

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerde des Bf., Straße, PLZ-Ort, vom 4. Juni 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde, Finanzamt Wien 2/20/21/22, vom 4. Mai 2017, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) erzielte für das Jahr 2016 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und machte bei der Einreichung der Einkommensteuer-Erklärung 2016 Aufwendungen für Unterhaltsleistungen für die in Kanada getrennt lebenden und nicht seinem Haushalt angehörigen Kinder, S.V. und S.S., iHv jeweils EUR 1.800,65 als außergewöhnliche Belastung geltend.

1. Erklärung und abweichende Veranlagung:

Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer 2016 wich das Finanzamt von der eingereichten Erklärung ab, als die Unterhaltsleistungen des Bf. für die in Kanada lebenden Kinder, S.V. und S.S., mit dem Gesamtbetrag iHv EUR 876,00 als Unterhaltsabsetzbetrag berücksichtigt wurden, die wie folgt ermittelt worden seien:

Kinder:	UAB:	Monate:	Betrag:
1. Kind:	29,20	12	350,40
2. Kind:	43,80	12	525,60
		SUMME:	876,00

Darüber hinaus wurden gemäß § 106a Abs. 2 EStG 1988 Kinderfreibeträge für seine beiden, nicht haushaltszugehörigen und in Kanada lebenden Kinder, im Gesamtbetrag von EUR 600,00 berücksichtigt.

Begründend wurde hinsichtlich der Abweichungen auf die "vorjährige Begründung" verwiesen. Demnach seien die Alimentationszahlungen nur im Rahmen von Unterhaltsabsetzbeträgen zu berücksichtigen.

2. Beschwerde vom 4. Juni 2017:

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 erhob der Bf. mit Eingabe vom 4. Juni 2017 im Wege des FinanzOnline das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte die Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen iHv jeweils EUR 1.729,59 für seine beiden in Kanada lebenden Kinder als außergewöhnliche Belastung.

Begründend wurde ausgeführt, der Bf. zahle Unterhalt für seine beiden ständig in Kanada mit ihrer Mutter lebenden Kinder. Beide Kinder würden kein Recht auf Familienbeihilfe haben. Es werde daher um Überprüfung ersucht, ob dies richtig berechnet worden sei.

3. Beschwerdeverentscheidung:

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 27. März 2018 als unbegründet abgewiesen und der Einkommensteuerbescheid 2016 abgeändert. Der Unterhaltsabsetzbetrag wurde nunmehr mit EUR 394,20 berücksichtigt und der Kinderfreibetrag gemäß § 106a Abs. 2 EStG 1988 für ein nicht haushaltszugehöriges Kind mit EUR 300,00 gewährt. Begründend wurde ausgeführt, der Gesetzgeber habe für die Abgeltung der Alimentationsleistungen des Bf. für seine beiden Kinder die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages vorgesehen. Dieser sei im Zuge des Erstbescheides korrekterweise zum Ansatz gekommen.

4. Vorlageantrag vom 28. März 2018 samt weiterer Eingabe:

Mit Eingabe vom 28. März 2018 stellte der Bf. den Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Nach den weiteren Ausführungen im Vorlageantrag sei die Anzahl der Kinder, für die ein Unterhaltsabsetzbetrag geltend gemacht worden sei, von ZWEI auf EIN reduziert worden. Aufgrund dieses Fehlers habe sich der Unterhaltsabsetzbetrag mehr als halbiert. Der Bf. habe jedoch zwei Kinder, für die er Unterhalt bezahle. Es werde daher um eine Korrektur dieses Fehlers sowie um eine Neuberechnung der festgesetzten Einkommensteuer ersucht.

Nach der weiteren Eingabe vom 28. März 2018 im Wege des FinanzOnline wird seitens des Bf. nunmehr vorgebracht, aufgrund weiterer Recherchen im Internet habe der Bf. erfahren, dass der Kinderfreibetrag nur für Kinder zustehe, die einen Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag für mehr als sechs Monate haben. Da die beiden Kinder des Bf. in Kanada leben und somit keinen Anspruch auf Familienbeihilfe haben, glaube der Bf., dass er gar keinen Anspruch auf Kinderfreibetrag habe. Bitte um Korrektur, falls dies nicht so sein sollte.

Jedoch habe der Bf. Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag iHv EUR 876,00 für seine beiden Kinder, der wie folgt ermittelt worden sei:

Kinder:	UAB:	Monate:	Betrag:
1. Kind:	29,20	12	350,40
2. Kind:	43,80	12	525,60
		SUMME:	876,00

5. Vorlagebericht des Finanzamtes:

Nach den weiteren Ausführungen im Vorlagebericht des Finanzamtes würde dem Bf. kein Unterhaltsabsetzbetrag zustehen, da sich dessen Kinder in Kanada aufhalten. Somit würden auch keine Kinder nach § 106 Abs. 2 EStG 1988 vorliegen und es würden auch keine Kinderfreibeträge nach § 106a Abs. 2 EStG 1988 gewährt werden können.

Nach Rz 866 LSt-Richtlinien seien - unter Bezugnahme auf die Judikatur des VfGH Unterhaltsleistungen von in Österreich beschäftigten Steuerpflichtigen für deren nicht haushaltszugehörige Kinder, die sich ständig in einem Staat außerhalb des EU-Raumes, EWR-Raumes oder der Schweiz aufhalten, als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Laut der Richtlinie sei der halbe Unterhalt ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes zu berücksichtigen. Der maximal zu berücksichtigende Betrag orientiere sich am angemessenen Unterhalt im Ausland.

In Anbetracht des Umstandes, dass das Durchschnittseinkommen in Kanada im Jahre 2016 (EUR 39.642,00 lt. Länderdaten) nur unwesentlich unter dem in Österreich (EUR: 41.499) gelegen sei und der österreichische Regelbedarfsatz für Kinder zwischen 10 und 15 Jahren EUR 376,00 pro Kind und Monat betrage, gehe das Finanzamt davon aus, dass \$ 360,00 für zwei Kinder jedenfalls nicht über den angemessenen Unterhalt in Kanada hinausgehen.

Demnach könnten prinzipiell pro Kind \$ 1.080,00 (d.s. \$ 180 x 12/2) als außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes berücksichtigt werden. Nach der Umrechnungstabelle des BMF habe ein Kanadischer Dollar im Jahr 2016 0,671942 entsprochen. Somit wäre für das Kind S.S. ein Betrag von EUR 725,70 als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Unterhaltsleistungen würden weiters, wenn kein Nachweis über die fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit erbracht worden sei, nur bis zum vollendeten 15. Lebensjahr

berücksichtigt werden (s. Rz 866 LSt-Richtlinien 2002). Ein solcher Nachweis, wie zB eine Schulbesuchsbestätigung aus Kanada sei bis zum Zeitpunkt der Vorlage nicht erbracht worden. Dementsprechend würden für das Kind S.V. nur für 4 Monate Unterhalt berücksichtigt werden können (d.s. \$ 360 bzw. EUR 241,90).

Sollten im Zuge des BFG-Verfahrens noch Nachweise über die fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit von Kind S.V. erbracht werden, spreche von seiten der belangten Behörde nichts gegen die Berücksichtigung von EUR 725,70 anstatt von EUR 241,90.

Zusammenfassend seien daher Kinderfreibeträge sowie der Unterhaltsabsetzbetrag nicht zu berücksichtigen. Im Gegenzug wären aber EUR 967,70 als außergewöhnliche Belastung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes anzusetzen. Zudem würden auch die in der BVE (Beschwerdevorentscheidung) berücksichtigten Sonderausgaben übernommen werden können. Es werde daher eine Abänderung des angefochtenen Bescheides im Sinne der vorstehenden Ausführungen beantragt.

6. Vorhaltsbeantwortung vom 28. August 2018:

Mit Eingabe vom 28. August 2018 reichte der Bf. das Zeugnis seiner Tochter S.V., geb. Datum1, als Nachweis für den Schulbesuch seiner Tochter nach. Dies insbesondere, als diese im Jahre 2016 das 15. Lebensjahr vollendete.

Nach dem vorgelegten Zeugnis vom 6. Juni 2017 sei S.V. Schülerin der "**** Academy" in Canada .

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, in welcher Weise und in welcher Höhe Aufwendungen für den Unterhalt zweier in Kanada lebender Kinder, wovon eines im beschwerdegegenständlichen Zeitraum das 15. Lebensjahr vollendete, aber weiterhin eine Schule besucht, berücksichtigt werden können.

Wurden im angefochtenen Erstbescheid der Unterhaltsabsetzbetrag sowie die Kinderfreibeträge für zwei nicht haushaltszugehörige Kinder gewährt, seien nach den Ausführungen im Vorlagebericht Unterhaltsaufwendungen im Ausmaß des halben Unterhaltes für außerhalb des EWR-Raumes lebende Kinder als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen.

ad Unterhaltsabsetzbetrag und Kinderfreibeträge:

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass die beiden nicht haushaltszugehörigen Kinder des Bf. im Jahre 2016 in Kanada und somit weder in EU-Staat noch einem EWR-Staat leben.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 stehen 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.

Gemäß § 106a Abs. 2 EStG 1988 ist bei Steuerpflichtigen für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2, denen der Unterhaltsabsetzbetrag gewährt wird, von Amts wegen ein Kinderfreibetrag in Höhe von 300 Euro jährlich zu berücksichtigen. In diesem Fall kann für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 1 in Höhe von 300 Euro nur von jenem Steuerpflichtigen beantragt werden, der mehr als sechs Monate Anspruch auf einen Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 hat.

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 EStG 1988 zusteht.

Mit dem Unterhaltsabsetzbetrag werden gesetzliche Unterhaltspflichten gegenüber nicht haushaltszugehörigen Kindern steuerlich berücksichtigt. Unterhaltsleistungen für ein nicht haushaltszugehöriges Kind in einem EU-Staat, EWR-Staat bzw. der Schweiz lebendes Kind sind daher mit dem Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.

Nach § 33 Abs. 4 Z 3 Satz 1 idF des Art 2 Z 18 AbgÄG 2012, BGBl I 112/2012, wird ab der Veranlagung für 2012 für die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrags vorausgesetzt, dass sich das Kind in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhält (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG, § 33, Rz. 27.1). Der Unterhaltsabsetzbetrag steht dem Bf. für das Jahr 2016 demnach nicht zu.

Demgemäß kann auch der Kinderfreibetrag nur für Kinder iSd § 106 Abs. 1 oder 2 EStG 1988 geltend gemacht werden, die sich ständig im Inland, in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der

Schweiz aufhalten, berücksichtigt werden. Der Kinderfreibetrag steht demnach für beide Kinder nicht zu.

ad Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG:

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

§ 34 Abs. 7 EStG 1988 lautet:

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

...

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Sind Unterhaltsleistungen für ein in einem EU-Staat, EWR-Staat oder in der Schweiz lebendes Kind durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten, sind Unterhaltsleistungen für Kinder in einem Land außerhalb des EU-Raumes, EWR-Raumes oder der Schweiz, bei denen der Anspruch auf Familienbeihilfe nach § 2 Abs. 5 FLAG 1967 ausgeschlossen ist, als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (vgl. VfGH 4.12.2001, ZI. B 2366/00).

Für Kinder, die sich *in einem anderen* als in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhalten, ist nach der Rechtsprechung des VfGH die *Hälfte* der gesetzlich geschuldeten Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (vgl. VfGH 30.11.2000, ZI. B 1340/00; 17.10.1997, ZI. G 168/96).

Unterhaltsleistungen von in Österreich beschäftigten Steuerpflichtigen für deren nicht haushaltszugehörige Kinder, die sich ständig in einem Staat außerhalb der Europäischen Union, des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, können daher im Ausmaß der Hälfte der gesetzlichen Unterhaltszahlungen als außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes berücksichtigt werden (vgl. VfGH 17.10.1997, ZI. G 168/96; 20.6.2009, ZI. B 1340/00).

Die Rechtsansicht, wonach Unterhaltsleistungen für minderjährige Kinder im Ausland zur Hälfte der gesetzlichen Unterhaltspflicht als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt anzuerkennen sind, hat auch der VwGH geteilt (vgl. VwGH 27.8.2008, ZI. 2006/15/0117; 18.9.2003, ZI. 2000/15/0204; Doralt, EStG, § 34 Tz 4, und 57).

Demnach ist nicht die Hälfte der tatsächlich geleisteten Unterhaltszahlungen, sondern nur die Hälfte der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Dies insbesondere, als die aus Unterhaltszahlungen resultierende

Belastung sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zwangsläufig erwachsen muss (vgl. VwGH 27.8.2008, Zl. 2006/15/0117).

Das Ausmaß der zu berücksichtigenden Unterhaltspflicht des Steuerpflichtigen orientiert sich u.a. am jeweiligen angemessenen Unterhalt im Ausland und den eventuellen ausländischen Familienleistungen.

Die Unterhaltsleistungen sind bis zum vollendeten 15. Lebensjahr des Kindes zu berücksichtigen, darüber hinaus ist ein entsprechender Nachweis über die fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit zu erbringen. Die fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit ist durch eine entsprechende amtliche Bescheinigung wie zB Schulbesuchsbestätigung, Bescheinigung über die Arbeitslosigkeit oder das vergebliche Bemühen um Arbeit nachzuweisen.

Im vorliegenden Fall wurde eine Schulbesuchsbestätigung betreffend das Kind S.V. vorgelegt, das im Jahre 2016 das 15. Lebensjahr vollendete.

Für das Jahr 2016 betragen die Regelbedarfsätze für Kinder im Alter zwischen 10 und 15 Jahren EUR 376,00 pro Kind und pro Monat (vgl. Homepage der Jugendwohlfahrt: http://www.jugendwohlfahrt.at/rs_regelbedarf.php). Unter dem Regelbedarf versteht man den Durchschnittsbedarf, den jedes Kind einer bestimmten Altersstufe in Österreich ohne Rücksicht auf die konkreten Lebensverhältnisse seiner Eltern an Nahrung, Kleidung, Wohnung und zur Bestreitung seiner weiteren Bedürfnisse, wie etwa kulturelle und sportliche Betätigung, sonstige Freizeitgestaltung und Urlaub hat (vgl. Gitschthaler, Unterhaltsrecht Rz 571, 2.). Er bildet nach ständiger Judikatur nur den Mindestunterhalt (LGZ Wien 07.08.1996, EF 79.918 uvam).

Nach dem vorliegenden Gerichtsbeschluss vom 10. Juni 2016 ist der Bf. zur Zahlung von Unterhaltsleistungen iHv CAN\$ 180,00 pro Kind und somit im Gesamtbetrag von CAN\$ 360,00 für seine beiden Kinder verpflichtet.

Diesen Unterhaltsverpflichtungen ist der Bf. für seine beiden Kinder, S.V. und S.S., nach den vorgelegten Zahlungs- und Überweisungsbelegen für das Jahr 2016 nachgekommen.

Demnach können für beide Kinder CAN\$ 180,00 (d.s. 50% von CAN\$ 360,00) als außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes berücksichtigt werden. Nach der Umrechnungstabelle des Bundesministeriums für Finanzen entsprach ein Kanadischer Dollar im Jahr 2016 0,671942 Euro.

Die als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 ohne Selbstbehalt zu berücksichtigenden Aufwendungen für den Lebensunterhalt eines Kindes werden daher wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:
monatl. Betrag:	180,00
Anz. Monate:	12,00
Jahresbetrag in CAN\$:	2.160,00
davon 50% als agB:	1.080,00
Umrechnungsfaktor:	0,671942
Unterhalt/Kind/Jahr:	725,70

Die Höhe der als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigenden Unterhaltskosten werden daher mit EUR 1.451,40 (d.s. 725,70 x 2) berücksichtigt.

Dabei wird insbesondere auch dem Umstand Rechnung getragen, dass die Lebenshaltungskosten in Kanada nur unwesentlich unter denen von Österreich liegen und der österreichische Regelbedarfsatz für Kinder zwischen 10 und 15 Jahren EUR 376,00 pro Monat und Kind beträgt.

Zulässigkeit einer 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.

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, da diese Entscheidung in der Frage der steuerlichen Berücksichtigung von Unterhaltsleistungen für Kinder außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union und des EWR der in dieser Entscheidung dargestellten Judikatur des VwGH folgt (vgl. VwGH 27.8.2008, ZI. 2006/15/0117).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 29. August 2018

