

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN
Abteilung IV/7
z.H. Frau Mag. Karin Kufner
Johannesgasse 5
1010 Wien

Unser Zeichen 1321/18 KG
Sachbearbeiter Mag. Goldhahn/EM
Telefon +43-1-811 73-250
E-Mail goldhahn@ksw.or.at
Datum 13. April 2018

Stellungnahme zum Entwurf des Familienbonus Plus
GZ. BMF-010200/0004-IV/2018

Sehr geehrte Frau Mag. Kufner,

die Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer dankt für die Einladung zur Abgabe einer Stellungnahme zum Entwurf des Bundesgesetzes, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988 geändert wird (Familienbonus Plus).

Stellungnahme

Der Familienbonus Plus bringt für Eltern eine beträchtliche Entlastung und führt das österreichische Steuersystem näher heran an Steuersysteme, die das Leistungsfähigkeitsprinzip stark an den persönlichen Lebensumständen ausrichten.

Der Umstand, dass die Absetzbeträge bereits im Rahmen der Personalverrechnung zu berücksichtigen sind, trägt zu einer weiteren Steigerung des Verwaltungsaufwandes für Unternehmen bei. Das Ziel einer einfacheren Lohnverrechnung wird klar verfehlt.

Die Europarechts- und Verfassungskonformität der Anpassung der Absetzbeträge auf die Lebenshaltungskosten der Staaten, in denen die Kinder ihren ständigen Aufenthalt haben, bzw. gänzliche Streichung, wenn die Kinder in Drittstaaten leben, ist von den zuständigen Institutionen zu beurteilen. Es bewirkt jedenfalls eine Vervielfachung der Komplexität und des Verwaltungsaufwandes bei Behörden und Unternehmen.

Wir begrüßen die in Aussicht gestellte Maßnahmen, nach der Familien gefördert werden, wenn auch diese Förderungen für geringverdienende Personen nicht zur Gänze zugänglich ist (keine Negativsteuer

aufgrund des Familienbonus Plus). Daneben bietet der vorliegende Entwurf auch einige Zweifelsfragen, die wir aufzeigen und einen Lösungsvorschlag vorschlagen wollen.

Zu Z 1 a) (§ 33 Abs. 2):

Generell ist anzumerken, dass die Bezeichnung „Familienbonus Plus“ überdacht werden sollte. Die Bezeichnung suggeriert, dass den Familien ein Steuer“bonus“ gewährt wird, der keinerlei systematische Fundierung hat. Der Zusatz „Plus“ verstärkt diesen Eindruck. Korrekter Weise geht es aber nicht um einen „Bonus“, vielmehr geht es um die realitätsgerechte einkommensteuerliche Abgeltung von indisponiblen Aufwendungen, die Familien zu tragen haben und die nach dem subjektiven Nettoprinzip einer einkommensteuerlichen Berücksichtigung bedürfen. Mit dem vorgesehenen Absetzbetrag wird (in Zusammenschau mit Kinderabsetzbetrag und Familienbeihilfe) tatsächlich ein Schritt in diese Richtung getan.

Zu Z 1 b) (§ 33 Abs. 3a Z 3):

Nach Z 3 lit. a ist der Familienbonus Plus in der Veranlagung für ein Kind, für das im **jeweiligen Monat** kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, zur Gänze vom Familienbeihilfenberechtigten oder dessen (Ehe-) Partner oder von diesen je zur Hälfte zu beantragen. Die Aufteilung ist **für das gesamte Kalenderjahr einheitlich** zu beantragen. Die Aussagen scheinen sich zu widersprechen (Bezug einerseits auf den jeweiligen Monat, andererseits einheitliche Aufteilung für das gesamte Kalenderjahr). Eine einheitliche Aufteilung im Kalenderjahr wird zudem in bestimmten Fällen nicht sinnvoll/möglich sein:

- Wie ist vorzugehen, wenn ein/e Alleinerzieher/in, für deren/dessen Kind(er) kein Unterhalt gezahlt wird, eine (neue) Ehe/Lebensgemeinschaft unterjährig eingeht, so dass diese nicht in jedem Kalendermonat bestand? In dem Fall müsste es möglich sein, den Familienbonus Plus für die Kalendermonate ohne Ehe/Lebensgemeinschaft zur Gänze beim Familienbeihilfenberechtigten geltend zu machen und ab Bestehen der Lebensgemeinschaft eine Teilung vorzunehmen (dies könnte insb. bei anderenfalls nicht voller Ausschöpfung des Familienbonus Plus interessant sein).
- Wie ist vorzugehen, wenn der Unterhalt im Kalenderjahr nicht zur Gänze gezahlt wurde? In dem Fall könnte der Familienbeihilfenberechtigte für diese Monate den gesamten Betrag oder mit dessen (Ehe-)Partner gemeinsam je die Hälfte geltend machen. Dies betrifft dann aber ggf. nur einige Monate. Nach den Erläuterungen sollte dies möglich sein (siehe Beispiele 3 und 4 zu Abs. 3a Z 3 lit. b). Die Tatsache, dass der Unterhalt nicht voll gezahlt wurde, wird zudem i.d.R. erst ex post „gesichert“ feststehen, wobei die Veranlagungen von Familienbeihilfenberechtigtem und Unterhaltsverpflichtetem i.d.R. nicht zeitgleich erfolgen werden.

Die (zwingende) **hälftige Aufteilung** ist im Hinblick auf die Konstruktion des Absetzbetrages (keine Negativsteuer) zu überdenken. Dies betrifft den Fall von Unterhaltsleistungen, aber auch den Fall von (Ehe-)Partnern. Es könnte dadurch in Einzelfällen die Situation eintreten, dass der Absetzbetrag in einem Jahr nicht voll genutzt werden kann. Bei getrennt lebenden Eltern ist dies etwa der Fall, wenn einer der beiden kein ausreichend hohes steuerpflichtiges Einkommen bezieht. Es sollte daher alternativ eine wahlweise Aufteilung im Einvernehmen zugelassen werden.

Beispiel:

Ein Ehepartner hat eine Einkommensteuerbemessungsgrundlage von 13.000 Euro (Steuer gem. § 33 Abs. 1 EStG: 500 Euro), der zweite hat eine solche von 16.000 Euro (Steuer gem. § 33 Abs. 1 EStG:

1.250 Euro). Macht der zweite Partner den Familienbonus Plus voll geltend, sind 250 Euro „verloren“, machen beide je die Hälfte geltend, sind ebenfalls 250 Euro „verloren“. Eine Aufteilung ein Drittel zu zwei Drittel (500 zu 1.000) würde hingegen die volle Ausnutzung des Absetzbetrags ermöglichen.

Zu Z 1 b (§ 33 Abs. 3a – Antragsgebundenheit):

Nicht nachvollziehbar erscheint, warum der Familienbonus Plus (künftig verkürzt als „Bonus“ bezeichnet) lediglich auf Antrag zusteht. Die relevanten Daten stehen dem Finanzamt zur Verfügung (Vorliegen des Bezugs der Familienbeihilfe). Gerade die medial auch oft gern ins Treffen geführte automatische Arbeitnehmerveranlagung würde eine automatische Berücksichtigung nahelegen, widrigenfalls es, von Seiten der Finanzverwaltung zu wohl nicht beabsichtigten Antragsveranlagungen kommen würde.

Zu Z 1 b (§ 33 Abs. 3a Z1 – Höhe des Bonus):

Bemerkenswert ist, dass der Bonus ab dem vollendeten 18. Lebensjahr deutlich reduziert wird, obwohl die dazu korrespondierende Familienbeihilfe, nachvollziehbar durch die teureren Bedürfnisse, mit erhöhtem Lebensalter steigt.

Zu Z 1 b (§ 33 Abs. 3a Z2 lit. b – Indexierung und Verlautbarung):

Wir empfehlen dringend aus Praktikabilitätsgründen, die VO-Ermächtigung mit einer Frist zu versehen. Da diese Beträge auch seitens Lohnsoftwareverrechnung aktualisiert werden müssen, empfehlen wir eine Frist der VO-Verlautbarung bis spätestens 30. September des laufenden Jahres für das kommende Kalenderjahr. Sollte bis dahin keine VO verlautbart sein, gelten die jeweils gültigen Beträge auch für das kommende Jahr.

Zu Z 1 b) (§ 33 Abs. 3a Z 4 EStG):

Die abweichende Aufteilung für Kinder, für die ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, sollte überdacht werden:

- 1) Es handelt sich nach dem Gesetzeswortlaut um eine Kann-Bestimmung. Differenzen zwischen den Berechtigten sind vorprogrammiert.
- 2) Die Verankerung des Verweises auf eine außer Kraft getretene Bestimmung (§ 34 Abs. 9 Z 2 und Z 3 EStG i.d.F. vor der beabsichtigten Änderung) als Dauerrecht ist abzulehnen.
- 3) Es wird in vielen Fällen (alleine aufgrund der familiären Situation) strittig werden, wer die Betreuungskosten tatsächlich geleistet hat. Geht es um die Person, die die Einzahlung getätigt hat oder um die Person, die die Kosten wirtschaftlich getragen hat? Aus dem Gesetzeswortlaut geht dies nicht klar hervor. Nur die Erläuterungen präzisieren, dass die Kinderbetreuungskosten zusätzlich zum Unterhalt geleistet werden müssen.
- 4) Die Entscheidung über den Antrag obliegt offensichtlich dem Finanzamt („...wird dem Antrag entsprochen...“). In solchen Fällen ist daher erst bei der Veranlagung des Antragstellers klar, welchen Betrag der andere Antragsberechtigte geltend machen kann. In diesen Fällen kommt es bei späterer Gewährung an den Antragsteller zu einer Berichtigung der Veranlagung des anderen Antragsberechtigten und damit zu einer Rückzahlung. Auch das ist de facto problematisch.
- 5) Eine Aufteilung 90 % zu 10 % erscheint bei Übernahme von bloß knapp mehr als der Hälfte der Kinderbetreuungskosten nicht gerechtfertigt.

Zu § 33 Abs. 3a EStG Ständiger Aufenthalt des Kindes:

Die Gewährung des Familienbonus setzt gem. § 33 Abs. 3a EStG unter anderem voraus, dass sich ein Kind **ständig** innerhalb eines Mitgliedstaates der EU, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz **aufhält**. Der „ständige Aufenthalt“ ist neu im Einkommensteuergesetz und wird weder im Gesetz definiert noch in den Erläuternden Bemerkungen konkretisiert.

Es ist wohl davon auszugehen, dass der Begriff „ständige Aufenthalt“ nicht anders auszulegen ist wie der „gewöhnliche Aufenthalt“ nach § 26 Abs. 2 BAO – dies auch vor dem Hintergrund, dass der Begriff „ständige Aufenthalt“ in § 5 Abs. 3 FLAG in der Rechtsprechung auch nach den Kriterien des § 26 Abs. 2 BAO ausgelegt wird (vgl. UFS am 7.4.2011 in RV/0789-L/10).

Nach § 26 Abs. 2 BAO hat jemand den gewöhnlichen Aufenthalt im Sinn der Abgabenvorschriften dort, wo er sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land **nicht nur vorübergehend** verweilt. Entsprechend begründen von vornherein befristete Auslandsaufenthalte (z.B. Studium in den USA) keinen ständigen Aufenthalt im Ausland. In Fällen, in denen Kinder sich regelmäßig in mehreren Staaten aufhalten, ist wohl auf das Überwiegen abzustellen.

Da der ständige Aufenthalt neben dem Familienbeihilfenbezug eine anspruchsbegründende Voraussetzung darstellt und auch für die Höhe des zu gewährenden Absetzbetrages ausschlaggebend ist, sollte hierzu noch eine Klarstellung erfolgen.

Zu § 33 Abs. 3a Z 4 iVm § 41 Abs. 1 Z 12 EStG:

Die Regelung in § 33 Abs. 3a Z 4 EStG sieht eine Aufteilung des Familienbonus auf getrennt lebende Elternteile im Verhältnis 90 : 10 vor, wenn eine Kinderbetreuung erfolgt ist und einer der beiden Elternteile mehr als die Hälfte der Aufwendungen für diese Kinderbetreuung getragen hat.

Die Sinnhaftigkeit dieser Regelung ist aus folgenden Gründen zu hinterfragen.

1. Die Kosten für eine Kinderbetreuung im Sinne des nunmehr gestrichenen § 34 Abs. 9 Z 2 und Z 3 EStG macht nur einen Bruchteil der Kosten aus, die Kinder verursachen. Den Anspruch auf einen erhöhten Anteil am Familienbonus nur auf die Kostentragung im Hinblick auf diese Kinderbetreuungskosten abzustellen, ist nicht sachgerecht.
2. In der Personalverrechnung können diese Verhältnisse nicht berücksichtigt werden (§ 66 Abs. 1 EStG). Daher müssen beide Elternteile jedes Jahr wieder eine Steuererklärung einreichen (§ 41 Abs. 1 Z 12 EStG). Bei jenem Elternteil, bei dem der Absetzbetrag von 50 % auf 10 % reduziert wird, entsteht jährlich ein Nachzahlungsbetrag.
3. In vielen Fällen ist es nicht eindeutig, welcher der getrennt lebenden Elternteile welche Teile der Kosten tatsächlich (wirtschaftlich) getragen hat. Gepaart mit dem Umstand, dass die Rechtsfolgen abhängen von der Auslegung einer Bestimmung, die aus dem Rechtsbestand gelöscht wird (§ 34 Abs. 9 EStG de lege lata), ist es absehbar, dass diese Bestimmung viele Rechtsmittelverfahren auslösen wird und einen hohen Verwaltungsaufwand für die Finanzämter bedeutet.

Zu § 33 Abs. 4 Z 4 EStG:

Die Formulierung „*Steht ein Absetzbetrag für mehrere Kinder zu und halten diese sich in unterschiedlichen Ländern auf, sind zuerst ältere vor jüngeren anspruchsvermittelnden Kindern zu berücksichtigen*“ in

der neuen Z 4 bedarf einer Klarstellung. Es geht nicht klar davor, ob und auf welche Weise bei mehreren anspruchsbegründenden Kindern, die sich in unterschiedlichen Ländern aufhalten, der Grundbetrag und die von der Anzahl der Kinder abhängigen Steigerungsbeträge zu berechnen sind.

Dieser Absatz könnte so verstanden werden, dass sich die Höhe des gesamten Absetzbetrages nach dem Index für das älteste anspruchsbegründende Kind bemisst. Andererseits könnte die Bestimmung aber auch so verstanden werden, dass sich der Grundbetrag für das erste Kind (494 €) nach dem Index für das älteste Kind berechnet und die Steigerungsbeträge (je 175 € bzw. 220 €) nach dem Index für die jeweiligen anderen Länder.

Die Berechnung der Lohnsteuer mit den gewohnten Lohnsteuertabellen wird durch die Indexierung des Alleinverdienerabsetzbetrages de facto verunmöglicht, da es künftig unzählbar viele Möglichkeiten gibt für die Höhe des Alleinverdienerabsetzbetrages.

Zu Z 1 f) (§ 33 Abs. 7 EStG):

Die Z 1 sollte umformuliert werden, um mathematisch korrekte Ergebnisse zu erzielen: „Die Differenz zwischen 250 Euro und der Steuer nach Abs. 1...“

Die Z 2 erscheint zu unbestimmt, da sich aufgrund der Formulierung nicht klar ableiten lässt, welcher Betrag an die Stelle der 250 Euro tritt (es sollen wohl die 250 Euro aufgrund des Preisniveaus valorisiert/betraglich angepasst werden). Dies sollte in Abs. 7 oder in Abs. 3a Z 2 klargestellt werden. In Abs. 3a Z 2 lit. a könnte dementsprechend der Kindermehrbetrag mit aufgenommen werden.

Der letzte Satz des Abs. 7 könnte sprachlich an § 33 Abs. 4 Z 1 EStG angepasst werden („Dieser Betrag erhöht sich für jedes weitere Kind um 250 Euro oder den an seine Stelle tretenden Betrag.“)

Zu Z 4 (§41 Abs. Z 12 – Pflichtveranlagung):

Im Entwurf wird zurecht die Pflichtveranlagung genannt, sofern sich herausstellt, dass der Bonus unberechtigt oder in zu hoher Höhe, nicht jedoch in zu gering beantragter Höhe (zur Antragspflicht s.o.), bezogen wurde.

Leider gänzlich unbeachtet im Entwurf ist der Fall, wenn im Zuge etwa einer GPLA dieser Missstand zu Tage tritt. Speziell sprechen wir hier Ergänzungsbedarf in den §§82 und 83 an. Sollte nämlich der Bonus widerrechtlich bezogen worden sein, obwohl alle Obliegenheiten des Arbeitgebers erfüllt wurden, soll eine Geltendmachung der Lohnsteuer im Haftungsweg nicht möglich sein. Vielmehr ist in diesem Fall die Lohnsteuer direkt beim Arbeitnehmer, und zwar ausschließlich, geltend zu machen. Speziell durch die Berücksichtigung bei der Lohnverrechnung ist der Arbeitgeber zusätzlicher Verwaltungsbürden und einem zusätzlichen Haftungsrisiko ausgesetzt, das adäquat in der Gesetzgebung berücksichtigt und nicht unverhältnismäßig zu Lasten des Arbeitgebers gestaltet werden soll.

Grundsätzlich ist die Bestimmung der Möglichkeit der im Haftungsweg geltend gemachten Lohnsteuer bei Fällen des § 41 Abs. 1 und Vorliegen aller Obliegenheiten des Arbeitgebers, wie sie in § 82 2. Satz formuliert ist, im Sinne einer Verhältnismäßigkeit anzuzweifeln und aus unserer Sicht zu streichen.

Zu Z 9 (§ 129 EStG):

Abs. 2 Z 4 sollte ggf. die Angabe aufgenommen werden, ob für das Kind Unterhaltsleistungen bezogen werden.

Der Nachweis über die Unterhaltsleistung kann wohl nur ex post vorgelegt werden.

Unklar ist auch, ob die dem Arbeitgeber mitgeteilte Aufteilung im Rahmen der Veranlagung geändert werden kann. Dies sollte jedenfalls möglich sein, da sich unterjährig Änderungen in Bezug auf die Einkommensverhältnisse (z.B. neuerlicher Mutterschutz/neuerliche Karenz) ergeben können.

Zu § 129 Abs. 2 EStG:

Wohnsitz des Kindes:

Sowohl in Z 1 als auch in Z 2 des § 129 Abs. 2 EStG wird die Angabe des „Wohnsitzes von Kindern“ gefordert. Da jedoch in § 33 EStG stets auf den „ständigen Aufenthalt des Kindes“ abgestellt wird, sollten diese Begriffe vereinheitlicht werden.

Nachweise über Familienbeihilfebezug und Unterhaltspflichten

Der beim Arbeitgeber zwingenderweise zu erbringende Nachweis über den Familienbeihilfenanspruch und über die Unterhaltsleistung mag zwar im Hinblick auf die Vermeidung von Falschangaben sinnvoll sein, bringt jedoch einen erhöhten Verwaltungsaufwand und ein erhöhtes Haftungsrisiko für Arbeitgeber mit sich.

Insbesondere kann es der Personalverrechnung nicht zugemutet werden, möglicherweise umfangreiche Gerichtsbeschlüsse über Unterhaltsleistungen richtig zu bewerten und die Verantwortung für die rechtzeitige Berücksichtigung von geänderten Umständen sicherzustellen. Der im Vorblatt geschätzte Zeitaufwand für die Personalverrechnung von 10 Minuten pro Fall und damit Gesamtkosten für Unternehmen von knapp 6 Millionen Euro ist wohl zu gering angesetzt.

Zu Z 9 (§129 Abs. 4 – Änderung der Verhältnisse):

Abs. 4 in der vorliegenden Fassung bestimmt, dass Änderungen binnen Monatsfrist vom Arbeitnehmer zu melden sind. Nicht klar ist, was zu passieren hat, wenn die Meldung verspätet, eventuell sogar über ein Kalenderjahr gehend, vorgelegt wird. Der zweite Satz legt fest, dass „(a)b dem Zeitpunkt der Meldung [...]“ der Arbeitgeber den Bonus und die Absetzbeträge nicht mehr oder in geänderter Höhe zu berücksichtigen hat.

Um diese Bestimmung eindeutiger zu formulieren schlagen wir vor, diese Bestimmung wie folgt zu ergänzen:

„[...] Ab dem Zeitpunkt der Meldung der Änderung der Verhältnisse hat der Arbeitgeber (die pensionsauszahlende Stelle) den Familienbonus Plus und die Absetzbeträge, **beginnend ab dem der Änderung betreffenden Monat**, nicht mehr oder in geänderter Höhe zu berücksichtigen.“ Somit würde klar hervorgehen, dass, zumindest unterjährig, eine Rückrollung in der Lohnverrechnung vorzunehmen ist. Somit könnte eine Pflichtveranlagung vermieden werden. Dies würde auch der Vorschrift in Abs. 6 Z 2 bzgl. des Bonus analog entsprechen.

Nicht klar erscheint, was unter „maßgebenden Verhältnissen“ in Abs. 6 Z 3 verstanden wird. Auch die ErlRV geben keinen abschließenden Aufschluss darüber, wann eine Änderung als eine solche anzusehen ist, die erst eine Berücksichtigung ab Beginn des folgenden Kalenderjahres zulässt. V.a. eine Abgrenzung zwischen Abs. 6 Z 3 und Abs. 4 wäre wünschenswert, da ansonsten dem Rechtsanwender nicht klar ist, bei welchen Umständen er sich wie verhalten soll.

Allgemein:

Im Hinblick auf die beabsichtigte Reform sollte überlegt werden, den Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag ebenfalls auf eine monatliche Basis umzustellen. Dadurch würden Härten vermieden, die sich durch die in § 106 Abs. 1 EStG normierte „mehr als“ 6-Monats-Frist ergeben können.

Schlussbemerkungen:

Für die ohnehin schon mit hohem bürokratischen Aufwand belastete Personalverrechnung bringt die Neuregelung der Absetzbeträge für Eltern einen beträchtlichen zusätzlichen Verwaltungs- und Überprüfungsaufwand für die Arbeitgeber mit sich. Nicht nur der Aufwand bei Eingabe des Abzuges im Lohnverrechnungsprogramm, sondern auch das wiederkehrende Anfordern der neuen Familienbeihilfenbescheide und diverser Formulare bei beantragenden Arbeitnehmern sowie die Ablage, Evidenthaltung und Verwaltung dieser Unterlagen bewirkt ein weiteres Ansteigen der Administrationskosten für Unternehmen und Steuerberater.

An dieser Stelle sei an das Regierungsprogramm (Standort und Nachhaltigkeit - Arbeit sowie Finanzen und Steuern) erinnert, wonach die Lohnverrechnung entbürokratisiert und vereinfacht werden soll.

Diese Stellungnahme wird von der Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer an das Präsidium des Nationalrats in elektronischer Form an die E-Mailadresse des Parlaments begutachtungsverfahren@parlament.gv.at übermittelt.

Wir ersuchen höflich, unsere Vorschläge bzw. Anregungen zu berücksichtigen und verbleiben

mit freundlichen Grüßen

MMag. Dr.iur. Verena Trenkwald, LL.M. e.h.
(Vorsitzende des Fachsenats für Steuerrecht)

Mag. Georg Benesch e.h.
(Stv. Kammerdirektor)

Referenten:

Mag. Dr. Wolfgang Höfle
Univ.-Prof. Mag. Dr. Sabine Kanduth-Kristen, LL.M.
Mag. Thomas Kiesenhofer
Mag. Bernhard Renner
Mag. Stefan Schuster, PMBA
Mag. Gerhard Writzmann