höhe des Familienbonus Plus hinaus beantragt, ist jeweils die Hälfte zu berücksichtigen. Unverändert belassen hat der Gesetzgeber des JStG 2018 dem Grunde und der Höhe nach den Anspruch auf einen Unterhaltsabsetzbetrag für Steuerpflichtige, die für ein Kind gesetzlichen Unterhalt leisten (vgl §33 Abs4 Z3 EStG 1988). Dieser hat für das erste Kind zum 1. Jänner 2019 € 29,20 betragen und ist mit BGBl I 163/2022 ab Jänner 2023 auf € 31,- und mit BGBl I 153/2023 ab Jänner 2024 auf € 35,- angehoben worden.

4.2. Der Familienbonus Plus steht auch dann zu, wenn für ein Kind Geldunterhalt geleistet wird und der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht (vergleiche §33 Abs3a Z3 lit b EStG 1988). In diesen Fällen erfolgt die Berücksichtigung auf Antrag beim Familienbeihilfenberechtigten oder beim Unterhaltsabsetzberechtigten in voller Höhe oder alternativ je zur Hälfte. Wird von den Antragstellern insgesamt eine Berücksichtigung über die volle Höhe des Familienbonus Plus hinaus beantragt, ist jeweils die Hälfte zu berücksichtigen. Unverändert belassen hat der Gesetzgeber des JStG 2018 dem Grunde und der Höhe nach den Anspruch auf einen Unterhaltsabsetzbetrag für Steuerpflichtige, die für ein Kind gesetzlichen Unterhalt leisten (vergleiche §33 Abs4 Z3 EStG 1988). Dieser hat für das erste Kind zum 1. Jänner 2019 € 29,20 betragen und ist mit Bundesgesetzblatt Teil eins, 163 aus 2022, ab Jänner 2023 auf € 31,- und mit Bundesgesetzblatt Teil eins, 153 aus 2023, ab Jänner 2024 auf € 35,- angehoben worden.

4.3. Neben dem Familienbonus Plus sieht das EStG 1988 zur Berücksichtigung der Kinderlasten im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe weiterhin einen Kinderabsetzbetrag vor, der dem Familienbeihilfenberechtigten zusteht. Der Kinderabsetzbetrag hat in den Jahren 2019 bis 2022 monatlich € 58,40 betragen; er wird auf Grundlage des Teuerungs-Entlastungspaketes III, BGBl I 174/2022, jährlich angepasst und beträgt für das Jahr 2025 € 70,90 pro Kind und Monat (vgl §33 Abs3 Z2 EStG 1988 iVm §4 Familienleistungs-

Valorisierungsverordnung 2025, BGBl II 314/2024).4.3. Neben dem Familienbonus Plus sieht das EStG 1988 zur Berücksichtigung der Kinderlasten im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe weiterhin einen Kinderabsetzbetrag vor, der dem Familienbeihilfenberechtigten zusteht. Der Kinderabsetzbetrag hat in den Jahren 2019 bis 2022 monatlich € 58,40 betragen; er wird auf Grundlage des Teuerungs-Entlastungspaketes römisch drei, Bundesgesetzblatt Teil eins, 174 aus 2022,, jährlich angepasst und beträgt für das Jahr 2025 € 70,90 pro Kind und Monat vergleiche §33 Abs3 Z2 EStG 1988 in Verbindung mit §4 Familienleistungs-Valorisierungsverordnung 2025, Bundesgesetzblatt Teil 2, 314 aus 2024,).

5. Vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes ist nicht zu erkennen, dass der Gesetzgeber mit dem JStG 2018 und der Einführung des Familienbonus Plus eine Rechtslage geschaffen hätte, die eine unzureichende steuerliche Entlastung von Geldunterhaltspflichtigen vorsehen würde:

5.1. Im JStG 2018 hat der Gesetzgeber mit dem Familienbonus Plus eine neue staatliche Geldleistung vorgesehen, mit der bewirkt werden soll, dass Unterhaltspflichtige die Lasten des Unterhaltes für Kinder aus ihren un versteuerten Einkommen leisten können und nicht eine darauf lastende Steuer verdienen müssen. Mit dem Familienbonus Plus soll der Grundsatz der Leistungsfähigkeit berücksichtigt werden, indem dem Umstand Rechnung getragen wird, dass erwerbstätige Steuerpflichtige, die Kinder haben, weniger leistungsfähig sind als Kinderlose mit gleichem Einkommen (vgl RV 190 BlgNR 26. GP, 1).5.1. Im JStG 2018 hat der Gesetzgeber mit dem Familienbonus Plus eine neue staatliche Geldleistung vorgesehen, mit der bewirkt werden soll, dass Unterhaltspflichtige die Lasten des Unterhaltes für Kinder aus ihren un versteuerten Einkommen leisten können und nicht eine darauf lastende Steuer verdienen müssen. Mit dem Familienbonus Plus soll der Grundsatz der Leistungsfähigkeit berücksichtigt werden, indem dem Umstand Rechnung getragen wird, dass erwerbstätige Steuerpflichtige, die Kinder haben, weniger leistungsfähig sind als Kinderlose mit gleichem Einkommen vergleiche Regierungsvorlage 190, BlgNR 26. GP, 1).

Im Fall von Geldunterhaltslasten für Kinder bedingt die Neuregelung folgende Entlastungseffekte:

5.1.1. Für einen Steuerpflichtigen, der Geldunterhalt für ein Kind vor Vollendung des 18. Lebensjahres leistet, beträgt die jährliche Entlastung für das im Beschwerdefall maßgebende Kalenderjahr 2022 – unter der Voraussetzung, dass er den gesamten Familienbonus Plus iHv € 2.000,- geltend machen kann – aus Familienbonus Plus und Unterhaltsabsetzbetrag insgesamt € 2.350,-. Daneben erhält der Familienbeihilfenberechtigte eine Familienbeihilfe iHv € 141,50 monatlich (für ein Kind ab dem 10. bis zum 19. Lebensjahr sohin € 1.698,- im Jahr) und den Kinderabsetzbetrag iHv € 58,40 monatlich, somit € 700,80 jährlich.

Vergleicht man die seit dem JStG 2018 für den Geldunterhaltspflichtigen durch Steuerabsetzbeträge eintretende Entlastungswirkung mit der Höhe der nach der Prozentsatzmethode ermittelten zivilrechtlichen Unterhaltsansprüche, zeigt sich, dass unter Zugrundelegung des Tarifs für das Jahr 2022 in den unteren Tarifstufen die nach den Vorgaben der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes verfassungsrechtlich erforderliche steuerliche Entlastung zum Teil weit übertroffen wird. Des Weiteren ist zu ersehen, dass bis zu einem Grenzsteuersatz in Höhe von 48 % (Jahreseinkommen bis € 90.000,-) die Unterhaltsleistung des Geldunterhaltspflichtigen durch die Steuerwirkung der Steuerabsetzbeträge den Vorgaben der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes entsprechend weitgehend steuerfrei gestellt wird.

Für einen Prozentunterhalt iHv 22 % decken die Steuerabsetzbeträge iHv € 2.350,- bei Anwendung eines Steuersatzes iHv 40 % die Unterhaltslast bis zu einem Jahresnettoeinkommen iHv ca € 53.400,- vollständig ab. Bei einem geringeren Prozentunterhalt tritt eine vollständige Entlastung auch für höhere Einkommen ein (zB bei einem Prozentunterhalt iHv 16 % bis zu einem Jahresnettoeinkommen iHv ca € 73.000,-). Für über diese Beträge hinausgehende Nettoeinkommen ergibt sich bis zu einer Unterhaltslast iHd Unterhaltsstopps (somit bis zu einer jährlichen Unterhaltslast iHv € 17.100,-, die eine Entlastung rechnerisch iHv € 3.420,- erfordert), eine Lücke, die mit steigendem Einkommen bis zu € 1.070,- jährlich anwächst; dies entspricht 6,3 % bezogen auf eine Unterhaltspflicht iHv € 17.100,-. Steht dem Steuerpflichtigen nur der halbe Familienbonus Plus iHv € 1.000,- zu, tritt diese Lücke bei einem Prozentunterhalt iHv 22 % ab einem Nettoeinkommen iHv ca € 30.680,- ein, wächst mit steigendem Einkommen auf höchstens € 2.070,- an und beträgt somit 12,1 % bezogen auf eine Unterhaltslast iHv € 17.100,-.

5.1.2. Für einen Steuerpflichtigen, der Geldunterhalt für ein Kind nach Vollendung des 18. Lebensjahres leistet, beträgt die jährliche Entlastung aus gesamtem Familienbonus Plus und Unterhaltsabsetzbetrag € 1.000,- bzw € 675,- bei Ansatz des halben Familienbonus Plus. Diese Beträge decken bei einem Prozentunterhalt iHv 22 % und einem

Steuersatz iHv 40 % rechnerisch die Entlastung für ein Jahresnettoeinkommen bis zu einem Betrag iHv ca € 22.700,- bzw € 15.300,- (vgl dazu Rz 57 ff). 5.1.2. Für einen Steuerpflichtigen, der Geldunterhalt für ein Kind nach Vollendung des 18. Lebensjahres leistet, beträgt die jährliche Entlastung aus gesamtem Familienbonus Plus und Unterhaltsabsetzbetrag € 1.000,- bzw € 675,- bei Ansatz des halben Familienbonus Plus. Diese Beträge decken bei einem Prozentunterhalt iHv 22 % und einem Steuersatz iHv 40 % rechnerisch die Entlastung für ein Jahresnettoeinkommen bis zu einem Betrag iHv ca € 22.700,- bzw € 15.300,- vergleiche dazu Rz 57 ff).

5.2. Nach §34 Abs7 Z2 EStG 1988 sind Leistungen des gesetzlichen Unterhaltes für ein Kind bei Vorliegen der Voraussetzungen des §33 Abs4 Z3 EStG 1988 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten. Nach dieser Regelung sind somit Unterhaltsaufwendungen wegen des Anspruchs auf den Unterhaltsabsetzbetrag und – da die Gewährung an den Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag geknüpft ist (§33 Abs3a Z3 EStG 1988) – auf den Familienbonus Plus vom Abzug als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen.

Nach der Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes wird durch den Unterhaltsabsetzbetrag und den Familienbonus Plus die verfassungsrechtlich gebotene steuerliche Entlastung in pauschaler Weise unmittelbar herbeigeführt, sodass seit Einführung des Familienbonus Plus kein Anlass mehr bestehe, die Unterhaltsleistung durch Anrechnung von Transferleistungen zu kürzen (OGH 11.12.2019, 4 Ob 150/19s). Dies gilt nach Auffassung des Obersten Gerichtshofes auch für den Geldunterhalt, der an volljährige Kinder zu leisten ist (OGH 25.6.2020, 9 Ob 59/19w).

Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers ist aus dieser Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes nicht abzuleiten, dass es nach dem Gleichheitsgrundsatz geboten wäre, Unterhaltsaufwendungen, die die Entlastungswirkung der Steuerabsetzbeträge übersteigen, als außergewöhnliche Belastungen in Abzug zu bringen, und dass das aus §34 Abs7 Z2 EStG 1988 resultierende Abzugsverbot wegen des Entfalls einer Anrechnung von Transferleistungen sohin verfassungswidrig wäre.

5.2.1. Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes ist davon auszugehen, dass es angesichts der unterschiedlichen Leistungsfähigkeit von Unterhaltspflichtigen und nicht unterhaltspflichtigen Personen sachlich nicht zu rechtfertigen ist, dass Unterhaltsleistungen steuerlich nicht in einer der durch die Unterhaltslast geminderten Leistungsfähigkeit entsprechenden Weise angemessen berücksichtigt werden. Dabei soll zumindest die Hälfte der Einkommensteile, die zur Bestreitung des Unterhaltes der Kinder erforderlich sind, steuerfrei bleiben (VfSlg 14.992/1997). In diesem Zusammenhang hat der Gerichtshof auch ausgesprochen, dass kein Einwand dagegen besteht, dass bei höheren Einkommen die zu leistenden Unterhaltszahlungen nicht zur Gänze, sondern nur bis zu einem bestimmten Höchstbetrag steuerlich berücksichtigt werden. Mehrfach hat der Gerichtshof ausgesprochen, dass der Gesetzgeber, bei Bemessung der Steuer von Durchschnittswerten ausgehen kann. Auch hat der Verfassungsgerichtshof im Zusammenhang mit der Berücksichtigung der Unterhaltslasten von Geldunterhaltspflichtigen darauf hingewiesen, dass der Gesetzgeber eine Anrechnung pauschalierend vorsehen kann (VfSlg 16.226/2001). 5.2.1. Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes ist davon auszugehen, dass es angesichts der unterschiedlichen Leistungsfähigkeit von Unterhaltspflichtigen und nicht unterhaltspflichtigen Personen sachlich nicht zu rechtfertigen ist, dass Unterhaltsleistungen steuerlich nicht in einer der durch die Unterhaltslast geminderten Leistungsfähigkeit entsprechenden Weise angemessen berücksichtigt werden. Dabei soll zumindest die Hälfte der Einkommensteile, die zur Bestreitung des Unterhaltes der Kinder erforderlich sind, steuerfrei bleiben (VfSlg 14.992 aus 1997,). In diesem Zusammenhang hat der Gerichtshof auch ausgesprochen, dass kein Einwand dagegen besteht, dass bei höheren Einkommen die zu leistenden Unterhaltszahlungen nicht zur Gänze, sondern nur bis zu einem bestimmten Höchstbetrag steuerlich berücksichtigt werden. Mehrfach hat der Gerichtshof ausgesprochen, dass der Gesetzgeber, bei Bemessung der Steuer von Durchschnittswerten ausgehen kann. Auch hat der Verfassungsgerichtshof im Zusammenhang mit der Berücksichtigung der Unterhaltslasten von Geldunterhaltspflichtigen darauf hingewiesen, dass der Gesetzgeber eine Anrechnung pauschalierend vorsehen kann (VfSlg 16.226 aus 2001,).

5.2.2. Bis zur Einführung des Familienbonus Plus ist das verfassungskonforme Ergebnis einer hinreichenden Berücksichtigung von Unterhaltslasten unter Ausschluss des Abzugs einer außergewöhnlichen Belastung von den Zivilgerichten – der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes folgend – herbeigeführt worden, indem der Geldunterhaltspflichtige einerseits direkt durch den Unterhaltsabsetzbetrag und andererseits durch die – auf Grund der nur geringen Entlastungswirkung der steuerlichen Maßnahmen notwendige – Kürzung seiner Unterhaltspflicht insgesamt jene Entlastung erfahren hat, die erforderlich ist, um die Steuer Mehrbelastung auszugleichen, die durch die

Nichtabzugsfähigkeit der Hälfte des Unterhaltes entsteht (vgl Rz 27). 5.2.2. Bis zur Einführung des Familienbonus Plus ist das verfassungskonforme Ergebnis einer hinreichenden Berücksichtigung von Unterhaltslasten unter Ausschluss des Abzugs einer außergewöhnlichen Belastung von den Zivilgerichten – der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes folgend – herbeigeführt worden, indem der Geldunterhaltspflichtige einerseits direkt durch den Unterhaltsabsetzbetrag und andererseits durch die – auf Grund der nur geringen Entlastungswirkung der steuerlichen Maßnahmen notwendige – Kürzung seiner Unterhaltungspflicht insgesamt jene Entlastung erfahren hat, die erforderlich ist, um die Steuermehrbelastung auszugleichen, die durch die Nichtabzugsfähigkeit der Hälfte des Unterhaltes entsteht (vergleiche Rz 27).

Vor dem Hintergrund der mit dem JStG 2018 geschaffenen Rechtslage (siehe oben Rz 30 ff) geht der Verfassungsgerichtshof in Fortführung seiner Rechtsprechung zur verfassungsrechtlich gebotenen Entlastung des Geldunterhaltspflichtigen (VfSlg 16.226/2001) weiterhin davon aus, dass in Anbetracht der zur Berücksichtigung dieser Lasten vorgesehenen direkten und indirekten Leistungen (vgl dazu oben Rz 37 ff) ein Abzug von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung nach dem Gleichheitsgrundsatz nicht geboten ist, sondern dieser Ausgleich – auch für die aktuell geltende Rechtslage – einerseits durch Steuerabsetzbeträge und andererseits durch Anrechnung von Transferleistungen herbeigeführt werden kann. Vor dem Hintergrund der mit dem JStG 2018 geschaffenen Rechtslage (siehe oben Rz 30 ff) geht der Verfassungsgerichtshof in Fortführung seiner Rechtsprechung zur verfassungsrechtlich gebotenen Entlastung des Geldunterhaltspflichtigen (VfSlg 16.226 aus 2001,) weiterhin davon aus, dass in Anbetracht der zur Berücksichtigung dieser Lasten vorgesehenen direkten und indirekten Leistungen (vergleiche dazu oben Rz 37 ff) ein Abzug von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung nach dem Gleichheitsgrundsatz nicht geboten ist, sondern dieser Ausgleich – auch für die aktuell geltende Rechtslage – einerseits durch Steuerabsetzbeträge und andererseits durch Anrechnung von Transferleistungen herbeigeführt werden kann.

5.2.2.1. Aus der durch den Familienbonus Plus bewirkten substantiellen Abdeckung von Unterhaltslasten resultiert zum einen, dass in einer erheblichen Zahl von Fällen die gebotene Entlastung des halben Unterhaltes bereits durch den Familienbonus Plus und den Unterhaltsabsetzbetrag bewirkt wird und insoweit eine faktische Entkoppelung von Unterhalts- und Steuerrecht eintritt (vgl oben Rz 39; vgl ferner OGH 25.6.2020, 9 Ob 59/19w). Wie die Ausführungen unter Pkt. 5.1. zeigen, bedingt die Einführung des Familienbonus Plus, dass bei vollem Ansatz des Familienbonus Plus bei einem Prozentunterhalt iHv 22 % für ein Jahresnettoeinkommen bis ca € 53.400,- die Unterhaltslast für Kinder bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres derart steuerlich entlastet wird, dass eine Anrechnung von Transferleistungen nicht (mehr) erforderlich ist. In diesen Fällen stellt sich somit die Frage nach einer Kürzung der Geldunterhaltungspflicht nicht (mehr). Hinzu kommt, dass nach dem von der Rechtsprechung entwickelten "betreuungsrechtlichen Unterhaltsmodell" kein Anspruch des Kindes auf Geldunterhalt besteht, wenn die Betreuungsleistungen der Eltern sowie ihre sonstigen Naturalleistungen annähernd gleichwertig sind und ihr maßgebliches Einkommen in etwa gleich hoch ist (vgl dazu näher zB OGH 18.5.2022, 1 Ob 89/22b mwN). 5.2.2.1. Aus der durch den Familienbonus Plus bewirkten substantiellen Abdeckung von Unterhaltslasten resultiert zum einen, dass in einer erheblichen Zahl von Fällen die gebotene Entlastung des halben Unterhaltes bereits durch den Familienbonus Plus und den Unterhaltsabsetzbetrag bewirkt wird und insoweit eine faktische Entkoppelung von Unterhalts- und Steuerrecht eintritt (vergleiche oben Rz 39; vergleiche ferner OGH 25.6.2020, 9 Ob 59/19w). Wie die Ausführungen unter Pkt. 5.1. zeigen, bedingt die Einführung des Familienbonus Plus, dass bei vollem Ansatz des Familienbonus Plus bei einem Prozentunterhalt iHv 22 % für ein Jahresnettoeinkommen bis ca € 53.400,- die Unterhaltslast für Kinder bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres derart steuerlich entlastet wird, dass eine Anrechnung von Transferleistungen nicht (mehr) erforderlich ist. In diesen Fällen stellt sich somit die Frage nach einer Kürzung der Geldunterhaltungspflicht nicht (mehr). Hinzu kommt, dass nach dem von der Rechtsprechung entwickelten "betreuungsrechtlichen Unterhaltsmodell" kein Anspruch des Kindes auf Geldunterhalt besteht, wenn die Betreuungsleistungen der Eltern sowie ihre sonstigen Naturalleistungen annähernd gleichwertig sind und ihr maßgebliches Einkommen in etwa gleich hoch ist (vergleiche dazu näher zB OGH 18.5.2022, 1 Ob 89/22b mwN).

Für die verbleibenden Fälle einer rechnerischen Unterdeckung ist zu berücksichtigen, dass durch die bestehenden Steuerabsetzbeträge – anders als nach der in VfSlg 16.226/2001 zu beurteilenden Rechtslage – nicht bloß ein geringer Teil der Hälfte der Unterhaltslast abgedeckt wird. Vor diesem Hintergrund ist für die Frage der Anrechnung von Transferleistungen die Funktion und der Effekt des Familienbonus Plus mit dem Zweck der Transferleistungen, den Unterhalt des Kindes abzudecken, in Beziehung zu setzen (vgl oben Rz 27). Für die verbleibenden Fälle einer

rechnerischen Unterdeckung ist zu berücksichtigen, dass durch die bestehenden Steuerabsetzbeträge – anders als nach der in VfSlg 16.226 aus 2001, zu beurteilenden Rechtslage – nicht bloß ein geringer Teil der Hälfte der Unterhaltslast abgedeckt wird. Vor diesem Hintergrund ist für die Frage der Anrechnung von Transferleistungen die Funktion und der Effekt des Familienbonus Plus mit dem Zweck der Transferleistungen, den Unterhalt des Kindes abzudecken, in Beziehung zu setzen (vergleiche oben Rz 27).

Hierbei zeigt sich, dass für höhere Einkommen zwar eine mit steigendem Einkommen und zunehmendem Prozentunterhalt ansteigende "Unterdeckung" entsteht (vgl. oben Rz 40). Diese Unterdeckung tritt allerdings – anders als für die bis 2018 geltende Rechtslage – nicht für die Mehrzahl der Fälle ein und bedingt in den betroffenen Fällen auch nicht eine bloß geringfügige Entlastung (vgl. VfSlg 14.992/1997). Die Regelung entfaltet vielmehr die Wirkung eines mit steigendem Einkommen ansteigenden pauschalen Selbstbehaltes. Hierbei zeigt sich, dass für höhere Einkommen zwar eine mit steigendem Einkommen und zunehmendem Prozentunterhalt ansteigende "Unterdeckung" entsteht (vergleiche oben Rz 40). Diese Unterdeckung tritt allerdings – anders als für die bis 2018 geltende Rechtslage – nicht für die Mehrzahl der Fälle ein und bedingt in den betroffenen Fällen auch nicht eine bloß geringfügige Entlastung (vergleiche VfSlg 14.992 aus 1997,). Die Regelung entfaltet vielmehr die Wirkung eines mit steigendem Einkommen ansteigenden pauschalen Selbstbehaltes.

Dies entspricht im Grunde in pauschalierender Weise den für außergewöhnliche Belastungen vorgesehenen Systemgrundsätzen, die mit steigendem Einkommen eine ansteigende zumutbare Mehrbelastung vorsehen (vgl. § 34 Abs 4 EStG 1988). Dem Gesetzgeber kann hierbei gleichheitsrechtlich nicht entgegengetreten werden, wenn er angesichts der gesellschaftlichen Bedeutung von Kindern für eine solche pauschale "zumutbare Mehrbelastung" nicht auf die Staffelung des § 34 Abs 4 EStG 1988 für außergewöhnliche Belastungen abstellt, sondern eine solche ansteigend erst ab einer Grenzsteuerbelastung von 48 % vorsieht. Dies entspricht im Grunde in pauschalierender Weise den für außergewöhnliche Belastungen vorgesehenen Systemgrundsätzen, die mit steigendem Einkommen eine ansteigende zumutbare Mehrbelastung vorsehen (vergleiche § 34 Abs 4 EStG 1988). Dem Gesetzgeber kann hierbei gleichheitsrechtlich nicht entgegengetreten werden, wenn er angesichts der gesellschaftlichen Bedeutung von Kindern für eine solche pauschale "zumutbare Mehrbelastung" nicht auf die Staffelung des § 34 Abs 4 EStG 1988 für außergewöhnliche Belastungen abstellt, sondern eine solche ansteigend erst ab einer Grenzsteuerbelastung von 48 % vorsieht.

5.2.2.2. Vor dem Hintergrund der zur steuerlichen Berücksichtigung von gesetzlichen Unterhaltslasten ergangenen Rechtsprechung (vgl. Rz 22-29, 45) vermag der Verfassungsgerichtshof somit aber in Ansehung der durch den Familienbonus Plus bei voller Geltendmachung eintretenden Entlastung nicht zu erkennen, dass der Gleichheitsgrundsatz gebieten würde, die erst bei hohen Einkommen eintretende Lücke an nicht durch Steuerabsetzbeträge ausgeglichenen Unterhaltslasten für Kinder bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres durch weitere steuerliche Abzüge – sei es in Form von Steuerabsetzbeträgen oder Abzügen von der Bemessungsgrundlage – zu ergänzen. Bei der gegebenen Höhe des Familienbonus Plus bewirkt dieser vielmehr unter Berücksichtigung einer zumutbaren Mehrbelastung für höhere Einkommen in einer pauschalen Weise eine vollständige Abgeltung der steuerlichen Belastung. Die dem Familienbeihilfenberechtigten für den Unterhalt des Kindes gewährten Transferleistungen vermögen daher in diesen Fällen auch nicht verfassungsrechtlich eine Kürzung der Geldunterhaltungspflicht zu bewirken. 5.2.2.2. Vor dem Hintergrund der zur steuerlichen Berücksichtigung von gesetzlichen Unterhaltslasten ergangenen Rechtsprechung (vergleiche Rz 22-29, 45) vermag der Verfassungsgerichtshof somit aber in Ansehung der durch den Familienbonus Plus bei voller Geltendmachung eintretenden Entlastung nicht zu erkennen, dass der Gleichheitsgrundsatz gebieten würde, die erst bei hohen Einkommen eintretende Lücke an nicht durch Steuerabsetzbeträge ausgeglichenen Unterhaltslasten für Kinder bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres durch weitere steuerliche Abzüge – sei es in Form von Steuerabsetzbeträgen oder Abzügen von der Bemessungsgrundlage – zu ergänzen. Bei der gegebenen Höhe des Familienbonus Plus bewirkt dieser vielmehr unter Berücksichtigung einer zumutbaren Mehrbelastung für höhere Einkommen in einer pauschalen Weise eine vollständige Abgeltung der steuerlichen Belastung. Die dem Familienbeihilfenberechtigten für den Unterhalt des Kindes gewährten Transferleistungen vermögen daher in diesen Fällen auch nicht verfassungsrechtlich eine Kürzung der Geldunterhaltungspflicht zu bewirken.

5.2.2.3. Hat der Geldunterhaltungspflichtige (lediglich) Anspruch auf den halben Familienbonus Plus (vgl. § 33 Abs 3a Z 3 EStG 1988), tritt eine Entlastungslücke bereits bei mittleren Einkommen ein (so etwa in den Fällen eines

Prozentunterhaltes iHv 22 % bereits ab einem Jahresnettoeinkommen iHv etwa € 30.680,-; siehe oben Rz 40). Im Vergleich zu einer vollen Geltendmachung des Familienbonus Plus führt die Reduktion der steuerlichen Entlastung iHv € 1.000,- bei Anwendung eines Steuersatzes iHv 40 % dazu, dass ab einem bestimmten durchschnittlichen Einkommen für Unterhaltsleistungen bis zu jährlich € 5.000,- keine steuerliche Entlastung eintreten kann. Unter Beachtung des Erkenntnisses VfSlg 16.226/2001 ist nicht zu erkennen, dass der Gesetzgeber in solchen Fällen verpflichtet wäre, zum Ausgleich der durch Ansatz lediglich der Hälfte des Familienbonus Plus eintretenden Belastung einen Abzug von der Bemessungsgrundlage vorzusehen: 5.2.2.3. Hat der Geldunterhaltspflichtige (lediglich) Anspruch auf den halben Familienbonus Plus (vergleiche § 33 Abs 3a Z 3 EStG 1988), tritt eine Entlastungslücke bereits bei mittleren Einkommen ein (so etwa in den Fällen eines Prozentunterhaltes iHv 22 % bereits ab einem Jahresnettoeinkommen iHv etwa € 30.680,-; siehe oben Rz 40). Im Vergleich zu einer vollen Geltendmachung des Familienbonus Plus führt die Reduktion der steuerlichen Entlastung iHv € 1.000,- bei Anwendung eines Steuersatzes iHv 40 % dazu, dass ab einem bestimmten durchschnittlichen Einkommen für Unterhaltsleistungen bis zu jährlich € 5.000,- keine steuerliche Entlastung eintreten kann. Unter Beachtung des Erkenntnisses VfSlg 16.226 aus 2001, ist nicht zu erkennen, dass der Gesetzgeber in solchen Fällen verpflichtet wäre, zum Ausgleich der durch Ansatz lediglich der Hälfte des Familienbonus Plus eintretenden Belastung einen Abzug von der Bemessungsgrundlage vorzusehen:

Für die verfassungsrechtliche Beurteilung kommt es zunächst darauf an, dass das Gesetz in § 33 Abs 3a Z 3 lit a EStG 1988 dem Geldunterhaltspflichtigen eine entsprechende Möglichkeit zur Inanspruchnahme des vollen Absetzbetrages zur Herbeiführung seiner steuerlichen Entlastung einräumt. In diesem Zusammenhang ist weiter von Bedeutung, dass der Gesetzgeber bei gemeinsamer wie auch bei getrennter Haushaltsführung ein durch Antragstellung auszuübendes Wahlrecht je Kind vorsieht, wonach der Familienbonus Plus von einem der beiden Anspruchsberechtigten in voller Höhe oder von beiden jeweils zur Hälfte beansprucht werden kann. Damit soll im Wesentlichen eine steueroptimale Ausschöpfung des Steuerabsetzbetrages ermöglicht werden, zumal der Familienbonus Plus als erster Absetzbetrag nur bis zur Höhe der Steuerschuld in Abzug gebracht werden kann und zu keiner Auszahlung von Negativsteuer führt (vgl § 33 Abs 2 EStG 1988). Für die verfassungsrechtliche Beurteilung kommt es zunächst darauf an, dass das Gesetz in § 33 Abs 3a Z 3 lit a EStG 1988 dem Geldunterhaltspflichtigen eine entsprechende Möglichkeit zur Inanspruchnahme des vollen Absetzbetrages zur Herbeiführung seiner steuerlichen Entlastung einräumt. In diesem Zusammenhang ist weiter von Bedeutung, dass der Gesetzgeber bei gemeinsamer wie auch bei getrennter Haushaltsführung ein durch Antragstellung auszuübendes Wahlrecht je Kind vorsieht, wonach der Familienbonus Plus von einem der beiden Anspruchsberechtigten in voller Höhe oder von beiden jeweils zur Hälfte beansprucht werden kann. Damit soll im Wesentlichen eine steueroptimale Ausschöpfung des Steuerabsetzbetrages ermöglicht werden, zumal der Familienbonus Plus als erster Absetzbetrag nur bis zur Höhe der Steuerschuld in Abzug gebracht werden kann und zu keiner Auszahlung von Negativsteuer führt (vergleiche § 33 Abs 2 EStG 1988).

Damit sind aber die Regelungen zur Aufteilung des Familienbonus Plus von der Zielsetzung getragen, im System der Individualbesteuerung einen sachgerechten haushaltsbezogenen Ausgleich zu schaffen, um eine Inanspruchnahme des Familienbonus Plus im höchstmöglichen Ausmaß zu gewährleisten. Die Regelung stellt es den Unterhaltsverpflichteten dabei anheim, eine Zuordnung auch unabhängig von Tarifüberlegungen zu treffen. Die Regelung erlaubt somit auch, unterhaltsrechtliche Erwägungen einzubeziehen. Vor diesem Hintergrund bestehender Wahlmöglichkeiten trifft somit aber den Gesetzgeber keine verfassungsrechtliche Verpflichtung, für eine durch Aufteilung eintretende steuerliche Belastung von Unterhaltsbeträgen Abzüge von der Bemessungsgrundlage vorzusehen, selbst wenn die Aufteilung des Familienbonus Plus bei getrennter Haushaltsführung den Regelfall darstellen sollte.

Es ist in solchen Fällen aber von den Zivilgerichten zu prüfen, ob es verfassungsrechtlich geboten ist, die im Vergleich zu einer Geltendmachung des vollen Familienbonus Plus eintretende steuerliche Belastung in Höhe bis zu jährlich € 1.000,- im Rahmen der Bemessung des Geldunterhaltes zu berücksichtigen. Zwar kann in Fällen einer Aufteilung des Familienbonus Plus eine Entlastungsfunktion der Transferleistungen verneint werden, wenn die Aufteilung Ergebnis unterhaltsrechtlicher Erwägungen der Anspruchsberechtigten ist. Besteht jedoch kein Einvernehmen der Anspruchsberechtigten hinsichtlich der Aufteilung, kann auf Grund der hierdurch eintretenden Steuerlast nicht ausgeschlossen werden, dass die Transferleistung ihre Funktion dergestalt ändert, dass sie auf die Geldunterhaltspflicht anzurechnen ist (vgl oben Rz 27). Es ist in solchen Fällen aber von den Zivilgerichten zu prüfen, ob es verfassungsrechtlich geboten ist, die im Vergleich zu einer Geltendmachung des vollen Familienbonus Plus

eintretende steuerliche Belastung in Höhe bis zu jährlich € 1.000,- im Rahmen der Bemessung des Geldunterhaltes zu berücksichtigen. Zwar kann in Fällen einer Aufteilung des Familienbonus Plus eine Entlastungsfunktion der Transferleistungen verneint werden, wenn die Aufteilung Ergebnis unterhaltsrechtlicher Erwägungen der Anspruchsberechtigten ist. Besteht jedoch kein Einvernehmen der Anspruchsberechtigten hinsichtlich der Aufteilung, kann auf Grund der hiedurch eintretenden Steuerlast nicht ausgeschlossen werden, dass die Transferleistung ihre Funktion dergestalt ändert, dass sie auf die Geldunterhaltungspflicht anzurechnen ist (vergleiche oben Rz 27).

6. Schließlich vermag der Verfassungsgerichtshof auch nicht die Auffassung des Beschwerdeführers zu teilen, dass die Höhe des Familienbonus Plus für unterhaltsberechtigte Kinder, die das 18. Lebensjahr vollendet haben, unsachlich wäre:

6.1. Der Gesetzgeber hat in §33 Abs3a Z1 litb EStG 1988 geregelt, dass der Familienbonus Plus "nach Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 41,68 Euro" beträgt. Mit BGBl I 10/2022 und BGBl I 93/2022 wurde dieser mit dem JStG 2018 vorgesehene monatliche Betrag ab Jänner 2022 auf € 54,18 (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 650,-) und in weiterer Folge mit BGBl I 200/2023 ab Jänner 2024 auf € 58,34 (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 700,-) angehoben. 6.1. Der Gesetzgeber hat in §33 Abs3a Z1 litb EStG 1988 geregelt, dass der Familienbonus Plus "nach Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 41,68 Euro" beträgt. Mit Bundesgesetzblatt Teil eins, 10 aus 2022, und Bundesgesetzblatt Teil eins, 93 aus 2022, wurde dieser mit dem JStG 2018 vorgesehene monatliche Betrag ab Jänner 2022 auf € 54,18 (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 650,-) und in weiterer Folge mit Bundesgesetzblatt Teil eins, 200 aus 2023, ab Jänner 2024 auf € 58,34 (entspricht einem Jahresbetrag iHv € 700,-) angehoben.

Nach den Erläuterungen zum JStG 2018 sei davon auszugehen, dass Familien in der Regel mit den Kosten für die erste Ausbildung ihrer Kinder konfrontiert sind. Daher soll eine substantielle Steuerentlastung für Kinder bis 18 Jahre erfolgen. Um darüber hinaus auch noch jene Eltern zu entlasten, die ihren Kindern eine weiterführende Ausbildung ermöglichen, soll der Familienbonus Plus in Höhe von jährlich € 500,- für Kinder ab 19 Jahren zustehen (RV 190 BlgNR 26. GP, 1). Nach den Erläuterungen zum JStG 2018 sei davon auszugehen, dass Familien in der Regel mit den Kosten für die erste Ausbildung ihrer Kinder konfrontiert sind. Daher soll eine substantielle Steuerentlastung für Kinder bis 18 Jahre erfolgen. Um darüber hinaus auch noch jene Eltern zu entlasten, die ihren Kindern eine weiterführende Ausbildung ermöglichen, soll der Familienbonus Plus in Höhe von jährlich € 500,- für Kinder ab 19 Jahren zustehen (Regierungsvorlage 190, BlgNR 26. GP, 1).

6.2. Der Verfassungsgerichtshof geht davon aus, dass der Gesetzgeber mit den Regelungen zum Familienbonus Plus für ein Kind, das das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet hat, eine mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben zur steuerlichen Entlastung des Unterhaltes im Einklang stehende Rechtslage geschaffen hat (vgl Rz 52). Es stellt sich daher im gegebenen Zusammenhang nur die Frage, ob der Gesetzgeber durch die mit Vollendung des 18. Lebensjahres vorgesehene Reduktion des Familienbonus Plus den Gleichheitsgrundsatz verletzt hat. 6.2. Der Verfassungsgerichtshof geht davon aus, dass der Gesetzgeber mit den Regelungen zum Familienbonus Plus für ein Kind, das das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet hat, eine mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben zur steuerlichen Entlastung des Unterhaltes im Einklang stehende Rechtslage geschaffen hat (vergleiche Rz 52). Es stellt sich daher im gegebenen Zusammenhang nur die Frage, ob der Gesetzgeber durch die mit Vollendung des 18. Lebensjahres vorgesehene Reduktion des Familienbonus Plus den Gleichheitsgrundsatz verletzt hat.

6.2.1. Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes gebietet der Gleichheitsgrundsatz, dass die Unterhaltslast von unterhaltspflichtigen Personen im Vergleich zu nicht unterhaltspflichtigen Personen in angemessener Weise berücksichtigt wird (vgl oben Rz 45). In Anbetracht der insgesamt unterhaltspflichtigen Personen gewährten staatlichen Leistungen für Unterhaltslasten wird der Gesetzgeber diesen Anforderungen gerecht. Während nach der Rechtslage für das Jahr 2022 für ein Kind bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres die staatlichen Leistungen jährlich insgesamt € 4.398,80 (nämlich Familienbonus Plus iHv € 2.000,-, Kinderabsetzbetrag iHv € 700,80 und Familienbeihilfe iHv € 1.698,-) betragen, tritt ab dem 19. Lebensjahr eine Verminderung auf € 3.332,- ein, wobei der Absenkung des Familienbonus Plus von jährlich € 2.000,- auf € 650,- eine Erhöhung der Familienbeihilfe ab dem 19. Lebensjahr von monatlich € 141,50 auf € 165,10 gegenübersteht. Eine jährliche Leistung von insgesamt € 3.332,- deckt insgesamt betrachtet die Unterhaltslast nach den Vorgaben der Rechtsprechung bis zu einem Jahresnettoeinkommen von ca € 75.700,- vollständig ab. Für höhere Einkommen entsteht eine Lücke, die gemessen an einer Entlastung für eine Unterhaltslast in Höhe des Unterhaltsstopps (€ 3.900,- für eine Unterhaltslast iHv € 19.500,-)

auf € 568,- anwächst. 6.2.1. Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes gebietet der Gleichheitsgrundsatz, dass die Unterhaltslast von unterhaltspflichtigen Personen im Vergleich zu nicht unterhaltspflichtigen Personen in angemessener Weise berücksichtigt wird (vergleiche oben Rz 45). In Anbetracht der insgesamt unterhaltspflichtigen Personen gewährten staatlichen Leistungen für Unterhaltslasten wird der Gesetzgeber diesen Anforderungen gerecht. Während nach der Rechtslage für das Jahr 2022 für ein Kind bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres die staatlichen Leistungen jährlich insgesamt € 4.398,80 (nämlich Familienbonus Plus iHv € 2.000,-, Kinderabsetzbetrag iHv € 700,80 und Familienbeihilfe iHv € 1.698,-) betragen, tritt ab dem 19. Lebensjahr eine Verminderung auf € 3.332,- ein, wobei der Absenkung des Familienbonus Plus von jährlich € 2.000,- auf € 650,- eine Erhöhung der Familienbeihilfe ab dem 19. Lebensjahr von monatlich € 141,50 auf € 165,10 gegenübersteht. Eine jährliche Leistung von insgesamt € 3.332,- deckt insgesamt betrachtet die Unterhaltslast nach den Vorgaben der Rechtsprechung bis zu einem Jahresnettoeinkommen von ca € 75.700,- vollständig ab. Für höhere Einkommen entsteht eine Lücke, die gemessen an einer Entlastung für eine Unterhaltslast in Höhe des Unterhaltsstopps (€ 3.900,- für eine Unterhaltslast iHv € 19.500,-) auf € 568,- anwächst.

6.2.2. Es bestehen im gegebenen Zusammenhang keine Bedenken gegen die Differenzierung zwischen Kindern bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres und ab dem 19. Lebensjahr:

Ausgehend von einer hinreichenden Abdeckung der Unterhaltslasten (vgl oben Rz 61) verbietet der Gleichheitsgrundsatz dem Gesetzgeber nicht, bei der Berücksichtigung von Unterhaltslasten nach sachgerechten Merkmalen zu differenzieren. Folgt man der in den Gesetzesmaterialien gegebenen Begründung, bringt der Gesetzgeber mit der Absenkung des Familienbonus Plus in Anbetracht einer typischerweise bis zum 18. Lebensjahr erlangten Ausbildung eine geringere Verantwortung der Allgemeinheit zur Finanzierung einer steuerlichen Entlastung der Unterhaltspflicht zum Ausdruck (vgl RV 190 BlgNR 26. GP, 1; VfSlg 12.940/1991). Dem kann vor dem Hintergrund einer – mit Vollendung des 18. Lebensjahres typisierend als gegeben anzunehmenden – potentiellen Selbsterhaltungsfähigkeit der Unterhaltsberechtigten aus verfassungsrechtlicher Sicht nicht entgegengetreten werden. Ausgehend von einer hinreichenden Abdeckung der Unterhaltslasten (vergleiche oben Rz 61) verbietet der Gleichheitsgrundsatz dem Gesetzgeber nicht, bei der Berücksichtigung von Unterhaltslasten nach sachgerechten Merkmalen zu differenzieren. Folgt man der in den Gesetzesmaterialien gegebenen Begründung, bringt der Gesetzgeber mit der Absenkung des Familienbonus Plus in Anbetracht einer typischerweise bis zum 18. Lebensjahr erlangten Ausbildung eine geringere Verantwortung der Allgemeinheit zur Finanzierung einer steuerlichen Entlastung der Unterhaltspflicht zum Ausdruck (vergleiche Regierungsvorlage 190, BlgNR 26. GP, 1; VfSlg 12.940 aus 1991.). Dem kann vor dem Hintergrund einer – mit Vollendung des 18. Lebensjahres typisierend als gegeben anzunehmenden – potentiellen Selbsterhaltungsfähigkeit der Unterhaltsberechtigten aus verfassungsrechtlicher Sicht nicht entgegengetreten werden.

6.2.3. Es ist somit aber nicht zu erkennen, dass der Gleichheitsgrundsatz für Kinder nach Vollendung des 18. Lebensjahres gebieten würde, für Unterhaltsaufwendungen, die die steuerliche Entlastungswirkung des Unterhaltsabsetzbetrages und des Familienbonus Plus übersteigen, einen Abzug von der Bemessungsgrundlage (oder alternativ höhere Absetzbeträge) vorzusehen (vgl VfSlg 16.226/2001; vgl auch Rz 52 und 55). 6.2.3. Es ist somit aber nicht zu erkennen, dass der Gleichheitsgrundsatz für Kinder nach Vollendung des 18. Lebensjahres gebieten würde, für Unterhaltsaufwendungen, die die steuerliche Entlastungswirkung des Unterhaltsabsetzbetrages und des Familienbonus Plus übersteigen, einen Abzug von der Bemessungsgrundlage (oder alternativ höhere Absetzbeträge) vorzusehen (vergleiche VfSlg 16.226 aus 2001.; vergleiche auch Rz 52 und 55).

6.2.4. Es ist auch nicht zu ersehen, dass in solchen Fällen ein verfassungsrechtliches Gebot bestünde, die Transferleistungen in jedem Fall auf den Geldunterhalt anzurechnen: Bringt der Gesetzgeber mit der Absenkung des Familienbonus Plus von jährlich € 2.000,- auf € 650,- im Rahmen seines rechtspolitischen Gestaltungsspielraumes eine geringere Verantwortung der Allgemeinheit zur Finanzierung der Unterhaltslast zum Ausdruck (vgl Rz 63), kann typisierend davon ausgegangen werden, dass der Transferleistung keine Entlastungsfunktion für die durch die Absenkung des Familienbonus Plus auftretende Lücke zukommt. Die Rechtslage steht im Übrigen einer Anrechnung von Transferleistungen auf den Geldunterhalt aus Billigkeitserwägungen im Einzelfall nicht entgegen. 6.2.4. Es ist auch nicht zu ersehen, dass in solchen Fällen ein verfassungsrechtliches Gebot bestünde, die Transferleistungen in jedem Fall auf den Geldunterhalt anzurechnen: Bringt der Gesetzgeber mit der Absenkung des Familienbonus Plus von jährlich € 2.000,- auf € 650,- im Rahmen seines rechtspolitischen Gestaltungsspielraumes eine geringere

Verantwortung der Allgemeinheit zur Finanzierung der Unterhaltslast zum Ausdruck vergleiche Rz 63), kann typisierend davon ausgegangen werden, dass der Transferleistung keine Entlastungsfunktion für die durch die Absenkung des Familienbonus Plus auftretende Lücke zukommt. Die Rechtslage steht im Übrigen einer Anrechnung von Transferleistungen auf den Geldunterhalt aus Billigkeitserwägungen im Einzelfall nicht entgegen.

7. Der Verfassungsgerichtshof sieht sich daher nicht veranlasst, Bestimmungen des EStG 1988 in Prüfung zu ziehen.

IV. Ergebnisrömisch vier. Ergebnis

1. Die behauptete Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte hat sohin nicht stattgefunden.

Das Verfahren hat auch nicht ergeben, dass der Beschwerdeführer in von ihm nicht geltend gemachten verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechten verletzt wurde. Angesichts der Unbedenklichkeit der angewendeten Rechtsgrundlagen ist es auch ausgeschlossen, dass er in seinen Rechten wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm verletzt wurde.

2. Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

3. Diese Entscheidung konnte gemäß §19 Abs4 VfGG ohne mündliche Verhandlung in nichtöffentlicher Sitzung getroffen werden.

Schlagworte

Einkommensteuer, Unterhalt, Kinder, Familienlastenausgleich, Rechtspolitik, Belastung außergewöhnliche

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:2025:E1630.2024

Zuletzt aktualisiert am

10.11.2025

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, <http://www.vfgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at