



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat (Graz) 6

GZ. RV/0233-G/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AA, nunmehr Adresse, vom 18. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 2. Juni 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer für 2008 wird wie folgt festgesetzt:

Einkommensteuer in Euro: 1.931,44

Anrechenbare Lohnsteuer in Euro: -3.470,53

Festgesetzte Einkommensteuer in Euro: -1.539,09

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 neben Sonderausgaben, das Pendlerpauschale in der Höhe von € 2.206,50 und Aufwendungen für die Betriebsratsumlage in der Höhe von € 337,24 als Werbungskosten

geltend. Als außergewöhnliche Belastungen beantragte der Bw. die Berücksichtigung von Aufwendungen in der Höhe von € 358,51 und machte den Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 für die Minderung der Erwerbsfähigkeit von 50%, den Freibetrag für eine Diätverpflegung wegen einer Magenkrankheit oder einer anderen inneren Erkrankung und den Freibetrag für die Benützung eines eigenen Kraftfahrzeuges geltend. Für nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmitteln sowie Kosten der Heilbehandlung beantragte der Bw. wegen seiner eigenen Behinderung die Berücksichtigung von Aufwendungen in der Höhe von € 560,59, wegen der Behinderung seines Sohnes solche in der Höhe von € 216,80. Daneben machte der den Unterhaltsabsetzbetrag für zwei nicht haushaltszugehörige Kinder geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid 2008 vom 2.Juni 2009 wurden die beantragten Sonderausgaben im gesetzlich vorgesehenen Ausmaß in Abzug gebracht, neben dem Pauschbetrag für Werbungskosten das Pendlerpauschale in der Höhe von € 319,50 berücksichtigt. Ebenso wurden der Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988, der für die Diätverpflegung wegen einer Magenkrankheit oder einer anderen inneren Erkrankung und der Freibetrag für die Benützung des eigenen Kraftfahrzeuges berücksichtigt. Wegen seiner eigenen Behinderung fanden Ausgaben für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung in der Höhe von € 425,99, wegen der seines Sohnes solche in der Höhe von € 216,80 Berücksichtigung. Bei der Berechnung der Einkommensteuer wurde der Unterhaltsabsetzbetrag für ein Kind in Abzug gebracht. In der Begründung wurde ausgeführt, die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, hätten nicht berücksichtigt werden können, da diese den Selbstbehalt nicht überstiegen hätten. Einem Steuerpflichtigen stehe ein Unterhaltsabsetzbetrag nur für Kinder zu, die nicht zu seinem Haushalt gehörten und für die weder ihm noch seinem (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt werde. Da der Bw. seit dem Jahr 2007 mit der Mutter seines zweiten Sohnes in einem gemeinsamen Haushalt lebe, habe der Unterhaltsabsetzbetrag für diesen nicht berücksichtigt werden können. Die Wegstrecke zwischen Wohn- und Arbeitsort betrage 13 Kilometer. Daher habe nur das große Pendlerpauschale in der Höhe von € 319,50 berücksichtigt werden können. Eine Berücksichtigung der Aufwendungen für Medikamente wie Diätmittel oder Pastillen für den Rachen sei nicht möglich gewesen. Für den Krankenhausaufenthalt sei eine Haushaltsersparsnis von € 5,23 pro Tag in Abzug zu bringen gewesen. Da für die sonstigen Werbungskosten keine Unterlagen vorgelegt worden seien, hätten diese nicht berücksichtigt werden können.

Dagegen richtete sich die am 18. Juni 2009 bei der belangten Behörde eingelangte Berufung. Der Bw. brachte vor, für die arbeitsbedingten Mehrkosten, wie hier Betriebsratsumlage, seien keine Unterlagen angefordert worden. Diese gingen aber aus den vorgelegten Lohnzetteln hervor. Die Diätmittel und die Medikamente für den Rachen seien vom Arzt verordnet worden.

Er dürfe als trockener Alkoholiker keine pflanzlichen Präparate nehmen. Um wegen Husten nicht in Krankenstand gehen zu müssen, habe ihm der Arzt diese verordnet. Außerdem sei ihm der Freibetrag wegen seiner inneren Erkrankung und der Unterhaltsabsetzbetrag nicht zuerkannt worden.

In Beantwortung des Vorhalts vom 28. November 2012 teilte der Bw. mit dem am 13. Dezember 2012 eingelangten Schreiben dem Unabhängigen Finanzsenat mit, bei den geltend gemachten Werbungskosten habe es sich zum einen um die Betriebsratsumlage (€ 87,34) und zum anderen um Untersuchungskosten (€ 173,20), die im Zusammenhang mit dem Führerschein der Klasse C stehen, gehandelt. Diesbezügliche Unterlagen wurden nicht vorgelegt. Betreffend den Restbetrag könne er keine Unterlagen finden und sich auch nicht daran erinnern. Aufgrund eines Unfalls könne er für das im Veranlagungsjahr verwendete Kraftfahrzeug keinen Zulassungsschein vorlegen. Betreffend die Diätverpflegung verweise er auf ein bereits vorgelegtes Schreiben seines Hausarztes. Er könne nicht mehr angeben, wann die Diät begonnen habe. Der Bw. führte weiter aus, mit der Mutter seines Sohnes bestehে seit dem Jahr 2001 keine Geschlechtsgemeinschaft.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Die Werbungskosten werden von den Einnahmen eines Steuerpflichtigen abgezogen und mindern die Steurbemessungsgrundlage.

Der Bw. hat in der Berufungsschrift angegeben, bei den als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen habe es sich um die Betriebsratsumlage gehandelt. In der am 13. Dezember 2012 eingelangten Beantwortung wurde ausgeführt, die Werbungskosten setzten sich aus den Aufwendungen für die Betriebsratsumlage und aus solchen für Untersuchungen, die im Zusammenhang mit der Lenkerberechtigung für die Klasse C stehen, zusammen.

Gemäß § 16 Abs. 1 Ziffer 3 lit. a) EStG 1988 sind Betriebsratsumlagen Werbungskosten. Diese sind jedoch gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 nur unter Anrechnung auf den Pauschbetrag (€ 132) abzugsfähig.

Als Werbungskosten geltend gemachte Aufwendungen sind über Verlangen der Abgabenbehörden nach Art und Umfang nachzuweisen oder, wenn dies nicht möglich ist, wenigstens glaubhaft zu machen (VwGH 22.12.2011, 2008/15/0164). Der Bw. hat betreffend die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen trotz Aufforderung keine diesbezüglichen Unterlagen vorgelegt. Da der Bw. die geltend gemachten Aufwendungen weder

nachweisen noch glaubhaft machen konnte, waren diese nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Die geltend gemachte Betriebsratsumlage in der Höhe von € 87,34 wäre zwar bei Nachweis oder Glaubhaftmachung dem Grunde nach als Werbungskosten zu qualifizieren gewesen, jedoch unter Anrechnung auf den Pauschbetrag.

Darüber hinaus war der Bw. im Veranlagungsjahr seinen eigenen Angaben zufolge als Staplerfahrer tätig. Etwaige Aufwendungen für Untersuchungen, die mit der Lenkerberechtigung der Klasse C im Zusammenhang standen, dienten demnach nicht zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung seiner Einnahmen.

Gemäß § 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.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs. 2 EStG 1988).

Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

§ 34 Abs. 4 EStG 1988 bestimmt, dass die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt, 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%
----------------------	-----

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- ...
- ...
- für jedes Kind (§ 106).

Gemäß § 106 Abs. 2 EStG 1988 gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b) EStG 1988 zusteht.

Gemäß § 34 Abs. 6 letzter Satz EStG 1988 kann der Bundesminister für Finanzen 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.

§ 35 Abs. 1 EStG 1988 bestimmt Folgendes:

"Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- *durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,*
- *bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3) oder*
- *bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird,*

und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu."

Gemäß § 35 Abs. 7 EStG 1988 kann der Bundesminister für Finanzen nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

Auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 (nachfolgend Verordnung). Diese Verordnung bestimmt (auszugsweise) Folgendes:

"§ 1.

(1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen

- *durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,*
- ...
- *bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den*

Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag, durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird,

so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

(2) Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

(3) Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen."

§ 2.

(1) Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei

- <i>Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids</i>	<i>70 Euro</i>
- <i>Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit</i>	<i>51 Euro</i>
- <i>Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit</i>	<i>42 Euro</i>

pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Bei Zusammentreffen mehrerer Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen.

(2) Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25% sind die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu berücksichtigen.

§ 3.

(1) Für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benutzen, ist zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benutzt werden kann, ein Freibetrag von 153 Euro monatlich zu berücksichtigen. Die Körperbehinderung ist durch eine Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachzuweisen.

(2). (...)

§ 4. Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

§ 5.

(1) Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.

(2) ...

(3) Zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Abs. 1 sind auch Aufwendungen gemäß § 4 (...) im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen."

Aufgrund des vom Bw. vorgelegten Behindertenpasses steht unbestritten fest, dass beim Bw. im Veranlagungsjahr eine Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) von 50% vorlag. Mit Bescheid der Tiroler Landesregierung vom 2. Februar 2009 wurde dem Bw. ab 1. Oktober 2008 Pflegegeld der Stufe 2 gewährt. Da der Bw. nur für einen Teil des Veranlagungsjahres Pflegegeld bezogen hat, wurde der geltend gemachte pauschale Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 von der belangten Behörde zu Recht berücksichtigt.

Neben dem vorstehend genannten Freibetrag begehrte der Bw. auch jenen für eine Diätverpflegung wegen Magenkrankheit oder einer anderen inneren Erkrankung. Der Nachweis der Notwendigkeit zur Einhaltung einer Diätverpflegung kann durch eine Bescheinigung eines Arztes oder durch eine Bescheinigung des Bundessozialamtes erfolgen (*Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG¹⁴ § 35 Rz. 42*). Der Nachweis, dass die Einnahme einer Diät erforderlich ist, hat Angaben über die Art und den Beginn der Diät zu enthalten (*Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 35 Rz 23*).

Der Bw. legte eine am 22. Mai 2009 ausgestellte Bestätigung des Dr. BB, Arzt für Allgemeinmedizin, vor. Darin wird zum Ausdruck gebracht, dass der Bw. unter Osteopenie der linken Hüfte bei Osteoporose leide und aus diesem Grund ein erhöhter Medikamentenbedarf bestehe und eine Diät einzuhalten sei. Aus dieser Bestätigung lässt sich ableiten, dass die Diät nicht wegen einer Magenkrankheit oder einer anderen inneren Erkrankung, sondern wegen einer Minderung der Knochendichte verordnet worden ist. Auch geht aus der Bestätigung nicht hervor, dass eine solche innere Erkrankung bei der Feststellung des Ausmaßes der Minderung der Erwerbsfähigkeit Berücksichtigung gefunden hat. Auch auf Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates, Nachweise dafür beizubringen, dass eine auf eine Magenkrankheit oder eine andere innere Erkrankung zurückführende Behinderung vorliegt, hat der Bw. abermals nur die vorstehend genannte Bestätigung beigebracht. Aus einem am 29. Mai 2009 vom Finanzamt aufgenommenen Telefonamtsvermerk lässt sich ableiten, dass die festgestellte Behinderung ihre Ursache in mehreren Knochenbrüchen hat. Der geltend gemachte pauschale Freibetrag (€ 42 x 12) war daher nicht ohne Abzug des Selbstbehaltes zu berücksichtigen. Da der Freibetrag (zusammen mit anderen Aufwendungen) den Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 nicht überstieg, wurden die geltend gemachten Aufwendungen nicht steuerwirksam.

Der beantragte Freibetrag für das Kraftfahrzeug (§ 3 Abs. 1 der genannten Verordnung) steht nach dem Wortlaut der Norm nur dann zu, wenn es sich um ein eigenes Kraftfahrzeug handelt und die Körperbehinderung durch eine Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2

Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 (VersStG) nachgewiesen wird. Der Bw. wurde mit Vorhalt vom 28. November 2012 aufgefordert, die vorstehend genannten Nachweise beizubringen. Mit dem am 13. Dezember 2012 eingelangten Schreiben teilte der Bw. mit, er könne aufgrund eines Unfalls für das im Veranlagungsjahr verwendete Kraftfahrzeug keinen Zulassungsschein vorlegen. Aus einer vorgelegten Kostenaufstellung lässt sich zwar ableiten, dass am 30. Juni 2004 auf den Bw. ein Personenkraftwagen zugelassen worden war. Der Bw. legte jedoch für den Nachweis der Körperbehinderung keine Unterlagen im Sinne der einschlägigen Bestimmung vor. Der beantragte Freibetrag in der Höhe von € 153 monatlich war daher nicht zu berücksichtigen.

Gemäß § 4 der Verordnung können nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß berücksichtigt werden. Als Kosten der Heilbehandlung gelten Arzkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete (und unter ärztlicher Leitung absolvierte) Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen.

Voraussetzung für die Berücksichtigung ist, dass diese Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Die vom Bw. unter diesem Titel als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Aufwendungen in der Höhe von € 560,49 setzen sich aus solchen für Heilmittel, Krankentransport, Untersuchungen und für Kostenbeiträge zusammen. Davon hat das Finanzamt Aufwendungen in der Höhe von € 425,99 als solche im Sinne des § 4 der Verordnung anerkannt.

Die vom Bw. vorgelegten Rechnungen und Zahlungsbestätigungen weisen nur zum Teil die Namen der Heilmittel aus. Auch auf Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates, Nachweise vorzulegen, anhand derer beurteilt werden kann, ob die geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit der Behinderung stehen, hat der Bw. keine weiteren Unterlagen vorgelegt. Die vom Finanzamt berücksichtigten Aufwendungen umfassen auf jeden Fall jene, die mit der Behinderung im Zusammenhang stehen. Das Finanzamt hat lediglich Aufwendungen für Hustensaft oder Wundsalben, etc. nicht berücksichtigt. Diese Aufwendungen in der Höhe von insgesamt € 134,50 überstiegen (gemeinsam mit anderen Aufwendungen) nicht den Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 und wurden daher nicht steuerwirksam.

Betreffend die in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung als außergewöhnliche Belastungen (mit Selbstbehalt) geltend gemachten Aufwendungen in der Höhe von € 358,51 hat der Bw. trotz Aufforderung des Finanzamtes, für alle beantragten Aufwendungen Belege beizubringen, keine Unterlagen vorgelegt. Da diese zusammen mit den Aufwendungen, die

auch nur nach Abzug des Selbstbehaltes zu berücksichtigen waren (Diät und Heilmittel) den Selbstbehalt nicht überstiegen, bedurfte es keiner weiteren Erwägungen.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b) EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 Euro monatlich zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 38,20 Euro monatlich zu.

Im gegenständlichen Fall war strittig, ob dem Bw. auch für seinen Sohn CC der Unterhaltsabsetzbetrag zustand. Aufgrund des Verwaltungsverfahrens und der darin durchgeführten Ermittlungen steht für den Unabhängigen Finanzsenat fest, dass die Mutter des Sohnes aufgrund des Kaufvertrages vom 13. Dezember 2006 Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ 200, KG 67311, mit dem darauf befindlichen Wohnhaus ist. Dieses verfügt über eine im Erd- und eine im Dachgeschoss gelegene Wohnungen, die über einen gemeinsamen Eingang erreichbar sind. Beide Wohnungen sind mit Küche und Bad ausgestattet.

Die Mutter des Sohnes bewohnt gemeinsam mit diesem die Wohnung im Dachgeschoss. Aufgrund einer zwischen der Mutter des Sohnes und dem Bw. abgeschlossenen Vereinbarung steht dem Bw. das (außerbücherliche) lebenslängliche, unentgeltliche und höchstpersönliche Wohnungsgebrauchsrecht im gesamten Erdgeschoss des Wohnhauses zu. Ebenso ist er zur Mitbenützung des übrigen Grundstückes, des Schwimmbades und der Gartenhütte berechtigt. Der Bw. bewohnt die Wohnung im Erdgeschoss, die mit dieser Wohnung zusammenhängenden Betriebskosten hat er zu tragen.

Der Kauf sowie Umbau und Sanierung des Wohnhauses erfolgten teilweise über ein Darlehen, als Darlehensnehmer traten gemeinsam die Mutter des Sohnes und der Bw. auf. Als Gegenleistung für das Wohnungsgebrauchsrecht verpflichtete sich der Bw., die eingegangenen Rückzahlungsverpflichtungen ordnungsgemäß zu bestreiten.

Die Reinigung der im Erdgeschoss gelegenen Wohnung war vom Bw. vorzunehmen, für seinen Lebensmitteleinkauf und die Zubereitung seiner Speisen sorgte er selbst. Im Außenbereich wurden das Mähen des Rasens und das Schneiden der Hecken vom Bw., die Pflege der Blumen und die Arbeiten im Garten von der Mutter seines Sohnes vorgenommen.

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die glaubwürdigen Vorbringen der Mutter des Sohnes und auf die im Zuge ihrer Einvernahme durch die belangte Behörde am

28. August 2009 getätigten Aussagen. Die von dieser getätigten Angaben finden zum einen Stütze in den vorgelegten Unterlagen (Bauplan, Vereinbarung, Darlehensurkunde, Schätzungsgutachten), zum anderen hat das Finanzamt den Angaben nicht widersprochen. Im Gegenteil, das Finanzamt selbst geht im Vorlagebericht vom 24. März 2011 davon aus, dass das Erdgeschoss vom Bw., das Obergeschoss von der Mutter und dem gemeinsamen Sohn bewohnt werden, und stützt diese Ansicht auf die von der Mutter des Sohnes vorgenommene (ausführliche) Schilderung ihrer Lebensgeschichte.

(Ehe)Partner ist eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit der er mit mindestens einem Kind (Abs. 1) in einer eheähnlichen Gemeinschaft lebt (§ 106 Abs. 3 EStG 1988).

Eine eheähnliche Gemeinschaft liegt dann vor, wenn zwei Personen in Lebensgemeinschaft zusammenleben und das gemeinschaftliche Zusammenleben auf Dauer angelegt ist. Das Wesen einer Lebensgemeinschaft wird nach Lehre und Rechtsprechung darin erblickt, dass es sich um einen eheähnlichen Zustand handelt, der dem typischen Erscheinungsbild des ehelichen Zusammenlebens entspricht. Dazu gehört im Allgemeinen eine Wohn- Wirtschafts- und Geschlechtsgemeinschaft. Doch kann aber auch wie in einer Ehe, bei der die Ehegatten nach § 91 ABGB ihre eheliche Lebensgemeinschaft unter Rücksichtnahme aufeinander einvernehmlich gestalten sollen, das eine oder andere Merkmal fehlen oder weniger stark ausgeprägt sein. Dabei kommt es immer auf die Umstände des Einzelfalls an (VwGH 30.6.1994, 92/15/0212).

Der Bw. und die Mutter seines Sohnes lebten im Veranlagungsjahr zwar im selben Haus, jedoch in getrennten Wohnungen, die – wie bereits ausgeführt – über die hierfür notwendige Infrastruktur verfügen. Ein gemeinsames Wohnen lag nicht vor. Daran vermag auch der Umstand nichts zu ändern, dass die beiden Wohnungen über einen gemeinsamen Hauseingang erreichbar sind. Ergänzend ist festzuhalten, dass ein gemeinsames Wohnen allein noch keine Lebensgemeinschaft begründen würde (VwGH 21.5.1996, 95/08/0147).

Im Bereich des § 106 EStG 1988 wird im Hinblick auf dessen Zweck, wirtschaftliche Belastungen auszugleichen, dem Vorliegen einer Wirtschaftsgemeinschaft besondere Bedeutung zukommen. Eine Wirtschaftsgemeinschaft liegt dann vor, wenn die Haushaltsaufwendungen anteilig, abwechselnd oder gemeinsam getragen und füreinander unentgeltlich Hausarbeiten erbracht werden, weil sich solcherart durch das Zusammenleben eine Gesamtersparnis ergibt, die nicht mehr mit der (eingeschränkten) wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit eines Alleinerhalters vergleichbar ist (*Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG¹² § 106 Rz 19). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Arbeitslosenversicherungsgesetz stellt das gemeinsame

Wirtschaften ein unverzichtbares Element einer Lebensgemeinschaft dar (VwGH 4.10.2001, 96/08/0312).

Für eine Wirtschaftsgemeinschaft ist wesentlich, dass eine gemeinsame Haushaltsführung mit einander geleisteten Diensten (Wäschewaschen, Lebensmitteleinkauf, Kochen, Reinigung, Kleinreparaturen, etc.) besteht, dass Einnahmen und Ausgaben gemeinsam bewirtschaftet oder Mahlzeiten gemeinsam eingenommen werden (VwGH 16.3.2011, 2007/08/0023).

Zusätzlich zu der Tatsache, dass der Bw. und die Mutter seines Sohnes in getrennten Wohnungen lebten, sorgte dieser für seinen Lebensmitteleinkauf, kochte für sich selbst und reinigte seine Wohnung selbst. Daneben hatte er die Betriebskosten für seinen Bereich selbst zu tragen und beteiligte sich an den Gemeinkosten (Versicherung, etc.) für das Haus. Von einer gemeinsamen Haushaltsführung mit einander geleisteten Diensten war daher nicht auszugehen. Jeder der beiden hatte die für seinen Haushalt bzw. die für das gesamte Haus anteiligen Kosten zu tragen. Daran vermag auch nichts zu ändern, dass der Bw. einige Arbeiten im Außenbereich, wie das Mähen des Rasens, etc., übernommen hatte. Bei Wohnhäusern oder Wohnanlagen, die über zwei oder mehrere Wohnungen verfügen, ist es unumgänglich, dass Gemeinkosten oder Arbeiten anfallen, die von den Wohnungseigentümern oder Wohnungsberichtigten gemeinsam zu tragen sind. Die anteilige Übernahme von Gemeinkosten oder Arbeiten im Außenbereich allein führt im gegenständlichen Fall, da der Bw. und die Mutter seines Sohnes getrennte Haushalte führten und jeder für seine Haushaltsskosten aufzukommen hatte, nicht zum Vorliegen einer Wirtschaftsgemeinschaft im Sinne der einschlägigen Vorschriften.

Der Bw. gab an, mit der Mutter seines Sohnes seit dem Jahr 2001 keine Geschlechtsgemeinschaft zu haben. Auch wenn der Wegfall einer Geschlechtsgemeinschaft eine Lebensgemeinschaft nicht unbedingt ausschließt, bedurfte es mangels Vorliegens einer Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft keiner weiteren Ermittlungen, ob zwischen dem Bw. und der Mutter seines Sohnes eine Geschlechtsgemeinschaft gegeben war.

Maßgeblich für die Annahme einer Lebensgemeinschaft sind auch die persönlichen eheähnlichen Bindungen zwischen den Partnern. Die eheliche Lebensgemeinschaft ist nicht die bloße räumliche häusliche Gemeinschaft der Ehegatten (Partner), sondern als Inbegriff der häuslichen, geistigen, seelisch-körperlichen, kulturellen und wirtschaftlichen Gemeinsamkeiten der Ehegatten zu verstehen (*Wanke/Wiesner in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG¹² § 106 Rz 18). Die Mutter seines Sohnes hat in der am 18. Juni 2009 eingelangten Eingabe (vom Finanzamt unwidersprochen) ausführlich geschildert, die von ihr und dem Bw. gewählte Lebensform hatte ausschließlich den Zweck darin, für den gemeinsamen Sohn ("mit besonderen Bedürfnissen") aktive Eltern zu sein, und ihn so weit zu fördern, dass er als

Erwachsener imstande ist, den Alltag, insbesondere das Wohnen, alleine zu meistern. Ausschlaggebend für die gewählte Lebensform waren nicht die häuslichen, geistigen, seelisch-körperlichen, kulturellen und wirtschaftlichen Gemeinsamkeiten, sondern das Wohl des Kindes.

Aufgrund der vorstehenden Erwägungen und der getroffenen Feststellungen ist im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass der Bw. von der Mutter seines Sohnes, der die (erhöhte) Familienbeihilfe gewährt worden ist, dauernd getrennt lebte und sein Sohn nicht seinem Haushalt angehörte.

Mit dem am 13. Dezember 2012 eingelangten Schreiben legte der Bw. einen zwischen ihm und der Bezirksverwaltungsbehörde am 24. September 2001 abgeschlossenen Unterhaltsvergleich vor. Diesem Vergleich zufolge verpflichtete sich der Bw. ab Geburt seines Sohnes CC der Mutter monatlich einen Unterhalt von ATS 1500 zu leisten. Die Mutter des Sohnes gab am 29. Mai 2009 dem Finanzamt gegenüber an, dass der Bw. den Unterhalt immer bezahlt habe. Dem Bw. stand daher der Unterhaltsabsetzbetrag für seinen Sohn CC zu.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 18. Februar 2013