

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Steurer in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 22. April 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023, ***Bf-StNr***, zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Der Beschwerdeführer beantragte in der elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2023 ua. die Berücksichtigung von Aufwendungen für Arbeitsmittel (600,00 €) als Werbungskosten sowie von Steuerberatungskosten (200,00 €) als Sonderausgaben.
2. Gegen den erklärungsgemäß ergangenen Einkommensteuerbescheid 2023 erhob der Beschwerdeführer Beschwerde und beantragte die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen in Höhe von 300,00 € für ein Kind, das sich ständig im Ausland aufhält.
3. Auf Ersuchen des Finanzamtes vom 9. August 2024, die Grundlage für die Unterhaltsleistungen (Gerichtsbeschluss, Scheidungsvergleich, schriftliche Vereinbarung mit der Kindesmutter) sowie Nachweise über die geleisteten Unterhaltszahlungen vorzulegen, übermittelte der Beschwerdeführer eine Ablichtung des Reisepasses der Kindesmutter sowie zwei Schreiben, in

denen diese bestätigte, dass der Beschwerdeführer für ihre im Jahr 2020 geborene Tochter Unterhalt zahle und sie seit 15. Juni 2020 jeden Monat Geld erhalte.

4. Das Finanzamt gab der Beschwerde mit Beschwerdevereinscheidung vom 2. September 2024 Folge und berücksichtigte Unterhaltsleistungen in Höhe von 300,00 € als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt.

5. Mit am 3. September 2024 beim Finanzamt eingebrachtem Schreiben beantragte der Beschwerdeführer unter Anschluss von Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2020 bis 2023 sowie der entsprechenden Formulare L1k die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen in Höhe von 3.600,00 €. Ebenfalls am 3. September 2024 teilte er mit elektronisch übermitteltem Anbringen mit, dass er monatlich 300,00 € Unterhalt zahle.

6. In einem weiteren elektronisch übermittelten Anbringen („Änderung gem. § 295a BAO“) vom 12. September 2024 wies der Beschwerdeführer wiederum darauf hin, dass er den monatlich bezahlten Betrag von 300,00 € fälschlicherweise als Gesamtsumme eingetragen habe.

7. Das Finanzamt wertete das Schreiben vom 3. September 2024 als Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens und wies diesen mit Bescheid vom 23. September 2024 als unbegründet ab.

8. Mit vom Finanzamt als Vorlageantrag gewertetem Anbringen vom 24. September 2024 beantragte der Beschwerdeführer neuerlich die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen in Höhe von 3.600,00 €.

9. Mit Vorhalt vom 21. Oktober 2024 ersuchte das Finanzamt den Beschwerdeführer um beglaubigten Nachweis der Steuerberatungskosten, der Ausgaben für Arbeitsmittel und der Unterhaltszahlungen sowie um Vorlage der Unterhaltsvereinbarung und einer Kopie der Geburtsurkunde des Kindes.

10. Darauf Bezug nehmend übermittelte der Beschwerdeführer am 14. November 2024 Auszüge (Screenshots) eines Mahnschreibens eines niederländischen Gerichtsvollziehers, woraus hervorgeht, dass der Beschwerdeführer ab dem 20. August 2024 als Beitrag für die Pflege und die Ausbildung des minderjährigen Kindes einen monatlichen Beitrag in Höhe von 255,00 € zu leisten habe, eines niederländischen Gerichtsbeschlusses vom 20. August 2024 betreffend Kindesunterhalt sowie ein Schreiben der Kindesmutter, in dem diese bestätigte, dass sie vom Vater (dem Beschwerdeführer) seit der Geburt ihrer Tochter regelmäßig Alimente erhalten habe, die per Erlagschein überwiesen worden seien, allerdings ohne den Verwendungszweck „Alimente“.

11. Im Vorlagebericht beantragte das Finanzamt, die Ausgaben für Arbeitsmittel sowie die Steuerberatungskosten mangels vorgelegter Nachweise nicht als Werbungskosten bzw. als

Sonderausgaben anzuerkennen. Die Unterhaltsleistung (300,00 €) sei in der Beschwerdeentscheidung aufgrund der Verwendung einer falschen Kennzahl irrtümlich als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt berücksichtigt worden. Da das Kind in der EU wohnhaft sei, komme nur die Anerkennung des Unterhaltsabsetzbetrages in Betracht. Erforderlich sei jedoch der Nachweis der tatsächlichen Leistung im Ausmaß der Unterhaltsverpflichtung, wobei aufgrund des Auslandssachverhaltes eine erhöhte Mitwirkungspflicht bestehe. Der Beschwerdeführer habe weder die Höhe der Unterhaltsverpflichtung im Jahr 2023 noch die tatsächlich geleisteten Zahlungen nachgewiesen und werde daher beantragt, den Unterhaltsabsetzbetrag nicht zu berücksichtigen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der im Inland ansässige Beschwerdeführer ist Vater einer im Jahr 2020 geborenen Tochter, die bei ihrer Mutter in den Niederlanden lebt. Eine Vereinbarung über eine im Streitjahr bestehende Unterhaltsverpflichtung wurde nicht vorgelegt, ebenso wurde die behauptete Zahlung von monatlich 300,00 € nicht belegt. Nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht wurden weiters die als Werbungskosten geltend gemachten Ausgaben für Arbeitsmittel (600,00 €) und die als Sonderausgaben geltend gemachten Steuerberatungskosten (200,00 €).

2. Rechtliche Beurteilung

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Vom Abgabepflichtigen sind demgegenüber nach § 119 Abs. 1 BAO die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften vollständig und wahrheitsgemäß offenzulegen. In Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht haben die Abgabepflichtigen gemäß § 138 Abs. 1 BAO auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Auch wenn die Abgabenbehörden gemäß § 115 Abs. 1 BAO die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlichen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse von Amts wegen zu ermitteln haben, besteht die amtswegige Ermittlungspflicht der Abgabenbehörden nur innerhalb der Grenzen ihrer Möglichkeiten und des vom Verfahrenszweck her gebotenen

und zumutbaren Aufwandes und findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (vgl. VwGH 29.5.2015, 2012/17/0197, mwN). Die Verpflichtung der Behörde, den entscheidungswesentlichen Sachverhalt nach allen Richtungen über das von ihr als erwiesen erkannte Maß hinaus zu prüfen, tritt dabei in dem Ausmaß zurück, in dem die Partei zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung ungeachtet der sie gemäß § 119 BAO treffenden Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nicht bereit ist oder eine solche unterlässt (vgl. VwGH 8.11.2022, Ra 2021/15/0087, mwN).

Vor diesem Hintergrund ist zu den im Beschwerdefall zu beurteilenden Streitpunkten Folgendes zu sagen:

a) Arbeitsmittel

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 abzugsfähige Werbungskosten sind die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Zu den Werbungskosten gehören auch Ausgaben für Arbeitsmittel (§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988).

Als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen sind über Verlangen der Abgabenbehörde nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (vgl. VwGH 17.2.2021, Ra 2020/13/0090, mwN). Die Glaubhaftmachung unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (vgl. VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164, mwN).

Der Beschwerdeführer hat weder angegeben, um welche Arbeitsmittel es sich handelt und in welcher Weise diese im Rahmen seiner beruflichen Tätigkeit Verwendung gefunden haben, noch hat er – ungeachtet auch der Ausführungen des Finanzamtes im Vorhalt vom 21. Oktober 2024 sowie im Vorlagebericht – entsprechende Zahlungsbelege vorgelegt. Damit hat er aber die berufliche Veranlassung konkreter als Werbungskosten abzugsfähiger Aufwendungen weder dem Grunde noch der Höhe nach glaubhaft gemacht und konnten diese daher keine Berücksichtigung finden.

b) Steuerberatungskosten

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Steuerberatungskosten, die an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden, bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Steuerberatungskosten als Sonderausgaben ist, dass sie an berufsrechtlich befugte Personen geleistet werden; der Kreis der berufsrechtlich befugten Personen bestimmt sich dabei nach den berufsrechtlichen Vorschriften (vgl. Fuchs/Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, 24. Lfg., 2024, § 18 Tz 246). Nachdem der Beschwerdeführer weder die Höhe der Zahlung nachgewiesen noch belegt hat, dass diese an eine berufsrechtlich befugte Person geleistet worden wäre, konnten die geltend gemachten Steuerberatungskosten nicht als Sonderausgabe berücksichtigt werden.

c) Unterhaltszahlungen

Nach § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, die für ein Kind, das sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält, den gesetzlichen Unterhalt leisten, ein Unterhaltsabsetzbetrag (im Streitjahr von 31,00 € monatlich) zu. Voraussetzung ist, dass das Kind nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört (§ 2 Abs. 5 FLAG) und weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe für das Kind gewährt wird (lit. a).

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 sind Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.

Die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen für ein Kind, das sich ständig im EU/EWR-Gebiet oder der Schweiz aufhält, erfolgt nach den gesetzlichen Regelungen durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988. Die in der Beschwerdeentscheidung irrtümlich erfolgte Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 kommt demgegenüber nur in Betracht, wenn sich das Kind ständig in einem Staat außerhalb des EU/EWR-Raums bzw. der Schweiz aufhält (vgl. dazu etwa Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, 20. Lfg., 2018, § 34 Rz 51, und die dort angeführte höchstgerichtliche Judikatur). Nachdem sich die Tochter des Beschwerdeführers im Streitjahr aber unbestritten in den Niederlanden und somit einem Mitgliedstaat der Europäischen Union aufhielt, erübrigt sich eine weitere Auseinandersetzung mit der Frage der Berücksichtigung tatsächlicher Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung.

Voraussetzung für die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages ist die tatsächliche Leistung des Unterhalts für das betreffende Kind (vgl. Fellner in Büsser/Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter, Die Einkommensteuer, 67. Lfg., 2018, § 33 Abs. 4 Rz 25). Er steht nur zu, wenn der gesetzliche Unterhalt geleistet wird, wobei Grundlage für die Frage der Erfüllung der Unterhaltspflicht ein Unterhaltsvergleich oder ein richterlich festgesetztes Unterhaltsausmaß ist. Der Begriff des „gesetzlichen“ Unterhalts dient zur Abgrenzung von Unterhalt, der freiwillig oder allenfalls aus sittlichen Gründen gewährt wird. Es sind – insbesondere bei einem Unterhaltsvergleich – nur jene Leistungen zu berücksichtigen, die im Rahmen der gesetzlichen Verpflichtung erfolgen (vgl. VwGH 19.10.2023, Ro 2023/13/0017, mwN).

Der Beschwerdeführer hat trotz mehrmaliger Aufforderung betreffend das Streitjahr keine entsprechende Unterhaltsregelung und keine Nachweise über die Höhe tatsächlich erfolgter Unterhaltszahlungen vorgelegt. Aus dem auszugsweise vorgelegten niederländischen Gerichtsbeschluss vom 20. August 2024 betreffend Kindesunterhalt bzw. dem darauf Bezug nehmenden Mahnschreiben eines niederländischen Gerichtsvollziehers geht zwar hervor, dass der Be-

schwerdeführer ab dem 20. August 2024 als Beitrag für die Pflege und die Ausbildung des minderjährigen Kindes einen monatlichen Beitrag in Höhe von 255,00 € zu leisten hat, nicht aber, ob und in welcher Höhe der Beschwerdeführer im Jahr 2023 zu Unterhaltsleistungen verpflichtet war. Ebenso geht aus den vorgelegten Schreiben der Kindesmutter, in denen diese in bloß allgemeiner Form den Erhalt von Geld bestätigt, weder die Höhe eines vereinbarten Unterhalts noch die Höhe tatsächlich erfolgter Leistungen hervor.

Nachdem der Beschwerdeführer somit aber weder die Höhe der im Streitjahr bestehenden Unterhaltsverpflichtung noch die Höhe der tatsächlich geleisteten Zahlungen belegt hat (damit kommt auch die in § 33 Abs. 4 Z 3 lit. d EStG 1988 vorgesehene Umrechnung tatsächlich geleisteter Zahlungen in die Anzahl der Monate, in denen die Unterhaltsverpflichtung rechnerisch zur Gänze erfüllt wurde, nicht in Betracht), konnte auch der Unterhaltabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden.

Gesamthaft gesehen war der angefochtene Bescheid dem Antrag des Finanzamtes im Vorlagebericht folgend sohin spruchgemäß zu Ungunsten des Beschwerdeführers abzuändern.

3. 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.

Die im Beschwerdefall strittigen Fragen der steuerlichen Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen sowie der Ausgaben für Arbeitsmittel und der Steuerberatungskosten wurde auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung sowie von nicht über den Einzelfall hinaus bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen beurteilt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 19. Mai 2026