

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache XY gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung abgeändert. Hinsichtlich der Höhe der Abgabe und der Bemessungsgrundlage wird auf die Beschwerdevorentscheidung vom 13. Februar 2014 verwiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Der im Inland ansässige Beschwerdeführer ist als Grenzgänger nach Liechtenstein nichtselbständig tätig. In der elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2012 hat er die Berücksichtigung des großen Pendlerpauschales für einen Arbeitsweg zwischen zwei und 20 km (372,00 €) als Werbungskosten, des Kirchenbeitrages (160,00 €) als Sonderausgabe sowie Unterhaltszahlungen für drei im Ausland lebende Kinder (insgesamt 1.400,00 €) als außergewöhnliche Belastung beantragt.
2. Nach erklärungsgemäßer Veranlagung hat der Beschwerdeführer gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 mit der Begründung, der Alleinerzieherabsetzbetrag sowie diverse Aufwendungen [Unterhaltskosten für die Kinder; Versicherungsbeiträge (3.169,20 SFr); Steuerberatungskosten (107,65 SFr); Pendlerpauschale (960,00 €); Familienheimfahrt (1.066,00 €); doppelte Haushaltsführung (1.500,00 €); Kosten der Familienzusammenführung (2 Kinder): Flugtickets (1.454,00 €), Einreiseversicherung (120,00 €), Beglaubigung von Dokumenten (1.167,08 €), Visum (240,00 €), Kleidung (700,00 €)] seien nicht entsprechend berücksichtigt worden, Beschwerde erhoben.

Der Beschwerde angeschlossen waren folgende Beilagen:

- Buchungsbestätigung für die Flüge des Beschwerdeführers nach und von

- L (1.066,00 €);
- EDV-Abfrage betreffend Krankenversicherungsbeiträge (264,10 SFr pro Monat);
 - Buchungsbestätigungen für die Flüge der Zwillinge C und D von L nach Zürich (je 727,00 €);
 - Zahlscheine betreffend Einreiseversicherung für die Zwillinge (je 60,00 €)
 - Zahlscheine betreffend Deutschkurse der Zwillinge (je 148,00 €);
 - Zahlungseingangsbestätigungen der G & H Rechtsanwälte OG (200,00 € und 771,08 €);
 - Zahlschein betreffend Konsulargebühren (196,00 €);
 - Zahlungsbestätigungen betreffend den Aufenthaltstitel der Zwillinge (je 50,00 € und 140,00 €);
 - Zahlscheine betreffend Schülerfreifahrtausweise für die Zwillinge (je 80,00 €)
 - "Tenant's Receipt" (350.000,00 NGN);
 - Kassabons (Libro, Interspar) betreffend Einkäufe diverser Schulartikel (16,05 €; 16,14 €; 39,52 €; 46,85 €; 4,58 €; 33,98 €).

3. Mit umfangreichem Ergänzungersuchen vom 26. November 2013 wurde der Beschwerdeführer nach rechtlichen Ausführungen zu Unterhaltsleistungen an Kinder in Drittstaaten, Kosten für die Familienzusammenführung sowie doppelter Haushaltsführung und Familienheimfahrten, um Vorlage im Einzelnen angeführter Nachweise ersucht. Weiters wurde er um Beantwortung noch offener Fragen betreffend das Pendlerpauschale, den einen Betrag von 350.000,00 NGN ausweisenden Beleg ("Tenant's Receipt") und den Wohnsitz des Kindes E sowie um belegmäßigen Nachweis der Steuerberatungskosten ersucht.

4. In Beantwortung des Ergänzungersuchens hat der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 5. Dezember 2013 zusammengefasst vorgebracht, er habe fünf Kinder, vier davon aus erster Ehe. Seine Kinder C und D seien 2012 nach Österreich gekommen und würden hier eine Schule besuchen. Die Kinder A und B stünden in N in Ausbildung. Er habe bereits im Jahr 2006 versucht, sie nach Österreich zu bringen, der Antrag sei jedoch abgelehnt worden. E, sein fünftes Kind, sei im Jahr 2002 geboren, mit ihrer Mutter sei er nicht verheiratet. E wohne seit 2008 mit seinen beiden Kindern A und B in einer Dreizimmerwohnung in N. Dort habe auch seine Mutter bis zu ihrem Tod im Jahr 2009 gewohnt. Er besuche seine Kinder einmal im Jahr, die angefallenen Kosten für Hin- und Rückflug sowie das Visum habe er belegt. Ebenso habe er die Belege für die Kosten des Nachzuges seiner Töchter vorgelegt.

Das gewährte Pendlerpauschale sei zu gering. Er fahre mit dem eigenen Auto zur Arbeit und tanke pro Woche um 20,00 €, im Jahr seien dies 960,00 €. Weiters habe er einen Kredit aufgenommen, um die Wohnung für die Kinder einzurichten. Er ersuche, die Rückzahlungen von 283,00 € bei der Steuerberechnung zu berücksichtigen.

Neben den bereits mit der Beschwerde vorgelegten Unterlagen waren dem Schreiben weiters folgende Beilagen angeschlossen:

- beglaubigte Übersetzungen betreffend die Eintragung des Gerichtsurteils über die Auflösung der Ehe zwischen XY und IY sowie die Eintragung einer gerichtlichen Zustellungsverfügung;
- ein Schreiben von B vom 23.8.2010 ("Letter of acceptance");
- beglaubigte Übersetzungen der Geburtsurkunden von C und D sowie eidesstattlichen Erklärungen von IY vor dem Zentralgericht für Zivilrechtssachen betreffend das Alter von C und D;
- die Geburtsurkunde von E;
- Unterlagen betreffend Deutschkurse von C und D am K Institut in L;
- Zahlscheine betreffend ÖAMTC Clubbeitrag und Schutzbrevet 2013;
- eine Zahlungsbestätigung vom 23.1.2012 betreffend eine Verwaltungsstrafe;
- diverse Unterlagen betreffend das Studium von B;
- diverse Unterlagen betreffend das Studium von A;
- eine Zahlungsbestätigung betreffend den Schulbesuch von E;
- ein Monatslohnauweis für Juli 2013;
- Zahlscheine betreffend diverse Überweisungen an "P.A.U." auf ein Konto bei der M.

5. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13. Februar 2014 hat das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2012 insoweit zu Ungunsten des Beschwerdeführers abgeändert, als die Pflichtversicherungsbeiträge nicht wie bisher mit 3.169,20 €, sondern mit 3.169,20 SFr (d.s. 2.589,95 €) als Werbungskosten berücksichtigt wurden und das Pendlerpauschale außer Ansatz blieb. Im Übrigen blieb der Beschwerde ein Erfolg versagt.

Begründend wurde Folgendes ausgeführt:

"Alleinerzieherabsetzbetrag:

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 ist Alleinerzieher, wer mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr nicht in einer Gemeinschaft mit einer (Ehe-)Partnerin lebt.

Gemäß § 106 Abs. 1 gelten als Kinder im Sinne des Bundesgesetzes jene Personen, für die dem Steuerpflichtigen oder seiner (Ehe)Partnerin mehr als sechs Monate im Kalenderjahr der Kinderabsetzbetrag (dieser wird gemeinsam mit der Familienbeihilfe ausbezahlt) zusteht.

Laut Auszug aus dem Zentralen Melderegister waren Sie im Jahr 2012 mit Frau N.N. ganzjährig im gemeinsamen Haushalt (in der H-strasse) wohnhaft. Zudem haben Sie für die beiden Kinder C und D nur von September bis Dezember (also nicht für mehr als sechs Monate pro Kind) die Familienbeihilfe bezogen.

Der Alleinerzieherabsetzbetrag kann daher im Zuge der BVE nicht berücksichtigt werden.

Unterhaltskosten für Kinder:

Unterhaltsleistungen für Kinder werden grundsätzlich - je nach Voraussetzungen (§ 34

Abs. 7 Z 1 und 2 EStG 1988) - durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag sowie den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.

Unterhaltsleistungen für haushaltszugehörige Kinder in einem Drittstaat sind als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (VfGH 04.12.2001, B 2366/00).

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, sind ebenfalls als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (vgl. VfGH 20.06.2009, G 13/09; VfGH 20.06.2009, B 963/08). In beiden Fällen kann der halbe Unterhalt (VfGH 17.10.1997, G 168/96, G 285/96; VfGH 30.11.2000, B 1340/00) ohne Abzug eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden.

Das individuelle Ausmaß der zu berücksichtigenden Unterhaltpflicht des Steuerpflichtigen orientiert sich unter anderem am jeweiligen angemessenen Unterhalt im Ausland und den eventuellen ausländischen Familienleistungen. Es bestehen keine Bedenken, diese außergewöhnliche Belastung mit € 50,- pro Monat und Kind - ohne Abzug eines Selbstbehaltes - zu schätzen (vgl. RZ 866 LStR).

Es bleibt dem Steuerpflichtigen allerdings unbenommen, nachzuweisen, dass die Hälfte des tatsächlich geleisteten Unterhaltes den Betrag von € 50,- übersteigt und daher diese Hälfte (ohne Selbstbehalt) als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen ist. Im Hinblick darauf, dass eine Unterhaltsverpflichtung sich am jeweiligen angemessenen Unterhalt im Ausland orientiert, wird dies im Regelfall nur auf Unterhaltsleistungen an Kinder in Hochpreisländern zutreffen (z.B. in Japan, nicht jedoch etwa in der Türkei).

Wird der tatsächlich geleistete Unterhalt geltend gemacht, dann sind im Hinblick auf die bei Auslandssachverhalten bestehende erhöhte Mitwirkungspflicht jedenfalls folgende Unterlagen als Beweismittel beizubringen:

- Geburtsurkunde des Kindes (der Kinder)
- Bestätigung der jeweiligen Wohnortgemeinde des Kindes (der Kinder)
- Bankbestätigung über die überwiesenen Beträge, aus denen der Empfänger und der Verwendungszweck hervorgeht (eine "Bestätigung" mit dem Inhalt, dass "ich für Herrn im Jahre für sein Kind an die Familie in den Betrag von übergeben habe" ist nicht ausreichend!)
- Nachweis über die Höhe der Unterhaltsverpflichtung für das betreffende Kind (die betreffenden Kinder) nach den jeweiligen nationalen Bestimmungen
- Bestätigung über die Höhe erhaltener ausländischer Familienleistungen bzw. Bestätigung, dass solche Familienleistungen nicht ausbezahlt wurden.

Alle Bestätigungen und Nachweise sind über Verlangen in deutscher Übersetzung beizubringen.

Im Ergänzungseruchen vom 26.11.2013 wurden Sie unter Punkt 1. unter anderem gebeten, die folgenden noch fehlenden Unterlagen vorzulegen:

- Bankbestätigung über die überwiesenen Beträge, aus denen der Empfänger und der Verwendungszweck hervorgeht (eine "Bestätigung" mit dem Inhalt, dass "ich für Herrn im Jahre für sein Kind an die Familie in den Betrag von übergeben habe" ist nicht ausreichend!)
- Nachweis über die Höhe der Unterhaltsverpflichtung für das betreffende Kind (die betreffenden Kinder) nach den jeweiligen nationalen Bestimmungen
- Bestätigung über die Höhe erhaltener ausländischer Familienleistungen bzw. Bestätigung, dass solche Familienleistungen nicht ausbezahlt wurden.

In einer persönlichen Vorsprache am 05.12.2013 haben Sie diverse Belege vorgelegt. Die noch fehlenden bzw. angeforderten Unterlagen wurden jedoch nicht eingereicht.

Diesbezüglich wird darauf hingewiesen, dass zwar Zahlscheine vorliegen aus denen ersichtlich ist, dass Sie regelmäßig Beträge an "P.A.U." überweisen. Worum es sich bei diesen Überweisungen allerdings handelt bzw. um wen es sich bei dem Empfänger handelt, wurde weder bekannt gegeben noch nachgewiesen. Für das Finanzamt ist daher nicht ersichtlich, inwieweit es sich um Unterhaltskosten für die in N lebenden Kinder handeln soll.

Die Unterhaltsleistungen für die Kinder werden daher gemäß den Lohnsteuerrichtlinien (RZ 866 LStR wie oben bereits ausgeführt) im Ausmaß von € 50,- pro Kind und pro Monat im Schätzungswege in Ansatz gebracht.

Folgende außergewöhnliche Belastungen stehen diesbezüglich zu, wobei darauf hingewiesen wird, dass diese bereits bei der Veranlagung 2012 (vgl. Einkommensteuerbescheid 2012 vom 30.08.2013) steuermindernd berücksichtigt wurden:

- für C (geb. tt.mm.jjjj): € 400,00
- für D (geb. tt.mm.jjjj): € 400,00

(€ 50,- pro Monat und pro Kind von Jänner bis August 2012. Da die beiden Kinder seit September 2012 in Österreich wohnhaft sind, steht dieser pauschale Freibetrag ab diesem Zeitpunkt nicht mehr zu.)

Die Unterhaltskosten (d.s. Ausgaben für Kleidung, Nahrung, Schulbesuch, wie z.B. Karte Verkehrsverbund, Rechnungen von Libro und Spar, etc.) sind ab September 2012 mit den in Österreich bezogenen Familienleistungen abgegolten und können daher bei der Berechnung der Einkommensteuer nicht berücksichtigt werden.)

- für E (geb. tt.mm.jjjj): € 600,00
- für A (geb. tt.mm.jjjj) und B (geb.tt.mm.jjjj) steht dieser pauschale Freibetrag nicht mehr zu, da diese Kinder bereits volljährig sind.

Im Zuge der BVE erfolgen daher diesbezüglich keine Änderungen.

Krankenversicherung:

Die Krankenversicherungsprämien wurden in Höhe von SFr 3.169,20 belegmäßig nachgewiesen und können gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. g EStG 1988 - nach Umrechnung in Euro - mit € 2.589,95 steuermindernd anerkannt werden.

Hinweis: Als Umrechnungskurs wurden 0,817224 zugrunde gelegt.

Da bei der Veranlagung 2012 diesbezüglich irrtümlich ein Betrag in Höhe von € 3.169,20 steuermindernd berücksichtigt wurde, erfolgte im Zuge der BVE diesbezüglich eine Korrektur zu Ihren Ungunsten.

Steuerberatungskosten:

Aufwendungen sind gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 steuerlich grundsätzlich nur für das Kalenderjahr abzugsfähig, in dem die Herausgabe stattgefunden hat.

Aus den vorgelegten Unterlagen ist ersichtlich, dass die Steuerberatungskosten in Höhe von SF 107,65 im Juli 2013 bezahlt wurden, weshalb diese im Zuge der BVE für das Jahr 2012 nicht berücksichtigt werden können.

Pendlerpauschale:

Grundsätzlich kann für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Arbeitsweg) neben dem Verkehrsabsetzbetrag auch das sogenannte Pendlerpauschale beantragt werden, und zwar dann, wenn

- entweder der Arbeitsweg (einfache Fahrtstrecke) eine Entfernung von mindestens 20 km umfasst ("kleines Pendlerpauschale") oder
- die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumindest hinsichtlich des halben Arbeitsweges nicht möglich oder nicht zumutbar ist und der Arbeitsweg mindestens 2 km beträgt ("großes Pendlerpauschale").

Für die Berücksichtigung des Pendlerpauschales gilt:

- *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:*

20 km bis 40 km € 696,- jährlich

40 km bis 60 km € 1.356,- jährlich

über 60 km € 2.016,- jährlich (vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988).

- 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:

2 km bis 20 km € 372,- jährlich

20 km bis 40 km € 1.476,- jährlich

40 km bis 60 km € 2.568,- jährlich

über 60 km € 3.672,- jährlich (vgl. § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG 1988).

In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend (d.h. an mehr als der Hälfte der Arbeitstage) gegeben sein.

Ein Massenbeförderungsmittel ist in folgenden Fällen unzumutbar (d.h. das große Pendlerpauschale steht zu):

- *Zumindest auf dem halben Arbeitsweg fährt ein Massenverkehrsmittel überhaupt nicht oder nicht zur erforderlichen Zeit.*
- *Man ist stark gehbehindert.*
- *Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel nicht mehr als 90 Minuten beträgt.*
- *Die Benützung des Massenbeförderungsmittels ist jedenfalls unzumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 2,5 Stunden beträgt.*
- *Beträgt die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel mehr als 90 Minuten aber nicht mehr als 2,5 Stunden, ist die Benützung des Massenbeförderungsmittels zumutbar, wenn die Wegzeit für die einfache Wegstrecke mit dem Massenbeförderungsmittel höchstens dreimal so lange dauert als die Fahrzeit mit dem KFZ.*

Ist die Wegzeit bei der Hinfahrt oder Rückfahrt unterschiedlich lang, dann gilt die längere Wegzeit. Die Wegzeit umfasst die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zum Arbeitsbeginn oder vom Verlassen der Arbeitsstätte bis zur Ankunft in der Wohnung, also Gehzeit oder Anfahrtszeit zur Haltestelle, Fahrzeit mit dem öffentlichen Verkehrsmittel, Wartezeiten, usw.. Wenn verschiedene öffentliche Verkehrsmittel zur Verfügung stehen, muss man immer von der Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels ausgehen.

Darüber hinaus wird eine optimale Kombination zwischen Massenbeförderungs- und Individualverkehrsmittel unterstellt, d.h. dass zum Erreichen der Einstiegstelle das rascheste zur Verfügung stehende Verkehrsmittel zu verwenden ist. Die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist daher auch dann zumutbar, wenn man einen Teil der Wegstrecke (Fahrt zum nächstgelegenen Bahnhof) mit dem eigenen Fahrzeug zurücklegen muss. Nur wenn der Anfahrtsweg mehr als die Hälfte der Gesamtstrecke betragen würde, ist die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels unzumutbar. Die Wegstrecke bemisst sich bei zumutbarem Massenbeförderungsmittel nach den Tarifkilometern zuzüglich Anfahrts- oder Gehweg. Im Falle der Unzumutbarkeit wird die kürzeste Straßenverbindung herangezogen.

Mit Ergänzungsersuchen vom 26.11.2013 wurden Sie unter Punkt 2. aufgefordert, bezüglich des Pendlerpauschales die folgenden Fragen zu beantworten:

"Sie haben in Ihrer Berufung u.a. auch ein Pendlerpauschale beantragt. Um die Voraussetzungen für die Anerkennung überprüfen zu können, wird um Mitteilung der kürzest befahrbaren einfachen Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in km

und der Wegstrecke bei Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels (Gehweg, Bus, ÖBB etc.) ersucht.

Sollte Ihnen die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich bzw. zeitlich nicht zumutbar sein, erläutern Sie die Gründe (unter Angabe Ihrer Normalarbeitszeiten) bzw. schlüsseln Sie die unzumutbare Wegzeit auf.

Hinweis: Sie werden darauf hingewiesen, dass ein Pendlerpauschale nur insoweit berücksichtigt werden kann, als auch tatsächlich Aufwendungen für die Fahrten "Wohnung - Arbeitsstätte" angefallen sind. Können Sie daher einen evtl. vorhandenen Werkverkehr benützen, ist dies bekanntzugeben."

Diesem Ersuchen sind Sie nicht nachgekommen, weshalb das bei der Veranlagung 2012 berücksichtigte Pendlerpauschale in Höhe von € 372,- nachträglich aberkannt wird.

Im Übrigen sind Kosten für Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte mit dem Verkehrsabsetzbetrag und einem allenfalls zustehenden Pendlerpauschale (sofern die Voraussetzungen vorliegen) abgegolten. Die tatsächlichen Kosten (z.B. Benzin, etc.) können daher nicht steuermindernd berücksichtigt werden.

Familienheimfahrten / doppelte Haushaltsführung:

Mit Ergänzungersuchen vom 26.11.2013 wurden Sie unter Punkt 6. gebeten, zu folgenden getroffenen Feststellungen schriftlich Stellung zu nehmen:

"Als Familienwohnsitz gilt jener Ort, an dem
- ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehegatten oder
- ein Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner
(auch ohne Kind) oder
- ein allein stehender Steuerpflichtiger mit einem minderjährigen Kind im Sinne des
§ 106 Abs. 1 EStG 1988

einen gemeinsamen Hausstand unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet.

Nach Meinung des Finanzamtes haben Sie Ihren Familienwohnsitz in Österreich (P) inne, da Ihre Ehegattin/Lebensgefährtin (= N.N., geb. tt.mm.jjjj) und die Zwillinge C und D hier wohnhaft sind. Die Kosten der doppelten Haushaltsführung und für Familienheimfahrten würden daher nach Meinung des Finanzamtes - zumindestens ab 09/2012 - nicht (mehr) zustehen.

Nehmen Sie dazu bitte ausführlich schriftlich Stellung und geben Sie bekannt, aus welchen Gründen Sie Ihren Haushalt in N (Adresse?) nicht aufgeben und in die Nähe des Beschäftigungsortes (Österreich) verlegen.

Legen Sie darüber gegebenenfalls auch Unterlagen vor."

Diesbezüglich wurde weder ausführlich (schriftlich) Stellung genommen, noch wurde die Annahme, dass der Familienwohnsitz in Österreich (P) begründet wurde, widerlegt.

Im Übrigen liegen auch keine Unterlagen vor, aus denen hervorgeht, dass Sie in N einen eigenen Haushalt führen und dafür Kosten (wie etwa Miet- und/oder Betriebskosten, Eigentumsnachweis, etc.) angefallen sind.

Die beantragten Kosten der doppelten Haushaltsführung (iHv € 1.500,-) und für Familienheimfahrten (iHv von € 1.066,-) können daher nicht berücksichtigt werden.

Kosten iZm der Familienzusammenführung:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 muss eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Sie muss außergewöhnlich sein, d.h., dass höhere Aufwendungen vorliegen müssen, als sie der Mehrzahl der Steuerpflichtigen vergleichbaren Einkommens erwachsen.*
- Sie muss zwangsläufig erwachsen. Eine Belastung erwächst zwangsläufig, wenn sich der Steuerpflichtige ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Sie erwächst allerdings nicht zwangsläufig, wenn sich der Steuerpflichtige zum Beispiel aus freien Stücken zur Kostentragung entschließt.*
- Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen, d.h., einen gewissen Selbstbehalt übersteigen.*

Alle Voraussetzungen müssen zugleich gegeben sein. Liegt beispielsweise das Merkmal der Zwangsläufigkeit nicht vor, so erübrigt sich eine Prüfung der Außergewöhnlichkeit.

Im Ergänzungsersuchen vom 26.11.2013 wurden Sie unter Punkt 3. gebeten, in einer schriftlichen Sachverhaltsdarstellung darzulegen, inwieweit die Kosten iZm der Familienzusammenführung (Flugticket in Höhe von € 727,- pro Kind, Einreiseversicherung in Höhe von € 60,- pro Kind, Visum in Höhe von insgesamt € 240,-, Beglaubigungskosten in Höhe von insgesamt € 1.167,08) zwangsläufig erwachsen sind.

Da Sie diesem Ersuchen nicht nachgekommen sind, können die beantragten Kosten nicht anerkannt werden.

Ausgaben zur Wohnraumschaffung bzw. -sanierung:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 sind als Sonderausgaben nur Aufwendungen zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung abzugsfähig. Ihre geltend gemachten Ausgaben (Kreditrückzahlungen) für den Kauf von Einrichtungsgegenständen stellen keine begünstigten Sonderausgaben dar und können daher nicht berücksichtigt werden."

6. Mit Vorlageantrag vom 25. Februar 2014 beantragte der Beschwerdeführer neuerlich, die Unterhaltsleistungen für drei in N lebende Kinder (4.800,00 €) und die Aufwendungen für die Flugtickets für die beiden Töchter (1.454,00 €), die Beglaubigung von Dokumenten (1.167,00 €) sowie die doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten (2.816,00 €) steuerlich zu berücksichtigen. Begründend hat er zusammengefasst ausgeführt, er sei auch für die volljährige Kinder A und B

unterhaltpflichtig, weil sie an einer Universität in N studierten. In N sei der Schulbesuch nicht gratis, die Eltern müssten von den Büchern bis zum Schulbeitrag alles bezahlen. 50,00 € seien zum Leben und für die Schule nicht genug. Dieser Betrag entspreche 10.000,00 NGN, ein Semester koste für B 100.000,00 NGN, für E 53.000,00 NGN. An der Mittelschule gebe es drei Semester pro Jahr, an der Universität zwei Semester. E besuche seit September 2013 die erste Klasse der Mittelschule. Für den Schulbeitrag, Schulkleidung, Bücher, Computer, etc. habe er 1.000,00 € bezahlt. Er wäre kein guter Vater, wenn er den Kindern den Schulbesuch nicht ermöglichen würde. Er habe bereits alle Unterlagen und Rechnungen als Beweismittel vorgelegt. Er arbeite, um den Kindern helfen zu können. Die Nachforderung von 4.901,00 € sehe er daher als Unterdrückung und Erpressung, er habe die Einkommensteuer 2012 schon bezahlt.

Die Überweisungen über "P.A.U." seien erfolgt, weil Western Union die Überweisung nach N abgelehnt habe. Zuvor habe er das Geld an seine Kinder immer über Western Union überwiesen. Dass er ein eigenes Haus habe, stimme nicht, in N ein Haus zu bauen, koste viel Geld.

Dem Vorlageantrag wurden neuerlich die bereits mit Schreiben vom 5. Dezember 2013 vorgelegten Unterlagen angeschlossen.

II. Sachverhalt

Der seit dem Jahr 1999 im Inland ansässige Beschwerdeführer übt als Grenzgänger in Liechtenstein eine nichtselbständige Tätigkeit aus. Er ist Vater von fünf Kindern. Die unbestritten bereits volljährigen Kinder A und B sowie die Zwillinge C und D entstammen der zwischenzeitlich geschiedenen Ehe mit IY. Mit Gerichtsurteil wurde dem Beschwerdeführer die Für- und Obsorge hinsichtlich der vier Kinder zugesprochen. Mit der Mutter seiner jüngsten Tochter E (geb. tt.mm.jjjj) ist er nicht verheiratet.

C und D sind am 2. September 2012 nach Österreich übersiedelt und besuchen eine inländische Schule. Nach der unbestrittenen Feststellung in der Beschwerdevorentscheidung hat der Beschwerdeführer gemeinsam mit seinen beiden Töchtern sowie seiner seit August 2007 unter derselben Adresse mit Hauptwohnsitz gemeldeten Lebensgefährtin N.N. in einem gemeinsamen Haushalt in F gelebt. Familienbeihilfe hat der Beschwerdeführer für die beiden Töchter seit September 2012 bezogen.

A und B absolvieren in N ein Universitätsstudium, E besucht in N eine Mittelschule. Einmal jährlich besucht der Beschwerdeführer seine Kinder in N.

Dem Grunde nach außer Streit steht, dass der Beschwerdeführer für seine Kinder im Streitjahr Unterhalt geleistet hat.

Hinsichtlich der vorgelegten Beweismittel wird auf die diesbezüglichen Auflistungen unter Punkt I. verwiesen.

III. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

1. Alleinerzieherabsetzbetrag, Pendlerpauschale, Krankenversicherungsbeitrag, Steuerberatungskosten, Ausgaben zur Wohnraumschaffung bzw. -sanierung

Das Finanzamt hat in der ausführlichen, auf die einzelnen Beschwerdepunkte eingehenden Beschwerdevorentscheidung unter Bezugnahme auf die jeweiligen gesetzlichen Bestimmung dargelegt, weshalb dem Beschwerdebegehrn betreffend Alleinerzieherabsetzbetrag, Steuerberatungskosten und Ausgaben zur Wohnraumschaffung nicht Rechnung getragen wurde bzw. weshalb der angefochtene Bescheid hinsichtlich der Beschwerdepunkte Krankenversicherungsbeiträge und Pendlerpauschale zu Ungunsten des Beschwerdeführers abgeändert wurde. Die rechtlichen Beurteilungen des Finanzamtes entsprechen den gesetzlichen Regelungen und stehen im Einklang mit der herrschenden Lehre und Rechtsprechung und bedarf es an dieser Stelle hinsichtlich der genannten Beschwerdepunkte somit keiner weiteren Erörterung, zumal der Beschwerdeführer diesbezüglich im Vorlageantrag auch nichts mehr vorgebracht hat.

2. Doppelte Haushaltungsführung / Familienheimfahrt

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Nicht abgezogen werden dürfen bei den einzelnen Einkünften gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 ua. die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge (Z 1), 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 (Z 2 lit. a) sowie 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 angeführten Betrag übersteigen (Z 2 lit. e).

Aufwendungen für den Haushalt und für die Lebensführung sind demnach grundsätzlich nicht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar. Auch Aufwendungen für die Beschaffung einer Wohnung fallen, selbst wenn sie der Wohnsitznahme am Beschäftigungsstandort dient, unter das Abzugsverbot. Nur dann, wenn unvermeidbare Kosten einem Steuerpflichtigen dadurch entstehen, dass er am Arbeits-(Tätigkeits-)ort wohnen muss und ihm die Verlegung des (Familien-)Wohnsitzes an diesen Beschäftigungsstandort ebenso wenig zugemutet werden kann wie die tägliche Rückkehr zum (Familien-)Wohnsitz, können diese nach der zur sogenannten "doppelten Haushaltungsführung" entwickelten Judikatur als beruflich bzw. betrieblich bedingte Mehraufwendungen bei jener Einkunftsart abgezogen werden, bei der sie erwachsen sind (vgl. VwGH 30.3.2016, 2013/13/0063, und VwGH 27.6.2012, 2008/13/0156, mwN). Die

Grenze ist mit der Höhe der Aufwendungen für eine zweckentsprechende Wohnung am Beschäftigungsstandort zu ziehen (vgl. VwGH 26.5.2010, 2007/13/0095, mwN).

Familienwohnsitz ist jener Ort, an dem ein verheirateter Steuerpflichtiger mit seinem Ehepartner oder ein unverheirateter Steuerpflichtiger mit seinem in eheähnlicher Gemeinschaft lebenden Partner einen Haussitz unterhält, der den Mittelpunkt der Lebensinteressen dieser Personen bildet (vgl. VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037, mwN).

Ob eine Verlegung des Wohnsitzes zumutbar ist oder nicht, ist aus Sicht des jeweiligen Streitjahrs zu beurteilen; die Unzumutbarkeit muss sich aus Umständen ergeben, die von erheblichem objektiven Gewicht sind. Momente bloß persönlicher Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reichen nicht aus (vgl. VwGH 10.3.2016, 2013/15/0146, mwN, und VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037, mwN). Die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung kann ihre Ursache insbesondere in der privaten Lebensführung des Steuerpflichtigen oder in einer weiteren Erwerbstätigkeit des Ehepartners haben (vgl. VwGH 27.2.2008, 2005/13/0037, mwN). Wiederholt hat der Verwaltungsgerichtshof auch ausgesprochen, dass in Bezug auf das Recht auf Familiennachzug restriktive fremdenrechtliche Bestimmungen eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung begründen können (vgl. VwGH 10.3.2016, 2013/15/0146, mwN, und VwGH 20.2.2008, 2008/15/0073, mwN). Die Abgabenbehörde ist jedoch nicht verpflichtet, die behauptete Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung unter Gesichtspunkten zu prüfen, die der Abgabepflichtige trotz gebotener Gelegenheit nicht vorgetragen hat (vgl. VwGH 15.11.2005, 2005/14/0039, mwN). Es ist vielmehr Sache des Abgabepflichtigen, die berufliche Veranlassung von Aufwendungen, denen nach dem ersten Anschein eine berufliche Veranlassung nicht zu Grunde liegt, darzustellen (vgl. VwGH 22.11.2006, 2006/15/0177, mwN).

Nach den unbestrittenen Sachverhaltsfeststellungen in der Beschwerdevorentscheidung hat der Beschwerdeführer im Streitjahr mit seiner Lebensgefährtin in einer gemeinsamen Wohnung in F gewohnt. Anfang September 2012 sind die beiden Kinder C und D zugezogen. Soweit das Finanzamt daher, wiederum unwidersprochen, davon ausgegangen ist, dass der Beschwerdeführer im Streitjahr den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen am inländischen Wohnsitz hatte und sich dort somit auch sein Familienwohnsitz befand, kann dies nicht als rechtswidrig erkannt werden, zumal der Beschwerdeführer seine Kinder in N nach eigenen Angaben auch nur einmal jährlich besucht hat.

Aber selbst wenn man davon ausgehen wollte, dass der Beschwerdeführer den Familienwohnsitz im Streitjahr noch in N gehabt hätte, kann aufgrund seines Vorbringens eine Unzumutbarkeit, diesen Familienwohnsitz aufzugeben, nicht angenommen werden.

Dem Ersuchen des Finanzamtes im Vorhalt vom 26. November 2013, ausführlich zu begründen, aus welchen Gründen er den Haushalt in N beibehalten habe und entsprechende Unterlagen vorzulegen, ist der Beschwerdeführer nicht hinreichend nachgekommen. Allein, dass dort nach den Angaben des Beschwerdeführers die bereits volljährigen, in N studierenden Kinder A und B sowie die minderjährige E wohnen

bzw. bis August 2012 auch C und D gewohnt haben, belegt die Unzumutbarkeit einer Wohnsitzverlegung nicht. Der Beschwerdeführer hat in diesem Zusammenhang keine Angaben gemacht, aus welchen Gründen der seinen Angaben zufolge im Jahr 2006 gestellte Antrag auf Nachzug der Kinder A und B abgelehnt wurde bzw. weshalb hinsichtlich der minderjährigen, im September 2012 nach Österreich übersiedelten Kinder ein solcher Antrag nicht früher gestellt wurde oder ob hinsichtlich der Tochter E ein solcher Antrag überhaupt gestellt wurde. Dass fremdenrechtliche Bestimmungen einem früheren Nachzug der (minderjährigen) Kinder entgegengestanden wären, wurde damit nicht konkret behauptet, geschweige denn nachgewiesen. Zudem wurde nicht dargelegt, wofür die geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von 1.500,00 € tatsächlich verausgabt wurden.

Eine Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung wurde damit ungeachtet der Ausführungen des Finanzamtes im Vorhalt vom 26. November 2013 bzw. in der Beschwerdevorentscheidung nicht aufgezeigt. Mangels einer beruflichen Veranlassung der im Zusammenhang mit der doppelten Haushaltung angefallenen Aufwendungen und der Flugkosten zum Zwecke des Besuches der Kinder hat das Finanzamt deren steuerliche Berücksichtigung als Werbungskosten sohin zurecht versagt.

3. Kosten der Familienzusammenführung

Wie oben bereits ausgeführt, unterliegen Aufwendungen für den Haushalt einschließlich des Unterhalts der Familienangehörigen (Z 1) sowie Aufwendungen für die Lebensführung (Z 2 lit. a) dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG 1988. Als Werbungskosten abzugsfähig sind nur durch die berufliche Tätigkeit veranlasste Aufwendungen. Es muss daher ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der auf Einnahmenerzielung gerichteten außerbetrieblichen Tätigkeit und den Aufwendungen gegeben sein (vgl. VwGH 28.10.2004, 2001/15/0050, mwN). Aufwendungen, die ihre Ursache in den persönlichen Lebensverhältnissen des Steuerpflichtigen haben, stellen hingegen keine Werbungskosten dar. Die organisatorische Gestaltung der privaten Sphäre gehört auch dann zur (steuerlich unbeachtlichen) Einkommensverwendung, wenn dadurch eine Erwerbstätigkeit erst ermöglicht oder erleichtert wird (vgl. VwGH 27.6.2012, 2008/13/0156, mwN).

Die strittigen, im Zusammenhang mit dem Nachzug der beiden Töchter angefallenen Aufwendungen (Flugtickets, Beglaubigung von Dokumenten, Einreiseversicherung, Visum) stehen in keinem Veranlassungszusammenhang mit der nichtselbständigen Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers, sondern haben ihre Ursache in den persönlichen Lebensverhältnissen. Damit aber fallen sie unter das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 EStG 1988 und können daher nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden (vgl. VwGH 20.12.2000, 97/13/0111).

Eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung hat das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung mit der Begründung verneint, dass der Beschwerdeführer dem Ersuchen vom 26. November 2013, die Zwangsläufigkeit der in Rede stehenden

Aufwendungen darzulegen, nicht nachgekommen sei. Dem ist der Beschwerdeführer im Vorlageantrag nicht entgegengetreten. Davon abgesehen wäre für den Beschwerdeführer aber auch im Falle einer Beurteilung als außergewöhnliche Belastung nichts zu gewinnen, da die geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von 2.981,08 € den in § 34 Abs. 4 EStG 1988 statuierten Selbstbehalt (in der Beschwerdeentscheidung wurde der Selbstbehalt mit 4.902,57 € beziffert) nicht übersteigen und somit ohne Einfluss auf das steuerliche Ergebnis blieben. Der Beschwerde konnte insoweit daher kein Erfolg beschieden sein

4. Unterhalt für in N lebende Kinder

§ 34 EStG 1988 ("Außergewöhnliche Belastung") in der im Streitjahr anzuwendenden Fassung lautet auszugsweise:

"(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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.

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

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

(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. ...

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt 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 sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.*
- 3. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)*

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.

..."

§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 lautet auszugsweise:

"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.*

..."

Nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes kann der Gesetzgeber der verfassungsrechtlichen Verpflichtung zur Berücksichtigung der durch die Unterhaltsverpflichtung gegenüber Kindern bewirkten Minderung der Leistungsfähigkeit sowohl durch die Gewährung von Transferzahlungen als auch im Wege einer Entlastung im Besteuerungsverfahren entsprechen (vgl. VfGH 4.12.2001, B 2366/00, VfGH 26.6.2001, B 1285/00, und VfGH 30.11.2000, B 1340/00). Im Endeffekt muss jedoch zumindest die Hälfte der Einkommensteile, die zur Bestreitung des gesetzlich geschuldeten Unterhalts der Kinder erforderlich sind, steuerfrei bleiben (vgl. VfGH 27.6.2001, B 1285/00, und VfGH 30.11.2000, B 1340/00). Unterhaltsverpflichtungen gegenüber minderjährigen Kindern sind bei im Inland unbeschränkt Steuerpflichtigen auch dann zu berücksichtigen, wenn sich die unterhaltsberechtigten Kinder dauernd im Ausland aufhalten; eine solche Berücksichtigung kann nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes sowohl im Fall von haushaltszugehörigen Kindern (vgl. VfGH 4.12.2001, B 2366/00) als auch bei nicht haushaltszugehörigen Kindern (vgl. VfGH 20.6.2009, G 13/09) nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung erfolgen.

Als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können nach der dargelegten Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes sohin Unterhaltszahlungen bis zur Hälfte der gesetzlichen Unterhaltspflicht. Auch wenn als außergewöhnliche Belastung im

Sinne des Gesetzes nur die tatsächlichen Ausgaben eines Steuerpflichtigen in Betracht kommen, bedeutet dies jedoch nicht, dass die tatsächlich geleisteten Zahlungen bereits in diesem Umfang als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen wären, die Belastung muss vielmehr auch der Höhe nach zwangsläufig erwachsen (vgl. VwGH 27.8.2008, 2006/15/0117, mwN).

Das individuelle Ausmaß der zu berücksichtigenden Unterhaltpflicht des Steuerpflichtigen orientiert sich ua. am jeweiligen angemessenen Unterhalt im Ausland (vgl. OGH 11.10.2012, 2 Ob 211/11k) und den eventuellen ausländischen Familienleistungen. Werden die tatsächlichen Unterhaltskosten nicht nachgewiesen, wird der als außergewöhnliche Belastung anzuerkennende Unterhalt nach der Verwaltungspraxis im Schätzungswege mit 50,00 € pro Kind und Monat angenommen [vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 34 Anm. 52b (Stand: 1.9.2013, rdb.at) unter Hinweis auf die LStR 2002, Rz 866]. Der Nachweis höherer Unterhaltsverpflichtungen (also mehr als 100 Euro/monatlich) ist jedoch zulässig.

Bezogen auf den Beschwerdefall ergibt sich daraus somit Folgendes:

A und B waren im Streitjahr unbestritten volljährig, Familienbeihilfe hat der Beschwerdeführer für die beiden in N studierenden Kinder aufgrund des dauernden Aufenthaltes im Ausland nicht bezogen. Damit aber waren dem Grunde nach glaubhafte Unterhaltsleistungen nach der im Verfassungsrang stehenden Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 ausdrücklich von einer steuerlichen Berücksichtigung ausgeschlossen. Ob sich ständig im Ausland aufhaltende (volljährige) Unterhaltsberechtigte noch in Ausbildung stehen, ist diesbezüglich nicht maßgeblich.

Die Unterhaltsleistungen an C und D sind gemäß § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 durch die seit September 2012 bezogene Familienbeihilfe abgegolten. Eine darüber hinausgehende einkommensteuerliche Berücksichtigung der geltend gemachten Aufwendungen für diverse Schulartikel, Kleidung usgl. kommt daher nicht in Betracht.

Außer Streit steht, dass die minderjährige Tochter E im Streitjahr ganzjährig und die beiden minderjährigen Töchter C sowie D bis zu ihrer Übersiedlung Anfang September 2012 nach Österreich in N gelebt haben und der Beschwerdeführer für E ganzjährig bzw. für C und D bis einschließlich August 2012 keine Familienbeihilfe bezogen hat und er auch keinen Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag hatte. Nach der dargelegten höchstgerichtlichen Rechtsprechung können vom Beschwerdeführer geleistete Unterhaltszahlungen daher nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 steuerlich berücksichtigt werden.

Mit Ergänzungersuchen vom 26. November 2013 hat das Finanzamt den Beschwerdeführer im gegebenen Zusammenhang ersucht, Bankbestätigungen über die überwiesenen Beträge mit Angabe von Empfänger und Verwendungszweck, Nachweise über die Höhe der Unterhaltsverpflichtung für die Kinder nach den nationalen Bestimmungen und Bestätigungen über die Höhe erhaltener ausländischer Familienleistungen bzw. Bestätigungen, dass solche Familienleistungen nicht ausbezahlt

wurden, vorzulegen. Diesem Ersuchen ist der Beschwerdeführer ungeachtet auch der diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung und der ihn aufgrund des gegebenen Auslandssachverhaltes treffenden erhöhten Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen. Den mit der Beschwerde vorgelegten bzw. dem Schreiben vom 5. Dezember 2013 und dem Vorlageantrag angeschlossenen Unterlagen und Belegen lassen sich die erforderlichen Angaben nicht entnehmen. Auch mit der Anführung des in N für ein Semester fälligen Schulgeldes bzw. des für Schulkleidung, Bücher, Computer etc. zu bezahlenden Betrages wird der Umfang der den Beschwerdeführer hinsichtlich seiner minderjährigen Kinder im Streitjahr treffenden Unterhaltsverpflichtung nicht aufgezeigt. Mit den vorgelegten, "P.A.U." als Empfänger ausweisenden Zahlscheinen über in unregelmäßigen Abständen in unterschiedlicher Höhe erfolgte Überweisungen lässt sich für den Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang nichts gewinnen. Abgesehen davon, dass der Beschwerdeführer nicht bekanntgegeben hat, um wen es sich beim genannten Empfänger handelt, wie das Geld in weiterer Folge den Kindern zugekommen ist, aus den Belegen nicht der geringste Hinweis auf den Verwendungszweck bzw. eine damit erfolgte Unterhaltsleistung hervorgeht und der Beschwerdeführer auch nicht erläutert hat, weshalb die Bank eine Überweisung nach N abgelehnt hat, lässt sich daraus auch nicht ableiten, in welchem Ausmaß die Beträge allenfalls auf Unterhaltsleistungen für die minderjährigen Kinder einerseits und die volljährige Kinder andererseits entfallen.

Mangels nachvollziehbarer und entsprechend belegter Angaben über die für die minderjährigen Kinder erbrachten Unterhaltsleistungen war das Finanzamt daher zu einer diesbezüglichen Schätzung gehalten (vgl. VwGH 27.8.2008, 2006/15/0117). Soweit das Finanzamt je (minderjährigem) Kind und Monat entsprechend der allgemeinen Verwaltungspraxis 50,00 € als außergewöhnliche Belastung in Abzug gebracht hat, kann sich der Beschwerdeführer sohin nicht als beschwert erachten und waren daher entsprechend der Vorgangsweise des Finanzamtes insgesamt somit 1.400,00 € (dieser Betrag wurde im Übrigen auch in der Einkommensteuerklärung geltend gemacht) als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Die im Zuge des Beschwerdeverfahrens darüber hinaus geltend gemachten Unterhaltsleistungen konnten demgegenüber keine steuerliche Berücksichtigung finden.

Gesamthaft gesehen war der angefochtene Bescheid somit im Umfang der Beschwerdevorentscheidung (Berücksichtigung der Krankenversicherungsbeiträge mit 2.589,95 €; Nichtanerkennung des Pendlerpauschales) abzuändern. Im Übrigen war der Beschwerde ein Erfolg zu versagen.

Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, er habe die Einkommensteuer für das Jahr 2012 bereits bezahlt und er sehe die Nachforderung als Unterdrückung, ist ergänzend anzumerken, dass die Nachforderung durch die gegenüber dem Jahr 2011 wesentlich höheren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und die nicht erfolgte Anpassung der Einkommensteuervorauszahlungen bedingt ist.

IV. 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.

Die im Beschwerdefall strittigen Fragen wurden auf Grundlage von nicht über den Einzelfall bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen sowie der im Erkenntnis angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung beurteilt. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG werden durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 7. Juni 2016