

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die RichterIn in der Beschwerdesache Bf, Bf-Adr vertreten durch Stb, Stb-Adr, über die Beschwerde vom 7. April 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 29. März 2023 betreffend Einkommensteuer 2021, Steuernummer BfStNr, zu Recht:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2021 begehrte der Beschwerdeführer unter anderem für seine Tochter (geb. 1970) mit Wohnsitz in Deutschland anstelle der pauschalen Freibeträge aufgrund einer Behinderung des Kindes tatsächliche Kosten in Höhe von Euro 1.000,00.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2021 vom 29. März 2023 wurden diese Kosten für die Tochter nicht anerkannt und auf die Begründung des Vorjahresbescheides verwiesen. Begründend wurde in diesem angeführt, dass die freiwillige Unterhaltszahlung an die Tochter keine außergewöhnliche Belastung, sondern Kosten der privaten Lebensführung darstellen würden.

Am 7. April 2023 reichte der Beschwerdeführer elektronisch Beschwerde ein und verwies auf die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2020 vom 25. Mai 2022 und die positiv erledigte Beschwerdevorentscheidung vom 25. Juli 2022 des Finanzamtes Österreichs.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 24. Juli 2023 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die im Jahr 1970 geborene, in Deutschland wohnhafte Tochter des Beschwerdeführers habe im Jahr 2021 in Österreich weder Familienbeihilfe noch Pflegegeld bezogen. Laut Änderungsbescheid des deutschen Versorgungsamtes Ort vom 23. Jänner 2017 sei ab 27. Juli 2016 ein Grad der Behinderung von 70% festgestellt worden. Überdies beziehe die Tochter (laut Rentenbescheid vom 7. Juni 2017) seit dem Jahr 2009 eine Rente der Deutschen Rentenversicherung Ort wegen (dauernder) Erwerbsminderung sowie laut Abfrage bei der Sozialversicherung seit dem Jahr 2017 auch eine Berufsunfähigkeitspension der inländischen Pensionsversicherungsanstalt. Nach Anführen der Rechtslage wurde durch die Behörde ausgeführt, dass die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten „Zahlungen“ an die nicht haushaltszugehörige und in Deutschland in Betreuung befindliche Tochter als Unterhaltszahlungen zu qualifizieren seien, die seitens der Tochter ua auch für Heilbehandlungen und/oder Medikamente verwendet werden könnten. Dass die freiwilligen Unterhaltszahlungen nachweislich und unmittelbar der Bestreitung von Mehraufwendungen aufgrund der Behinderung der Tochter dienen würden, könne - schon aufgrund der pauschalen Überweisungen an die Tochter – nicht angenommen werden, sodass als außergewöhnliche Belastung abzugsfähige Unterhaltsleistungen nicht vorliegen würden. Die eigenen Pensionseinkünfte der Tochter (bezogen in Deutschland und in Österreich) würden den Vorbringen des Beschwerdeführers der subjektiv empfundenen, jedoch objektiv zu beurteilenden sittlichen Verpflichtung entgegenstehen, sodass die fehlende Zwangsläufigkeit der Zahlungen eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 verneine. Bezüglich der Zuerkennung der außergewöhnlichen Belastung im Kalenderjahr 2020 wird darauf verwiesen, dass der Umstand, dass ein Finanzamt eine (unzutreffende) Rechtsansicht in einem/einigen Veranlagungsbescheid(en) vertreten habe, das Finanzamt nicht hindere, in anderen (Folgejahre betreffenden) Veranlagungsbescheiden von der als unrichtig erkannten Rechtsauffassung abzuweichen. Der Gesetzmäßigkeitsgrundsatz habe Vorrang vor dem Grundsatz von Treu und Glauben.

Am 31. August 2023 stellte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag und verwies auf die Ausführungen in der Beschwerde seiner Ehegattin gegen deren Einkommensteuerbescheid 2021 und in deren Vorlageantrag.

In der Beschwerde führte die Ehegattin aus, dass die Textierung als „freiwillige Zahlung“ noch aus einer Zeit stamme, als sie durch das zuständige Landratsamt, als Eltern, auch noch zu gesetzlich geforderten monatlichen Zahlungen verpflichtet worden seien. Diese gesetzliche Verpflichtung sei mit der Zuerkennung der gesetzlichen Pension auf Dauer an die Tochter erloschen (siehe Schreiben der deutschen Rentenversicherung vom 7. Juni 2017). Diese deutsche Pension habe 2021 rund Euro 680,00 per Monat betragen und sei im Gegensatz zu den sozialen Verhältnissen in Österreich auf einem äußerst bescheidenen Niveau. Sie würden sich als Eltern nicht nur aus tatsächlichen Gründen, sondern vielmehr aus sittlichen Gründen verpflichtet sehen, ihre Tochter zu unterstützen, bei der schon vor mehreren Jahren eine

70%iger Behinderungsgrad festgestellt worden sei (Bescheid Sozialamt 23. Jänner 2017). Nur durch diese Unterstützung sei es der Tochter möglich ein halbwegs menschenwürdiges Leben zu führen und sich notwendige Heilbehandlungen, notwendige Medikamente etc. zu besorgen. Ein Blick auf das Alter der Tochter erhelle zudem das Außerordentliche der Bemühungen und Zahlungen.

Weiters führte die Ehegattin in ihrem Vorlageantrag aus, dass aufgrund der 70%igen Behinderung, verbunden mit zahlreichen, seit Jahren bestehenden Krankheiten, immer wieder zusätzliche Medikamente und Heilbehandlungen notwendig seien, die nicht von der Krankenkasse übernommen werden und die sich die Tochter ohne ihre Unterstützung nicht leisten könnte. Die beiden Berufsunfähigkeitspensionen (deutsche und österreichische) seien in Summe deutlich niedriger als die österreichische Durchschnittspension 2021 für Frauen. Zudem werde die deutsche Pension nur 12mal ausbezahlt, es gebe auch keine Ausgleichszahlungen, wie das ganze soziale Gefüge in Deutschland schlechter sei als in Österreich. Die geringe Höhe der Berufsunfähigkeitspensionen erkläre sich aus nur wenigen pensionsrelevanten Zeiten, eben infolge des seit Jahren bestehenden schlechten Gesundheitszustandes der Tochter. Die sittliche Verpflichtung von Eltern, ihre Kinder in Notsituationen zu unterstützen, seien für sie, solange sie dazu in der Lage seien, selbstverständlich.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im gegenständlichen Jahr 2021 bezog der Beschwerdeführer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (zwei Pensionsbezüge) und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (siehe Einkommensteuerbescheid 2021 vom 29. März 2023 samt Lohnzettel). Das Einkommen gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 des Beschwerdeführer beträgt im Jahr 2021 Euro 47.227,11. Die sonstigen Bezüge aus nichtselbständiger Arbeit (unter Berücksichtigung der diesbezüglich abgeführten Sozialversicherungsbeiträge) betragen Euro 6.217,28 (Euro 298,02 plus Euro 6.237,48 abzüglich Euro 318,22). Der Beschwerdeführer ist verheiratet, das Einkommen der Ehegattin beträgt über Euro 6.000,00.

Die Tochter, geboren 1970, wohnt in Deutschland. Sie ist im gegenständlichen Jahr volljährig, es wurde für sie weder vom Beschwerdeführer noch von seiner Ehegattin Familienbeihilfe bezogen. Laut einer deutschen Bestätigung beträgt der Grad der Behinderung ab dem 27. Juli 2016 70% (siehe Schreiben des Behörde vom 23. Jänner 2017). Weiters bezieht die Tochter eine Rente wegen voller Erwerbsminderung der Deutschen Rentenversicherung sowie eine Berufsunfähigkeitspension der inländischen Pensionsversicherungsanstalt.

Der Beschwerdeführer begehrte in seiner Einkommensteuererklärung anstelle der pauschalen Freibeträge aufgrund einer Behinderung des Kindes tatsächliche Kosten in Höhe von Euro 1.000,00 (siehe Einkommensteuererklärung vom 22. März 2023).

Diese „Unterstützungen“ wurden pauschal an die Tochter, ohne Zusammenhang mit einer konkreten Aufwendung der Tochter, bezahlt. Es wurden weder die Tragung konkreten Kosten der Tochter nachgewiesen noch Belege über eine konkrete Heilbehandlung oder Medikamente vorgelegt. Die Art der Verwendung der geleisteten Zahlungen wurde nicht nachgewiesen.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den in Klammer angeführten Unterlagen sowie aufgrund folgender Überlegungen:

Die Höhe der Einkünfte des Beschwerdeführers ergeben sich aus dem Einkommensteuerbescheid für 2021 samt Lohnzetteln. Das Einkommen der Ehegattin ergibt sich aus ihrem Einkommensteuerbescheid 2021, der aufgrund des Verweises des Beschwerdeführers auf das Verfahren seiner Gattin zum Akt genommen wurde.

Weder aus den Angaben des Beschwerdeführers noch den Angaben seiner Ehegattin, auf die der Beschwerdeführer verwies, ergibt sich, dass für die Tochter in Österreich Familienbeihilfe bezogen wurde. Auch hat der Beschwerdeführer auf die Ausführungen in der Begründung der Beschwerdeentscheidung, dass keine Familienbeihilfe bezogen wurde, nichts entgegnet. Der Bezug der deutschen Rente ergibt sich aus dem Schreiben der deutschen Rentenversicherung Ort betreffend die Rentenanpassung zum 1. Juli 2022 und dem Schreiben der deutschen Rentenversicherung Ort vom 7. Juni 2007. Der Bezug der österreichischen Rente ergibt sich aus den Angaben der Ehegattin in ihrem Vorlageantrag vom 30. August 2023 und den Ausführungen der belangten Behörde in der Begründung der jeweiligen Beschwerdeentscheidung.

Der Beschwerdeführer bezahlte laut eigenen Angaben im Jahr 2021 den Betrag von Euro 1.000,00 an seine Tochter. Ein konkreter Zahlungsnachweis und auch die Art der konkreten Verwendung wurde nicht erbracht. Auch aus den Belegen der Ehegattin, auf deren Ausführungen der Beschwerdeführer verwiesen hat, ergibt sich nicht wer von den beiden welche Zahlungen von welchem Konto getätigt hat. Im Vorlageantrag der Ehegattin wird unter anderem darauf verwiesen, dass es selbstverständlich sei, seine Kinder in Notsituationen zu unterstützen. Weiters wird in der Beschwerde der Ehegattin, auf die der Beschwerdeführer in seinem Vorlageantrag ebenfalls verwiesen hat, ausgeführt, dass nur durch diese Unterstützung es der Tochter möglich sei, ein halbwegs menschenwürdiges Leben zu führen und sich notwendige Heilbehandlungen, notwendige Medikamente etc. zu besorgen. Konkret um welche Heilbehandlungen und Medikamente es sich handelt, wurde nicht ausgeführt. Gleiches gilt für die Beschwerde des Beschwerdeführers betreffend das Jahr 2020, auf die er in seiner

Beschwerde für das gegenständliche Jahr hingewiesen hat. Es wurde durch den Beschwerdeführer nicht dargelegt, welche konkreten Kosten der Tochter bezahlt wurden. Auf die pauschalen Überweisungen hat auch die belangte Behörde in ihrer Begründung der Beschwerdeentscheidung verwiesen.

Für das Gericht steht daher fest, dass nur eine allgemeine Unterstützung der Tochter erfolgte, ohne Deckung konkreter Kosten. Dies deckt sich auch damit, dass Zahlungen von runden Summen an die Tochter erfolgten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 35 EStG 1988 (in der Fassung BGBl. I Nr. 103/2019):

(1) 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),

– ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners, wenn er mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt,

– durch eine Behinderung eines 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, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

...

(5) Anstelle des Freibetrages können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

...

§ 106 EStG 1988:

(1) Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

(2) Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht.

§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 (in der Fassung BGBl I Nr. 135/2022):

3. Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn

- das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und
- für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

...

§ 34 EStG 1988 (in der Fassung BGBl. I Nr. 103/2019):

(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
 2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
 3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).
- Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

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

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. 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

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des

*§ 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt
– für jedes Kind (§ 106).*

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdersch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.*
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.*
- 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.*
- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).*
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.*

Der Bundesminister für Finanzen kann 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.

(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.

(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.

5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

...

Der Beschwerdeführer begehrte anstelle des anstelle der pauschalen Freibeträge aufgrund einer Behinderung der Tochter tatsächliche Kosten.

Ein pauschaler Freibetrag steht laut dem § 35 EStG 1988 unter anderem dann zu, wenn ein Steuerpflichtiger außergewöhnliche Belastungen durch die Behinderung eines Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2) ohne Bezug von erhöhter Familienbeihilfe hat.

Dabei muss es sich um ein Kind gemäß § 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988 handeln. Ein Kind laut diesem Gesetz ist man, wenn entweder für mehr als sechs Monate ein Kinderabsetzbetrag, der an die Familienbeihilfe gekoppelt ist, oder für mehr als sechs Monate ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.

Für die Tochter wird weder durch den Beschwerdeführer noch seine Ehegattin Familienbeihilfe und damit auch kein Kinderabsetzbetrag bezogen.

Ein Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 steht jedoch aufgrund der Verfassungsbestimmung des § 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988 für Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, nicht zu. Da die Tochter des Beschwerdeführer im gegenständlichen Jahr volljährig war und keine Familienbeihilfe bezogen wurde, steht dem Beschwerdeführer auch kein Unterhaltsabsetzbetrag zu.

Damit handelt es sich bei der Tochter des Beschwerdeführers um kein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988 und dem Beschwerdeführer steht kein pauschaler Freibetrag aufgrund der Behinderung eines Kindes gemäß § 35 EStG zu.

Der Beschwerdeführer kann dann allerdings auch nicht tatsächliche Kosten anstelle des pauschalen Freibetrages geltend machen. Somit kann der beantragten Gewährung der

tatsächlichen Kosten anstelle des Freibetrages gemäß § 35 EStG 1988 nicht entsprochen werden.

Aufgrund der Angaben des Beschwerdeführers, dass es sich bei den geltend gemachten Kosten um Unterhaltsleistungen handeln würde, ist auch auf die Regelungen bezüglich außergewöhnlicher Belastungen (§ 34 EStG 1988) einzugehen.

Gesetzliche Unterhaltsleistungen kämen zwar unter dem Gesichtspunkt der Zwangsläufigkeit grundsätzlich als außergewöhnliche Belastung in Betracht, denn es handelt sich (vor allem gegenüber Kindern) um Belastungen, denen sich der Steuerpflichtige aus „rechtlichen Gründen nicht entziehen kann“. Das Gesetz schließt allerdings im § 34 Abs 7 Unterhaltsleistungen weitgehend als außergewöhnliche Belastung aus. Sonderfälle regeln die Abs 8 (auswärtige Berufsausbildung von Kindern) und Abs 9 (Kinderbetreuungskosten). Aus sittlichen Gründen geleistete Unterhaltszahlungen können nicht in einem weiteren Ausmaß berücksichtigt werden als die gesetzlich geregelten Unterhaltslasten [vgl. zB VwGH 28.3.2000, 99/14/0307 und VwGH 27.6.2013, 2011/15/0008; siehe *Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg)*, Kommentar zum EStG (20. Lfg 2018) § 34 EStG -Außergewöhnliche Belastung Rz 47].

Der in § 34 Abs 7 Z 1, 2 und 5 enthaltene Ausschluss von Unterhaltsleistungen gegenüber Kindern als außergewöhnliche Belastung betrifft vor allem die laufenden Unterhaltsleistungen. So sind beispielsweise auch monatliche Unterstützungsleistungen zum Unterhalt eines volljährigen (in Folge eines Unfalles invaliden Kindes) nach § 34 Abs 7 Z 5 nicht abziehbar [VwGH 24.4.2014, 2011/15/0180; siehe *Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg)*, Kommentar zum EStG (20. Lfg 2018) § 34 EStG - Außergewöhnliche Belastung Rz 53].

Dass Unterhaltsleistungen gegenüber volljährigen Kindern nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind, gilt sowohl gegenüber Kindern im Inland (vgl. zB VwGH 28.11.2007, 2007/15/0187) als auch gegenüber Kindern, die sich im Ausland aufhalten [vgl. zB VwGH 26.1.2012, 2012/16/0008, siehe *Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg)*, Kommentar zum EStG (20. Lfg 2018) § 34 EStG - Außergewöhnliche Belastung Rz 52/1].

Verblieben sind im Prinzip drei Tatbestände, die § 34 selbst und erschöpfend aufzählt:

- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung von Kindern, näher umschrieben im § 34 Abs 8; Keine Kürzung um den Selbstbehalt des § 34 Abs 4
- Mehraufwendungen für behinderte Personen (Kinder) iS des § 8 Abs 4 FLAG (Anmerkung mit Anspruch auf erhöhte Familienbeihilfe); Keine Kürzung um den Selbstbehalt des § 34 Abs 4
- Unterhaltsleistungen, die zur Deckung von Aufwendungen gewährt (erbracht) werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen (§ 34 Abs 7 Z 4), ihm also aus tatsächlichen Gründen erwachsen würden. In diesen Fällen Kürzung um den Selbstbehalt des § 34 Abs 4 [*Fuchs in Büsser/Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter (Hrsg)*, Die Einkommensteuer (EStG 1988) Band III - Kommentar (54. Lfg 2013) § 34 Abs 6 bis 9 EStG Rz 21].

Somit verbleibt im gegenständlichen Fall nur die Regelung des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988.

Unterhaltsleistungen bleiben nach § 34 Abs 7 Z 4 und Z 5 im Übrigen (jedenfalls, beispielsweise auch für den Ehepartner oder volljährige Kinder) insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltspflichtigen selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Dazu zählen vor allem Krankheits- oder Pflegekosten (vgl VwGH 16. 12. 2003, 2003/15/0021, § 34 EStG 1988 E 96), selbst wenn die Übernahme dieser Kosten nur auf Grund einer sittlichen Verpflichtung beruhen sollte (zur Obsorge betagter Eltern vgl VwGH 30. 11. 1999, 94/14/0137, § 34 EStG 1988 E 56), nicht jedoch Ausgaben für die Teilnahme eines Kindes an Tennisturnieren udgl (vgl VwGH 19. 3. 1998, 95/15/0047, aaO E 37 lit a) oder Kinderbetreuungskosten bei fehlender Zwangsläufigkeit [vgl VwGH 25. 10. 2010, 2007/15/0150, aaO E 149; siehe *Fuchs in Büsser/Ehrke-Rabel/Hirschler/Petritz/Sutter (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) Band III - Kommentar (54. Lfg 2013) § 34 Abs 6 bis 9 EStG Rz 33]*.

Es muss sich um Unterhaltsleistungen handeln, die zur Deckung von Aufwendungen erbracht werden, die bei der Tochter selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen.

Nach ständiger Rechtsprechung (u.a. VwGH 18.12.2019, Ro 2018/15/0025) hat der Steuerpflichtige, der eine Begünstigung in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe dafür einzeln anzuführen und zumindest glaubhaft zu machen sind (z.B. VwGH 10.08.2005, 2001/13/0191). Den Steuerpflichtigen trifft sohin die Behauptungs- und Beweislast über das Bestehen der Voraussetzungen für die Inanspruchnahme einer außergewöhnlichen Belastung (VwGH 19.11.1998, 95/15/0071).

Bei den Zahlungen des Beschwerdeführers handelt es sich jedoch nicht um solche, die zur Deckung einer konkreten außergewöhnlichen Belastung der Tochter geleistet wurden. Der Beschwerdeführer hat nicht belegmäßig unter Beweis gestellt, dass die geltend gemachten Zahlungen für Aufwendungen getätigt worden sind, die bei der Tochter selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen. Eine Berücksichtigung gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 ist daher nicht möglich.

Selbst wenn es sich bei den durch den Beschwerdeführer geltend gemachten Kosten um Kosten zur Deckung außergewöhnliche Belastung der Tochter handeln würde, würden diese unter dem Selbstbehalt liegen, der sich aufgrund des Einkommens des Beschwerdeführers ergeben würde.

Bei der Regelung des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG ist zwar kein Selbstbehalt der Tochter (als Unterhaltsberechtigte) anzusetzen, jedoch ein Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG des Beschwerdeführers. Kein Selbstbehalt ist nur bei den außergewöhnlichen Belastungen im Sinne des Abs. 6 anzusetzen und das sind unter anderem behinderungsbedingte Mehraufwendungen für Kinder, für die erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird und für den Personenkreis des § 35 Abs. 1 EStG. Wie bereits ausgeführt, fällt die Tochter des Beschwerdeführers nicht darunter.

Das Einkommen, das der Berechnung des Selbstbehalts zu Grunde zu legen ist, ist das Einkommen nach § 2 Abs 2 EStG 1988. Dabei sind die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs 1 und 2 zu erhöhen (KZ 220 abzüglich KZ 225 des Lohnzettels).

Beim Beschwerdeführer ergäbe sich somit ein der Berechnung des Selbstbehalts zu Grunde zu legenden Einkommen in Höhe von Euro 53.444,39 (Euro 47.227,11 plus Euro 6.217,28). Der Selbstbehalt (12%) des Beschwerdeführers würde daher Euro 6.413,33 (12% von Euro 53.444,39) betragen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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.

Das gegenständliche Erkenntnis entspricht der gesetzlichen Regelung sowie der angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Eine ordentliche Revision ist somit nicht zulässig.

Innsbruck, am 16. März 2026