

93. Jahrgang / 15. Juli 2018 / Nr. 20/21

# SWK

Steuer- und Wirtschaftskartei

**Linde**  
www.lindeverlag.at

## **Schwerpunkt JStG 2018**

Familienbonus Plus vom Nationalrat beschlossen

Klarstellung bei der Anteilsübertragung

Neuerungen im Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz

## **Tagesfragen**

WiEReG-Erlass des BMF kritisch hinterfragt

Arbeitszeitflexibilisierung beschlossen

## **Herstellungskosten**

Funktionsänderung eines Gebäudes

## **EStR-Wartungserlass 2018**

Land- und forstwirtschaftliche Zweifelsfragen

## **KStR-Wartungserlass 2018**

Allgemeines zu Körperschaften und Verrechnungskonto

## **Umsatzsteuer**

USt-Update: Aktuelles auf einen Blick

## **Verbandsstrafrecht**

Grundlagen, Praxis und Eignung für Präventionszwecke

## **Wirtschaft**

Die zeitliche Nachhaftungsbeschränkung

### Schwerpunkt Jahressteuergesetz 2018

# Der Familienbonus Plus nach der Regierungsvorlage zum JStG 2018

## Zweifelsfragen bei der Aufteilung und Inanspruchnahme des Absetzbetrags

SABINE KANDUTH-KRISTEN\*)



Die gesondert in Begutachtung verschickten Regelungen zum „*Familienbonus Plus*“ wurden nunmehr in die Regierungsvorlage zum Jahressteuergesetz 2018 (JStG 2018)<sup>1)</sup> integriert. Dieser Beitrag stellt die Regelungen dar und geht insbesondere auf die Bestimmungen zur geteilten Inanspruchnahme und zur Inanspruchnahme bei Zustehen des Unterhaltsabsetzbetrags näher ein.

### 1. Zweck des „Familienbonus Plus“

Nach den ErlRV soll mit dem Familienbonus Plus „*entgegen der bisherigen Förderungslogik (...) eine substantielle Steuerentlastung erfolgen*“.<sup>2)</sup> Für jedes Kind, für das Familienbeihilfe gewährt wird, soll ein Absetzbetrag zustehen, der bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres 125 Euro pro Monat (1.500 Euro pro Jahr) und darüber hinaus 41,68 Euro pro Monat (500,16 Euro pro Jahr) beträgt. Im Gegenzug werden der bislang in § 106a EStG geregelte Kinderfreibetrag und die Abzugsfähigkeit von Kinderbetreuungskosten gemäß § 34 Abs 9 EStG gestrichen.

Dadurch soll dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und dem daraus abgeleiteten subjektiven Nettoprinzip, das eine Berücksichtigung zwangsläufiger privater, die Leistungsfähigkeit verminderer Ausgaben verlangt, Rechnung getragen werden.<sup>3)</sup> Der „*Familienbonus Plus*“ soll erwerbstätige Steuerpflichtige, die Kinder haben und dadurch weniger leistungsfähig sind als Kinderlose mit gleichem Einkommen, steuerlich entlasten.

Vor dem Hintergrund dieser Zwecksetzung ist die Bezeichnung des Absetzbetrags kritisch zu sehen, weil sowohl der Begriff „*Bonus*“ als auch der legistisch nicht erforderliche Zusatz „*Plus*“ den Eindruck vermitteln, dass es um die Gewährung einer Vergünstigung ginge und nicht um die angemessene Berücksichtigung einer geminderten steuerlichen Leistungsfähigkeit.<sup>4)</sup>

In den ErlRV wird darüber hinaus ausgeführt, dass der Familienbonus Plus „*weder einen Beitrag des Staates zum Unterhalt der Kinder dar[stellt], noch (...) die Kinderlasten ab[deckt], die von den Eltern weiterhin zur Gänze übernommen werden*“. Der Steuerabzug bewirke aber, dass sie diese Lasten zukünftig aus ihrem unversteuerten Ein-

---

\*) Univ.-Prof. StB Mag. Dr. Sabine Kanduth-Kristen, LL.M. lehrt und forscht am Institut für Finanzmanagement der Alpen-Adria-Universität Klagenfurt. Sie ist allgemein beeidete und gerichtlich zertifizierte Sachverständige für die Fachgruppe Steuer und Rechnungswesen sowie Mitglied des Fachsenats der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer.

1) RV 190 BlgNR 26. GP. Die Regierungsvorlage zum JStG 2018 i d F des Ausschussberichts wurde am 4. 7. 2018 im Plenum des Nationalrats samt einem dazu eingebrachten Abänderungsantrag beschlossen.

2) ErlRV 190 BlgNR 26. GP, Allgemeiner Teil, Zum Einkommensteuergesetz 1988.

3) Nach der Judikatur des VfGH (ua 12. 12. 1991, G 188/91) ist die durch den Kindesunterhalt bedingte Minderung der Leistungsfähigkeit steuerlich zu berücksichtigen, wobei die Methode zur steuerlichen Entlastung (Abzug von der Bemessungsgrundlage, Abzug von der Steuerschuld, Transfer) dem Gesetzgeber überlassen bleibt.

4) Die diesbezüglichen Stellungnahmen im Begutachtungsverfahren (siehe 32/SN-24/ME 26.GP; 13/SN-24/ME 26. GP; 4/SN-24/ME 26. GP) fanden wohl aufgrund politischer Vorgaben keine Berücksichtigung. Den Zusatz „*Plus*“ hat der Verfassungsdienst zudem als Pleonasmus identifiziert, der zur eindeutigen Abgrenzung von anderen Absetzbeträgen nicht erforderlich ist (siehe 15/SN-24/ME 26. GP).

kommen leisten können und nicht eine darauf lastende Steuer dazuverdienen müssen.<sup>5)</sup> Der Beitrag des Staates zum Unterhalt bzw zu den Lebenshaltungskosten der Kinder erfolge über die Familienbeihilfe und Sachleistungen. Ungeachtet dessen wird zukünftig zu prüfen sein, inwieweit sich der neue Absetzbetrag auf die unterhaltsrechtliche Bemessung des Kindesunterhalts bei getrennt lebenden Eltern auswirkt.<sup>6)</sup>

## 2. Anspruchsvoraussetzungen

### 2.1. Gewährung von Familienbeihilfe für das Kind

Gemäß § 33 Abs 3a EStG idF RV zum JStG 2018 steht der Familienbonus Plus für ein Kind zu, für das Familienbeihilfe nach dem FLAG gewährt wird. Aufgrund der gewählten (und insoweit mit § 33 Abs 3 EStG übereinstimmenden) Textierung reicht der Anspruch auf Familienbeihilfe nicht aus; die Familienbeihilfe muss vielmehr gemäß § 10 FLAG beantragt<sup>7)</sup> und auch tatsächlich gewährt werden.<sup>8)</sup> Anders als § 33 Abs 3 EStG definiert § 33 Abs 3a EStG den Anspruch auf den Familienbonus Plus zunächst lediglich bezogen auf das einzelne Kind (und nicht bezogen auf den in Anspruch nehmenden Steuerpflichtigen – siehe dazu Pkt 3.), sodass nicht darauf abgestellt wird, dass die Familienbeihilfe dem Steuerpflichtigen, sondern „für das Kind“ gewährt wird. Bei Beginn oder Ende des Bezugs von Familienbeihilfe während eines Kalenderjahres steht der Familienbonus Plus nur für Kalendermonate zu, für die Familienbeihilfe bezogen wurde.<sup>9)</sup>

Kindeseigenschaft iSd § 106 Abs 1 oder 2 EStG ist nicht erforderlich, weil der Familienbonus Plus von der für das jeweilige Monat gewährten Familienbeihilfe abhängt. Dagegen setzt die ertragsteuerliche Kindeseigenschaft gemäß § 106 Abs 1 EStG voraus, dass für das Kind mehr als sechs Monate der Kinderabsetzbetrag zusteht, der seinerseits wiederum vom Familienbeihilfenbezug für mehr als sechs Monate abhängt. Nach § 106 Abs 2 EStG ist alternativ dazu Voraussetzung für die ertragsteuerliche Kindeseigenschaft, dass dem Steuerpflichtigen für mehr als sechs Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht. Diese zeitlichen Voraussetzungen kennt der Familienbonus Plus nicht.

#### • Beispiel 1

A und B sind im Jahr 01 ganzjährig verheiratet und werden im Herbst Eltern ihres ersten Kindes, für das ab Oktober 01 die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag gewährt werden. Gemäß § 106 Abs 1 EStG liegt im Jahr 01 keine ertragsteuerliche „Kindeseigenschaft“ vor, weil der Kinderabsetzbetrag für das Kind nicht mehr als sechs Monate zusteht. Der Familienbonus Plus steht (dennoch) ab Oktober 01 zu.

Sollte einer der Ehepartner im Jahr 01 keine Einkünfte beziehen oder den in § 33 Abs 4 Z 1 EStG geregelten Grenzbetrag von 6.000 Euro nicht überschreiten, steht dem anderen Ehepartner der Alleinverdienerabsetzbetrag in dem Jahr nicht zu, weil aus ertragsteuerlicher Sicht kein Kind iSd § 106 Abs 1 EStG vorhanden war.

<sup>5)</sup> Die mehrfache Betonung in den ErlRV, dass der Familienbonus Plus als Steuerentlastungsmaßnahme zu sehen ist, ist wohl auf die Diskussion rund um die Unionsrechtskonformität der für im Ausland lebende Kinder vorgesehenen Indexierung (§ 33 Abs 3a Z 2 EStG) zurückzuführen. Zu dieser Diskussion siehe die Beiträge von *Bräumann*, Der Ministerialentwurf zum „Familienbonus Plus“, SWK 10/2018, 470, demzufolge der Familienbonus Plus als Familienleistung in den Anwendungsbereich der VO (EG) 883/2004 fällt, und *Lang/Langer*, Unionsrechtliche Überlegungen zur länderweisen Indexierung des Familienbonus Plus, SWK 15/2018, 667, nach deren Ansicht es sich beim Familienbonus Plus um keine Familienleistung iSd VO (EG) 883/2004 handelt. Die Diskussion soll an dieser Stelle nicht vertieft werden.

<sup>6)</sup> Zur Berücksichtigung der Steuerersparnis aus dem Kinderfreibetrag bei der Unterhaltsbemessung siehe etwa OGH 17. 1. 2018, 6 Ob 240/17p, iFamZ 2018/37, 72.

<sup>7)</sup> Gemäß § 10a Abs 1 FLAG kann das Finanzamt anlässlich der Geburt eines Kindes die Familienbeihilfe automationsunterstützt ohne Antrag gewähren, wenn die Anspruchsvoraussetzungen für die Gewährung der Familienbeihilfe und die maßgeblichen Personenstandsdaten gemäß § 48 Abs 2 Personenstandsgesetz 2013 (PStG 2013) vorliegen.

<sup>8)</sup> Vgl auch *Jakom/Kanduth-Kristen*, EStG<sup>11</sup> (2018) § 106 Rz 1 zum Kindesbegriff und § 33 Rz 42 zum Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag.

<sup>9)</sup> Vgl ErlRV 190 BigNR 26. GP, Zu Art 1, Z 11 lit b und Z 28 lit c.

### 2.2. Ständiger Aufenthalt des Kindes

Der Familienbonus Plus steht für ein Kind zu, das sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder im Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den EWR oder in der Schweiz aufhält. Für Kinder, die sich ständig außerhalb der EU/des EWR und der Schweiz aufhalten, besteht kein Anspruch auf den Absetzbetrag. Die Anwendung von § 26 Abs 3 Satz 2 BAO, wonach minderjährige Kinder von Auslandsbeamten, die zu ihrem Haushalt gehören, wie Personen behandelt werden, die ihren gewöhnlichen Aufenthalt am Ort der die Dienstbezüge anweisenden Stelle haben, wird durch § 33 Abs 3a Z 5 EStG ausgeschlossen.<sup>10)</sup>

### 2.3. Antrag

Der Absetzbetrag steht auf Antrag zu. Gemäß § 33 Abs 3a Z 3 EStG ist der Familienbonus Plus entsprechend der Antragstellung durch den Steuerpflichtigen<sup>11)</sup> in der Veranlagung zu berücksichtigen. Für die Berücksichtigung im Rahmen der laufenden Lohnverrechnung muss der Steuerpflichtige dem Arbeitgeber gemäß § 129 Abs 1 EStG auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen gemäß § 33 Abs 3a EStG vorlegen, wobei diese Erklärung von jedem Anspruchsberechtigten für ein Kind nur einem Arbeitgeber (einer pensionsauszahlenden Stelle) vorgelegt werden darf. Besteht der Anspruch für mehrere Kinder, kann die Erklärung für verschiedene Kinder verschiedenen Arbeitgebern vorgelegt werden. Darin sind folgende Angaben zu machen (§ 129 Abs 2 Z 4 EStG):

- Name, Versicherungsnummer, Geburtsdatum und Wohnsitz des Kindes, für das ein Familienbonus Plus berücksichtigt werden soll;
- ob der Arbeitnehmer oder dessen (Ehe-)Partner (§ 33 Abs 3a Z 5 EStG) der Familienbeihilfenberechtigte ist;
- ob der Arbeitnehmer den gesetzlichen Unterhalt für ein nicht haushaltszugehöriges Kind leistet;
- ob der Familienbonus Plus zur Gänze oder zur Hälfte berücksichtigt werden soll.

Weiters ist dem Arbeitgeber ein Nachweis über den Familienbeihilfensanspruch oder die Unterhaltsleistung vorzulegen. Für Zeiträume, für die für das Kind kein Anspruch auf Familienbeihilfe besteht, darf der Arbeitgeber den Familienbonus Plus nicht berücksichtigen. Eine ungerechtfertigte Berücksichtigung durch den Arbeitgeber löst dessen Haftung gemäß § 82 EStG aus.<sup>12)</sup> Bei Unterhaltsverpflichtungen kann der Nachweis über die tatsächliche Leistung des Unterhalts immer nur *ex post* erfolgen. Als Nachweis gegenüber dem Arbeitgeber können nach den ErIRV zB der Gerichtsbeschluss über die Unterhaltsverpflichtung und Kontoauszüge über (bisherige) Unterhaltszahlungen dienen.<sup>13)</sup> Wurden derartige Nachweise zum Lohnkonto genommen und stellt sich *ex post* heraus, dass der Arbeitgeber den Familienbonus Plus für Zeiträume berücksichtigt hat, für die die Unterhaltsleistung nicht voll erbracht wurde (sodass der Unterhaltsabsetzbetrag nicht zusteht), löst dies keine Haftung des Arbeitgebers aus.<sup>14)</sup> Zudem darf der Arbeitgeber einen Familienbonus Plus gemäß § 129 Abs 6 EStG nur bis zu jenem Monat berücksichtigen, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet. Nach Ablauf dieses Monats darf der Absetzbetrag

---

<sup>10)</sup> Dagegen hat das BMEIA in seiner Stellungnahme zum Ministerialentwurf (24/SN-24/ME 26. GP) ange-regt, zur Bestätigung der Rechtslage in die Erläuterungen aufzunehmen, dass § 26 Abs 3 BAO auch auf den Familienbonus Plus anzuwenden ist.

<sup>11)</sup> Zu den Anspruchsberechtigten siehe Pkt 3.

<sup>12)</sup> Eine Haftung trifft ihn aber nach den ErIRV 190 BlgNR 26. GP, Zu Art 1, Z 29 und 28 lit c nur insoweit, als die Lohnsteuer nach den Verhältnissen, wie sie dem Arbeitgeber beim Steuerabzug erkennbar waren, unrichtig berechnet wurde.

<sup>13)</sup> Vgl ErIRV 190 BlgNR 26. GP, Zu Art 1, Z 29 und 28 lit c.

<sup>14)</sup> Vgl ErIRV 190 BlgNR 26. GP, Zu Art 1, Z 29 und 28 lit c.

nur berücksichtigt werden, wenn dem Arbeitgeber neuerlich eine Erklärung gemäß § 129 Abs 2 Z 4 EStG mit den dort vorgesehenen Nachweisen vorgelegt wird.

Bei gleichbleibenden Verhältnissen entfaltet eine Erklärung über eine Änderung der Höhe des zu berücksichtigenden Familienbonus Plus erst ab Beginn des folgenden Kalenderjahres Wirkung (§ 129 Abs 6 EStG). Änderungen der Verhältnisse (zB Wechsel des Familienbeihilfenberechtigten, Wegfall der Familienbeihilfe, Verlegung des Wohnsitzes des Kindes, Beendigung einer Ehe oder Partnerschaft, Wegfall des Anspruchs auf den Unterhaltsabsetzbetrag, Änderung der Unterhaltsverpflichtung<sup>15)</sup>) muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden (§ 129 Abs 4 EStG).

Der Arbeitgeber hat die Angaben zum Familienbonus Plus in das Lohnkonto (§ 76 EStG) aufzunehmen (Daten des Kindes, Anzahl der Monate und Höhe des berücksichtigten Absetzbetrags). Wurde der Familienbonus Plus in der Lohnverrechnung berücksichtigt, ohne dass die Voraussetzungen dafür gegeben waren (weil zB keine Familienbeihilfe gewährt wurde), oder ergibt sich, dass ein nicht zustehender Betrag berücksichtigt wurde (weil zB zwei Steuerpflichtige für ein Kind jeweils den vollen Absetzbetrag beansprucht haben), liegt gemäß § 41 Abs 1 Z 12 EStG ein Pflichtveranlagungstatbestand vor.<sup>16)</sup> Der bei der Lohnverrechnung berücksichtigte Familienbonus Plus ist weiters in der dem Arbeitnehmer zur Verfügung zu stellenden monatlichen Lohnabrechnung auszuweisen.

### 3. Anspruchsberechtigter Steuerpflichtiger

#### 3.1. Familienbeihilfenberechtigter

Den Antrag auf Berücksichtigung des Familienbonus Plus kann gemäß § 33 Abs 3a Z 3 lit a EStG der „*Familienbeihilfenberechtigte*“ stellen, wobei dieser Begriff nicht näher definiert wird. Familienbeihilfe wird gemäß § 7 FLAG nur einer Person gewährt. Gemäß § 2 Abs 2 FLAG hat die Person Anspruch auf Familienbeihilfe für ein in § 2 Abs 1 FLAG genanntes Kind, zu deren Haushalt das Kind gehört. Gehört ein Kind zum gemeinsamen Haushalt der Eltern, so geht der Anspruch jenes Elternteils, der den Haushalt überwiegend führt, gemäß § 2a Abs 1 FLAG dem Anspruch des anderen Elternteils vor. Bis zum Nachweis des Gegenteils wird vermutet, dass die Mutter den Haushalt überwiegend führt. Jener Elternteil, der nach dieser Regelung einen vorrangigen Anspruch hat, kann zugunsten des anderen Elternteils (auch rückwirkend, sofern die Familienbeihilfe noch nicht bezogen wurde und mit der Möglichkeit des Widerrufs) verzichten (§ 2a Abs 2 FLAG).

Eine Person, zu deren Haushalt das Kind nicht gehört, die jedoch die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt, hat gemäß § 2 Abs 2 FLAG dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn keine andere Person nach dem ersten Satz anspruchsberechtigt ist. Zu einem allfälligen Eigenanspruch des Kindes siehe § 6 FLAG.

Die Überweisung der Familienbeihilfe auf das Girokonto eines volljährigen Kindes gemäß § 14 FLAG bedarf der Zustimmung jener Person, die Anspruch auf Familienbeihilfe hat und ändert nichts an deren Anspruchsberechtigung. Die Person kann den Familienbonus Plus daher weiterhin beanspruchen.

#### 3.2. (Ehe-)Partner des Familienbeihilfenberechtigten

Auch der (Ehe-)Partner des Familienbeihilfenberechtigten kann den Familienbonus Plus beantragen. Voraussetzung ist, dass in dem jeweiligen Monat für das Kind kein Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs 4 Z 3 EStG zusteht. Steht ein Unterhaltsabsetzbetrag in einem Monat zu, darf der (Ehe-)Partner des Familienbeihilfenberechtigten den Absetzbetrag nicht beanspruchen.

<sup>15)</sup> Vgl ErIRV 190 BlgNR 26. GP, Zu Art 1, Z 29 und 28 lit c.

<sup>16)</sup> Vgl ErIRV 190 BlgNR 26. GP, Zu Art 1, Z 15 und 28 lit c.

Der Begriff des (Ehe-)Partners wird in § 33 Abs 3a Z 4 EStG für Zwecke des Familienbonus Plus teilweise abweichend von § 106 Abs 3 EStG definiert. Danach ist (Ehe-)Partner iSd § 33 Abs 3a Z 3 EStG 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. In Bezug auf Lebensgemeinschaften unterscheidet sich die Textierung von § 106 Abs 3 EStG. Nach § 106 Abs 3 EStG setzt die Partnereigenschaft aufgrund einer Lebensgemeinschaft voraus, dass der Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind in einer Lebensgemeinschaft<sup>17)</sup> lebt. Die Kindeseigenschaft iSd § 106 Abs 1 EStG, die in § 106 Abs 3 EStG angesprochen wird, setzt wiederum voraus, dass dem Steuerpflichtigen für das Kind für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr der Kinderabsetzbetrag zusteht (der wiederum an die Gewährung von Familienbeihilfe anknüpft). Diese Voraussetzung des § 106 Abs 3 EStG muss während des Zusammenlebens mit dem Partner gegeben sein.

- **Beispiel 2**

A und B leben seit Beginn des Jahres 01 in einer Lebensgemeinschaft. Im Oktober 01 wird ein Kind geboren, für das Familienbeihilfe gewährt wird. Gemäß § 106 Abs 3 EStG liegt im Jahr 01 keine „Partnereigenschaft“ vor, weil das Kind mangels Erfüllung der Sechsenmonatsfrist nicht als Kind iSd EStG gilt.<sup>18)</sup> Dennoch ist für die Inanspruchnahme des Familienbonus Plus die Partnereigenschaft erfüllt, weil die Lebensgemeinschaft im Jahr 01 für mehr als sechs Monate bestanden hat. Hätten A und B die Lebensgemeinschaft erst im Juli 01 begründet, läge für Zwecke des Familienbonus Plus keine Partnereigenschaft vor.

### 3.3. Unterhaltsleistender

Steht für ein Kind im jeweiligen Monat der Unterhaltsabsetzbetrag zu, hat auch die Person, der der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, Anspruch auf den Familienbonus Plus. Der Unterhaltsabsetzbetrag steht dem den gesetzlichen Unterhalt Leistenden zu, der nicht im selben Haushalt mit dem Kind lebt. Erfüllen mehrere Personen während desselben Zeitraums in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, steht der Absetzbetrag nur einmal zu. In diesem Fall kommt es gemäß Rz 804 LStR 2002 im Verhältnis der Kostentragung zu einer behelfsmäßigen Aufteilung nach Monaten. Dies wirkt sich auch auf den Anspruch auf den Familienbonus Plus aus, weil dieser davon abhängt, dass für den jeweiligen Monat der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht. Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag besteht für Kalendermonate, für die der gesetzliche Unterhalt zu leisten ist und auch tatsächlich zur Gänze geleistet wird.<sup>19)</sup> Wird der Unterhalt nicht in vollem Ausmaß geleistet, steht der Unterhaltsabsetzbetrag nur für die Monate zu, für die sich rechnerisch eine vollständige Zahlung ergibt.<sup>20)</sup> Der Unterhaltsabsetzbetrag ist (ausschließlich) im Zuge der Veranlagung geltend zu machen. Es steht daher in der Regel erst im Rahmen der Veranlagung des Unterhaltspflichtigen fest, für wie viele Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zu gewähren ist. Für jene Monate, für die der Unterhalt nicht voll geleistet wird, steht ihm der Familienbonus Plus nicht zu. Dieser kann vielmehr vom Familienbeihilfenberechtigten und/oder gegebenenfalls von dessen (Ehe-)Partner beansprucht werden.<sup>21)</sup>

Auch ein Unterhaltsverpflichteter kann gemäß § 129 EStG die Berücksichtigung des Familienbonus Plus im Rahmen der Lohnverrechnung beantragen. In diesem Fall ist dem Arbeitgeber gemäß § 129 Abs 2 letzter Satz EStG ein Nachweis über die Unterhaltsleistung vorzulegen.<sup>22)</sup>

<sup>17)</sup> Zum Begriff der Lebensgemeinschaft vgl ua Jakom/*Kanduth-Kristen*, EStG<sup>11</sup>, § 106 Rz 4.

<sup>18)</sup> Dies ist ua auch für die Vermittlung des Anspruchs auf den Alleinverdienerabsetzbetrag relevant.

<sup>19)</sup> Vgl Rz 795 LStR 2002; näher dazu Jakom/*Kanduth-Kristen*, EStG<sup>11</sup>, § 33 Rz 50 ff.

<sup>20)</sup> Vgl VwGH 21. 12. 2016, Ro 2015/13/0008. Wird der Unterhalt für mehrere Kinder nur teilweise geleistet, ist die Erfüllung der Unterhaltspflicht je Kind zu prüfen.

<sup>21)</sup> Siehe dazu nachfolgend Pkt 4.

<sup>22)</sup> Siehe Pkt 2.3.

#### 4. Zuordnung des Familienbonus Plus

Nach dem Gesetzeswortlaut kann der Familienbonus Plus je Kind zur Gänze von einem anspruchsberechtigten Steuerpflichtigen oder je zur Hälfte von zwei anspruchsberechtigten Steuerpflichtigen beantragt werden. Eine andere Aufteilung ist nicht zulässig. Die Aufteilung erfolgt durch Antragstellung in der Steuererklärung.<sup>23)</sup> Die Möglichkeiten der Aufteilung stellen sich wie folgt dar:

- Steht für das Kind kein Unterhaltsabsetzbetrag zu, kann der Familienbeihilfenberechtigte oder dessen (Ehe-)Partner den vollen Absetzbetrag beantragen; alternativ kann der Absetzbetrag von beiden je zur Hälfte beantragt werden.
- Steht für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag in einem Monat zu, kann der Familienbeihilfenberechtigte oder der Steuerpflichtige, dem der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, den vollen Absetzbetrag beantragen; alternativ kann der Absetzbetrag von beiden je zur Hälfte beantragt werden.<sup>24)</sup>

Bei gleichbleibenden Verhältnissen ist die Aufteilung gemäß § 33 Abs 3a Z 3 lit c EStG für das gesamte Kalenderjahr einheitlich zu beantragen. Eine unterjährige Änderung der Aufteilung soll daher *ceteris paribus* nicht möglich sein. Nach den Erläuterungen liegen gleichbleibende Verhältnisse insbesondere dann vor, wenn sich während des Jahres an der familiären Situation nichts ändert (ganzjährige aufrechte Ehe bzw Lebensgemeinschaft).<sup>25)</sup> Eine Änderung der Aufteilung wird daher möglich sein, wenn sich die (Ehe-)Partner unterjährig trennen bzw scheiden lassen. Keine Änderung der Verhältnisse ist mE anzunehmen, wenn sich schon vorher zusammenlebende Partner verheiraten oder verpartnern.<sup>26)</sup> Unklar ist, ob eine Änderung der Einkommensverhältnisse als Grund für eine Änderung der Aufteilung gilt.

Haben zwei Anspruchsberechtigte den Familienbonus Plus in der Veranlagung je zur Hälfte beantragt und kann einer der beiden den Absetzbetrag aufgrund einer zu geringen Tarifsteuer gemäß § 33 Abs 1 EStG im Ergebnis nicht nutzen, ist der nicht genutzte Absetzbetrag auch für den anderen Anspruchsberechtigten verloren.<sup>27)</sup> Beantragt ein Anspruchsberechtigter die Hälfte des Familienbonus Plus und stellt der zweite Anspruchsberechtigte keinen Antrag, ist die Hälfte des Absetzbetrags ebenfalls verloren, sofern die Veranlagungen erfolgt und die Rechtsmittelfristen nicht mehr offen sind.

Das Gesetz sieht für keinen der möglichen Anspruchsberechtigten eine Priorität vor.<sup>28)</sup> Sind mehrere Personen anspruchsberechtigt, sollten sich diese vielmehr hinsichtlich der Beantragung des Familienbonus Plus untereinander abstimmen. Dies kann bei getrennt lebenden Eltern *de facto* schwierig sein. Wird der Absetzbetrag in einer Höhe beantragt, die den Höchstbetrag des Familienbonus Plus für ein Kind insgesamt überschreitet (zwei Anspruchsberechtigte beantragen für ein Kind zB jeweils den gesamten Absetzbetrag), so ist *ex lege* jeweils die Hälfte des Absetzbetrags zu berücksichtigen. Die Beantragung in einer den Gesamtbetrag überschreitenden Höhe wird nach den ErlRV als rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO behandelt.

<sup>23)</sup> Vgl ErlRV 190 BigNR 26. GP, Zu Art 1, Z 11 lit b und Z 28 lit c.

<sup>24)</sup> Der ME sah noch eine zwingende Halbierung des Absetzbetrags bei Zustehen des Unterhaltsabsetzbetrags vor. Diese zwingende Halbierung wurde in der Literatur als verfassungsrechtlich problematisch eingeschätzt (vgl *Hirsch*, Der Ministerialentwurf zum Familienbonus Plus, taxlex 2018, 143, mit Hinweis auf den Kommentar von *Peyerl* in „Die Presse“ vom 19. 3. 2018).

<sup>25)</sup> Vgl ErlRV 190 BigNR 26. GP, Zu Art 1, Z 11 lit b und Z 28 lit c.

<sup>26)</sup> Die Partnereigenschaft gemäß § 33 Abs 3a Z 4 EStG erfährt dadurch keine Änderung.

<sup>27)</sup> Sind die Rechtsmittelfristen noch offen, kann im Wege von Bescheidbeschwerden die Beantragung des Familienbonus Plus vom einen Steuerpflichtigen zurückgenommen und vom anderen der gesamte Absetzbetrag beantragt werden. Die Tatbestandsvoraussetzungen der §§ 293, 293b und 299 BAO sind nicht erfüllt.

<sup>28)</sup> Der Familienbeihilfenberechtigte und dessen (Ehe-)Partner sind hinsichtlich der Antragstellung gleichberechtigt; das gilt auch für den Familienbeihilfenberechtigten und eine Person, der der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.

- **Beispiel 3**

A (Ehepartner der familienbeihilfenberechtigten Person oder Unterhaltsleistender) beantragt in seiner Veranlagung für das gemeinsame Kind den gesamten Familienbonus Plus und wird erklärungsgemäß veranlagt. B (familienbeihilfenberechtigter) beantragt zeitlich nachgelagert in seiner Veranlagung den halben Familienbonus Plus oder alternativ ebenfalls den gesamten Familienbonus Plus. Mit dem Antrag des B wird das Höchstausmaß des Familienbonus Plus in beiden Fällen überschritten. Dies ist als rückwirkendes Ereignis anzusehen und führt zur amtswegigen Abänderung des Bescheids von A und Zuerkennung des halben Familienbonus Plus an A. Bei B wird ebenfalls der halbe Familienbonus Plus berücksichtigt.<sup>29)</sup>

Wird der Unterhalt für ein Kind in einem Kalenderjahr nicht voll geleistet, muss für den Familienbeihilfenberechtigten die Möglichkeit bestehen, den Familienbonus Plus in der Veranlagung für die Monate, für die der Unterhaltsabsetzbetrag im Ergebnis nicht zusteht, in voller Höhe zu beantragen. Grundsätzlich ist die (monatliche) Höhe des Familienbonus Plus im Rahmen der Veranlagung des Familienbeihilfenberechtigten zu klären.<sup>30)</sup> Alternativ könnte der Familienbeihilfenberechtigte in Erwägung ziehen, unabhängig vom konkreten Nachweis der Unterhaltsleistungen den Familienbonus Plus voll zu beantragen. In diesem Fall wäre spätestens nach Vorliegen der Veranlagung des Unterhaltsverpflichteten nach Maßgabe der Bestimmung des § 33 Abs 3a Z 3 lit c EStG eine Korrektur vorzunehmen.

- **Beispiel 4**

A und B leben getrennt, das gemeinsame Kind lebt bei A (familienbeihilfenberechtigter). B kommt seiner Unterhaltsverpflichtung nur unregelmäßig nach und erfüllt sie im Jahr 01 für insgesamt sieben Monate. A muss die Möglichkeit haben, den Familienbonus Plus in der Veranlagung für sieben Monate zur Hälfte und für fünf Monate zur Gänze zu beantragen. Beantragt A den vollen Familienbonus Plus für das gesamte Jahr, wird der Absetzbetrag (jedenfalls nach der Beantragung durch B im Zuge seiner Veranlagung) gemäß § 33 Abs 3a Z 3 lit c EStG für sieben Monate von Amts wegen auf 50 % gekürzt. Beantragt A hingegen für das gesamte Jahr nur die Hälfte des Familienbonus Plus, ist unklar, ob und in welcher (Beantragungs-)Form die volle Inanspruchnahme in den fünf Monaten, für die im Beispiel kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, *ex post* möglich ist.

Alternativ können der Familienbeihilfenberechtigte und sein neuer (Ehe-)Partner je 50 % des Absetzbetrags für jene Monate beantragen, für die der Unterhaltsverpflichtete den Unterhalt nicht voll leistet.

- **Fortsetzung des Beispiels 4**

Lebt A im Jahr 01 für mehr als sechs Monate in einer (neuen) Partnerschaft mit C, hätte auch dieser die Möglichkeit, für die fünf Monate (des nicht Zustehens des Unterhaltsabsetzbetrags) den Familienbonus Plus zur Hälfte oder zur Gänze geltend zu machen. Macht A den Absetzbetrag zur Hälfte geltend und stellt auch C einen Antrag auf den halben Absetzbetrag, muss ihm dieser für fünf Monate in diesem Ausmaß gewährt werden.<sup>31)</sup> Stellt C keinen Antrag und stellt sich dann heraus, dass B der Unterhaltsabsetzbetrag nicht ganzjährig zusteht, ist unklar, wie die Berücksichtigung bei C *ex post* erfolgen kann. Erzielt A im Jahr 01 keine Einkünfte, kann C den Absetzbetrag in der Steuererklärung für jene Monate, für die kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, zur Gänze beantragen. Wird der Familienbonus Plus von C für das ganze Jahr in voller Höhe beantragt, ist der Absetzbetrag (spätestens aufgrund der Beantragung durch B bei dessen nachfolgender Veranlagung) gemäß § 33 Abs 3a Z 3 lit c EStG für sieben Monate auf 50 % zu kürzen und für fünf Monate in voller Höhe zu gewähren.

Zu beachten ist die Übergangsbestimmung in § 124b Z 336 EStG für Fälle, in denen der Unterhaltsabsetzbetrag für ein Kind zusteht. Abweichend von § 33 Abs 3a Z 3 lit b EStG kann in der Veranlagung für die Kalenderjahre 2019 bis 2021 entweder der Familienbei-

---

<sup>29)</sup> In Anlehnung an ErlRV 190 BgNR 26. GP, Zu Art 1, Z 11 lit a und 28 lit c.

<sup>30)</sup> Nach der Rechtsprechung des VwGH (28. 2. 2018, Ro 2017/15/0041) entfällt der Einkommensteuerbescheid des Ehepartners keine Bindungswirkung für die Überprüfung des Grenzbetrags gemäß § 33 Abs 4 Z 1 EStG im Verfahren jener Partei, die einen Alleinverdienerabsetzbetrag begehrt. Gleiches wird für die Frage zu gelten haben, ob und in welchem Ausmaß dem Unterhaltsverpflichteten aufgrund der tatsächlichen Unterhaltsleistungen der Unterhaltsabsetzbetrag (und damit auch der Familienbonus Plus) zusteht.

<sup>31)</sup> Auch hier wird im Veranlagungsverfahren des C zu klären sein, für wie viele Monate dem B der Unterhaltsabsetzbetrag tatsächlich zusteht.

hilfenberechtigte oder jener Steuerpflichtige, der den gesetzlichen Unterhalt im Kalenderjahr zur Gänze leistet, 90 % des nach § 33 Abs 3a Z 1 oder 2 EStG zustehenden Familienbonus Plus beantragen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

- Es erfolgte eine Betreuung des Kindes entsprechend § 34 Abs 9 Z 2 und 3 EStG idF vor dem JStG 2018.
- Der Antragsteller hat im Kalenderjahr mehr als die Hälfte der Aufwendungen für diese Kinderbetreuung geleistet.<sup>32)</sup>
- Der Antragsteller hat im Kalenderjahr zumindest 1.000 Euro für diese Kinderbetreuung aufgewendet.<sup>33)</sup>

Diese Aufteilung ist auf Antrag ausschließlich in der Veranlagung (nicht im Rahmen der Lohnverrechnung) möglich.<sup>34)</sup> Mit dieser Regelung soll übergangsweise die Streichung des § 34 Abs 9 EStG (Abzug externer Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastung) kompensiert werden.<sup>35)</sup> Sie setzt voraus, dass der Antragsteller mehr als die Hälfte der Kinderbetreuungskosten iSd § 34 Abs 9 EStG idF vor dem JStG 2018 in der Höhe von mindestens 1.000 Euro geleistet hat. Die Aufteilungsmöglichkeit steht ausschließlich getrennt lebenden Eltern offen, wobei der Ausschluss zusammenlebender Eltern angesichts der unflexiblen Aufteilungsmöglichkeiten für den Familienbonus Plus dem Grunde nach nicht nachvollziehbar ist.<sup>36)</sup>

Der Unterhaltsverpflichtete ist antragsberechtigt, wenn er den Unterhalt für das Kalenderjahr zur Gänze geleistet hat. Zusätzlich zur vollen Unterhaltsleistung muss er nach den Erläuterungen mehr als die Hälfte der Kinderbetreuungskosten (iHv zumindest 1.000 Euro) getragen haben. Nicht Voraussetzung ist, dass die Unterhaltsverpflichtung während des gesamten Kalenderjahres bestand, sodass auch Fälle einer unterjährigen Trennung erfasst sind.<sup>37)</sup> Bei unterjähriger Trennung kann die 90:10-Aufteilung allerdings nur jene Monate betreffen, für die für das Kind ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht. Wird dem Antrag entsprochen, stehen dem anderen Antragsberechtigten 10 % des nach § 33 Abs 3a Z 1 oder 2 EStG zustehenden Familienbonus Plus zu. Das bedeutet, dass es im Falle einer hälftigen Aufteilung des Familienbonus Plus während des Kalenderjahres (im Rahmen der Lohnverrechnung) oder im Rahmen der Veranlagung eines Anspruchsberechtigten aufgrund des Antrags auf Gewährung von 90 % des Absetzbetrags durch den anderen Antragsberechtigten zu einer Reduktion des Absetzbetrags von 50 % auf 10 % und somit zu einer Rückzahlungsverpflichtung iHv (bis zu) 600 Euro (40 % von 1.500 Euro) bzw 200,06 Euro (40 % von 500,16 Euro) kommt. Es liegt ein rückwirkendes Ereignis vor, sodass schon erfolgte Veranlagungen gemäß § 295a BAO zu ändern sind. Insgesamt erscheint die Regelung gerade bei getrennt lebenden Eltern sehr konfliktträchtig.

## 5. Höhe und Wirkung des Familienbonus Plus

Der Familienbonus Plus beträgt bis zum Ablauf jenes Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 125 Euro (1.500 Euro pro Jahr) und nach Ablauf jenes Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 41,68 Euro (500,16 Euro pro Jahr). Davon abweichend sieht § 33 Abs 3a Z 2 EStG vor, dass diese Werte für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitglied-

<sup>32)</sup> Warum 90 % des Absetzbetrags zustehen sollen, wenn der Antragsteller „mehr als die Hälfte“ der Aufwendungen geleistet hat, erschließt sich nicht unmittelbar.

<sup>33)</sup> Diese Voraussetzung war im ME noch nicht enthalten.

<sup>34)</sup> Vgl EriRV 190 BigNR 26. GP, Zu Art 1, Z 1, Z 13, Z 25 und Z 28 lit c.

<sup>35)</sup> Vgl EriRV 190 BigNR 26. GP, Zu Art 1, Z 1, Z 13, Z 25 und Z 28 lit c.

<sup>36)</sup> Angesichts des Konfliktpotenzials bei getrennt lebenden Eltern wäre von dieser Regelung mE generell Abstand zu nehmen. Wird sie jedoch verankert, gibt es keine Argumente, sie nicht auch bei zusammenlebenden Eltern (die sich entweder für eine Aufteilung 50:50 oder 100:0 entscheiden können) zur Anwendung zu bringen.

<sup>37)</sup> Vgl EriRV 190 BigNR 26. GP, Zu Art 1, Z 1, Z 13, Z 25 und Z 28 lit c.

staat der EU oder im Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den EWR oder der Schweiz aufhalten, auf Basis der vom Statistischen Amt der Europäischen Union veröffentlichten vergleichenden Preisniveaus für jeden einzelnen Mitgliedsstaat der EU, jede Vertragspartei des EWR und die Schweiz im Verhältnis zu Österreich zu bestimmen sind.<sup>38)</sup> Der Bundesminister für Finanzen hat die Berechnungsgrundlagen und die Beträge mit Verordnung gemäß § 33 Abs 3a Z 2 lit b EStG kundzumachen. Die Indexierung gilt auch für Kinder von Auslandsbeamten, die sich ständig im EU-/EWR-Ausland oder in der Schweiz aufhalten.<sup>39)</sup>

Der Familienbonus Plus ist als „erster“ Absetzbetrag von der nach Tarif gemäß § 33 Abs 1 EStG errechneten Steuer abzuziehen.<sup>40)</sup> Er ist nicht negativsteuerfähig, die Wirkung ist daher mit der Höhe der Tarifsteuer begrenzt. Stehen dem Steuerpflichtigen weitere Absetzbeträge zu (zB Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag, Verkehrsabsetzbetrag) kann sich dadurch gemäß § 33 Abs 8 EStG eine Negativsteuer ergeben.<sup>41)</sup> Der Familienbonus Plus ist ausschließlich von der Tarifsteuer gemäß § 33 Abs 1 EStG abzuziehen; er mindert daher nicht die Steuer auf Sonderzahlungen gemäß § 67 Abs 1 EStG oder die Steuer auf endbesteuerte Kapitalerträge und sonderbesteuerte Grundstücksveräußerungen, sofern nicht zur Regelbesteuerung optiert wird.

Die vorgegebenen Aufteilungsmöglichkeiten (100 % zu 0 % oder 50 % zu 50 %) können in bestimmten Konstellationen dazu führen, dass der Familienbonus Plus nicht zur Gänze ausgeschöpft werden kann.

- **Beispiel 5**

A und B sind verheiratet, der Anspruch auf den Familienbonus Plus besteht aufgrund des Familienbeihilfenbezugs für ein Kind unter 18 Jahren für das gesamte Kalenderjahr. Die ESt-Bemessungsgrundlage von A beträgt 13.000 Euro (Steuer gemäß § 33 Abs 1 EStG: 500 Euro), jene von B beläuft sich auf 16.000 Euro (Steuer gemäß § 33 Abs 1 EStG: 1.250 Euro). Macht B den Familienbonus Plus zur Gänze geltend, sind 250 Euro „verloren“, machen A und B je die Hälfte geltend, sind ebenfalls 250 Euro „verloren“. Eine – gesetzlich nicht zulässige – Aufteilung von einem Drittel zu zwei Drittel (500 zu 1.000) würde hingegen die volle Ausnutzung des Absetzbetrags ermöglichen.

Bei einem Kind (vor Vollendung des 18. Lebensjahres) ist bei einem Steuerpflichtigen eine laufende ESt-Bemessungsgrundlage<sup>42)</sup> von 17.000 Euro (Steuer gemäß § 33 Abs 1 EStG: 1.500 Euro) erforderlich, um den Familienbonus Plus zur Gänze „verwerten“ zu können, bei zwei Kindern unter 18 Jahren eine solche von rund 21.580 Euro.

Ein zustehender Unterhaltsabsetzbetrag ist nicht negativsteuerfähig. Die ESt-Bemessungsgrundlage muss daher dementsprechend höher sein, um den Unterhaltsabsetzbetrag zusätzlich zum Familienbonus Plus nutzen zu können. Bei Einkünften aus einem Dienstverhältnis kann der Abzug des Unterhaltsabsetzbetrags bewirken, dass die mit dem Verkehrsabsetzbetrag verknüpfte Sozialversicherungsrückerstattung (§ 33 Abs 8 Z 2 EStG) zum Tragen kommt.

- **Beispiel 6**

A bezieht Einkünfte aus selbständiger Arbeit und leistet für ein Kind ganzjährig den gesetzlichen Unterhalt. Er beansprucht die Hälfte des Familienbonus Plus. Seine ESt-Bemessungsgrundlage beträgt 14.000 Euro (Steuer laut Tarif: 750 Euro). Durch den Abzug des Familienbonus Plus reduziert sich die Einkommensteuer auf null. Der Unterhaltsabsetzbetrag (29,20 Euro x 12 = 350,40 Euro) wirkt sich nicht aus, weil der Absetzbetrag nicht negativsteuerfähig ist. Die Entlastung beträgt ab 2019 im Vergleich zu 2018 399,60 Euro (750 – 350,40). Der familienbeihilfenberechtigte Elternteil wird dagegen aufgrund der Direktauszahlung des Kinderabsetzbetrags bei gleichen Einkommensverhältnissen im Vergleich zu 2018 um 750 Euro entlastet.

---

<sup>38)</sup> Unionsrechtliche Überlegungen zu dieser Regelung finden sich bei *Bräumann*, SWK 10/2018, 470, sowie *Lang/Langer*, SWK 15/2018, 667.

<sup>39)</sup> Vgl. EriRV 190 BgNR 26. GP, Zu Art 1, Z 11 lit b und Z 28 lit c.

<sup>40)</sup> Vgl. EriRV 190 BgNR 26. GP, Zu Art 1, Z 11 lit a und Z 28 lit c.

<sup>41)</sup> Siehe dazu die Beispiele in den EriRV 190 BgNR 26. GP, Zu Art 1, Z 11 lit a und Z 28 lit c.

<sup>42)</sup> Bei Lohnsteuerpflichtigen ist ein Brutto Bezug von rund 1.690 Euro monatlich erforderlich.

Bei Einkünften aus einem Dienstverhältnis steht A der Verkehrsabsetzbetrag zu. Beträgt seine ESt-Bemessungsgrundlage 15.600 Euro, ergibt sich eine Steuer laut Tarif iHv 1.150 Euro. Nach Abzug des Familienbonus Plus und des Verkehrsabsetzbetrags beträgt die Steuer null, nach Abzug des Unterhaltsabsetzbetrags ergibt sich eine Steuer unter null iHv -350,40 Euro, die im Wege der Sozialversicherungsrückerstattung in maximal dieser Höhe als Negativsteuer beansprucht werden kann.

## 6. Kindermehrbetrag

§ 33 Abs 7 EStG idF JStG 2018 sieht die Erstattung eines „*Kindermehrbetrags*“ iHv maximal 250 Euro je Kind iSd § 106 Abs 1 EStG vor. Der Kindermehrbetrag bei einem Kind gemäß § 106 Abs 1 EStG steht zu, wenn die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs 1 EStG (ohne Abzug von Absetzbeträgen) weniger als 250 Euro beträgt und ergibt sich aus der Differenz zwischen 250 Euro und der Steuer gemäß § 33 Abs 1 EStG. Voraussetzung ist, dass dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht.

Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag besteht neben dem Vorhandensein eines Kindes iSd § 106 Abs 1 EStG, wenn der Steuerpflichtige im Kalenderjahr mehr als sechs Monate verheiratet oder eingetragener Partner ist oder in einer Lebensgemeinschaft lebt und der unbeschränkt steuerpflichtige (Ehe-)Partner Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt.<sup>43)</sup> Anspruch auf den Alleinerzieherabsetzbetrag hat ein Steuerpflichtiger, der mit mindestens einem Kind iSd § 106 Abs 1 EStG mehr als sechs Monate lang nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe-)Partner lebt.<sup>44)</sup> Kein Kindermehrbetrag steht zu, wenn im Kalenderjahr für mindestens 330 Tage steuerfreie Leistungen gemäß § 3 Abs 1 Z 5 lit a oder c EStG (Arbeitslosengeld, Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen sowie Überbrückungshilfen für Bundesbedienstete nach besonderen gesetzlichen Regelungen sowie gleichartige Bezüge, die aufgrund besonderer landesgesetzlicher Regelungen gewährt werden) oder Leistungen aus der Grundversorgung oder Mindestsicherung bezogen wurden.<sup>45)</sup>

### • *Beispiel 7*

A ist Alleinerzieherin und bezieht für ein Kind für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe. Die ESt-Bemessungsgrundlage beträgt 11.200 Euro, die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs 1 EStG 50 Euro. A ist ein Kindermehrbetrag iHv 200 Euro (250 – 50) zu erstatten. Zudem reduziert sich die Einkommensteuer durch Abzug des Familienbonus Plus auf null, sodass A in Summe durch den Kindermehrbetrag und den Familienbonus Plus um 250 Euro entlastet wird. Der Abzug des Alleinerzieherabsetzbetrags iHv 494 Euro führt zu einer Einkommensteuer unter null, sodass der Absetzbetrag gemäß § 33 Abs 8 EStG erstattungsfähig wäre weiters der Verkehrsabsetzbetrag iHv 50 % der Pflichtbeiträge zu Interessenvertretungen und der Sozialversicherungsbeiträge, maximal aber iHv 400 Euro.

Bei Vorhandensein eines Kindes iSd § 106 Abs 1 EStG ist der Kindermehrbetrag bei einer ESt-Bemessungsgrundlage von weniger als 12.000 Euro relevant (bei 12.000 Euro Bemessungsgrundlage ergibt sich eine Tarifsteuer von 250 Euro).

Die Regelung des Kindermehrbetrags stellt – anders als der Familienbonus Plus – auf Kinder iSd § 106 Abs 1 EStG ab. Es muss daher für das jeweilige Kind für mehr als sechs Monate der Kinderabsetzbetrag (und somit für mehr als sechs Monate Familienbeihilfe) zustehen.

### • *Beispiel 7 – Variante*

A ist Alleinerzieherin und bezieht für ihr im August geborenes Kind fünf Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag. Die ESt-Bemessungsgrundlage beträgt 11.200 Euro, die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs 1 EStG 50 Euro. A hat Anspruch auf einen Familienbonus Plus iHv 625 Euro, den sie allerdings nur im Ausmaß von 50 Euro „nutzen“ kann. Durch den Abzug des Familienbonus Plus reduziert sich die Einkommensteuer auf null. Der Abzug des Alleinerzieherabsetzbetrags iHv 494 Euro führt zu einer Einkommensteuer unter null, sodass der Absetzbetrag gemäß § 33 Abs 8 EStG erstattungsfähig ist.

<sup>43)</sup> Vgl dazu näher Jakom/*Kanduth-Kristen*, EStG<sup>11</sup>, § 33 Rz 20 ff.

<sup>44)</sup> Vgl dazu näher Jakom/*Kanduth-Kristen*, EStG<sup>11</sup>, § 33 Rz 33 ff.

<sup>45)</sup> Im ME war der Verweis auf § 3 Abs 1 Z 5 lit c EStG (Überbrückungshilfen) noch nicht enthalten und wurde auf den ganzjährigen Bezug solcher Leistungen abgestellt.

Negativsteuerfähig ist weiters der Verkehrsabsatzbetrag iHv 50 % der Pflichtbeiträge zu Interessenvertretungen und der Sozialversicherungsbeiträge, maximal aber iHv 400 Euro. Die maximale Negativsteuer beträgt 894 Euro. Ohne Familienbonus Plus würde sich eine Negativsteuer iHv 844 Euro ergeben (gemäß § 33 Abs 8 Z 5 EStG ist die Erstattung mit der nach § 33 Abs 1 und 2 EStG errechneten Einkommensteuer unter null begrenzt). Der Familienbonus Plus wirkt sich daher im Ergebnis auch bei Zustehen negativsteuerfähiger Absatzbeträge iHv 50 Euro aus, der darüber hinausgehende (zustehende) Betrag iHv 575 Euro entfaltet keine steuermindernde Wirkung.

Der Betrag von 250 Euro erhöht sich für jedes weitere Kind gemäß § 106 Abs 1 EStG um 250 Euro.<sup>46)</sup>

- **Beispiel 8**

B ist Alleinverdiener und hat zwei Kinder iSd § 106 Abs 1 EStG. Die ESt-Bemessungsgrundlage beträgt 12.400 Euro, die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs 1 EStG 350 Euro. B ist ein Kindermehrbetrag iHv 150 Euro (500 – 350) zu erstatten. Zudem reduziert sich die Einkommensteuer durch Abzug des Familienbonus Plus auf null, sodass B in Summe durch den Kindermehrbetrag und den Familienbonus Plus um 500 Euro entlastet wird. Der Abzug des Alleinverdienerabsatzbetrags führt zu einer Steuer unter null und ist gemäß § 33 Abs 8 EStG erstattbar.

Wie der Familienbonus Plus ist auch der Betrag von 250 Euro zu indexieren, wenn sich das Kind ständig im EU-/EWR-Ausland oder in der Schweiz aufhält. Auf die Berechnung der Negativsteuer gemäß § 33 Abs 8 EStG hat der Kindermehrbetrag keine Auswirkung (siehe dazu Beispiel 7).

### 7. Durchschnittssteuersatzberechnung gemäß § 33 Abs 10 und 11 EStG

Für die Durchschnittssteuersatzberechnung gemäß § 33 Abs 10 und 11 EStG ist parallel zur Einführung des § 33 Abs 3a EStG keine Anpassung vorgesehen. In den Bestimmungen wird die Behandlung der Absatzbeträge gemäß § 33 Abs 4 bis 6 EStG sowie des Kinderabsatzbetrags gemäß § 33 Abs 3 EStG geregelt; es fehlt eine ausdrückliche Bezugnahme auf den neuen § 33 Abs 3a EStG. Da der Familienbonus Plus als „echter“ Absatzbetrag ausgestaltet ist (anders als der mit der Familienbeihilfe auszuzahlende Kinderabsatzbetrag), ist davon auszugehen, dass der Familienbonus Plus bei der Berechnung der Durchschnittsteuersätze gemäß § 33 Abs 10 und 11 EStG analog zu den Absatzbeträgen gemäß § 33 Abs 4 bis 6 EStG zu berücksichtigen ist.

---

---

## i

### Auf den Punkt gebracht

Unter Berücksichtigung des Wegfalls des Kinderfreibetrags und der Abzugsfähigkeit externer Kinderbetreuungskosten bringt der Familienbonus Plus jedenfalls für Kinder ab dem Kalenderjahr der Vollendung des 11. Lebensjahres bis zum Ablauf des Monats, in dem das 18. Lebensjahr vollendet wird, und für Kinder unter 11, für die keine externen Kinderbetreuungskosten angefallen sind, eine merkbare Entlastung. Da der Absatzbetrag nicht negativsteuerfähig ist, wirkt sich die Entlastung nur aus, wenn eine entsprechende ESt-Bemessungsgrundlage vorhanden ist. Vor allem bei getrennt lebenden Eltern kann es zu Zweifelsfragen bei der Aufteilung und Inanspruchnahme des Absatzbetrags kommen. Die für die Jahre 2019 bis 2021 verankerte Übergangsregelung, wonach ein Anspruchsberechtigter bei getrennt lebenden Eltern 90 % des Absatzbetrags beantragen kann, kann beim zweiten Anspruchsberechtigten zu einer Rückzahlung von 40 % des (in der Lohnverrechnung geltend gemachten) Absatzbetrags führen und erscheint in der Praxis überaus konfliktträchtig.

---

<sup>46)</sup> Der letzte Satz des § 33 Abs 7 EStG ist unklar formuliert und lautet: „Dieser Betrag erhöht sich für jedes weitere Kind (§ 106 Abs 1) um den Betrag von 250 Euro oder den an seine Stelle tretenden Betrag.“ Nicht ganz klar ist, worauf sich „dieser Betrag“ bezieht. Die Formulierung könnte so gelesen werden, dass sich der Kindermehrbetrag (für das erste Kind) für jedes weitere Kind um 250 Euro erhöht. Voraussetzung für das Zustehen des Kindermehrbetrags wäre dann aber auch in diesem Fall eine Einkommensteuer gemäß Tarif von unter 250 Euro. Nach den Erläuterungen ist die Formulierung hingegen so zu verstehen, dass sich auch der relevante Einkommensteuerbetrag um jeweils 250 Euro erhöht (vgl. ERI/RV 190 BlgNR 26. GP, Zu Art 1, Z 11 lit f und Z 28 lit c).

# SWK-JAHRESABO

INKLUSIVE **ONLINEZUGANG**  
UND **APP** ZUM HEFT-DOWNLOAD



## BESTELLEN SIE JETZT IHR JAHRESABO

Ja, ich bestelle  Exemplare

**SWK-Jahresabo 2018 inkl. Online Zugang und App**

(93. Jahrgang 2018, Heft 1-36)

**EUR 348,-**

Alle Preise exkl. MwSt. und Versandkosten. Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das jeweilige Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abpreisen weiter. Preisänderung und Irrtum vorbehalten.

Name/Firma  Kundennummer

Straße/Hausnummer

PLZ/Ort  E-Mail

Telefon (Fax)  Newsletter:  ja  nein

Datum/Unterschrift

Handelsgericht Wien, FB-Nr.: 102235X, ATU 14910701, DVR: 000 2356

Linde Verlag Ges.m.b.H.  
Scheydgasse 24  
PF 351, 1210 Wien  
Tel: 01 24 630-0  
Bestellen Sie online unter  
[www.lindeverlag.at](http://www.lindeverlag.at)  
oder via E-Mail an  
[office@lindeverlag.at](mailto:office@lindeverlag.at)  
oder per Fax  
**01/24 630-53**