



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 und 2011 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Schriftsatz vom 20.10.2011 hat der Bw die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2006 bis 2010 beantragt und ua. eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2008 eingereicht. Der Bw habe in Erfahrung gebracht, dass aus einem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 4.12.2001, B 2366/00, abzuleiten sei, dass aufgrund der von Österreich vorgenommenen Kündigung des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der türkischen Republik über soziale Sicherheit, BGBl 1985/91, seit 1.10.1996 für in Österreich ansässige türkische Staatsbürger, deren Ehegatten und Kinder in der Türkei bzw. außerhalb der EU leben bzw. sich aufhalten würden, in verfassungskonformer Weise kein Anspruch auf Familienbeihilfe mehr bestehen würde. Als Begründung sei angegeben worden, dass Kinder, die sich ständig außerhalb des EU-Raumes aufhalten würden, anstelle des nicht bestehenden Unterhalts in anderer Form einkommensteuerrechtlich und zwar als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden

müssten. Der Bw gehe daher davon aus, dass er für den tatsächlich gewährten Unterhalt für seine außerhalb des EU-Raumes befindlichen Kinder A, geboren am 10/95, Schüler von 2006 bis 2010, und B, geboren am 04/85, Studentin von 2006 bis 2010, entweder den pauschalen Abgeltungsbetrag oder die Unterhaltskosten zumindest in halber Höhe als außergewöhnliche Belastung geltend machen könne. Zur doppelten Haushaltsführung hat der Bw festgehalten, dass die Verlegung des Familienwohnsitzes der Ehegattin an den Beschäftigungsort des Bw in Österreich nicht zugemutet werden könne und zwar nicht so sehr aus wirtschaftlichen Gründen, sondern wegen des dortigen Bauernhauses. Die Ehegattin würde dort mit den Kindern und den Eltern des Bw leben und die Kindererziehung leisten.

Der Bw hat in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 konkret Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten „pauschal“ und außergewöhnliche Belastungen im Zusammenhang mit Unterhaltsleistungen für zwei sich ständig im Ausland aufhaltende Kinder, für die kein Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrag zustehe, in Höhe von jeweils € 50,-- monatlich geltend gemacht.

Mit Schriftsatz vom 7.11.2011 hat der Bw in Ergänzung zum Wiederaufnahmeantrag betreffend die Jahre 2006 bis 2010 die aktuelle Familienstandbescheinigung, Schulbestätigungen und Bestätigung betreffend das Studium sowie weitere Unterlagen vorgelegt. Weiters hat der Bw mitgeteilt, dass die Aufwendungen für Familienheimfahrten gleich geblieben seien.

Am 28.2.2012 hat der Bw zusätzlich die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 beim Finanzamt eingereicht und darin Kosten für Familienheimfahrten C – H – C 6 X pauschal (ca. 1.400 km) und Kosten für doppelte Haushaltsführung pauschal 12 Monate im Jahr geltend gemacht. Weiters hat er die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen für Unterhaltsleistungen in Höhe von € 600,-- für das Kind A, geboren am 10/95, welches sich ständig im Ausland aufhalte und für das kein Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrag zustehe, beantragt.

In einem Vorhalt vom 6.3.2012 hat das Finanzamt ua. im Zusammenhang mit der Arbeitnehmerveranlagung 2008 und 2011 um folgende Ergänzungen ersucht:

- genaue Aufstellung der einzelnen Heimfahrten mit Angaben zu jeder Reise hinsichtlich Datums der Hin- und Rückreise und verwendetem Verkehrsmittel
- bei Fahrten mit dem eigenen Auto werde um Vorlage des Fahrtenbuches und Bekanntgabe der genauen Fahrzeugdaten gebeten

-bei Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln werde um Vorlage der Tickets für die Jahre 2008 bis 2011 ersucht

-Nachweis der Mietkosten 2008 bis 2011.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 22.3.2012 hat der Bw Folgendes ausgeführt:

Er stelle den Antrag auf Berücksichtigung folgender Werbungskosten: monatliche Mietkosten von € 193,95, monatlicher Gewerkschaftsbeitrag € 20,40, monatliche Telefonkosten – Orange Austria € 43,50, Versicherungsverträge bei Muki Versicherungsverein € 49,21 monatlich und entsprechende monatliche Kontoführungsgebühr bei der Bank. Die Aufwendungen für die Familienheimfahrten würden durch die Beilage 3 bekannt gegeben. Es werde ersucht, die außergewöhnliche Belastung für die Kinder nicht zu vergessen.

Im Einkommensteuerbescheid 2008 vom 23.5.2012 hat das Finanzamt sodann Werbungskosten in Höhe von € 370,-- und außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 600,-- berücksichtigt. Begründend ist dazu Folgendes ausgeführt worden:

Die pauschal mit € 50,-- monatlich anzuerkennenden Unterhaltsleistungen seien grundsätzlich bis zum 15. Lebensjahr des Kindes bzw. der Kinder anzuerkennen. Nach Vollendung des 15. Lebensjahres müsse ein Nachweis über die fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit des Kindes erbracht werden. Ab der Volljährigkeit des Kindes dürfe nach § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 keine außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Familienheimfahrten seien als Werbungskosten gegen Nachweis der Belege bis maximal des höchsten Pendlerpauschales zu berücksichtigen. Da diese laut Belege nur mit € 370,-- nachgewiesen worden seien, seien diese Ausgaben zu berücksichtigen. Ein Nachweis über die Höhe der Mietkosten 2008 sei nicht erbracht worden.

Mit Einkommensteuerbescheid 2011 ebenfalls vom 23.5.2012 hat das Finanzamt Werbungskosten in Höhe von € 697,95 sowie sonstige Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag in Höhe von € 20,40 angesetzt und außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 600,-- berücksichtigt. Begründend ist dazu (soweit abweichend von der Begründung des Einkommensteuerbescheides 2008) Folgendes ausgeführt worden:

Da Familienheimfahrten nur mit € 504,-- nachgewiesen worden seien, seien diese Ausgaben zu berücksichtigen. Ein Nachweis über die Höhe der Mietkosten 2011 sei nur in Höhe von € 193,95 erbracht worden.

Der Bw hat daraufhin mit zwei Schriftsätzen vom 6.6.2012 Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 und den Einkommensteuerbescheid 2011 eingebracht. Zusammengefasst wird darin ausgeführt:

Der Bw habe für seinen Sohn A, geboren am 10/95, während des Jahres 2008 13 Jahre alt, bis heute nicht € 600,-- erhalten. Auch für 2011 habe der Bw den Betrag nicht erhalten, obwohl der Sohn im Jahr 2011 16 Jahre alt gewesen sei und über einen Nachweis der fehlenden Selbsterhaltungsfähigkeit verfüge. Die Werbungskosten von € 370,-- für 2008 bzw. von € 504,-- für 2011 habe er noch nicht erhalten. Die doppelte Haushaltsführung sei überhaupt nicht berücksichtigt worden. Weiters habe der Bw drei Mal seit 6.10.2011 einen Kontoauszug mit monatlichen Ausgaben bekannt gegeben. Dies sei nicht berücksichtigt worden. Daher gebe er die Höhe der monatlichen Mietkosten nochmals bekannt. Er wohne im Übrigen bereits seit ca. 17 Jahren in der gleichen Wohnung.

Mit zwei Berufungsvorentscheidungen jeweils vom 31.7.2012 sind diese Berufungen gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 ua. mit nachstehender Begründung abgewiesen worden:

Die pauschal mit € 50,-- monatlich anzuerkennenden Unterhaltsleistungen seien grundsätzlich nur bis zum 15. Lebensjahr des Kindes bzw. der Kinder anzuerkennen. Nach Vollendung des 15. Lebensjahres müsse ein Nachweis über die fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit des Kindes erbracht werden. ab der Volljährigkeit des Kindes dürfe nach § 34 Abs. 7 Z. 5 EStG 1988 keine außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Daher sei nur für ein Kind der Betrag von € 600,-- gewährt worden. Ein Nachweis über die Höhe der Mietkosten 2008 sei nicht erbracht worden. Die Höhe der Mietkosten 2011 seien nur hinsichtlich des Betrages von € 193,95 nachgewiesen worden.

In zwei Schriftsätzen vom 10.8.2012, welche als Vorlageanträge gewertet worden sind, hat der Bw nochmals betont, dass er für 2008 und für 2011 kein Geld bekommen habe, obwohl sein Sohn 2008 erst 13 Jahre alt gewesen sei bzw. für 2011 die fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit nachgewiesen worden sei. Die Mietkosten würden für das Jahr 2008 und für das Jahr 2011 monatlich € 193,95 und damit im gesamten Jahr jeweils € 2.327,40 betragen. Die doppelte Haushaltsführung für die Jahre 2008 und 2011 sei somit nicht angerechnet worden, denn es seien nur € 370,-- bzw. € 504,-- berücksichtigt worden, obwohl der Bw mindestens zwei Mal monatlich nach Bosnien fahren müsse.

Nach der Vorlage der Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2011 an den unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz, hat dieser einen Vorhalt vom 8.4.2013 an den Bw gerichtet und darin im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

Hinsichtlich der Fahrtkosten habe der Bw über Verlangen des Finanzamtes für die Streitjahre 2008 und 2011 Bustickets vorgelegt. Eine Auswertung dieser vorgelegten Unterlagen durch das Finanzamt habe 10 Fahrten zum Preis von € 37,-- pro Fahrt im Jahr 2008 und 12 Fahrten zum Preis von je € 42,-- im Jahr 2011 ergeben. Dementsprechend habe das Finanzamt € 370,-- (10 X 37,--) im Jahr 2008 und € 504,-- (12 X 42,--) im Rahmen der Einkommensteuerbescheide 2008 und 2011 als Werbungskosten anerkannt.

Für die Berücksichtigung zusätzlicher Fahrtkosten als Werbungskosten seien entsprechende Belege für die Streitjahre 2008 und 2011 vorzulegen bzw. seien diese entsprechend glaubhaft zu machen.

Auch wenn der Bw seit 1996 unter der Adresse E, gemeldet sei und daher davon auszugehen sei, dass er auch im Streitjahr 2008 Miete bezahlt habe, so fehle doch ein Nachweis über die Höhe der in diesem Jahr bezahlten Mietzinse. Es könne nicht davon ausgegangen werden, dass der monatliche Mietzins seit dem Jahr 1996 der Höhe nach unverändert geblieben sei. Der Bw werde daher eingeladen, Nachweise über die Höhe der im Streitjahr 2008 gezahlten Mietzinse vorzulegen.

Für das Streitjahr 2011 sei im Hinblick darauf, dass der Bw bereits in den Jahren 2009 und 2010 eine monatliche Miete von € 193,95 zu bezahlen gehabt habe, davon auszugehen, dass die monatliche Miete – wie von ihm bekanntgegeben – tatsächlich € 193,95 betragen habe, sodass von einer jährlichen Mietzinsbelastung von € 2.327,95 für das Jahr 2011 ausgegangen werden könne.

Zu den übrigen vom Bw in der Vorhaltsbeantwortung vom 22.3.2012 geltend gemachten Werbungskosten sei noch auszuführen:

- Zahlungen an den Österreichischen Gewerkschaftsbund seien nach § 16 Abs. 1 Z. 3 lit. b EStG 1988 als Werbungskosten abzugsfähig. Voraussetzung sei allerdings, dass diese Ausgaben auch nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht würden. Der Bw habe lediglich einen Kontoauszug aus dem Jahr 2011 vorgelegt, aus welchem die Überweisung des Gewerkschaftsbeitrages für 07/2011 hervorgehe. Erforderlich sei der Nachweis darüber, seit wann und wie lange er Gewerkschaftsmitglied gewesen sei und wie hoch die monatlichen Gewerkschaftsbeiträge in den beiden Jahren 2008 und 2011 gewesen seien.

- Telefonkosten seien - unabhängig davon, ob sie im Festnetz oder im Mobilfunk angefallen seien – nur Werbungskosten, soweit sie aus beruflichen Gründen anfallen würden. Es gebe im gegenständlichen Fall keinen Hinweis dafür, dass die geltend gemachten Telefonkosten aus beruflichen Gründen und nicht aus privaten Gründen angefallen seien, sodass die geltend gemachten monatlichen Telefonkosten nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden könnten (angemerkt werde auch, dass diesbezüglich wiederum nur ein Nachweis ihres grundsätzlichen Anfalls für 2011 erbracht worden sei). Für eine (anteilige) Anerkennung von Telefonkosten sei ein Nachweis darüber notwendig, dass diese tatsächlich in den Streitjahren 2008 und 2011 aus beruflichen Gründen angefallen seien bzw. in welcher Höhe diese aus beruflichen Gründen angefallen seien.

- Zu den als Werbungskosten geltend gemachten Versicherungsbeiträgen sei festzuhalten, dass Prämien für Sachversicherungen nach § 16 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 dann abzugsfähig seien, wenn bzw. soweit sie sich auf Wirtschaftsgüter beziehen würden, die dem Steuerpflichtigen zur Einnahmenerzielung dienten. Prämien zu freiwilligen Personenversicherungen seien grundsätzlich nicht als Werbungskosten abzugsfähig (allenfalls würden Sonderausgaben vorliegen). Es sei daher die Art der Versicherung und die Höhe der in den Jahren 2008 und 2011 bezahlten Versicherungsbeträge durch entsprechende Bestätigungen der Versicherungsgesellschaft bekanntzugeben und bei tatsächlichem Vorliegen einer Sachversicherung darzustellen, wie diese der Einnahmenerzielung diene.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 18.4.2013 hat der Bw zur Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2011 im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

Zusätzliche Fahrtkosten für die Streitjahre 2008 und 2011 würden nicht geltend gemacht werden. Nachweise für die Gewerkschaftsmitgliedskosten, Telefonkosten und Versicherungsbeiträge würden nicht vorgelegt werden, da es sich um private Ausgaben handeln würden. Der Nachweis über die im Jahr 2008 gezahlten Mietkosten werde vorgelegt.

Abschließend ist der Vorhalt vom 8.4.2013 sowie die Vorhaltsbeantwortung vom 18.4.2013 dem Finanzamt zur Kenntnis gebracht worden. Von Seiten des Finanzamtes bestehen keine Einwände gegen den Ansatz der Mietkosten als Werbungskosten.

Dazu wird erwogen:

Der Einkommensteuer ist nach § 2 Abs. 1 EStG 1988 das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Die Einkommensteuerpflicht knüpft an den Begriff des Einkommens an, der in § 2 Abs. 2 EStG 1988 näher umschrieben ist. Danach ist Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den einzelnen Einkunftsarten nach Berücksichtigung weiterer Abzugsposten wie zB außergewöhnlicher Belastungen. Dabei ist nur das Nettoeinkommen (nach Abzug der Betriebsausgaben und Werbungskosten) als Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer heranzuziehen ist.

Dies bedeutet im Fall des Bw, dass die von ihm zu tragenden Werbungskosten und die außergewöhnlichen Belastungen dem Bw nicht in voller Höhe ausbezahlt werden, sondern dass die anerkannten Werbungskosten die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit des Bw verringern, sich dadurch ein geringerer Gesamtbetrag der Einkünfte ergibt und in einem weiteren Schritt noch die außergewöhnlichen Belastungen als Abzugsposten bei der Ermittlung des Einkommens berücksichtigt werden und erst dieses um die Werbungskosten und die außergewöhnlichen Belastungen gekürzte Einkommen der Steuerberechnung zugrunde gelegt wird. Sowohl die Werbungskosten als auch die außergewöhnliche Belastungen führen so zu einer Verringerung der Steuerbelastung bzw. zu einer Steuergutschrift.

1. Werbungskosten:

Werbungskosten sind nach § 16 Abs 1 erster Satz EStG 1988 die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

§ 20 Abs. 1 Z. 1 EStG 1988 bestimmt, dass die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge bei den einzelnen Einkünften ebenso wenig abgezogen werden dürfen, wie nach Z. 2 lit. a dieser Gesetzesbestimmung Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Weiters dürfen nach § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988 Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits- (Tätigkeits-) ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988 angeführten Betrag von € 3.372,-- übersteigen, bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden.

Werbungskosten sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Der Steuerpflichtige muss die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen aber über Verlangen der Abgabenbehörde nach Art und Umfang nachweisen oder, wenn dies nicht möglich ist,

wenigstens glaubhaft machen. (Vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, TZ 4 zu § 16 allgemein)

Der Bw hat in der ursprünglich eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 Kosten für doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten „pauschal“ und in der ursprünglich eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 Kosten für Familienheimfahrten C – H – C 6 x pauschal (ca. 1400 km) und Kosten für doppelte Haushaltsführung 12 Monate im Jahr als Werbungskosten geltend gemacht. Aus der Vorhaltsbeantwortung des Bw vom 22.3.2012 geht hervor, dass in den geltend gemachten Kosten für doppelte Haushaltsführung auch der Gewerkschaftsbeitrag von monatlich € 20,40, die monatlichen Telefonkosten von € 43,50 und Kosten für Versicherung in Höhe von € 49,21 und Kontogebühren enthalten sind.

Es ist in diesem Zusammenhang sogleich festzuhalten, dass der Bw in der Vorhaltsbeantwortung vom 18.4.2013 ausgeführt hat, dass er für die Jahre 2008 und 2011 Ausgaben für Zahlungen an den österreichischen Gewerkschaftsbund, Telefonkosten und Versicherungsbeiträge nicht als Werbungskosten geltend macht.

Zu den beantragten Kosten für doppelte Haushaltsführung ist Folgendes festzuhalten:

Der Bw, ein Staatsangehöriger von F mit Geburtsort G, H, hat seit 24.6.1996 seinen Hauptwohnsitz in E. Laut seinen Angaben ist er seit 20.4.1977 mit Frau I verheiratet, welche in Österreich laut Auskunft des Zentralen Melderegisters nicht gemeldet ist. Seine Ehegattin lebt nach den unbestrittenen Ausführungen des Bw mit den gemeinsamen Kindern B, geboren am 04/85, J, geboren am 02/78 und A, geboren am 10/95, bei seinen Eltern auf einem Bauernhof in H, einer Stadt im Norden von F. Die Entfernung zwischen C und H beträgt rund 700 km.

Liegt der Familienwohnsitz des Steuerpflichtigen außerhalb der üblichen Entfernung vom Beschäftigungsort, können die (Mehr)Aufwendungen für eine „doppelte Haushaltsführung“, wie zB für die Wohnung am Beschäftigungsort und die Kosten für Familienheimfahrten, nur berücksichtigt werden, wenn die doppelte Haushaltsführung beruflich bedingt ist bzw. eine Wohnsitzverlegung in übliche Entfernung vom Ort der Erwerbstätigkeit nicht zugemutet werden kann. (Vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 20 Rz 90).

Die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes steht im gegenständlichen Fall außer Streit. Zu klären ist aber die Höhe der als Werbungskosten anzuerkennenden Kosten für die doppelte Haushaltsführung.

Zu den Kosten der doppelten Haushaltsführung gehören die Fahrtkosten und die Aufwendungen für die Unterkunft am Beschäftigungsort.

Als Fahrtkosten für Familienheimfahrten sind jene Aufwendungen abzusetzen, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen. Der Höhe nach wird aber die Geltendmachung von Aufwendungen durch § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. e EStG 1988 mit dem höchsten Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988 begrenzt. (Vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, TZ 104/12 zu § 20).

Hinsichtlich der Fahrtkosten hat der Bw über Verlangen des Finanzamtes für die Streitjahre 2008 und 2011 Bustickets vorgelegt. Eine Auswertung dieser vorgelegten Unterlagen durch das Finanzamt hat 10 Fahrten zum Preis von € 37,-- pro Fahrt im Jahr 2008 und 12 Fahrten zum Preis von € 42,-- im Jahr 2011 ergeben. Dementsprechend hat das Finanzamt € 370,-- (= 10 x 37,--) für 2008 und € 504 (= 12 x 42,--) für 2011 im Rahmen der Berufungsvorentscheidung als Werbungskosten anerkannt. In der Vorhaltsbeantwortung vom 18.4.2013 bestätigt der Bw, dass keine weiteren Fahrtkosten in den Jahren 2008 und 2011 geltend gemacht werden.

Hinsichtlich der Unterkunftskosten hat der Bw mit der Vorhaltsbeantwortung vom 18.4.2013 eine Dauerauftragsbestätigung der Bank für das Jahr 2008 vorgelegt, aus welcher eine jährliche Mietzahlung in Höhe von € 2.327,40 hervorgeht.

Für das Streitjahr 2011 ist im Hinblick darauf, dass der Bw bereits in den Jahren 2009 und 2010 eine monatliche Miete von € 193,95 zu bezahlen hatte, davon auszugehen, dass die monatliche Miete – wie von ihm bekanntgegeben – tatsächlich € 193,95 betrug, sodass von einer jährlichen Mietzinsbelastung von € 2.327,40 für das Jahr 2011 ausgegangen wird. (Vgl. UFS vom 20.3.2013, RV/0356-S/12, RV/0007-S/13)

Haushaltsaufwendungen oder Aufwendungen für die Lebensführung sind nach § 20 EStG grundsätzlich nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar. Lediglich unvermeidbare Aufwendungen, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss und ihm die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ebensowenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum Familienwohnsitz, werden als beruflich bzw. betrieblich bedingte Mehraufwendungen bei jener Einkunftsart abzuziehen sein, bei der sie erwachsen sind. Die Grenze der abziehbaren Wohnungskosten ist mit der Höhe der Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung am Beschäftigungsort zu ziehen. (Vgl. VwGH vom 23.11.2011, 2010/13/0148, VwGH vom 26.5.2010, 2007/13/0095).

Im gegenständlichen Fall sind beim Bw in den Streitjahren 2008 und 2011 Mietkosten in Höhe von € 2.327,40 jährlich angefallen. Dies ergibt monatliche Mietkosten von € 193,95, welche ohne Zweifel als angemessene Mietkosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung anzusehen sind und dementsprechend als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

2. außergewöhnliche Belastung:

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Für Unterhaltsleistungen gilt nach § 34 Abs. 7 EStG Folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.
2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z. 3 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.
5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z. 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Unterhaltsleistungen für minderjährige Kinder sind somit nach § 34 Abs. 7 Z. 1 und 2 EStG 1988 grundsätzlich durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag bzw.

Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten. Laut dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom

4.12.2001, B 2366/00, schließt es die gesetzliche Beschränkung des § 34 Abs. 7 EStG 1988 aber nicht aus, dass Unterhaltsleistungen für sich ständig im Ausland aufhaltende, haushaltszugehörige Kinder, für die keine Transferleistungen bezogen werden, nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 und damit als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden.

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 nachzuweisen (zB Schulbesuchsbestätigung, Bescheinigung über die Arbeitslosigkeit oder das vergebliche Bemühen um Arbeit). (Vgl. LStR 866).

Nach der Verwaltungspraxis werden die außergewöhnlichen Belastungen mit € 50,-- pro Monat und Kind ohne Abzug eines Selbstbehalts angesetzt.

Zu beachten ist, dass nach § 34 Abs. 7 Z. 5 EStG 1988 (Verfassungsbestimmung) ab der Volljährigkeit des Kindes keine derartige außergewöhnliche Belastung mehr berücksichtigt werden darf. Die Volljährigkeit der Kinder steht nach der im Verfassungsrang stehenden Vorschrift des § 34 Abs. 7 Z. 5 EStG 1988 einer Berücksichtigung der an diese erbrachten laufenden Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung entgegen (Vgl.

Jakom/Baldauf, EStG 2012, § 34 Rz 69, Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, TZ. 4 zu § 34 Abs. 6 bis 9, und VwGH vom 10.8.2005, 2004/13/0170). Zur Überprüfung des Eintritts der Volljährigkeit sind die jeweiligen nationalen Volljährigkeitsbestimmungen heranzuziehen.

Der Bw hat drei Kinder: J , geboren am 02/78 , B , geboren am 04/85 , und A , geboren am 10/95 .

Die Kinder des Bw sind Staatsangehörige von F und leben in F . In F wird die Volljährigkeit mit Vollendung des 18. Lebensjahres erreicht. Die Tochter J hat am 02/96, B am 04/03 das 18. Lebensjahr vollendet und beide Kinder sind zu diesen Zeitpunkten volljährig geworden. Der Sohn A wird am 10/13 das 18. Lebensjahr vollenden und hat am 10/10 das 15. Lebensjahr vollendet. Laut einer Schulbesuchsbescheinigung des Gymnasiums mit technischen Schulen H vom 26.10.2011 ist A ordentlicher Schüler der zweiten Klasse dieser Schule im Schuljahr 2011/12.

Im Hinblick auf § 34 Abs. 7 Z. 5 EStG 1988 und die Tatsache, dass die beiden Kinder J und B im gesamten Streitzeitraum bereits volljährig waren, kann eine außergewöhnliche Belastung für diese Kinder nicht berücksichtigt werden. Die Unterhaltsleistungen an den Sohn A , der im

Streitzeitraum noch minderjährig war und auch nach Erreichung des 15. Lebensjahres am 10/10 – wie sich aus der vorgelegten Schulbesuchsbestätigung ableiten lässt – noch nicht selbsterhaltungsfähig war und in F lebte bzw. noch immer lebt, sind zu Recht von Seiten des Finanzamtes im Ausmaß von € 600,-- als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden.

Aus den unter den Punkten 1 und 2 dargestellten Gründen wird den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2011 teilweise stattgegeben und zusätzlich die Mietkosten in Höhe von € 2.27,40 jährlich (im Jahr 2011 anstelle der bereits anerkannten Mietkosten von € 193,95) als Werbungskosten anerkannt.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Salzburg, am 24. April 2013