

*Heinen u. Gebührer***BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN**
ABTEILUNG IV/14

GZ. 14 0106/63-IV/14/98 | 25 |

227 ME

DVR: 0000078
Himmelpfortgasse 4-8
Postfach 2
A-1015 Wien
Telefax: 5139861Sachbearbeiter:
Dr. Peter Quantschnigg
Telefon:
51433 / 2594 DWAn den
Präsidenten des Nationalrates
Parlament

- 25 fach -

Gesetzentwurf	
Zl. 22	-GE/19 ⁹⁸
Datum	23.1.1998
Verteilt	23.1.98

Sofort*H. Klausgraber*

Das Bundesministerium für Finanzen beehrt sich, den Entwurf eines Bundesgesetzes, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988 geändert wird, samt Erläuterungen zur gefälligen Kenntnisnahme mit dem Bemerken zu übersenden, daß der Entwurf den gesetzlichen Interessensvertretungen zur gutachtlichen Äußerung bis **11. März 1998** (einlangend) übermittelt wurde.

Gleichzeitig wurden die gesetzlichen Interessensvertretungen gebeten, je 22 Abzüge ihrer Stellungnahme dem Präsidenten des Nationalrates zuzuleiten.

25. Februar 1998

Für den Bundesminister:

Dr. Nolz

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung:*[Signature]*

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN
ABTEILUNG IV/14

GZ. 14 0106/63-IV/14/98|1|

DVR: 0000078
Himmelpfortgasse 4-8
Postfach 2
A-1015 Wien
Telefax: 5139861

Sachbearbeiter:
Dr. Peter Quantschnigg
Telefon:
51433 / 2594 DW

An den
Klub der sozialdemokratischen Abgeordneten
zum Nationalrat, Bundesrat und Europäischen
Parlament, Parlamentsklub der
Österreichischen Volkspartei, Klub der
Freiheitlichen Partei Österreichs,
Parlamentsklub Liberales Forum, Der Grüne
Klub
Parlament

Sofort

Das Bundesministerium für Finanzen beehrt sich, den Entwurf eines Bundesgesetzes, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988 geändert wird, samt Erläuterungen zur gefälligen Kenntnisnahme mit dem Bemerken zu übersenden, daß der Entwurf den gesetzlichen Interessensvertretungen zur gutachtlichen Äußerung bis **11. März 1998** (einlangend) übermittelt wurde.

Gleichzeitig wurden die gesetzlichen Interessensvertretungen gebeten, je 22 Abzüge ihrer Stellungnahme dem Präsidenten des Nationalrates zuzuleiten.

25. Februar 1998

Für den Bundesminister:

Dr. Nolz

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung



**Bundesgesetz vom, mit dem das Einkommensteuergesetz
1988 geändert wird**

Der Nationalrat hat beschlossen:

Das Einkommensteuergesetz 1988, BGBl.Nr. 440/1988, zuletzt geändert durch BGBl.Nr. I 7/1998, wird wie folgt geändert:

1. § 20 Abs. 1 Z 1 lautet:

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

2. § 33 Abs. 4 Z 3 wird wie folgt geändert:

a) Die lit a lautet:

"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) Als lit. c wird angefügt:

"c) Abweichend von lit. a 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. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes anzuwenden."

3. In § 33 Abs. 8 tritt an die Stelle des Betrages von "2000 S" ein Betrag von "5000 S".

4. § 34 Abs. 7 Z 1 lautet:

"1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat."

5. § 34 Abs. 7 Z 2 lautet:

"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 Abs. 4 Z 3 lit. b abgegolten."

6. In § 40 tritt an die Stelle des Betrages von "2000 S" ein Betrag von "5000 S".

7. § 97 Abs. 4 Z 2 zweiter Satz lautet:

"Der Kinderabsetzbetrag ist dabei im Jahr 1999 mit 475 S monatlich und ab dem Jahr 2000 mit 700 S monatlich anzusetzen."

8. Als § 133 wird angefügt:

"§ 133. § 20 Abs. 1 Z 1, § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c, § 33 Abs. 8, § 34 Abs. 7 Z 1 und 2, § 40, § 97 Abs. 4 Z 2 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl Nr. I xxx/1998 treten mit Ablauf des 31. Dezember 1998 in Kraft."

VORBLATT

Problem:

Der Verfassungsgerichtshof hat diverse Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes im Zusammenhang mit der steuerlichen Berücksichtigung von Kinderlasten aufgehoben.

Zielsetzung:

Herstellung eines verfassungskonformen Zustandes.

Lösung:

Die Familienbeihilfe und die Kinderabsetzbeträge werden auf ein Niveau angehoben, das den Anforderungen der Rechtssprechung des Verfassungsgerichtshofes entspricht.

Kosten:

Die Kosten belaufen sich unter Einschluß der im Bereich der Familienbeihilfen gesetzten Maßnahmen auf insgesamt 12 Mrd S jährlich. Davon wird aus Mitteln des Familienlastenausgleichsfonds ein Betrag von 6 Mrd. S und aus anderen Budgetmitteln ein Betrag von nochmals 6 Mrd. S aufzuwenden sein. Für das Jahr 1999 ist eine erste Ausbaustufe vorgesehen, die Budgetkosten von insgesamt 6,15 Mrd S verursachen wird. Dieser Betrag wird zu 3,1 Mrd aus Mitteln des Familienlastenausgleichsfonds und zu 3,05 Mrd S aus anderen Budgetmitteln bestritten werden.

EU-Konformität:

Die Regelungen sind EU-konform.

Erläuterungen

Allgemeiner Teil

1. Grund der gesetzlichen Änderung

Grund für die gesetzliche Änderung sind die Erkenntnisse des Verfassungsgerichtshofs (VfGH) vom 17. Oktober 1997, G 168/96, G 285/96 sowie vom 28. November 1997, G 451/97. Es wurden damit mehrere Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes aufgehoben, und zwar

- die Worte „und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen“ in § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988
- § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 idF BGBl.Nr. 1992/312
- § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 idF BGBl.Nr.1993/312
- § 34 Abs. 7 Z 1 und 2 EStG 1988 idF BGBl.Nr. 1992/312
- § 34 Abs. 7 Z 1 und 2 EStG 1988 idF BGBl.Nr. 1993/818
- § 57 Abs. 2 Z 3 lit. a EStG 1988 idF 1992/312.

Die Aufhebung dieser Bestimmungen würde am 1. Jänner 1999 wirksam werden. Der gegenständliche Gesetzesentwurf vermeidet das Außerkrafttreten dieser Bestimmungen durch eine inhaltliche Sanierung im Sinne der Rechtsprechung des VfGH.

2. Kurzdarstellung des "Familienpakets"

Als Reaktion auf die unter Pkt. 1 erwähnte Aufhebung diverser Gesetzesbestimmungen werden sowohl im Einkommensteuergesetz 1988 als auch im Familienlastenausgleichsgesetz 1967 diverse Änderungen vorgesehen. Die gesetzlichen Modifikationen im Familienlastenausgleichsgesetz 1967 finden sich in einem eigenen Gesetzesentwurf. Wegen des inneren Zusammenhangs der Rechtsmaterie wird das Gesamtkonzept des "Familienpakets" im folgenden geschlossen erläutert.

Vorerst werden die in Aussicht genommenen Änderungen im Einkommensteuergesetz 1988 und im Familienlastenausgleichsgesetz 1967 im Überblick dargestellt:

Der Kinderabsetzbetrag wird um 350 S pro Monat und Kind auf 700 S angehoben. Die Familienbeihilfe wird um 150 S pro Monat und Kind angehoben. Die Mehrkinderstaffel wird vom Einkommensteuergesetz (also von den Kinderabsetzbeträgen) in das

Familienlastenausgleichsgesetz (also zu den Familienbeihilfen) überführt. Für einkommensschwächere Familien wird ab dem dritten Kind eine besondere Mehrkinderstaffel von zusätzlich 400 S pro Kind und Monat eingeführt. Der Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag wird zur Gänze (also nunmehr bis 5.000 S) in die Negativsteuerregelung einbezogen. Diese Regelungen gelten ab dem Jahr 2000. In einem ersten Schritt werden für 1999 der Kinderabsetzbetrag um 125 S und die Familienbeihilfe ebenfalls um 125 S, jeweils pro Kind und Monat angehoben.

Für das Jahr 1999 bleibt die Mehrkinderstaffel noch im Einkommensteuergesetz. Die Mehrkinderstaffel für einkommensschwächere Familien beträgt für dieses Jahr 200 S monatlich; dieser Zuschlag wird schon für dieses Jahr aus Mitteln des Familienlastenausgleichsfonds bestritten. Die oben dargestellte Modifikation der Negativsteuerregelung soll in vollem Umfang bereits ab 1999 gelten.

3. Verfassungsrechtliche Vorgaben

In den erwähnten Erkenntnissen hat der VfGH an der im Jahr 1991 eingeschlagenen Judikaturlinie (27. Juni 1991, G 188, 189, 190/91) grundsätzlich festgehalten. Der Gerichtshof vertritt im Kern jedenfalls weiterhin die Auffassung, daß Kinder nicht nur Sache privater Lebensgestaltung wären. Sie müßten daher auf der Grundlage des Leistungsfähigkeitsprinzips steuerlich angemessen berücksichtigt werden. Der Kindesunterhalt sei dabei als ein Betrag zu sehen, der im Einkommen des Unterhaltsverpflichteten gleichsam durchläuft. Es dürfe dabei nicht bloß das Existenzminimum berücksichtigt werden, sondern es sei vielmehr zumindest die Hälfte der gesetzlichen Unterhaltsbeträge anzusetzen. Die derzeitige Berücksichtigung von Kinderlasten durch Familienbeihilfen und Kinderabsetzbeträge sei bei Anlegen dieses Maßstabes nicht in allen Fällen ausreichend.

Die Entscheidungsgründe des VfGH sowie die ab 1. Jänner 1999 - ohne gesetzliche Maßnahmen - eintretende Rechtslage lassen erkennen, daß eine hälfteanteilige Absetzung der Kinderlasten von der steuerlichen Bemessungsgrundlage jedenfalls als verfassungskonformes Ergebnis anzusehen wäre. Der Gerichtshof sieht dies aber lediglich als *ein* verfassungskonformes Ergebnis. Er weist nämlich ausdrücklich darauf hin, daß er keineswegs ein bestimmtes Modell der Familienbesteuerung vorgibt. Insbesondere sieht der VfGH auch Modelle mit „sozialer Staffelung“, die in bestimmten („unteren“) Einkommensgruppierungen mehr als die Unterhaltslasten abdecken, ausdrücklich als verfassungskonform an. Erforderlich ist nach dem VfGH, daß es zu einer horizontalen Berücksichtigung der Kinderlasten kommt. Es muß also bei der steuerlichen Belastung der

jeweiligen Einkommensgruppierungen danach differenziert werden, ob Kinderlasten zu tragen sind oder nicht. Innerhalb der jeweiligen Einkommensgruppierung muß es zu einem horizontalen Ausgleich zwischen Steuerpflichtigen mit Kind(ern) und Steuerpflichtigen ohne Kind(ern) kommen.

4. Ausgangsmodell

Dem vorliegenden Gesetzesentwurf liegt ein Modell zugrunde, das an der bisherigen gesetzlichen Konzeption der Berücksichtigung von Kinderlasten festhält. Das System kombinierter Transferzahlungen in der Form von Familienbeihilfen und Kinderabsetzbeträgen wird beibehalten. Der notwendige horizontale Lastenausgleich wird weiterhin durch die Auszahlung (kombinierter) Transferzahlungen hergestellt. Die grundsätzliche Verfassungskonformität eines derartigen Systems hat der VfGH in seinem Erkenntnis vom 27. Juni 1991, G 188, 189, 190/91 ausdrücklich bestätigt; er ist davon auch in den nunmehrigen Erkenntnissen nicht abgegangen.

Die Beibehaltung des bisherigen Systems erfolgt unter sozialen und familienpolitischen Aspekten. Es ist damit gewährleistet, daß weiterhin alle Steuerpflichtigen mit gleicher Kinderzahl eine gleiche, also einkommensunabhängige Abgeltung ihrer Kinderlasten erfahren. Vergleichsweise hätte ein Abzug der Kinderlasten von der steuerlichen Bemessungsgrundlage - wozu es ohne gesetzliche Änderung ab 1. Jänner 1999 käme - den Effekt, daß Kinderlasten im Bereich höherer Einkommen eine höhere Steuerersparnis mit sich brächten als im Bereich niedrigerer Einkommen.

Die Beibehaltung des bisherigen Systems bei gleichzeitiger Modifikation nach den Vorgaben des VfGH soll also gewährleisten, daß

- einerseits den Anforderungen des VfGH an eine ausreichende Berücksichtigung von Kinderlasten Rechnung getragen wird und
- andererseits weiterhin eine familienpolitisch bzw sozial ausgewogene Abgeltung der besagten Kinderlasten gegeben ist.

Die sozialen Komponenten des Systems werden noch verstärkt. Dies geschieht in der Weise, daß in einer in Aussicht genommenen Neuregelung in den §§ 9 ff Familienlastenausgleichsgesetz 1967 eine neue Mehrkinderstaffel (sogenannter Mehrkindbonus) für einkommensschwächere Familien eingeführt wird. Generell wird überdies die bisherige Mehrkinderstaffel (einschließlich der neu eingeführten) von den Kinderabsetzbeträgen des Einkommensteuergesetzes zu den Familienbeihilfen nach dem Familienlastenausgleichsgesetz überführt. Diese Maßnahmen dienen einer Verbesserung

des bisherigen System in sozial- bzw familienpolitischer Hinsicht. Sie weisen keinen unmittelbaren Zusammenhang mit den verfassungsrechtlich bedingten Modifikationen auf.

5. Verfassungsrechtliche Modellanforderungen

Kern der verfassungsrechtlichen Modellanforderungen ist das betragliche Niveau des horizontalen Lastenausgleichs. Dieses Niveau muß den unterhaltsrechtlichen Vorgaben entsprechen. Die Ausmessung der Transferleistungen hat sich an diesen Vorgaben zu orientieren.

Bei betraglicher Ausmessung der Transferleistungen können zwei Denkrichtungen eingeschlagen werden:

- Bei einer primär *"ökonomischen Betrachtungsweise"* müßte gewährleistet sein, daß Kinderlasten durch Transferleistungen jedenfalls insofern berücksichtigt werden, als die - auf Grund der Kinderlasten - nicht disponiblen Teile des Einkommens steuerlich unbelastet bleiben. Es muß also sichergestellt sein, daß zunächst das nicht disponible Einkommen des unterhaltsverpflichteten Elternteiles selbst und weiters - gemäß der Rechtssprechung des VfGH - der hälfteanteilige Unterhaltsbedarf des Kindes unbesteuert bleiben. Lediglich das darüberhinausgehende Einkommen darf einer Besteuerung unterworfen werden. Die Transferleistungen müßten daher so bemessen werden, daß dadurch die tarifliche Einkommensteuer, die auf das nicht disponible Einkommen entfällt, betraglich abgedeckt wird.
- Eine Betrachtungsweise, die primär an der *"wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit"* Maß nimmt, müßte die hälfteanteilige Berücksichtigung von Kinderlasten als einkommensmindernd zum Leitbild nehmen. Die Referenzgröße für die Ausmessung der Transferleistungen wäre also der Steuereffekt, der sich ergibt, wenn die Kinderlasten hälfteanteilig von der steuerlichen Bemessungsgrundlage abgezogen werden. Es ist dabei zu beachten, daß die Transferleistungen ausreichen müssen, auch in Fällen höherer Steuersätze ein betraglich ausreichendes Äquivalent für eine "Steuerersparnis" abzudecken.

6. Verfassungsrechtliche Modellrechtfertigung

6.1 Ökonomische Betrachtungsweise

Die Referenzgröße für das Ausmaß der Transferleistungen wird im Wege der Steuerfreistellung des nicht disponiblen Haushaltseinkommens eines Elternteiles mit Kind

ermittelt. Der in Bezug auf den Elternteil nicht disponible Teil des Haushaltseinkommens wird mit dem sogenannten steuerlichen Existenzminimum angenommen. Dieses leitet sich aus dem allgemeinen Absetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG mit einem Betrag von (auf)gerundet 70.000 S ab. Den Aussagen des VfGH gemäß wird der auf das Kind entfallende nicht disponible Teil des Haushaltseinkommens mit einem hälfteanteiligen Unterhaltsanspruch des Kindes bemessen. Dabei wird vom jenem Unterhaltsbetrag ausgegangen, der nach der Judikatur des OGH der höchstmögliche ist. Es ist dies das 2,5-fache der sogenannten Regelbedarfssätze. Die nach dem VfGH zu berücksichtigende Hälfte des Unterhaltsanspruchs entspricht auf dieser Basis dem 1,25-fachen der Regelbedarfssätze.

Die konkrete Einkommenssituation spielt bei dieser Betrachtungsweise keine Rolle. Sie geht nämlich nicht von einem rechnerischen Steuerabzug der Kinderlasten aus, sondern davon, daß die Steuerpflicht erst insoweit einsetzen darf, als disponibles Einkommen vorliegt. Anders als bei einem Steuerabzug, der die Bemessungsgrundlage vermindert und daher „von oben“ wirkt, erfolgt hier die Berechnung „von unten“. Da sich diese Betrachtung von der konkreten Einkommenssituation löst, ist von einem typisierten Haushalt auszugehen. Einem typisierten Haushalt entspricht es, den nach der Kinderzahl gewichteten durchschnittlichen Regelbedarfsatz zugrunde zu legen. Das 1,25-fache eines dermaßen ermittelten Regelbedarfsatzes beträgt - umgerechnet auf einen Jahresbetrag - rund 53.000 S. Die - nach der Kinderzahl gewichtete - durchschnittliche Familienbeihilfe beträgt nach der in Aussicht genommenen Erhöhung um 150 S monatlich pro Kind nunmehr rund 19.000 S jährlich. Aus der Summe von 70.000 S und 53.000 S sowie dem Abzug von 19.000 S ergibt sich eine Tarifsteuer von 16.880 S. Zieht man davon den allgemeinen Absetzbetrag sowie den derzeitigen Kinderabsetzbetrag von insgesamt 13.040 S ab, so verbleibt eine Lücke von 3.840 S bzw monatlich 320 S. Diese wird durch die in Aussicht genommene Anhebung des Kinderabsetzbetrages von 350 S pro Kind und Monat geschlossen.

6.2 Am Leistungsfähigkeitsprinzip orientierte Betrachtungsweise

Die Referenzgröße für das Ausmaß der Transferleistungen wird durch einen fiktiven Steuerabzug der halben Kinderlasten ermittelt. Vereinfacht kann dies in der Weise erfolgen, daß die halben Kinderlasten mit dem in Betracht kommenden Grenzsteuersatz multipliziert werden. Um den seitens des VfGH vorgegebenen Anforderungen gerecht zu werden, im wesentlichen die hälfteanteiligen Unterhaltslasten sämtlicher Einkommensgruppen abzudecken, muß dabei sowohl bei den angenommenen Unterhaltsverhältnissen als auch

beim angenommenen Steuersatz an Beziehern hoher Einkommen Maß genommen werden. Damit werden auch Fälle besonders hoher (fiktiver) Steuerreduktionen abgedeckt.

Im Bereich der Unterhaltsverhältnisse wird dies automatisch dadurch erreicht, daß am Regelbedarfssatz angeknüpft wird, also das 1,25-fache dieses Satzes als hälfteanteiliger Unterhalt angesetzt wird. Dieser Satz dient ja letztlich auch zur Errechnung des sogenannten Unterhaltsstopps bei hohen Einkommen. Es wird desweiteren der höchste („teuerste“) Regelbedarfsatz von derzeit 5.500 S monatlich herangezogen. Er gilt für Unterhaltspflichten gegenüber Kindern, die 19 Jahre oder älter sind.

Beim zugrunde zu legenden Steuersatz wird von einem Einkommensbezieher ausgegangen, dessen Einkommen bereits die Anwendung des einkommensteuerlichen Spitzensteuersatzes von 50% auslöst. Dies heißt allerdings nicht, daß der 1,25-fache höchste Regelbedarfsatz mit 50% multipliziert wird. Es ist vielmehr gerechtfertigt einen niedrigeren Steuersatz anzulegen. Dies aus folgendem Grund: Es ist davon auszugehen, daß der zivilrechtliche Unterhalt von einem Einkommen zu leisten ist, das sich regelmäßig aus verschiedenen Einkommensteilen zusammensetzt. Im Einkommen können sich nun Einkommensteile befinden, die erfaßt werden

- mit dem "vollen" Steuersatz
- im Rahmen der Endbesteuerung mit einem linearen Steuersatz von 25%,
- mit einem halben Einkommensteuersatz (§§ 37, 38, weiters § 67 Abs. 8 EStG),
- mit einem Steuersatz von 6% bzw mit einem sogenannten Belastungsprozentsatz (§ 67 EStG), wie insbesondere der 13. und 14. Monatsgehalt.

Weiters können der Unterhaltsbemessung Einkommensteile zugrunde liegen, die gesetzlich steuerfrei gestellt sind, wie

- steuerfreie Überstundenzuschläge sowie bestimmte Zulagen (§ 68 EStG),
- Einnahmen, die einer Steuerbefreiung nach § 3 EStG unterliegen,
- Einkommensteile, die im Rahmen des § 10 EStG oder des § 18 EStG aus steuersubventionellen Gründen aus der steuerpflichtigen Bemessungsgrundlage ausgeschieden werden.

Schließlich sind auch Einkommensteile denkbar, die überhaupt keiner Besteuerung unterliegen, wie

- nicht steuerbares Spekulationseinkommen,
- Betriebseinnahmen aus Grundstücksverkäufen bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 oder 3 EStG.

Die oben dargestellte Aufzählung zeigt, daß praktisch alle Einkommensbezieher - gerade auch die hohen Einkommensbezieher - Einkommensteile aufweisen werden, die nicht oder

geringer als mit dem Grenzsteuersatz besteuert werden. Insbesondere trifft dies für den 13. und 14. Monatsgehalt sowie endbesteuerte Einkünfte zu. Bei letzteren Einkünften kann wohl typisierend angenommen werden, daß diese gerade mit steigendem Einkommen überproportional zunehmen. Ist nun der Unterhalt auch von solchen geringer oder überhaupt nicht besteuerten Einkommensteilen zu leisten, so ist es sachgerecht, den Steuerabzug verhältnismäßig bei diesen Einkommensteilen - somit mit reduzierter oder gänzlich ins Leere gehender Steuerwirkung - anzusetzen. Eine zulässige Durchschnittsbetrachtung rechtfertigt daher den Ansatz eines 40%igen Steuersatzes, liegt doch der Spitzensteuersatz bloß bei Einbeziehen der steuerlichen Begünstigung des 13. und 14. Monatsgehaltes bereits bei etwa 43%.

In dem an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit anknüpfenden Modell werden sämtliche Transferleistungen - also auch die Familienbeihilfe - als Äquivalent für eine Steuerreduktion aus dem hälfteanteiligen Abzug der Unterhaltslasten gewertet. Dies deshalb, weil nicht die ökonomische Stellung der Familienbeihilfe als Teil des Haushaltseinkommens im Vordergrund steht, sondern die - vom VfGH besonders betonte - horizontale Lastenverteilung. Hat man primär diese im Auge, so muß es letztlich gleichgültig sein, ob sie durch eine Steuerentlastung eintritt oder ob die Wirkungen einer Steuerentlastung durch eine Art „Rückzahlung“ der zunächst höher eingehobenen Steuerbeträge im Wege einer Transferleistung eintreten. Die Erkenntnisse des VfGH enthalten ebenfalls diesbezügliche Hinweise, auch die Entscheidungsgründe im Erkenntnis vom 27. Juni 1991, G 188, 189, 190/91, sprechen diese Gleichstellung ausdrücklich aus.

Unter Bedachtnahme auf die oben angeführten Umstände ergibt sich daher folgende modellhafte Berechnung: Es wird der hälfteanteilige Unterhaltsbetrag von einem Betrag abgeleitet, der in der Größenordnung des höchsten aller Regelbedarfsätze liegt, also bei 5.500 S monatlich. Es wird weiters der Hälfteanteil vom einkommensbedingt höchsten Unterhalt berechnet, der nach der - vom VfGH als maßgeblich erklärten - Rechtsprechung des OGH zu bezahlen ist, das ist das 2,5-fache des Regelbedarfsatzes. Diese Berechnungsfaktoren spiegeln bereits die extremste Unterhaltsbelastung wieder. Wendet man auf den Hälfteanteil des 2,5-fachen des höchsten aller Regelbedarfsätze einen Steuersatz von 40% an, so ergibt sich dabei ein Betrag von rund 2.700 S monatlich. Vergleicht man diesen Betrag mit den derzeitigen Transferleistungen für derartige Kinder, nämlich einer Familienbeihilfe von 1.850 S monatlich und einem Kinderabsetzbetrag von 350 S monatlich (=Annahme erstes Kind), so zeigt sich eine „Lücke“ von etwa 500 S monatlich. Diese wird mit der im Gesetzesentwurf vorgesehenen Anhebung des Kinderabsetzbetrages um 350 S monatlich sowie der Familienbeihilfe um 150 S monatlich 2000 geschlossen.

In einer ersten Ausbaustufe wird sich im Jahr 1999 die Gesamttransferleistung um 250 S monatlich je Kind erhöhen, und zwar durch eine Anhebung der Familienbeihilfe um monatlich 125 S und eine ebensolche Anhebung beim Kinderabsetzbetrag.

7. Außerhalb des Kindeshaushalts lebende Elternteile

Eine Erhöhung des sogenannten Unterhaltsabsetzbetrages zur Abgeltung von Unterhaltslasten, die außerhalb des Kindeshaushaltes 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, B 1257/19). 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 Kindeshaushaltes lebt. Der Gesetzesentwurf 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 Kindeshaushaltes 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 Kindeshaushaltes 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 Abs. 7 EStG 1988 enthaltenen Regelungen zum Unterhaltsabsetzbetrag aufgehoben hat, steht der inhaltlichen Positionierung des Gesetzesentwurfes 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.

Besonderer Teil

Zu Z 1 (§ 20 Abs. 1 Z 1):

Kinderlasten werden durch die Modifikationen in den dafür vorgesehenen Transferleistungen nunmehr ausreichend berücksichtigt. Das Verbot eines Steuerabzugs ist daher aus dieser Sicht (wieder) verfassungsrechtlich unproblematisch. Im übrigen hat dieses Steuerabzugsverbot keinen Einfluß auf eine allfällige Absetzbarkeit als außergewöhnliche Belastung (so ausdrücklich § 20 Abs. 3).

Zu Z 2 (§ 33 Abs. 4 Z 3):

§ 33 Abs. 4 Z 3 lit a:

Die bisherige gesetzliche Konzeption wird in zwei Punkten geändert:

- Erstens kommt es zu einer betraglichen Anhebung des Kinderabsetzbetrages um 350 S je Kind und Monat. Gleichzeitig wird ab dem Jahr 2000 die Familienbeihilfe in allen Altersstaffeln um 150 S pro Monat und Kind angehoben (§ 8 Abs. 2 bis 4 Familienlastenausgleichsgesetz 1967).
- Zweitens wird die sogenannte Mehrkinderstaffel, nach der bisher das zweite Kind einen um 175 S und das dritte sowie jedes weitere Kind einen um 350 S höheren Kinderabsetzbetrag vermittelt hat, in das Familienlastenausgleichsgesetz 1967 transferiert. Die Mehrkinderstaffel findet sich daher nunmehr - mit unveränderter betraglicher Spreizung - in § 8 Abs. 2 und 3 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967.

Technik und Abwicklung des Kinderabsetzbetrages (gemeinsame Auszahlung mit der Familienbeihilfe) werden unverändert gelassen.

§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. c:

In der neu angefügten lit. c ist die „erste Ausbaustufe“ der Anhebung der Transferleistungen im Bereich der Kinderabsetzbeträge geregelt. In dieser ersten Ausbaustufe kommt es zu einer linearen Anhebung um 125 S pro Kind und Monat. Gleichzeitig wird für das Jahr 1999

die Familienbeihilfe in allen Altersstaffeln um ebenfalls 125 S pro Monat und Kind angehoben (§ 8 Abs. 2 Familienlastenausgleichsgesetz 1967). Die Mehrkinderstaffel bleibt für das Jahr 1999 mit betraglich unveränderter Spreizung bei den Kinderabsetzbeträgen.

Zu 3 (§ 33 Abs. 8):

Die sogenannte Negativsteuer, die Alleinverdienern mit Kind(ern) sowie Alleinerziehern schon derzeit bis 2.000 S zusteht, wird in Hinkunft mit dem vollen Absetzbetrag von bis zu 5.000 S ausbezahlt werden können.

Zu Z 4 und 5 (§ 34 Abs. 7 Z 1 und 2):

Kinderlasten werden durch die Modifikationen in den dafür vorgesehenen Transferleistungen nunmehr ausreichend berücksichtigt. Das Verbot eines Steuerabzugs ist daher aus dieser Sicht (wieder) verfassungsrechtlich unproblematisch.

Zu Z 6 (§ 40):

Siehe Erläuterungen zu Z 3.

Zu Z 7 (§ 97 Abs. 4 Z 2 zweiter Satz):

Die Neuregelung ist im Sinne einer Weiterführung des betraglichen Korrespondierens der Bestimmung mit der Höhe des Kinderabsetzbetrages geboten.