

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr. , gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 05.02.2013, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Der Einkommensteuerbescheid des Beschwerdeführers (Bf.) für das Jahr 2012 erging am 5. Februar 2013 auf Grund der eingereichten Steuererklärung.

Gegen diesen Bescheid er hob der Bf. fristgerecht die Berufung (nach der nunmehr geltenden Rechtslage Beschwerde genannt) mit der Begründung, dass der Kinderfreibetrag für drei Kinder mit den Formularen L1k, die Prämie für eine Ablebensversicherung von 104,36 € und das Pendlerpauschale geltend gemacht werden.

Das Finanzamt gab der Beschwerde mit Berufungsvorentscheidung vom 14. März 2013 statt und berücksichtigte das Pendlerpauschale in Höhe von 556 € und die Kinderfreibeträge von 396 €; der Pauschbetrag für Sonderausgaben von 60 € wurde wie im Erstbescheid gewährt, da der Pauschbetrag höher ist als ein Viertel der beantragten Prämie der Ablebensversicherung (Topfsonderausgaben).

Daraufhin stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit der ergänzenden Begründung, dass zusätzliche Sonderausgaben, ein höheres Pendlerpauschale, die Kinderfreibeträge von 220 € je Kind und der Freibetrag für ein behindertes Kind beantragt werden.

Vorgelegt wurden die Mitteilung des Finanzamtes vom 21.01.2013 über den Bezug

der Familienbeihilfe für drei Kinder, wobei für das älteste Kind erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, der Bescheid des Landes A. vom 22.07.2011 über die Zuerkennung von Pflegegeld für das behinderte Kind in Höhe von 224,30 € monatlich und eine Bestätigung für 2012 der Siedlungsgenossenschaft B. vom 04.12.2012 für Wohnraumschaffung in Höhe von 3.311,52 €.

Auf Grund eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes wurden folgende Unterlagen vorgelegt:

- Bestätigung des Förderzentrums für Hör- und Sprachbildung vom 03.05.2013, dass die Tochter im Jahr 2012 während der Schulzeiten (ausgenommen Ferienzeiten) von Sonntag bis Freitag im Internat untergebracht war und keine Kosten für die Eltern für die Unterbringung entstanden sind,
- Bestätigung der C. Versicherung vom 25.04.2013 über Beitragsleistungen zu Personenversicherungen im Jahr 2012 in Höhe von 201,86 € und
- Bestätigung der D. Versicherung vom 26.04.2013 über Personenversicherungsverträge für das Jahr 2012 in Höhe von 396,07 €.

Ab 01.01.2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat durch das Bundesfinanzgericht abgelöst.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

1) Pendlerpauschale:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 idGf sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Nach Z 6 dieser Gesetzesstelle zählen zu den Werbungskosten auch

Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

- a) diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.
- b) Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

.....

- c) Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit. b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

2 km bis 20 km 372 Euro **jährlich**,

20 km bis 40 km 1.476 Euro **jährlich**,

40 km bis 60 km 2.568 Euro **jährlich**,

über 60 km 3.672 Euro jährlich.

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag und den Pauschbeträgen nach lit. b und c sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.

Im ggst. Fall hat das Finanzamt bereits das höchstmögliche Pendlerpauschale von 556 € bei der Steuerberechnung berücksichtigt, weshalb diesbezüglich dem Vorbringen im Vorlageantrag vom 10.04.2014 nicht nachgekommen werden kann.

Berechnung:

- a) Wohnung - Fa. G. (2 bis 20 km):  $372 \text{ €} : 12 \text{ Monate} \times 10 \text{ Monate} = 310 \text{ €}$ ,
- b) Wohnung - Fa. H. (20 bis 40 km):  $1.476 \text{ €} : 12 \text{ Monate} \times 2 \text{ Monate} = 246 \text{ €}$ , somit insgesamt 556 €.

2) Sonderausgaben:

Gemäß § 18 Abs. 1 EStG 1988 idgF sind folgende Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

Z 2: Beiträge und Versicherungsprämien ausgenommen solche im Bereich des BMSVG und solche im Bereich der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge (§ 108g) zu einer – freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (einschließlich der zusätzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 479 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes), soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),  
– Lebensversicherung (Kapital- oder Rentenversicherung), ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),  
– freiwillige Witwen-, Waisen-, Versorgungs- und Sterbekasse,  
– Pensionskasse, soweit für die Beiträge nicht eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird,  
– betrieblichen Kollektivversicherung im Sinne des § 18f des Versicherungsaufsichtsgesetzes, soweit für die Beiträge nicht eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird,  
– ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes.

Versicherungsprämien sind nur dann abzugsfähig, wenn das Versicherungsunternehmen Sitz oder Geschäftsleitung im Inland hat oder ihm die Erlaubnis zum Geschäftsbetrieb im Inland erteilt wurde.

Beiträge zu Versicherungsverträgen auf den Erlebensfall (Kapitalversicherungen) sind nur abzugsfähig, wenn der Versicherungsvertrag vor dem 1. Juni 1996 abgeschlossen worden ist, für den Fall des Ablebens des Versicherten mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung kommt und überdies zwischen dem Zeitpunkt des Vertragsabschlusses und dem Zeitpunkt des Anfallens der Versicherungssumme im Erlebensfall ein Zeitraum von mindestens zwanzig Jahren liegt. Hat der Versicherte im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses das 41. Lebensjahr

vollendet, dann verkürzt sich dieser Zeitraum auf den Zeitraum bis zur Vollendung des 60. Lebensjahres, er darf jedoch nicht weniger als zehn Jahre betragen.

Beiträge zu Rentenversicherungsverträgen sind nur abzugsfähig, wenn eine mindestens auf die Lebensdauer zahlbare Rente vereinbart ist.

Besteht der Beitrag (die Versicherungsprämie) in einer einmaligen Leistung, so kann der Erbringer dieser Leistung auf Antrag ein Zehntel des als Einmalprämie geleisteten Betrages durch zehn aufeinanderfolgende Jahre als Sonderausgaben in Anspruch nehmen.

Werden als Sonderausgaben abgesetzte Versicherungsprämien ohne Nachversteuerung (Abs. 4 Z 1) vorausgezahlt, rückgekauft oder sonst rückvergütet, dann vermindern die rückvergüteten Beträge beginnend ab dem Kalenderjahr der Rückvergütung die aus diesem Vertrag als Sonderausgaben absetzbaren Versicherungsprämien.

Z 3: Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung:

a) Mindestens achtjährig gebundene Beträge, die vom Wohnungswerber zur Schaffung von Wohnraum an Bauträger geleistet werden. Bauträger sind  
- gemeinnützige Bau-, Wohnungs- und Siedlungsvereinigungen  
– Unternehmen, deren Betriebsgegenstand nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung die Schaffung von Wohnungseigentum ist  
– Gebietskörperschaften.

Dabei ist es gleichgültig, ob der Wohnraum dem Wohnungswerber in Nutzung (Bestand) gegeben oder ob ihm eine Kaufanwartschaft eingeräumt wird. Ebenso ist es nicht maßgeblich, ob der Wohnungswerber bis zum Ablauf der achtjährigen Bindungszeit im Falle seines Rücktrittes einen Anspruch auf volle Erstattung des Betrages hat oder nicht.

b) Beträge, die verausgabt werden zur Errichtung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, gelegen sind. Eigenheim ist ein Wohnhaus mit nicht mehr als zwei Wohnungen, wenn mindestens zwei Drittel der Gesamtnutzfläche des Gebäudes Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim kann auch im Eigentum zweier oder mehrerer Personen stehen. Das Eigenheim kann auch ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden sein. Eine Eigentumswohnung muss mindestens zu zwei Dritteln der Gesamtnutzfläche Wohnzwecken dienen. Das Eigenheim oder die Eigentumswohnung muss unmittelbar nach Fertigstellung dem Steuerpflichtigen für einen Zeitraum von zumindest zwei Jahren als Hauptwohnsitz dienen. Auch die Aufwendungen für den Erwerb von Grundstücken zur Schaffung von Eigenheimen oder Eigentumswohnungen durch den Steuerpflichtigen oder durch einen von ihm Beauftragten sind abzugsfähig.

c) Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar  
– Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern oder

– Herstellungsaufwendungen.

d) Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen. Diesen Darlehen sind Eigenmittel der in lit. a genannten Bauträger gleichzuhalten.

§ 18 Abs. 3 EStG 1988 bestimmt in Ergänzung des Abs. 1:

.....

Z 2: Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich. ....

Sind diese Ausgaben insgesamt

- niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen,
- gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

Durch Nachreichung der Bestätigungen der C. Versicherung vom 25.04.2013 über Beitragsleistungen zu Personenversicherungen in Höhe von 201,86 €, der D. Versicherung vom 26.04.2013 über Personenversicherungsverträge in Höhe von 396,07 € und der Siedlungsgenossenschaft B. vom 04.12.2012 wurde der Nachweis erbracht, dass im Jahr 2012 für Versicherungsprämien insgesamt ein Betrag von 702,29 € und für Wohnraumsanierung ein Betrag von 3.311,52 € gezahlt wurden und somit als Sonderausgaben je ein Viertel dieser Beträge berücksichtigt werden kann.

3) Kinderfreibeträge:

Gemäß § 106a Abs. 1 steht für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 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 im Kalenderjahr in einem gemeinsamen Haushalt leben, geltend gemacht wird,
- .....

Nach § 106 Abs. 1 EStG 1988 gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

Gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu. Für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, steht kein

Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 anzuwenden.

Nachdem bei der Ehegattin des Bf. im Jahr 2012 der beantragte Kinderfreibetrag keine steuerliche Auswirkung hat, können dem Bf. im Streitjahr die Kinderfreibeträge für drei Kinder von je 220 € gewährt werden, da die gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen.

4) außergewöhnliche Belastung: Freibetrag für behindertes Kind:

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:

Z 1: sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2),

Z 2: sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3),

Z 3: sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Abs. 2: Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Abs. 3: Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Abs. 4: Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro ..... 6%,

mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro ..... 8%,

mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro ..... 10%,

mehr als 36 400 Euro ..... 12%.

.....

Abs. 6: Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung

auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Nach der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBI. 1996/303 idF BGBI. II 2010/430, wird im § 5 Abs. 1 bestimmt, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen sind.

Im Abs. 2 dieser Bestimmung ist geregelt, dass bei Unterbringung in einem Vollinternat sich der nach Abs. 1 zustehende Pauschbetrag pro Tag des Internatsaufenthaltes um je ein Dreißigstel vermindert.

Laut Bestätigung des Förderzentrums für Hör- und Sprachbildung vom 03.05.2013 war die behinderte Tochter im Jahr 2012 während der Schulzeiten (ausgenommen Ferienzeiten) von Sonntag bis Freitag im Internat untergebracht und es sind keine Kosten für die Eltern für die Unterbringung entstanden. Daher berechnet sich der Freibetrag wie folgt:

Freibetrag 262 €/Monat, geteilt durch 30 = 8,73 €/Tag x 175 Tage im Haushalt des Bf. (Samstag, Sonntag und Schulferien), ergibt 1.527,75 €, abzüglich Pflegegeld 2.691,60 €/Jahr = 0 €.

Da das bezogene Pflegegeld von 224,30 € monatlich somit höher ist als der anteilige Freibetrag, kann im Jahr 2012 steuerlich kein Freibetrag für das behinderte Kind berücksichtigt werden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis (einen Beschluss) 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.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil sich die Rechtsfolge ex lege ergibt und das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht, ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Graz, am 7. Juni 2016