

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Andrea Pamperl in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 3. Februar 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach, nunmehr Finanzamt Österreich, vom 8. Jänner 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Veranlagungsjahr 2014 vom 8. Jänner 2016** wird das Einkommen mit 36.867,40 Euro festgesetzt. Darin enthalten sind unter anderem Einkünfte der Firma \*\*\*1\*\*\* in Höhe von 34.801,53 Euro. Berücksichtigt wird ein Pendlerpauschale in Höhe von 1.230 Euro sowie der Pauschbetrag für Werbungskosten in Höhe von 132 Euro. Als außergewöhnliche Belastungen wird der Freibetrag wegen eigener Behinderung in Höhe von 243 Euro, Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von 840 Euro sowie nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 75,65 Euro berücksichtigt. Begründend wird angeführt:

*„Arbeitnehmern, die ein arbeitgebereigenes Kfz auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzen können, steht ab 1. Mai 2013 kein Pendlerpauschale zu. Das Pendlerpauschale und der Pendlereuro konnten daher nur für 10 Monate berücksichtigt werden.*

*Da Sie zu dem Ihnen übermittelten Bedenkenvorhalt keine stichhaltige Gegenäußerung abgegeben haben, wurde die Veranlagung im Sinne des Vorhaltes vorgenommen.*

*Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.400 € und 60.000 € vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 € ein absetzbarer Betrag in Höhe 60 € ergibt.“*

Im Lohnzettel der Firma \*\*\*1\*\*\* für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 2014 vom 12. Jänner 2015 wird angeführt, dass für zwei Monate ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug überlassen wurde. In einem berichtigen Lohnzettel für diesen Zeitraum vom 17. Februar 2016 wird bei sonst gleichbleibenden Einträgen die Überlassung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeug auf null Monate korrigiert.

Mit Eingabe vom 31. Jänner 2016 erhebt der Beschwerdeführer **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2014. Begründend wird angeführt, dass der Sachbezug irrtümlich abgezogen worden sei, dass der Unterhaltsabsetzbetrag zur Gänze fehle, dass laut Sozialministerium Diabetiker 75 Euro pro Monat für die Mehrkosten der Nahrungsmittel erhalten würden, dass der Kinderfreibetrag für ein nicht haushaltszugehöriges Kind zur Gänze fehle und dass im Juli 2014 Alimentenzahlungen fehlten, da beim Jugendamt zu viel gezahlt worden sei. Beigelegt wird ein Schreiben der Firma \*\*\*1\*\*\* vom 27. Jänner 2016, worin bestätigt wird, dass die Sachbezugsverrechnung in den Monaten November 2014 und Dezember 2014 irrtümlich erfolgt sei. Der Irrtum sei korrigiert worden und der zu viel abgezogene Betrag sei zurück überwiesen worden. Weiters werden Nachweise zur Überweisung von Alimentenzahlungen betreffend \*\*\*2\*\*\* \*\*\*3\*\*\* für Jänner 2014, Februar 2014, März 2014, April 2014, Mai 2014, Juni 2014, Juli 2014, September 2014, Oktober 2014, November 2014 und Dezember 2014. Handschriftlich ist dabei angeführt: *„Alimentzahlung 07/2014 fällt aus, da ich Überschuß beim Jugendamt hatte.“*

Beigelegt wird zudem eine Vergleichsausfertigung vom 19. Juli 2012 zwischen Ehemann \*\*\*Bf\*\*\* und Ehefrau \*\*\*4\*\*\*. Mit der Obsorge für die mj. \*\*\*2\*\*\* \*\*\*3\*\*\*, geb. \*\*\*10\*\*\*.2002, wird demnach die Mutter alleine betraut. Der Vater verpflichtete sich, ab 1. Juli 2012 bis zu deren Selbsterhaltungsfähigkeit einen monatlichen Unterhaltsbetrag von 600 Euro zu bezahlen. Für den Zeitraum, in dem die Mutter mit der mj. Tochter weiterhin in der bisherigen Ehemannwohnung wohnt, sei der Vater verpflichtet, einen reduzierten Unterhaltsbetrag von monatlich 300 Euro zu leisten. Mit Schreiben vom 22. August 2013 des Magistrat der Stadt Wien Amt für Jugend und Familie Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\* wird der Beschwerdeführer informiert, dass das Amt für Jugend und Familie, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\* mit der

Durchsetzung der Unterhaltsansprüche betraut wurde und die Unterhaltszahlungen sowie der Rückstand auf das angeführte Konto zu überweisen sei.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 10. März 2016** wird der Bescheid vom 8. Jänner 2016 geändert. Das Einkommen wird mit 36.489,40 Euro festgesetzt. Darin enthalten sind unverändert Einkünfte der Firma \*\*\*\*1\*\*\*\* in Höhe von 34,801,53 Euro. Das Pendlerpauschale wird mit 1.476 Euro berücksichtigt. Die außergewöhnlichen Belastungen bleiben gleich, wobei der Kinderfreibetrag für ein nicht haushaltszugehöriges Kind hinzukommt. Ein Unterhaltsabsetzbetrag wird in Höhe von 292 Euro berücksichtigt. Begründend wird ausgeführt:

*„Sie sind laut Bestätigung des Jugendamtes Ihrer gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung für das Kind \*\*\*3\*\*\* \*\*\*2\*\*\* rechnerisch nur 10 Monate voll nachgekommen. Der Unterhaltsabsetzbetrag steht daher auch nur für 10 Monate zu. Der pauschale Freibetrag wegen Krankendiätverpflegung wird nicht geändert, weil Sie trotz Ergänzungsersuchen keinen Nachweis erbracht haben, dass Ihnen ein Freibetrag in beantragter Höhe (€ 75,- statt € 70,- monatlich) zusteht.“*

*Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.400 € und 60.000 € vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 € ein absetzbarer Betrag in Höhe 60 € ergibt.“*

Die Eingabe vom **1. April 2016** des Beschwerdeführers wird als **Vorlageantrag** gewertet. Darin wird ausgeführt:

*„Bezüglich Sachbezug wurde dieser mir irrtümlich abgezogen, Schreiben meiner Firma liegt bei. Wurde noch immer nicht berücksichtigt obwohl ich schreiben meiner Firma beilegte ! Im Schreiben von MA 11 (in der Beilage) ist ersichtlich ich habe für 2014 sehr wohl 12 Monate Alimente bezahlt.“*

Beigelegt wird ein Schreiben des Magistrat der Stadt Wien, Amt für Jugend und Familie, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*\*8\*\*\*\*, vom 23. März 2016, worin bestätigt wird, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2014 zu monatlichen Unterhaltszahlungen in Höhe von 600 Euro für mj. \*\*\*2\*\*\* \*\*\*3\*\*\*, verpflichtet war. Weiters wird angeführt:

*„Die von Herrn \*\*\*Bf\*\*\* im Jahr 2013 geleistete Überzahlung in Höhe von EUR 980,00 wurde ihm für das Jahr 2014 angerechnet, sodass er im Jahr 2014 nur mehr Unterhaltszahlungen in Höhe von EUR 5.020,00 zu leisten hatte. Herr \*\*\*Bf\*\*\* hat somit für das Jahr 2014 seine Unterhaltsverpflichtung in Höhe von EUR 6.000,00 erfüllt.“*

Im Vorlagebericht des Finanzamts vom 20. Mai 2016 wird ausgeführt:

*„Sachverhalt:*

*Der Abgabepflichte führt in seiner Beschwerde aus, dass er für seine nicht im Haushalt lebende Tochter für die er laut Scheidungsvergleich pro Monat 600 Euro an Alimenten zu zahlen hätte nicht den Unterhaltsabsetzbetrag und Kinderfreibetrag erhalten hätte, weiters hätte seine Firma irrtümlich ein Sachbezug hinsichtlich eines KFZ abgezogen.*

*Es sei auch der behinderungsbedingte Freibetrag für Diabetiker in Höhe von 75.- Euro /Monat nicht anerkannt worden.*

*Beweismittel:*

*gescannte Unterlagen*

*Stellungnahme:*

*Im Zuge der BVE wurden sowohl der lt. Verordnung zustehende behinderungsbedingte Freibetrag in Höhe von 70 Euro im Monat anerkannt, weiters wurde der Kinderfreibetrag für die nicht haushaltszugehörige Tochter für das ganze Jahr anerkannt.*

*ad Unterhaltsabsetzbetrag: Wie nunmehr im Vorlageantrag nachgewiesen, wurde im Jahr 2013 ein größerer Betrag als im Scheidungsvergleich vereinbart an Unterhalt für die Tochter \*\*\*2\*\*\* geleistet. Diese Überzahlung sollte für den Unterhalt 2014 verwendet werden. Da jedoch hinsichtlich des geleisteten Unterhalts die Grundsätze des § 19 EStG 1988 (Zu-Abfluss-Prinzip) zur Anwendung gelangen müssen, hat er für das Jahr 2014 die in der Vergleichsausfertigung festgelegte Zahlung nur für 10 Monate erfüllt - die Anrechnung des Vorjahresüberzahlung kann nicht für die Ermittlung des Unterhaltsabsetzbetrages herangezogen werden.*

*ad Sachbezug: Die Bestätigung der Firma \*\*\*1\*\*\* ist insofern nicht relevant als der im Lohnzettel aufscheinende Bruttobetrag an den Abgabepflichtigen ausgezahlt wurde und daher zu versteuern ist. Eine Korrektur dieses Betrages (Rücküberweisung und damit Korrektur des Lohnzettels) ist nicht aktenkundig.“*

Mit **Beschluss vom 28. Oktober 2021** des Bundesfinanzgerichts wird die beschwerdeführende Partei aufgefordert, zu folgenden Fragen Stellung zu nehmen und geeignete Nachweise vorzulegen:

*„Mit Einkommensteuerbescheid 2014 vom 8. Jänner 2016 wurden steuerpflichtige Bezüge bei der Firma \*\*\*1\*\*\* laut übermitteltem Lohnzettel in Höhe von 34.801,53 Euro angesetzt. Das von Ihnen beantragte Pendlerpauschale wurde vom Finanzamt zunächst nur für 10 Monate (das sind 1.230 Euro) berücksichtigt, da auf dem übermittelten Lohnzettel angegeben war, dass Ihnen für 2 Monate ein arbeitgebereignes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt wurde. Im Februar 2016 wurde der Lohnzettel der Firma \*\*\*1\*\*\* insoweit korrigiert, dass in **keinem** Monat ein arbeitgebereignes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte überlassen wurde. Die steuerpflichtigen Bezüge*

*in Höhe von 34.801,53 Euro wurden allerdings nicht korrigiert, sondern blieben unverändert am neuen Lohnzettel bestehen. Das Finanzamt anerkannte in der Folge mit Beschwerdeentscheidung vom 10. März 2016 das Pendlerpauschale für 12 Monate (das sind 1.476 Euro statt 1.230 Euro). Die steuerpflichtigen Bezüge der Firma \*\*\*1\*\*\* in Höhe von 34.801,53 Euro blieb allerdings unverändert, da sich der Lohnzettel in diesem Punkt nicht geändert hatte.*

*Sie werden ersucht, darüber Stellung zu nehmen, ob sich Ihre steuerpflichtigen Bezüge der Firma \*\*\*1\*\*\* im Jahr 2014 in Höhe von ursprünglich 34.801,53 Euro geändert haben oder nicht. Bitte legen Sie entsprechende Nachweise vor.*

*In dem von Ihnen vorgelegten Schreiben der Firma \*\*\*1\*\*\* wird ausgeführt, dass der ‚zu viel abgezogene Betrag zurücküberwiesen‘ wurde. Sie werden ersucht, Stellung zu nehmen, welcher ‚zu viel abgezogener Betrag zurücküberwiesen‘ wurde und entsprechende Nachweise darüber vorzulegen, ob dieser Betrag tatsächlich zurücküberwiesen wurde.*

*Gemäß § 2 Abs 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen sind als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Zuckerkrankheit 70 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Sie werden ersucht, Auskunft darüber zu geben, ob Ihnen höhere Mehraufwendungen als 70 Euro pro Kalendermonat zustehen und falls ja, entsprechende Nachweise vorzulegen.“*

Dieser Beschluss wurde im Oktober 2021 wirksam zugestellt. Nach telefonischer Rückfrage des Bundesfinanzgerichts beim Beschwerdeführer wurde dieser Beschluss im März 2022 nochmals wirksam zugestellt. Vom Beschwerdeführer lag bis dato (30. Juni 2022) keine Antwort vor.

Nach Auskunft der Kinder- und Jugendhilfe, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\*, wurde der zu leistende Unterhalt für September bis Dezember 2013 auf 355 Euro und ab Jänner 2014 auf 500 Euro gemäß Beschluss des Bezirksgerichts \*\*\*5\*\*\* vom 5. Februar 2014, \*\*\*11\*\*\* rechtskräftig und vollstreckbar bestätigt am 11. März 2014 herabgesetzt.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Dem Beschwerdeführer wurden im Jahr 2014 steuerpflichtige Einkünfte der Firma \*\*\*1\*\*\* in Höhe von 34.801,53 Euro ausbezahlt. Ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug wurde nicht zur Verfügung gestellt.

Der Beschwerdeführer hat einen Gesamtgrad der Behinderung in Höhe von 50%. Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung wegen Tuberkulose, Zuckerkrankheit,

Zölliakie, Aids, Phenylketonurie oder eine vergleichbare schwere Stoffwechselerkrankung liegen vor.

Das Kind des Beschwerdeführers ist im Jahr 2014 minderjährig und bei ihm nicht haushaltszugehörig. Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2014 die Unterhaltszahlungen für dieses Kind geleistet. Die Zahlungen erfolgten über das Magistrat der Stadt Wien, Amt für Jugend und Familie, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\*. Der Unterhalt von ursprünglich 600 Euro monatlich wurde auf 355 Euro von September bis Dezember 2013 und ab Jänner 2014 auf 500 Euro gerichtlich am 5. Februar 2014 herabgesetzt. Damit erfolgte eine Überzahlung im Jahr 2013 in Höhe von 980 Euro. Diese Überzahlung wurde von der Kinder- und Jugendhilfe, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\* für die Unterhaltszahlungen des minderjährigen Kindes des Beschwerdeführers im Jahr 2014 verwendet, weshalb der Beschwerdeführer im Jahr 2014 teilweise reduzierte Beträge an die Kinder- und Jugendhilfe, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\* überwies. Mit der Zahlung Oktober 2014 war die Überzahlung aus 2013 ausgeglichen. Der gesamte Unterhalt, zu dem der Beschwerdeführer im Jahr 2014 verpflichtet war, wurde von ihm beglichen. Die Unterhaltszahlungen der einzelnen Monate im Jahr 2014 betragen:

Jänner: 600 Euro

Februar, März, April, Mai, September, Oktober: jeweils 400 Euro

Juni: 320 Euro

Juli, November und Dezember: jeweils 500 Euro

August: 200 Euro

## 2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen betreffend der Einkünfte der Firma \*\*\*1\*\*\* gründen sich insbesondere auf die übermittelten Lohnzettel der Firma \*\*\*1\*\*\* und den Unterlagen im Steuerakt. Dass Einkünfte von der Firma \*\*\*1\*\*\* an den Beschwerdeführer zurückgezahlt wurden, kann nicht festgestellt werden, da hierfür keine Hin- oder Nachweise vorliegen. Hinsichtlich der Aussage, dass der „zu viel abgezogene Betrag zurücküberwiesen“ wurde, wie im Schreiben der Firma \*\*\*1\*\*\* vom 27. Jänner 2016 ausgeführt, hat das Bundesfinanzgericht beim Beschwerdeführer mit Beschluss vom 28. Oktober 2021 (trotz wirksamer Zustellung auf Ersuchen des Beschwerdeführers neuerliche wirksame Zustellung am 3. März 2022) angefragt, um welche Rückzahlung und welchen Betrag es sich dabei handelt und ersucht, einen etwaigen Nachweis über eine Rückzahlung vorzulegen. Diesem Ersuchen ist der Beschwerdeführer bis dato (30. Juni 2022) nicht nachgekommen. Es kann aus allen dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Unterlagen jedoch nicht daraus geschlossen werden, dass lohnsteuerpflichtige Beträge der Firma \*\*\*1\*\*\* an den Beschwerdeführer zurückgezahlt wurden. Dafür findet sich

in den vorgelegten Unterlagen und im Steuerakt keinerlei Hinweis und auch im korrigierten Lohnzettel der Firma \*\*\*1\*\*\* vom 17. Februar 2016 lässt sich nichts dergleichen entnehmen.

Die Feststellungen betreffend Behinderung des Beschwerdeführers gründen sich auf den Bescheid des Sozialministeriumservice, Landesstelle Niederösterreich vom 15. Oktober 2014.

Die Zahlungen der Unterhaltsverpflichtung und die Feststellungen betreffend die Höhe der Unterhaltsverpflichtungen und den Zahlungen an die Kinder- und Jugendhilfe, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\*, gründen sich auf die Unterlagen im Steuerakt, die Zahlungsnachweise des Beschwerdeführers sowie den Mailverkehr des Bundesfinanzgerichts mit der Kinder- und Jugendhilfe, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\*.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)**

##### **Unterhaltsabsetzbetrag**

§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 in der für das Veranlagungsjahr 2014 maßgeblichen Fassung lautet:

*„(4) Darüber hinaus stehen folgende Absetzbeträge zu:*

*[...]*

*3. Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht 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.*

*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.“*

Der Unterhaltsabsetzbetrag soll gesetzliche Unterhaltspflichten gegenüber nicht haushaltszugehörigen Kindern steuerlich berücksichtigen. Die Voraussetzungen sind, dass der Steuerpflichtige für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, das nicht seinem Haushalt

zugehört und für das weder ihm noch seinem nicht von ihm dauernd getrennt lebenden (Ehe-) Partner Familienbeihilfe gewährt wird und dass sich das Kind im Inland oder in einem anderen Mitgliedstaat der EU, einem Staat des EWR oder der Schweiz aufhält.

Der Unterhaltsabsetzbetrag ist an die tatsächliche Leistung des Unterhalts geknüpft (vgl. die Materialien zur RV 463 der Beilagen des Nationalrats XVIII. GP, Seite 9) und steht nur einer Person zu, die zur Leistung des Unterhalts gesetzlich verpflichtet ist (vgl. *Kanduth-Kristen* in Jakom, EStG, 14. Auflage, 2021, § 33 Rz 76). Der Unterhaltsabsetzbetrag steht erstmalig für den Kalendermonat zu, für den Unterhalt zu leisten ist und auch tatsächlich geleistet wird (*Fellner* in *Hofstätter/Reichel*, Einkommensteuer: Kommentar, 2018, § 33 Abs 4 Rz 22). Der volle Unterhaltsabsetzbetrag für ein Kalenderjahr steht zu, wenn für dieses Kalenderjahr der volle Unterhalt tatsächlich geleistet wurde (vgl. *Kanduth-Kristen* in Jakom, EStG, 14. Auflage, 2021, § 33 Rz 78; *Fellner* in *Hofstätter/Reichel*, Einkommensteuer: Kommentar, 2018, § 33 Abs 4 Rz 22). Wird der Unterhalt nicht in vollem Ausmaß geleistet, steht der Unterhaltsabsetzbetrag nur für die Monate zu, für die sich rechnerisch eine vollständige Leistung ergibt (VwGH 21.12.2016, Ro 2015/13/0008; vgl auch die Materialien zur RV 463 der Beilagen des Nationalrats XVIII. GP, Seite 9 und das dort angeführte Beispiel). Die Höhe der Unterhaltsverpflichtung ergibt sich entweder aus dem in einem Gerichtsurteil oder in einem gerichtlichen oder behördlichen Vergleich festgesetzten Betrag oder im Falle einer außergerichtlichen Einigung aus dem in dem schriftlichen Vergleich festgehaltenen Unterhaltsbetrag.

Zu Voraus- und Nachzahlungen wird in den Materialien ausgeführt: „*Vorauszahlungen von Unterhaltsleistungen sind auf den Vorauszahlungszeitraum entsprechend aufzuteilen. Nachzahlungen können dann berücksichtigt werden, wenn sie im Zeitpunkt des Jahresausgleiches (der Veranlagung) bereits getätigt sind und eindeutig dem jeweiligen Kalenderjahr zugeordnet werden können. Sie sind für jenes Jahr zu berücksichtigen, für das sie geleistet worden sind.*“ (RV 463 der Beilagen des Nationalrats XVIII. GP, Seite 9)

Nach der Literatur und der Finanzverwaltung sind Unterhaltsvorauszahlungen auf den Vorauszahlungszeitraum zu verteilen und können einen Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag auch für Zeiträume in den folgenden Kalenderjahren vermitteln (vgl. *Kanduth-Kristen* in Jakom, EStG, 14. Auflage, 2021, § 33 Rz 78; *Herzog* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG: Kommentar, § 33 Rz 67/2; *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG, 2021, § 33 Rz 107; LStR Rz 798).

Bis zum Wartungserlass 2019 wurden nach der Finanzverwaltung Nachzahlungen von Unterhaltszahlungen berücksichtigt, wenn sie bis zur Rechtskraft des betreffenden Veranlagungsbescheides geleistet und geltend gemacht wurden (Rz 799 in der 18. Fassung der LStR). Ab der 19. Fassung der LStR (Wartungserlass des BMF vom 17. Dezember 2019, BMF-010222/0080-IV/7/2019) werden Nachzahlungen von Unterhaltsleistungen im Jahr der Zahlung berücksichtigt (Rz 799). Hinsichtlich Vorauszahlungen änderte sich die Ansicht der



Finanzverwaltung in der 19. Fassung nicht. Ob der Unterhaltsabsetzbetrag bei Nachzahlungen von Unterhaltsleistungen im Jahr der Zahlung oder in jenem Jahr, für das der Unterhalt nachgezahlt wurde, zusteht, kann im gegenständlichen Fall außer Betracht bleiben, da keine Zahlungen im Nachhinein, sondern vorab erfolgten.

Nach *Herzog* steht bei Unterhaltsvorschussleistungen durch die öffentliche Hand der Unterhaltsabsetzbetrag nach Maßgabe der Rückzahlung zu (*Herzog* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG: Kommentar, § 33 Rz 67, bestätigend auch VwGH 21.12.2016, Ro 2015/13/0008, Rz 21).

Nach dem Verwaltungsgerichtshof stellen der Gesetzeswortlaut und die Erläuterungen klar, dass es auf die Leistung des Unterhalts und nicht nur auf die Verpflichtung dazu ankommt (VwGH 21.12.2016, Ro 2015/13/0008). Aus dieser Entscheidung geht auch hervor, dass es darauf ankommt, die Erfüllung der die Streitjahre betreffenden Unterhaltspflichten im Entscheidungszeitpunkt des Bundesfinanzgerichts zu beurteilen (vgl. Rz 22 aaO).

Im vorliegenden Fall wurde Unterhalt von ursprünglich 600 Euro monatlich auf 355 Euro von September bis Dezember 2013 und ab Jänner 2014 auf 500 Euro gerichtlich am 5. Februar 2014 herabgesetzt. Durch die rückwirkende Herabsetzung entstand aus den Monaten September 2013 bis Dezember 2013 eine Überzahlung von 980 Euro an das Amt für Jugend und Familie, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\*. Diese Überzahlung wurde im Jahr 2014 durch das Amt für Jugend und Familie, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\* an die Ehefrau des Beschwerdeführers als Unterhaltsleistung für die Tochter \*\*\*2\*\*\* überwiesen. Aus diesem Grund zahlte der Beschwerdeführer im Jahr 2014 teilweise einen reduzierten Unterhalt an die Kinder- und Jugendhilfe, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\*. Nach glaubhaften Angaben der Kinder- und Jugendhilfe, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\* wurde diese Überzahlung für diverse Monate im Jahr 2014 verwendet, weshalb der Beschwerdeführer im Jahr 2014 über mehrere Monate hinweg nicht den Betrag von 500 Euro einzahlte, sondern verminderte Beträge, bis die Überzahlung ausgeglichen war. Laut Auskunft der Kinder- und Jugendhilfe, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\*, war die Überzahlung mit der Unterhaltszahlung Oktober 2014 ausgeglichen. Dies stimmt mit den Angaben des Beschwerdeführers überein, da die Zahlungsbelege für November und Dezember 2014 einen Betrag von jeweils 500 Euro ausweisen. Hinsichtlich August 2014 legt der Beschwerdeführer keinen Zahlungsnachweis vor. Die Kinder- und Jugendhilfe, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*8\*\*\*, bestätigt, im August 2014 eine Zahlung in Höhe von 200 Euro vom Beschwerdeführer erhalten zu haben. Als Summe der für das Jahr 2014 geleisteten Unterhaltszahlungen ergibt sich (unter Berücksichtigung der Zahlungen von jeweils 500 Euro im November und Dezember 2014) damit 6.000 Euro, die genau jener Summe entspricht, die der Beschwerdeführer zu zahlen verpflichtet war (500 Euro monatlich ab 1. Jänner 2014). Es steht daher unzweifelhaft fest, dass der gesamte Unterhalt für das Jahr 2014 tatsächlich geleistet wurde.

Geht man davon aus, dass es sich bei der Überzahlung um eine Vorauszahlung im Jahr 2013 für das Jahr 2014 handelt, ist übereinstimmend nach Literatur, Judikatur, Gesetzesmaterialien und auch Finanzverwaltung eine Verteilung auf spätere Veranlagungszeiträume möglich. Das Finanzamt führt im vorliegenden Fall diesbezüglich aus:

*„Wie nunmehr im Vorlageantrag nachgewiesen, wurde im Jahr 2013 ein größerer Betrag als im Scheidungsvergleich vereinbart an Unterhalt für die Tochter \*\*\*\*2\*\*\* geleistet. Diese Überzahlung sollte für den Unterhalt 2014 verwendet werden. Da jedoch hinsichtlich des geleisteten Unterhalts die Grundsätze des § 19 EStG 1988 (Zu-Abfluss-Prinzip) zur Anwendung gelangen müssen, hat er für das Jahr 2014 die in der Vergleichsausfertigung festgelegte Zahlung nur für 10 Monate erfüllt - die Anrechnung des [sic] Vorjahresüberzahlung kann nicht für die Ermittlung des Unterhaltsabsetzbetrages herangezogen werden.“*

Selbst wenn man jedoch davon ausgeht, dass im vorliegenden Fall keine Vorauszahlung vorliegt, weil etwa die Zahlung im Jahr 2013 nicht eindeutig für einen bestimmten Kalendermonat im Jahr 2014 bezahlt wurde, sind die Grundsätze des § 19 EStG 1988 (Zu- und Abflussprinzip) bei der Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages im vorliegenden Fall nicht anzuwenden. Faktisch wurde der Unterhalt für das gesamte Jahr 2014 vom Beschwerdeführer bezahlt. Leistet der Beschwerdeführer die Überzahlung im Jahr 2013 irrtümlich oder zu Unrecht (auch wenn sich dies erst später herausstellte), hatte er diese Forderung gegen das Amt für Jugend und Familie ab Februar 2014 bis wohl zumindest September 2014. Die Aufrechnung dieser Forderung mit seiner Verpflichtung gegenüber dieser Stelle zur Zahlung des Unterhalts für einzelne Monate im Jahr 2014 ist legitim und in § 1438 ABGB geregelt. Bei einer Aufrechnung gemäß § 1438 ABGB fließt der Forderungsbetrag im Zeitpunkt des Wirksamwerdens der Aufrechnung zu. Für eine Schuldtilgung durch Aufrechnung gemäß § 1438 ABGB im Wege einseitiger Aufrechnungserklärung sind folgende Voraussetzungen notwendig: Es müssen einander wirksam entstandene, klagbare, fällige und gleichartige Forderungen gegenseitig gegenüberstehen, wobei kein vertragliches oder gesetzliches Aufrechnungsverbot bestehen darf. Die einseitige Kompensation ist eine empfangsbedürftige Willenserklärung und bewirkt mit ihrem Zugang die Schuldtilgung, und zwar rückwirkend bezogen auf den Zeitpunkt der Entstehung der Aufrechnungslage, das ist der Zeitpunkt, in dem sich die Forderungen erstmals aufrechenbar gegenübergestanden sind (VwGH 14.9.1993, 93/15/0009 mwN). Im vorliegenden Fall kann es unterbleiben, festzustellen, wann die Forderungen gegenseitig entstanden sind und zu welchem Zeitpunkt die Schuldtilgung erfolgte. Die Herabsetzung des Unterhaltsabsetzbetrages erfolgte am 5. Februar 2014. Eine allfällige Forderung des Beschwerdeführers gegen das Amt für Jugend und Familie, Rechtsvertretung Bezirk \*\*\*\*8\*\*\* entstand somit frühestens im Jahr 2014 und längstens bis Oktober 2014. Für die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages ist es jedoch nicht erforderlich, festzustellen, in welchem konkreten Monat eine Unterhaltszahlung erfolgte, da diese jedenfalls im Zeitraum zwischen Februar und Oktober 2014 stattfand. Wesentlich ist in diesem Zusammenhang lediglich, dass die Zahlung der gesamten Unterhaltsleistung, zu der der Beschwerdeführer im

Jahr 2014 verpflichtet war, auch im Jahr 2014 geleistet wurde (unabhängig vom konkreten Monat der Zahlung durch Überweisung oder allenfalls durch Aufrechnung). Der Ausgleich der Überzahlung aus dem Jahr 2013 erfolgte mit der Zahlung Oktober 2014. Es ist daher irrelevant, ob man im vorliegenden Fall eine Vorauszahlung oder allenfalls eine Aufrechnung von gegenseitigen Forderungen annimmt; der Unterhaltsverpflichtung im Jahr 2014 wurde vom Beschwerdeführer zur Gänze erfüllt. Wie bereits oben ausgeführt ist bereits in den Gesetzesmaterialien angeführt, dass es bei Vorauszahlungen nicht darauf ankommt, wann die Zahlung erfolgte, sondern für welchen Zeitraum. Auch eine allenfalls vorliegende Aufrechnung erfolgte jedenfalls zur Gänze im Jahr 2014. Der volle Unterhaltsabsetzbetrag für ein Kalenderjahr steht zu, wenn für dieses Kalenderjahr der volle Unterhalt tatsächlich geleistet wurde. Diese Voraussetzung ist im gegenständlichen Fall erfüllt.

Aus diesen Gründen steht dem Beschwerdeführer für das gesamte Jahr 2014 der Unterhaltsabsetzbetrag zu.

### **Pendlerpauschale**

Mit Lohnzettel vom 12. Jänner 2015 der Firma \*\*\*1\*\*\* \*\*\*9\*\*\* wird angeführt, dass die Überlassung von arbeitgebereigenen Kfz im Jahr 2014 für 2 Monate erfolgte. Mit Lohnzettel vom 17. Februar 2016 erfolgte eine Korrektur dieses Lohnzettels dahingehend, dass keine Überlassung von arbeitgebereigenen Kfz erfolgte. Im Schreiben des Arbeitgebers des Beschwerdeführers vom 27. Jänner 2016 wird bestätigt, dass die Sachbezugsverrechnung in den Monaten November und Dezember 2014 irrtümlich erfolgte und dieser Irrtum korrigiert wurde. Eine Korrektur der Brutto- oder steuerpflichtigen Bezüge erfolgte nicht. Hinsichtlich der Aussage, dass der „zu viel abgezogene Betrag zurücküberwiesen“ wurde, wie im Schreiben der Firma \*\*\*1\*\*\* vom 27. Jänner 2016 ausgeführt, hat das Bundesfinanzgericht beim Beschwerdeführer mit Beschluss vom 28. Oktober 2021 (trotz wirksamer Zustellung auf Ersuchen des Beschwerdeführers neuerliche wirksame Zustellung am 3. März 2022) angefragt, um welche Rückzahlung und welchen Betrag es sich dabei handelt und ersucht, einen etwaigen Nachweis über eine Rückzahlung vorzulegen. Diesem Ersuchen ist der Beschwerdeführer bis dato (30. Juni 2022) nicht nachgekommen. Es kann aus allen dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Unterlagen jedoch nicht daraus geschlossen werden, dass lohnsteuerpflichtige Beträge der Firma \*\*\*1\*\*\* an den Beschwerdeführer zurückgezahlt wurden. Dafür findet sich in den vorgelegten Unterlagen und im Steuerakt keinerlei Hinweis und auch im korrigierten Lohnzettel der Firma \*\*\*1\*\*\* vom 17. Februar 2016 lässt sich nichts dergleichen entnehmen. Das Pendlerpauschale wurde im Zuge der Beschwerdeentscheidung vom 10. März 2016 auf den richtigen Betrag in Höhe von 1.476 Euro (12 Monate) korrigiert. Damit war dem Beschwerdebegehren im Sinne der BVE stattzugeben.

### **Außergewöhnliche Belastungen**

Gemäß Bescheid des Sozialministeriumservice, Landesstelle Niederösterreich, vom 15. Oktober 2014 wird festgestellt, dass der Beschwerdeführer ab 30. Mai 2014 dem Kreis der begünstigten Behinderten angehört. Der Grad der Behinderung beträgt 50%. Festgestellt wurde unter anderem „Diabetes mellitus Typ I“. Wegen Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zölliakie, Aids, Phenylketonurie oder eine vergleichbare schwere Stoffwechselerkrankung liegen Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung vor.

Mit Erstbescheid vom 8. Jänner 2016 wurden dem Beschwerdeführer Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von 840 Euro zuerkannt.

Der Beschwerdeführer begehrt eine Zuerkennung von Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Zuckerkrankheit in Höhe von 75 Euro pro Monat.

*§ 2 Abs 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl Nr. 303/1996, lautet: „Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei - Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zölliakie oder Aids 70 Euro - Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit 51 Euro - Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit 42 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Bei Zusammentreffen mehrere Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen.“*

Gemäß § 2 Abs 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen sind als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Zuckerkrankheit somit 70 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Der Beschwerdeführer hat das Ersuchen des Bundesfinanzgerichts, Auskunft darüber zu geben, ob ihm höhere Mehraufwendungen als 70 Euro pro Kalendermonat zustehen und falls ja, entsprechende Nachweise vorzulegen, bis dato nicht beantwortet. Auch aus den vorgelegten Unterlagen und dem Steuerakt lässt sich nicht entnehmen, dass höhere Mehraufwendungen zustehen könnten. Die Beschwerde war diesbezüglich daher abzuweisen.

### **Kinderfreibetrag**

Der Kinderfreibetrag für ein nicht haushaltszugehöriges Kind ist, wie in der Beschwerdeentscheidung, zu gewähren.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall liegt keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor.

Wien, am 1. Juli 2022