

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerden des Bf., vom 9.3.2015 sowie vom 28.1.2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 20.2.2015 und vom 21.1.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagungen) der Jahre 2010, 2011 und 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) des Jahres 2010 wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2010 wird auf Grundlage des Einkommensteuerbescheides vom 3.5.2011 festgesetzt und lautet diese auf den Betrag von Euro -1.031,56.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) des Jahres 2011 wird teilweise Folge gegeben.

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.

Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) des Jahres 2012 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2012 wird auf Grundlage der Beschwerdevorentscheidung vom 20.2.2015 festgesetzt und lautet diese auf den Betrag von Euro - 994,00.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, in der Folge als Bf. bezeichnet, erzielte in den Jahren 2010, 2011 und 2012 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Am 17.3.2011 brachte der Bf. die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2010 beim Finanzamt ein und machte in dieser Kinderbetreuungskosten iHv Euro 2.113,00 betreffend seines Sohnes A, geboren am 1.1., als außergewöhnliche Belastungen geltend. Angemerkt wird diesbezüglich, dass auf der Bezug habenden Bestätigung der Kinderbetreuungseinrichtung vermerkt ist, dass von der Summe - Euro 2.917,00 - der von dieser erbrachten Leistungen Euro 804,00 (Essensbeitrag) steuerlich nicht absetzbar seien.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 am 3.5.2011 und brachte in diesem die in Rede stehenden Kinderbetreuungskosten in der oben angeführten Höhe zum Ansatz.

Am 20.2.2015 änderte das Finanzamt den im vorigen Absatz erwähnten Bescheid gemäß der Bestimmung des § 295a BAO insofern ab, als es den o.a. Kinderbetreuungskosten die Anerkennung mit der Begründung, dass diese bereits bei der Gattin des Bf. mit dem Höchstbetrag von Euro 2.300,00 steuerlich anerkannt worden seien, versagte.

Am 9.5.2012 brachte der Bf. die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2011 beim Finanzamt ein und beantragte in dieser die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages für den Zeitraum April bis Dezember 2011 für dessen beiden Söhne. Außerdem machte der Bf. in dieser Erklärung Kinderbetreuungskosten iHv Euro 2.804,00 betreffend seines Sohnes A als außergewöhnliche Belastungen geltend.

Mittels Vorhaltes vom 15.6.2012 forderte das Finanzamt den Bf. hinsichtlich des geltend gemachten Unterhaltsabsetzbetrages um Nachweis der Bezug habenden Zahlungen auf.

In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens gab der Bf. mit Schreiben vom 2.7.2012 bekannt, dass kein Beschluss oder eine schriftliche Vereinbarung über die Höhe des von ihm geleisteten Unterhalts existierten. Die „vollständige“ Zahlung ließe sich daher nicht nachweisen. Die Söhne würden dem Haushalt der von ihm getrennt lebenden Frau zugehörig gelten, da sich diese leicht überwiegend (rund 55 % der Zeit) bei ihr aufhielten. Der Bf. leiste daher den Unterhalt in Form von Geldzahlungen. Er habe im Veranlagungsjahr folgenden Unterhalt geleistet:

- a) den Hortbeitrag laut Formular L1k bzw. laut der bereits übermittelten Beilage (EUR 2.804,-)
- b) beginnend mit April 2011 EUR 250,00 je Monat an die Mutter der Kinder
- c) beginnend mit April 2011 laufende Unterhaltsleistungen in Höhe von rund EUR 400,00 je Monat für Essen, Trinken, Gewand, Medizin, Spielsachen, Schul-, Kindergarten- und Hortveranstaltungen, Eintritte, Ausflüge und Urlaub.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 am 17.7.2012 und brachte in diesem unter Verweisung auf die Bestimmung des § 34 Abs. 9 EStG 1988 Kinderbetreuungskosten iHv Euro 2.300,00 zum Ansatz. Weiters wurde in diesem Bescheid der Unterhaltsabsetzbetrag im Ausmaß von Euro 219,00 berücksichtigt. Begründend führte das Finanzamt diesbezüglich aus, dass der Bf. im Veranlagungsjahr bis September 2011 mit der Kindermutter im gemeinsamen Haushalt gemeldet gewesen sei. Der Unterhaltsabsetzbetrag habe somit erst ab Oktober 2011 berücksichtigt werden können.

Am 20.2.2015 änderte das Finanzamt den im vorigen Absatz erwähnten Bescheid gemäß der Bestimmung des § 295a BAO insofern ab, als es den o.a. Kinderbetreuungskosten die Anerkennung mit der Begründung, dass diese bereits bei der Gattin des Bf. mit dem Höchstbetrag von Euro 2.300,00 steuerlich anerkannt worden seien, versagte.

In der am 9.3.2015 gegen die gem. § 295a BAO abgeänderten Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagungen) der Jahre 2010 und 2011 vom 20.2.2015 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde, brachte der Bf. u.a. vor, dass er die für seinen Sohn A in den Jahren 2010 und 2011 geltend gemachten Kinderbetreuungskosten getragen habe. Es gehe um Hortkosten in der Kinderbetreuungseinrichtung KIWI. Diese hätten im Jahre 2010 Euro 2.917,00 und im Jahre 2011 Euro 2.804,00 betragen. Beantragt habe er für das Jahr 2010 jedoch Euro 2.113,00 da in diesem die Essenskosten herauszurechnen gewesen seien. Die tatsächliche Kostentragung gehe aus den beiliegenden Kontoauszügen hervor. Angemerkt wird diesbezüglich, dass der Bf. seiner Beschwerde Kopien von insgesamt 26 Kontoauszügen beilegte und dass aus diesen ersichtlich ist, dass er für die in Rede stehenden Kinderbetreuungskosten aufkam.

Der Bf. brachte u.a. weiters vor, dass der Sinn der steuerlichen Geltendmachung von Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastungen darin liege, denjenigen Steuerpflichtigen, der einen Aufwand tatsächlich getragen habe, zu entlasten und dass diese Kosten nicht Frau Ex zuzusprechen gewesen wären, da diese von dieser nicht getragen worden seien.

Das Finanzamt wies die beiden o.a. Beschwerden vom 9.3.2015 mit Beschwerdevorentscheidungen vom 21.8.2015 als unbegründet ab und führte diesbezüglich aus, dass die vom Bf. beantragten Kinderbetreuungskosten keine absetzbaren

Kinderbetreuungskosten iSd § 34 EStG 1988 sondern gemäß dem Protokoll des Bezirksgerichts Wien vom 13.11.2013 Unterhaltsleistungen darstellten.

In den dagegen am 4.9.2015 beim Finanzamt eingebrachten Vorlageanträgen führte der Bf. hinsichtlich des Veranlagungsjahres 2010 u.a. aus, dass sich das o.a. Protokoll des Bezirksgerichts Wien auf den Zeitraum Mai 2011 bis September 2013 betreffende Unterhaltsleistungen beziehe. Das Jahr 2010 sei davon gänzlich unberührt. In diesem seien keine gesonderten Unterhaltsleistungen erfolgt, da das gesamte Jahr hindurch ein gemeinsamer Haushalt mit der Kindesmutter Frau Ex bestanden habe.

Hinsichtlich des Veranlagungsjahres 2011 führte der Bf. u. a. aus, dass das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid vom 12.7.2012 - abstellend auf die polizeiliche Meldung und nicht auf die faktischen Verhältnisse - von einem bis September 2011 aufrechten gemeinsamen Haushalt mit der Kindesmutter Frau Ex ausgegangen sei. Tatsächlich habe der gemeinsame Haushalt mit dieser jedoch lediglich bis April 2011 bestanden. Unterhaltsleistungen seien durch den Bf., wie im Protokoll des Bezirksgerichts Wien festgehalten werde, ab April 2011 bzw. spätestens ab Mai 2011 erbracht worden. Im Jahre 2011 sei kein Bezug von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag durch den Bf. erfolgt.

Angemerkt wird, dass das Finanzamt dem BFG eine vom steuerlichen Vertreter von Frau Ex am 9.7.2015 erstellte Vorhaltsbeantwortung übermittelte. In dieser wird u.a. ausgeführt, dass die Genannte mitgeteilt habe, dass die in Rede stehenden Zahlungen an die Kindereinrichtungsbetreuung durch den Bf. erfolgt seien. Im Zuge eines pflegschaftlichen Gerichtsverfahrens seien die von diesem an den Hort geleisteten Zahlungen als Unterhaltszahlungen an die Genannte gewertet und von dieser auch als solche anerkannt worden. Daher liege in wirtschaftlicher Betrachtungsweise in einem ersten Schritt eine Unterhaltszahlung des Bf. an Frau Ex und in einem zweiten Schritt eine Zahlung von Kinderbetreuungskosten durch diese an die Betreuungseinrichtung vor. Die Direktzahlung des Bf. an die Kinderbetreuungseinrichtung stelle daher lediglich eine Abkürzung des Zahlungsverweges im Auftrag von Frau Ex dar.

Dieser Vorhaltsbeantwortung waren Bestätigungen der Betreuungseinrichtung für die Jahre 2010 und 2011 eine am 10.9.2014 erstellte Vergleichsausfertigung des BG Wien, GZ x, betreffend die Pflegschaftssache der beiden Söhne des Bf. sowie das o.e. Protokoll dieses Bezirksgerichtes vom 13.11.2013 beigelegt.

In der vorerwähnten Vergleichsausfertigung wurde unter Punkt 1.) wörtlich ausgeführt wie folgt:

"Der Vater bf, geboren am x, verpflichtet sich zur Abgeltung aller Unterhaltsrückstände für den Zeitraum 1.5.2011 bis 30.9.2014 binnen 14 Tagen einen Betrag von Euro 8.000,00 und bis

zum 31.3.2015 einen weiteren Betrag von Euro 2.000,00 für die mj. A und B zu Handen der Mutter bei sonstiger Exekution zu bezahlen."

Hinsichtlich des o.e. Protokolles des BG Wien wird angemerkt, dass dieses am 13.11.2013 zu GZ x. aus Anlass einer Besprechung der Sach- und Rechtslage in der Pflegschaftssache der beiden Söhne des Bf. aufgenommen wurde, dass zu dieser der Bf., die Kindesmutter sowie deren Vertrauensperson ladungsgemäß erschienen und dass in diesem - soweit für den vorliegenden Fall relevant - wörtlich Folgendes ausgeführt:

"Bezüglich der vom Vater geleisteten Zahlungen bringt die Mutter vor, dass sie der Anrechnung der geleisteten Zahlungen in vollem Maße zustimmt. Der Vater hat von Mai 2011 bis September 2013 Euro 250,00 an Unterhalt geleistet. Seit Oktober 2013 leistet er Euro 450,00 monatlich. Zusätzlich hat der Vater im Zeitraum Mai 2011 bis September 2012 für die Horkosten des mj. A Euro 290,00 monatlich bezahlt. Die Mutter gibt weiters an, dass auch die Zahlung des Vaters in Höhe von 3.000,00 als Unterhaltsleistung zu berücksichtigen ist."

Am 26.9.2014 brachte der Bf. die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung des Jahres 2012 beim Finanzamt ein und machte in dieser Kinderbetreuungskosten iHv Euro 1.804,00 betreffend seines Sohnes A als außergewöhnliche Belastungen sowie den Unterhaltsabsetzbetrag für seine beiden Söhne für das gesamte Jahr 2012 geltend.

Mittels Vorhaltes vom 23.10.2014 forderte das Finanzamt den Bf. hinsichtlich des geltend gemachten Unterhaltsabsetzbetrages um Nachweis der Bezug habenden Zahlungen auf.

In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens verwies der Bf. mit Schreiben vom 31.10.2014 zunächst auf den o.e. Vorhalt des Finanzamtes vom 15.6.2012, den er mit Schreiben vom 2.7.2012 beantwortet habe. Die dort erstellten Ausführungen seien im Wesentlichen auch für die beiden Folgejahre - 2012 und 2013 - gültig.

Ergänzend sei auszuführen, dass der Bf. beginnend mit Oktober 2013 den monatlich an die Kindesmutter geleisteten Kindesunterhalt von EUR 250,00 auf EUR 450,00 erhöht habe. Auch habe der Bf. am 2.10. 2013 EUR 3.000,00 an Kindesunterhalt an die Kindesmutter geleistet.

Am 10.9.2014 sei es erstmals zu einer schriftlichen Vereinbarung betreffend den Kindesunterhalt gekommen. Es sei beim Bezirksgericht Wien ein Vergleich zwischen der Kindesmutter und dem geschlossen worden. In diesem werde einerseits der Unterhalt für die Zukunft festgehalten, als auch ergänzend zu den vom Bf. seit dem 1.5.2011 bereits geleisteten Zahlungen ein Unterhaltsrückstand von EUR 10.000,00 definiert. EUR 8.000,00 dieses Rückstandes habe der Bf. am 22.9.2014 an die Kindesmutter überwiesen, der zweite Teil folge bis Ende März 2015.

Angemerkt wird, dass der Bf. dieser Vorhaltsbeantwortung das o.e. Ergänzungsersuchen vom 15.6.2012, dessen o.e. Beantwortung vom 2.7.2012 sowie die o.e. und am 10.9.2014 erstellte Vergleichsausfertigung des BG Wien beilegte.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 am 21.1.2015 und versagte in diesem den o.a. Kinderbetreuungskosten die Anerkennung mit der Begründung, dass dem Bf. in diesem Jahr nicht für mehr als sechs Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zustehe. Hinsichtlich der Nichtanerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages führte das Finanzamt aus, dass mangels Vorliegen einer behördlich festgelegten Unterhaltsverpflichtung für das Jahr 2012 (Gerichtsbeschluss oder Vergleich) bzw. einer außerbehördlichen Einigung durch schriftlichen Vergleich die Regelbedarfssätze der Gerichte herangezogen werden müssten. Da der Bf. der so ermittelten Unterhaltsverpflichtung nicht nachgekommen sei bzw. nicht nachgewiesen habe, habe der Unterhaltsabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden können.

In der am 28.1.2015 gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Beschwerde, brachte der Bf. u.a. vor, dass er am Vortag das Finanzzentrum Wien Mitte aufgesucht habe und dass ein Mitarbeiter seine Kontoauszüge der Jahre 2012 und 2013 eingesehen habe. Aus diesen gehe hervor, dass der Bf. im Zeitraum Jänner 2012 bis September 2013 monatlich Euro 250,00 und im Zeitraum Oktober bis Dezember 2013 monatlich Euro 450,00 an die Kindesmutter Frau Ex überwiesen habe. Dieser Umstand sei in einem internen E-Mail an das Finanzamt 9/18/19 Klosterneuburg festgehalten worden.

Ergänzend dazu lege er das Protokoll des BG Wien vom 13.11.2013 bei. In diesem habe die Kindesmutter die vom Bf. vorgenommenen Zahlungen bestätigt, darunter auch eine am 2.10.2013 zusätzliche Unterhaltsleistung iHv Euro 3.000,00. Im Übrigen verweise der Bf. auf sein gesamtes bisheriges Vorbringen.

Das Finanzamt erließ am 20.2.2015 eine abändernde Beschwerdeentscheidung in der es zwar den Unterhaltsabsetzbetrag für die beiden Söhne des Bf. nicht jedoch die in Rede stehenden Kinderbetreuungskosten gewährte. Eine Begründung hinsichtlich dieser von diesen erstellte das Finanzamt nicht.

Im dagegen am 9.3.2015 beim Finanzamt eingebrachten Vorlageantrag führte der Bf. u.a. aus, dass die von ihm geltend gemachten Kinderbetreuungskosten im Einkommensteuerbescheid 2012 vom 21.1.2015 nicht berücksichtigt worden seien, da die Leistung des Unterhaltes als nicht ausreichend angesehen worden sei bzw. belegt worden sei. Diesen Nachweis habe der Bf. daraufhin in Abstimmung mit Finanzbeamten des Finanzzentrums Wien Mitte erbracht. Die Beschwerdeentscheidung berücksichtige folgerichtig sowohl den Unterhaltsabsetzbetrag als auch die Kinderfreibeträge für nicht haushaltszugehörige Kinder, treffe jedoch zu den gleichfalls geltend gemachten Kinderbetreuungskosten keine Aussage.

Nachdem das Hindernis, das den Kinderbetreuungskosten entgegengestanden habe, beseitigt worden sei, wären diese in der BVE anzuerkennen gewesen.

Am 8.2.2016 legte das Finanzamt die Beschwerde des Bf. dem BFG zur Entscheidung vor und beantragte im diesbezüglichen Vorlagebericht die Abweisung der Beschwerde hinsichtlich der Jahre 2011 und 2012 mit der Begründung, dass die vom Bf. in diesen geleisteten Zahlungen für Kinderbetreuung keine Kinderbetreuungskosten iSd § 34 Abs 9 EStG 1988 sondern Unterhaltsleistungen darstellten. Hinsichtlich des Jahres 2010 bestünden seitens des Finanzamtes keine Bedenken, im Sinne des Bf. zu entscheiden.

Mittels Ergänzungsersuchen vom 24.2.2016 forderte das BFG den Bf. um Vorlage einer monatlichen Aufstellung hinsichtlich sämtlicher von ihm in den Jahren 2011 und 2012 für seine beiden Söhne geleisteten Zahlungen sowie um Bekanntgabe, inwieweit sich die im o.e. Vergleich vom 10.9.2014 genannten Euro 8.000,00 bzw. 2.000,00 auf die Monate Mai 2011 bis Dezember 2012 bezögen, auf. Außerdem wurde der Bf. in diesem Vorhalt um Vorlage sämtlicher die Jahre 2011 und 2012 betreffender Unterhaltsvereinbarungen ersucht.

In Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens gab der Bf. mit Schreiben vom 11.3.2016 u.a. bekannt, dass sowohl der Kindesmutter als auch ihm in den jeweiligen Darstellungen - im Fall der Kindesmutter u.a. im Protokoll des Bezirksgerichts Wien vom 13.11.2013, in seinem Fall u.a. in seiner o.e. Vorhaltsbeantwortung vom 2.7.2012 - der gleiche Fehler unterlaufen sei. Die laufenden an die Kindesmutter geleisteten monatlichen Unterhaltszahlungen hätten nicht mit April bzw. Mai 2011 eingesetzt, sondern mit Dezember 2011. Dies stelle der Bf. hiermit richtig. Daneben habe der Bf. selbst laufende Ausgaben für seine Kinder geleistet.

Die Auflösung des mit der Kindesmutter und seinen Kindern bestandenen gemeinsamen Haushaltes sei faktisch in den ersten Tagen des April 2011 erfolgt. Die vom Bf. für den Zeitraum Jänner bis April 2011 aufgewendeten Kinderbetreuungskosten für den Hortbesuch seines Sohnes seien jedenfalls steuermindernd zu berücksichtigen.

Aus Sicht des BG Wien betreue der Bf. seine Kinder an 115 Tagen im Jahr. Dieser Berechnung liege der Ansatz zugrunde, dass diese in der Zeit, in der sie im Kindergarten, in der Schule und im Hort institutionell betreut werden würden, von der Kindesmutter betreut werden würden. Die Schul- Kindergarten- und Hortzeiten würden nicht als neutrale Zeiten gewertet, da seine Söhne als dem Haushalt der Kindesmutter überwiegend zugehörig gelten würden. In Wahrheit betreue der Bf. seine Kinder knapp die halbe Zeit und somit wesentlich länger als 115 Tage im Jahr. Die damit einhergehenden finanziellen Belastungen habe der Bf. zu tragen.

Der vor dem BG Wien am 10.9.2014 abgeschlossene Vergleich sei die einzige schriftliche Unterhaltsvereinbarung die für die Jahre 2011 und 2012 und auch für spätere getroffen worden sei. Von diesem Vergleich abgesehen, seien die Unterhaltsleistungen lediglich aufgrund mündlicher Absprachen bzw. daran anschließender Zahlungen erfolgt.

Im Zeitraum vor Abschluss des gerichtlichen Vergleiches habe der Bf. gemäß dieser Absprache zusätzlich zu seinen laufenden Ausgaben/Unterhaltsleistungen an/für seine Kinder, die nicht auf dem Weg über die Kindesmutter geleistet worden seien, dieser, soweit dies den beschwerdegegenständlichen Zeitraum betreffe, beginnend mit Dezember 2011 bis Dezember 2012 monatlich Euro 250,00 an Unterhaltsleistungen für seine Kinder zukommen lassen.

Kinderbetreuungskosten (Hortkosten) für seinen Sohn A seien in folgender Höhe angefallen:

2011 (Jänner bis Dezember): EUR 2.804,00

2012 (Jänner bis August): EUR 1.804,00

Sein Sohn habe den Hort im August 2012 letztmalig besucht.

An Unterhaltsrückstand für den Zeitraum Mai 2011 bis September 2014 habe der Bf. geleistet:

am 2.10.2013: EUR 3.000,00

am 22.9.2014: EUR 8.000,00

am 31.3.2015: EUR 2.000,00

In Summe seien das EUR 13.000,00.

Die erste dieser drei Zahlungen (EUR 3.000,-) sei noch vor dem Zustandekommen des am 10.9.2014 vor dem BG Wien geschlossenen Vergleichs geleistet worden. Dieser Betrag, der im Protokoll des BG Wien vom 13.11.2013 aufscheine, sei im Zuge der Ermittlung des Unterhaltsrückstandes berücksichtigt, respektive angerechnet worden. Die beiden anderen Zahlungen iHv EUR 8.000,00 und EUR 2.000,00 stellten hingegen jene Beträge dar, die der Bf. nach Abschluss des am 10.9.2014 vor dem BG Wien geschlossenen Vergleichs in weiterer Folge bezahlt habe.

Hinsichtlich des Teiles des in Rede stehenden Unterhaltsrückstandes der auf den Zeitraum Mai 2011 bis Dezember 2012 entfiel, führte der Bf., dass bei dessen Ermittlung der Umstand, dass sich der Unterhaltsrückstand von insgesamt Euro 13.000,00 auf einen Zeitraum von 41 Monaten bezogen habe. Beim Versuch, einen realistischen Wert zu ermitteln habe er sich von folgenden Gedanken leiten lassen bzw. folgende Beträge berücksichtigt:

Vorn Gericht seine (aktuelle) monatliche Unterhaltsleistung respektive -verpflichtung (Sollunterhalt) mit EUR 850,00 (für die Kinder A und B gemeinsam) festgelegt worden.

Dem gegenüber habe der Bf. von Dezember 2011 bis September 2013 monatlich EUR 250,00 geleistet, die bei der Ermittlung des Unterhaltsrückstands berücksichtigt worden seien.

Dem gegenüber habe der Bf. von Oktober 2013 bis September 2014 monatlich EUR 450,00 geleistet, die bei der Ermittlung des Unterhaltsrückstands berücksichtigt worden seien.

Im Zeitraum Mai 2011 bis August 2012 (Ende Hortbesuch A) habe der Bf. monatlich EUR 230,00 an Kinderbetreuungskosten (Hort KIWI = Kinder in Wien) geleistet, die bei der Ermittlung des Unterhaltsrückstands berücksichtigt worden seien.

Unter Einbezug der in den vorigen vier Absätzen angeführten Beträge und Zeiträume errechnete der Bf. für den Zeitraum Mai 2011 bis September 2014 einen Gesamtrückstand von Euro 20.270,00. Dieser Betrag sei ursprünglich von der Kindesmutter gefordert worden. Tatsächlich habe er für den genannten Zeitraum insgesamt Euro 13.000,00 bezahlt. Auf diesen Betrag habe man sich im Zuge des Vergleiches verständigt. Dieser entspreche 64,13% der zunächst geforderten Summe. Daraus ergebe sich, dass der Bf. für das Jahr Euro 3.020,52 für das Jahr 2012 Euro 3.437,37 und für den Zeitraum Jänner 2013 bis September 2014 Euro 6.542,11 an Unterhaltsrückstand geleistet habe.

Abschließend führte der Bf. u.a. aus, dass es aus seiner Sicht nicht rechtens sei, dass für mehrere Monate im Jahr 2011 - Jänner bis September - weder die Kinderbetreuungskosten noch der Unterhaltsabsetzbetrag berücksichtigt worden seien. Ihm sei in diesem lediglich der Unterhaltsabsetzbetrag für die Monate Oktober bis Dezember gewährt worden. Grundsätzlich seien die Kinderbetreuungskosten und der Unterhaltsabsetzbetrag parallel zu berücksichtigen. Bei anderer Auffassung sei zumindest einer dieser Posten zuzusprechen.

Mit Schreiben vom 18.5.2016 übermittelte das BFG dem Finanzamt eine Kopie des o.a. Vorhaltes vom 24.2.2016 sowie dessen vorstehender Beantwortung vom 11.3.2016 zwecks Kenntnisnahme sowie mit dem Ersuchen um Stellungnahme. Bis dato langte keine solche beim erkennenden Gericht ein.

Mittels Ergänzungsersuchens vom 25.3.2020 forderte das BFG den Bf. um Vorlage von Nachweisen hinsichtlich dessen in der Vorhaltsbeantwortung vom 11.3.2016 erstellten Angaben, wonach dieser am 22.9.2014 EUR 8.000,00 und am 31.3.2015 EUR 2.000,00 an Unterhaltsrückständen beglichen habe, auf.

Am 3.4.2020 legte der Bf. die Bezug habenden Kontoauszüge dem Bundesfinanzgericht vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Seit Anfang April 2011 lebt der Bf. von der Kindesmutter seiner beiden Söhne A und B getrennt. Diese begründete nach der Trennung einen eigenen Haushalt, dem seither auch die beiden gemeinsamen Kinder angehören und von dieser seit damals überwiegend betreut werden. Den aus diesem Umstand ab Mai 2011 resultierenden Unterhaltsverpflichtungen kam der Bf. zunächst - im beschwerdegegenständlichen Zeitraum kam es hinsichtlich der vom Bf. zu erbringenden Unterhaltsleistungen lediglich zu mündlichen Absprachen sowie zu daran anschließenden faktischen Zahlungen - durch mit Dezember 2011 beginnenden monatlichen Zahlungen iHv Euro 250,00 sowie durch die Leistung der Hortkosten für den Sohn A iHv rund Euro 230,00 monatlich nach.

Anlässlich der am 13.11.2013 erfolgten Aufnahme eines die Pflegschaftssache der beiden Kinder des Bf. betreffenden Protokolls durch das BG Wien gab die Kindesmutter u.a. bekannt, dass sie der Anrechnung der im vorigen Absatz angeführten Zahlungen des Bf. in vollem Maße zustimme. Der bei der Erstellung dieses Protokolles ebenfalls anwesende Bf. widersprach diesen Ausführungen nicht.

Die endgültige Festsetzung der Höhe der vom Bf. monatlich zu leistenden Unterhaltszahlungen erfolgte im Wege eines am 10.9.2014 zwischen diesem und der Kindesmutter vor dem BG Wien geschlossenen Vergleiches. In diesem verpflichtete sich der Bf. außerdem zur Abgeltung sämtlicher im Zeitraum 1.5.2011 bis zum 30.9.2014 entstandener Unterhaltsrückstände dergestalt, als er binnen vierzehn Tagen einen Betrag von Euro 8.000,00 sowie bis zum 31.3.2015 einen weiteren Betrag von Euro 2.000,00 bei sonstiger Exekution zu bezahlen habe.

Die beiden im vorigen Absatz erwähnten Beträge wurden vom Bf. am 22.9.2014 sowie am 31.3.2015 beglichen.

Der Sohn A besuchte im Zeitraum Jänner 2010 bis August 2012 den Hort der Kinderbetreuungseinrichtung KIWI. Die dafür anfallenden Zahlungen iHv 2.917,00, davon für Verpflegung Euro 804,00 (2010), iHv Euro 2.804,00 (2011) und iHv Euro 1.804,00 wurden vom Bf. geleistet. Die Sozialversicherungsnummer des Sohnes des Bf. wurde sowohl in den Bestätigungen der genannten Betreuungseinrichtung als auch in den Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen der Jahre 2010 bis 2012 angeführt.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich, soweit dies die Begleichung der Unterhaltsrückstände und die Bezahlung der Kinderbetreuungskosten im Zeitraum Jänner 2010 bis August 2012 durch den Bf. betrifft, aus dem gesamten Akteninhalt und ist unbestritten. Der Umstand, dass der Bf. der Kindesmutter ab Dezember 2011 iHv monatlich Euro 250,00 bezahlte ergibt sich aus dessen Bezug habendem glaubhaftem Vorbringen.

Die Feststellung, wonach die Kindesmutter im April 2011 einen eigenen Haushalt begründete, ergibt sich ebenfalls aus dem gesamten Akteninhalt. Diesbezüglich ist das Finanzamt - als Begründung für die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages ab Oktober 2011 wurde im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 vom 12.7.2012 die gemeinsame polizeilichen Meldung der Kindesmutter mit dem Bf. bis September 2011 angeführt - darauf zu verweisen, dass die polizeiliche Meldung für die Frage des Wohnsitzes nicht entscheidend (vgl. VwGH 26. 11. 1991, 91/14/0041, VwGH 21. 5. 1990, 89/15/0115) ist. Demnach ist die polizeiliche Meldung über einen Wohnsitz einer Person allenfalls ein Indiz, nicht jedoch ausschlaggebend für die Frage, wo diese tatsächlich lebt.

Hinsichtlich der Sachverhaltsfeststellung, wonach die Leistung der Hortkosten für den Sohn A durch den Bf. ab Mai 2011 Unterhaltszahlungen an die Kindesmutter darstellten, wurde folgende Beweiswürdigung angestellt:

Das Beweisverfahren wird vor allem vom Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) beherrscht.

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen.

Im vorliegenden Fall war in freier Beweiswürdigung unter Beachtung der ständigen Rechtsprechung, wonach es genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. beispielsweise VwGH 25.4.1996, 95/16/0244, 19.2.2002, 98/14/0213 und 9.9.2004, 99/15/0250) bereits im Hinblick auf das von der Kindesmutter am 13.11.2013 vor dem BG Wien erstellte und die vom Bf. geleisteten Zahlungen betreffende Vorbringen, dem im Zuge der o.e. Protokollaufnahme seitens des Bf. nicht widersprochen wurde, davon auszugehen, dass die vom Bf. ab Mai 2011 geleisteten Hortkosten Unterhaltszahlungen darstellten.

Jedenfalls erschien dem erkennenden Gericht diese Variante, wonach der Bf. durch die Bezahlung der in Rede stehenden Hortkosten seinen Unterhaltsverpflichtungen nachkam, in Anbetracht des Umstandes, dass dieser in der o.e. Vorhaltsbeantwortung vom 11.3.2016 selbst ausführte, dass die von ihm im Zeitraum Mai 2011 bis August 2012 bezahlten Hortkosten bei der Ermittlung des Unterhaltsrückstands berücksichtigt worden seien, bei Weitem wahrscheinlicher als jene, wonach dies nicht der Fall gewesen sein könnte.

Rechtliche Würdigung:

1.) Unterhaltsabsetzbetrag:

Gemäß [§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988](#) steht Steuerpflichtigen, die für ein Kind, das nicht ihrem Haushalt zugehört ([§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967](#)) und für das weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leisten, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu. 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.

Wie dieser gesetzlichen Bestimmung zu entnehmen ist, soll der Unterhaltsabsetzbetrag die gesetzlichen Unterhaltspflichten gegenüber nicht haushaltszugehörigen Kindern steuerlich berücksichtigen.

Die Inanspruchnahme des Unterhaltsabsetzbetrages setzt voraus, dass der Steuerpflichtige für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, das nicht seinem Haushalt zugehört und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird. Der Unterhaltsabsetzbetrag ist an die tatsächliche Leistung des Unterhalts geknüpft und steht nur einer Person zu, die zur Leistung des Unterhalts gesetzlich verpflichtet ist. Anspruchsberechtigt ist der den Unterhalt Leistende, der nicht im selben Haushalt mit dem Kind lebt.

Der Unterhaltsabsetzbetrag steht erstmals für den Kalendermonat zu, für den der Unterhalts zu leisten ist und auch tatsächlich geleistet wird.

Unterhaltsnachzahlungen sind zu berücksichtigen, wenn sie bis zur Rechtskraft des betreffenden Veranlagungsbescheides geleistet und geltend gemacht wurden (UFS 26.2.2008, RV/0626-I/07).

Da die in den Jahren 2014 und 2015 für den Zeitraum 1.5.2011 bis 30.9.2014 getätigten Unterhaltsnachzahlungen im anhängigen Veranlagungsverfahren Beachtung finden und da der Bf. im beschwerdegegenständlichen Zeitraum seine Unterhaltsverpflichtungen gegenüber seinen beiden Söhnen tatsächlich zur Gänze erfüllte, kommt diesem in den Jahren 2011 - beginnend mit Mai - und 2012 ein Anspruch auf Gewährung des ungekürzten Unterhaltsabsetzbetrages gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 zu.

In Ansehung der vorstehenden Ausführungen beträgt der Unterhaltsabsetzbetrag für das Jahr 2011 Euro 584,00 ($29,20+43,80=73 \times 8$) sowie für das Jahr 2012 Euro 876,00 ($29,2+43,8=73 \times 12$).

2.) Kinderbetreuungskosten:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen.

Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2.300 Euro pro Kind und Kalenderjahr gelten gemäß § 34 Abs. 9 EStG unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung:

1. Die Betreuung betrifft

- ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 oder
- ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2.

2. Das Kind hat zu Beginn des Kalendermonats das zehnte Lebensjahr oder, im Falle des Bezugs erhöhter Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 für das Kind, das sechzehnte Lebensjahr noch nicht vollendet. Aufwendungen für die Betreuung können nur soweit abgezogen werden, als sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

3. Die Betreuung erfolgt in einer öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung, die den landesgesetzlichen Vorschriften über Kinderbetreuungseinrichtungen entspricht, oder durch eine pädagogisch qualifizierte Person, ausgenommen haushaltszugehörige Angehörige.

4. Der Steuerpflichtige gibt in der Einkommensteuererklärung die Betreuungskosten unter Zuordnung der Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder der Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31 a ASVG) des Kindes an.

Als Kinder im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) für mehr als sechs Monate der Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

Als Kinder im Sinne des § 106 Abs. 2 EStG 1988 gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr der Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Im Jahre 2010 betraf die in Rede stehende Betreuung ein Kind iSd § 106 Abs. 1 EStG 1988. Da das Kind, für das Kinderbetreuungskosten beantragt wurden, im Jahr **2002** geboren wurde, hatte es zu Beginn des Jahres 2010 das zehnte Lebensjahr noch nicht vollendet.

Die Betreuung erfolgt in der öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung KIWI, Kinder in Wien.

Der Bf. gab auch in dessen Einkommensteuererklärung 2010 die Versicherungsnummer (§ 31 a ASVG) des Kindes bekannt.

Der gesetzliche Höchstbetrag von 2.300 Euro pro Kind und Kalenderjahr wurde nicht überschritten, sodass der beantragte Betrag - Euro 2.113, Näheres siehe oben - in voller Höhe als außergewöhnliche Belastung bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs 2 EStG) abzuziehen ist. Der Vollständigkeit halber wird diesbezüglich angemerkt, dass Verpflegungskosten des Kindes bis zum 1. LSt-Wartungserlass 2011 nicht als abzugsfähig angesehen wurden (Jakom/*Baldauf* EStG, 2012, § 34 Rz 87).

Im Jahre 2011 betraf die Betreuung ein Kind iSd § 106 Abs. 2 EStG 1988. Daher, sowie in Ansehung des Umstandes, dass in diesem Jahr diesbezüglich auch die in § 34 Abs. 9 unter 2. bis 4. EStG 1988 angeführten Voraussetzungen erfüllt wurden, wären die im vorliegenden Fall die geleisteten Kinderbetreuungskosten iHv Euro 2.804 im Ausmaß des gesetzlichen Höchstbetrages von Euro 2.300 prinzipiell zu gewähren. Allerdings stellen die vom Bf. ab Mai 2011 geleisteten Hortkosten, w.o. ausgeführt, Unterhaltszahlungen des Bf. für dessen beiden Kinder dar und fallen somit unter das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988. Das hat zur Folge, dass im Jahre 2011 lediglich die vom Bf. in den Monaten Jänner bis April geleisteten Kinderbetreuungskosten iHv Euro 766,67 - ein Drittel des gesetzlichen Höchstbetrages von Euro 2.300,00 - als außergewöhnliche Belastung in Abzug zu bringen sind.

Da die vom Bf. im Zeitraum Jänner bis August 2012 geleisteten Hortkosten iHv Euro 1.804,00 als Unterhaltszahlungen des Bf. für dessen beiden Kinder ebenso unter das Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 1 EStG 1988 fallen, lag diesbezüglich keine außergewöhnliche Belastung vor.

Zur Zulässigkeit der 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 gegenständlichen Fall war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu klären. Die rechtliche Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes ergibt sich bereits aus dem klaren Wortlaut des Gesetzes.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: ein Berechnungsblatt

Wien, am 8. Mai 2020