

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 1. März 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 23. Februar 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 5. Dezember 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin Romana Schuster zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird - im Umfang der Beschwerdevorentscheidung vom 16.02.2022 - abgeändert.

[...]

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

1. Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung:

Der Beschwerdeführer beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2019 u.a.:

- a. Die Berücksichtigung des für seinen nicht haushaltszugehörigen minderjährigen Sohn ***S1*** bezahlten Schulgeldes in Höhe von 1.150 Euro gemeinsam mit einem

pauschalen Freibetrag wegen dessen 50%iger Behinderung als außergewöhnliche Belastung.

- b. Die Gewährung des ganzen Familienbonus Plus für seinen haushaltszugehörigen in Berufsausbildung befindlichen volljährigen Sohn ***S2***.

2. Angefochtener Bescheid:

In dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 23.02.2021 wurden davon jedoch nur das für den minderjährigen Sohn ***S1*** bezahlte Schulgeld sowie der halbe Familienbonus Plus für den volljährigen Sohn ***S2*** berücksichtigt.

In der Begründung dazu wurde ausgeführt, der pauschale Freibetrag bei Bezug der erhöhten Familienbeihilfe für ***S1*** sei nicht zu berücksichtigen gewesen, weil dieser bereits durch die Familienbeihilfenbezieherin geltend gemacht worden sei.

Der Familienbonus Plus für ***S2*** könne nur zur Hälfte berücksichtigt werden, weil für dieses Kind die andere Hälfte des Familienbonus Plus von der Unterhaltszahlerin beantragt worden sei.

3. Beschwerde:

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde brachte der Beschwerdeführer Folgendes vor:

Ad a.:

Da die Mutter des gemeinsamen Sohnes ***S1*** vom Beschwerdeführer für Alimente, Schulgeld und Sonderbedarf etwa 1.000 Euro monatlich von ihm erhalte, verstehe er nicht, dass ihm dieser pauschale Freibetrag nicht zustehe.

Überdies erhalte die Kindesmutter auch die erhöhte Familienbeihilfe und diverse Förderungen für den gemeinsamen Sohn ***S1***.

Ad b.:

Die Kindesmutter habe seit ca. 15 Jahren keinen Kontakt mehr zu ihrem Sohn ***S2***; sie habe lediglich 162 Euro pro Monat an Unterhalt für Ihn bezahlt. Dieser Betrag sei zuletzt auf 200 Euro pro Monat erhöht worden, weil die Kindesmutter über einen längeren Zeitraum hinweg falsche Angaben vor Gericht gemacht habe.

Der Beschwerdeführer habe das Auslandsstudium seines Sohnes ***S2*** allein finanziert, da die Kindesmutter nicht bereit gewesen sei, einen Beitrag dazu zu leisten. Sie bereichere sich an dem halben Familienbonus Plus, und gebe das erhaltene Geld nicht an ihren Sohn ***S2***

weiter. Der Beschwerdeführer verstehe daher nicht, warum der Kindesmutter der Familienbonus zustehen sollte.

Er ersuche daher, den angefochtenen Bescheid zu ändern und neu zu berechnen.

4. Beschwerdeverentscheidung:

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16.02.2022 wurde der Bescheid insofern abgeändert, als die tatsächlichen Kosten aus der Behinderung des Sohnes *****S2***** in Höhe von 1.072 Euro als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wurden, und das im angefochtenen Bescheid als außergewöhnliche Belastung anerkannte Schulgeld nicht mehr berücksichtigt wurde.

In der Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

Ad a.

Pauschaler Freibetrag aus dem Titel der Behinderung für das Kind ***S1*****:**

Für das Kind *****S1***** sei aufgrund seiner Erkrankung an Gliedergürteldystrophie im Jahr 2019 die erhöhte Familienbeihilfe bezogen worden.

Aus dem Beschluss des BG *****X***** zu *****GZ1***** vom *****Datum1*****, ergebe sich, dass für das Kind *****S1***** Behandlungskosten im Zusammenhang mit seiner Erkrankung im Zeitraum 01.01.2018 bis 31.01.2019 in Gesamthöhe von 27.739,96 Euro entstanden seien. Davon seien von der Krankenkassa 1.465,67 Euro ersetzt und Aufwendungen in Höhe von 18.326,50 Euro von der Kindsmutter getragen worden. Der verbleibende aufzuteilende Betrag, habe 7.947,79 Euro betragen. Von diesem Betrag seien 2.136,00 Euro aus Ansparungen aus den laufenden Unterhaltsleistungen abgezogen worden. Daraus habe sich ein aufzuteilender Betrag in Höhe von 5.811,79 Euro ergeben. Die Hälfte davon habe 2.905,90 Euro betragen, wovon ein Betrag in Höhe von 1.833,72 Euro, welcher vom Beschwerdeführer bereits aufgrund des Beschlusses zu *****GZ1***** vom *****Datum2***** am *****Datum3***** bezahlt worden sei, abgezogen worden sei. Somit habe sich ein zu zahlender Betrag im Jahr 2019 in Höhe von 1.072,18 Euro ergeben.

Die Ansparungen aus dem laufenden Unterhalt würden keinen Mehraufwand beim Beschwerdeführer darstellen, weshalb sie nicht in Anrechnung gebracht werden könnten. Die laufenden Unterhaltsleistungen seien bereits durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgedeckt. Somit ergebe sich ein Verhältnis der Kostentragung zwischen der Kindsmutter und dem Beschwerdeführer von 84:16.

Der Pauschbetrag nach § 5 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen betrage 262 Euro pro Monat, das ergebe einen jährlichen Pauschbetrag in Höhe von 3.144 Euro.

Hiervon wäre beim Beschwerdeführer im Verhältnis der Kostentragung von 84:16 ein Pauschbetrag von EUR 503,40 zu berücksichtigen. Aufgrund der höheren Kostentragung der Kindsmutter in Höhe von EUR 15.421,00, welche vom Pauschbetrag in Abzug zu bringen sei, ergebe sich beim Beschwerdeführer ein Pauschbetrag in Höhe von 0,00 Euro.

Somit könne kein Pauschbetrag berücksichtigt werden. Die zusätzlich, aufgrund des Beschlusses bezahlten 1.072,18 Euro würden aber als zusätzliche Kosten im Zusammenhang mit der Erkrankung des Sohnes *****S1***** als außergewöhnliche Belastung ohne Abzug des Selbstbehalts berücksichtigt.

Schulgeld für ***S1*****:**

Der Beschwerdeführer habe Schulgeld für den Schulbesuch seines Sohnes *****S1***** im *****Privatschule*****, in Höhe von 1.150 Euro bezahlt. Bei der genannten Privatschule handle es sich um ein privates neusprachliches Gymnasium mit Öffentlichkeitsrecht, welches durchaus einen sozialen Unterrichtsschwerpunkt habe. Es sei jedoch ein Gymnasium, das von jedem Kind mit entsprechendem Interesse an den Unterrichtsschwerpunkten besucht werden könne. Aus der Schulbeschreibung gehe jedoch nicht hervor, dass es sich hierbei um eine Schule für Kinder mit besonderen Bedürfnissen im Sinne einer Sonder- oder Pflegeschule handle.

Schulgeld für Kinder, für welche erhöhte Familienbeihilfe bezogen werde, könne jedoch nur für den Besuch einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte berücksichtigt werden. Daher könnten die Aufwendungen für die vom Sohn *****S1***** besuchte Privatschule nicht als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt iSd § 5 Abs. 3 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden.

Ad b. Zum Familienbonus Plus für das Kind ***S2*****:**

Nach Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmungen wurde darauf hingewiesen, dass entsprechend den Angaben des Beschwerdeführers die Kindesmutter den von ihr geschuldeten Unterhalt geleistet habe, weshalb ihr der Unterhaltsabsetzbetrag für den gemeinsamen Sohn *****S2***** zustehe. Da sowohl der Beschwerdeführer als auch die Unterhalt leistende Kindesmutter den Familienbonus Plus beantragt hätten, sei bei beiden die Hälfte des monatlich zustehenden Betrages zu berücksichtigen.

Die familiären Verhältnisse, wie besondere Kontaktsituationen, hätten darauf keine Auswirkungen.

5. Vorlageantrag

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wandte sich der Beschwerdeführer nur mehr gegen die Nichtberücksichtigung des Pauschbetrages gemäß § 5 der Verordnung über

außergewöhnliche Belastungen sowie des von ihm bezahlten Schuldgeldes für seinen Sohn ***S1***.

Unter Bezugnahme auf die gleichzeitig übermittelten Unterlagen begründete der Beschwerdeführer seine Beschwerde folgendermaßen:

„:) Pauschaler Freibetrag aus dem Titel der Behinderung von ***S1*** ***NN***

Sie führen in ihrem Schreiben vom 16.02.2022 an, dass die Mutter einen Großteil der Kosten trägt.

Wie aus den Beilagen 3 und 4 (Zeitraum 01.01.2018-29.01.2019) herausgeht (wurde damals von der Mutter erstellt) ist es nicht so.

Beilagen 3 und 4

Gesamt 18.326,59 Euro

Punkt 7, ***1*** Schuhe 166,60 Euro

Punkt 8, Osterferien 1100 Euro

Punkt 12, ***2*** Blutmessgerät wurde vom Gericht abgelehnt, da dieses jeder in der Familie nutzt 59,99 Euro

Punkt 14, Fitnessgerät Laufband 2000 Euro,

Punkt 16, 2 Mal Spenden an eine Stiftung in Berlin 15.000Euro,

Diese Kosten sollten aus den Alimenten bezahlt werden, sowie erhält die Mutter auch eine erhöhte Kinderbeihilfe die dieses abdecken oder zumindest erschwinglich machen soll.

Denke auch dass es sonst die Mutter probiert hätte übers Gericht einzufordern.

Zu berechnenden Gesamtkosten 9413,37 Euro davon zahlte die Krankenkasse 1465,67 Euro somit bleibt ein Betrag von 7947,79 Euro über.

Meine Beschwerdebegehren betrifft somit 7947,79 Euro ohne Abzug vom Selbstbehalt.

Sie führen an dass die Aufteilung 86:14 ist diese ist aber bei dieser Betrachtung der angeführten Punkte nicht anwendbar.

Somit ergibt sich eine Berechnung mit 50:50 in Prozent.

:) Schulgeld für ***S1***

In der Beilage 14,15,16 und 17 haben sie Einsicht in den Beschluss vom 05.11.2018 wo gleich in den ersten Zeilen steht dass ich zu einer Zahlung 10mal 115 Euro verpflichtet werde als Sonderbedarf.

Da ***S1*** leider nicht die Öffentliche Schule BRG in ***X*** aufgrund seiner Krankheit besuchen kann, wird auch vom damaligen Direktor schriftlich bestätigt. (Beilage 18)“

Der Beschwerdeführer beantragte auch die Durchführung einer mündlichen Verhandlung, um ihm die Möglichkeit zu geben, den Sachverhalt besser darlegen zu können.

6. Beschwerdevorlage

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und verwies im Vorlagebericht vom 24.10.2022 auf die detaillierte Begründung in der Beschwerdeentscheidung. Auch nach erneuter Durchsicht der Akten komme man zu keiner anderen Rechtsansicht, weswegen beantragt werde, die Beschwerde im Umfang der Beschwerdeentscheidung abzuweisen.

7. Mündliche Verhandlung

In der antragsgemäß am 05.12.2022 durchgeführten mündlichen Verhandlung grenzte der Beschwerdeführer sein Begehren dahingehend ein, dass er als außergewöhnliche Belastung für seinen minderjährigen behinderten Sohn *****S1***** das Schulgeld in Höhe von 1.150 Euro sowie die ihm mit Beschluss des BG *****X***** vom *****Datum1***** auferlegten Kosten des Sonderbedarfs in Höhe von 1.072,18 Euro, sowie die Hälfte des Pauschbetrages von 262,00 Euro monatlich berücksichtigt haben möchte.

Einsicht genommen wurde in den Bankauszug, in dem die Bezahlung des von 1.072,18 Euro Sonderbedarfs ausgewiesen wird.

Der Beschwerdeführer erklärte, er habe im Jahr 2019 600 Euro Unterhalt monatlich, sowie für das ganze Jahr 1.150,00 Euro anteiliges Schulgeld und 1.072,18 Euro Sonderbedarf an die Kindesmutter überwiesen.

Der Beschwerdeführer legte einen Beschluss des LG Korneuburg vom 4. Februar 2020 vor, aufgrund dessen er zur Zahlung von 595,60 Euro für den Zeitraum 01-09/2019 verpflichtet wurde. Auch in diesem Beschluss wird davon ausgegangen, dass die Kindesmutter einen Betrag von 8.500,00 Euro getragen hat.

Die Finanzamtsvertreter verwiesen darauf, dass der überwiegende Teil der krankheitsbedingten Kosten laut den Beschlüssen des BG *****X***** von der Mutter getragen worden sei.

Der Beschwerdeführer gab an, dass von den angefallenen Kosten ca. 3 Mal 7.500,00 Euro auf Spenden an die Stiftung *****S***** entfielen.

8. Weitere Eingaben

Der Beschwerdeführer übermittelte am 05.12.2022 per E-Mail weitere Unterlagen, insbesondere über die Schulgeldzahlungen und führte aus, dass in den von der Mutter von *****S1***** getragenen Aufwendungen in Höhe von 18.326,50 Euro 15.000 Euro Spenden, Kosten eines Laufbandes, Ausgaben für Osterferien, für ein Blutdruckmessgerät, u. ä. enthalten

seien, weswegen die tatsächlichen Kosten 7947,79 Euro betragen würden und der Beschwerdeführer daher sehr wohl 50% des Freibetrages beanspruchen könne.

In einer weiteren Eingabe vom selben Tag beantragte der Beschwerdeführer die Berücksichtigung von 7.947,79 Euro ohne Abzug eines Selbstbehaltes.

Die belangte Behörde übermittelte den über den Bezug des Pflegegeldes für den Sohn ***S1*** für Februar bis Dezember 2019 ausgestellten Lohnzettel sowie weitere Beschlüsse des Bezirksgerichts ***X***.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

a. Betreffend Sohn *S1***:**

Der Beschwerdeführer lebt von der Kindesmutter getrennt, sein minderjähriger Sohn ***S1*** lebt bei der Kindesmutter. Der Beschwerdeführer hat keinen Kontakt zu seinem Sohn. Der minderjährige Sohn hat aufgrund einer Erbkrnakheit eine 50%ige Behinderung, die Kindesmutter erhielt für ihn 2019 erhöhte Familienbeihilfe und ab Februar 2019 Pflegegeld.

Im Jahr 2019 leistete der Beschwerdeführer 600 Euro monatlich an Unterhaltszahlungen (= 7.200 Euro im Jahr), im ganzen Jahr 1.150 Euro an Schulgeld für den Besuch des ***Privatschule***, und laut Gerichtsbeschluss vom ***Datum1*** für Kosten des Sonderbedarfes (für Pflegeleistungen und die Anschaffung nicht regelmäßiger Hilfsmittel) 1.072,18 Euro. Insgesamt zahlte er daher im Jahr 2019 für seinen Sohn ***S1*** 9.422,18 Euro.

Weitere Aufwendungen für seinen minderjährigen Sohn ***S1*** sind ihm 2019 nicht entstanden.

b. Betreffend Sohn *S2***:**

Der Beschwerdeführer lebt von der Kindesmutter getrennt, sein volljähriger Sohn ***S2*** lebt in seinem Haushalt. Die Kindesmutter leistete 2019 die gerichtlich festgesetzten Unterhaltszahlungen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen und ist auch nicht strittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Ad a. Außergewöhnliche Belastung wegen Behinderung des Sohnes *S1***:**

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

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

Für das Tragen von Krankheitskosten für unterhaltsberechtigte Personen ergibt sich aus der Unterhaltspflicht eine rechtliche Verpflichtung im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988.

Unterhaltszahlungen liegt regelmäßig eine zivilrechtliche Verpflichtung zu Grunde, die allenfalls - wie auch hier - in einem zivilgerichtlichen Verfahren geklärt werden kann.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können u.a. Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) abgezogen werden.

Nicht maßgebend ist, ob der Steuerpflichtige selbst oder etwa sein Kind (oder - wie hier - die Mutter des Kindes) die erhöhte Familienbeihilfe bezieht.

Nach § 34 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 sind zwar Leistungen des gesetzlichen Unterhalts bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten. Nach § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 sind aber darüber hinaus Unterhaltsleistungen insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Die Leistung laufenden Unterhalts kann sohin steuerlich als außergewöhnliche Belastung nicht berücksichtigt werden. Anderes gilt, wenn der geltend gemachte Betrag für Aufwendungen getätigt wurde, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn diese Zahlungen zur Deckung etwa von Krankheitskosten dienen. Aufwendungen, die aus der Krankheit oder Behinderung eines Kindes erwachsen, unterliegen (auch als "Mehraufwendungen" im Sinne des § 34

Abs. 6 EStG 1988, daher ohne Abzug eines Selbstbehalts) anders als Aufwendungen schlechthin (Unterhaltskosten) der begünstigten Behandlung als außergewöhnliche Belastung (vgl. VwGH 31.03.2017, Ra 2016/13/0053, und die dort angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes).

Nach § 34 Abs. 6 dritter Teilstrich EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung können Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 FLAG 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Berücksichtigung des Selbstbehalts abgezogen werden, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen. Nach dem letzten Satz dieser Gesetzesstelle 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 EStG und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Nach § 5 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 FLAG 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.

Zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach § 5 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, sind gemäß § 5 Abs. 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 auch Aufwendungen gemäß § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Gemäß § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

In den ErläutRV zu § 34 EStG 1988 in der Stammfassung (621 BlgNR 17. GP) wird zur im § 34 Abs. 7 EStG 1988 enthaltenen Einschränkung, wonach Unterhaltsleistungen nur mehr insoweit absetzbar sind, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen, ausgeführt, dass Aufwendungen, die z.B. durch Krankheit oder Behinderung von Kindern erwachsen, weiterhin

abzugsfähig bleiben, weil in diesen Fällen beim Unterhaltsberechtigten selbst - würde er die Kosten tragen - die Voraussetzungen für eine außergewöhnliche Belastung vorlägen.

Bereits daraus ergibt sich, dass Ausgaben für eine Krankheit bzw. Behinderung von Kindern unabhängig von der Höhe des laufenden Unterhaltsanspruches als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind (vgl. dazu auch *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer-Kommentar, Tz 16 zu § 34 Abs. 6 bis 9). Der Begriff "Mehraufwendungen" im § 34 Abs. 6 EStG 1988 stellt in diesem Sinn lediglich klar, dass nur Aufwendungen, die aus der Behinderung des Kindes erwachsen, der begünstigten Behandlung als außergewöhnliche Belastung (kein Abzug des Selbstbehaltes) unterliegen. Nur solche Aufwendungen und nicht Aufwendungen schlechthin (Unterhaltskosten) werden auch durch die im § 5 der Verordnung, BGBl. Nr. 675/1988, vorgesehenen Pauschbeträge abgedeckt (vgl. VwGH 31.01.2002, 96/15/0261).

Hat ein unterhaltspflichtiger Vater für das Kind nicht mehr als den gesetzlichen Unterhalt für ein unbehindertes Kind bezahlt, sind Mehraufwendungen auszuschließen, weshalb auch eine Schätzung nicht in Frage kommt (vgl. VwGH 11.12.1990, 90/14/0138).

Die in § 5 Abs 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, enthaltene Vermutung behinderungsbedingter Mehraufwendungen soll offensichtlich allgemein dann nicht greifen, wenn der behinderte Unterhaltsberechtigte nicht im Haushalt des Steuerpflichtigen lebt und sich mangels Kontaktes mit dem Unterhaltsverpflichteten für diesen ein durch den Pauschbetrag zu berücksichtigender Mehraufwand von vornherein gar nicht ergeben kann (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 35 Rz 16).

Gemäß § 231 Abs. 1 ABGB haben die Eltern zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse des Kindes unter Berücksichtigung seiner Anlagen, Fähigkeiten, Neigungen und Entwicklungsmöglichkeiten nach ihren Kräften anteilig beizutragen.

Der Elternteil, der den Haushalt führt, in dem er das Kind betreut, leistet gemäß § 231 Abs. 2 ABGB dadurch seinen Beitrag. Darüber hinaus hat er zum Unterhalt des Kindes beizutragen, soweit der andere Elternteil zur vollen Deckung der Bedürfnisse des Kindes nicht imstande ist oder mehr leisten müsste, als es seinen eigenen Lebensverhältnissen angemessen wäre.

Der Beschwerdeführer hatte daher 2019 entsprechend seiner Leistungsfähigkeit eine gerichtlich festgesetzte, gesetzliche Unterhaltsverpflichtung in Höhe von 600 Euro monatlich. Die Leistung des gesetzlichen Unterhaltes stellt gemäß § 34 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 keine außergewöhnliche Belastung dar, sondern ist durch den Unterhaltabsatzbetrag sowie die Berücksichtigung der Hälfte des Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs. 3a Z 3 lit b zweiter Teilstrich EStG 1988 abgegolten.

Daneben bezahlte der Beschwerdeführer laut Gerichtsbeschluss vom ***Datum1*** für einen sich aus Kosten der Heilbehandlung sowie Aufwendungen für nicht regelmäßig anfallende Hilfsmittel ergebenden Sonderbedarf 1.072,18 Euro. Da es sich dabei um Aufwendungen im Sinne des § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastung handelt, waren diese ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes in Abzug zu bringen.

Die Bezahlung der Hälfte des Schulgeldes in Höhe von monatlich 115 Euro für 10 Monate durch den Beschwerdeführer erfolgte als Unterhaltsleistung an seinen Sohn. Kosten der Berufsausbildung würden aber beim Unterhaltsberechtigten, wäre er der Steuerpflichtige, grundsätzlich keine außergewöhnliche Belastung darstellen, erfolgte die Ausbildung doch kraft freien Willensentschlusses. Sie erwachsen daher nicht zwangsläufig und sind auch nicht außergewöhnlich. Eine außergewöhnliche Belastung könnte nur vorliegen, wenn dem Steuerpflichtigen die Existenzgrundlage ohne sein Verschulden entzogen wird und die Berufsausbildung zur künftigen Existenzsicherung notwendig ist, oder, wenn die (neuerliche) Berufsausbildung durch Krankheit, Verletzung u. ä. erforderlich wird. Berufsausbildungskosten für nahe Angehörige wären nur dann eine außergewöhnliche Belastung, wenn sie unter Bedingungen erfolgten, die auch beim Steuerpflichtigen selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung geführt hätten (vgl. VwGH 20.12.1994, 94/14/0087; sowie VwGH 23.11.2000, 95/15/0203).

Da es sich im gegenständlichen Fall um den Besuch einer Privatschule handelt, die allen interessierten Kindern offensteht und in keinem Zusammenhang mit der Behinderung des minderjährigen Sohnes steht, stellen die diesbezüglichen Ausgaben keine außergewöhnliche Belastung im Sinne § 5 Abs. 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, dar.

Wenn der Beschwerdeführer einwendet, in dieser Schule würde Wert darauf gelegt, die Behinderung seines Sohnes den Klassenkameraden verständlich zu machen, und für Notfälle stehe eine Krankenschwester zur Verfügung, so übersieht er, dass auch öffentliche Schulen dazu verpflichtet sind, behinderte Kinder aufzunehmen und zu fördern. Die nach Meinung des Beschwerdeführers entgegenstehende Nachricht der Direktion des Gymnasiums in ***X*** besagt in erster Linie nur, dass eine Aufnahme des Schülers nicht möglich sei, weil die Anmeldung zu spät erfolgt sei, und besonderen Wünschen nicht nachgekommen werden könne. Das heißt aber nicht, dass die Aufnahme an einer öffentlichen Schule generell nicht möglich wäre.

Da es sich bei dem vom minderjährigen Sohn des Beschwerdeführers besuchten Privatschulung keinesfalls um eine Sonder- oder Pflegeschule handelt, konnten die Schulgeldzahlungen weder als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 noch

im Sinne des § 5 Abs. 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, berücksichtigt werden.

Soweit der Beschwerdeführer die Berücksichtigung der Hälfte des Pauschbetrages nach § 5 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, beantragt, übersieht er, dass ihm neben den angeführten Aufwendungen keine weiteren entstanden sind. Auch wenn die Höhe der Mehraufwendungen nicht nachgewiesen werden muss, so muss es zumindest möglich gewesen sein, dass dem Beschwerdeführer derartige Mehraufwendungen entstanden sind. Da der Beschwerdeführer selbst angibt, dass ihm 2019 neben den genannten Aufwendungen keine weiteren entstanden sind, war die Berücksichtigung eines Pauschalbetrages im Sinne des § 5 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, nicht möglich.

Auch die Berücksichtigung weiterer Kosten als außergewöhnliche Belastung war mangels Kostentragung durch den Beschwerdeführer nicht möglich.

Ad b. Familienbonus Plus für Sohn *S2***:**

Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit a EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn das Kind nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe für das Kind gewährt wird.

Gemäß § 33 Abs. 3a EStG 1988 steht für ein Kind, für das Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird und das sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU oder Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufhält, auf Antrag ein Familienbonus Plus nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu:

Der Familienbonus Plus beträgt

- a) bis zum Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 166,68 Euro,
- b) nach Ablauf des Monats, in dem das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, für jeden Kalendermonat 54,18 Euro.

Der Familienbonus Plus ist gemäß § 33 Abs. 3a Z 3 lit b EStG 1988 in der Veranlagung entsprechend der Antragstellung durch den Steuerpflichtigen für ein Kind, für das im jeweiligen Monat ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 zusteht, wie folgt zu berücksichtigen:

- beim Familienbeihilfenberechtigten oder dem Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, der nach § 33 Abs. 3a Z 1 oder Z 2 EStG 1988 zustehende Betrag oder
- beim Familienbeihilfenberechtigten und dem Steuerpflichtigen, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, jeweils die Hälfte des nach § 33 Abs. 3a Z 1 oder Z 2 EStG 1988 zustehenden Betrages.

Die Aufteilung des Familienbonus Plus ist gemäß § 33 Abs. 3a Z 3 lit. c EStG 1988 bei gleichbleibenden Verhältnissen für das gesamte Kalenderjahr einheitlich zu beantragen. Wird von den Anspruchsberechtigten die Berücksichtigung in einer Höhe beantragt, die insgesamt über das nach § 33 Abs. 3a Z 1 oder Z 2 EStG 1988 zustehende Ausmaß hinausgeht, ist jeweils die Hälfte des monatlich zustehenden Betrages zu berücksichtigen.

Da der Kindesmutter aufgrund der von ihr im gesetzlichen Ausmaß geleisteten Unterhaltszahlungen der Unterhaltsabsetzbetrag im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 3 lit a EStG 1988 zusteht, war der Familienbonus Plus zwischen beiden Elternteilen je zur Hälfte aufzuteilen, weshalb beim Beschwerdeführer auch nur der halbe Familienbonus Plus berücksichtigt werden konnte.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da die Beurteilung der im gegenständlichen Fall strittigen Rechtsfrage, in welchem Umfang die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung im Zusammenhang mit der Behinderung des minderjährigen unterhaltsberechtigten Sohnes des Beschwerdeführers zu erfolgen hat, im Sinne der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs erfolgte, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 4. Jänner 2023