

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Patrick Brandstetter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 10. März 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. März 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die beschwerdeführende Partei brachte am 14. Jänner 2021 elektronisch ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 2020 ein und beantragte sie die Berücksichtigung des Familienbonus Plus zur Gänze betreffend drei Kinder und machte sie EUR 2.400,00 an außergewöhnliche Belastung betreffend ein Kind geltend.

Mit Bescheid vom 09. März 2021 setzte das Finanzamt Österreich die Einkommensteuer der beschwerdeführenden Partei für das Jahr 2020 fest und wurden hierbei die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten EUR 2.400,00 zur Gänze sowie der Familienbonus Plus in einem Ausmaß von EUR 2.250,00 berücksichtigt.

In der gegen diesen Bescheid am 10. März 2021 erhobenen Beschwerde brachte die beschwerdeführende Partei vor, dass sie den Familienbonus Plus betreffend alle drei Kinder zur Gänze beantrage.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens änderte das Finanzamt Österreich den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2020 vom 09. März 2021 mit Beschwerde vorentscheidung vom 27. April 2021 dergestalt ab, als nunmehr ein Betrag von EUR 916,13 als außergewöhnliche Belastung sowie der Familienbonus Plus in einem Ausmaß von EUR 3.785,04 berücksichtigt wurden.

In weiterer Folge stellte die beschwerdeführende Partei am 27. April 2021 einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und ergänzte sie ihr Beschwerdevorbringen dahingehend, dass die Umrechnung der Einkünfte auf einen Jahresbetrag zu einer Besteuerung eines Einkommens führe, welches die beschwerdeführende Partei nicht gehabt habe.

Sachverhalt

Die beschwerdeführende Partei bezog im Jahr 2020 für nachfolgende Zeiträume Arbeitslosengeld in nachfolgender Höhe.

01. Jänner 2020 – 29. Februar 2020	EUR 2.248,80
27. März – 07. April 2020	EUR 449,76
01. Dezember 2020 – 31. Dezember 2020	EUR 1.319,67

Darüber hinaus war die beschwerdeführende Partei im Jahr 2020 vom 08. April bis 30. Juni bei der ***GmbH1*** sowie vom 01. Juli bis 30. November bei der ***GmbH2*** beschäftigt.

Die beschwerdeführende Partei lebte im Jahr 2020 mit ihrer Ehepartnerin und den gemeinsamen drei Kindern in einer Gemeinschaft und wurde für sämtliche Kinder im Jahr 2020 von der Ehepartnerin Familienbeihilfe bezogen. Mit Schreiben vom 08. April 2021 zog die Ehepartnerin der beschwerdeführenden Partei ihren Antrag auf Berücksichtigung des Familienbonus Plus bei der Festsetzung ihrer Einkommensteuer zurück.

Im Jahr 2020 trug die beschwerdeführende Partei Kosten für zahnmedizinische Behandlungen der Tochter ***Tochter***, geb. ****t****. ***MM*** 2016, in Höhe von insgesamt EUR 2.568,00. Betreffend diese zahnmedizinischen Behandlungen erhielt die beschwerdeführende Partei von Seiten der Österreichischen Gesundheitskasse insgesamt EUR 1.651,87 an Kostenersatz bzw. Beihilfe.

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich des Bezugs von Arbeitslosengeld, dessen Höhe sowie die Beschäftigung bei der ***GmbH1*** und der ***GmbH2*** basieren auf den Lohnzetteln und Meldungen des Arbeitsmarktservice Österreich, der ***GmbH1*** und der ***GmbH2***, die zusammengefasst den Seiten vier und fünf des bekämpften Bescheids entnommen werden konnten.

Die Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich der Kinder der beschwerdeführenden Partei, des Familienbeihilfenbezugs sowie der Zurückziehung des Antrags der Ehepartnerin der beschwerdeführenden Partei auf Berücksichtigung des Familienbonus Plus im Rahmen ihrer Veranlagung wurden anhand der Angaben in der Steuererklärung der beschwerdeführenden Partei, die in Einklang mit den Daten im Steuerakt stehen, sowie des Schreibens der Ehepartnerin vom 08. April 2021 getroffen.

Die Sachverhaltsfeststellungen in Bezug auf die Kosten der zahnmedizinischen Behandlungen der Tochter der beschwerdeführenden Partei sowie der in diesem Zusammenhang von Seiten der Österreichischen Gesundheitskasse erhaltenen Kostenersätze und Beihilfen haben ihre Grundlage in den vorgelegten Honorarnoten der Ärzte, den Bankauszügen betreffend den Erhalt der Kostenersätze und dem Schreiben der Österreichischen Gesundheitskasse vom 09. Dezember 2020 über die Gewährung einer Beihilfe aus dem Unterstützungsfonds.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

§ 3 EStG 1988 in der Fassung des BGBl. I 48/2020 lautet auszugsweise:

„(1) Von der Einkommensteuer sind befreit:

[...]

5. a) das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen

[...]

(2) Erhält der Steuerpflichtige steuerfreie Bezüge im Sinne des Abs. 1 Z 5 lit. a oder c, Z 22 lit. a (5. Hauptstück des Heeresgebührengesetzes 2001), lit. b oder Z 23 (Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 4 und 5 des Zivildienstgesetzes 1986) nur für einen Teil des Kalenderjahres, so sind die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 und die

zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 41 Abs. 4) für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes (§ 33 Abs. 10) auf einen Jahresbetrag umzurechnen. Dabei ist das Werbungskostenpauschale noch nicht zu berücksichtigen. Das Einkommen ist mit jenem Steuersatz zu besteuern, der sich unter Berücksichtigung der umgerechneten Einkünfte ergibt; die festzusetzende Steuer darf jedoch nicht höher sein als jene, die sich bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ergeben würde. Die diese Bezüge auszahlende Stelle hat bis 31. Jänner des Folgejahres dem Wohnsitzfinanzamt des Bezugsempfängers eine Mitteilung zu übersenden, die neben Namen und Anschrift des Bezugsempfängers seine Versicherungsnummer (§ 31 ASVG), die Höhe der Bezüge und die Anzahl der Tage, für die solche Bezüge ausgezahlt wurden, enthalten muß. Diese Mitteilung kann entfallen, wenn die entsprechenden Daten durch Datenträgeraustausch übermittelt werden. [...]“

Durch die Hochrechnung der Einkünfte soll vermieden werden, dass das verfügbare Nettoeinkommen eines teilweise Arbeitslosen höher ist, als das eines ganzjährigen Beschäftigten (Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), Kommentar zum EStG (18. Lfg 2016). § 3, Rz. 28/4).

§ 33 Abs. 2 und 3a EStG 1988 in der Fassung des BGBl. I 96/2020 lauten auszugsweise:

„(2) Von dem sich nach Abs. 1 ergebenden Betrag sind Absetzbeträge in folgender Reihenfolge abzuziehen:

1. Der Familienbonus Plus gemäß Abs. 3a; der Familienbonus Plus ist insoweit nicht abzuziehen, als er jene Steuer übersteigt, die auf das gemäß Abs. 1 zu versteuernde Einkommen entfällt.

2. Die Absetzbeträge nach Abs. 4 bis 6.

(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. Abweichend von Z 1 ist für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhalten, die Höhe des Familienbonus Plus sowie der Absetzbeträge gemäß Abs. 4 auf Basis der vom Statistischen Amt der Europäischen Union veröffentlichten vergleichenden Preisniveaus für jeden einzelnen Mitgliedstaat der EU, jede Vertragspartei des Europäischen Wirtschaftsraumes und die Schweiz im Verhältnis zu Österreich zu bestimmen:

a) Die Höhe des Familienbonus Plus und der Absetzbeträge gemäß Abs. 4 ist ab 1. Jänner 2019 auf Basis der zum Stichtag 1. Juni 2018 zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen. Die Höhe ist in der Folge jedes zweite Jahr auf Basis der zum Stichtag 1. Juni des Vorjahres zuletzt veröffentlichten Werte anzupassen.

b) Der Bundesminister für Finanzen hat die Berechnungsgrundlagen und die Beträge mit Verordnung bis spätestens 30. September nach dem Stichtag gemäß lit. a kundzumachen.

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

[...]

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.

[...]“

§ 34 EStG 1988 in der Fassung des BGBl. I 103/2019 lautet auszugsweise:

„(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
 2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
 3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).
- Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.
- (2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.
- (3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro	6%.
mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro	8%.
mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro	10%.
mehr als 36 400 Euro	12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt
- für jedes Kind (§ 106).

[...]“

Vor dem Hintergrund dieser Gesetzeslage ist in Bezug auf den Fall der beschwerdeführenden Partei auszuführen, dass die beschwerdeführende Partei im Jahr 2020 in den Zeiträumen vom 01. Jänner bis 29. Februar, vom 27. März bis 07. April und vom 01. Dezember bis 31. Dezember Arbeitslosengeld, das gem. § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 von der Einkommensteuer befreit ist, bezogen hat. Dies hat zur Folge, dass die im übrigen Kalenderjahr aufgrund der Beschäftigung bei der ***GmbH1*** und der ***GmbH2*** bezogenen Einkünfte gem. § 3 Abs. 2 EStG 1988 für Zwecke der Ermittlung des Steuersatzes auf einen Jahresbetrag umzurechnen waren. Hierdurch soll nach der Intention des Gesetzgebers vermieden werden, dass der beschwerdeführenden Partei bei teilweiser Arbeitslosigkeit ein höheres Nettoeinkommen verbleibt, als bei einer ganzjährigen Beschäftigung.

Eine Schlechterstellung der beschwerdeführenden Partei durch die vorgenommene Umrechnung, verglichen mit dem Fall einer Besteuerung des steuerfrei bezogenen Arbeitslosengeldes, ist aufgrund der in § 3 Abs. 2 EStG 1988 vorgesehenen Beschränkung der anhand der Hochrechnung festzusetzenden Steuer mit der Höhe der Steuer bei Besteuerung sämtlicher Bezüge ausgeschlossen. Bei einem Vergleich des bekämpften Bescheids, bei dem eine Umrechnung unterlassen wurde, und der Beschwerdeentscheidung vom 27. April 2021, bei der eine Umrechnung vorgenommen wurde, zeigt sich, dass die Einkommensteuerberechnung in der Beschwerdeentscheidung die für die beschwerdeführende Partei günstigere Variante darstellt. Eine Rechtswidrigkeit der Umrechnung vermochte die beschwerdeführende Partei mit ihrem Vorbringen nicht aufzuzeigen und war der bekämpfte Bescheid dergestalt abzuändern, als anstatt der Besteuerung des bezogenen Arbeitslosengeldes die für die beschwerdeführende Partei günstigere Umrechnung der Einkünfte auf einen Jahresbetrag anzuwenden war.

Darüber hinaus war der bekämpfte Bescheid in Bezug auf die Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung dahingehend zu ändern, als der im bekämpften Bescheid berücksichtigte Betrag von EUR 2.400,00 auf einen Betrag von EUR 916,13 zu reduzieren war. Wiewohl die Aufwendungen der beschwerdeführenden Partei für die medizinische Behandlung

eines ihrer Kinder dem Grund nach eine außergewöhnliche Belastung für die beschwerdeführende Partei darstellen, können nur jene Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, die ihr nach Abzug der von Seiten der Österreichischen Gesundheitskasse hinsichtlich der Behandlungskosten erhaltenen Kostenersätze und Beihilfen endgültig verblieben sind und infolgedessen ihre wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigen konnten. Stellt man daher den mittels Honorarnoten nachgewiesenen Aufwendungen in Höhe von insgesamt EUR 2.568,00 die erhaltenen Ersätze und Beihilfen in Höhe von insgesamt EUR 1.651,87 gegenüber, verbleibt für die Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ein Restbetrag von EUR 916,13. Da aber dieser Restbetrag von EUR 916,13 den nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 errechneten Selbstbehalt der beschwerdeführenden Partei im Ausmaß von EUR 1.348,68 nicht übersteigt, kam ebenjenem mangels einer Eignung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der beschwerdeführenden Partei wesentlich zu beeinträchtigen keine Auswirkung auf die Berechnung des Einkommens zu.

Zusätzlich war der bekämpfte Bescheid infolge der Zurückziehung des Antrags der Ehepartnerin der beschwerdeführenden Partei auf Berücksichtigung des Familienbonus Plus im Rahmen ihrer Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2020 abzuändern. Während im bekämpften Bescheid der Familienbonus Plus betreffend sämtliche Kinder nur im halben Ausmaß berücksichtigt wurde, steht der beschwerdeführenden Partei nunmehr der Familienbonus Plus aufgrund der Zurückziehung des Antrags der Ehepartnerin dem Grunde nach zur Gänze zu. Betragsmäßig ist die Berücksichtigung des Familienbonus Plus gem. § 33 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 allerdings dahingehend beschränkt, als der Familienbonus Plus insoweit nicht abzuziehen ist, als er jene Steuer übersteigt, die auf das gemäß Abs. 1 zu versteuernde Einkommen entfällt. Da die Steuer vor Abzug der Absetzbeträge im Fall der beschwerdeführenden Partei niedriger ist, als der ihr dem Grunde nach zustehende Familienbonus Plus in Höhe von EUR 4.500,00, konnte der Familienbonus Plus nur in Höhe der sich errechneten Steuer vor Abzug der Absetzbeträge berücksichtigt werden.

Zu Spruchpunkt II. (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.

Eine Revision gegen das vorliegende Erkenntnis ist nicht zulässig, da der Gesetzgeber in Bezug auf die Steuerfreiheit des Bezugs von Arbeitslosengeld, der Umrechnung der Einkünfte bei Bezug eines Arbeitslosengeldes für Teile des Kalenderjahres sowie die Berücksichtigung von

Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung und des Familienbonus Plus mit den § 3, § 33 und § 34 EStG 1988 eine klare und eindeutige Rechtslage geschaffen hat, hinsichtlich derer keine Auslegungsschwierigkeiten bestehen.

Salzburg, am 21. August 2023