

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, ***Bf.-Adr.***, über die Beschwerde vom 06.02.2017 gegen die Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten (nunmehr Finanzamt Österreich) jeweils vom 25.01.2017, zu Steuernummer ***Bf.-StNr.***, zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2014 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO 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. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden Bf.) hat für seine Tochter die Kosten für eine Berufsausbildung zur Linienpilotin übernommen.

- **2014**

Im Rahmen seiner **Einkommensteuererklärung 2014** vom 18.12.2015 (BFG-Akt OZ 9) machte der Bf. ua. die Ausbildungskosten seiner Tochter iHv. 22.236,50 Euro als außergewöhnliche Belastung geltend.

Mit **Ersuchen um Ergänzung vom 08.01.2016** (OZ 10) wurde der Bf. seitens des Finanzamts aufgefordert, eine Aufstellung über die begehrten außergewöhnlichen Belastungen zu übermitteln.

Im **Schreiben vom 11.01.2016** (OZ 11, S. 3-12) schlüsselte der Bf. die beantragten Kosten wie folgt auf und übermittelte die entsprechenden Rechnungen:

- Kosten der Flugschule iHv. insgesamt 20.331,50 Euro
- Ärztliche Untersuchungen zur Flugtauglichkeit iHv. insgesamt 505,- Euro
- Miete September – Dezember iHv. insgesamt 1.400,- Euro

Mit **Einkommensteuerbescheid 2014 vom 27.01.2016** (OZ 19) wurde der Bf. erklärungsgemäß veranlagt und die begehrten außergewöhnlichen Belastungen dabei antragsgemäß berücksichtigt.

Mit **Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO vom 25.01.2017** (OZ 18) wurde der Einkommensteuerbescheid 2014 vom 27.01.2016 aufgehoben. Dieser Aufhebungsbescheid wurde vom Bf. nicht bekämpft und ist in Rechtskraft erwachsen.

Gleichzeitig wurde der angefochtene neue **Einkommensteuerbescheid 2014 vom 25.01.2017** (OZ 3) erlassen und dabei anstatt den beantragten außergewöhnlichen Belastungen lediglich der Pauschalbetrag für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern iHv. 1.320,- Euro berücksichtigt. Dies mit der Begründung, dass Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung von Kindern nur mit dem Pauschbetrag von 110 Euro pro Monat berücksichtigt werden könnten.

- **2015**

In seiner **Einkommensteuererklärung 2015** vom 23.09.2016 (OZ 12) begehrte der Bf. ua. wiederum die Berücksichtigung der Ausbildungskosten der Tochter als außergewöhnliche Belastung iHv. 23.293,87 Euro.

Mit **Ersuchen um Ergänzung vom 30.09.2016** (OZ 13) wurde der Bf. ua. aufgefordert, die außergewöhnlichen Belastungen belegmäßig nachzuweisen.

Mit **Schreiben vom 03.10.2016** (OZ 14) gab der Bf. die beantragten Kosten wie folgt bekannt und übermittelte die entsprechenden Rechnungen:

- Kosten der Flugschule iHv. insgesamt 18.854,54 Euro
- Sonstige Kosten iZm. der Flugausbildung iHv. insgesamt 359,33 Euro
- Miete Jänner – Dezember iHv. insgesamt 4.080,- Euro

Im angefochtenen **Einkommensteuerbescheid 2015** vom 25.01.2017 (OZ 2) berücksichtigte das Finanzamt anstatt den beantragten außergewöhnlichen Belastungen wiederum lediglich den Pauschalbetrag für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern iHv. 1.320,- Euro. Dies mit der Begründung, dass Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung von Kindern nur mit dem Pauschbetrag von 110 Euro pro Monat berücksichtigt werden könnten.

- **Beschwerdeverfahren**

Mit Schreiben vom 06.02.2017 (OZ 1) erhob der Bf. **Beschwerde** gegen die Einkommensteuerbescheide 2014 und 2015 vom 25.01.2017. Dies zusammengefasst mit der Begründung, dass nur die tatsächlichen Schulkosten und keine Unterhaltsleistungen beantragt worden seien. Zusätzlich zum Pauschbetrag von 110 Euro pro Monat könnten weitere Kosten berücksichtigt werden, wenn diese auch bei der Tochter selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung führen würden. Die Kosten der Schulausbildung der Tochter würden im Jahr 2014 33,52 % sowie im Jahr 2015 21,28 % des Familieneinkommens betragen und dadurch eine außergewöhnliche Belastung für die Familie darstellen.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen** vom 26.09.2018 (OZ 4 und 5) wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen. Dies zusammengefasst mit der Begründung (OZ 6), dass Ausbildungskosten von Kindern zusätzlich zum berücksichtigten Pauschalbetrag nur dann als außergewöhnliche Belastung in Betracht kommen würden, wenn diese beim Kind selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Dies sei nur dann der Fall, wenn dem Kind die Existenzgrundlage ohne Verschulden entzogen worden oder eine neu zu absolvierende Berufsausbildung aus gesundheitlichen Gründen notwendig geworden sei. Derartige Umstände würden jedoch nicht vorliegen. Auch wenn die gegenständliche Ausbildung hohe Kosten mit sich bringen würde, könnten deren tatsächliche Kosten nicht berücksichtigt werden, zumal die Ausbildung auf Grund eines freien Willensentschlusses erfolgt sei.

Mit Schreiben vom 24.10.2018 (OZ 8) stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (**Vorlageantrag**). Dies mit der ergänzenden Begründung, dass die Kosten für die Ausbildung der Tochter dem Bf. außergewöhnlich und zwangsläufig erwachsen seien und seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen würden. Deswegen seien die Kosten beim Bf. als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Mit **Vorlagebericht** vom 25.03.2020 (OZ 16) legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und begehrte darin die Abweisung der Beschwerde.

Die Beschwerde wurde der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung des Bundesfinanzgerichts aufgrund einer Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses iZm. der Pensionierung der bisherigen RichterIn (OZ 17) mit 07.02.2025 zugeteilt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Familienwohnsitz der Familie des Bf. lag im Streitjahr an der Adresse ***Bf.-Adr.***.

Die Tochter des Bf absolvierte im Zeitraum Oktober 2014 bis Juni 2016 eine Vollzeitausbildung zur Linienpilotin bei einer Flugschule in ***Ort2***. Sie absolvierte die Flugausbildung kraft freien Willensentschlusses, weder wurde ihr die bisherige Existenzgrundlage ohne Verschulden entzogen, noch war diese Berufsausbildung aufgrund von Krankheit, Verletzung oder ähnlichen Umständen erforderlich.

Die hierfür angefallenen Kosten für die Ausbildung sowie für die Unterkunft in ***Ort2*** stellen sich wie folgt dar:

Jahr	Kosten der Flugschule	Sonstige Kosten	Unterkunft	Gesamt
2014	20.331,50	505,00	1.400,00	22.236,50
2015	18.854,54	359,33	4.080,00	23.293,87

Diese Kosten wurden vom Bf. getragen.

Im Einzugsbereich des Familienwohnsitzes, wo die Tochter des Bf während der Flugausbildung weiterhin gemeldet war, bestand nicht die Möglichkeit, eine vergleichbare Ausbildung zu absolvieren.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellung zum Familienwohnsitz der Familie des Bf. ergibt sich aus den Daten des Zentralen Melderegisters (OZ 20 und 21). Hinweise darauf, dass die tatsächlichen Verhältnisse von diesen Meldedaten abweichen würden, sind den aktenkundigen Unterlagen nicht zu entnehmen.

Die Feststellungen zu der von der Tochter des Bf. absolvierten Ausbildung gründen sich auf die vom steuerlichen Vertreter des Bf. vorgelegte Schulbestätigung der Flugschule (OZ 11, S. 2). Die Höhe der vom Bf. getragenen Kosten ergibt sich aus den aktenkundigen Kostenaufstellungen sowie den dazugehörigen Rechnungen (für 2014 OZ 11, S. 3-12; für 2015 OZ 14, S. 3-27). Anderslautendes wurde vom Finanzamt nicht vorgebracht und konnte somit nicht festgestellt werden.

Die Feststellung zum Willensentschluss der Tochter ergibt sich daraus, dass trotz Hinweis des Finanzamts auf die einschlägige Judikatur in der Begründung der Beschwerdeentscheidungen, welchen Vorhaltecharakter zukommt (zB. VwGH 28.05.2008, 2006/15/0125), vom Bf. nichts Anderslautendes behauptet wurde sowie in den aktenkundigen Unterlagen keinerlei gegensätzliche Hinweise zu finden sind. Gegenteiliges konnte somit nicht festgestellt werden.

Es ist unstrittig, dass im Einzugsbereich des Familienwohnsitzes keine mit der von der Tochter des Bf. absolvierten Flugausbildung vergleichbare Ausbildungsmöglichkeit bestand.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. und II. (Abänderung bzw. Abweisung)

Gemäß § 323b Abs. 1 BAO tritt das Finanzamt Österreich für seinen Zuständigkeitsbereich an die Stelle des am 31.12.2020 zuständig gewesenen Finanzamtes.

Strittig ist, ob die vom Bf. im Zusammenhang mit der von seiner Tochter absolvierten Berufsausbildung als Linienpilotin getragenen Kurs- und Unterkunftskosten als außergewöhnliche Belastung iSd. § 34 EStG 1988 zu berücksichtigen sind.

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 (Abs. 2 leg. cit.), sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3 leg. cit.) und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4 leg. cit.).

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen nur 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.

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 stellt auf das Fehlen einer entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes ab. Bei Auslegung des Tatbestandsmerkmals „entsprechende Ausbildungsmöglichkeit“ ist auf einen gleichartigen Ausbildungsabschluss und auf die Vergleichbarkeit der Ausbildung ihrer Art nach abzustellen (vgl. etwa VwGH 25.07.2013, 2011/15/0026).

Zu beachten ist in diesem Zusammenhang, dass mit dem Pauschalbetrag des § 34 Abs. 8 EStG 1988 nur die Mehrkosten aufgrund der Entfernung des Ausbildungsorts vom Wohnort und nicht die Kosten des Schulbesuchs selbst berücksichtigt werden (vgl. etwa VwGH 19.12.2018, Ra 2017/15/0066). Der Pauschalbetrag des § 34 Abs. 8 EStG 1988 dient somit dazu, die in Zusammenhang mit der Ausbildung des Kindes angefallenen Unterbringungs- bzw Fahrtkosten abzudecken, nicht hingegen ein zu entrichtendes „Schulgeld“ (Ausbildungskosten im engeren Sinn) (vgl. VwGH 27.06.2013, 2011/15/0008; VwGH 20.12.1994, 94/14/0087).

Bei dem in § 34 Abs. 8 EStG 1988 vorgesehenen Pauschalbetrag handelt es sich um eine unwiderlegbare Pauschalierung der Art, dass höhere Beträge auch dann nicht berücksichtigt werden dürfen, wenn sie nachgewiesen wurden (vgl. etwa VwGH 28.05.1997, 96/13/0109). Vor diesem Hintergrund kann dem Begehren des Bf. auf Berücksichtigung der tatsächlich angefallenen höheren Unterbringungskosten nicht gefolgt werden.

Im vorliegenden Fall bestand im Einzugsbereich des Wohnortes (Familienwohnsitz der Familie des Bf.) keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit. Das Finanzamt gewährte den in § 34 Abs. 8 EStG 1988 vorgesehenen Pauschalbetrag in den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden daher grundsätzlich zu Recht.

Allerdings ist der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2014 für zwölf Monate berücksichtigte Pauschalbetrag iHv. 1.320,- Euro zu kürzen. Nachdem die auswärtige Ausbildung der Tochter erst im Oktober 2014 begann und der Pauschalbetrag des § 34 Abs. 8 EStG 1988 nach dem klaren Gesetzeswortlaut 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung beträgt, kann dieser für 2014 lediglich für drei Monate, somit iHv. 330,- Euro, berücksichtigt werden. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2014 war dahingehend abzuändern.

Für 2015 steht der Pauschalbetrag für zwölf Monate zu und wurde im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2015 bereits in der richtigen Höhe berücksichtigt.

Nachdem durch den Pauschalbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 lediglich die Unterkunftskosten abgegolten sind, ist weiters zu überprüfen, ob beim Bf. zusätzliche außergewöhnliche Belastungen für die ebenfalls übernommenen Kurskosten als Ausbildungskosten im engeren Sinn berücksichtigt werden können.

Bei der Frage, ob die Kurskosten (Ausbildungskosten im engeren Sinn) als außergewöhnliche Belastung nach den allgemeinen Bestimmungen des § 34 EStG 1988 zu berücksichtigen sind, muss zunächst geprüft werden, woraus sich die Zwangsläufigkeit der Zahlung iSd § 34 Abs. 1 und 3 EStG 1988 ergibt (vgl. VwGH 27.06.2013, 2011/15/0008).

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

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. Die Unterhaltsverpflichtung umfasst die Pflicht zur Tragung der Kosten der Berufsausbildung. Besteht keine rechtliche Unterhaltspflicht (etwa weil die Selbsterhaltungsfähigkeit des Kindes eingetreten ist; vgl. § 231 Abs. 3 ABGB), könnte sich eine Verpflichtung zur Unterhaltsleistung aus sittlichen Gründen ergeben. Bloß aus sittlichen Gründen geleistete Unterhaltszahlungen

können aber nicht in einem weiteren Ausmaß berücksichtigt werden als gesetzlich geregelte Unterhaltslasten (vgl. VwGH 27.06.2013, 2011/15/0008).

Es entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass „Schulgeld“ (dh. die Ausbildungskosten im engeren Sinn, gegenständlich die Kurskosten), soweit dieses vom Unterhaltspflichtigen getragen wird, nach § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen ist, wenn diese Aufwendungen beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellten. Dabei würde jedoch das „Schulgeld“ beim Unterhaltsberechtigten, wäre er der Steuerpflichtige, regelmäßig keine außergewöhnliche Belastung darstellen, weil die Ausbildung kraft freien Willensentschlusses erfolgt und daher nicht zwangsläufig erwächst sowie zudem nicht außergewöhnlich ist. 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 oder ähnliche Umstände erforderlich wird (vgl. etwa VwGH 18.12.2017, Ra 2017/15/0016; VwGH 27.06.2013, 2011/15/0008; VwGH 19.07.2000, 99/13/0255).

Ein solcher Ausnahmefall, der - abweichend von der aufgezeigten Grundregel - die Anerkennung außergewöhnlicher Belastungen der Unterhaltsberechtigten selbst rechtfertigen würde, liegt gegenständlich nicht vor. Wie in den Feststellungen ausgeführt, absolvierte die Tochter des Bf. die Flugausbildung kraft freien Willensentschlusses. In den aktenkundigen Unterlagen finden sich keinerlei Hinweise darauf, dass einer der Ausnahmefälle iSd. zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung vorgelegen wäre. Die Voraussetzungen des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 sind demnach nicht erfüllt.

Daraus folgt, dass die vom Bf. beglichenen Kosten für die Flugausbildung seiner Tochter, abgesehen vom Pauschalbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988, nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt zur Einkommensteuer 2014

3.2. Zu Spruchpunkt III. (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.

Mit der vorliegenden Entscheidung folgt das Bundesfinanzgericht der oben zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Die Voraussetzungen für die Revisionszulassung sind demnach nicht erfüllt.

Graz, am 12. März 2025