

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Christian Seywald in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über dessen Beschwerde vom 1. Juni 2022 gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 des Finanzamtes Österreich vom 27. Mai 2022 unter Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise stattgegeben. Der angefochtene Bescheid vom 27. Mai 2022 wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der in dieser Angelegenheit ergangenen Beschwerdeverentscheidung vom 6. Juli 2022 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2021 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

Der Beschwerdeführer (abgekürzt: Bf.) lebte im gesamten Streitjahr 2021 mit seiner Ehegattin und vier leiblichen Kindern (zwei volljährigen und zwei minderjährigen) sowie mit zwei Pflegekindern in einem inländischen Haushalt. Die Ehegattin des Bf. bezog die Familienbeihilfe für die vier leiblichen Kinder und die beiden Pflegekinder bis zum 31. Oktober 2021. Der Bf. bezog die Familienbeihilfe für die vier leiblichen Kinder und die beiden Pflegekinder im Streitjahr 2021 vom 1. November bis 31. Dezember. Die Ehegattin des Bf. machte für das Streitjahr 2021 keinen Familienbonus Plus geltend.

Der leibliche Vater des Pflegekindes NamePflegekind bezahlte für 12 Monate des Streitjahres den gesetzlichen Unterhalt, sodass ihm der Unterhaltsabsetzbetrag zustand. Er machte den diesbezüglichen Familienbonus Plus für das Jahr 2021 zur Hälfte geltend, welcher ihm gewährt wurde.

Der Bf. brachte seine Einkommensteuererklärung (Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2021 am 25. Mai 2022 elektronisch beim Finanzamt ein. Er machte darin den Familienbonus Plus für alle sechs Kinder geltend.

Das Finanzamt Österreich erließ an den Bf. den angefochtenen mit 27. Mai 2022 datierten Einkommensteuerbescheid 2021, in welchem der Familienbonus in einer Höhe von 5.500,32 € berücksichtigt wurde. Dieser Betrag ergibt sich aus folgender Berechnung:

- für die zwei volljährigen Kinder: 41,69 € monatlich ergibt jährlich 500,16 € für ein volljähriges Kind; dies mal zwei ergibt 1.000,32 € für die beiden volljährigen Kinder.
- für die zwei minderjährigen leiblichen Kinder und eines der minderjährigen Pflegekinder: monatlich 125,00 € mal 12 ergibt 1.500,00 € jährlich für ein minderjähriges Kind; dies mal drei ergibt 4.500,00 € für drei minderjährige Kinder.
- Die Addition von 1.000,32 € und 4.500,00 € ergibt 5.500,32 €.

Für das minderjährige Pflegekind NamePflegekind wurde kein Familienbonus Plus im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2021 vom 27. Mai 2022 berücksichtigt mit folgender Begründung: *„Der Familienbonus Plus kann für das Kind mit der Sozialversicherungsnummer/mit dem Geburtsdatum SVnummer nicht berücksichtigt werden. Sie sind nicht anspruchsberechtigt, weil nach den uns vorliegenden Daten für dieses Kind der gesetzliche Unterhalt (Alimente) für das gesamte Veranlagungsjahr im vollen Umfang geleistet wurde. Anspruchsberechtigt ist neben der /dem Unterhaltszahler/in nur die/der Familienbeihilfenbezieher/in.“*

Der Bf. erhob mit Schreiben vom 1. Juni 2022 Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 mit dem Vorbringen, dass ihm für ein Pflegekind der ganze Familienbonus aberkannt worden sei und er die Zuerkennung des halben Familienbonus Plus für das ganze Jahr 2021 begehre. Weiters führte er aus:

„Sachverhalt:

Ich habe bereits in meinen (erfolgreichen) Beschwerden gegen die ESt-Bescheide für 2019 und 2020 meine familiäre Situation ausgeführt. Im Jahr 2021 hat sich insoweit eine Änderung ergeben, dass meine Frau auf die Familienbeihilfe für alle Kinder (auch die Pflegekinder) zu meinen Gunsten verzichtet hat und ich seit November 2021 der Familienbeihilfenberechtigte bin.

Anfechtungsgrund eins:

Mir würde daher nach der bestehenden gesetzlichen Regelung des § 33 Abs. 3a Z. 3 lit. b zweiter Teilstrich EStG 1988 zumindest für die Monate November und Dezember 2021 der halbe Familienbonus Plus zustehen.

Anfechtungsgrund zwei:

Ich akzeptiere die bescheidmäßige Aberkennung des Familienbonus Plus hinsichtlich der Monate Jänner bis Oktober 2021 als gesetzeskonform, halte aber die zur Anwendung kommende Gesetzesstelle, § 33 Abs. 3a Z. 3 lit. b zweiter Teilstrich EStG 1988 für

verfassungswidrig und beantrage, mir den halben Familienbonus Plus auch für diese 10 Monate zu gewähren.

Begründung:

Es ist unbestritten, dass für ein Kind der Familienbonus Plus nur einmal zustehen soll. Bei zwei Anspruchsberechtigten wird er somit geteilt. Es ist aber kein sachlicher Grund zu erkennen, warum neben einem Unterhaltsleistenden nicht auch der Ehegatte der Familienbeihilfenbezieherin, wenn diese verzichtet, einen Anspruch haben soll.

Es ist nicht verständlich, warum in der lit. a der in Rede stehenden Gesetzesstelle vom Familienbeihilfenberechtigten oder dessen (Ehe-) Partner die Rede ist, in der lit. b aber nur vom Familienbeihilfenberechtigten; während der (Ehe-) Partner nicht erwähnt wird.

Diese sachlich ungerechtfertigte Ungleichbehandlung verletzt den verfassungsrechtlich gewährleisteten Gleichheitssatz.

Wenn die gesetzliche Differenzierung zwischen lit. a) und lit. b) im § 33 Abs. 3a Z 3 EStG 1988 mit der Vermeidung von drei Anspruchsberechtigten argumentiert wird, dann sind diese möglichen Vollzugerschwernisse im Verhältnis zu der mir widerfahrenen gänzlichen Aberkennung des Familienbonus nachrangig. Außerdem gibt es bei Verzicht des Familienbeihilfenbeziehers zu Gunsten des Ehegatten ohnedies nur zwei Anspruchsberechtigte. Es gibt in Österreich rund 15.000 Pflegekinder. Diese scheinen bei der gegenständlichen gesetzlichen Regelung im Verhältnis zu den „Scheidungsweisen“ nicht ausreichen berücksichtigt worden zu sein.“

Das Finanzamt Österreich erließ eine mit 6. Juli 2022 datierte Beschwerdevorentscheidung betreffend die Einkommensteuer für 2021 an den Bf., in welcher es den Familienbonus Plus in einer Gesamthöhe von 5.625,32 € berücksichtigt, d.h. um 125,00 € mehr als im angefochtenen Bescheid, was insbesondere folgendermaßen begründet wurde:

„Da der Bf. im Zeitraum Jänner bis Oktober 2021 nicht der Familienbeihilfeberechtigte des Pflegekindes NamePflegekind war, steht ihm der Familienbonus Plus für diesen Zeitraum nicht zu und war die Beschwerde diesbezüglich abzuweisen.

In den Monaten November und Dezember 2021 war der Bf. der Familienbeihilfeberechtigte und ist die Hälfte des Familienbonus Plus von 125,00 Euro (250/2) zu berücksichtigen. Insoweit war der Beschwerde daher stattzugeben.“

Am 8. Juli 2022 stellte der Bf. den Vorlageantrag (=Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 1. Juni 2022 durch das Verwaltungsgericht (BFG) gemäß § 264 BAO).

Das Finanzamt Österreich (belangte Behörde) legte die Beschwerde und die sonstigen Aktenteile samt einem Vorlagebericht am 21. Juli 2022 dem Bundesfinanzgericht (BFG) vor.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 33 Abs. 3a Z 1 und 3 EStG 1988 in der am 31.12.2021 geltenden Fassung bestimmen:

„(3a) 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.

[2. irrelevante und mittlerweile aufgehobene und vom EuGH als europarechtswidrig beurteilte Indexierung für im EU- und EWR-Ausland lebende Kinder]

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.“

Unstrittig ist, dass dem Bf. für das minderjährige Pflegekind NamePflegekind der halbe Familienbonus Plus für die Monate November und Dezember 2021 zusteht, d.h. zweimal 62,50 €, was 125,00 € ergibt und so in der Beschwerdeentscheidung berücksichtigt worden ist. Der im angefochtenen Bescheid berücksichtigte Familienbonus Plus für die anderen fünf Kinder entspricht dem § 33 Abs. 3a Z 3 lit. a erster Teilstrich EStG 1988, indem der Bf. in den Monaten Jänner bis Oktober 2021 der Ehegatte der Familienbeihilfenberechtigten war und in den Monaten November und Dezember 2021 selbst der Familienbeihilfenberechtigte war und seine Ehegattin den Familienbonus Plus für 2021 nicht geltend machte.

Strittig ist der dem Bf. für die Monate Jänner bis Oktober 2021 hinsichtlich des minderjährigen Pflegekindes NamePflegekind zustehende Familienbonus plus. Da dem unterhaltsleistenden leiblichen Vater von NamePflegekind der Unterhaltsabsetzbetrag und der halbe Familienbonus Plus im ganzen Streitjahr 2021 zustand bzw. gewährt wurde, ist § 33 Abs. 3a Z 3 lit. b zweiter Teilstrich EStG 1988 die anzuwendende Gesetzesstelle. Diese sieht nur für den Familienbeihilfenbezieher und den Unterhaltsleistenden jeweils die Hälfte des Familienbonus Plus vor. Da der Bf. von Jänner bis Oktober 2021 nicht Familienbeihilfenbezieher war, steht ihm hinsichtlich des Pflegekindes NamePflegekind für die Monate Jänner bis Oktober 2021 nach dem anzuwendenden Recht kein Familienbonus Plus zu.

Dem Bf. ist zuzustimmen, dass § 33 Abs. 3a Z 3 lit. b zweiter Teilstrich EStG 1988 – anders als § 33 Abs. 3a Z 3 lit. a EStG 1988 – den Ehepartner des Familienbeihilfenberechtigten nicht als einen der möglichen Anspruchsberechtigten für den Familienbonus Plus normiert. Der Bf. bringt vor, dass dieser Unterschied dem verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz widerspricht.

Das Bundesfinanzgericht ist zwar berechtigt, einen Normprüfungsantrag an den Verfassungsgerichtshof zu stellen. Ein solcher Normprüfungsantrag kann aber nur dahingehend lauten, dass die Aufhebung eines Gesetzes oder eines Teiles eines Gesetzes beantragt wird. Die Aufhebung des hier (scheinbar) präjudiziellen § 33 Abs. 3a Z 3 lit. b zweiter Teilstrich EStG 1988 würde aber nichts daran ändern, dass der Bf. für die Monate Jänner bis Oktober 2022 keinen Familienbonus Plus hinsichtlich des Pflegekindes NamePflegekind bekommt, vielmehr würde der Bf. im Falle der Aufhebung des § 33 Abs. 3a Z 3 lit. b zweiter Teilstrich EStG 1988 auch die Berücksichtigung des halben Familienbonus Plus hinsichtlich des Pflegekindes NamePflegekind für die Monate November und Dezember 2021 verlieren. Es ist u.a. aus diesem Grund nicht zielführend, wenn das Bundesfinanzgericht einen diesbezüglichen Normprüfungsantrag an den Verfassungsgerichtshof stellen würde.

Das vom Bf. gewünschte Ergebnis ist nur durch die Ergänzung der Bestimmung möglich, etwa durch die Hinzufügung der Worte „*oder dessen Ehepartner*“, wodurch § 33 Abs. 3a Z 3 lit. b zweiter Teilstrich EStG 1988 lauten würde: „*beim Familienbeihilfenberechtigten **oder dessen***

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

Der Verfassungsgerichtshof kann aber einem Gesetzestext nichts hinzufügen; er kann nur einen Gesetzestext aufheben. Die Hinzufügung von Gesetzestexten zu einem Bundesgesetz obliegt nur dem Nationalrat (oder theoretisch unter außergewöhnlichen, sehr eingeschränkten Umständen, dem Bundespräsidenten (Notverordnungsrecht gemäß Art. 18 Abs. 3 bis 5 Bundes-Verfassungsgesetz)).

Im vorliegenden Fall ist auch zu bedenken, dass der (einfache) Gesetzgeber innerhalb der Grenzen des Verfassungsrechtes – insbesondere bei begünstigenden Bestimmungen – einen gewissen Spielraum hat, auch um zusätzliche Verkomplizierungen des Einkommensteuergesetzes zu vermeiden. Weiters wäre es im Fall des Bf. möglich gewesen – wie die Monate November und Dezember 2021 zeigen – den Bezug der Familienbeihilfe schon früher von der Ehegattin auf den Bf. umzustellen und auf diesem Wege die Nichtanwendung der Begünstigung des Familienbonus Plus bei der gegebenen Situation hinsichtlich des Pflegekindes NamePflegekind für zehn Monate zu vermeiden.

Der Beschwerde des Bf. vom 1. Juni 2022 kann daher nur teilweise – hinsichtlich der Monate November und Dezember 2021 betreffend das Pflegekind NamePflegekind – wie schon in der Beschwerdevorentscheidung – stattgegeben werden.

Zu dem vom Bf. angesprochenen, stattgebenden Erkenntnis des BFG (vom 9. Mai 2022 zu GZ. RV/7100930/2022) zu seiner Einkommensteuer 2019 und 2020 ist anzumerken, dass die Stattgabe letztlich aus verfahrensrechtlichen Gründen, nämlich der Nichtanwendbarkeit des vom Finanzamt herangezogenen § 295a Bundesabgabenordnung (BAO), erfolgte.

Zur Nichtzulassung der ordentlichen Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof 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.

Der Absatz 3a des § 33 EStG 1988 ist zwar umfangreich und kompliziert, aber bei genauer Betrachtung ergibt sich die Lösung der Rechtsfrage hier unmittelbar aus dem Gesetzeswortlaut.

Angesichts dieser eindeutigen Rechtslage war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu lösen, weshalb die Revision nicht zulässig ist,

selbst dann, wenn zu der anzuwendenden Norm noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergangen ist (vgl. VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053; VwGH 27.8.2014, Ra 2014/05/0007; VwGH 27.8.2014, Ra 2014/05/0010; VwGH 1.9.2015, Ra 2015/08/0093; VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006, RNr. 10).

Wien, am 13. Oktober 2022