

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache des Bf., L-Straße-xx, Gde X, vertreten durch RR, R-Straße-xy, GDe Y, über die Beschwerde vom 14. Juli 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z (nunmehr: Finanzamt Österreich), S-Straße-yz, Ge Z, vom 7. Juli 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2019 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen:

Die Einkommensteuer für das Jahr 2019 wird festgesetzt mit:	- 1.911,00 €
Das Einkommen im Jahr 2019 beträgt:	31.207,69 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
<i>Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:</i>	
XY Ges.m.b.H.	33.086,69 €
Pendlerpauschale lt. Lohnzettel	0,00 €
Pendlerpauschale lt. Veranlagung	- 1.017,00 €
Pauschbetrag für Werbungskosten	- 132,00 €
	31.937,69 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	31.937,69 €
<i>Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):</i>	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung (Topf-Sonderausgaben)	- 730,00 €
Einkommen	31.207,69 €
<i>Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:</i>	
0% für die ersten 11.000,00	0,00 €
25% für die weiteren 7.000,00	1.750,00 €
35% für die weiteren 13.000,00	4.550,00 €
42% für die restlichen 207,69	87,23 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	6.387,23 €
Familienbonus Plus	- 750,00 €
Unterhaltsabsetzbetrag	- 350,40 €
Verkehrsabsetzbetrag	- 400,00 €
Pendlereuro	- 64,53 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	4.822,30 €

<i>Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:</i>	
<i>0% für die ersten 620,00</i>	<i>0,00 €</i>
<i>6% für die restlichen 3.518,44</i>	<i>211,11 €</i>
<i>Einkommensteuer</i>	<i>5.033,41 €</i>
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>	<i>- 6.944,26 €</i>
<i>Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988</i>	<i>- 0,15 €</i>
<i>Festgesetzte Einkommensteuer</i>	<i>- 1.911,00 €</i>

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) bezog im Beschwerdejahr ganzjährig aus seiner Beschäftigung bei der XY Ges.m.b.H. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Nach elektronischem Einlangen seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019 am 5. Juni 2020 und nach einem entsprechenden Vorhalteverfahren [vgl. Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 30.6.2020 sowie die in diesem Zusammenhang vom Bf. mit Anbringen (FinanzOnline) vom 1.7.2020 vorgelegten Unterlagen (Beschluss des BG AB, Zahlungsbelege)] wurde der Bf. mit Bescheid vom 7. Juli 2020 zur Einkommensteuer für das Jahr 2019 veranlagt. Dabei versagte die Abgabenbehörde dem geltend gemachten Unterhaltsabsetzbetrag wie auch dem beantragten halben Familienbonus Plus die Anerkennung; begründend führte die Abgabenbehörde unter Verweis auf eine Änderung der Lohnsteuerrichtlinien durch den Wartungserlass 2019 vom 17. Dezember 2019 aus, dass Unterhaltsnachzahlungen im Jahr der Zahlung zu berücksichtigen seien.

Mit dagegen erhobener Beschwerde vom 14. Juli 2020 beantragte der steuerliche Vertreter im Namen des Bf., sowohl den Unterhaltsabsetzbetrag als auch den halben Familienbonus Plus im Beschwerdejahr zu berücksichtigen, und brachte dazu Folgendes (wörtlich) vor:

“Mein oa. Klient hat aufgrund des Beschlusses des BG AB (12 AB 345/67a) vom 6. Dezember 2019 Unterhalt für die mj. Tochter EL, geb. abcde, in Höhe von 400,00 € monatlich zu zahlen. Der Unterhaltsrückstand für den Zeitraum 1.5.2018 bis 31.12.2019 beträgt 8.000,00 € (16 x 400,00 €). Den Rückstand hat er in drei Raten, nämlich am 3.2.2020 (4.000,00 €), am 24.2.2020 (2.000,00 €) und am 13.3.2020 (2.000,00 €) bezahlt. Die diesbezüglichen Unterlagen wurden dem Finanzamt bereits vorgelegt.

Im Zuge der ANV 2019 vom 5.6.2020 hat mein Klient nun für das Jahr 2019 den Unterhaltsabsetzbetrag und den halben Familienbonus Plus für das oa. Kind beantragt. Dies wurde vom Finanzamt nicht berücksichtigt mit dem Verweis auf die LSt-Richtlinien mit Wartungserlass 19.

Gemäß ständiger Rechtsprechung sind Unterhaltsnachzahlungen zu berücksichtigen, wenn sie

bis zur Rechtskraft des betreffenden Veranlagungsbescheides geleistet und geltend gemacht wurden. Eine zeitliche Zuordnung der Nachzahlungen ist eindeutig möglich (Verweis auf BFG 19.4.2017, RV/7103692/2015, sowie VwGH 21.12.2016, Ro 2015/13/0008).

Der laufende Unterhalt konnte von meinem Klienten gar nicht bezahlt werden, da das BG AB als zuständiges Gericht bzw. die BH AB als Vertreter des minderj. Kindes die Höhe der Zahlungen noch nicht festgestellt hat.

Mein Klient bot freiwillig an, bereits vorab Zahlungen zu leisten, was vom Gericht bzw. der BH AB abgelehnt wurde.

Die Nicht-Berücksichtigung der oa. Absetzbeträge stellt für meinen Klienten eine übermäßige soziale Benachteiligung dar, da es einen massiven finanziellen Nachteil für ihn bedeutet.“

Mit Einkommensteuerbescheid 2019 (Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO) vom 12. August 2020 wies das Finanzamt die Beschwerde unter Bezugnahme auf Rz 799 LStR idF des Wartungserlasses 2019 als unbegründet ab; auf die diesbezügliche Bescheidsbegründung wird an dieser Stelle verwiesen.

In dem dagegen mit Schreiben vom 14. August 2020 erhobenen Vorlageantrag brachte die steuerliche Vertretung des Bf. unter Verweis auf den Beschwerdeschriftsatz noch vor, dass es zwar der Tatsache entspreche, dass die Rz 799 der Lohnsteuerrichtlinien mit Erlass des BMF vom 17. Dezember 2019 geändert worden sei. An den gesetzlichen bzw. rahmenrechtlichen Grundlagen über den Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag habe sich jedoch nichts geändert. So lägen den in der Beschwerde zitierten Entscheidungen des BFG bzw. des VwGH dieselben rechtlichen Bedingungen des § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 über den Anspruch des Unterhaltsabsetzbetrages zugrunde wie auch im gegenständliche Bescheid. Daraus folgend seien auch die Wirkungen der genannten Entscheidungen unverändert und soweit die Unterhaltsnachzahlungen bis zur Rechtskraft des entsprechenden Steuerbescheides erfolgt seien, seien diese noch zu berücksichtigen und sei der Unterhaltsabsetzbetrag zu gewähren. Damit verbunden sei auch die Auszahlung des Familienbonus Plus.

Mit Vorlagebericht vom 21. September 2020 legte das Finanzamt schließlich die in Rede stehende Beschwerde unter Verweis auf die gegenständliche Beschwerdevorentscheidung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerde erwogen:

Im konkreten Fall war von nachstehendem in den Akten der Abgabenbehörde sowie des Finanzgerichtes abgebildetem (unstrittigem) **Sachverhalt** auszugehen:

Der Bf. bezog im Beschwerdejahr ganzjährig aus seiner Beschäftigung bei der XY Ges.m.b.H. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Der Bf. ist Vater der im (österreichischen) Haushalt ihrer Mutter (ML) lebenden minderjährigen EEL (geb. am abcde). Der Mutter wurde für ihre Tochter im Beschwerdejahr ganzjährig Familienbeihilfe gewährt.

Mit Beschluss des Bezirksgerichts AB vom 6. Dezember 2019, 12 AB 345/67a - 74, wurde er für den Zeitraum 1. Mai 2018 bis 31. Dezember 2018 und ab 1. Jänner 2019 bis auf Weiteres zu monatlichen Unterhaltsleistungen von 400,00 € zu Händen des gesetzlichen Vertreters ("derzeit die BH AB") verpflichtet. Gleichzeitig wurden dem Bf. für die Begleichung des Unterhaltrückstandes Ratenzahlungen gewährt (vgl. diesbezüglich den vorgelegten Beschluss des BG AB).

Die Unterhaltrückstände 2018 und 2019 wurden vom Bf. mit Teilzahlungen vom 3. Februar 2020 (4.400,00 €), 24. Februar 2020 (2.000,00 €) und 13. März 2020 (2.000,00 €) vollständig bezahlt (vgl. diesbezüglich die vorgelegten Zahlungsnachweise).

Streit besteht im gegenständlichen Fall darüber, ob dem Bf. im Streitjahr 2019 für seine minderjährige, nicht haushaltszugehörige Tochter der Unterhaltsabsetzbetrag wie auch der halbe Familienbonus Plus zu gewähren ist. Im Konkreten besteht Streit darüber, ob die diesbezüglichen im Jahr 2020 für das Kalenderjahr 2019 betreffende Unterhaltspflichten geleisteten Unterhaltszahlungen - wie von Seiten des Bf. unter Verweis auf Judikate des Verwaltungsgerichtshofes sowie des Bundesfinanzgerichtes vertreten wird - bis zum Eintritt der Rechtskraft des betreffenden Veranlagungsbescheides im Beschwerdejahr oder ob diese - wie die Abgabenbehörde gestützt auf Rz 799 LStR idF Wartungserlass 2019 glaubt - im Jahr der Zahlung 2020 zu berücksichtigen sind.

Rechtlich ergibt sich Folgendes:

Der den **Unterhaltsabsetzbetrag** regelnde § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 in der für den Beschwerdefall maßgebenden Fassung BGBl. I Nr. 83/2018 lautet:

"Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht 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 getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird. Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 43,80 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 58,40 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu."

Der Unterhaltsabsetzbetrag steht somit nur dem Elternteil zu, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört, den gesetzlichen Unterhalt leistet.

Der (volle) Unterhaltsabsetzbetrag ist an die tatsächliche Leistung des (vollen) Unterhaltes in Höhe der Unterhaltsverpflichtung geknüpft. Die Höhe der Unterhaltsverpflichtung ergibt sich primär aus einer behördlichen Festsetzung (behördlicher Unterhaltsvergleich, vor der Jugendwohlfahrtsbehörde abgeschlossen; Gerichtsurteil), sonst aus einer außerbehördlichen Einigung (schriftlicher Vergleich; vgl. dazu Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁸, § 33 Rzn 61 und 67 f).

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 gemäß § 33 Abs. 3a EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 83/2018 auf Antrag ein **Familienbonus Plus** zu.

Der Familienbonus Plus beträgt bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 125,00 € (§ 33 Abs. 3a Z 1 lit. a leg. cit.).

Der Familienbonus Plus ist in der Veranlagung entsprechend der Antragstellung durch den Steuerpflichtigen zu berücksichtigen.

Gemäß § 33 Abs. 3a Z 3 lit. b zweiter Teilstrich leg. cit. kann für ein Kind, für das im jeweiligen Monat ein Unterhaltsabsetzbetrag nach Abs. 4 Z 3 leg. cit. zusteht, beim Familienbeihilfeberechtigten und dem Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, jeweils die Hälfte des nach Z 1 (gemäß lit. a monatlich 125,00 € bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet) oder Z 2 zustehenden Betrages berücksichtigt werden.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.12.2016, Ro 2015/13/0008) unter Hinweis auf die Materialien RV 463 BlgNR 18. GP 9 entspricht es den Vorstellungen des Gesetzgebers, dass es auf die tatsächliche Leistung des Unterhalts und nicht nur auf die Verpflichtung dazu ankommt. Weiters wird in der genannten Regierungsvorlage - wie vom VwGH außerdem ausgeführt wird - erläutert, dass einerseits Vorauszahlungen von Unterhaltsleistungen auf den Vorauszahlungszeitraum aufzuteilen sind (und damit gegebenenfalls einen Anspruch auch für Zeiträume in darauf folgenden Kalenderjahren vermitteln können) und andererseits Nachzahlungen dann berücksichtigt werden können, wenn sie im Zeitpunkt des Jahresausgleichs (Veranlagung) bereits getätigt sind und eindeutig dem jeweiligen Kalenderjahr zugeordnet werden können; sie sind für jenes Jahr zu berücksichtigen, für das sie geleistet worden sind [vgl. dazu auch BFG 19.4.2017, RV/7103692/2015; UFS 26.2.2008, RV/0626-I/07; UFS 17.3.2011, RV/1006-L/10; in diesem Sinne auch Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2021, § 33 Rz 78; Herzog in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁸, § 33 Rz 67/2; Wanke in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG § 33 Anm 107 (Stand 1.4.2019, rdb.at); Fellner in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 33 Rz 46].

Diesen Ausführungen entsprechend schließt sich der erkennende Richter - gerade auch in Anbetracht dessen, dass im Hinblick auf die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen der wirtschaftlichen Betrachtungsweise maßgebliche Bedeutung zukommt und der Unterhaltsabsetzbetrag maßgeblich an die tatsächliche Leistung des Unterhalts für den entsprechenden Veranlagungszeitraum geknüpft ist - den bf. Ausführungen an, wonach die im konkreten Fall nachgewiesenen, ua. eindeutig dem Kalenderjahr 2019 zuzuordnenden Unterhaltsnachzahlungen im Beschwerdejahr zu berücksichtigen seien, zumal diese bis zum Eintritt der Rechtskraft des betreffenden Veranlagungsbescheides 2019 geleistet und geltend gemacht worden seien.

Soweit sich die Abgabenbehörde auf die Aussagen (Rz 799) in den Lohnsteuerrichtlinien idF Wartungserlass 2019 beruft, wonach die strittigen Unterhaltsnachzahlungen im Jahr der Zahlung 2020 zu berücksichtigen seien, ist darauf hinzuweisen, dass Erlässen des Bundesministeriums für Finanzen kein Rechtsnormcharakter zukommt (vgl. zB VwGH 16.12.2014, 2013/16/0188; VwGH 25.6.2007, 2006/14/0107, mwN) und diese für das Bundesfinanzgericht daher keine Bindungswirkung zu entfalten vermögen.

Wenn sich die Abgabenbehörde in diesem Zusammenhang auf das Zu- und Abflussprinzip stützt, so sind diese Überlegungen nach Ansicht des Finanzgerichtes - den unten angegebenen Literaturmeinungen folgend - einerseits insofern inkonsequent, als im Hinblick auf Unterhaltsvorauszahlungen nach wie vor (Rz 798 LStR idF Wartungserlass 2019) eine vom Abflusszeitpunkt abweichende Verteilung auf den Veranlagungszeitraum vorgenommen werden kann, und andererseits verfehlt, zumal § 19 EStG 1988 nur den Zeitpunkt des Ansatzes von Einnahmen und Ausgaben bei der Einkünfte- und Einkommensermittlung bestimmt und damit in Verbindung mit Absetzbeträgen (hier: auf den Abfluss von Unterhalt iZm dem Unterhaltsabsetzbetrag) nicht anwendbar ist (vgl. Herzog in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁸, § 33 Rz 67/2; Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2021, § 33 Rz 78, sowie Jakom/Peyerl EStG, 2021, § 19 Rz 5).

Nachdem nun die im Jahr 2020 für das Jahr 2019 getätigten Unterhaltsnachzahlungen nach Ansicht des erkennenden Richters im anhängigen Veranlagungsverfahren Beachtung finden können (Zuordnung der Nachzahlungen zum wirtschaftlichen Bezugsjahr) und vom Bf. seine Unterhaltsverpflichtung des Jahres 2019 gegenüber seiner minderjährigen Tochter EE tatsächlich zur Gänze erfüllt wurde, kommt diesem im Hinblick auf seine minderjährige Tochter ein Anspruch auf Gewährung des ungekürzten Unterhaltsabsetzbetrages gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 iHv gesamt **350,40 €** ($29,20 \text{ €} \times 12$) zu und war dementsprechend im Beschwerdejahr auch - wie beantragt - der halbe Familienbonus Plus im Betrage von gesamt **750,00 €** ($125,00 \text{ €} \times 12 : 2$) zu berücksichtigen.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die ordentliche 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 27. Jänner 2022