

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 10. November 2022 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 21. Oktober 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Einkommensteuer für das Jahr 2021 wird für ein Einkommen von EUR 81.839,07 mit EUR 796,00 festgesetzt. Die Darstellung der Bemessungsgrundlagen und der Abgabeberechnung ist dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer reichte am 30.8.2022 die Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung (L1) für das Jahr 2021 elektronisch beim Finanzamt ein. Er machte darin unter anderem den Alleinverdienerabsetzbetrag geltend. Hinsichtlich seiner 2005 geborenen Tochter machte er für die Monate Jänner bis Mai den Familienbonus zur Gänze und gab an, dass er Ehepartner des familienbeihilfenberechtigten Elternteiles gewesen sei. Für die Monate Juni bis Dezember machte er den Familienbonus Plus zur Gänze und den Unterhaltsabsetzbetrag geltend und gab an, dass er Unterhaltszahler gewesen sei. Hinsichtlich seines 2010 geborenen Sohnes machte er für das gesamte Jahr 2021 den Familienbonus Plus geltend und gab an, dass er von Jänner

bis Oktober Ehepartner des familienbeihilfenberechtigten Elternteils gewesen sei, und dass er von November bis Dezember Familienbeihilfenbezieher gewesen sei.

Das Finanzamt erließ am 21.10.2022 den Einkommensteuerbescheid 2021 und setzte die Einkommensteuer für ein Einkommen von EUR 81.839,07 mit EUR 1.000,- fest. Dabei berücksichtigte es den Familienbonus Plus in Höhe von EUR 1.875,-; nicht jedoch den Alleinerzieher- bzw. Unterhaltsabsetzbetrag. Die Begründung dazu lautet: „... *Den Unterhaltsabsetzbetrag gewähren wir nicht. Der Unterhaltsabsetzbetrag steht nur für Kinder zu:*

- *die nicht in Ihrem Haushalt leben*
- *für die weder Sie noch Ihre Ehepartnerin/Ihr Ehepartner oder Ihre Partnerin/Ihr Partner einen Kinderabsetzbetrag (der mit der Familienbeihilfe ausbezahlt wird) erhalten*
- *für die der gesetzliche Unterhalt geleistet wurde.*

Den Alleinverdienerabsetzbetrag haben wir nicht berücksichtigt. Der Grund: Die steuerpflichtigen Einkünfte und ein allfälliges Wochengeld Ihrer Partnerin bzw. Ihres Partners sind höher als 6.000 Euro. Der Familienbonus Plus kann für das Kind mit der Sozialversicherungsnummer/mit dem Geburtsdatum05 nur zur Hälfte berücksichtigt werden, weil für dieses Kind die andere Hälfte des Familienbonus Plus von der/dem Familienbeihilfenbezieher/in beantragt wurde. Der Familienbonus Plus kann für das Kind mit der Sozialversicherungsnummer/mit dem Geburtsdatum10 nur zur Hälfte berücksichtigt werden, weil für dieses Kind die andere Hälfte des Familienbonus Plus von der/dem Familienbeihilfenbezieher/in beantragt wurde.“

In seiner Beschwerde vom 10.11.2022 brachte der Beschwerdeführer vor wie folgt: „*In meiner Antragsveranlagung habe ich die Felder richtig und vollständig ausgefüllt. Es wurde Unterhalt für T bezahlt (im Rahmen des Scheidungsurteils) und zwar für 7 Monate. Ich beantrage den Alleinerzieherabsetzbetrag für S, ich beantrage den Familienbonus Plus zu 100 %.*“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 6.3.2023 wies das Finanzamt die Beschwerde ab und setzte die Einkommensteuer für das Jahr 2021 für ein Einkommen von EUR 81.839,07 mit EUR 1.375,- fest. Die Begründung dazu lautet: „*Unterhaltsabsetzbetrag: Sie sind laut Scheidungsvergleich ... ab Rechtskraft der Ehescheidung zur Leistung von Unterhaltsbeiträgen für Ihre Tochter T verpflichtet. Unter Punkt 1.2. dieses Vergleiches wird ausgeführt, dass der Unterhaltsrückstand für T für die Monate Juni bis Dezember 2021 in Höhe von 4.023 Euro gemeinsam mit der Ausgleichszahlung zu Händen der Kindesmutter überwiesen wird. Laut vorgelegter Buchungsbestätigung der Bank vom 24.01.2023 erfolgte diese Zahlung am 09.03.2022. Gem. § 33 Abs. 4 EStG 1988 sind Nachzahlungen von gesetzlichen Unterhaltsleistungen ausschließlich im Kalenderjahr der Zahlung zu berücksichtigen. Da im Veranlagungsjahr 2021 keine Unterhaltszahlungen stattgefunden haben, kann der beantragte Unterhaltsabsetzbetrag keine Berücksichtigung finden. ...*

Da Sie im Veranlagungsjahr 2021 nur für die Monate November und Dezember Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag, welcher mit der Familienbeihilfe ausbezahlt wird, für Ihren Sohn S bezogen haben, liegen die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Alleinerzieherabsetzbetrages nicht vor. ...

Da Ihnen aufgrund obiger Ausführungen für Ihre Tochter T kein Unterhaltsabsetzbetrag nach Abs. 4 Z 3 zusteht, kann für die Monate Juni bis Dezember 2021 auch kein Familienbonus Plus beansprucht werden. Für die Monate Jänner bis Mai 2021 haben Sie als Partner der Familienbeihilfenbezieherin Anspruch auf den halben Familienbonus Plus, somit auf einen Betrag in Höhe von 312,15 Euro (5 mal 62,50 Euro). ...

Für die Monate Jänner bis Mai 2021 haben Sie als Partner der Familienbeihilfempfängerin Anspruch auf den halben Familienbonus Plus, somit auf einen Betrag in Höhe von 312,15 Euro (5 mal 62,50 Euro). Für die Monate Juni bis Dezember 2021 steht Ihnen der Familienbonus Plus in voller Höhe, d.h. mit einem Betrag von 875 Euro zu (7 mal 125 Euro). In Summe kann daher in der Veranlagung für 2021 ein Familienbonus Plus in Höhe von insgesamt 1.500 Euro berücksichtigt werden. Da im Einkommensteuerbescheid vom 21.10.2022 jedoch der Familienbonus Plus mit einem Betrag von 1.875 Euro berücksichtigt wurde, war der Bescheid entsprechend abzuändern.“

In seinem Vorlageantrag vom 6.4.2023 brachte der Beschwerdeführer vor: „Ich beantrage den Alleinerzieherabsetzbetrag für S, da S bei mir wohnte, und ich somit bezugsberechtigt war. Aufgrund der langwierigen Scheidung war eine Umstellung zu einem früheren Zeitpunkt nicht möglich. Auch der Familienbonus Plus steht mir für S zu 100 % zu, da meine Expartnerin mir keinen Unterhalt für S bezahlt hatte.“

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 9.5.2023 dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte, die Beschwerde im Sinn der Beschwerdevorentscheidung abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist Vater von T und S). Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2021 von Jahresbeginn bis 24.6.2021 mit seiner geschiedenen Ehegattin und den beiden Kindern im gemeinsamen Haushalt gelebt. Ab 24.6.2021 hat der Beschwerdeführer mit seinem Sohn im gemeinsamen Haushalt gelebt, während die Tochter mit der geschiedenen Ehegattin im gemeinsamen Haushalt gelebt hat.

Aufgrund des vor dem Bezirksgericht X am 10.2.2022 geschlossenen gerichtlichen Vergleichs gem. § 55a Ehegesetz zu AZ ist der Beschwerdeführer verpflichtet, Unterhalt für seine Tochter T zu leisten. Unter Punkt 1.2 des Vergleichs findet sich folgende Bestimmung: *„Der Kindesvater ... verpflichtet sich, ab dem der Rechtskraft der Ehescheidung folgenden Monatsersten für T monatliche Unterhaltsbeträge von EUR 900,- zu leisten...Der (saldierte) Unterhaltsrückstand für T für die Monate Juni bis Dezember 2021 in Höhe von EUR 4.023,00 wird von [dem Beschwerdeführer] gemeinsam mit der Ausgleichszahlung lt. Punkt ... zu Handen der Kindesmutter überwiesen.“*

Der Beschwerdeführer hat durch die am 9.3.2022 an seine geschiedene Gattin getätigte Ausgleichszahlung unter anderem den Unterhaltsrückstand für seine Tochter T für den Zeitraum Juni bis Dezember 2021 abgedeckt.

Der Beschwerdeführer hat ab November 2021 die Familienbeihilfe für seinen Sohn S bezogen.

Die geschiedene Ehegattin des Beschwerdeführers, E) hat während des gesamten Jahres 2021 die Familienbeihilfe für die Tochter T und von Jänner bis Oktober 2021 die Familienbeihilfe für den Sohn S bezogen. Die Tochter T war im Jahr 2021 von 24.6. bis Jahresende an der Adresse der geschiedenen Ehegattin in O mit Hauptwohnsitz gemeldet.

Diese Sachverhaltselemente sind zwischen den Parteien unstrittig und durch den Akteninhalt belegt.

Die geschiedene Ehegattin hat für die Tochter T den Familienbonus Plus zur Hälfte für das gesamte Jahr 2021 geltend gemacht. Für den Sohn S hat sie den Familienbonus zur Hälfte für die Monate Jänner bis Juni 2021 geltend gemacht. Keiner dieser Anträge wurde bis dato zurückgezogen. Dies ergibt sich aus den Daten des Veranlagungsaktes der geschiedenen Ehegattin im Abgabensinformationssystem des Bundes.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Strittig ist zwischen den Parteien, ob dem Beschwerdeführer im Jahr 2021 der Familienbonus Plus, der Alleinerzieherabsetzbetrag und der Unterhaltsabsetzbetrag zustehen.

§ 33 EStG 1988 idF BGBl I 135/2022 lautet auszugsweise: „

(1) *Die Einkommensteuer beträgt jährlich ...*

- (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.
- (3) Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.
- (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) ...
 2. ...
 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) ...

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.

...

(4) Darüber hinaus stehen folgende Absetzbeträge zu, wenn sich das Kind ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält:

1. ...

2. Alleinerziehenden steht ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich
- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich. Alleinerziehende sind Steuerpflichtige, die mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner leben.

3. 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 nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird. ...“

§ 106 Abs. 1 EStG 1988 lautet: „Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.“

Unterhaltsabsetzbetrag:

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 21.12.2016, Ro 2015/13/0008) hat zur Beurteilung der steuerlichen Berücksichtigung von Unterhaltszahlungen auf die Gesetzesmaterialien zur Einführung des Unterhaltsabsetzbetrages zurückgegriffen: *„Die Gewährung des Absetzbetrages ist an die tatsächliche Leistung des Unterhalts geknüpft. Dieser Umstand ist im Jahresausgleichsverfahren bzw. im Veranlagungsverfahren nachzuweisen. Aus diesem Grund erscheint es nicht angezeigt, den Absetzbetrag bereits im Rahmen der laufenden Lohnverrechnung zu berücksichtigen. Grundlage für die Frage der Erfüllung der Unterhaltspflicht ist prinzipiell der jeweilige Unterhaltsvergleich bzw. ein richterlich festgesetztes Unterhaltsausmaß. Keinen Anspruch haben jedenfalls Personen, deren Unterhaltsleistungen durch Leistung staatlicher Unterhaltsvorschüsse übernommen werden müssen. Wird das Ausmaß des vorgesehenen Unterhalts durch die tatsächlichen Zahlungen nicht erreicht, so ist der Absetzbetrag nur anteilig in Relation zu den durch die Zahlungen abgedeckten monatlichen Unterhaltsbeträge (sic) zu gewähren...*

Vorauszahlungen von Unterhaltsleistungen sind auf den Vorauszahlungszeitraum entsprechend aufzuteilen. Nachzahlungen können dann berücksichtigt werden, wenn sie im Zeitpunkt des Jahresausgleiches (der 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.“ (463 BlgNR 18. GP 9 zum Familienbesteuerungsgesetz 1992, BGBl Nr 312).

Der Beschwerdeführer hat im März 2022 – und damit vor Ergehen des hier angefochtenen Einkommensteuerbescheides – Unterhaltsleistungen für seine Tochter erbracht, die aufgrund des Inhaltes des Vergleichs gemäß § 55a Ehegesetz zweifelsfrei den Monaten Juni bis Dezember des Jahres 2021 zugeordnet werden können. Die erkennende Richterin schließt sich angesichts der ausdrücklichen Aussage in den zitierten Gesetzesmaterialien den Erwägungen des Bundesfinanzgerichts im Erkenntnis vom 27.2.2022 an (BFG 27.1.2022, RV/1100380/2020; ebenso BFG 8.5.2020, RV/7100659/2016; aA BFG 12.12.2022, RV/7102805/2022).

Die vom Finanzamt angezogene Bestimmung des § 33 Abs. 4 Z 3 lit. e EStG 1988 wurde erst durch BGBl I 108/2022 eingefügt und ist mit 20.7.2022 in Kraft getreten.

Die Tochter des Beschwerdeführers hat in den Monaten Juni bis Dezember des Jahres 2021 nicht dem Haushalt des Beschwerdeführers zugehört. Die geschiedene Ehegattin des Beschwerdeführers hat während des gesamten Jahres 2021 die Familienbeihilfe für die Tochter

bezogen. Daher steht dem Beschwerdeführer ein Unterhaltsabsetzbetrag von EUR 29,20 für sieben Monate (gesamt EUR 204,40) zu.

Familienbonus Plus:

Der Beschwerdeführer hat den Familienbonus Plus für die Tochter für das gesamte Jahr 2021 zur Gänze beantragt. Auch für den Sohn hat er den Familienbonus Plus für das gesamte Jahr 2021 zur Gänze beantragt.

Die geschiedene Ehegattin des Beschwerdeführers hat den Familienbonus Plus für die Tochter für das gesamte Jahr 2021 zur Hälfte beantragt. Für den Sohn hat sie den Familienbonus Plus für die Monate Jänner bis Juni 2021 zur Hälfte beantragt.

Der Familienbonus Plus steht dem Grunde nach für beide Kinder für das gesamte Jahr 2021 zu. Da die geschiedene Ehegattin ebenfalls den Familienbonus Plus für die Tochter – wenn auch nur zur Hälfte – beantragt hat, wurde der Familienbonus Plus für die Tochter insgesamt in über das gesetzlich festgelegte Ausmaß hinausgehender Höhe geltend gemacht. Daher ist beim Beschwerdeführer nach § 33 Abs. 3a Z 3 lit c EStG 1988 der halbe Familienbonus Plus von EUR 62,50 für zwölf Monate (insgesamt EUR 750,-) für die Tochter zu berücksichtigen.

Da die geschiedene Ehegattin für die Monate Jänner bis Juni 2021 ebenfalls den Familienbonus Plus für den Sohn – wenn auch nur zur Hälfte – beantragt hat, wurde der Familienbonus Plus für den Sohn insgesamt in über das gesetzlich festgelegte Ausmaß hinausgehender Höhe geltend gemacht. Daher ist beim Beschwerdeführer nach § 33 Abs. 3a Z 3 lit c EStG 1988 der halbe Familienbonus Plus von EUR 62,50 für sechs Monate (insgesamt EUR 375,-) zu berücksichtigen. Für den Zeitraum Juli bis Dezember 2021 steht dem Beschwerdeführer der Familienbonus Plus zur Gänze (insgesamt EUR 750,-) zu.

Zusammengefasst steht dem Beschwerdeführer der Familienbonus Plus im Jahr 2021 in Höhe von EUR 1.875,- zu.

Alleinverdienerabsetzbetrag:

Da der Beschwerdeführer im Streitjahr 2021 nur für zwei Monate (November und Dezember) die Familienbeihilfe für den Sohn bezogen hat, steht ihm auch nur für diesen Zeitraum ein Kinderabsetzbetrag (§ 33 Abs. 3 EStG 1988) zu. Daher sind die Tatbestände des § 106 Abs. 1 EStG 1988 (Anspruch auf einen Kinderabsetzbetrag für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr) und des § 33 Abs. 4 Z 2 EStG (Kind im Sinn des § 106 Abs. 1 EStG 1988) nicht erfüllt. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht dem Beschwerdeführer nicht zu.

Insgesamt war der angefochtene Bescheid dahin abzuändern, dass ein Unterhaltsabsetzbetrag von EUR 204,40 zu berücksichtigen ist.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revisionszulässigkeit)

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. Die Würdigung des festgestellten Sachverhaltes ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht zu lösen. Die Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 31. Oktober 2023