

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Gerhard Verderber über die Beschwerde des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch WP/StB Mag. Ingrid Huber, Feldweg 7, 9241 Wernberg, vom 02.01.2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg, dieses vertreten durch ***K***, BA MA, vom 17.03.2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf) ist verheiratet und erzielte im Streitjahr 2010 als Berufssoldat Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

In seiner Einkommensteuererklärung (ANV) beantragte der Bf neben Werbungskosten und Sonderausgaben auch die steuerliche Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen für seinen haushaltszugehörigen Stiefsohn ***S*** (geb. ***Dat1***), welcher eine Behinderung im Ausmaß von 60% aufweist.

Im nunmehr bekämpften Einkommensteuerbescheid versagte das Finanzamt diversen Aufwendungen ihre steuerliche Anerkennung.

Mit der in verlängerter Frist eingebrachten Beschwerdeeingabe vom 02.01.2017 wandte sich der Bf gegen die Nichtberücksichtigung folgender Aufwendungen:

- Fahrtkosten im Zusammenhang mit dem Transport des behinderten Stiefsohnes zur Schule, Kosten einer Begleitperson sowie Aufwendungen für den Erwerb eines Sehbehelfes für ***S*** (€ 1.060);
- Berücksichtigung von diversen „nichtbelegten Aufwendungen“ (€ 129,04);
- Reisekosten (Taggeld im Zusammenhang mit Dienstreisen).

Ein weiterer Beschwerdepunkt betraf die Nichtgewährung des Kinderfreibetrages.

In der Beschwerdebegründung führte der Bf zum Kinderfreibetrag nach § 106a EStG 1988 aus, dieser würde für haushaltszugehörige Kinder dann zustehen, wenn Familienbeihilfe nach den Bestimmungen des FLAG von mehr als 6 Monaten im Kalenderjahr gewährt werde. Es sei keineswegs erforderlich, dass der Anspruchsberechtigte der leibliche Vater oder die leibliche Mutter sei (vgl. Jakom, EStG Kommentar, 9. Aufl, § 106a Rz 3). Vorliegendenfalls leiste der Bf kraft des bestehenden Familienbandes Unterhalt für seinen behinderten Stiefsohn.

In Bezug auf den Punkt „Reisekosten, insbes. Taggelder“ wandte der Bf ein, dass die behördenseits erfolgte Kürzung der geltend gemachten Aufwendungen unrichtig sei; ein erhöhter Verpflegungsmehraufwand falle insbesondere auch bei Truppenübungen an, für welche Kostenersätze in Form von „Übungsgebühren“ zur Auszahlung gelangt seien. Im Zuge einer Truppenübung würden den Soldaten vom Dienstgeber täglich ein warmes Essen sowie ein Frühstück und ein Abendessen (jeweils kalt) zur Verfügung gestellt werden. Der Dienstgeber behalte einen „Kostenbeitrag“ ein, über dessen Höhe er (Bf) keine Angaben machen könne. Die vom Dienstgeber gewährten steuerfreien Kostenersätze (Übungsgebühren) seien von den beantragten Reisekosten nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 in Abzug gebracht worden.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 09.11.2017 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise Folge. In der Bescheidbegründung zuerkannte die Behörde Reisekosten im Zusammenhang mit Dienstreisen (Differenzwerbungskosten) mit Ausnahme jener, welche im Zusammenhang mit Truppenübungen standen. Diesbezüglich führte die Behörde aus, dass laut vorliegendem Informationsstand die Übungsteilnehmer eine Vollverpflegung in Form von Frühstück, Mittagessen und Abendessen erhalten würden. Zudem bestehe die Möglichkeit „einen Nachschlag“ zu erhalten. Sollte allerdings aus persönlichen Vorlieben auf einen Nachschlag verzichtet oder eine Selbstverpflegung in Anspruch genommen werden, so lasse sich daraus kein Verpflegungsmehraufwand ableiten.

In Bezug auf die „sonstigen Werbungskosten“ (€ 129,04) führte die Behörde aus, dass diesen Aufwendungen mangels Nachweises bzw. Glaubhaftmachung die Anerkennung zu versagen sei. In der Beschwerdeschrift seien weder Art noch der berufliche Konnex dieser Ausgaben dargelegt worden; auch seien jene Umstände, weswegen ein belegmäßiger Nachweis derselben nicht möglich sei, nicht konkret dargelegt worden.

Zur Nichtberücksichtigung des Kinderfreibetrages argumentierte die Behörde, dass dieser nur jenem Elternteil zustehe, welcher für das Kind Familienbeihilfe bzw. den Kinderabsetzbetrag beziehe. Sollte für ein Kind von einem nicht haushaltsgehörigen Elternteil Unterhalt (Alimente) bezahlten werden, dem auch der Unterhaltsabsetzbetrag für mehr als sechs Monate im Jahr zustehe, so habe dieser Anspruch auf einen Teil des Kinderfreibetrages (€ 132). Im Streitjahr habe die Gattin des Bf, ***G***, die Familienbeihilfe für ihren leiblichen Sohn ***S*** bezogen. Aufgrund dieser Sachlage stehe dem Bf kein Kinderfreibetrag zu.

Die restlichen Beschwerdepunkte wurden teilweise anerkannt und sind vom Vorlagebegehren nicht umfasst. Aus diesem Grunde erübrigts sich eine detaillierte Darstellung derselben.

Die Beschwerdevorentscheidung vom 09.11.2017 wurde dem Bf laut Fristerstreckungsantrag vom 14.12.2017 mit Datum 13.11.2017 bzw. 16.11.2017 (händische Bescheidbegründung mit gesonderter Post) zugestellt.

Mit Fristerstreckungsansuchen vom 14.12.2017 begehrte der Bf die Verlängerung der Frist für die Einbringung des Antrages auf Entscheidung über die Beschwerde durch das BFG (Vorlageantrag) bis zum 31.01.2018. Als Begründung wurde ein stationärer Krankenhausaufenthalt der steuerlichen Vertretung bekannt gegeben.

Mit Bescheid vom 18.12.2017 teilte das Finanzamt dem Bf mit, dass die Frist für die Einbringung des Vorlageantrages antragsgemäß bis zum 31.01.2018 erstreckt werde.

Mit dem am 31.01.2018 beim Finanzamt (via Finanzonline) eingelangten Antrag wurde eine weitere Erstreckung der Frist bis zum 16.02.2018 beantragt.

Mit Bescheid vom 07.02.2018, zugestellt am 12.02.2018, wurde dieser Antrag mit der Begründung, dass eine Vorlagefrist von insgesamt zwei Monaten als ausreichend erscheine, abgewiesen.

Mit Datum 14.02.2018 brachte der Bf seinen Vorlageantrag zur Post; dieser langte beim Finanzamt am 15.03.2018 ein.

Der Bf begehrte in seinem Vorlageantrag die Berücksichtigung des Kinderfreibetrages für ***S*** (€ 132), die steuerliche Anerkennung von „sonstigen nichtbelegten Aufwendungen“ (€ 129,04) sowie von Reisekosten im Zusammenhang mit Truppenübungen als Differenzwerbungskosten (€ 407,88).

Konkret führte der Bf zu den einzelnen Beschwerdepunkten aus:

(1) Zum Kinderfreibetrag:

Die Gattin des Bf habe für ihren mj. Sohn ***S*** Familienbeihilfe bezogen. Dem Gesetzestext sei die Anknüpfung des KFB an den Bezieher der Familienbeihilfe nicht zu entnehmen. Die Bestimmung des § 106a EStG 1988 laute: „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“. Die Bestimmung des § 33 Abs. 3 laute: „Steuerpflichtigen, denen aufgrund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag für jedes Kind zu.“ Voraussetzung für den KAB sei einzig und allein das Vorliegen des Anspruchs auf Familienbeihilfe, und zwar unabhängig davon, an wen diese ausbezahlt werde (vgl. UFSI vom 08.07.2013, RV/0375-I/12). Aufgrund ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung sei die Mutter vorrangig anspruchsberechtigt. Im Jahre 2010 sei der Bf als Alleinverdiener für den Familienunterhalt aufgekommen. Bei vorliegender Konstellation würde sich die Nichtgewährung des zweiten Teiles des KFB eindeutig gegen dessen Förderzweck richten und letztendlich zu einer steuerlichen Ungleichbehandlung führen.

(2) Zur steuerlichen Berücksichtigung von nicht belegten Aufwendungen iHv € 129,04:

Eine Aufstellung der diesbezüglich anerlaufenen Aufwendungen sei irrtümlich nicht eingescannt und dem Finanzamt vorgelegt worden. Diese Aufwendungen würden Prämien iZm einer Exekutivschutzversicherung (**Vers*** € 114,04) sowie Telefonkosten für die Monate Jänner bis März 2010 (Dienstzuteilung in ***OrtX***) von monatlich € 5 (insgesamt € 15) beinhalten. Durch die längere berufliche Auswärtstätigkeit ließen sich die notwendigen privaten Dinge aus der Ferne nur durch über den normalen Lebensbedarf hinausgehende Mehrkosten regeln. Dieser Mehraufwand sei überwiegend durch den beruflichen Veranlassungszusammenhang geprägt und werde in nur ganz untergeordnetem Umfang von Momenten der privaten Lebensführung beeinflusst.

(3) Reisekosten – Taggeld für Dienstreisen iHv € 407,88

Diesbezüglich verwies der Bf auf seine Beschwerdeeingabe und betonte, dass vom Dienstgeber ein Kostenbeitrag für Verpflegung einbehalten worden sei.

In seinem Vorlagebericht beantragte das Finanzamt die Zurückweisung des Vorlageantrages wegen Verspätung.

Stellungnehmend wurde darin ausgeführt:

„Die Beschwerdefrist ist auf Antrag von der Abgabenbehörde aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Beschwerdefrist gemäß § 245 (3) BAO gehemmt.“

Die Hemmung des Fristenlaufes iSd § 245 BAO beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung oder die Entscheidung über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs. 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, dass die Beschwerdefrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals die Verlängerung beantragt wurde, abläuft.

§ 245 (1) zweiter Satz und Abs 2 bis 5 (Frist) BAO sind gemäß § 264 (4) a BAO für Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden.

Nach § 108 Abs. 2 BAO enden nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht.

Nach den obigen Ausführungen endete die Frist zur Einbringung eines Vorlageantrages entsprechend den oben zitierten gesetzlichen Bestimmungen am 12.02.2018 mit der Zustellung des Abweisungsbescheides vom 07.02.2018.

Da der Vorlageantrag erst am 14.02.2018 (siehe Aufgabeschein) an die h.o. Behörde aufgegeben worden ist, wurde der Vorlageantrag nicht fristgerecht eingebracht.

Es wird daher beantragt den Vorlageantrag gemäß § 260 Abs. 1 lit. b BAO iVm § 264 Abs. 4 lit e BAO als verspätet zurückzuweisen.“

Im Zuge des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens wandte der Bf mit Eingabe vom 21.11.2018 ein, dass der Fristenlauf durch den Antrag auf Fristverlängerung gehemmt werde und die Frist sonach am 16.02.2018 enden würde. Damit gelte der am 14.02.2018 zur Post gegebene Vorlageantrag als rechtzeitig eingebracht.

In einer weiteren Stellungnahme vom 12.10.2020 bekräftigte das Finanzamt seine Rechtsansicht in Bezug auf eine vorliegende Verfristung und zwar im Wesentlichen mit der Begründung, dass der entscheidende Fristverlängerungsantrag am 31.01.2018, somit am letzten Tag der offenen Frist, eingebacht worden sei. Damit wäre dem Bf nur noch ein Tag nach Zustellung des Abweisungsbescheides, nämlich der 13.02.2018, zur rechtzeitigen Erstattung bzw. Einbringung des Vorlageantrages zur Verfügung gestanden.

Mit Eingabe vom 20.10.2020 wandte der Bf ein, dass die Fristhemmung am 14.12.2017 (Tag der Einbringung des Fristerstreckungsantrages) begonnen und am 12.02.2018 (Tag der Zustellung des Abweisungsbescheides) geendet habe. An dem Tag, der dem 12.02.2018 folge, somit am 13.02.2018, habe die noch offene Rechtsmittelfrist zu laufen begonnen. Diese Restfrist würde sich inklusive des Tages der Einbringung des Antrages (14.12.2017) bis zum Ende der Beschwerdefrist (18.12.2017) bemessen. Daher würde ab dem 13.02.2018 die Restfrist von 5 Tagen zu laufen beginnen. Die Restfrist würde daher am 17.02.2018 enden. Da die Fristverlängerung bis zum 16.02.2018 beantragt worden sei, würde das Fristende auch der 16.02.2018 sein. Eine Fristversäumnis liege nicht vor.

Der Bf untermauerte seine Rechtsauffassung durch Benennung einschlägiger Literaturhinweise.

Mit Vorhalt vom 21.10.2020 trug das Verwaltungsgericht dem Bf auf, bislang offene Sachverhaltsaspekte zu beantworten sowie die bezughabenden Urkunden vorzulegen.

In Beantwortung des angeführten Ergänzungsvorhaltes gab der Bf mit Eingabe vom 16.11.2010 bekannt, dass die Versicherungsprämie für die bereits seit Jahrzehnten bestehende ***Vers*** Exekutivschutzversicherung zweimal jährlich zur Vorschreibung gelange und überwiesen werde. Der Bf legte den bezughabenden Erlagschein, allerdings ohne Vermerk der Bank über die Durchführung der Überweisung, in Ablichtung vor.

Weiters führte der Bf aus, dass die Teilnahme an Truppenübungen gemäß § 72 RGV eine Außendiensttätigkeit darstellen würde, für welche Tagesgelder in Form von sogenannten „Übungsgebühren“ zur Auszahlung gelangt seien. Bei den Übungsgebühren handle es sich um pauschale Tagesgelder, die der Dienstgeber dem Dienstnehmer für Dienstreisen aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift gewähre. Von einer Unentgeltlichkeit bzw. von der Zurverfügungstellung von Gratisessen, wie dies in der Bescheidbegründung der Abgabenbehörde vom 09.11.2017 dargelegt worden sei, könne allerdings nicht die Rede sein. Vom Dienstnehmer werde nämlich ein Kostenbeitrag in Form eines „Verpflegssatzes“, welcher von der zustehenden Tagesgebühr in Abzug gebracht werde, geleistet (§ 72 Abs 1 RGV 1955). Daraus erkenne man die Verpflichtung zur Teilnahme an der Verköstigung.

Für die Steuerfreiheit von pauschalen Tagesgeldern, die der Dienstgeber dem Dienstnehmer für Dienstreisen gewähre, seien die Bestimmungen des § 26 Z 4 EStG 1988 sowie § 3 Abs 1 Z 16 b EStG 1988 maßgeblich. Darüber hinaus erfolge bei einer im Zuge einer Dienstreise getätigten Essenseinnahme in der Kaserne die Zahlung eines Essensbeitrages.

Zu den strittigen Telefonkosten führte der Bf aus, dass diese Aufwendungen durch seine beruflich bedingte Abwesenheit in ***OrtX*** über einen längeren Zeitraum (1-3/2010) hindurch, angefallen seien. Diese Telefonkosten seien letztlich durch die berufliche Tätigkeit erwachsen. Bei einer längeren beruflich veranlassten Reise würden die privaten Gründe der

Kontaktaufnahme - typisierend betrachtet - durch die beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit überlagert; notwendige private Dinge ließen sich aus der Ferne nur durch Mehrkosten regeln. Dieser Mehraufwand sei damit überwiegend durch den beruflichen Veranlassungszusammenhang geprägt; diesem komme daher Werbungskostencharakter zu.

Dem Bf sei auch kein Diensthandy zur Verfügung gestellt worden, welches dieser für private Gespräche nutzen hätte können. Der Bf übermittelte dem Gericht eine Telefonrechnung der ***M*** betreffend den Zeitraum 03/2010 über € 59,36.

Darauf replizierend teilte die Amtsvertreterin dem Gericht mit Eingabe vom 26.11.2020 mit, dass das Begehr auf Zurückweisung des Vorlageantrages wegen Verspätung aufrecht bleibe. Darüber hinaus lägen aus Sicht des Finanzamtes bei keiner der in Streit stehenden Aufwendungen Werbungskosten vor. So sei hinsichtlich der „Exklusivschutz ***Vers*** Versicherung“ die vorgelegte Ablichtung des Erlagscheines kein tauglicher Nachweis in Bezug auf die tatsächliche Bezahlung des Betrages von jeweils € 57,02. Auch könne nicht beurteilt werden, ob die Versicherung ausschließlich den beruflichen Bereich oder mitunter auch den privaten Bereich abdecke. Der geltend gemachte Telefonaufwand stelle Kosten der Lebensführung iSd § 20 EStG dar, zumal dieser laut den Angaben des Bf in seiner Eingabe vom 16.11.2020 auf Telefonate mit seiner Familie zurückzuführen sei. Weiters vertrete die Amtspartei die Ansicht, dass Differenzwerbungskosten mangels eines Verpflegungsmehraufwandes steuerlich nicht anzuerkennen seien. So sei vom Bf auch kein Kostenbeitrag geleistet worden, zumal nur die Tagesgebühren lt RGV um den Anteil der durch den Dienstgeber unentgeltlich zur Verfügung gestellten Verpflegung gekürzt worden sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Zur Rechtzeitigkeit des Vorlageantrages

Außer Streit steht, dass die Beschwerdevorentscheidung über die gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 eingebrachte Beschwerde mit Datum 09.11.2017 erlassen wurde. Ebenso trägt die händische Bescheidbegründung dieses Datum.

Die Zustellung der Beschwerdevorentscheidung erfolgte nach den unbestrittenen und unwiderlegten Angaben des Bf am 13.11.2017, die der Bescheidbegründung am 16.11.2017. Damit endete die Frist für die Einbringung eines Vorlageantrages am 18.12.2017.

Dem Erstantrag des Bf vom 14.12.2017 auf Erstreckung der Frist zur Einbringung eines Vorlageantrages wurde mit Bescheid vom 18.12.2017 Folge gegeben und wurde die Frist antragsgemäß bis zum 31.01.2018 verlängert.

Dem am 31.01.2018 – sohin am letzten Tag vor Ablauf der Frist – eingereichten Antrag auf weitere Fristerstreckung bis zum 16.02.2018 wurde indessen keine Folge gegeben. Der

diesbezügliche Abweisungsbescheid vom 07.02.2018 wurde dem Bf bzw. seiner steuerlichen Vertreterin nachweislich am 12.02.2018 zugestellt.

Mit Datum 14.02.2018 erfolgte die postalische Aufgabe des Vorlageantrages, welcher am 15.02.2018 beim Finanzamt einlangte.

In rechtlicher Hinsicht ist zum vorliegenden Sachverhalt festzuhalten:

Die Bestimmung des § 245 Abs. 3 und 4 Bundesabgabenordnung (BAO) in der hier anzuwendenden Fassung des BGBI I Nr. 14/2013 ordnet an:

„(3) Die Beschwerdefrist ist auf Antrag von der Abgabenbehörde aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, zu verlängern. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.

(4) Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 oder 3) und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs. 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, dass die Beschwerdefrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.“

Gemäß § 264 Abs. 4 lit e BAO sind die Bestimmungen über die Unzulässigkeit bzw. nicht fristgerechte Einbringung von Beschwerden (§ 260 Abs. 1 BAO) auch für Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie a) nicht zulässig ist oder b) nicht fristgerecht eingebbracht wurde.

Das Gericht hatte vorab zu prüfen, ob gegenständlich eine Verfristung hinsichtlich der Einbringung des Vorlageantrages vorliegt. In einem derartigen Fall wäre eine meritorische Absprache über die Beschwerde unzulässig.

Die Beschwerdefrist sowie jene zur Einbringung des Vorlageantrages - beide sind gesetzliche Fristen und betragen jeweils ein Monat ab Bescheidzustellung - sind aus berücksichtigungswürdigen Gründen, allenfalls wiederholt, verlängerbar.

Fraglich ist, welche Restfrist dem Bf nach Zustellung des Abweisungsbescheides betreffend Fristerstreckung (12.02.2018) noch zur Verfügung gestanden ist.

Die belangte Behörde vertritt dazu die Auffassung, dass dem Bf hierfür lediglich ein Tag zur Verfügung gestanden wäre und folglich mit Ablauf des 13.02.2018 die Frist zur Stellung eines Vorlageantrages geendet hätte. Entscheidungswesentlich für die belangte Behörde ist dabei der Umstand, dass das letzte Fristerstreckungsgesuch am 31.01.2018, somit am letzten Tag jener verlängerten Frist, welche aufgrund des ersten Fristerstreckungsantrages gewährt

worden war, eingebracht wurde. Damit soll die aufgrund des am 14.12.2017 eingebrachten (ersten) Fristverlängerungsantrages offen gebliebene Restfrist de facto konsumiert worden sein.

Der Bf geht indes davon aus, dass die nach Einbringung des ersten Fristerstreckungsantrages verbleibende Restfrist das Fristende, welches schlussendlich durch den Abweisungsbescheid vom 07.02.2018, zugestellt am 12.02.2018 determiniert worden war, perpetuiert.

Das Gericht schließt sich der Auffassung des Bf an. Diese entspricht der einhelligen Literaturmeinung (vgl. *Papst/Gurtner* in SWK 30/2020, 1434ff; *Akar/Urtz* in ÖStZ 20/2019, 542ff). Das Ende der Fristhemmung erfolgt an dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung über den Antrag (Abs. 3) zugestellt wird. Mit dieser „Entscheidung“ über den Fristverlängerungsantrag iSd Abs. 3 ist jener Fall gemeint, in dem der Fristverlängerungsantrag oder einer von mehreren gestellten Fristverlängerungsanträgen abgewiesen wird. Mit dem Ende der Hemmung beginnt die noch offene Frist zu laufen.

Die aufgrund des ersten Fristerstreckungsantrages vom 14.12.2017 noch offen gebliebene Frist von 5 Tagen - der Tag der Einbringung des Fristerstreckungsantrages ist nach dem klarstellenden Erkenntnis des VwGH vom 05.03.2020, Ro 2019/15/008, von der Hemmungswirkung umfasst - verlängert jenes Fristende, welches durch die Zustellung des Abweisungsbescheides bewirkt wurde (12.02.2018). Da aber die Fristverlängerung vom Bf lediglich bis 16.02.2018 begehrt wurde, endet die Frist mit Ablauf des besagten Tages.

Eine Verfristung liegt gegenständlich nicht vor.

2. Zu den Beschwerdepunkten

A) Kinderfreibetrag

Die Bestimmung des § 106a EStG 1988 idF des StRefG 2009, BGBI I Nr. 26/2009, ordnet an:

„(1) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs.1 steht ein Kinderfreibetrag zu.

Dieser beträgt

- 220 Euro jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird,
- 132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn er für dasselbe Kind von zwei (Ehe) Partnern, die mehr als sechs Monate in einem gemeinsamen Haushalt leben, geltend gemacht wird,
- 132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn einem anderen nicht im selben Haushalt lebenden Steuerpflichtigen für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 zusteht.

(2) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 steht ein Kinderfreibetrag in Höhe von 132 Euro jährlich zu, wenn sich das Kind nicht ständig im Ausland aufhält.

(3) Steht für ein Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 2 zu, darf für dasselbe Kind gemäß Abs. 1 in Höhe von 132 Euro nur von jenem Steuerpflichtigen geltend gemacht werden, der mehr als

sechs Monate Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 hat.

...“

Die Bestimmung des § 33 Abs. 3 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des BGBI I Nr. 26/2009 legt fest:

„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 zu. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.“

Aktenkundig ist, dass der leibliche Vater von ***S***, ***KV***, geb. Dat2***1***, für 2010 den Unterhaltsabsetzbetrag sowie den Kinderfreibetrag geltend gemacht hat.

Von Seiten der Kindesmutter ***G*** wurde ein Kinderfreibetrag nicht beantragt, sondern wurde dieser von ihrem Ehegatten (= Bf) geltend gemacht.

Aktenkundig ist auch, dass ***G*** für ***S*** im Streitjahr Familienbeihilfe nach den Bestimmungen des Familienlastenausgleichsgesetzes bezogen hat.

Steht einem Unterhaltspflichtigen (zB dem geschiedenen Elternteil; ggst: ***KV***) ein Kinderfreibetrag nach § 106a Abs. 2 EStG 1988 für ein nicht haushaltszugehöriges Kind iSd § 106 Abs. 2 leg.cit. zu, darf weiters für dasselbe Kind nach § 106 a Abs. 3 ein Kinderfreibetrag gemäß § 106 Abs. 1 EStG nur von jenem Steuerpflichtigen geltend gemacht werden, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Anspruch auf einen Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 EStG hat. Einen derartigen Anspruch haben Steuerpflichtige, denen aufgrund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird. Ihnen steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von 58,40 Euro je Kind zu (§ 33 Abs. 3 EStG).

Damit ist klargestellt, dass bei Fallkonstellationen der hier vorliegenden Art (geschiedener Ehegatte erfüllt seine bestehende Unterhaltsverpflichtung gegenüber seinem leiblichen im Haushalt der geschiedenen Gattin und KM lebenden Kind und hat aus diesem Grund Anspruch auf die Hälfte des Kinderfreibetrages) aufgrund der gesetzlichen Verknüpfung von Kinderabsetzbetrag und Familienbeihilfe, ausschließlich die Kindesmutter (als Anspruchs- bzw. Bezugsberechtigte für FB und Kinderabsetzbetrag) für die steuerliche Zuerkennung der zweiten Hälfte des Kinderfreibetrages in Frage kommt. Ob der bestehenden Gesetzeslage hat ihr Ehegatte (Stiefvater des Kindes) diesfalls keinen Anspruch auf den KFB (s. Einkommensteuer: Kommentar, Hofstätter/Reichel, § 106a Tz 11; Wanke/Wiesner, EStG, § 106a Anm. 7a).

Die Beschwerde war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

B. *Vers*** Exekutivschutz-Versicherung (€ 114,04)**

Aufwendungen (Prämienzahlungen) für eine auf die Berufsgruppe der Exekutivbeamten und Soldaten ausgerichtete Versicherung, welche die Risiken dieser Berufsgruppe abdeckt, stellen grundsätzlich Werbungskosten dar.

Der Bf wurde vom Gericht aufgefordert, nachzuweisen, dass ihm die nämlichen Aufwendungen tatsächlich erwachsen sind.

Der zur Vorlage gebrachte Erlagschein über die Vorschreibung der Versicherungsprämie für 06/10 über € 57,02 reicht nicht aus, um den Zahlungsfluss einwandfrei zu dokumentieren. So findet sich darauf weder ein Bestätigungsvermerk der Bank über die Durchführung der Zahlungsanweisung, noch lässt sich aus anderen Umständen der Abfluss der zur Vorschreibung gelangten Versicherungsprämie (Teilprämie) im Streitjahr eindeutig festmachen. Vom Bf wurden weder der entsprechende Kontoauszug noch eine Bestätigung des Versicherers über geleistete Prämienzahlungen zur Vorlage gebracht. Es ist dem erkennenden Gericht wohl bewusst, dass eine diesbezügliche Nachweisführung nach Ablauf eines Zeitraumes von zehn Jahren durchaus problematisch ist bzw. sein kann; allerdings hat diesen Umstand der Bf zu vertreten, welcher seinen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2010 am letzten Tag der Frist (31.12.2015) einreichte.

Die Zuerkennung von diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen iHv insgesamt € 114,04 unterbleibt mangels Vorliegens eines eindeutigen Nachweises über Zahlungsfluss und Zahlungszeitpunkt.

C. Telefonkosten (€ 15)

Die vom Bf im Schätzungswege ermittelten Telefonkosten (monatlich € 5), welche für die Regelung privater Dinge während seiner dreimonatigen Dienstzuteilung in ***OrtX*** (Jänner bis März) angefallen sind, liegen nach Auffassung des Gerichts innerhalb des beruflichen Veranlassungszusammenhangs. Der Bf legte einen entsprechenden Kontoauszug vor, aus dem hervorgeht, dass an Kosten für Mobiltelefonie für März 2010 an die Mobilkom ein Betrag von € 59,36 überwiesen wurde.

Wenn der Bf jenen Teil der Telefonkosten, welcher vom beruflichen Veranlassungszusammenhang umfasst ist, mit monatlich € 5 einschätzt, so steht dies in Einklang mit der allgemeinen Lebenserfahrung. Dass derartige Kosten, welche grundsätzlich gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 unter das Abzugsverbot fallen, dennoch als beruflich veranlasst qualifiziert werden können, ergibt sich eben aus dem Umstand, dass nach der allgemeinen Lebenserfahrung private Dinge, welche sich üblicherweise im Wege der Kommunikation erledigen lassen, aufgrund der über einen längeren Zeitraum hindurch bestehenden beruflich bedingten Abwesenheit vom Wohnort nur im Wege der Telefonie bzw. anderer

Kommunikationswege (bspw. Internet), welche ebenso Mehrkosten verursachen würden, regeln lassen.

Dem Begehren kommt Berechtigung zu. Der beantragte Betrag von € 15 wird vom Gericht als Abzugspost anerkannt.

D. Reisekosten - Tagesgeld für Dienstreisen (€ 407,88)

Der Bf absolvierte im Streitjahr Truppenübungen an folgenden Einsatzorten (Übungsgebieten):

Datum	Reiseziel	Std	Differenz WK
22.3.-25.3.	ÜG ***1***	44	58,08
7.7.-9.7.	ÜG ***5***	36	47,52
25.8.-27.8.	ÜG ***2***	45	59,40
30.8.-3.9.	ÜG ***2***	58	76,56
13.9.-18.9.	ÜG ***3***	60	79,20
20.9.-23.9.	ÜG ***3***	47	62,04
20.10.-21.10.	ÜG ***4***	19	25,08

Die diesbezüglich geltend gemachten Werbungskosten stellen sich als Differenz zwischen den Ansätzen laut § 26 Z 4 lit b EStG 1988 und den vom Dienstgeber laut den einschlägigen Bestimmungen der Reisegebührenvorschrift für Bundesbedienstete (RGV) tatsächlich zur Auszahlung gebrachten Beträgen dar. Die laut RGV bei Truppenübungen durch Angehörige des Bundesheeres zur Auszahlung gelangten „Übungsgebühren“, welche unabhängig vom Einsatzort (außerhalb oder innerhalb des Garnisonsortes bzw. Bezirkes) jedenfalls der Tagesgebühr nach Tarif II (Dienstreisen innerhalb des Bezirkes) entsprechen, sind durch Abzug eines Verpflegssatzes (derzeit beträgt dieser € 4 täglich; Quelle: www.bundesheer.at) einzukürzen.

Die Bestimmung des § 72 Reisegebührenvorschrift 1955 (RGV), BGBl Nr. 133/1955 idF des für das Streitjahr geltenden BGBl I Nr. 87/2002, stellt eine Spezialbestimmung zu den allgemeinen Regelungen über Reisegebühren von Bundesbediensteten dar.

Diese Gesetzesbestimmung ordnet folgendes an:

- „1) Verläßt eine Militärperson oder ein Berufsoffizier oder ein Beamter der Heeresverwaltung in einer geschlossenen Formation den Garnisonsort für länger als 24 Stunden, so erhält für je 24 Stunden der Abwesenheit als Übungsgebühr
 - a) die ledige Militärperson oder der ledige Offizier oder Beamte die um 25 vH gekürzte

Tagesgebühr nach Tarif II;

b) die verheiratete Militärperson oder der verheiratete Offizier oder Beamte die Tagesgebühr nach Tarif II, in beiden Fällen abzüglich des jeweils geltenden Verpflegssatzes,

(2) In den Fällen des Einsatzes nach § 2 des Wehrgesetzes 2001 (WG 2001), BGBI I Nr. 146, sind die Bestimmungen des Absatzes 1 mit der Maßgabe anzuwenden, daß die Gebühren von der um ein Drittel erhöhten Tagesgebühr nach Tarif II zu bemessen sind (Einsatzgebühr).

(3) In den Fällen der Abs. 1 und 2 gebührt kein Kilometergeld (..)

(4) ...“

Fraglich ist nunmehr, ob die geltend gemachten Differenzbeträge Werbungskosten darstellen.

Der Bf vertritt dazu die Auffassung, dass aufgrund der Einbehaltung eines Verpflegssatzes eine kostenlose Teilnahme an den Mahlzeiten nicht stattgefunden habe. Die belangte Behörde argumentiert indes, dass dem Bf durch die im Zuge der Truppenübungen Vorort zur Verfügung gestellte Vollverpflegung (Warm- und Kaltverpflegung) keinerlei Verpflegungsmehrkosten erwachsen seien.

Das Gericht hält zu dieser Thematik fest:

Dass die Teilnahme an Truppenübungen, welche in der Regel nicht am Garnisonsort durchgeführt werden, den Begriff der Dienstreise erfüllt, ist unstrittig. Die Behörde zuerkannte die strittigen Differenzwerbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 deshalb nicht, weil einerseits das Bundesheer verpflichtet wäre, den Übungsteilnehmern ab Eintreffen am Übungsort Vollverpflegung zur Verfügung zu stellen und andererseits der Bf zur Teilnahme an den allgemeinen Truppenverpflegungen für die Dauer der Truppenübung verhalten gewesen wäre, womit ihm anlässlich der Teilnahme an den Truppenübungen keine höheren Kosten für die Verpflegung als an seinem Dienstort erwachsen seien. Fakt ist allerdings auch, dass die Verpflegung nicht kostenlos erfolgte, sondern dass vom Anspruch des Bf auf Übungsgebühr gemäß § 72 RGV 1955 (entspricht der verminderten Tagesgebühr Tarif II für Dienstreisen innerhalb des Bezirkes) der jeweils geltende „Verpflegssatz“ in Abzug zu bringen war.

Der Verwaltungsgerichtshof hatte sich in seinem Erkenntnis vom 27.6.1989, Zl. 88/14/0197, ausführlich mit der gegenständlichen Thematik auseinandergesetzt. Der Gerichtshof hatte (noch im Regelungsregime des EStG 1972) den Fall eines Heeresbeamten zu beurteilen, welcher an Truppenübungen teilgenommen hatte und aus Anlass der Teilnahme Übungsgebühren nach den Bestimmungen des § 72 RGV erhielt, welche - den gesetzlichen Bestimmungen entsprechend - um den Verpflegssatz vermindert waren. Fraglich war - wie im vorliegenden Fall auch - ob in Ansehung der gewährten Vollverpflegung am Truppenübungsplatz Differenzwerbungskosten (Sätze nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG für beruflich

veranlasste Reisen vermindert um Kostenersätze durch Dienstgeber) steuerlich zu berücksichtigen seien.

Der Gerichtshof hielt im besagten Erkenntnis dazu fest:

*„Steht jedoch wie im Beschwerdefall fest, dass das Tatbestandsmerkmal der Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1972 verwirklicht wurde, dann greift grundsätzlich auch die dort vorgesehene pauschale Berücksichtigung von Reisekosten Platz. Als pauschale Regelung gilt für sie die typisierende Betrachtungsweise; der Gesetzgeber selbst vermutet, dass mit der Reise ein Mehraufwand gegenüber den normalen Verpflegungskosten verbunden ist (vergleiche Erkenntnis des VwGH vom 17. September 1986, Zl. 84/13/0213). Die Regelung des § 16 Abs. 1 Z. 9 leg. cit. dient der Vereinfachung für den Steuerpflichtigen und die Abgabenbehörde, indem sie den Steuerpflichtigen vom Nachweis und die Abgabenbehörde von der Überprüfung der Verpflegungsmehraufwendungen entbindet, von denen der Gesetzgeber selbst vermutet, dass im Falle einer Reise auch ohne Nachweis bis zur Höhe der im § 26 Z 7 EStG 1972 angeführten Sätze (Anm: nunmehr § 26 Z 4 EStG 1988) angefallen sind. Der Verwaltungsgerichtshof teilt daher die vom Schrifttum vertretene Auffassung, dass der Steuerpflichtige, der sich für die Pauschalierung des § 16 Abs. 1 Z. 9 entscheidet, lediglich den Nachweis über die berufliche Notwendigkeit der Reise dem Grunde nach zu führen hat, es sei denn, dass Aufwendungen der fraglichen Art (zufolge des Verhaltens des Arbeitgebers) gar nicht anfallen können. Grundsätzlich nahm es jedoch der Gesetzgeber mit der groben Werbungskostenpauschalierung des § 16 Abs. 1 Z. 9 EStG 1972 im Interesse der aufgezeigten Vereinfachung für Steuerpflichtigen und Abgabenbehörde in Kauf, dass der Steuerpflichtige die Sätze des § 26 Z 7 EStG 1972 auch in Anspruch nehmen kann, wenn ihm auf der Reise geringere Mehraufwendungen der genannten Art erwachsen, wobei es keine Rolle spielen kann, ob dies deshalb der Fall ist, weil der Steuerpflichtige von sich aus – z.B. durch „kalte“ Verpflegung oder durch die Verpflegung in billigen Gaststätten – sparsam lebte, oder weil er – mangels teurer Gaststätten oder wegen verpflichtender Teilnahme an einer kostengünstigen Verpflegung – sparsam leben mußte. Es bedarf also grundsätzlich keiner Nachweise des Steuerpflichtigen und keine Ermittlungen durch die Abgabenbehörde, welche Mehraufwendungen nun tatsächlich anfielen. Auch das schon zitierte Erkenntnis Zl. 88/13/0066 vermerkt, dass es durch die Schaffung von Pauschalsätzen zur Anerkennung von Werbungskosten in einer Höhe kommen kann, die den tatsächlichen Aufwendungen nicht entspricht. Eine andere Betrachtung wäre, überträgt man die Grundsätze der Erkenntnisse Zl. 88/13/0066 und Zl. 88/13/0091 sinngemäß auf den Beschwerdefall, lediglich geboten, wenn der **Arbeitgeber dem Beschwerdeführer die Verpflegung kostenlos zur Verfügung gestellt hätte und so Aufwendungen der fraglichen Art (hier insbesondere Verpflegungskosten) zufolge des Verhaltens des Arbeitgebers gar nicht anfallen hätten können. Dies trifft aber im Beschwerdefall im Hinblick auf die Verrechnung des Verpflegssatzes nicht zu.“***

Damit hielt der VwGH unmissverständlich fest, dass die Einbehaltung eines Verpflegssatzes, zu dem der Dienstgeber bei Auszahlung von Übungsgebühren nach § 72 RGV gesetzlich verpflichtet ist, zur Folge hat, dass eine kostenlose Verpflegung (eine warme Mahlzeit täglich, sonst Kaltverpflegung) von Übungsteilnehmern nicht (mehr) vorliegt.

In Ansehung der vorliegenden Judikatur kommt dem Beschwerdebegehren Berechtigung zu.

Die diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen (€ 407,88) sind steuerlich zu berücksichtigen.

Begründung nach § 25a Abs. 1 VwGG

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.

Grundsätzliche Bedeutung kommt einer Rechtsfrage nur dann zu, wenn diese über den Einzelfall hinausgehend relevant ist (VwGH 31.1.1995, 94/05/0311). Dies ist dann der Fall, wenn die Entscheidung der Sache nicht nur für die beschwerdeführende Partei von Wichtigkeit ist, sondern auch im Interesse der Allgemeinheit an einer einheitlichen Rechtsprechung liegt. Dabei muss es sich um eine aus rechtssystematischen Gründen bedeutsame und auch für die einheitliche Rechtsanwendung wichtige Frage des materiellen oder formellen Rechts handeln (VwGH 15.9.1992, 92/05/0166).

Die soeben genannten Voraussetzungen liegen gegenständlich nicht vor.

Klagenfurt am Wörthersee, am 10. Dezember 2020