

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richterin Dr. Elisabeth Hafner als Vorsitzende, die Richterin Mag. Melanie Maier sowie die fachkundigen Laienrichter Heinz Hengl und Mag. Josef Bramer in der Beschwerdesache ***Bf1***, vertreten durch Rabel & Partner GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsge- sellschaft, Hallerschloßstraße 1, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 3. August 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 25. Juli 2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8. März 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin Melanie Bleikolb zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Streit zwischen den Verfahrensparteien besteht darüber, ob Kosten aus der Behinderung eines Kindes als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt abzugsfähig sind.

Am 03.03.2016 reichte der Bf. die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 elektronisch beim Finanzamt ein und beantragte die Anerkennung von Krankheitskosten in Höhe von insgesamt 8.096 Euro als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt.

Mit Ergänzungsersuchen vom 14.07.2016 wurde der Bf. ersucht, die beantragten Krankheitskosten nachzuweisen. Dieser Aufforderung ist der Bf. mit Schreiben vom 15.07.2016 nachgekommen und hat folgende Unterlagen übermittelt:

[...]

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 erging am 25.07.2016 mit einer Gutschrift in Höhe von 2.631 Euro. Von der belangten Behörde wurden Kosten aus der Behinderung eines Kindes in Höhe von 811,49 Euro als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt berücksichtigt. Zudem wurden die geltend gemachten Aufwendungen teilweise als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt berücksichtigt.

Der Bf. erhob fristgerecht Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid und beantragte, die geltend gemachten Kosten in Höhe von 4.471,32 für Fahrten zwischen dem damaligen Familienwohnsitz und dem Krankenhaus als Kosten aus der Behinderung eines Kindes nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen – somit ohne Selbstbehalt – anzuerkennen. Ergänzend vorgebracht wurde, dass es keinen Unterschied machen könne, ob man mit seinem Kind zu Arzt-, Kur- oder Krankenhausaufenthalten fährt oder ob sich das Kind stationär im Krankenhaus aufhalte und die Fahrten aus Anlass von Besuchen der Eltern erwachse. In beiden Fällen hingen die Fahrten unmittelbar mit der Heilbehandlung zusammen und seine daher gemäß § 5 Abs. 3 der VO zu §§ 34 und 35 EStG zu berücksichtigen. Die bereits im Vorhalteverfahren übermittelte Aufstellung der Fahrtkosten wurde neuerlich beigelegt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27.09.2016 hat das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen, da der Besuch durch die Eltern nicht als Therapie bzw. Kosten der Heilbehandlung angesehen werden könne. Die streitgegenständlichen Fahrtkosten in Höhe von 4.471,32 Euro seien bereits im Erstbescheid als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt berücksichtigt worden.

Der Bf. beantragte unter Verweis auf Lehre und Rechtsprechung zu Fahrtkosten für Krankenhausbesuche fristgerecht die Vorlage seiner Beschwerde. Ergänzend zum Vorlageantrag vom 11.10.2016 legte der Bf. der belangten Behörde mit Schreiben vom 07.02.2017 eine Stellungnahme des Klinikum ***g***, Abteilung für Kinder- und Jugendheilkunde, vor. Mit diesem am 11.01.2017 datierten Schreiben werde die im bisherigen Verfahren dargelegte Rechtsauffassung untermauert.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 09.03.2017 zur Entscheidung vor. Es wurde die Abweisung beantragt, da die Kosten für Besuchsfahrten keine Kosten der Heilbehandlung seien. Sie stünden mit der Behinderung des Kindes in keinem unmittelbaren Zusammenhang, auch wenn sie für den Genesungsprozess des Kindes sehr wichtig seien.

Am 22.03.2017 langte beim Bundesfinanzgericht eine Stellungnahme des Bf. zum Vorlagebericht ein, in der auf das Vorbringen der belangten Behörde repliziert wurde.

Aufgrund Pensionierung des bisher zuständigen Richters wurde die gegenständliche Beschwerdesache im Februar 2021 vom Geschäftsverteilungsausschuss der Gerichtsabteilung 5014 zur Erledigung zugeteilt.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 31.08.2021 wurde der belangten Behörde die Stellungnahme des Bf. zum Vorlagebericht übermittelt.

Am 08.03.2022 fand eine mündliche Verhandlung vor dem erkennenden Senat in Anwesenheit des Bf. und seines steuerlichen Vertreters sowie der Amtsvertreterin statt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens, der aktenkundigen Unterlagen und des Vorbringens der Parteien in der mündlichen Verhandlung folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Bf. und seine Ehegattin haben zwei Kinder. Die Familie war im Beschwerdejahr an der Adresse ***3*** wohnhaft. Der ältere Sohn ***2*** wurde am ***2*** geboren. Der jüngere Sohn ***1*** kam am ***1*** zur Welt. Bei ihm wurde eine Krankheit (Hydrocephalus) diagnostiziert, die zu einer angeborenen Minderung der Erwerbsfähigkeit führt. Der Grad der Behinderung betrug ab der Geburt 70% und wurde nach einer Nachuntersuchung zur Beurteilung des Ausmaßes der Funktionseinschränkungen ab 01.05.2018 mit 50% festgestellt. Die Ehegattin des Bf. bezieht gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 die erhöhte Familienbeihilfe für den Sohn.

Im streitgegenständlichen Veranlagungsjahr bezog der Bf. Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Die belangte Behörde hat im angefochtenen Einkommensteuerbescheid nachstehende außergewöhnliche Belastungen anerkannt:

Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988)	- 7.908,32 Euro
Selbstbehalt	7.908,32 Euro
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen der Behinderung eines Kindes	-1.834,00 Euro

Nachgewiesene Kosten aus der Behinderung eines Kindes nach der
Verordnung über außergewöhnliche Belastungen

-811,49 Euro

Die anerkannten außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt umfassen:

Besuchsfahrten Kilometer-Gelder	4.471,32
Kosten betreffend Ehegattin	2.432,00
Eigene Kosten	784,00
Kosten betreffend Sohn ***2***	221,00
	7.908,32

Die anerkannten außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt umfassen:

Universitätsklinik ***8*** vom ***6***	30,47
Universitätsklinik ***8*** vom ***7***	194,70
Parkgebühren ***8***	80,00
Physiotherapie Sohn	360,00
Apotheke	146,32
	811,49

Das Klinikum ***9*** führt zur Krankengeschichte des Sohnes in seiner ärztlichen
Stellungnahme vom 11.01.2017 (wörtlich) aus:

[...]

Der Sohn des Bf. musste aufgrund seiner Erkrankung wie folgt stationär behandelt werden:

[...]

Aus der vom Bf. vorgelegten Aufstellung ist ersichtlich, an welchen Tagen die Fahrtstrecke ***3*** – ***8*** bzw. ***3*** – ***9*** und retour zurückgelegt wurde. Im Zeitraum ***4*** erfolgten mehrere Fahrten von ***3*** nach ***8***, da aufgrund pränataler Komplikationen ein Notkaiserschnitt in ***8*** durchgeführt wurde. Nach der Geburt war der Bf. von ***5*** stationär als Begleitperson bei seiner Gattin und dem Sohn in der Universitätsklinik ***8***. Die angefallenen Kosten in Höhe von 30,47 Euro wurden im angefochtenen Bescheid als außergewöhnliche Belastungen wegen der Behinderung eines Kindes anerkannt, ebenso wie Parkgebühren in Höhe von 80 Euro. Nach der Verlegung ins Landeskrankenhaus ***9*** hat die Gattin ihren Sohn nahezu täglich besucht. Der 2,5 Jahre alte erstgeborene Sohn wurde während der Besuche im Familienkreis betreut oder begleitete die Mutter ins Krankenhaus. Die Fahrten erfolgten mit dem auf die Gattin zugelassenen

Kraftfahrzeug. Insgesamt wurden 10.646 Kilometer zurückgelegt, sodass sich bei einem amtlichen Kilometergeld von 0,42 Euro ein Betrag von 4.471,32 Euro ergibt.

Der ursächliche Zusammenhang der Besuchsfahrten mit der Behinderung des Sohnes liegt im Beschwerdefall vor.

2. Beweiswürdigung

Zu diesen Sachverhaltsfeststellungen gelangt das Bundesfinanzgericht aufgrund folgender Beweiswürdigung.

Die Feststellungen zum Wohnsitz und dem Familienstand des Bf. ergeben sich aus den Angaben des Bf. in der mündlichen Verhandlung und einer Anfrage aus dem Zentralen Melderegister durch das Bundesfinanzgericht. Dass der jüngere Sohn im Beschwerdejahr mit einer Krankheit geboren wurde, die zu einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 70% führt und daher auch die erhöhte Familienbeihilfe bezogen wurde, geht aus den elektronischen Veranlagungsakten des Bf. und seiner Ehegattin hervor (Abgabeninformationssystem des Bundes).

Aus den im Gerichtsakt aufliegenden Unterlagen ist nachvollziehbar, welche Aufwendungen aus der Behinderung des Sohnes der Bf. als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht hat. Die vom Finanzamt bereits als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt berücksichtigten Positionen sind dem durchgeführten Vorhalteverfahren und dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid zu entnehmen.

Die Feststellungen zur Krankengeschichte des Sohnes und zur Dauer des stationären Aufenthaltes ergeben sich aus den im Akt aufliegenden Bestätigungen sowie den Angaben des Bf. in der mündlichen Verhandlung.

Der erkennende Senat kommt in Rahmen der freien Beweiswürdigung zu dem Schluss, dass die strittigen Fahrtkosten in einem kausalen Zusammenhang mit der Behinderung des Sohnes stehen. In der Regel bleiben Mutter und Kind nach einer komplikationslosen Geburt einige wenige Tage im Krankenhaus. Der Sohn des Bf. wurde jedoch in der 34. SSW per Notkaiserschnitt in ***8*** entbunden. Der Bf. wurde nach dem Kaiserschnitt auch für zwei Tage stationär als Begleitperson in der Universitätsklinik ***8*** aufgenommen. Aufgrund der angeborenen Behinderung verbrachte der Sohn seine ersten acht Lebenswochen durchgängig im Krankenhaus. Zur Behandlung des Hydrocephalus waren mehrere Operationen erforderlich, um ein Ommayareservoir und später einen Shunt einzusetzen. Infektionsbedingt musste dieses System gänzlich erneuert werden, sodass nach einer Woche zu Hause ein weiterer mehrwöchiger Krankenhausaufenthalt erforderlich war. Abgesehen davon, dass bei Neugeborenen die Betreuung und Pflege durch die Eltern, insbesondere durch die Mutter, wesentlich ist, liegen im Beschwerdefall aufgrund der Frühgeburt und Erkrankung des Sohnes

außergewöhnliche Umstände vor. Die in der ärztlichen Stellungnahme angeführte Känguruh-Methode ist bei frühgeborenen Kindern ein fester Bestandteil der entwicklungsfördernden Pflege. Zusätzlich mussten die Eltern aufgrund der Erkrankung und ihrer Folgen spezielle physiotherapeutische Handgriffe im Umgang mit ihrem Sohn erlernen.

Die Feststellung, dass die Mutter ihr neugeborenes Baby nahezu täglich mit dem auf sie zugelassenen Familienauto (teilweise in Begleitung ihres erstgeborenen Sohnes) im Klinikum ***9*** besucht hat, ergibt sich aus den Angaben des Bf. in der mündlichen Verhandlung. An welchen Tagen die Besuchsfahrten durchgeführt wurden, kann aufgrund der vorliegenden Aufstellung nachvollzogen werden. Im Übrigen wurde die Anzahl der Besuchsfahrten von der belangten Behörde auch nicht in Zweifel gezogen, da sie im angefochtenen Bescheid als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt anerkannt wurden.

Die Höhe des geltend gemachten Kilometergeldes ist durch die in der Aufstellung ersichtlichen Fahrtstrecken zwischen dem Familienwohnsitz ***3*** und dem Krankenhaus in ***8*** bzw. ***9*** plausibilisiert

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)

Rechtslage

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben 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 nach § 34 Abs. 2 EStG 1988 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und 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.

Die Belastung beeinträchtigt nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen in der dort näher geregelten Weise zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Behinderungsbedingte Mehraufwendungen im Sinne des § 35 können gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden. 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 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Mit der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 idF BGBl II 2010/430 (in der Folge kurz: VO) wurden für den Beschwerdefall maßgebliche Regelungen zur Berücksichtigung von Aufwendungen durch eine Behinderung des Kindes als außergewöhnlichen Belastungen getroffen.

Gemäß § 5 Abs. 1 der VO sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigten Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen zu berücksichtigen. Gemäß Abs. 3 sind zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Abs. 1 auch Aufwendungen gemäß § 4 sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Nach § 4 der VO sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Rechtliche Erwägungen

Aufgrund einer angeborenen Krankheit und daraus folgender Funktionseinschränkungen liegt beim Sohn des Bf. im Beschwerdejahr eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von 70% vor. Die Gattin des Bf. bezieht für den Sohn die erhöhte Familienbeihilfe. Der Pauschbetrag nach § 5 Abs.1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen der Behinderung eines Kindes wurde ab der Geburt, d.h. in Höhe von insgesamt 1.834 Euro, berücksichtigt.

Zusätzlich zu diesem Pauschbetrag sind die Aufwendungen für Hilfsmittel und für Heilbehandlung nach § 4 der Verordnung zu berücksichtigen (*Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Zorn, EStG*²¹ § 35 Rz. 18f mwN.). Kosten der Heilbehandlung sind Kosten für den Arzt, das Spital,

ärztliche verordnete Kuren Therapien, Medikamente, sofern sie mit der Behinderung in Zusammenhang stehen. Ebenso stellen die in diesem Zusammenhang anfallenden Fahrtkosten im tatsächlichen Ausmaß bzw in Höhe des amtlichen Kilometergelds bei Verwendung des (familien)eigenen Kraftfahrzeugs Kosten der Heilbehandlung dar (*Jakom/Peyerl EStG, 2021, § 35 Rz 27* unter Verweis auf die Rechtsprechung).

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes liegt ein ursächlicher Zusammenhang zwischen den geltend gemachten Fahrtkosten und der die Behinderung begründenden Krankheit des Sohnes des Bf. vor. Somit sind die beantragten Fahrtkosten in Höhe von 4.471,32 Euro als Kosten einer Heilbehandlung im Sinne der Verordnung zu beurteilen. Auf die Erkrankung rückführbare Kosten der Heilbehandlung können gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 als behinderungsbedingte Mehraufwendungen ohne Anrechnung auf den Selbstbehalt abgezogen werden. Die im angefochtenen Bescheid unter diesem Titel bereits berücksichtigten Parkgebühren in Höhe von 80 Euro sind durch die Kilometergelder abgegolten und werden daher aus dem begehrten Betrag ausgeschieden.

Dadurch ergeben sich nachstehende Kosten aus Behinderung eines Kindes nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen:

Universitätsklinik ***8*** vom ***6***	30,47
Universitätsklinik ***8*** vom ***7***	194,70
Parkgebühren ***8***	80,00
Physiotherapie Sohn	360,00
Apotheke	146,32
Besuchsfahrten Kilometer-Gelder	4.391,32
	5.202,81

Die vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid anerkannten außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt in Höhe von 7.908,32 Euro sind um die beschwerdegegenständlichen Fahrtkosten zu kürzen. Dadurch ergeben sich Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988 in Höhe von 3.437 Euro.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis weicht das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab. Entscheidungswesentlich war die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung maßgeblichen Sachverhaltes, sodass die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nicht vorliegen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 21. März 2022