

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

26.06.2013

Geschäftszahl

2012/13/0076

Rechtssatz

Durch das Steuerreformgesetz 2009, BGBl. I Nr. 26, wurde dem § 34 EStG 1988 mit Wirksamkeit ab 2009 ein neuer Abs. 9 angefügt. Danach "gelten" Aufwendungen für die Betreuung von Kindern unter näher geregelten Voraussetzungen "als außergewöhnliche Belastung". Einem Verständnis als zusätzliche Voraussetzungen, neben denen auch diejenigen der Außergewöhnlichkeit (Abs. 2) und Zwangsläufigkeit (Abs. 3) erfüllt sein müssten, sind diese Voraussetzungen nicht zugänglich. Es handelt sich insoweit um eine Fiktion. Für ein gleichartiges Verständnis des Abs. 8 hätte schon bisher gesprochen, dass die dort normierte Voraussetzung - Fehlen einer "entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit" im Einzugsbereich des Wohnortes - im Anschluss an eine vorgeschaltete Prüfung der "Zwangsläufigkeit" der auswärtigen Berufsausbildung gemäß § 34 Abs. 1 zweiter Satz i.V.m. Abs. 3 EStG 1988 ohne eigenständige Bedeutung wäre. Seit der Anfügung des im wesentlichen Punkt ("gelten als") gleich formulierten Abs. 9 widerspräche eine solche Kumulierung von Voraussetzungen in Bezug auf Abs. 8 aber auch der Systematik der Regelung, weshalb sich ein solches Verständnis jedenfalls im zeitlichen Anwendungsbereich der auf diese Weise ergänzten Bestimmung - und damit auch für den beschwerdegegenständlichen, erstmals in diesem Anwendungsbereich liegenden Fall - nicht mehr gut vertreten lässt. Zu den Voraussetzungen für den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gehört es im vorliegenden Fall daher nicht, dass sich der Steuerpflichtige, wie dies nach § 34 EStG 1972 erforderlich war und nach § 34 Abs. 1 zweiter Satz i.V.m. Abs. 3 EStG 1988 erforderlich wäre, den Aufwendungen "aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann" (vgl. ansatzweise im Sinne der hier vertretenen Auffassung schon das Erkenntnis vom 25. September 2002, 98/13/0167, VwSlg 7747 F/2002). Die Prüfung beschränkt sich in diesem Punkt auf den in § 34 Abs. 8 EStG 1988 verselbständigten Teilaspekt der als solcher nicht erforderlichen Zwangsläufigkeit im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988, nämlich das Fehlen einer "entsprechenden Ausbildungsmöglichkeit" im Einzugsbereich des Wohnortes, ohne dass das Erfordernis einer daraus resultierenden rechtlichen oder sittlichen Pflicht zur Finanzierung der auswärtigen Ausbildung gesondert zu prüfen wäre. Im Überschneidungsbereich des Bestehens einer solchen Pflicht ist die Regelung, wie schon in der bisherigen Judikatur hervorgehoben, dessen ungeachtet auch eine Ausnahme von den in § 34 Abs. 7 EStG 1988 für Unterhaltsleistungen normierten Einschränkungen, was in Verbindung mit der in ihr - anders als in § 34 Abs. 9 EStG 1988 - fehlenden Bezugnahme auf § 106 EStG 1988 auch weiterhin dafür spricht, unter "Kindern" im Sinne des § 34 Abs. 8 EStG 1988 nicht nur solche im Sinne des § 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988, sondern solche im Sinne des § 34 Abs. 7 EStG 1988 zu verstehen.