

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 20.07.2011, eingebracht am 25.07.2011, gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 08.07.2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Als der im Spruch angeführte Bescheid angefochten wurde, war der Unabhängige Finanzsenat für die Rechtsmittelerledigung zuständig. Diese Zuständigkeit des Unabhängigen Finanzsenates endete am 31.12.2013. An die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates trat am 01.01.2014 das Bundesfinanzgericht (BFG), das alle mit Ablauf des 31.12.2013 anhängigen Rechtsmittelverfahren – und damit auch dieses Rechtsmittelverfahren – weiterführt.

Mit Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit (01.01.2014) haben sich die Bezeichnungen der Rechtsmittel geändert. Das Bundesfinanzgericht verwendet in seinen Verfahren die verwaltungsgerichtliche Terminologie: „*Berufungen*“ werden als „*Beschwerden*“ bezeichnet, „*Berufungsvorentscheidungen*“ als „*Beschwerdevorentscheidungen*“ und „*Berufungswerber*“ als „*Beschwerdeführer*“ (Bf.).

1. In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 gab der Bf. an, dass seine Unterhaltsleistungen für 2 Kinder in Summe EUR 5.580,00 betragen.

2. Im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 vom 08.07.2011 setzte das Finanzamt die Kinderfreibeträge für nicht haushaltzugehörige Kinder iHv EUR 264,00 und den Unterhaltsabsetzbetrag iHv EUR 876,00 fest.

Dieser Bescheid war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar und wurde mit der Beschwerde vom 20.07.2011 angefochten.

3. In der Beschwerde vom 20.07.2011 beantragte der Bf., die Kosten für das Auswärtsstudium seiner Kinder zu berücksichtigen.

4. Im Schreiben vom 12.08.2011 wurde der Bf. ersucht, 1.) die Höhe der Unterhaltsverpflichtung durch gerichtlichen oder behördlichen Vergleich und 2.) die von ihm und der Kindsmutter bezahlten Kosten der auswärtigen Berufsausbildung nachzuweisen.

5. Die Beschwerde vom 20.07.2011 wurde mit der Beschwerdeverentscheidung vom 20.09.2011 abgewiesen, da die angeforderten Unterlagen nicht vorgelegt wurden. Auf die bei Auslandssachverhalten bestehende erhöhte Mitwirkungspflicht wurde hingewiesen (§ 115 Abs 1 BAO idgF, § 119 Abs 1 BAO idgF).

Die Beschwerdeverentscheidung war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Vorlageantrag anfechtbar und wurde mit dem Vorlageantrag vom 20.10.2011 angefochten.

6. Im Vorlageantrag vom 20.10.2011 teilte der Bf. mit, dass er seine Unterhaltsverpflichtung in den Vorjahren bereits nachgewiesen habe und legte Belege vor, worin vom Zweisprachigen Gymnasium X in Ort1 bestätigt wird, dass der Bf. 2009 Schulgeld für seine Tochter Y iHv insgesamt EUR 1.565,00 und für seine Tochter Z iHv insgesamt EUR 1.237,00 gezahlt hat (d.s. in Summe EUR 2.802,00).

Aus den Verwaltungsakten:

Lt. Scheidungsurteil vom 31.01.2006 betragen die Unterhaltsbeiträge des Bf. monatlich EUR 200,00 für jedes Kind (d.s. in Summe EUR 4.800,00 p.a.). Die Unterhaltsbeiträge sind an die Kindsmutter zu zahlen. Das Sorgerecht für die Töchter wird der Kindsmutter übertragen.

Lt. vorgelegten Überweisungsbestätigungen hat der Bf. von Jänner 2009 bis Dezember 2009 monatlich EUR 465,00 an die Kindsmutter gezahlt (d.s. in Summe EUR 5.580,00). Der in allen Überweisungsbestätigungen angegebene Wohnort der Kindsmutter lautet Ort2.

BFG – Ermittlungen:

Lt. Routenplaner ist Ort2 113 km von Ort1 entfernt. Ort2 ist an das öffentliche Verkehrsnetz durch eine Bahnstrecke mit im Stundentakt fahrenden Zügen und Bussen angeschlossen. Eine Verkehrsverbindung zwischen Ort2 und Ort1 besteht (Quelle: web).

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Da alle Rechtsmittel frist- und formgerecht eingebracht worden sind, ist über die Beschwerde „in der Sache“ zu entscheiden.

1. Beschwerdepunkt/e

Strittig ist, ob – und wenn ja – in welcher Höhe Unterhaltsbeiträge und Ausgaben der auswärtigen Berufsausbildungen der Töchter des Bf. außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 EStG sind.

2. Sach- und Beweislage

Der ggstl. Entscheidung folgende, aus dem Scheidungsurteil und den vorgelegten Belegen sich ergebende Sach- und Beweislage zugrunde zu legen:

- (1) Lt. Scheidungsurteil muss der Bf. an seine Töchter Y und Z Unterhalt iHv jeweils EUR 200,00 monatlich zahlen, weshalb seine Unterhaltsverpflichtung in Summe EUR 4.800,00 p.a. beträgt. Die Überweisungsbeträge addiert ergeben Zahlungen an die Kindsmutter iHv EUR 5.580,00.
- (2) Lt. Scheidungsurteil ist das Sorgerecht für die Töchter der Kindsmutter übertragen worden. Da der Wohnort der Kindsmutter in den Überweisungen mit Ort2 angegeben wird, ist davon auszugehen, dass Ort2 der Wohnort der Töchter ist.
- (3) Die Schule der Töchter befindet sich in Ort1. Die Entfernung zwischen Ort1 und Ort2 beträgt 113 km.
- (4) Die Schule der Töchter hat bestätigt, Schulgeld iHv insgesamt EUR 2.802,00 vom Bf. erhalten zu haben. Kontoauszüge mit Abbuchungen der Unterhalts- und Schulgeldzahlungen von einem Konto, dessen Inhaber er ist, hat der Bf. nicht vorgelegt.
- (5) Die Unterhaltsbeiträge der Kindsmutter hat der Bf. weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, obwohl er dazu aufgefordert worden ist.

3. Rechtslage

Gemäß § 34 Abs 1 Einkommensteuergesetz EStG 1988 in der 2009 geltenden Fassung sind bei der Ermittlung des Einkommens von unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen: **1.** Sie muss außergewöhnlich sein. **2.** Sie muss zwangsläufig erwachsen. **3.** Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung darf weder Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs 2 EStG 1988 in der 2009 geltenden Fassung ist die Belastung außergewöhnlich, wenn sie höher ist als jene, die der Mehrzahl von Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. **Gemäß § 34 Abs 3 EStG 1988 in der 2009 geltenden Fassung** erwächst die Belastung Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn sie sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen können. **Gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 in der 2009 geltenden Fassung** beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, wenn sie

den vom Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von

Gemäß § 34 Abs 7 EStG 1988 in der 2009 geltenden Fassung gilt für Unterhaltsleistungen folgendes: ... **2.** Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs 4 Z 3 EStG 1988 in der 2009 geltenden Fassung abgegolten. ... **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.

Gemäß § 34 Abs 8 EStG 1988 in der 2009 geltenden Fassung 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.

4. Rechtliche Würdigung und Entscheidung

4.1. Nach de dato ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) sind laufende Unterhaltszahlungen an eheliche und uneheliche Kinder (VwGH 15.02.2006, 2002/13/0054; VwGH 23.03.1999, 98/14/0119; u.a.) und Kinder aus geschiedenen Ehen (VwGH 18.03.1991, 90/14/0256) nicht als außergewöhnliche Belastung absetzbar, da diese Ausgaben gemäß § 33 Abs 4 Z 3 EStG 1988 idGF durch den Unterhaltsabsetzbetrag steuerlich berücksichtigt werden und im angefochtenen Bescheid auch berücksichtigt worden sind.

Diese Rechtsprechung ist im Beschwerdefall anzuwenden. Auf diese Rechtsprechung bezogen ist festzustellen, dass die vom Bf. erklärten Unterhaltsleistungen nicht als außergewöhnliche Belastung absetzbar sind.

Das Beschwerdebegehren – EUR 5.580,00 als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen – ist daher abzuweisen.

4.2. **Gemäß § 140 Abs 1 Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch (ABGB) in der 2009 geltenden Fassung** 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 („ Unterhalt “).

Der Unterhalt iSd § 140 Abs 1 ABGB idF 2009 dient der Deckung des gesamten Lebensbedarfes eines Kindes, zu dem u.a. auch Unterricht gehört (Limberg in Kletecka/Schauer, ABGB-ON^{1.04} zu dem § 140 ABGB entsprechenden § 231 Rz 2, Stand 01.10.2016, rdb.at).

Ausgaben für Unterricht und Berufsausbildung wie bspw. Schulgeld sind daher Unterhaltsleistungen, die nach de dato ständiger VwGH-Rechtsprechung grundsätzlich nicht als außergewöhnliche Belastung absetzbar sind (VwGH 24.06.2004, 2001/15/0109; VwGH 29.09.2004, 99/13/0182).

Nach dem Gesetzeswortlaut von § 34 Abs 7 Z 4 EStG 1988 idF 2009 wären die Unterhaltsleistungen des Bf. nur dann als außergewöhnliche Belastung abziehbar, wenn der Unterhaltsanspruch für Ausgaben besteht, die bei den unterhaltsberechtigten Kindern selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Das Schulgeld würde aber bei den unterhaltsberechtigten Kindern (wären sie die Steuerpflichtigen) grundsätzlich keine außergewöhnliche Belastung darstellen, da die Ausbildungskosten deshalb nicht zwangsläufig iSd § 34 Abs 1 Z 2 EStG 1988 idF 2009 erwachsen, weil jede Ausbildung nach freiem (und damit die Zwangsläufigkeit ausschließenden) Willensentschluss erfolgt (vgl. VwGH 27.06.2013, 2011/15/0008).

Eine außergewöhnliche Belastung könnte nur vorliegen, wenn den unterhaltsberechtigten Kindern (wären sie die Steuerpflichtigen) die Existenzgrundlage ohne ihr Verschulden entzogen wird und die (Berufs-)Ausbildung zur künftigen Existenzsicherung notwendig ist, oder wenn die (neuerliche) Berufsausbildung durch Krankheit, Verletzung u.ä. erforderlich wird (vgl. VwGH 19.07.2000, 99/13/0255, VwSlg 7.525/F). Einen solchen Sachverhalt hat der Bf. jedoch nicht dargelegt.

Die v.a. Ausführungen zusammenfassend wird daher festgestellt, dass die Schulgeldzahlungen bei den unterhaltsberechtigten Kindern (wären sie die Steuerpflichtigen) keine außergewöhnliche Belastung darstellen.

Das Beschwerdebegehren – Schulgeld iHv insgesamt EUR 2.802,00 als außergewöhnliche Belastung abzuziehen – ist daher abzuweisen.

4.3. Gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Berufsausbildung von Kindern außerhalb des Wohnortes, BGBl 624/1995 idgF , liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes. Die Schule der Kinder des Bf. ist zwar 113 km vom Wohnort entfernt; der Pauschbetrag nach § 34 Abs 8 EStG 1988 idF 2009 steht dennoch nicht zu:

Gemäß § 34 Abs 8 EStG 1988 idF 2009 müssen durch die Ausgaben einer auswärtigen Berufsausbildung Mehraufwendungen entstehen. Dass Mehraufwendungen entstanden sind, muss der idF beweispflichtige Bf. nachweisen oder zumindest glaubhaft machen (VwGH 10.08.2005, 2001/13/0191).

Um diese Mehraufwendungen nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, müssen Beweismittel vorgelegt werden. Das Bundesfinanzgericht hat alle vorgelegten Beweismittel bei seiner Beweisführung zu verwenden und hat zu prüfen, ob sie für die beschwerdegegenständliche Beweisführung geeignet und zweckdienlich sind und hat nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, welche Fakten als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen sind (§ 166 BAO idgF, § 167 Abs 2 BAO idgF).

Von mehreren Versionen darf die wahrscheinlichste als erwiesen angenommen werden (Ritz, BAO⁴, § 167, Tz 8, und die do. zit. Judikate VwGH 23.09.2010, 2010/15/0078; ...).

Die im Beschwerdeverfahren vorgelegten Beweismittel sind Schulbestätigungen und Belege für Überweisungen an die Kindsmutter gewesen. Über diese Beweismittel ist festzustellen:

Ad. Schulbestätigungen: Die Schule der Töchter hat zwar bestätigt, Schulgeld iHv insgesamt EUR 2.802,00 vom Bf. erhalten zu haben, jedoch wird in diesen Bestätigungen ein Konto, von dem das Schulgeld an die Schule überwiesen worden ist, nicht angegeben. Die Schulbestätigungen sind daher kein geeignetes Beweismittel dafür, dass der Bf. Derjenige gewesen ist, der das Schulgeld von seinen Einkünften gezahlt hat.

Den Nachweis dafür, dass er das Schulgeld von seinen Einkünften gezahlt hat, hätte der Bf. durch Vorlage von Kontoauszügen mit Abbuchungen der Schulgeldzahlungen erbringen können, dessen Inhaber er ist. Derartige Kontoauszüge hat der Bf. nicht vorgelegt. Er hat daher weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, dass er das Schulgeld für seine Töchter von seinen Einkünften gezahlt hat.

Ad. Belege für Überweisungen an die Kindsmutter: Mit diesen Belegen hat der Bf. zwar nachgewiesen, dass er Zahlungen an die Kindsmutter geleistet hat. Dass er zusätzlich zu diesen Zahlungen auch das Schulgeld von seinen Einkünften gezahlt hat (und dadurch einen Mehraufwand hatte), hat er jedoch nicht nachgewiesen, da er diesen Nachweis nur durch Vorlage von Kontoauszügen mit Abbuchungen der Unterhalt- und Schulgeldzahlungen von einem Konto erbringen hätte können, dessen Inhaber er ist. Derartige Kontoauszüge hat der Bf. nicht vorgelegt. Er hat daher weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, dass er sowohl Unterhalt in der im Scheidungsurteil festgesetzten Höhe als auch das Schulgeld für seine Töchter von seinen Einkünften gezahlt hat.

Die v.a. Ausführungen zusammenfassend wird festgestellt, dass der Bf. einen durch Schulgeldzahlungen erwachsenen, zusätzlich zum Unterhalt von seinen Einkünften gezahlten, Mehraufwand weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht hat.

Wie bereits ausgeführt, ist der Bf. (behauptungs- und) beweispflichtig. Da er einen zusätzlich zum Unterhalt von seinen Einkünften gezahlten Mehraufwand weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht hat, ist der Pauschbetrag nach § 34 Abs 8 EStG 1988 idF 2009 schon aus diesem Grund nicht zu gewähren.

4.4. Gemäß § 140 Abs 2 ABGB idF 2009 *leistet der Elternteil, der den Haushalt führt, in dem er das Kind betreut, dadurch seinen Unterhaltsbeitrag und hat darüber hinaus 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.*

Nach dieser Rechtslage sind sowohl der Bf. als auch seine geschiedene Ehegattin unterhaltspflichtig. Bei mehreren Unterhaltspflichtigen ist der Pauschbetrag im Verhältnis der tatsächlich getragenen Kosten für die Berufsausbildung der Kinder aufzuteilen. In welcher

Höhe der Bf. Kosten für die Berufsausbildung der Kinder getragen hat, hat er weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht (siehe Pkt. 4.3.). Zum Unterhalts- und Kostenbeitrag seiner geschiedenen Ehegattin hat sich der Bf. nicht geäußert, obwohl ihn das Finanzamt gebeten hatte, deren Unterhalts- und Kostenbeitrag nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Der Pauschbetrag kann daher nicht im Verhältnis der tatsächlich getragenen Kosten für die Berufsausbildung der Kinder aufgeteilt werden.

Die gesetzliche Unterhaltsverpflichtung der Kindsmutter wird im Scheidungsurteil nicht geregelt. Der Pauschbetrag kann daher nicht im Verhältnis der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtungen des Bf. und seiner geschiedenen Ehegattin aufgeteilt werden.

Von dieser Sach- und Beweislage ausgehend ergeht die Entscheidung, dass der Pauschbetrag nach § 34 Abs 8 EStG 1988 idF 2009 nicht aufzuteilen ist.

5. Revision

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt. Grundsätzlich bedeutende Rechtsfragen musste das Bundesfinanzgericht nicht beantworten, da der Verwaltungsgerichtshof bspw. in VwGH 27.06.2013, 2011/15/0008 bereits entschieden hat, welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit Unterhaltsbeiträge und Ausgaben einer auswärtigen Berufsausbildung außergewöhnlich belastend sind und da die Beantwortung von Sachfragen nicht Gegenstand eines Revisionsverfahrens ist (VwGH 05.10.1993, 93/11/0200).

Die (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 27. März 2017