
Datum: 27.08.2015
Gericht: Finanzgericht Münster
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 3243/14 E
ECLI: ECLI:DE:FGMS:2015:0827.4K3243.14E.00

Sachgebiet: Finanz- und Abgaberecht

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand: 1

Die Beteiligten streiten über den Abzug von Kosten zum Erwerb einer Fahrerlaubnis als Werbungskosten sowie über die Berücksichtigung von Unterhaltszahlungen an im Ausland lebende Verwandte als außergewöhnliche Belastungen. 2

Der aus Nigeria stammende Kläger ist als Kaplan seit Oktober 2011 im Bistum A-Stadt tätig und übernimmt dort pastorale Aufgaben. Die Dauer dieser Tätigkeit war zunächst auf zwei Jahre begrenzt und wurde zuletzt bis zum 31.8.2016 verlängert. Wegen der Einzelheiten wird auf die Bescheinigung des bischöflichen Generalvikariats A-Stadt vom 15.7.2014 (Bl. 63 der Gerichtsakte) Bezug genommen. Nach der Grundordnung für die Priester der Weltkirche im Dienst der ordentlichen Seelsorge im Bistum A-Stadt, auf die ebenfalls Bezug genommen wird (Bl. 60 - Bl. 62 der Gerichtsakte), ist für den Dienst im Bistum A-Stadt eine im Heimatland gültige Fahrerlaubnis oder der Erwerb einer EU-Fahrerlaubnis notwendig. Die Kosten hierfür sowie die Kosten für die Anschaffung und den Unterhalt eines PKW sind vom Priester selbst zu tragen. 3

In seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2012 machte der Kläger neben weiteren Werbungskosten Aufwendungen für den Erwerb einer deutschen Fahrerlaubnis der Klasse B in einer Gesamthöhe von 2.715,60 EUR geltend, die sich wie folgt zusammensetzen: 4

Antrag auf Umschreibung der nigerianischen Fahrerlaubnis (nicht erfolgreich)	38,80 EUR
Teilnahme an Führerscheinprüfung (nicht bestanden)	105,80 EUR
Kosten zweier Fahrschulen	2.550,67 EUR
erneute Prüfung (Theorie)	20,83 EUR
Summe	2.715,60 EUR

Zur Erläuterung führte der Kläger aus, dass er aufgrund seiner längerfristigen Wohnsitznahme in Deutschland nach Ablauf von sechs Monaten eine Fahrerlaubnis nach deutschem Recht habe erwerben müssen. Die Kosten hierfür seien ausschließlich beruflich bedingt, da ihn das Bistum ansonsten nicht als Kaplan eingestellt hätte.

6

Ferner machte der Kläger Unterhaltszahlungen an seine in Nigeria lebenden Eltern in Höhe des gesetzlichen Höchstbetrages von 4.002 EUR nach § 33a des Einkommensteuergesetzes (EStG) geltend. Hierzu führte er aus, anlässlich seines Besuchs 2.200 EUR in bar mitgenommen zu haben. Hierzu reichte er einen Kontoauszug über die Auszahlung dieses Betrages vom 2.8.2012 sowie eine Rechnung über den Flug nach Lagos (Hinflug 3.8.2012, Rückflug 2.9.2012) ein. Der Restbetrag sei über andere aus Nigeria stammende Priester der Weltkirche mitgenommen worden. Die 65 bzw. 67 Jahre alten Eltern hätten keine Einkünfte und kein Vermögen und verfügten nicht über ein Bankkonto. Sie betrieben eine kleine Landwirtschaft als Selbstversorger und seien gesundheitlich angeschlagen. Der Kläger sehe es als seine moralische Pflicht an, seine Eltern zu unterstützen, wodurch sie Gerätschaften und Saatgut etc. für die Landwirtschaft sowie Medikamente kaufen könnten. Die Geschwister des Klägers seien zu Unterstützungsleistungen nicht in der Lage. Da die Eltern Analphabeten seien, sei eine Empfangsbestätigung von ihnen nicht möglich. Aufgrund der wirtschaftlichen Situation in Nigeria sei auch die Vorlage einer amtlichen Bedürftigkeitsbescheinigung nicht möglich.

7

Der Beklagte erkannte im Einkommensteuerbescheid für 2012 sowohl die Kosten für den Erwerb der Fahrerlaubnis als auch die Unterhaltszahlungen nicht an.

8

Der hiergegen eingelegte Einspruch hatte nur in Bezug auf die nicht mehr streitigen Telefonkosten Erfolg. Im Übrigen wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Hierzu führte er aus, dass Aufwendungen zur Erlangung der deutschen Fahrerlaubnis Kosten der privaten Lebensführung seien. Eine unmittelbare Voraussetzung zur Berufsausübung stelle die Fahrerlaubnis für einen Priester - anders als bei einem Taxifahrer oder einem Berufskraftfahrer - nicht dar. In aller Regel werde der Führerschein in nicht unbedeutendem Umfang auch für Privatfahrten genutzt. Eine Aufteilung komme mangels geeigneten Maßstabs nicht in Betracht.

9

Der Abzug der Unterhaltsaufwendungen sei nicht möglich, da keine Empfängerbestätigungen vorliegen. Den Kläger träfen bei einem Auslandssachverhalt erhöhte Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflichten.

10

Zur Begründung seiner hiergegen erhobenen Klage trägt der Kläger ergänzend vor, dass der Erwerb der Fahrerlaubnis zwingende Voraussetzung für seine Einstellung im Bistum A-Stadt gewesen sei. Ohne die Beschäftigung in Deutschland wäre der Erwerb einer inländischen

11

Fahrerlaubnis nicht erforderlich gewesen.

Die nach dem Gesetz und der Rechtsprechung erforderlichen Nachweise für die Anerkennung der Unterhaltsaufwendungen könne er faktisch nicht erbringen, so dass hiervon im Streitfall abzusehen sei. Zur Untermauerung seines Vortrags, dass er seine Eltern regelmäßig unterstütze, reicht der Kläger eine Bestätigung seiner Schwester vom 14.5.2015 ein, wonach sie im Jahr 2014 3.000 EUR vom Kläger erhalten und an die Eltern weitergegeben habe. 12

Der Kläger beantragt, 13

den Einkommensteuerbescheid für 2012 vom 6.9.2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 5.9.2014 dahingehend zu ändern, dass zusätzliche Werbungskosten in Höhe von 2.715,60 EUR sowie Unterhaltsleistungen nach § 33a EStG in Höhe von 2.200 EUR berücksichtigt werden. 14

Der Beklagte beantragt, 15

die Klage abzuweisen. 16

Zur Begründung verweist er auf die Einspruchsentscheidung. 17

Der Senat hat am 27.8.2015 eine mündliche Verhandlung durchgeführt. Auf das Sitzungsprotokoll wird Bezug genommen. 18

Entscheidungsgründe: 19

Der Einkommensteuerbescheid für 2012 vom 6.9.2013 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 5.9.2014 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung, FGO). Der Beklagte hat die Anerkennung der Werbungskosten für den Erwerb der inländischen Fahrerlaubnis sowie die Unterhaltsleistungen zu Recht nicht anerkannt. 20

• 1. Fahrerlaubnis 21

Die Kosten für den Erwerb der Fahrerlaubnis stellen keine Werbungskosten dar. Werbungskosten sind gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Hierunter fallen Aufwendungen, die durch die Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen veranlasst sind. Das setzt voraus, dass die Aufwendungen objektiv mit der auf Einnahmeerzielung gerichteten Tätigkeit zusammenhängen und subjektiv zur Förderung dieser Tätigkeit gemacht werden. In Abgrenzung zu § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG liegen keine Werbungskosten vor bei Aufwendungen für die Lebensführung, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, auch wenn sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit erfolgen. 23

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) sind die Kosten für den Erwerb einer Fahrerlaubnis (Klasse B, früher Klasse 3) den Kosten der privaten Lebensführung zuzuordnen. Maßgeblich hierfür ist, dass die Fahrerlaubnis typischerweise auch in einem nicht unwesentlichen Umfang für Privatfahrten benutzt wird. In welchem Umfang das Fahrzeug beruflich genutzt wird bzw. werden soll, ist nicht ausschlaggebend. Hieraus folgt, 24

dass eine Aufteilung anhand eines objektiv nachprüfbaren Maßstabs nicht möglich ist (BFH-Urteile vom 20.2.1969 IV R 119/66, BStBl II 1969, 433; BFH-Beschluss vom 15.2.2005 VI B 188/04, BFH/NV 2005, 890). Dies gilt selbst dann, wenn dem Erwerb der Fahrerlaubnis ein gesteigerter Zusammenhang zur beruflichen Tätigkeit zu Grunde liegt, da der tatsächliche Gebrauch der Fahrerlaubnis für private Zwecke möglich bleibt (FG München, Urteil vom 4.10.2006 1 K 3885/05, Juris). Etwas anderes gilt nur dann, wenn der Erwerb der Fahrerlaubnis durch die berufliche Tätigkeit veranlasst ist und eine private Nutzung ausgeschlossen werden kann. Dies ist z.B. anzunehmen beim Erwerb eines Taxi-, LKW- oder Busführerscheins. Gleiches gilt für den Erwerb einer Fahrerlaubnis für ausschließlich betrieblich nutzbare Fahrzeuge (FG Niedersachsen, Urteil vom 6.6.2012 4 K 249/11, EFG 2012, 1532; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 29.8.2006 14 K 46/06, EFG 2007, 179 und FG Münster, Urteil vom 25.2.1998 7 K 5197/96 E, EFG 1998, 941). Nach den Umständen des Einzelfalles kann eine ausschließliche berufliche Veranlassung der Erwerbskosten einer Fahrerlaubnis ausnahmsweise auch dann vorliegen, wenn ihr Innehaben zwingende Einstellungs voraussetzung ist (BFH-Urteil vom 8.4.1964 VI 251/63 U, BStBl III 1964, 431). Dies wird dann angenommen, wenn die Fahrerlaubnis nur anlässlich der Führung eines Dienstfahrzeugs erworben wurde, kein eigener PKW zur Verfügung steht und der Steuerpflichtige bisher auf die Nutzung eines Kraftfahrzeugs verzichtet hat (BFH-Urteil vom 2.10.1981 VI R 31/79, Juris).

Danach stellen die vom Kläger aufgewendeten Aufwendungen zum Erwerb der inländischen Fahrerlaubnis der Klasse B Kosten der privaten Lebensführung dar. Dabei kommt es nicht darauf an, ob es sich um den erstmaligen Erwerb einer Fahrerlaubnis oder - wie im Streitfall - um die nach § 29 Abs. 1 der Fahrerlaubnisverordnung wegen längerer Inlandsaufenthalts erforderlichen Umschreibung einer bereits erworbenen ausländischen Fahrerlaubnis handelt. Allein der Umstand, dass der Erwerb einer inländischen Fahrerlaubnis nach der Grundordnung des Bistums A-Stadt für die Priester der Weltkirche Einstellungs voraussetzung ist, führt nicht zu der Annahme, dass der Kläger die Fahrerlaubnis ausschließlich für berufliche Zwecke verwendet hat. Es muss davon ausgegangen werden, dass er - nach Maßgabe der Grundordnung - ein eigenes Fahrzeug angeschafft hat, das er nach allgemeiner Lebenserfahrung auch für Privatfahrten verwendet hat. Der Umstand, dass er bereits zuvor im Besitz einer nigerianischen Fahrerlaubnis war, lässt darüber hinaus darauf schließen, dass er tatsächlich auch private Fahrten unternommen hat und diese nicht ausschließlich für Dienstfahrten verwendet hat. 25

Für diese Beurteilung kommt es nicht darauf an, dass der Kläger ohne Beschäftigung in Deutschland hier keine Fahrerlaubnis hätte erwerben müssen. Tatsächlich ist der Kläger zum Zwecke der Aufnahme einer Tätigkeit vorübergehend nach Deutschland gezogen und verbringt hier auch einen Großteil seiner Freizeit. Für die in diesem Zusammenhang anfallenden Fahrten kann er die hier erworbene Fahrerlaubnis verwenden. 26

Eine Aufteilung der Kosten der Fahrerlaubnis in einen beruflichen und einen privaten Anteil nach Maßgabe des BFH-Beschlusses vom 21.9.2009 (GrS 1/06, BStBl II 2010, 672) ist nicht möglich, da es hierfür an einem objektiven Maßstab fehlt. Zum Zeitpunkt des Erwerbs einer Fahrerlaubnis, die für unbestimmte Zeit gilt, kann nicht vorhergesehen werden, in welchem Umfang diese für dienstliche und für Privatfahrten verwendet wird. 27

- 2. Unterhaltsleistungen

28

30

Ein Abzug der im Klageverfahren nur noch in Höhe von 2.200 EUR geltend gemachten Unterhaltsleistungen nach § 33a EStG kommt ebenfalls nicht in Betracht. Nach Abs. 1 dieser Vorschrift in der für das Streitjahr 2012 geltenden Fassung kann der Steuerpflichtige Aufwendungen für den Unterhalt einer ihm gegenüber gesetzlich unterhaltsberechtigten Person bis zu einem Höchstbetrag von 8.004 EUR vom Gesamtbetrag der Einkünfte abziehen. Eigene Einkünfte und Bezüge des Unterhaltsempfängers mindern den Abzugsbetrag, soweit diese je Person 624 EUR im Kalenderjahr übersteigen. Für ihn in Nigeria lebende Unterhaltsempfänger sind diese Beträge gemäß § 33a Abs. 6, 1. Halbsatz EStG auf $\frac{1}{4}$ (Höchstbetrag 2.001 EUR, anrechnungsfreier Betrag 156 EUR pro Person) zu kürzen (vgl. Ländergruppeneinteilung ab 2012, BMF-Schreiben vom 4.10.2011, BStBl I 2011, 961).

Der Kläger ist eine gegenüber seinen Eltern grundsätzlich unterhaltsverpflichtete Person (§§ 1601, 1589 Abs. 1 Satz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs). Gemäß § 33a Abs. 1 Satz 6, 2. Halbsatz EStG bestimmt sich die Unterhaltsverpflichtung auch bei im Ausland lebenden unterstützten Personen nach deutschem Recht. Der geltend gemachte Betrag von 2.200 EUR überschreitet den Höchstbetrag für zwei Personen (4.002 EUR) nicht. 31

Im Streitfall fehlt es jedoch am Nachweis der Zahlung der Unterhaltsleistungen. Allein die Nachweise der Barabhebung und der Reise nach Nigeria reichen hierfür nicht aus. Wie das vom Kläger einen Tag vor Reiseantritt abgehobene und vermutlich auch nach Nigeria mitgenommene Geld tatsächlich verwendet wurde, bleibt unklar. Es muss vielmehr davon ausgegangen werden, dass er auf seiner einmonatigen Reise auch Bargeld für sich selbst benötigt hat. 32

Ausgehend von der nach § 90 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) gesteigerten Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten ist für den Nachweis der Zahlung eine Empfangsbestätigung erforderlich. Da den Kläger insoweit die Feststellungslast trifft, geht der Umstand, dass er nicht in der Lage ist, eine Empfangsbestätigung beizubringen, zu seinen Lasten. Die Beibringung eines Zahlungsnachweises seitens der Eltern erscheint auch nicht unzumutbar. Dem steht allein der Umstand, dass die Eltern nach dem Vortrag des Klägers Analphabeten sind, nicht entgegen. Ein Bestätigungsschreiben hätte den Eltern vorgelesen und von ihnen - gegebenenfalls durch Inanspruchnahme einer Schreibhilfe - unterschrieben werden können. 33

In Bezug auf den Zahlungsnachweis greifen auch keine Beweiserleichterungen ein, wie sie nach der Rechtsprechung für Familienheimfahrten eines Unterhaltsverpflichteten für dessen Ehegatten und dessen Kinder gelten (z.B. BFH-Urteil vom 22.2.1991 III R 3/88, BFH/NV 1991,595). Eine Erweiterung auf anders gelagerte Gestaltungen (z.B. Unterstützung von in Krisengebieten lebenden Eltern) ist jedoch ausgeschlossen (BFH-Urteil vom 2.12.2004 III R 49/03, BStBl II 2005, 483). 34

Das im Klageverfahren vorgelegte Bestätigungsschreiben der Schwester des Klägers vom 14.5.2015 kann den Zahlungsnachweis für das Streitjahr 2012 bereits deshalb nicht ersetzen, weil es sich ausschließlich auf eine Zahlung im Jahr 2014 bezieht. 35

Darüber hinaus fehlt es auch an Bedürftigkeitsbescheinigungen in Bezug auf die Eltern. Diese müssen detaillierte Angaben über vor dem Beginn der Unterstützung bezogene Einkünfte enthalten. Dabei sind im Hinblick auf die nur eingeschränkte Überprüfbarkeit eines im Ausland verwirklichten Sachverhalts umfassende Angaben dazu unerlässlich. Sind (etwa in Fällen eines Bürgerkriegs) behördliche Bescheinigungen nicht zu beschaffen, kann auch insoweit eine Beweiserleichterung in Betracht kommen (BFH-Urteil vom 2.12.2004 III R 36

49/03, BStBl II 2005, 483 m.w.N.).

Das Gericht braucht im Streitfall nicht zu entscheiden, ob der Kläger aufgrund der wirtschaftlichen Verhältnisse in Nigeria in den Genuss einer Beweiserleichterung in Bezug auf die Bedürftigkeitsbescheinigung kommen kann. Der Kläger hat zur Bedürftigkeit seiner Eltern keinerlei Unterlagen vorgelegt. Allein der Vortrag aus allgemein zugänglichen Quellen, dass die wirtschaftliche Situation insbesondere der Landbevölkerung in Nigeria schlecht sei, genügt hierfür nicht. 37

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 38