



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Dr. Anna Maria Radschek und die weiteren Mitglieder HR Mag. Wolfgang Tiwald, Werner Just und Mag. Robert Steier im Beisein der Schriftführerin Christina Seper über die Berufung des Bw., W, vertreten durch Stb., Y, vom 19. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes F vom 20. Juli 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 nach der am 28. April 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) machte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 die von ihm näher dargestellten Ausbildungskosten seines Sohnes in Höhe von 36.877,66 € sowie Zahnarztkosten seiner Gattin als außergewöhnliche Belastung gemäß [§ 34 EStG 1988](#) geltend.

Das Finanzamt berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid für 2008 vom 20. Juli 2009 lediglich Kosten in Höhe von 660,00 € als außergewöhnliche Belastung gemäß [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) für die auswärtige Berufsausbildung von Kindern. Den darüber hinausgehenden Kosten wurde die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung im Sinne des [§ 34 EStG 1988](#) verweigert. In der Begründung wurde darauf hingewiesen, dass Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung von Kindern nur mit dem Pauschbetrag

von 110 € pro Studienmonat berücksichtigt werden können. Die Berücksichtigung höherer tatsächlicher Aufwendungen sei nicht möglich.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung wandte sich der Bw. gegen die Nichtanerkennung der ihm aus der auswärtigen Ausbildung seines Sohnes entstandenen Kosten in voller Höhe. Bei der Regelung in [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) sei der Gesetzgeber davon ausgegangen, dass die Ausbildung an österreichischen Schulen und Universitäten ohne besondere Schulkosten erfolge. Mit dem Pauschbetrag seien regelmäßig die Aufwendungen für auswärtige Nächtigung und Ausbildungsmaterialien abgegolten. Wie bei jeder Pauschalbetrachtung seien aber Ausnahmen von dieser Regelung möglich. Nach Ansicht des Bw. liege ein Sachverhalt vor, der nicht mit dem Pauschalbetrag von 110 € pro Monat abgegolten werden könne. Dazu werde dem Finanzamt der Ausbildungsvertrag seines Sohnes zum Verkehrsflugzeugführerschein übermittelt und dazu festgestellt, dass diese Ausbildung modular aufgebaut sei und dem Bw. durch die Bezahlung der Kursmodule Kosten von insgesamt 36.877,66 € erwachsen seien, welche vom Finanzamt grundsätzlich als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden seien, jedoch lediglich mit dem Pauschalbetrag von 110 €.

Auf Grund dieses krassen Missverhältnisses zwischen den tatsächlichen Kosten und der gewährten Steuerbegünstigung erscheine dem Bw. die Anwendung der Pauschalrechnung als nicht zutreffend, dies auch deshalb, weil im Gesetzestext kein Hinweis enthalten sei, dass ausschließlich diese Pauschalregelung angewendet werden dürfe, sondern diese Pauschalregelung nur dazu diene, die Mehrzahl der Fälle ohne besonderes Verfahren abzuwickeln. Im gegenständlichen Fall liege die Außergewöhnlichkeit der Belastung darin, dass der Sohn des Bw. nicht ein herkömmliches Studium an einer öffentlichen Schule oder Hochschule absolviere, sondern an der Österreichischen Luftfahrtschule in Feldkirchen bei Graz. Diese Schule sei in Österreich einzigartig. Dort würden die Linienflugpiloten ausgebildet. Gegenüber der Mehrzahl der Steuerpflichtigen sei daher einerseits zu berücksichtigen, dass nur ganz wenige Schüler aufgenommen würden, welche einen entsprechend schweren Eingangstest zu bestehen hätten, und andererseits die Ausbildung kostenintensiv sei. Neben den üblichen Wohnkosten außerhalb des Familienwohnsitzes seien dem Bw. an Ausbildungskosten für die einzelnen Kursmodule 32.520,00 € entstanden. Genau um diesen Betrag seien seine außergewöhnlichen Belastungen höher als die üblichen außergewöhnlichen Belastungen für eine Berufsausbildung an kostenfreien Schulen und Universitäten.

Zusätzlich zu den im Erstantrag aufgelisteten Kosten würde auch noch die Berücksichtigung der Wochenendheimfahrten zwischen Graz und Wohnort beantragt. Die Hin- und Rückfahrt betrage 480 km und sei während der Ausbildungszeit ab 21.7.2008 bis 31.12.2008 an 22

Wochenenden absolviert worden, woraus sich 10.560 km ergeben würden. Berechnet mit dem amtlichen Kilometergeld von 0,42 € ergebe sich ein Betrag von 4.435,20 €

Es werde daher beantragt, die außergewöhnlichen Belastungen nach den allgemeinen Regeln des [§ 34 EStG 1988](#) unter Berücksichtigung des einkommensabhängigen Selbstbehaltes zu berechnen, wobei auch um die in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beantragte Berücksichtigung der Zahnimplantate der Gattin des Bw. ersucht werde.

Erwähnenswert in diesem Zusammenhang erscheine dem Bw. auch, dass gerade die Ausbildungskosten der Jugend eine Investition in die Zukunft darstellen würden und aufgrund des mit einer guten Ausbildung verbundenen höheren Einkommens zu einem nachhaltigen und vielfach höheren Steueraufkommen führe. Langfristig erscheine daher eine restriktive Haltung des Gesetzgebers bei den Ausbildungskosten als nicht zielführend, weil dadurch die Möglichkeit der Erzielung von höheren Einkommen und damit verbunden höheren Steuerleistungen unterbunden werde. Gerade im Bereich der außergewöhnlichen Belastungen sei noch eine zusätzliche Abschwächung der Steuererstattung durch den einkommensabhängigen Selbstbehalt gegeben. Zusammenfassend stünde daher einer verminderten Einkommensteuervergütung vielfach eine höhere Steuerleistung in Zukunft gegenüber, wodurch sich insgesamt eine Gewinnsituation für den Fiskus ergeben würde.

Es werde daher beantragt, die außergewöhnliche Belastung für die Berufsausbildung des Sohnes des Bw. in Höhe von 36.877,66 € zuzüglich von Fahrtkosten von 4.435,20 € sowie der Zahnarztkosten der Gattin des Bw. in Höhe von 4.158,00 € unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes anzuerkennen.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Oktober 2009 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde nach Zitierung des [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) ausgeführt, dass grundsätzlich Aufwendungen für die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes aus dem Titel der Unterhaltsverpflichtung getragen würden. Auch die Bezahlung von Schulgeld stelle in der Regel eine laufende Unterhaltsleistung dar. Gemäß [§ 34 Abs. 7 EStG 1988](#) seien laufende Unterhaltszahlungen an (un)eheliche Kinder von der Berücksichtigung nach [§ 34 EStG 1988](#) ausgenommen und komme daher auch eine Berücksichtigung des Schulgeldes (beispielsweise auch die Bezahlung von Kursmodulen) als außergewöhnliche Belastung grundsätzlich nicht in Frage. Unterhaltsleistungen für Kinder würden je nach Voraussetzung durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag sowie den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.

Die zitierte gesetzliche Bestimmung des [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) treffe eine Regelung für jene Mehraufwendungen (Fahrtkosten, Unterbringungskosten, Verpflegungsmehraufwand) im

Rahmen der Unterhaltspflicht, die aufgrund der Auswärtigkeit der Berufsausbildung erwachsen würden. [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) sehe hinsichtlich der Mehraufwendungen, die dem Steuerpflichtigen durch die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes zwangsläufig erwachsen, den Abzug eines monatlichen Pauschbetrages vom Einkommen vor. Einerseits würden die gesetzlichen Pauschbeträge nicht um einen Selbstbehalt gekürzt, andererseits stehe dem Steuerpflichtigen auch kein Wahlrecht dahingehend zu, etwa nachweisbare höhere Kosten geltend zu machen.

Außergewöhnliche Belastungen im Zusammenhang mit der Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes seien daher nach dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes durch den Pauschbetrag nach [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) zu berücksichtigen. Die Berücksichtigung höher nachgewiesener Kosten sei unzulässig.

Der Bw. brachte fristgerecht einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und ersuchte um Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Berufungssenat.

In der am 28. April 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, die Ausbildung des Sohnes des Bw. sei nicht vergleichbar mit einer öffentlichen, schulischen Ausbildung, da für diese in der Regel keine, bzw. nur geringe Kosten anfallen würden, während im gegenständlichen Fall eine Diskrepanz von rd. € 40.000,00 zwischen den tatsächlichen Kosten und den anerkannten Aufwendungen von € 660,00 liege.

Da eine Prämisse des Einkommensteuergesetzes das Leistungsfähigkeitsprinzip sei, müsse eine derartige Behandlung als verfassungswidrig eingestuft werden.

Nach Ansicht des steuerlichen Vertreters gebe § 34 Abs. 8 EStG jedoch durchaus die Möglichkeit, auch die tatsächlichen Kosten anzusetzen, da die Bestimmung eine „Kann-Bestimmung“ sei.

Die Vertreterin des FA erklärte, man müsse die Kosten zweiteilen, einerseits in die Kosten der reinen Berufsausbildung und andererseits in jene Kosten, die daraus entstünden, dass sich der Ausbildungsort in einer gewissen Entfernung zum Wohnort befinde. § 34 Abs. 8 EStG sehe lediglich einen Betrag von € 110,00 monatlich für jene Aufwendungen vor, die daraus entstünden, dass sich der Ausbildungsort in einer bestimmten Entfernung zum Wohnort befinde. Unter diese Bestimmung fielen keinesfalls die Ausbildungskosten. Für die Ausbildungskosten seien die restlichen Absätze des § 34 EStG heranzuziehen. Grundprinzip des § 34 EStG sei, dass es sich nicht nur um außergewöhnliche, sondern auch um zwangsläufig erwachsene Kosten handeln müsse. Die Zwangsläufigkeit sei im gegenständlichen Fall jedoch nicht gegeben, da Eltern lediglich dazu verpflichtet seien, im

Rahmen ihrer finanziellen Möglichkeiten ihren Kindern eine Ausbildung zu finanzieren.

Könnten sie sich daher derartige Ausbildungsmöglichkeiten leisten, so würden sie diese auch ihren Kindern zuwenden, andernfalls eben nicht. Damit sei jedoch keine Zwangsläufigkeit verbunden.

Bezüglich der jener gegenständlichen Ausbildung vorangehenden Ausbildung gab der Bw. bekannt, sein Sohn habe zunächst am Technikum Wien ein Fachhochschulstudium absolviert und mit Master-Abschluss beendet.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Folgender durch die vom Bw. vorgelegten Unterlagen dokumentierter, unstrittiger Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Der Sohn des Bw. besuchte ab 21.7.2008 die österreichische Luftfahrtschule in Feldkirchen bei Graz. Die damit 2008 in Zusammenhang stehenden Ausbildungskosten von insgesamt 36.877,66 € (in denen auch Kosten der Unterkunft in Höhe von 2.656,50 € enthalten sind) sowie die Kosten der wöchentlichen Heimfahrten wurden vom Bw. getragen, der auch die Familienbeihilfe und die Kinderabsetzbeträge für seinen Sohn bezog.

Eine mit der genannten Luftfahrtschule vergleichbare Ausbildungseinrichtung gibt es in Österreich nicht.

Darüber hinaus wurden vom Bw. auch die im Jahr 2008 angefallenen Zahnbehandlungskosten seiner Ehefrau, die über kein eigenes Einkommen verfügt, in Höhe von insgesamt 4.158,00 € beglichen.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 leg. cit.) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 leg. cit.) 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.

Die Belastung ist [§ 34 Abs. 2 EStG 1988](#) zufolge außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

Gemäß [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5 leg. cit.) 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,
- für jedes Kind (§ 106).

Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 leg. cit. enthalten, dann sind gemäß [§ 34 Abs. 5 EStG 1988](#) 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 leg. cit., anzusetzen.

Gemäß [§ 34 Abs. 7 Z. 1 EStG 1988](#) sind Unterhaltsleistungen für ein Kind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls durch den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z. 3 lit. a und c abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf diese Beträge hat. Gemäß § 34 Abs. 7 Z. 4 leg. cit. sind Unterhaltsleistungen darüber hinaus nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltspflichtigen selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten § 34 Abs. 8 zufolge 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.

Die Abzugsfähigkeit von Unterhaltsleistungen im Rahmen des § 34 wurde mit dem EStG 1988 ab 1989 bedeutend eingeschränkt. Verblieben sind im Prinzip drei Tatbestände, die [§ 34 EStG 1988](#) 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) im Sinne des § 8 Abs 4 FLAG. 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 (vgl. Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 34 Abs. 6 bis 9 Tz 4).

Gesetzliche Unterhaltsleistungen kommen zwar grundsätzlich als außergewöhnliche Belastung in Betracht, denn es handelt sich um Belastungen, denen sich der Steuerpflichtige aus "rechtlichen Gründen nicht entziehen kann" ([§ 34 Abs 3 EStG 1988](#)). Das Gesetz schließt allerdings Unterhaltsleistungen im Wesentlichen als außergewöhnliche Belastung aus ([§ 34 Abs 7 EStG 1988](#)). Auch für Unterhaltsleistungen, die sich aus moralischen und sittlichen Gründen ergeben können, gelten in diesen Fällen die Abzugsverbote genauso wie bei den gesetzlichen Unterhaltsansprüchen (vgl. Doralt EStG<sup>11</sup> § 34 Tz 56).

Die Berufsausbildung des Kindes fällt als Unterhaltsverpflichtung zwar unter die außergewöhnliche Belastung, doch ist sie regelmäßig schon deshalb als außergewöhnliche Belastung nicht berücksichtigungsfähig, weil es sich um Kosten handelt, die auch beim Unterhaltsberechtigten selbst grundsätzlich keine außergewöhnliche Belastung darstellen ([§ 34 Abs 7 Z 4 EStG 1988](#)); Ausnahmen betreffen z.B. den unverschuldeten Verlust der Existenzgrundlage oder den Verlust des Berufs durch Krankheit.

Davon abgesehen ist die Berufsausbildung als Teil der Unterhaltsverpflichtung grundsätzlich mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag abgegolten (vgl. Doralt aaO Tz 62 und die dort angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs).

Die Tragung der Ausbildungskosten stellt eine Unterhaltsleistung des Bw. an seinen Sohn dar. Damit wäre eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung im Sinne des [§ 34 EStG 1988](#) nur dann möglich, wenn sie bei seinem unterhaltsberechtigten Sohn selbst eine

außergewöhnliche Belastung darstellen würde, da die Übernahme von Berufsausbildungskosten für nahe Angehörige nur dann eine außergewöhnliche Belastung darstellt, wenn sie unter Bedingungen erfolgte, die auch beim Steuerpflichtigen selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung geführt hätten. Kosten der Berufsausbildung würden aber bei dem Sohn des Bw., wäre er selbst der Steuerpflichtige, grundsätzlich keine außergewöhnliche Belastung darstellen. Eine außergewöhnliche Belastung könnte nur vorliegen, wenn ihm die Existenzgrundlage ohne sein Verschulden entzogen und deshalb die Berufsausbildung zur künftigen Existenzsicherung notwendig wäre, oder, wenn die (neuerliche) Berufsausbildung durch Krankheit, Verletzung und ähnliches erforderlich wäre. (vgl. beispielsweise VwGH 20.12.1994, [94/14/0087](#); 18.2.1999, [97/15/0047](#); 23.11.2000, [95/15/0203](#); [2001/15/0109](#)). Derartige Umstände liegen aber im gegenständlichen Fall nicht vor, weshalb die für die Ausbildung an der österreichischen Luftfahrtschule angefallenen Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung im Sinne des [§ 34 EStG 1988](#) abzugsfähig sind.

Soweit der Bw. verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Bestimmungen des [§ 34 Abs. 7 Zif. 1 und 4 EStG 1988](#) hegt, ist aus dieser Sicht festzuhalten, dass die Prüfung hinsichtlich der steuerlichen Berücksichtigung der Unterhaltszahlungen an haushaltszugehörige und nicht haushaltszugehörige Kinder im Inland nach der mit dem Familienpaket 2000, BGBl I 79/1998, geschaffenen Rechtslage zu dem Ergebnis führte, dass diese den verfassungsrechtlichen Erfordernissen entspricht ( vgl. Fuchs aaO und die dort angeführte Judikatur der Höchstgerichte).

Während die „normalen“ Berufsausbildungskosten der Kinder als laufende Unterhaltsleistungen nach [§ 34 Abs 7 EStG 1988](#) keine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung finden können, gelten nach [§ 34 Abs 8 EStG 1988](#) die Aufwendungen für eine auswärtige Berufsausbildung von (auch volljährigen) Kindern (iSd § 106 Abs 1 und 2 leg. cit.) außerhalb des Wohnortes als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Die näheren Voraussetzungen zur Anwendung dieser Bestimmung sind vor allem in der dazu ergangenen Durchführungsverordnung geregelt (vgl. VwGH 22. 11. 2006, [2004/15/0130](#)).

Nach dem § 1 der zu dieser Bestimmung erlassenen [Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#), BGBl 624/1995 idF BGBl II 449/2001, liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes.

Die außergewöhnliche Belastung wird durch den Abzug eines Pauschbetrages von (ab 2002) 110 Euro monatlich berücksichtigt. Diese Zwangspauschalierung (vgl. VwGH 28.5.1997,



[96/13/0109](#), 96/13/0153) lässt einen Abzug höherer Kosten nicht zu, die Kürzung um den Selbstbehalt unterbleibt allerdings ebenfalls.

Da dem Sohn des Bw. in einer Entfernung von 80 km vom Wohnort nachweislich keine vergleichbare Ausbildungsstätte zur Verfügung steht, kann der Pauschbetrag des [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#) ohne Abzug eines Selbstbehaltes für die Dauer der auswärtigen Ausbildung in Abzug gebracht werden. Damit können im Jahr 2008 für 6 Monate insgesamt 660 € berücksichtigt werden. Darüber hinausgehende Kosten können jedoch – wie oben dargelegt – nicht berücksichtigt werden.

Hinsichtlich der für die Zahnbehandlung der Ehegattin des Bw. angefallenen Kosten ist festzuhalten, dass diese zwar außergewöhnlich im Sinne des [§ 34 Abs. 2 EStG 1988](#) und zwangsläufig erwachsen im Sinne des [§ 34 Abs. 3 EStG 1988](#) sind, jedoch im Hinblick darauf, dass sie den in [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) normierten Selbstbehalt nicht übersteigen, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit nicht wesentlich beeinträchtigen, weshalb sie auch nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Juni 2010