

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 19. Juli 2022 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 27. Juni 2022 betreffend Einkommensteuer 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer (Bf.) erzielte im Streitjahr Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Übersetzer. In seiner Einkommensteuererklärung für 2021, die am 12. Mai 2022 elektronisch am Finanzamt einlangte, machte er an außergewöhnlichen Belastungen unter der Kennzahl 730 („Krankheitskosten“) einen Betrag von 190,00 € und unter der Kennzahl 735 („andere außergewöhnliche Belastungen“) einen Betrag von 5.646,56 € geltend.

Am 16. Mai 2022 erging ein Ergänzungsersuchen des Finanzamts an den Bf. „betreffend Umsatz- und Einkommensteuererklärung 2021“, das hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastungen folgenden Wortlaut aufweist:

„Ergänzungspunkte:

Sie haben außergewöhnliche Belastungen wie Krankheitskosten, Kurkosten oder sonstige Kosten beantragt. Bitte schicken Sie uns dazu die Belege und eine Kostenaufstellung, wie sich die Gesamtsumme zusammensetzt (Datum, Bezeichnung, Betrag).

Hat Ihnen die Krankenkasse, das Sozialministeriumservice in Form eines Zuschusses oder eine private Versicherung ganz oder teilweise Kosten ersetzt? Dann geben Sie uns diese Ersätze bitte bekannt.

Hinweis: Bitte ziehen Sie bei einem Krankenhaus- oder Kuraufenthalt 5,23 € pro Tag als Haushaltsersparnis ab und führen Sie diese in der Kostenaufstellung an.“

Im Zuge der Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens, die am 28. Mai 2022 elektronisch am Finanzamt einlangte, übermittelte der Bf. eine Kostenaufstellung sowie Belege betreffend die von ihm geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen. Diese Aufstellung beinhaltet folgende Positionen:

1) Adoptionskurse und -workshops im Gesamtbetrag von 2.065,00 €.

2) Kosten des Lycee Francais de Vienne „für unsere in ***Y*** adoptierte Tochter [Anm.: geboren im Jahr ***Jahr1***], um ihr die Gelegenheit zu geben, die Sprache ihres Geburtslandes (Französisch) schon vom Kindesalter an umfassend zu erlernen“, und zwar

-- Rechnung des Lycee Francais de Vienne betreffend das 3. Trimester 2020/2021 über Schulgeld und Halbpension im Gesamtbetrag von 1.769,88 €, lautend auf die Ehegattin/Partnerin des Bf., ***A***.

-- Rechnung des Lycee Francais de Vienne betreffend das 1. Trimester 2021/2022 über Schulgeld, Halbpension und Unterrichtsmaterialien im Gesamtbetrag von 1.811,68 €, lautend auf den Bf. und ***A***.

3) Eine Arztrechnung des ***X*** (Honorarnote vom 28. Juni 2021) im Gesamtbetrag von 190,00 €.

Am 27. Juni 2022 erließ das Finanzamt den Bezug habenden Einkommensteuerbescheid für 2021, mit dem es die vom Bf. als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Ausgaben für Adoptionskurse und -workshops (2.065,00 €, siehe oben Punkt 1)) sowie die Arztrechnung (190,00 €, siehe oben Punkt 3)) mit Anwendung des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 als solche anerkannte. Die vom Bf. geltend gemachten Ausgaben für das Lycee Francais de Vienne (3.581,56 €, siehe oben Punkt 2)) wurden von der Abgabenbehörde hingegen nicht als außergewöhnliche Belastung gewährt; begründend führte sie dazu aus:

„Sprachförderungen bei Kindern können steuerlich nicht abgesetzt werden. Weder in einem Kindergarten, Hort, noch in einer Schule oder in separaten Unterrichtsstunden.

Die Kosten des Lycee Francais de Vienne konnten daher als außergewöhnliche Belastung steuerlich nicht anerkannt werden.“

Gegen den angeführten Bescheid erhob der Bf. am 19. Juli 2022 Beschwerde, in der er ausführte, in diesem seien Beträge von 3.581,56 € für Kosten des Lycee Francais mit der Begründung Sprachförderung für Kinder nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden. Dies entspreche nach Ansicht des Bf. nicht den gesetzlichen Bestimmungen des § 34 EStG 1988 zu den außergewöhnlichen Belastungen, und er begründe dies wie folgt:

Der Besuch des Lycee Francais de Vienne diene im Fall der gemeinsamen (Adoptiv-)Tochter nicht der Sprachförderung als Selbstzweck, sondern bilde einen maßgeblichen Bestandteil ihres Identitätsfindungsprozesses. Mehr noch: Gerade bei einem Findelkind wie ihr sei eine hohe Kompetenz der im Geburtsland gesprochenen Sprache geradezu eine Voraussetzung dafür, da diese ihr bereits in den frühen - den für die Persönlichkeitsentwicklung wichtigsten - Lebensjahren die Möglichkeit eröffne, eine direkte Verbindung zu ihrer Herkunft herzustellen. Die Fachwelt sei sich absolut einig, dass Adoptiveltern ihren Kindern alle Möglichkeiten geben müssten, ihrer familiären und kulturellen Herkunft nachzugehen, um im Idealfall ein paar Antworten auf ihre Fragen zu finden. Dies sei maßgeblich für die gesunde Entwicklung der Identität von Adoptivkindern, wie dem Bf. und seiner Ehegattin/Partnerin auch eine auf Adoptionen spezialisierte Psychologin bestätigt habe.

Während bei vielen Adoptivkindern zumindest ein paar Informationen über die Herkunftsfamilie bekannt seien, sei dies bei einem Findelkind wie der gemeinsamen Tochter naturgemäß nicht der Fall. Die einzige Möglichkeit der Spurensuche bestehe also darin, ihr einen möglichst umfangreichen und direkten Zugang zu ihrem Geburtsland ***Y*** - in dem sie die ersten zweieinhalb Jahre ihres Lebens verbracht habe - sowie zu ihrem früheren Umfeld und den ehemaligen Bezugspersonen zu eröffnen. Dazu werde der Bf. mit seiner Familie in naher Zukunft (und wahrscheinlich mehrmals) nach ***Y*** reisen. Damit sich die Tochter dort so wenig fremd wie möglich fühle, Zugang zu ihren Wurzeln finden könne und ihr also dieser Teil ihrer Identität so weit wie möglich offenstehe, müsse sie sich fließend in der Landessprache Französisch ausdrücken können. Bereits jetzt verstehe sie Telefonate und könne Personen aus ihrem früheren Leben in ***Y*** französische Sprachnachrichten hinterlassen. Sie könne ihre Adoptionsunterlagen ohne Übersetzung verstehen, so etwa die Beschreibung ihrer selbst als eineinhalbjähriges Kind im Waisenhaus. Dieses Niveau an sprachlicher Kompetenz sei nur durch den Besuch der französischen Schule zu erwerben.

Die französische Sprache sei für die gemeinsame Tochter also einer der Schlüssel zur Findung der eigenen Identität. Die gezielte Ermöglichung und Förderung der notwendigen Sprachkompetenzen sei für den Bf. und seine Ehegattin/Partnerin demnach eine sittliche Verpflichtung, die sich zwangsläufig aus der Lebenslage und der Biografie der gemeinsamen Tochter ergebe. Auch die übrigen Kriterien für die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung seien durchaus gegeben: Die hohen Kosten für das Lycee Francais seien - gemessen an der finanziellen Belastung anderer Steuerpflichtiger mit ähnlichem Einkommen - tatsächlich außergewöhnlich und bedeuteten eine wesentliche Belastung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bf. und seiner Ehegattin/Partnerin.

Der Bf. beantrage daher, dass die Kosten für das Lycee Francais in voller Höhe mit 3.581,56 € als außergewöhnliche Belastung bei der Ermittlung des Einkommens für 2021 berücksichtigt würden.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 28. Juli 2022 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab, wobei es begründend dazu ausführte, dass der Abzug von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung an die Voraussetzungen geknüpft sei, dass die Belastung außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen sein und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen müsse.

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 1 EStG 1988 seien Unterhaltsleistungen für ein Kind durch die Familienbeihilfe, den Kinderabsetzbetrag sowie den Familienbonus Plus abgegolten. Darüber hinaus seien Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt würden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Die Kosten für den Besuch des Lycee Francais de Vienne der Adoptivtochter stellten keine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 dar (vgl. VwGH 20.12.1994, 94/14/0087; VwGH 23.11.2000, 95/15/0203).

In seinem dagegen erhobenen Vorlageantrag vom 8. August 2022 führte der Bf. aus, in der Beschwerdeverentscheidung werde ausgeführt, dass die Kosten für das Lycee Francais für die gemeinsame Adoptivtochter als Unterhaltsleistungen beurteilt und daher nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt würden. Es würden dabei zwei Judikate des Verwaltungsgerichtshofes zitiert, die Schulgeld für Privatschulen im In- und Ausland beträfen. Dieses habe beim Unterhaltsberechtigten selbst keine außergewöhnliche Belastung dargestellt, da in den genannten Fällen ein Schulbesuch in einer öffentlichen Schule für eine Berufsausbildung als gleichwertig anzusehen sei und daher Kosten für eine Privatschule keine außergewöhnliche Belastung für den Unterhaltsberechtigten dargestellt hätten.

Im Fall der gemeinsamen Adoptivtochter gehe es aber nicht um die Schulbildung, sondern darum, dass einem Menschen, der als Findelkind in ein fremdes Land komme, die Möglichkeit gegeben werde, später der familiären und kulturellen Herkunft nachzugehen und ein gesundes Leben in Einklang mit der eigenen Identität zu führen. Dies erfordere die Vermittlung der (im Herkunftsland gesprochenen) französischen Sprache als zweite Muttersprache im frühkindlichen Stadium. Da dies auf Basis aller wissenschaftlichen Untersuchungen für eine gesunde Entwicklung der gemeinsamen Adoptivtochter Voraussetzung sei, stellten diese Kosten für das Lycee Francais auch für sie selbst als Unterhaltsberechtigten Belastungen dar, die für eine gesunde Entwicklung zwangsläufig anfielen und gemessen an der finanziellen Belastung anderer Menschen in Österreich außergewöhnlich seien. Diese Ausgaben seien somit auch für die Unterhaltsberechtigten außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988.

Am 19. September 2022 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Bezug habenden Vorlagebericht beantragte die Abgabenbehörde die Abweisung der Beschwerde, da die Kosten für die Sprachausbildung im Lycee Francais de Vienne von 3.581,56 € nicht als außergewöhnliche Belastung für das Kind abzugsfähig seien. Zur Begründung wiederholte die belangte Behörde die in ihrer Beschwerdevorentscheidung vom 28. Juli 2022 getätigten Ausführungen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 34 Abs. 1 EStG 1988 lautet:

„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."

§ 34 Abs. 7 Z 1 bis 4 EStG 1988 weist folgenden Wortlaut auf:

„(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe, den Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs. 3a, den Kindermehrbetrag gemäß § 33 Abs. 7 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.: Z 3 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.“

Streit zwischen den Parteien des gegenständlichen verwaltungsgerichtlichen Verfahrens besteht darüber, ob die vom Bf. geltend gemachten Kosten für das Lycee Francais de Vienne (Schulgeld, Halbpension und Unterrichtsmaterialien) für die gemeinsame Adoptivtochter (geboren im Jahr ***Jahr1***) als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind.

Der Bf. bringt in diesem Zusammenhang vor, diese Kosten seien für eine gesunde Entwicklung bzw. ein gesundes Leben in Einklang mit der eigenen Identität der Tochter zwangsläufig angefallen und stellten auch für sie selbst als Unterhaltsberechtigte eine außergewöhnliche Belastung dar; die Sprachförderung sei maßgeblich für ihren Identitätsfindungsprozess und ihre Persönlichkeitsentwicklung, um Zugang zu ihren Wurzeln finden zu können und später der familiären und kulturellen Herkunft nachzugehen.

Dazu ist aus Sicht des Bundesfinanzgerichts Folgendes festzuhalten:

Die in Rede stehenden Zahlungen des Bf. für Schulgeld, Halbpension und Unterrichtsmaterialien für sein Adoptivkind stellen Unterhaltsleistungen dar (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109, unter Verweis auf VwGH 23.11.2000, 95/15/0203). Unterhaltsleistungen sind nach der Anordnung des Gesetzgebers steuerlich *nicht* zu berücksichtigen, es sei denn, sie würden beim Steuerpflichtigen selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen, wie *va. Krankheits- oder Pflegekosten* (Wanke in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG 16. EL, § 34 Anm. 51). Im Schrifttum werden als Beispiele für solche Krankheits- oder Pflegekosten etwa Kosten der Behinderung eines Kindes sowie Kosten in Zusammenhang mit dessen Drogenkrankheit oder seiner Pflege bzw. Betreuung in einem Pflegeheim genannt

(Jakom/Peyerl EStG, 2021, § 34 Rz 68, mit Judikaturverweisen). *Abgesehen von dieser Ausnahme sind Unterhaltsleistungen selbst dann vom Abzug ausgeschlossen, wenn eine rechtliche Verpflichtung - beispielsweise Notsituation der Unterhaltsberechtigten - besteht* (Wanke, § 34 Anm. 51, mit Verweis auf VwGH 26.11.1997, 95/13/0146).

Wie bereits ausgeführt, handelt es sich bei den strittigen Zahlungen des Bf. für Schulgeld, Halbpension und Unterrichtsmaterialien für sein Adoptivkind um Unterhaltsleistungen. Solcherart ist im Grunde des § 34 Abs. 7 EStG 1988 für die Abzugsfähigkeit als außergewöhnliche Belastung zu prüfen, ob die Aufwendungen beim unterhaltsberechtigten Kind selbst - würden sie von ihm getragen - eine außergewöhnliche Belastung darstellten.

Eine außergewöhnliche Belastung wäre im Falle von Krankheitskosten (oder Pflegekosten) gegeben (siehe oben). Krankheitskosten erwachsen dem Steuerpflichtigen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig. Das gilt allerdings nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung nur für solche Krankheitskosten, die typischerweise mit einer Heilbehandlung verbunden sind und nicht für Kosten zur Vorbeugung von Krankheiten (siehe dazu nochmals VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109).

Im gegenständlichen Fall liegen aber Krankheitskosten des Kindes unstrittig nicht vor; dass es sich um solche handelt, wurde vom Bf. auch nicht einmal behauptet. Seine Argumentation, die strittigen Zahlungen für Schulgeld, Halbpension und Unterrichtsmaterialien seien für eine gesunde Entwicklung bzw. ein gesundes Leben der Tochter nötig und die Sprachförderung sei maßgeblich für ihren Identitätsfindungsprozess und ihre Persönlichkeitsentwicklung, um Zugang zu ihren Wurzeln finden zu können, könnte höchstens in Richtung einer Krankheitsvorbeugung gedeutet werden, deren Kosten aber, wie soeben ausgeführt, keine außergewöhnliche Belastung darstellen, weshalb ein triftiger Grund für die konkrete Zwangsläufigkeit der strittigen Aufwendungen vom Bf. nicht vorgebracht werden konnte.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit 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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Das Erkenntnis folgte vielmehr der in den oa. Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie. Die (ordentliche) Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 23. September 2022