

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 07. April 2020, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer beantragte in der am 19.02.2020 für das Jahr 2019 eingereichten Einkommensteuererklärung (Beilage L 1k) die Zuerkennung des Familienbonus Plus in voller Höhe für das Kind B.K., geb. am xy2012, Vers.Nr.. Dazu kreuzte er im amtlichen Vordruck L 1k das Feld *“Mein(e) (Ehe-)Partner(in) bezieht die Familienbeihilfe und ich beantrage den ganzen Familienbonus Plus“* an.

In dem für das Jahr 2019 erlassenen Einkommensteuerbescheid vom 07.04.2020 berücksichtigte die Abgabenbehörde den geltend gemachten Absetzbetrag nicht. Begründend führte sie aus, der Beschwerdeführer sei nicht anspruchsberechtigt. Nach den der Behörde vorliegenden Daten sei der gesetzliche Unterhalt (Alimente) für das gesamte Veranlagungsjahr in vollem Umfang geleistet worden. Anspruchsberechtigt sei neben dem/r Unterhaltszahler/in nur der/die Familienbeihilfenbezieher/in.

Diesen Bescheid bekämpfte der Beschwerdeführer mit als Beschwerde zu wertender Eingabe vom 20.04.2020. In dieser Eingabe bringt der Beschwerdeführer vor, B.K. lebe seit xy2015 als Pflegekind bei ihm und seiner Ehegattin D.M.. Die Ehegattin beziehe Familienbeihilfe für das Kind und vom Jugendamt Pflegegeld. Die leiblichen Eltern bezahlten Alimente an das Jugendamt. Daher ersuche er um Berücksichtigung des ganzen Familienbonus 2019.

Der Eingabe fügte der Beschwerdeführer folgende Unterlagen an:

- Eine neuerlich ausgefüllte Beilage L 1k für 2019
- Bescheid der Bezirkshauptmannschaft-X, Kinder- und Jugendhilfe, vom xy2015, GZ.xy, gerichtet an D.G. (vormalige Lebensgefährtin und nunmehrige Ehegattin des Beschwerdeführers) und den Beschwerdeführer, wonach ihnen gemäß § 33 Tiroler Kinder- und Jugendhilfegesetz – TKHG, LGBl. Nr. 150/2013, in Verbindung mit der Verordnung der Tiroler Landesregierung, LGBl. Nr. 172/2014, über die Festsetzung des Pflegeelterngeldes (Pflegeelterngeldverordnung 2015), für das minderjährige Pflegekind B.K. ab xy2015 für die Dauer des Pflegeverhältnisses ein monatliches Pflegeelterngeld in einer bestimmt bezeichneten Höhe sowie ein näher bezifferter Ausstattungsbetrag anlässlich der erstmaligen Übernahme des Pflegekindes gewährt wird.

Unter Bezugnahme auf die eingebrachte Beschwerde teilte die Abgabenbehörde dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 02.09.2020 Folgendes mit:

Laut den der Behörde vorliegenden Daten beziehe seine Ehegattin die Familienbeihilfe für das Kind B.K.. Die leiblichen Eltern des Kindes seien zur Unterhaltszahlung verpflichtet und leisteten diese auch regelmäßig in voller Höhe.

Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat der Unterhaltsabsetzbetrag zustehe, könnte der Familienbonus Plus nur durch

- die/den Familienbeihilfenberechtigten(n) und/oder
- die/den Steuerpflichtigen(n), der/dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag gebühre, beantragt werden.

Einem neuen (Ehe-)Partner bzw. dem anderen Pflegeelternteil des Familienbeihilfe vermittelnden Kindes stehe kein Familienbonus Plus zu.

Das bedeute, dass bei laufender korrekter Unterhaltsleistung der Familienbonus Plus nur vom Unterhaltsleister und jener Person, welche die Familienbeihilfe beziehe, in Anspruch genommen werden könnte. Für einen neuen Ehe(Partner) bzw. für den anderen Pflegeelternteil bestehe daher für jene Monate kein Anspruch auf den Familienbonus Plus, für die er/sie keine Familienbeihilfe bezogen habe.

Anspruchsberechtigt im vorliegenden Fall seien demnach seine Ehegattin als Familienbeihilfenbezieherin sowie der Unterhaltsleister. Auch wenn aufgrund der geringen Einkommenshöhe der Ehegattin der Familienbonus Plus bei ihr steuerlich nicht relevant sei, entstehe dadurch kein Anspruch beim ihm (dem Beschwerdeführer). Die Beschwerde wäre daher als unbegründet abzuweisen.

Die Abgabenbehörde ersuchte den Beschwerdeführer um Mitteilung, ob an der Beschwerde festgehalten werde.

Eine Antwort auf dieses Schreiben erfolgte seitens des Beschwerdeführers nicht.

Am 19.11.2020 wandte sich die Abgabenbehörde mit einem neuerlichen Schreiben an den Beschwerdeführer.

Darin führte sie Folgendes aus:

Der Familienbonus Plus stehe unbeschränkt Steuerpflichtigen für ein Kind zu, für das Familienbeihilfe nach dem FLAG 1967 gewährt werde. Anspruchsberechtigt für ein Kind, für das ein Unterhaltsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988) zustehe, seien

- der Familienbeihilfenberechtigte
- der Steuerpflichtige, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zustehe.

Für die Familienbeihilfe beziehenden Pflegeeltern gälten die gleichen Regelungen wie für leibliche Eltern mit Unterhaltszahlern. Wenn für das Kind B.K. vom Kindesvater der Unterhalt (wenn auch an das Jugendamt) geleistet werde, dann stehe dem Kindesvater und der Familienbeihilfenbezieherin jeweils ein halber Familienbonus Plus zu. Da die Familienbeihilfe von der Partnerin des Beschwerdeführers bezogen werde und der halbe Familienbonus Plus auch vom Kindesvater aufgrund der geleisteten Unterhaltszahlungen beantragt worden sei, könnte der Familienbonus Plus nur von der Pflegemutter als Beihilfenbezieherin beantragt werden. Dies gelte auch dann, wenn sich der Familienbonus Plus bei ihr steuerlich nicht auswirke. Damit der halbe Familienbonus Plus dem Beschwerdeführer gewährt werden könnte, müsste die Familienbeihilfe für das Kind von ihm bezogen werden. Da eine nachträgliche Umstellung der Familienbeihilfe für das Jahr 2019 gesetzlich nicht vorgesehen sei, müsste die Beschwerde abgewiesen werden.

Die Abgabenbehörde ersuchte den Beschwerdeführer nochmals um Mitteilung, ob an der Beschwerde festgehalten werde.

Auch dieses Schreiben ließ der Beschwerdeführer unbeantwortet.

Daraufhin gab die Abgabenbehörde mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.11.2020 der Beschwerde keine Folge.

Diese Entscheidung begründete sie wie folgt:

Für Zwecke des Familienbonus Plus sei gemäß § 33 Abs. 3a Z 3 EStG 1988 zu unterscheiden, ob es sich um ein Kind handle, für das ein Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 zustehe oder nicht. Stehe für ein Kind ein Unterhaltsabsetzbetrag zu, so seien der Familienbeihilfenberechtigte und der Steuerpflichtige, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag gebühre, anspruchsberechtigt. Der Familienbonus Plus könnte für jedes Kind gesondert entweder von einem der beiden Anspruchsberechtigten zur Gänze oder

von beiden jeweils zur Hälfte beantragt werden. Die Aufteilung des Familienbonus Plus sei bei gleichbleibenden Verhältnissen für das gesamte Kalenderjahr einheitlich zu beantragen. Wenn ein Pflegeelternteil Familienbeihilfe für ein Kind beziehe, stehe diesem Elternteil jedenfalls der Familienbonus Plus für dieses Kind zu. Ob auch dem nicht Familienbeihilfe beziehenden Pflegeelternteil ein Familienbonus Plus zustehe, sei davon abhängig, ob für das Kind ein Unterhaltsabsetzbetrag zustehe oder nicht. Da die Familienbeihilfe von der Pflegemutter bezogen worden sei und der halbe Familienbonus Plus vom Unterhaltszahler aufgrund der geleisteten Unterhaltszahlungen beantragt worden sei, könnte der Familienbonus Plus nur von der Pflegemutter als Beihilfenbezieherin beantragt werden. Dies gelte auch dann, wenn sich der Familienbonus Plus bei der Pflegemutter steuerlich nicht auswirke.

Mit Eingabe vom 03.12.2020 stellte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag.

Darin heißt es:

“Beschwerde Anerkennung halben Familienbonus 2019:

*B.K. Geb.: xy2012 lebt seit xy2015 als Pflegekind bei D.M. und ***Bf***. D.M. bezieht die Familienbeihilfe, kann aber den halben Familienbonus nicht geltend machen da Sie geringfügig Beschäftigt ist. Daher wollte ich ***Bf*** den halben Familienbonus anfordern, den bis 2019 konnte ich den Kinderfreibetrag von 440 Euro auch beziehen. Die leiblichen Eltern bezahlen Unterhalt an das Jugendamt, daher hat der leibliche Vater Anspruch auf den halben Familienbonus ist auch gerecht.*

Ablehnungsgrund lt. Finanzamt Kitzbühel:

Anspruchsberechtigt sind lt. Finanzamt Kitzbühel:

- a) Der Familienbeihilfeberechtigte*
- b) Der Steuerpflichtige, dem für das Kind der Unterhaltsbetrag zusteht*

Meine Beschwerde bezieht sich auf das Steuerbuch 2020, dort steht auf den Seiten 26 und 125 es anders, so wie es bis 2018 für den Kinderfreibetrag galt.

- a) Die/der Familienbeihilfenbezieherin*
- b) Die/der (Ehe) Partner/in der/des Familienbeihilfenbeziehers*
- c) Die/der Unterhaltsverpflichtete, die/der für das Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet und der/dem ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.*

Ich hoffe auf eine positive Erledigung meiner Beschwerde auch auf Bezug anderer Pflegeeltern die auch in der gleichen Situation sind.“

Mit Bericht vom 21.12.2020 legte die Abgabenbehörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Da im vorgelegten Verwaltungsakt Unterlagen über die von der Abgabenbehörde in ihrem Schreiben vom 19.11.2020 angesprochenen Unterhaltszahlungen des leiblichen Kindesvaters "an das Jugendamt" nicht enthalten waren und von der Abgabenbehörde über Anforderung des Bundesfinanzgerichtes auch nicht vorgelegt werden konnten, führte das Bundesfinanzgericht hinsichtlich der Frage, ob und in welcher Höhe seitens der leiblichen Eltern des B.K. Kostenersatz gemäß § 15 des Tiroler Kinder- und Jugendhilfegesetzes - TKJHG an den Träger der öffentlichen Kinder- und Jugendhilfe (Land Tirol) geleistet wurde, Ermittlungen durch. Im Zuge dieser Ermittlungen stellte sich heraus, dass seitens des leiblichen Vaters des B.K., F.N., im Jahr 2019 für 10 Monate (Jänner 2019 und März 2019 bis einschließlich November 2019) ein Kostenersatz erfolgt ist und zwar in Höhe der zwischen ihm und dem Land Tirol getroffenen Vereinbarung (Vereinbarung vom 24.03.2017). Seitens der leiblichen Mutter des B.K., H.K., wurde zwar in den Monaten Jänner 2019, März 2019, Mai 2019 bis November 2019 ebenfalls Kostenersatz geleistet, die von ihr entrichteten Zahlungen beliefen sich jedoch nur einen Bruchteil jenes Betrages, zu dem sie aufgrund der zwischen ihr und dem Land Tirol abgeschlossenen Vereinbarung verpflichtet war (Vereinbarung vom 25.07.2018). Für den Monat Dezember 2019 war sie von der Kostenersatzpflicht befreit (Bezug von REHA-Geld – Unterschreiten der für den Kostenersatz maßgeblichen Grenze gemäß Kostenrückersatzrichtlinie). Der von ihr im Dezember 2019 entrichtete Betrag von € 10,-- diente der Abstattung des Zahlungsrückstandes der vorangegangenen Zeiträume.

Mit Schreiben vom 03.03.2021 brachte das Bundesfinanzgericht das Ergebnis der durchgeführten Ermittlungen den Parteien zur Kenntnis und räumte ihnen die Möglichkeit ein, dazu Stellung zu nehmen.

Mit Eingabe vom 08.03.2021 änderte der Beschwerdeführer das im Vorlageantrag auf den halben Familienbonus Plus eingeschränkte Beschwerdebegehren dahingehend ab, dass er wiederum die Zuerkennung des ganzen Familienbonus Plus beantragte.

Die Abgabenbehörde gab keine Äußerung ab.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt:

Der Beschwerdeführer und dessen Ehegattin, D.M. (verheiratet seit xy2019, vorher seit 2010 in Lebensgemeinschaft lebend), sind seit xy2015 die Pflegeeltern gemäß Tiroler Kinder- und Jugendhilfegesetz – TKJHG (StF: LGBL. Nr. 150/2013) des minderjährigen B.K., geb. am xy2012, Vers.Nr., der in deren gemeinsamen Haushalt lebt.

Die Ehegattin bzw. vormalige Lebensgefährtin des Beschwerdeführers, D.M., bezog im Jahr 2019 für das Kind Familienbeihilfe.

Die Pflegeeltern erhielten im Jahr 2019 gemäß § 33 TKJHG in Verbindung mit der Pflegeelterngeldverordnung 2019 (LGBL. Nr. 148/2018) vom Land Tirol Pflegeelterngeld für das Kind ausbezahlt.

Der leibliche Vater des Kindes, F.N., der zur Unterhaltsleistung für das Kind nach bürgerlichem Recht verpflichtet ist, leistete im Jahr 2019 für 10 Monate (Monate Jänner 2019, März 2019 bis einschließlich November 2019) Kostenersatz gemäß § 15 TKJHG an den Träger der öffentlichen Kinder- und Jugendhilfe (Land Tirol). Dies erfolgte in Höhe der zwischen ihm und dem Land Tirol abgeschlossenen Vereinbarung vom 24.03.2017.

Die leibliche Mutter des Kindes, H.K., die zur Unterhaltsleistung für das Kind nach bürgerlichem Recht verpflichtet ist, leistete im Jahr 2019 in den Monaten Jänner 2019, März 2019, Mai 2019 bis einschließlich November 2019 gleichfalls Kostenersatz gemäß § 15 TKJHG an das Land Tirol. Die Höhe der von ihr entrichteten Zahlungen beliefen sich dabei auf einen Bruchteil jenes Betrages, zu dem sie aufgrund der zwischen ihr und dem Land Tirol abgeschlossenen Vereinbarung vom 25.07.2018 verpflichtet war. Für den Monat Dezember 2019 war sie von der Kostenersatzpflicht befreit (Bezug von REHA-Geld – Unterschreiten der für den Kostenersatz maßgeblichen Grenze gemäß Kostenrückersatzlinie). Der von ihr im Dezember 2019 entrichtete Betrag von € 10,-- diente der Abstattung des Zahlungsrückstandes der vorangegangenen Zeiträume.

Der Beschwerdeführer beantragte für das Jahr 2019 die Zuerkennung des vollen Familienbonus Plus für das Kind B.K..

Seitens der Ehegattin (bzw. früheren Lebensgefährtin) des Beschwerdeführers, D.M., wurde ein Antrag auf Gewährung des Familienbonus Plus für das Kind B.K. für das Jahr 2019 nicht gestellt.

2. Beweiswürdigung:

Der vorhin angeführte Sachverhalt gründet sich auf die Angaben des Beschwerdeführers und die von ihm vorgelegten Unterlagen sowie die vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Ermittlungen.

3. Rechtslage und Erwägungen:

[§ 33 Abs. 3a EStG 1988](#) lautet (Wiedergabe erfolgt auszugsweise):

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

1. Der Familienbonus Plus beträgt

a) bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 125 Euro,

b) nach Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 41,68 Euro.

[...]

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

a) Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat kein Unterhaltsabsetzbetrag nach Abs. 4 Z 3 zusteht:

–Beim Familienbeihilfenberechtigten oder dessen (Ehe-)Partner der nach Z 1 oder Z 2 zustehende Betrag oder

–beim Familienbeihilfenberechtigten und dessen (Ehe-)Partner jeweils die Hälfte des nach Z 1 oder Z 2 zustehenden Betrages.

b) Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat ein Unterhaltsabsetzbetrag nach Abs. 4 Z 3 zusteht:

–Beim Familienbeihilfenberechtigten oder vom Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, der nach Z 1 oder Z 2 zustehende Betrag oder

–beim Familienbeihilfenberechtigten und dem Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, jeweils die Hälfte des nach Z 1 oder Z 2 zustehenden Betrages.

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

c) Die Aufteilung des Familienbonus Plus gemäß lit. a und b ist bei gleichbleibenden Verhältnissen für das gesamte Kalenderjahr einheitlich zu beantragen. Wird von den Anspruchsberechtigten die Berücksichtigung in einer Höhe beantragt, die insgesamt über das nach Z 1 oder Z 2 zustehende Ausmaß hinausgeht, ist jeweils die Hälfte des monatlich zustehenden Betrages zu berücksichtigen.

d) Der Antrag kann zurückgezogen werden. Ein Zurückziehen ist bis fünf Jahre nach Eintritt der Rechtskraft des Bescheides möglich und gilt nach Eintritt der Rechtskraft als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a der Bundesabgabenordnung sowohl für den Zurückziehenden als auch für den anderen Antragsberechtigten gemäß lit. a oder b. Wird der Antrag zurückgezogen, kann der gemäß lit. a oder b andere Antragsberechtigte den ganzen nach Z 1 oder Z 2 zustehenden Betrag beantragen.

4. (Ehe-)Partner im Sinne der Z 3 ist eine Person, mit der der Familienbeihilfenberechtigte verheiratet ist, eine eingetragene Partnerschaft nach dem Eingetragene Partnerschaft-Gesetz – EPG begründet hat oder für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einer Lebensgemeinschaft lebt. Die Frist von sechs Monaten im Kalenderjahr gilt nicht, wenn dem nicht die Familienbeihilfe beziehenden Partner in den restlichen Monaten des Kalenderjahres, in denen die Lebensgemeinschaft nicht besteht, der Unterhaltsabsetzbetrag für dieses Kind zusteht.

[...]

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

[...]

Gemäß [§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988](#) steht Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn

- das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und
- für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

[...] Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

Vorweg gilt es darauf hinzuweisen, dass es in Bezug auf den Familienbonus Plus keinen Unterschied macht, ob es sich um ein leibliches Kind oder ein Pflegekind handelt.

Grundvoraussetzung für die Zuerkennung des Familienbonus Plus ist, dass es sich um ein Kind handelt, für das Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird. Zum Kreis der Kinder, für die einer Person bei Zutreffen der entsprechenden Voraussetzungen Familienbeihilfe zuerkannt wird, gehören nicht nur die Nachkommen dieser Person, sondern auch deren Wahlkinder und deren Nachkommen, deren Stiefkinder und deren Pflegekinder (§ 2 Abs. 3 FLAG 1967).

Was den Anspruch auf den Familienbonus Plus anlangt, unterscheidet der Gesetzgeber zwei Fallgruppen, je nachdem, ob es sich um ein Kind handelt, für das im jeweiligen Monat ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 zusteht oder nicht [siehe dazu § 33 Abs. 3a Z 3 lit. a) und lit. b) EStG 1988].

Steht für das Kind im jeweiligen Monat **kein Unterhaltsabsetzbetrag** nach § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 zu, so haben Anspruch auf den Familienbonus Plus

a) der Familienbeihilfenberechtigte **oder** dessen (Ehe-)Partner auf den gesamten im Gesetz festgelegten Betrag oder

b) der Familienbeihilfenberechtigte **und** dessen (Ehe-)Partner auf jeweils die Hälfte des im Gesetz festgelegten Betrages

Siehe dazu § 33 Abs. 3a Z 3 lit. a) EStG 1988.

Steht für das Kind im jeweiligen Monat **ein Unterhaltsabsetzbetrag** nach § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 zu, so haben Anspruch auf den Familienbonus Plus

a) der Familienbeihilfenberechtigte **oder** der Steuerpflichtige, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, auf den gesamten im Gesetz festgelegten Betrag oder

b) der Familienbeihilfenberechtigte **und** der Steuerpflichtige, dem für das Kind der

Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, auf jeweils die Hälfte des im Gesetz festgelegten Betrages
Siehe dazu § 33 Abs. 3a Z 3 lit. b) EStG 1988.

Steht demnach für das Kind im jeweiligen Monat ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 zu, so bedeutet dies, dass in einem solchen Fall zum Kreis der anspruchsberechtigten Personen auf den Familienbonus Plus **nur** der Familienbeihilfenberechtigte und der Steuerpflichtige, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, zählen, **nicht** jedoch der (Ehe-)Partner des Familienbeihilfenberechtigten. Der Anspruch des Unterhaltsleistenden verdrängt hier den Anspruch des (Ehe-)Partners des Familienbeihilfenberechtigten (Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2020, § 33 Rz 37, 40).

Voraussetzung für die Zuerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages ist, dass der Steuerpflichtige für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, das nicht seinem Haushalt zugehört und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird. Erfüllen mehrere Personen während desselben Zeitraumes in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, steht der Absetzbetrag nur einmal zu. Das Gesetz enthält für diesen Fall keine Zuteilungsregel. Diesfalls hat eine Aufteilung behelfsmäßig nach Monaten zu erfolgen, sodass insgesamt zwölf Monatsbeträge zustehen (siehe dazu die Ausführungen in Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2020, § 33 Rz 77). Der Unterhaltsabsetzbetrag steht für den Kalendermonat zu, für den der Unterhalt zu leisten ist und auch tatsächlich geleistet wird. Wird der Unterhalt nicht in vollem Ausmaß geleistet, gebührt der Unterhaltsabsetzbetrag nur für die Monate, für die sich rechnerisch eine vollständige Leistung ergibt (Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2020, § 33 Rz 78). Die Höhe der Unterhaltsverpflichtung ergibt sich entweder aus dem in einem Gerichtsurteil oder in einem gerichtlichen oder behördlichen Vergleich festgesetzten Betrag oder im Falle einer außergerichtlichen Einigung aus dem in dem schriftlichen Vergleich festgehaltenen Unterhaltsbetrag (Jakom/Kanduth-Kristen, EStG, 2020, § 33 Rz 78).

Handelt es sich – wie im vorliegenden Fall - um ein Pflegekind, so erhalten die Pflegeeltern vom Träger der öffentlichen Kinder- und Jugendhilfe Pflegeelterngeld ausbezahlt. Die nach bürgerlichem Recht zur Leistung des Unterhalts für das Kind Verpflichteten (leibliche Kindeseltern) sind diesfalls zum Kostenersatz gegenüber dem Kinder- und Jugendhilfeträger verpflichtet (siehe dazu im gegenständlichen Fall §§ 33, 15 TKJHG). Der Unterhaltsabsetzbetrag steht hier nach Maßgabe des Kostenersatzes zu (es verhält sich hier so wie im Falle der Gewährung von Unterhaltsvorschussleistungen durch die öffentliche Hand aufgrund des Unterhaltsvorschussgesetzes 1985, das in § 26 eine Abdeckung (Rückzahlung) des Unterhaltsvorschusses durch den Unterhaltsschuldner vorsieht (dazu Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁸ § 33 Tz 67).

Im Beschwerdefall steht dem leiblichen Vater, F.N., im Hinblick auf den von ihm geleisteten Kostenersatz gemäß § 15 TKJHG im Jahr 2019 für 10 Monate (Jänner 2019, März 2019 bis

einschließlich November 2019) der Unterhaltsabsetzbetrag für das Kind B.K. zu. Was die leibliche Mutter, H.K., anlangt, stellt sich die Frage hinsichtlich eines Unterhaltsabsetzbetrages für das Kind B.K. von vornherein nicht. Soweit von ihr im Jahr 2019 überhaupt ein Kostenersatz geleistet wurde (kein Kostenersatz erfolgte in den Monaten Februar 2019 und April 2019; der im Dezember 2019 entrichtete Kostenersatz betrifft ihren Zahlungsrückstand), liegt dieser weit hinter jenem Betrag zurück, zu dem sie laut der von ihr mit dem Kinder- und Jugendhilfeträger abgeschlossenen Vereinbarung verpflichtet gewesen ist. Dass sie im Dezember 2019 vom Kostenersatz befreit war, bedeutet nicht, dass sie für diesen Monat einen Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag hätte, ist doch – wie oben ausgeführt – die Zuerkennung dieses Absetzbetrages an die Voraussetzung geknüpft, dass der gesetzliche Unterhalt tatsächlich **geleistet** wird.

Daraus folgt für den gegenständlichen Fall:

I) Februar 2019 und Dezember 2019:

Für diese Monate steht für das Kind B.K. kein Unterhaltsabsetzbetrag zu. Hinsichtlich dieser Monate liegt ein Anwendungsfall des § 33 Abs. 3a Z 3 lit. a) EStG 1988 vor. Als anspruchsberechtigte Personen auf den Familienbonus Plus für das Kind B.K. kommen die Ehegattin (bzw. frühere Lebensgefährtin) des Beschwerdeführers, D.M., die die Familienbeihilfe für das genannte Kind bezieht, und der Beschwerdeführer in Betracht. Der Beschwerdeführer stellte den Antrag auf Berücksichtigung des Familienbonus Plus für das Jahr 2019 und zwar in voller Höhe. Seitens der Ehegattin (bzw. früheren Lebensgefährtin) des Beschwerdeführers, D.M., wurde kein Antrag für das Jahr 2019 gestellt. Dem Beschwerdeführer gebührt daher für diese Monate der volle Familienbonus Plus.

II) Jänner 2019, März 2019 bis November 2019:

Für diese Monate steht für das Kind B.K. dem leiblichen Vater, F.N., der Unterhaltsabsetzbetrag zu. Hinsichtlich dieser Monate liegt ein Anwendungsfall des § 33 Abs. 3a Z 3 lit. b) EStG 1988 vor. Anspruchsberechtigte Personen auf den Familienbonus Plus für das Kind B.K. sind **lediglich** die Ehegattin (bzw. frühere Lebensgefährtin) des Beschwerdeführers, D.M., die die Familienbeihilfenberechtigte für das Kind ist und der leibliche Kindesvater, F.N., dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht. Dem Beschwerdeführer als (Ehe-)Partner der Familienbeihilfenberechtigten kommt **kein** Anspruch zu. Sein Anspruch wird durch den Anspruch des leiblichen Kindesvaters verdrängt.

Der Umstand, dass sich der Familienbonus Plus bei Geltendmachung durch die Ehegattin (bzw. frühere Lebensgefährtin) des Beschwerdeführers, D.M., steuerlich nicht auswirken würde, vermag dem Beschwerdeführer – wie von der Abgabenbehörde mehrfach darauf hingewiesen – keinen Anspruch zu vermitteln.

Wenn der Beschwerdeführer im Vorlageantrag auf die Ausführungen im Steuerbuch 2020, Seite 26 und 125 Bezug nimmt, so lässt sich auch damit für seinen Standpunkt nichts gewinnen.

Das Steuerbuch 2020 listet auf den Seiten 26, 27 nur den Personenkreis auf, der grundsätzlich für den Anspruch auf den Familienbonus Plus in Betracht kommt. Weitergehende Ausführungen, wann, welche Person anspruchsberechtigt ist, erfolgen nicht.

Auf Seite 125 des Steuerbuches 2020 finden sich Äußerungen zur Frage, wer den Familienbonus Plus beantragen kann.

In diesen Ausführungen heißt es:

“Antragsberechtigt für den Familienbonus Plus sind grundsätzlich die beiden Elternteile, also entweder:

- Familienbeihilfenbezieher/in und (Ehe)Partner/in der familienbeihilfenbeziehenden Person oder*
- Familienbeihilfenbezieher/in und unterhaltsverpflichtete Person, die für das Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet und der ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.“*

Die vom BMF im Steuerbuch erstgenannte Personengruppe *“Familienbeihilfenbezieher/in und (Ehe)Partner/in der familienbeihilfenbeziehenden Person“* betrifft den Anwendungsfall des § 33 Abs. 3a Z 3 lit. a) EStG 1988, also den Fall, dass für das Kind im jeweiligen Monat **kein** Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.

Bei der im Steuerbuch zweitgenannten Personengruppe *“Familienbeihilfenbezieher/in und unterhaltsverpflichtete Person, die für das Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet und der ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht“* stellt das BMF auf den Anwendungsfall des § 33 Abs. 3a Z 3 lit. b) EStG 1988 ab, also den Fall, dass für das Kind im jeweiligen Monat **ein** Unterhaltsabsetzbetrag zusteht. Hier wird in den Ausführungen neben der unterhaltsverpflichteten Person, die für das Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet und der ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, ausdrücklich nur der/die Familienbeihilfenbezieher/in genannt, der/die (Ehe)Partner/in der familienbeihilfenbeziehenden Person wird hier nicht angeführt.

Auch mit dem Hinweis auf den bis einschließlich 2018 steuerlich vorgesehenen Kinderfreibetrag vermag der Beschwerdeführer nicht durchzudringen.

Der Kinderfreibetrag war in § 106a EStG 1988 geregelt. Mit der Einführung des § 33 Abs. 3a EStG 1988 (Familienbonus Plus) wurde im Gegenzug der § 106a EStG 1988 aufgehoben.

[§ 106a EStG 1988](#) vor Aufhebung mit BGBl. I Nr. 62/2018 lautete (Wiedergabe erfolgt auszugsweise):

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

- 440 Euro jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird;
- 300 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn er für dasselbe Kind von zwei (Ehe-) Partnern, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einem gemeinsamen Haushalt leben, geltend gemacht wird,
- 300 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn einem anderen nicht im selben Haushalt lebenden Steuerpflichtigen für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 zusteht.

(2) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 ist bei Steuerpflichtigen, denen der Unterhaltsabsetzbetrag gewährt wird, von Amts wegen ein Kinderfreibetrag in Höhe von 300 Euro jährlich zu berücksichtigen. In diesem Fall kann für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 1 in Höhe von 300 Euro nur von jenem Steuerpflichtigen beantragt werden, der mehr als sechs Monate Anspruch auf einen Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 hat.

[...]

Unter einem Kind iSd [§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#) ist ein Kind zu verstehen, für das dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

Mit einem Kind iSd [§ 106 Abs. 2 EStG 1988](#) ist ein Kind gemeint, für das dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht.

Nach der Regelung des § 106a Abs. 2 EStG 1988 wurde bei einem Steuerpflichtigen, dem für ein Kind für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 zuerkannt wurde, von Amts wegen ein Kinderfreibetrag von jährlich 300 € in Ansatz gebracht. In einem solchen Fall stand für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag von jährlich 300 € nur **jenem** Steuerpflichtigen zu, der für dieses Kind mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe bezogen hat (der Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 setzt den Bezug von Familienbeihilfe voraus). Das bedeutet, dass auch in den Jahren vor 2019, in denen der Kinderfreibetrag steuerlich zur Anwendung gelangte, in Fällen, in denen für ein Kind der Unterhaltsabsetzbetrag gewährt wurde, für dieses Kind nur **d e r** Steuerpflichtige Anspruch auf den Kinderfreibetrag hatte, der für das Kind Familienbeihilfe bezogen hat. Dem Ehe(Partner) des Familienbeihilfenbeziehers stand in einem solchem Fall auch bei der damals geltenden Rechtslage kein Anspruch auf den Kinderfreibetrag zu.

Dass der Beschwerdeführer – wie von ihm vorgebracht – bis zum Jahr 2019 den Kinderfreibetrag von € 440 bezogen hat, ist für das gegenständliche Verfahren ohne Belang. Ob der Beschwerdeführer für das Jahr 2019 (konkret die einzelnen Monate des Jahres 2019 – es herrscht eine monatsweise Betrachtung) einen Anspruch auf den Familienbonus Plus hat, hängt ausschließlich von der in den einzelnen Monaten des Jahres 2019 bestehenden Sach- und Rechtslage ab.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Beschwerdefall liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Diese Entscheidung ergeht von:

Bundesfinanzgericht, Außenstelle Salzburg, Aigner Straße 10, 5026 Salzburg

Salzburg, am 22. März 2021