

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 25. November 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Braunau Ried Schärading vom 8. November 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 und vom 22. November 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015, Steuernummer ***1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses bilden.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

Am 18.8.2016 reichte der Beschwerdeführer elektronisch die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 ein. In der Beilage L1k beantragte er für seinen Sohn ***S*** den Kinderfreibetrag für ein nicht haushaltszugehöriges Kind und den Unterhaltsabsetzbetrag für die Monate Jänner bis Dezember 2014. Ferner wurden als außergewöhnliche Belastungen Aufwendungen für eine Berufsausbildung des Kindes außerhalb des Wohnortes geltend gemacht.

Am 7.10.2016 wurde vom Beschwerdeführer elektronisch die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 eingebracht. Auch in der dieser Erklärung

angeschlossenen Beilage L1k beantragte er für diesen Sohn den Kinderfreibetrag für ein nicht haushaltszugehöriges Kind und den Unterhaltsabsetzbetrag für die Monate Jänner bis Dezember 2014. Weiters wurden wiederum Aufwendungen für eine Berufsausbildung des Kindes außerhalb des Wohnortes geltend gemacht.

In einem **Vorhalt vom 21.10.2016** wurde der Beschwerdeführer um Vorlage folgender Unterlagen ersucht: „Zahlungsnachweis über die in den Jahren 2014-2015 geleisteten Alimente für *****S***** bitte einzusenden. Bezüglich der beantragten Aufwendungen für seine auswärtige Berufsausbildung ist eine gerichtliche Festsetzung vorzulegen, aus der hervorgeht, dass Sie aufgrund des Studiums Ihres Kindes neben den gesetzlichen Unterhaltszahlungen noch weitere Zahlungen zu leisten haben. Diesbezügliche Zahlungsbestätigungen sind ebenfalls vorzulegen.“

Zu diesem Vorhalt übermittelte der Beschwerdeführer folgende Bestätigung seines Sohnes:

*„Hiermit bestätige ich den anteiligen Erhalt von der gesetzlich festgelegten Unterhaltsgesamtsumme. Die Unterhaltszahlungen, die *****Bf***** nach eigenen Angaben mit Hinblick auf die Höhe des eigenen Einkommens seither trägt, lagen im Jahr 2011 bei 150 € monatlich. Die Überweisungen wurden stets pünktlich und ohne Unterbrechung zum Monatsanfang getätigt. Seit 2012 betrug diese Summe bis einschließlich heute, monatlich 185 €, ebenfalls ohne Unterbrechung.*

*Seit September 2011 erhalte ich Bafög (594 € monatlich), wofür Herr *****Bf***** zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage seinen gesetzlichen Offenlegungspflichten bzgl. seines Einkommens nachgekommen ist. Die Unterlagen wurden ordnungsgemäß von ihm ausgefüllt. Aufgrund der Einkommenshöhe von *****Bf***** ist die Auszahlung und die Förderung mittels Höchstsatz für mich möglich.*

*Des Weiteren bestätige ich an dieser Stelle auch, dass *****Bf***** mein leiblicher Vater ist.“*

Mit **Einkommensteuerbescheid 2014 vom 8.11.2016** führte das Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 durch. Daraus ergab sich eine Gutschrift in Höhe von 322,00 €. Dabei wurde der Unterhaltsabsetzbetrag nur für vier Monate gewährt. Unter Berücksichtigung des Regelbedarfssatzes von 540,00 € monatlich würden die tatsächlich geleisteten Alimente von 185 € nur einer angemessenen Unterhaltsleistung für vier Monate entsprechen ($185 \times 12 : 540$). Der Kinderfreibetrag könne nicht berücksichtigt werden, da im Kalenderjahr nicht für mehr als sechs Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zustehe. Auch der beantragte Pauschbetrag des § 34 Abs. 8 EStG für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes wurde nicht berücksichtigt.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2015 vom 22.11.2016** führte das Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 durch. Daraus ergab sich eine Gutschrift in Höhe von 594,00 €. In der Bescheidbegründung wurde zwar ausgeführt, dass einem Steuerpflichtigen ein Unterhaltsabsetzbetrag nur für Kinder zustehe, die nicht zu seinem

Haushalt gehörten und für die weder ihm noch seinem (Ehe)Partner der Kinderabsetzbetrag gewährt werde. Im Rahmen der Berechnung der Einkommensteuer wurde jedoch der Unterhaltsabsetzbetrag von 350,40 € ebenso berücksichtigt wie der Kinderfreibetrag gemäß § 106a Abs. 2 EStG. Der beantragte Pauschbetrag des § 34 Abs. 8 EStG für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes wurde dagegen nicht in Ansatz gebracht.

Gegen diese beiden Bescheide richtet sich die **Beschwerde vom 25.11.2016**, eingelangt am 28.11.2016. Darin wurde nur ausgeführt: „Sehr geehrte Damen und Herren, gem. des heutigen Telefonats mit Frau ***2***, FA ***3*** und erhaltenen Infos bzgl. Berechnung Veranlagung 2014, erstellt 08.11. / Recht auf Widerspruch, Beschwerde bis 07.12.16 Berechnung Veranlagung 2015, erstellt 22.11. / Recht auf Widerspruch, Beschwerde bis 21.11.16 möchte davon Gebrauch machen und Ihren Bescheiden widersprechen, da noch wichtige Angaben bzw. Informationen, die ich nachreichen muss, fehlen. Diese werden gerade zusammengetragen und postalisch oder per online umgehend übermittelt.“

Daraufhin trug das Finanzamt dem Beschwerdeführer mit Mängelbehebungsauftrag vom 12.1.2017 die Behebung folgender Inhaltsmängel der Beschwerde bis 23.2.2017 auf: Erklärung, in welchen Punkten die Bescheide angefochten werden; Erklärung, welche Änderungen beantragt werden; Begründung. Ferner wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, etwaige beantragte Aufwendungen nachzuweisen. Ein Zustellnachweis zu diesem Mängelbehebungsauftrag ist nicht aktenkundig.

Da auf diesen Mängelbehebungsauftrag keine Reaktion des Beschwerdeführers erfolgte, erklärte das Finanzamt die verfahrensgegenständliche Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 9.3.2017** als zurückgenommen.

Im **Vorlageantrag vom 22.3.2017**, eingelangt am 30.3.2017, teilte der Beschwerdeführer zusammengefasst mit, dass er den Mängelbehebungsauftrag weder per Post noch per Finanz-Online erhalten habe. Es werde daher um „Auflebenlassens“ seines berechtigten Einspruches ersucht.

Daraufhin erteilte das Finanzamt mit Bescheid vom 12.4.2017, nachweislich zugestellt am 18.4.2017, einen inhaltsgleichen Mängelbehebungsauftrag (Frist: 24.5.2017).

Zu diesem gab der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 22.5.2017, eingelangt am 23.5.2017, bekannt:

„Sehr geehrte Damen und Herren,

auf Grund Ihres Schreibens vom 12.04.2017 möchte ich hiermit die Gründe der Beschwerde einbringen.

1.) Die Unterhaltszahlungen für meinen noch studierenden Sohn ***S***, geb. am ***4***, lebend in ***5***, studierend in ***6***, wurden auf Grund von Beweispflicht nicht anerkannt.

2.) Die Mutter erhielt Familienbeihilfe (in DE Kindergeld) für Ihren Sohn, der auch bei ihr lebt.

3.) Kontoauszug von 2015/16 wird beigelegt (2014 ist laut Aussage der Bank nicht mehr möglich, hier wurde eine Bestätigung des Sohnes bereits bei Einreichung beigelegt).

Ferner möchte ich noch bzgl. der Pendlerpauschale eine Wiederaufnahme der Jahre 2010 bis 2015 beantragen, welche die Fahrt von meinem Zweitwohnsitz auf Grund meiner Tätigkeit hier in Österreich, ***BF1-Adr*** zu meiner Arbeitsstätte ***7***, dreimal wöchentlich betrifft. Dies wurde auf Grund eines Missverständnisses nicht eingebracht.“

Dieser Eingabe war ein Kontoauszug für den Zeitraum 1.2.2015 bis 28.1.2016 angeschlossen, aus dem hervorgeht, dass die monatlichen Unterhaltszahlungen für den Sohn in Höhe von 185,00 € geleistet wurden. Zusätzlich wurden 50,00 € für den Geburtstag des Sohnes, 100 € „Weihnachtsgeld“ und 25 € „Ostergeld“ überwiesen.

Zum beantragten Pendlerpauschale/Pendlereuro wurde der Beschwerdeführer vom Finanzamt mit Vorhalt vom 6.6.2017 ersucht, einen entsprechenden Ausdruck aus dem Pendlerrechner zu übermitteln, der die Basis für die Berücksichtigung dieser Begünstigungen darstelle.

Dazu übermittelte der Beschwerdeführer anschließend die Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros ab 1.1.2014 für die an 8 bis 10 Kalendertagen im Monat zurückgelegte Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte im Umfang von gerundet 33 km (Pendlerpauschale 464 Euro, Pendlereuro 44 € jährlich).

Am 28.6.2017 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte eine teilweise stattgebende Erledigung. Das Pendlerpauschale laut Pendlerrechner stehe dem Beschwerdeführer zu. Der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes sei dagegen nicht zu gewähren, da der Beschwerdeführer über die Alimente hinaus keinerlei Zahlungen (für das Studium) getätigt habe.

Die für die Erledigung der Beschwerde zuständig gewesene Richterin trat mit 31.1.2021 in den Ruhestand.

Aufgrund einer Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes wurde in weiterer Folge die Gerichtsabteilung des erkennenden Richters für die Erledigung (unter anderem) der gegenständlichen Beschwerde zuständig.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I (teilweise Stattgabe)

1) Auswärtige Berufsausbildung des Sohnes als außergewöhnliche Belastung

Gemäß [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) idF BGBl I 112/2012 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Die Pauschalierung der Mehraufwendungen der Höhe nach enthebt nicht von der Prüfung der Frage, ob entsprechende Mehraufwendungen überhaupt (dem Grunde nach) erwachsen sind (Doralt, EStG, § 34 Tz 65 mit Hinweis auf VwGH 14.1.2003, [97/14/0055](#); LStR 877).

Dazu wurde der Beschwerdeführer im Vorhalt des Finanzamtes vom 21.10.2016 hinsichtlich der beantragten Aufwendungen betreffend die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes ausdrücklich aufgefordert, einen Nachweis zu erbringen, dass er aufgrund dieser Ausbildung "neben den gesetzlichen Unterhaltszahlungen noch weitere Zahlungen zu leisten" habe.

Der Beschwerdeführer hat zwar die Bestätigung seines Sohnes über den Erhalt der monatlichen Unterhaltszahlungen sowie einen entsprechenden Bankkontoauszug vorgelegt, im Übrigen aber weder behauptet noch glaubhaft gemacht, dass er über diese Unterhaltszahlungen hinaus Mehraufwendungen aufgrund der auswärtigen Berufsausbildung seines Sohnes zu tragen gehabt hätte. Der beantragte Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung wurde daher schon aus diesem Grund zu Recht nicht gewährt.

2) Pendlerpauschale und Pendlereuro

Gemäß [§ 16 Abs. 1 Zif. 6 EStG 1988](#) idF BGBl I 53/2013 stellen Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten dar. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

a) Diese Ausgaben sind durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1) abgegolten. Nach Maßgabe der lit. b bis j steht zusätzlich ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 Z 4 ein Pendlereuro zu. Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, dem Pendlerpauschale und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

c) Beträgt die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mindestens 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, beträgt das Pendlerpauschale bei mindestens 20 km bis 40 km 696 Euro jährlich.

Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales gemäß lit. c oder d ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall gilt Folgendes: Fährt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Drittel zu ([§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988](#)), im vorliegenden Fall daher wie beantragt mit 464 Euro jährlich.

Gemäß [§ 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988](#) idF BGBl I 53/2013 steht bei Einkünften aus einem bestehenden Dienstverhältnis als Absetzbetrag ein Pendlereuro in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu, wenn der Arbeitnehmer Anspruch auf ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 hat. Für die Berücksichtigung des Pendlereuros gelten die Bestimmungen des § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b und lit. e bis j entsprechend. Es steht daher im vorliegenden Fall ein Pendlereuro von 44 Euro zu.

3) Unterhaltsabsetzbetrag

Gemäß [§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988](#) idF BGBl I 53/2013 steht Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn sich das Kind in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhält und 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.

Der Unterhaltsabsetzbetrag steht somit auch für Unterhaltsleistungen eines Steuerpflichtigen für ein in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz lebendes nicht haushaltszugehöriges Kind zu, und zwar dann, wenn der Steuerpflichtige für dieses Kind zur Zahlung von Unterhaltsleistungen (Alimenten) verpflichtet ist (LStR 796). Liegt weder eine behördlich festgelegte Unterhaltsverpflichtung noch ein schriftlicher Vertrag vor, dann bedarf es der Vorlage einer Bestätigung der empfangsberechtigten Person, aus der das Ausmaß des vereinbarten Unterhalts und das Ausmaß des tatsächlich geleisteten Unterhalts hervorgeht. Die von den Gerichten angewendeten Regelbedarfsätze kommen nur dann zur Anwendung, wenn keine behördliche Festsetzung, kein schriftlicher Vertrag und keine schriftliche Bestätigung der empfangsberechtigten Person, in der die getroffene Unterhaltsvereinbarung und deren Erfüllung bestätigt werden, vorliegen (LStR 801 seit der Änderung durch den 19. Wartungserlass).

Eine solche schriftliche Bestätigung des Sohnes des Beschwerdeführers wurde im gegenständlichen Fall aber vorgelegt. Dem Umstand, dass die vom Beschwerdeführer zu leistenden Unterhaltszahlungen unter dem Regelbedarfssatz lagen, kommt in diesem Zusammenhang keine Bedeutung (mehr) zu. Der Gesetzgeber stellt in § 33 Abs. 4 Z 3 EStG

darauf ab, dass der Steuerpflichtige „den gesetzlichen Unterhalt“ leistet. Die gesetzliche Unterhaltsverpflichtung ergibt sich aus den [§§ 231 ff ABGB](#) (bis 31.1.2013: [§§ 140 ff ABGB](#)). Demnach haben die Eltern zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse des Kindes unter Berücksichtigung seiner Anlagen, Fähigkeiten, Neigungen und Entwicklungsmöglichkeiten nach ihren Kräften anteilig beizutragen. Das Ausmaß des jeweiligen Unterhaltsanspruchs richtet sich einerseits nach den konkreten Bedürfnissen des Kindes, und andererseits nach der Leistungsfähigkeit der Eltern. Die ältere zivilgerichtliche Rechtsprechung verwendete zur Ermittlung des Allgemeinbedarfs Regelbedarfssätze, die durch Valorisierung der Verbrauchsausgaben für Kinder aus dem Jahr 1964 berechnet und regelmäßig veröffentlicht werden. Diese Regelbedarfssätze sind aber für die Unterhaltsbedarfsermittlung eines Kindes ungeeignet: einerseits zielte schon die damalige Erhebung nicht auf die Ermittlung von allgemeinen Durchschnittswerten des Kindesbedarfs ab und war überdies nicht repräsentativ, andererseits sind die Zahlen - trotz Aufwertung - veraltet. Die Bemessung des Geldunterhalts basiert daher heute im Wesentlichen auf der Prozentwertmethode (Limberg in Kletečka/Schauer, ABGB-ON, § 231 Rz 6). Aus diesem Grund wird daher zu Recht auch in den zitierten Lohnsteuerrichtlinien nicht mehr auf die Regelbedarfssätze Bedacht genommen.

Da der Beschwerdeführer in den Jahren 2014 und 2015 den gesetzlichen Unterhalt iSd [§ 231 ABGB](#) für seinen Sohn leistete, steht ihm in beiden Jahren der volle Unterhaltsabsetzbetrag zu.

Gemäß [§ 106a Abs. 2 EStG 1988](#) idF BGBl I 112/2012 steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 EStG ein Kinderfreibetrag in Höhe von 132 Euro jährlich zu.

[§ 106 Abs. 2 EStG 1988](#) normiert: Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht.

Dem Beschwerdeführer stehen daher der Unterhaltsabsetzbetrag und der Kinderfreibetrag für seinen Sohn ***S*** zu.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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. Da derartige Rechtsfragen im vorliegenden Fall nicht zu lösen waren und die Entscheidung zu Punkt 1 (auswärtige Berufsausbildung des Sohnes als außergewöhnliche Belastung) der dargestellten Rechtsprechung folgt, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Linz, am 3. März 2021