

TE Vfgh Erkenntnis 2001/6/27 B1285/00

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 27.06.2001

Index

32 Steuerrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz

EStG 1988 §20 Abs1 Z1

EStG 1988 §33 Abs4

EStG 1988 §34 Abs7

FamilienlastenausgleichsG 1967 §12a

Leitsatz

Keine Bedenken gegen die einkommensteuerlichen Regelungen über die Nichtabzugsfähigkeit von Unterhaltsleistungen an Kinder bei getrennter Haushaltsführung; verfassungsrechtlich gebotene steuerliche Entlastung der Unterhaltsleistungen an nicht haushaltsgehörige Kinder durch Anrechnung eines Teiles der Transferleistungen auf den Unterhalt; verfassungskonforme Auslegung der Regelung des FamilienlastenausgleichsG über die Nichtanrechnung der Transferleistungen auf den Unterhalt im Sinne eines in Einzelfällen notwendigen Ausgleichs überhöhter Steuerbelastung; keine Verpflichtung des Gesetzgebers zur Berücksichtigung der Mehrkosten getrennter Haushaltsführung

Spruch

Der Beschwerdeführer ist durch den angefochtenen Bescheid weder in einem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht noch wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm in seinen Rechten verletzt worden.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Begründung

Entscheidungsgründe:

I. 1. Der Beschwerdeführer hat laut Beschuß des BG St. Johann im Pongau vom 8. Mai 1996 für zwei minderjährige Kinder (geboren am 9. September 1985 und am 6. August 1988) aus geschiedener Ehe Unterhaltsleistungen in Höhe von S 4.500,- bzw. S 3.500,- monatlich zu erbringen, für das Jahr 1999 somit insgesamt S 96.000,-. Gegen den (auf Grund der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung ergangenen) Einkommensteuerbescheid 1999 legte er Berufung ein und stellte (u.a.) den Antrag, den genannten Betrag vollständig als Minderung der Einkommensteurbemessungsgrundlage zu berücksichtigen.

Gegen die abweisende Berufungsentscheidung (die Unterhaltsbelastung wurde im Ergebnis lediglich durch Abzug des

Unterhaltsabsetzbetrages berücksichtigt) richtet sich die vorliegende Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, in der die Verfassungswidrigkeit des angewendeten Gesetzes, nämlich konkret des §20 Abs1 Z1, des §34 Abs7 Z2 und 4 sowie des §33 Abs4 Z3 litb EStG 1988, gerügt wird. Der Beschwerdeführer sei durch den Bescheid in seinem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz verletzt.

Zur Begründung verweist der Beschwerdeführer auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 17. Oktober 1997 (VfSlg. 14.992/1997), in dem der Gerichtshof die Verfassungswidrigkeit der Vorgängerbestimmungen im Detail dargelegt habe. Der Gesetzgeber habe in Bezug auf die getrennt lebenden Unterhaltpflichtigen (Entscheidung vom 28. November 1997, VfSlg. 15.023/1997) nicht reagiert, sondern die als verfassungswidrig erkannten Bestimmungen für die getrennt lebenden Unterhaltpflichtigen sowie die als ungenügend erkannten Absetzbeträge auf den Schilling genau wieder eingeführt. Da aber von der seit 1. Jänner 1999 und neuerlich seit 1. Jänner 2000 erhöhten Familienbeihilfe der getrennt lebende (Geld-)Unterhaltpflichtige mit keinem Schilling partizipiere (§12a FLAG), sei mit dieser die Verfassungswidrigkeit betreffend der getrennt lebenden Unterhaltpflichtigen neuerlich installiert und perpetuiert worden.

Der Beschwerdeführer meint, daß die Entscheidungsgründe des Erkenntnisses VfSlg. 14.992/1997 heute noch uneingeschränkt gültig seien, gibt diese in der Folge wörtlich wieder und weist darauf hin, daß der Gesetzgeber alle diese Erwägungen völlig ignoriert habe, soweit getrennt lebende Unterhaltpflichtige betroffen seien.

Er führt dann weiter wörtlich aus:

"Im Bericht des Budgetausschusses (gemeint: zum Budgetbegleitgesetz 1998, BGBl. I 79/1998) (1161 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XX. GP) werden in der Begründung zu ArtXIV die getrennt lebenden Unterhaltpflichtigen nicht einmal erwähnt.

In der Regierungsvorlage (1099 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XX. GP) heißt es zur Begründung der weiteren Benachteiligung der getrennt lebenden Unterhaltpflichtigen (Seite 13 Punkt 7.):

'7. Außerhalb des Kindshaushalts lebende Elternteile

Eine Erhöhung des sogenannten Unterhaltsabsetzbetrages zur Abgeltung von Unterhaltslasten, die außerhalb des Kindshaushaltes lebende Elternteile tragen müssen, ist nicht vorgesehen. Diesem Umstand liegen folgende Argumente zugrunde:

Der VfGH vertritt in seiner bisherigen Rechtsprechung die Auffassung, dass Unterhaltsaufwendungen, die auf die 'private Lebensgestaltung' zurückzuführen sind, steuerlich unbeachtlich bleiben können (10. Juni 1992, B1257/91). Dies rechtfertigt die Konzeption des EStG, wonach der Ehegattenunterhalt grundsätzlich nicht steuerlich berücksichtigt wird. In seiner Judikatur hegt der Gerichtshof auch keine Bedenken, dass der im Zusammenhang mit dem Ehegattenunterhalt vorgesehene Alleinverdienerabsetzbetrag für den getrennt lebenden nicht verdienenden Ehegatten - trotz bestehender Unterhaltsverpflichtung - nicht zusteht.

Nun ist es bei getrennt lebenden Ehegatten auch 'Sache privater Lebensgestaltung', dass ein Ehegatte (Elternteil) außerhalb des Kindshaushaltes lebt. Der Gesetzentwurf geht - wie oben ausführlich dargestellt - davon aus, dass die durch ein Kind verursachten Unterhaltslasten auf das Kind bezogen (also 'abstrakt') durch die vorgesehenen gesetzlichen Änderungen adäquat abgegolten sind. Der Umstand, dass die zur Abgeltung der Unterhaltslasten ausreichend vorgesehenen Transferleistungen nur deshalb nicht wirken, weil ein Elternteil außerhalb des Kindshaushaltes lebt, ist letztlich ebenfalls eine Folge der privaten Lebensgestaltung. Die fehlende (ausreichende) Abgeltung der Unterhaltslasten muss daher als in der privaten Lebensgestaltung begründet steuerlich nicht anderweitig abgedeckt werden. Aus dieser Sicht erweist sich daher eine Anhebung des Unterhaltsabsetzbetrages als nicht geboten.

Eine Berücksichtigung der Unterhaltslasten außerhalb des Kindshaushaltes lebender Elternteile hätte überdies kaum verständliche Konsequenz. Es käme nämlich dadurch gegenüber der Einfachabgeltung der Unterhaltslasten bei gemeinsamer Haushaltsführung zu einer Mehrfachabgeltung dieser Lasten bei getrennter Haushaltsführung. Die besondere Unverständlichkeit läge darin, dass gerade (erst) die Aufgabe der gemeinsamen Haushaltsführung durch die Eltern diese Mehrfachförderung auslöst. Der Umstand, dass der VfGH die in §34 Abs7 EStG 1988 enthaltenen Regelungen zum Unterhaltsabsetzbetrag aufgehoben hat, steht der inhaltlichen Positionierung des Gesetzentwurfes

nicht entgegen. Die erwähnten Gesetzesaufhebungen sind nämlich schon darin begründet, dass nach Ansicht des VfGH die auf das Kind bezogene Berücksichtigung von Unterhaltslasten zu gering war, womit sämtliche mit der Abdeckung von Unterhaltslasten getroffenen Regelungen bedenklich erscheinen mussten.'

Auch die letzten Erwägungen in der Regierungsvorlage vermögen die (neuerliche) Verfassungswidrigkeit nicht zu beseitigen. Die Ungleichbehandlung zwischen Steuerpflichtigen ohne Unterhaltslasten für Kinder und Steuerpflichtigen mit Unterhaltslasten besteht nach wie vor, unabhängig von der (angeblich!) 'privaten' Lebensgestaltung. Entgegen der Suggestion der Politik ist eine Scheidung keinesfalls eine durchwegs freiwillige Gestaltung der privaten Lebensverhältnisse, sondern (über kurz oder lang) auch gegen den Willen eines Ehepartners durchzusetzen. Durch das System der alleinigen Obsorge nach Scheidung des §177 ABGB kommt es daher durchaus auch zur Trennung der Haushalte gegen den Willen eines Elternteils (siehe dazu z.B. §55 EheG, §§81 ff EheG).

Die Behauptung der Regierungsvorlage (Seite 12 erster Absatz), dass die Familienbeihilfe ein finanzieller Beitrag des Staates an den Unterhaltslasten der Eltern ist, trifft zufolge der ausdrücklichen gesetzlichen Bestimmung des §12a FLAG gerade für den getrennt lebenden geldunterhaltpflichtigen Elternteil nicht zu."

2. Die Finanzlandesdirektion für Salzburg legte als belangte Behörde die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen und ihr "für den Fall des Obsiegens gemäß §27 VfGG 1953 den Ersatz der regelmäßig anfallenden Verfahrenskosten zuzuerkennen".

Sie räumt ein, daß der Gesetzgeber mit dem Budgetbegleitgesetz 1998, BGBl. I 79/1998, die durch den Verfassungsgerichtshof aufgehobenen Bestimmungen betreffend Unterhaltsleistungen an nicht haushaltsgeschäftige Kinder (§33 Abs(4) Z3 litb und §34 Abs7 Z2 EStG 1988) unverändert wieder in Kraft gesetzt habe. Sie zitiert dann wörtlich die bereits in der Beschwerde wiedergegebenen Erläuterungen zur RV des Budgetbegleitgesetzes 1998. In der Folge schildert sie das gegenwärtige System der Familienbesteuerung und führt dann wörtlich aus:

"Ein haushaltsgeschäftiges Kind vermittelt demzufolge einmal Familienbeihilfe und - selbst wenn beide Elternteile einkommensteuerpflichtig sein sollten - einmal den Kinderabsetzbetrag. Diese Konzeption, die bei der Einkommensbesteuerung von einem - kaum administrierbaren - Abstellen auf die konkreten Beiträge der Kindeseltern zum Unterhalt Abstand nimmt, entspricht einer Betrachtung der Familie als Haushaltsgemeinschaft, derzufolge Eltern aus der Sorge für Kinder finanzielle Lasten erwachsen, die bei der Einkommensbesteuerung zu berücksichtigen sind, wobei es allerdings unerheblich ist, welcher der Elternteile gerade welchen Beitrag zur Besteitung der finanziellen Aufwendungen für das Kind trägt.

Diese haushaltsbezogene Betrachtung entspricht an sich nicht dem das österreichische Einkommensteuerrecht tragenden Grundsatz der Individualbesteuerung. Nach Ansicht des Verfassungsgerichtshofs ist dieses System an sich verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, wenngleich es eine personenbezogen 'exakte' Berücksichtigung der von einem Steuerpflichtigen jeweilig konkret von seinem Einkommen für Unterhaltszwecke aufzuwendenden Beträge, wie sie der Grundsatz der Individualbesteuerung fordern würde, nicht vorsieht.

Charakteristikum des gegenwärtigen Systems ist hinsichtlich des Regelfalles haushaltsgeschäftiger Kinder somit eine von den Verhältnissen des Einzelfalles abstrahierte auf die Anzahl der Kinder bezogene, beträchtlich gleiche Kinderförderung, wodurch den Erfordernissen der ausreichenden einkommensteuerlichen Entlastung von Unterhaltsaufwendungen entsprochen wird.

Nicht haushaltsgeschäftige Kinder vermitteln nach gegenwärtiger Rechtslage Familienbeihilfe, Kinderabsetzbetrag und - für den nicht haushaltshabenden, unterhaltpflichtigen Elternteil - einen Unterhaltsabsetzbetrag. Im Vergleich zu haushaltsgeschäftigen Kindern erfolgt somit eine um die Höhe des jeweils in Betracht kommenden Unterhaltsabsetzbetrages (350 S für ein Kind, 525 S für das zweite Kind und 700 S für das dritte und jedes weitere Kind monatlich bzw 4.200 S, 6.300 S und 8.400 S jährlich) höhere Förderung des jeweiligen Kindes, sofern dieses nicht im gemeinsamen Haushalt der Eltern lebt. Aus Sicht des jeweils durch die Vermittlung von Transferleistungen direkt oder über die Vermittlung einer Steuerersparnis indirekt geförderten Kindes werden Kinder, die mit ihren Eltern nicht im gemeinsamen Haushalt leben stärker gefördert als solche, die im gemeinsamen elterlichen Haushalt leben.

Aus verfassungsrechtlicher Sicht ist dieses Ergebnis nicht zu beanstanden, solange den im horizontalen Belastungsvergleich zu wahren Mindestanforderungen entsprochen ist, was in Bezug auf haushaltsgeschäftige Kinder zweifellos zutrifft.

Der Beschwerdevorwurf geht nun im Kern dahin, dass der Unterhaltsabsetzbetrag die aus der Erfüllung der konkreten Unterhaltspflicht resultierende Einkommensminderung nicht in ausreichender Weise abgilt.

Nach Ansicht der belangten Behörde durfte allerdings der Gesetzgeber ohne deren verfassungsrechtlich geschützte Rechte zu verletzen, Steuerpflichtige, die Kinder nicht im gemeinsamen Haushalt betreuen, anders behandeln als solche, für die das zutrifft. Nach Ansicht der belangten Behörde ist die Differenzierung ausreichend sachlich begründet.

Zum einen darf auf die - bereits ausgeführten - Erwägungen des Gesetzgebers des Budgetbegleitgesetzes verwiesen werden, die zu einer beträchtlich differenzierten Ausgestaltung des Kinderabsetzbetrages einerseits und des Unterhaltsabsetzbetrages andererseits geführt haben. Es würde nach Ansicht der belangten Behörde einen Wertungswiderspruch darstellen, wenn Beträge, die für den Ehegattenunterhalt des getrennt lebenden Ehepartners aufzuwenden sind, ohne Verletzung des Leistungsfähigkeitsprinzips steuerlich unberücksichtigt bleiben können, während dies für Beträge, die für den Kindesunterhalt des getrennt lebenden Kindes aufzuwenden sind, nicht zutreffen sollte. Wenn der Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom 10. Juni 1992, B1257/91 eine sachlich gerechtfertigte Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips hinsichtlich von Unterhaltsaufwendungen, die weitgehend der Disposition unterliegen und insofern als 'Sache privater Lebensgestaltung oder persönlichen Risikos' anzusehen sind, in Bezug auf Ehegatten anerkennt, so muss sich diese Wertung nach Ansicht der belangten Behörde auch auf Unterhaltsaufwendungen für Kinder aus solchen Partnerschaften beziehen, hinsichtlich derer die Partner übereingekommen sind, eine Haushaltsgemeinschaft nicht einzugehen oder eine solche zu beenden. Selbst der Umstand, dass eine Ehe auch gegen den Willen eines Ehegatten geschieden werden kann und der unterhaltsverpflichtete Teil insoweit gegen seinen Willen zu Unterhaltsleistungen aus seinem Einkommen verhalten werden kann, ändert nichts daran, dass das die finanzielle Belastung auslösende Moment im Verhalten der Kindeseltern wurzelt, das letztlich zur Auflösung der Gemeinschaft führt.

Dazu kommt noch ein weiterer Aspekt: Wie bereits ausgeführt, löst sich das Einkommensteuerrecht in Bezug auf die Berücksichtigung von Unterhaltsverpflichtungen - in verfassungsrechtlich unbedenklicher Weise - von einer exakten Individualbesteuerung. Durch die Gleichsetzung von außerehelichen Partnerschaften mit der Ehe (§106 Abs3 EStG), kann somit nicht nur der Ehegatte, sondern auch der Partner in eheähnlicher Gemeinschaft bei Ermittlung seiner Einkommensteuer jene Beträge, die bei ihm als für den Kindesunterhalt notwendig 'durchlaufen', nicht steuermindernd berücksichtigen. Die Entlastung erfolgt bei Familienbeihilfenbezug durch den anderen Partner, diesfalls durch die um den Kinderabsetzbetrag erhöhte Familienbeihilfe, auf die allerdings gemäß §2 a FLAG der andere Partner Anspruch hat, sofern er den Haushalt überwiegend führt.

Es zeigt sich somit, dass auch in Bezug auf haushaltsgehörige Kinder, das heißt im System der Berücksichtigung von Kinderlasten über Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag, die individuelle Besteuerungssituation eine Nichtberücksichtigung von Unterhaltslasten in der Person des Steuerpflichtigen mit sich bringen kann, der aber der um den Kinderabsetzbetrag erhöhte Anspruch des Partners gegenübersteht. In einem kombinierten System von Transfers und steuerlichen Entlastungsmaßnahmen, das der Verfassungsgerichtshof als solches nicht beanstandet hat, kann eine derartige Durchbrechung des Leistungsfähigkeitsprinzips wie auch des Prinzips der Individualbesteuerung hingenommen werden, wenn insgesamt - auf das Kind bezogen - eine ausreichende Entlastung erfolgt.

Vor diesem Hintergrund erscheint nach Ansicht der Behörde, die Forderung, nur eine über die bestehende hinausgehende beträchtliche Abgeltung der Unterhaltslasten für nicht haushaltsgehörige Kinder sei verfassungskonform, nicht berechtigt. Wie bereits ausgeführt wurde, ist - auf das Kind bezogen - die Förderung nicht haushaltsgehöriger Kinder höher als die für haushaltsgehörige Kinder. Die einkommensteuerliche Entlastungswirkung ist dementsprechend höher als sie haushaltsgehörige Kinder hinsichtlich des für sie zu bestreitenden Unterhaltes vermitteln. Wenn nun in Bezug auf haushaltsgehörige Kinder eine 'haushaltsbezogene Abgeltung' verfassungskonform ist, kann nach Ansicht der belangten Behörde eine ebensolche 'haushaltsbezogene Abgeltung' in Bezug auf nicht haushaltsgehörige Kinder keine Verletzung verfassungsrechtlich geschützter Rechte mit sich bringen, zumal diese Abgeltung - auf das Kind bezogen - höher ist als jene für haushaltsgehörige Kinder.

Jedenfalls aber braucht nach Ansicht der belangten Behörde der Gesetzgeber angesichts des Umstandes, dass dem gegenwärtigen System der einkommensteuerlichen Berücksichtigung von Unterhaltslasten für Kinder ein haushaltsbezogener Ansatz innewohnt, der sich - auch in Bezug auf haushaltsgehörige Kinder - von einer

Berücksichtigung im Steuerbescheid des Unterhalt leistenden Steuerpflichtigen löst, Steuerpflichtige, die Unterhaltsleistungen an nicht ihrem Haushalt zugehörige Kinder leisten, nicht in einer dem Leistungsfähigkeitsprinzip exakt entsprechenden Weise steuerlich zu entlasten. Dies ist nach Ansicht der belangten Behörde jedenfalls dann nicht verfassungsrechtlich zu beanstanden, wenn die Entlastung haushaltsbezogen insgesamt das Ausmaß, das für haushaltzugehörige Kinder vorgesehen ist, übersteigt und das Nichtbestehen der Haushaltsgemeinschaft einen relevanten Unterschied im Tatsächlichen darstellt, der - jedenfalls in der überwiegenden Anzahl der Fälle - Ausfluss der freien Disposition der (ehemaligen) Partner ist."

II. Zur maßgebenden Rechtslage:

1. EStG 1988 (es handelt sich dabei um die ab dem 1. Jänner 1999 maßgebende Fassung gemäß BGBl. I 79/1998):

a) Nach §20 Abs1 Z1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkunftsarten "(d)ie für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge" nicht abgezogen werden. Derartige Aufwendungen können jedoch bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden (§20 Abs3 leg.cit.).

b) §33 Abs4 EStG 1988 ordnet an:

"(4) Zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltsverpflichtungen stehen nachfolgende Absetzbeträge zu:

1. ... (Alleinverdienerabsetzbetrag)

2. Einem Alleinerzieher steht ein Alleinerzieherabsetzbetrag von 5 000 S jährlich zu. Alleinerzieher ist ein Steuerpflichtiger, der mit mindestens einem Kind (§106 Abs1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebt.

3. a) Einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ab dem Jahr 2000 ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 700 S für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist §26 des Familienlastenausgleichsgesetzes anzuwenden.

b) Einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (§2 Abs5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 350 S monatlich zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltzugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 525 S und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 700 S monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

c) Abweichend von lita steht im Jahr 1999 einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 475 S für das erste Kind, 650 S für das zweite Kind und 825 S für jedes weitere Kind zu. ..."

c) §34 Abs7 EStG 1988 lautet:

"(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß §33 Abs4 Z3 lita und c 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, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß §33 Abs4 Z3 litb abgegolten.

3. Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§106 Abs3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (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."

2. Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (es handelt sich dabei um die Fassung gemäß BGBl. I 79/1998):

a) Gemäß §2 leg.cit. haben Anspruch auf Familienbeihilfe Personen, die im Bundesgebiet einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben (und noch weitere, in den folgenden Bestimmungen des FLAG genannte Bedingungen erfüllen), für minderjährige Kinder sowie unter bestimmten Voraussetzungen für volljährige Kinder. Gemäß §2 Abs2 erster Satz FLAG hat Anspruch auf Familienbeihilfe die Person, zu deren Haushalt das Kind gehört. Eine Person, zu deren Haushalt das Kind nicht gehört, die jedoch die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt, hat nach dem zweiten Satz dieser Bestimmung nur dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn keine andere Person nach dem ersten Satz anspruchsberechtigt ist.

b) §2a ordnet folgendes an:

"§2a. (1) Gehört ein Kind zum gemeinsamen Haushalt der Eltern, so geht der Anspruch des Elternteiles, der den Haushalt überwiegend führt, dem Anspruch des anderen Elternteiles vor. Bis zum Nachweis des Gegenteils wird vermutet, daß die Mutter den Haushalt überwiegend führt.

(2) In den Fällen des Abs1 kann der Elternteil, der einen vorrangigen Anspruch hat, zugunsten des anderen Elternteiles verzichten. Der Verzicht kann auch rückwirkend abgegeben werden, allerdings nur für Zeiträume, für die die Familienbeihilfe noch nicht bezogen wurde. Der Verzicht kann widerrufen werden."

c) Der einer Person für ein Kind zustehende Betrag an Familienbeihilfe bestimmt sich nach dessen Alter sowie - ab dem Jahr 2000 - nach der Zahl der Kinder. Für 1999 beträgt (gemäß §8 Abs2 leg.cit.) die Familienbeihilfe für jedes Kind S 1.425,-; sie erhöht sich ab dem 10. Lebensjahr um monatlich S 250,- und ab dem 19. Lebensjahr um weitere S 300,-.

Ab 1. Jänner 2000 beträgt (gemäß §8 Abs3 leg.cit.) die Familienbeihilfe (in S) monatlich für

ab Geburt ab Vollendung ab Vollendung

des 10. des 19.

Lebensjahres Lebensjahres

das 1. Kind 1.450,- 1.700,- 2.000,-

das 2. Kind 1.625,- 1.875,- 2.175,-

das 3. und 1.800,- 2.050,- 2.350,-

jedes weitere

Kind

d) Gemäß §12a FLAG gilt die Familienbeihilfe nicht als eigenes Einkommen des Kindes und mindert nicht dessen Unterhaltsanspruch.

III. Der Verfassungsgerichtshof teilt die in der Beschwerde vorgetragenen Bedenken gegen Bestimmungen des Einkommensteuerrechts im Ergebnis nicht.

1. Zunächst ist festzuhalten, daß der Verfassungsgerichtshof in seiner bisherigen Rechtsprechung zur Frage der Besteuerung unterhaltpflichtiger Eltern bei getrennter Haushaltsführung weder ausdrücklich Stellung bezogen noch der Sache nach die Weichen in der von der Beschwerde gewünschten Weise gestellt hat. Sowohl im Erkenntnis VfSlg. 12.940/1991 (zur Einkommensbesteuerung 1987 und 1988) wie auch im Erkenntnis VfSlg.14.992/1997 und 15.023/1997 (aus Anlaß der Besteuerung für 1993 und 1994) hat er die einer Berücksichtigung des geleisteten Unterhalts entgegenstehenden Bestimmungen bzw. jene über den Unterhaltsabsetzbetrag und die Abgeltung der Unterhaltsleistung durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag ausschließlich im Hinblick auf die für gewisse Einkommen zu geringe Entlastung durch die genannten Transferleistungen aufgehoben. Er hat dabei nicht bezweifelt, daß das verfassungsrechtliche Gebot der Berücksichtigung von Unterhaltslasten durch die Gewährung von Familienbeihilfen und Kinderabsetzbeträgen (in zureichender Höhe) erfüllt werden kann. Auf den Gesichtspunkt der

unzureichenden Höhe der Transferleistungen hat er sich auch im zuletzt genannten Fall ungeachtet des Umstandes beschränkt, daß im Anlaßfall Unterhalt auch an ein Kind zu leisten war, das nicht im Haushalt des Unterhaltpflichtigen lebte.

Schon im Erkenntnis VfSlg. 12.940/1991 hat der Gerichtshof ferner betont, daß der Gesetzgeber in diesem Zusammenhang nicht auf die individuell-konkreten tatsächlichen Unterhaltsleistungen oder -leistungspflichten (und die darauf entfallende Steuer) Bedacht nehmen muß (die in der Familiengemeinschaft regelmäßig gar nicht feststellbar sind), sondern von Durchschnittswerten ausgehen und der Bemessung der Steuer jenen Unterhalt zugrunde legen darf, der sich aus dem für die Besteuerung in Frage kommenden Einkommen typischerweise ergibt. Das gilt auch und gerade für eine steuerliche Entlastung durch Transferleistungen.

Schließlich hat er sich im Erkenntnis B1340/00 vom 30. November 2000 (zur Einkommensbesteuerung für 1999), das punkto Höhe der Transferleistungen keinen Anlaß für verfassungsrechtliche Bedenken mehr sah, mit dem Umstand befaßt, daß die Abgeltungswirkung auch dann eintritt, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf die genannten Transferleistungen hat. Dabei hat er die Regelung des §2a Abs1 FLAG, wonach der Anspruch auf Familienbeihilfe vorrangig dem den Haushalt überwiegend führenden Elternteil zukommt, nicht so verstanden, daß damit dem das Kind betreuenden Elternteil die Abgeltung für seine Betreuungsleistung gewährt werden soll. Vielmehr ist er davon ausgegangen, daß die Familienbeihilfe für das Kind zu verwenden ist und (erforderlichenfalls) denjenigen entlasten soll, der die finanziellen Mittel für den Unterhalt des Kindes aufbringt. Es stehe den Eltern frei, die Auszahlung der Familienbeihilfe (und des Kinderabsetzbetrages) an den einkommensbeziehenden Teil herbeizuführen. Selbst dann aber, wenn der haushaltführende Elternteil einen Verzicht auf die Auszahlung der Familienbeihilfe zugunsten des einkommensbeziehenden Teiles nicht förmlich ausgesprochen haben sollte und die Transferleistungen daher an den haushaltführenden Elternteil ausbezahlt würden, könne in den von §34 Abs7 Z1 EStG 1988 angesprochenen Fällen davon ausgegangen werden, daß der (Steuer)Entlastungseffekt, der mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag verbunden ist, wirtschaftlich dem einkommensbeziehenden Elternteil zugutekommt; entspreche es doch der Lebenserfahrung, daß in derartigen Familien diese Transferleistungen vom haushaltführenden Elternteil in einer solchen Weise verwendet werden, daß damit im Effekt die finanzielle Belastung des einkommensbeziehenden Teiles entsprechend gemindert wird.

Dabei hat der Verfassungsgerichtshof noch ausdrücklich offengelassen, ob der Gesetzgeber den durch die Transferleistungen bewirkten Entlastungseffekt auch aus anderen Gründen dem unterhaltpflichtigen Elternteil zurechnen dürfte.

2. Faßt man vor diesem Hintergrund die Lage getrennt lebender Eltern ins Auge, ist vorweg klarzustellen, daß der Gesetzgeber von Verfassungs wegen nicht gehalten sein kann, für diesen Fall im Ergebnis höhere Leistungen vorzusehen. Die zulässige Pauschalierung der Berücksichtigung von Kinderlasten nimmt auf Unterschiede in der Belastung der Eltern, die sich aus deren jeweils gegebenen Lebensverhältnissen oder den individuellen Bedürfnissen der Kinder ergeben, keine Rücksicht. Sind solcherart für jedes unterhaltsberechtigte Kind dieselben Leistungen vorgesehen, so fällt auch der Umstand, daß die Eltern getrennt leben, diesen als Sache privater Lebensgestaltung oder persönlichen Risikos zur Last. Das gilt nicht nur für die aus der getrennten Haushaltführung als solcher allenfalls erwachsenden Mehrkosten für die Kinder, sondern auch insofern, als bei Bemessung des Geldunterhaltes der Ausfall der Betreuungsleistungen durch den Unterhaltpflichtigen ins Gewicht fällt. Auf diese Folgen für die Höhe der Unterhaltszahllast braucht der Gesetzgeber nicht Bedacht nehmen. Es besteht freilich auch kein verfassungsrechtliches Hindernis, dem nicht haushaltführenden unterhaltpflichtigen Elternteil zusätzlich einen Unterhaltsabsetzbetrag zu gewähren und damit für nicht dem Haushalt des Unterhaltpflichtigen angehörende Kinder eine insgesamt höhere Leistung - die belangte Behörde nennt es in der Gegenschrift nicht ganz zutreffend eine "Förderung" - vorzusehen. Am verfassungsrechtlichen Gebot zureichender Entlastung hat sich eine solche zusätzliche Leistung aber nicht auszurichten.

Das von der Beschwerde aufgeworfene Problem reduziert sich damit auf die Frage, ob und gegebenenfalls wie der Gesetzgeber die bei gemeinsamer Haushaltführung im Ergebnis eintretende Entlastung des einkommensbeziehenden Elternteils auch im Falle des Geldunterhaltes sicherzustellen hat. Würde die Transferleistung wegen der getrennten Haushaltführung zu keiner oder nur zu einer unzureichenden Entlastung des zum Geldunterhalt Verpflichteten führen, wäre das (entgegen der Begründung der Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 1998) nicht durch eine private Lebensentscheidung oder die Verwirklichung eines persönlichen

Risikos bedingt, sondern die Wirkung von allenfalls den Kindesunterhalt bei getrenntem Haushalt abweichend regelnden Vorschriften. Solche sind freilich nirgends zu sehen.

Sachliche Schwierigkeiten verursacht in diesem Zusammenhang allerdings die nach Einkommenshöhe und Steuerprogression wechselnde Funktion der Transferleistungen. Wirken sie in unteren Einkommensstufen als Förderung des Kindes, müssen sie in höheren zunehmend der notwendigen steuerlichen Entlastung des Unterhaltpflichtigen dienen. Der im Einzelfall nötige Ausgleich kann nicht im Steuerrecht und nicht im Zuge der Transferleistungen besorgt werden. Die den konkreten Verhältnissen gerecht werdende, im gemeinsamen Haushalt sich praktisch erübrigende Zuordnung der Transferleistungen ist daher im Falle getrennter Haushaltsführung der Eltern eine Frage der Bemessung des anstelle des Naturalunterhaltes zu leistenden Geldunterhaltes. Wenn der Gesetzgeber die Transferleistungen auch bei getrennten Haushalten grundsätzlich dem das Kind betreuenden Elternteil zukommen lässt und (in §12a FLAG) eine Anrechnung auf den Unterhalt verbietet, so muß das im Lichte der verfassungsrechtlich gebotenen steuerlichen Entlastung so verstanden werden, daß die für das Kind zu verwendenden Transferleistungen zwar in der Regel (soweit als möglich) den Unterhalt des Kindes fördern und nicht den Unterhaltpflichtigen entlasten sollen, daß aber der im Einzelfall doch nötige Ausgleich für die überhöhte Steuerbelastung ebensowenig behindert wird wie im gemeinsamen Haushalt. Zieht der Gesetzgeber nämlich die zunächst als bloße Förderung gedachten Transferleistungen angesichts der ihm durch die Verfassung auferlegten Schranken bei gehobenen Einkommen als Mittel zum verfassungsrechtlich gebotenen Ausgleich der überhöhten Steuerbelastung heran - und davon ist jedenfalls seit den auf die einschlägigen Entscheidungen des Verfassungsgerichtshofs folgenden Fassungen des Gesetzes auszugehen -, muß der normative Gehalt des §12a FLAG (der sich im übrigen - was die Praxis nicht zu beachten scheint - dem Wortlaut nach nur auf die Familienbeihilfe, nicht aber auf den gemeinsam mit ihr auszahlten Kinderabsetzbetrag bezieht) teleologisch auf jenen Bereich reduziert werden, in dem die Transferleistungen nicht zum Ausgleich der überhöhten Steuerbelastung benötigt werden. Diese Auffassung liegt, da §12a FLAG nicht zwischen getrennter und gemeinsamer Haushaltsführung unterscheidet, schon dem Erkenntnis B1340/00 zugrunde. Sie gilt unabhängig von der Art der Lebensführung der Eltern.

Ob und in welchem Ausmaß bei gegebenen Einkommensverhältnissen und angesichts der durch die getrennte Haushaltsführung verwirklichten Risken und in Kauf genommenen Nachteile die Transferleistungen über den Unterhaltsabsetzbetrag hinaus zur Entlastung des Geldunterhaltpflichtigen berücksichtigt werden müssen, haben die Gerichte bei der Unterhaltsbemessung im Einzelfall zu entscheiden. Sie haben dabei jenes Maß an Entlastung herbeizuführen, das - unter Außerachtlassung der die Belastung des Unterhaltpflichtigen erhöhenden Folgen der getrennten Haushaltsführung - den Kriterien entspricht, die von der Rechtsprechung des Gerichtshofes zur Unterhaltsleistung für haushaltzugehörige Kinder entwickelt wurden.

Nun hat der Gerichtshof in dieser Judikatur die Auffassung vertreten, daß steuerlich (zumindest) die Hälfte des gesetzlich geschuldeten (nach der Prozentsatzmethode ermittelten bzw. aus den Regelbedarfssätzen abgeleiteten) Unterhaltes berücksichtigt werden muß. Gleches gilt daher - mit dem oben beschriebenen Vorbehalt - auch im hier zu beurteilenden Fall getrennter Haushaltsführung. Aus der erwähnten Vorjudikatur ist ferner abzuleiten, daß der Berechnung der Steuermehrbelastung ein Steuersatz von nicht mehr als 40 % zugrundegelegt werden muß. Von diesem Betrag (der unter diesen Prämissen somit 20 % des geschuldeten Unterhaltes entspricht) ist in einem weiteren Schritt noch der dem Geldunterhaltpflichtigen zustehende Unterhaltsabsetzbetrag abzuziehen, da dieser dazu bestimmt ist, die unterhaltsbedingte steuerliche Mehrbelastung abzugelten. Erst der sich ergebende Saldo ist jener Betrag, um den der Unterhalt zu kürzen ist (weil in diesem Ausmaß die Transferleistungen auf den Unterhalt anzurechnen sind). Das verfassungskonforme Ergebnis wird somit dadurch erreicht, daß der Geldunterhaltpflichtige einerseits durch eine Kürzung seiner Unterhaltpflicht (teilweise Anrechnung der Transferleistungen) und andererseits durch die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages insgesamt jene Entlastung erfährt, die erforderlich ist, um die Steuermehrbelastung abzugelten, die im jeweiligen Fall durch die Nichtabzugsfähigkeit der Hälfte des Unterhaltes entsteht.

Im Beschwerdefall ist der Beschwerdeführer seinen eigenen Angaben zufolge mit Unterhaltszahlungen in Höhe von S 96.000,-/Jahr für zwei Kinder belastet, von denen nach dem Vorgesagten 50 % zu berücksichtigen wären. Die aus der Nichtabzugsfähigkeit resultierende Steuermehrbelastung beläuft sich dann bei Anwendung eines Steuersatzes von 40 % auf S 19.200,- (40 % von der Hälfte des Unterhaltsbetrages). Dem stehen Unterhaltsabsetzbeträge für 2 Kinder gegenüber, somit (gemäß §33 Abs4 Z3 litb EStG 1988) zusammen S 10.500,- (S 4.200,- für das erste, S 6.300,- für das

zweite Kind). Der verbleibende Differenzbetrag beträgt S 8.700,- oder 9 % des Unterhaltsbetrages. In diesem Ausmaß wären daher die Transferleistungen jedenfalls dem Beschwerdeführer auf seine Unterhaltsverpflichtung anzurechnen, letztere daher zu kürzen.

Sollte in dem vom Gericht zugesprochenen Unterhaltsbetrag eine Komponente enthalten sein, die auch den Entfall der Betreuungsleistung des nunmehrigen Geldunterhaltsschuldners berücksichtigt, so müßte dies - da insoweit ein durch die privaten Lebensumstände veranlaßter Aufwand vorliegt (s. oben) - zur Ausscheidung dieser Komponente führen. Der anzurechnende Betrag an Transferleistungen (= Kürzung des Unterhaltes) müßte sich dann entsprechend vermindern. Gleiches hätte zu gelten, wenn nach den Verhältnissen des Falles der zu berücksichtigende Steuersatz weniger als 40 % beträgt.

Dem Gesetzgeber steht es freilich frei, eine solche Anrechnung im Rahmen des §12a FLAG auch pauschalierend vorzusehen und damit zu erleichtern oder den skizzierten Vorgaben durch andere - sachliche - Regelungen Rechnung zu tragen.

Der Verfassungsgerichtshof sieht sich daher nicht veranlaßt, gesetzliche Bestimmungen in Prüfung zu ziehen.

IV. 1. Das Verfahren hat auch nicht ergeben, daß der Beschwerdeführer in sonstigen 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.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

2. Kosten an die belangte Behörde als Ersatz des Aufwandes für die Vorlage des Verwaltungsaktes sowie für die Erbringung der Gegenschrift waren nicht zuzusprechen, da dies im VerfGG nicht vorgesehen ist.

3. Dies konnte gemäß §19 Abs4 erster Satz VerfGG ohne Durchführung einer mündlichen Verhandlung in nichtöffentlicher Sitzung beschlossen werden.

Schlagworte

Auslegung teleologische, Auslegung verfassungskonforme, Einkommensteuer, Belastung außergewöhnliche, Kinder (Steuerrecht), Familienlastenausgleich, Unterhalt

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:2001:B1285.2000

Dokumentnummer

JFT_09989373_00B01285_00

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at