

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 5. Februar 2024 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 29. Jänner 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde vom 5. Februar 2024 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden 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

Strittig ist im anhängigen Verfahren die Berücksichtigung des Familienbonus Plus (nachfolgend Fabo+) für die beiden minderjährigen Töchter des Beschwerdeführers (Bf) aus seiner im Februar 2020 geschiedenen Ehe bei der Arbeitnehmerveranlagung (ANV) des Bf für 2020.

Der Bf begehrt aufgrund einer entsprechenden Vereinbarung mit der Kindesmutter im gerichtlichen Scheidungsvergleich, den ganzjährigen Abzug des vollen Fabo+ für beide Töchter.

Das Finanzamt Österreich (FA) geht sowohl im angefochtenen Änderungsbescheid nach § 295a BAO als auch in einer abweisenden Beschwerdevorentscheidung (BVE) davon aus, dass gemäß einer Beantragung des Fabo+ in den ANV-Erklärungen 2020 beider Elternteile, sowohl dem Bf als auch seiner geschiedenen Gattin jeweils der halbe Fabo+ zusteht. Die Vereinbarung aus dem Scheidungsvergleich berühre die steuerliche Behandlung nicht, sondern sei „*allenfalls privatrechtlich abzuklären.*“

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I. Als Ergebnis der finanzgerichtlichen Ermittlungen (Auswertung der als unbedenklich erachteten Vorlageunterlagen und abgabenbehördlichen Datenbankrecherchen) legt das BFG der gegenständlichen Entscheidung den nachfolgenden Sachverhalt als erwiesen zugrunde:

Der Bf ist seit Februar 2020 von der Mutter seiner im Dez 2008 bzw. Dez 2011 geborenen Töchter geschieden.

Dem Beschluss des BG XY Gz 99ABC999/20 vom 11. Februar 2020 über die einvernehmliche Scheidung nach § 55a EheG liegt eine gemäß Abs. 2 der Bestimmung getroffene Vereinbarung zugrunde, in welcher die Verfahrensparteien einvernehmlich u.a. einen vom Bf *„ab Rechtskraft der Ehescheidung“* monatlich an die Kindesmutter zu leistenden Geldunterhalt von insgesamt 726,- € für die künftig im Haushalt der Mutter lebenden beiden Töchter festgelegt hatten (396,- € für die ältere Tochter bzw. 330,- € für die jüngere Tochter). Zudem waren die Parteien übereingekommen, dass der Bf den Fabo+ *„zur Gänze in Anspruch nimmt und den so lukrierten Betrag zur Hälfte“* (dzt. monatlich 125,- €) der Kindesmutter *„zusätzlich zum Kindesunterhalt“ „zur Verwendung für die Kinder“* zur Verfügung stellen soll. Diese Regelung sollte bis zu einer allfälligen Änderung der gesetzlichen Grundlagen für den Bezug des Fabo+ gelten.

Basis für die Berechnung der monatlichen Unterhaltsverpflichtung waren Nettoeinkünfte des Bf *„von rund EUR 1.800,00, dies 14 x“* und das Fehlen weiterer Sorgepflichten. Insgesamt ergab sich für den Bf eine monatliche Zahlungsverpflichtung von 851,- €.

Aus dem Jahreslohnzettel zum angefochtenen ESt-Bescheid 2020 errechnet sich ein laufender Nettoeinkommen von 22.929,- € (Kz 245 abzügl. Kz 260). Unter Einbeziehung der Sonderzahlungen resultiert daraus eine Berechnungsbasis für den Unterhalt von 26.250,- € bzw. 2.187,- € mtl.

In der ANV-Erklärung 2020 beantragte der Bf ganzjährig den vollen Fabo+ für beide Töchter. Der erklärungsgemäß ergangene Einkommensteuer (ESt)-Bescheid 2020 vom 3. Mai 2021 berücksichtigte neben einem Unterhaltsabsetzbetrag (UAB) von 876,- € einen Fabo+ in Höhe der *„Einkommensteuer vor Abzug der Absetzbeträge“* (2.613,56 €).

Mit dem angefochtenen ESt-Bescheid 2020 vom 29. Jänner 2024 (§ 295a BAO) erfolgte eine Reduktion auf den halben Fabo+ (nunmehr 1.500,- €). Der UAB blieb unverändert.

Der Dienstgeber des Bf berücksichtigte bei der laufenden Lohnverrechnung den Fabo+ für beide Kinder (Beilage zum Vorlageantrag, BFG-Akt OZ 4).

Die Kindesmutter, welche im Jahr 2020 die Familienbeihilfe (FB) für die beiden Töchter ganzjährig bezog, beantragte in ihrer ANV-Erklärung 2020 für beide Kinder je einen halben Fabo+. Eine Zurücknahme des Antrages ist nicht dokumentiert.

Nach den vom Bf vorgelegten Unterlagen zu seinem Bankkonto bezahlte er bereits ab Jänner 2020 monatlich sowohl *„Alimente“* für seine Töchter, als auch je 125,- € unter dem Titel *„1/2 Familienbonus“* an seine nunmehrige Ex-Gattin.

Den im gerichtlichen Vergleich vom 11. Febr 2020 festgelegten Unterhalt für „*Alimente*“ leistete der Bf nach diesen Unterlagen in 8 Monaten (Febr - April und Juli – Nov).

In den Monaten Mai bzw. Juni und Dez 2020 reduzierte er seine Zahlungen für „*Alimente*“ auf 563,- € bzw. 2x 617,- €. Im Oktober und Dez 2020 verminderte er auch die Zahlungen der Fabo+-Beträge auf 74,- € bzw. 96,45 € (Vorhaltsbeantwortung 16. April 2024 bzw. Beilage zum Vorlageantrag, BFG-Akt OZ 6 und OZ 4).

Die Kürzungen begründet der Bf mit einer 15%igen Gehaltsreduktion durch seine COVID 19-bedingte Kurzarbeit ab April 2020. Die verminderten Unterhaltszahlungen seien in Anpassung an die laufende Lohnverrechnung des Dienstgebers erfolgt und mit der Ex-Gattin entsprechend vereinbart worden.

Eine gerichtliche oder behördliche Reduktion der Unterhaltsverpflichtung wurde vom Bf weder behauptet noch nachgewiesen. Da er im Vorlageantrag auch für die ANV-Veranlagungen der Folgejahre auf den Gerichtsvergleich vom 11. Febr 2020 Bezug nimmt, geht das BFG von dessen durchgehender Maßgeblichkeit für den gesamten Verfahrenszeitraum aus.

Die dem FA vorgelegten Vereinbarungen mit der Ex-Gattin über eine Unterhaltsreduktion (Vorhaltsbeantwortung 16. April 2021, BFG-Akt OZ 6) beurteilt das BFG schon wegen fehlender Datumsangaben mangels Fremdüblichkeit als ungeeignetes Beweismittel. Zudem erscheint es nicht überzeugend, dass die Ex-Gattin zwar dreimal einer Verminderung der Unterhaltsleistung zugestimmt, die Zurücknahme ihres Antrages auf den halben Fabo+ jedoch verwehrt hätte. Das BFG geht daher von einer eigenmächtigen Reduktion der Unterhaltsleistungen durch den Bf aus.

Im Ergebnis beliefen sich die Unterhaltszahlungen des Bf von Febr – Dez 2020 auf insgesamt 8.891,45 € (7.596,- € „*Alimente*“, 1.295,45 € als ½ Fabo+). Dem steht eine gerichtlich vereinbarte Zahlungspflicht von 9.361,- € gegenüber (7.986,- € „*Alimente*“, 1.375,- € ½ Fabo+). Rechnerisch ergibt sich daraus eine volle Abdeckung der mtl. Unterhaltsverpflichtung des Bf von 851,- € für Febr – Nov 2020. Der verbleibende Betrag von 381,45 € deckt den für Dez 2020 zu leistenden Betrag für keine der beiden Töchter zur Gänze ab (jüngere Tochter 330,- € + 62,50 € = 392,50 €).

II. Nach § 33 Abs 3a Z 1 EStG 1988 idF 2022 beträgt der Familienbonus Plus für Kinder bis zum vollendeten 18. Lebensjahr monatlich 125,- €.

§ 33 Abs 3a Z 3 EStG 1988 idF 2022 lautet, soweit verfahrensrelevant:

„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 (...) zustehende Betrag oder

– beim Familienbeihilfenberechtigten und dessen (Ehe-)Partner jeweils die Hälfte des nach Z 1 (...) 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 (...) zustehende Betrag oder
 - beim Familienbeihilfenberechtigten und dem Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, jeweils die Hälfte des nach Z 1 (...) 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 (...) 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 (...) zustehenden Betrag beantragen.“

§ 33 Abs 4 Z 3 EStG 1988 normierte für den Unterhaltsabsetzbetrag bis 19.Juli 2022:

„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.

Leisten sie für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 43,80 Euro (...) monatlich zu.“(...)

Mit Wirkung ab 20.Juli 2022 wurde § 33 (4) Z 3 EStG neu gegliedert sowie um folgende Bestimmungen ergänzt:

„d) Wird die Unterhaltsverpflichtung im Kalenderjahr nicht zur Gänze erfüllt, steht der Unterhaltsabsetzbetrag nur für jene Monate zu, für die rechnerisch die volle Unterhaltsleistung erfüllt wurde, wobei vorrangig die zeitlich am weitesten zurückliegende Unterhaltsverpflichtung getilgt wird.

e) Nachzahlungen von gesetzlichen Unterhaltsleistungen sind ausschließlich im Kalenderjahr der Zahlung zu berücksichtigen.“ (BGBl I Nr 108/2022 bzw. Nr 135/2022)

Nach der VwGH-Judikatur kommt bei der Zuordnung von Unterhaltszahlungen auch für Zeiträume vor In-Kraft-Treten des BGBl I Nr 108/2022 bereits die ab 20.Juli 2022 gesetzlich normierte Vorgangsweise zum Tragen (VwGH 19.10.2023, Ro 2023/13/0017; VwGH 21.12.2016, Ro 2015/13/0008).

III. Auf Basis der festgestellten Sach- und der dargestellten Rechtslage erweist sich der angefochtene ESt-Bescheid 2020 vom 29.Jänner 2024 als korrekturbedürftig.

Fest steht, dass die Kindesmutter und FB-Bezieherin in der ANV-Erklärung 2020 einen Fabo+ für ihre beiden Töchter beantragt hat. Ein späterer Zurücknahme des Antrages wurde weder vom Bf vorgebracht, noch ist eine solche den Vorlageunterlagen oder abgabenbehördlichen Datenbanken zu entnehmen.

Beim unterhaltspflichtigen Bf konnte damit von vorne herein nur ein Anspruch auf den halben Fabo+ bestehen. Dies nur in jenen Monaten, in denen er seiner gesetzlichen Unterhaltspflicht rechnerisch zur Gänze nachkam.

Die für den UAB maßgebliche Höhe der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung ergibt sich nach langjähriger Verwaltungspraxis bei Vorliegen eines Gerichtsurteiles oder eines gerichtlichen oder behördlichen Vergleiches aus dem darin festgesetzten Unterhaltsbetrag, der so lange bindend ist, als es nicht zu einer neuen Festsetzung kommt. Im Falle einer freien Vereinbarung der Unterhaltsverpflichtung steht demnach ein UAB für jene Kalendermonate zu, in denen dieser Vereinbarung einerseits nachweislich in vollem Ausmaß nachgekommen und andererseits die von den Gerichten zur Sicherstellung der Grundversorgung des Kindes angewendeten Regelbedarfsätze nicht unterschritten wurden.

Unter Regelbedarf ist jener Bedarf zu verstehen, den ein Kind einer bestimmten Altersstufe in Österreich ohne Rücksicht auf die konkreten Lebensverhältnisse seiner Eltern an Nahrung, Kleidung, Wohnung und zur Bestreitung der weiteren Bedürfnisse hat.

Zum Jahr 2020 veröffentlichte das BMF einen monatlichen Regelbedarf von € 350,- € für 6 - 10jährige Kinder bzw. von 399,- € für 10 - 15jährige Kinder (vgl. BMF Erlass 7.8.2019, BMF-010222/0045-IV/7/2019, BMF-AV Nr. 108/2019 bzw. LStR 2002 Rz 795ff).

Wie der Bf in der Beschwerde zutreffend ausführt, war er durch Punkt 1. c) der Vereinbarung vom 11.Febr.2020 beim BG XY zu monatlichen Unterhaltszahlungen von 851,- € „*verpflichtet*“. Davon entfielen 458,50 € auf seine ältere und 392,50 € auf seine jüngere Tochter.

Das BFG sieht keine Veranlassung, die langjährige Verwaltungspraxis im anhängigen Verfahren unbeachtet zu lassen und beurteilt die am 11.Febr 2020 gerichtlich vereinbarte Unterhaltsleistung des Bf als „*gesetzlichen Unterhalt*“ im Sinne des § 33 Abs 4 Z 3 EStG, zumal ein Verstoß gegen gesetzliche Bestimmungen bei der Festlegung der Unterhaltshöhe weder eingewendet wurde, noch für das BFG zu erkennen ist.

Die gerichtliche Vereinbarung vom 11.Febr 2020 macht die monatliche Zahlungspflicht des Bf in Höhe des halben Fabo+ von einer „*Inanspruchnahme*“ des vollen Fabo+ durch den Bf, nicht aber von der Zuerkennung des ganzen Fabo+ im ESt-Bescheid des Bf abhängig.

Die Begrenzung auf den halben Fabo+ bei der Geltendmachung durch die Ex-Gattin und den Bf ergibt sich aus den gesetzlichen Bestimmungen über die beiderseitige Antragstellung

(§ 33 Abs 3a Z 3 lit c EStG 1988) und ist einer abweichenden zivilrechtlichen Vereinbarung der Kindeseltern nicht zugänglich.

Die Formulierung des § 33 Abs 3a Z 3 EStG räumt der Abgabenbehörde bei einer Antragstellung kein Ermessen hinsichtlich der Zuordnung ein. Bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen hat das Finanzamt antragsgemäß vorzugehen („*Der Familienbonus Plus istentsprechend der Antragstellungwie folgt zu berücksichtigen*“).

Ob die FB-Bezieherin ihren Anspruch in der ANV-Erklärung geltend macht, liegt in ihrer eigenen Entscheidung. Der Abgabenbehörde obliegt es nicht, auf einen Verzicht der Ex-Gattin auf ihren Fabo+-Anspruch hinzuwirken. Vielmehr hat der Gesetzgeber in Form der Bestimmung des § 33 Abs 3a Z 3 lit c EStG Vorkehrung gegen den Fall einer Uneinigkeit der Kindeseltern über eine Inanspruchnahme des Fabo+ getroffen.

Da die gerichtliche Unterhaltsvereinbarung vom 11. Februar 2020 nach dem Verfahrensergebnis bis über das Jahr 2022 hinaus in Geltung war, schuldete der Bf die darin festgelegte Unterhaltsleistung bis zum Ablauf des Verfahrenszeitraumes.

An dieser Verpflichtung änderte auch eine allfällige Gehaltsreduktion aufgrund von Kurzarbeit nichts. Zudem ergibt sich aus den Daten des angefochtenen Bescheides sogar ein höherer Lohnbezug des Bf als der Vereinbarung vom 11. Februar 2020 zugrunde liegt.

Im Übrigen zeigt das Ergebnis des Erstbescheides vom 3. Mai 2021 (Ansatz in Höhe der nach § 33 Abs 1 EStG angefallenen ESt-Schuld), dass selbst eine „*Inanspruchnahme*“ des vollen Fabo+ aufgrund der Bezugshöhe des Bf nicht zu dem von ihm bei der Unterhaltsvereinbarung offenbar angenommenen Ergebnis führte.

Die vom Bf eingewendete „*Nachzahlung*“ ist eine Folge der von ihm beim Dienstgeber (DG) geltend gemachten, unterjährigen Berücksichtigung des Fabo+. Inwieweit der verminderte DG-Abzug beim Fabo+ in einzelnen Monaten aus dem geringen Lohnsteueranfall im betreffenden Lohnzahlungszeitraum resultiert, kann unter den gegebenen Umständen im anhängigen BFG-Verfahren dahingestellt bleiben.

Da der Bf nach den getroffenen Feststellungen im Jänner 2020 noch zu keiner Leistung eines Geldunterhalts verpflichtet war und im Dezember 2020 der Unterhaltspflicht rechnerisch für keine seiner Töchter zur Gänze nachkam, beschränkte sich sein Anspruch zufolge

§ 33 Abs 3a Z 3 lit b und lit c EStG 1988 bzw. § 33 Abs 4 Z 3 EStG 1988 auf den halben Fabo+ und den UAB im Zeitraum Febr – Nov 2020, je für beide Töchter.

Der angefochtene Bescheid war in diesem Sinne zu korrigieren.

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.

Im anhängigen Verfahren lagen die genannten Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Revision nicht vor. Soweit nicht Sachverhaltsfragen maßgeblich waren, folgt die Entscheidung dem klaren Wortlaut der verwendeten gesetzlichen Bestimmungen sowie der angeführten VwGH-Judikatur.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 27. Oktober 2024