



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des GP, vertreten durch BDO Rabel & Pilz Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungs GmbH, 8010 Graz, Hartenaugasse 34, vom 6. Dezember 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 18. November 2004 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Tochter des Berufungswerbers (geb. 1993) leidet an Autismus. Der Berufungswerber (Bw.) bezieht für sie erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967, BGBl. Nr. 376/1967, darüber hinaus jedoch keine pflegebedingten Geldleistungen. Für die Streitjahre machte der Bw. als außergewöhnliche Belastungen den Pauschbetrag gemäß § 5 Abs.1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. I Nr. 416/2001, in Höhe von 3.144,00 € jährlich, Aufwendungen für die Betreuung seiner Tochter in einem Spezialkinderhort in Höhe von 1.872,00 € jährlich sowie Aufwendungen für eine Kindersonderbetreuerin bzw. Sozialpädagogin in Höhe von 8.099,60 € (2002) bzw. 13.885,20 € (2003) geltend.

Strittig ist, ob die Aufwendungen für die Betreuung im Kinderhort sowie die Aufwendungen für die Sozialpädagogin **neben** dem Pauschbetrag gemäß § 5 Abs. 1 der Verordnung, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. I Nr. 416/2001, (ohne Abzug eines Selbstbehaltes) als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen sind.

Im Berufungsverfahren wurde dazu ausgeführt, die Tochter des Bw. besuche seit mehreren Jahren den Spezialkinderhort "RH" mit Sonderbetreuungsmöglichkeiten. Aufgrund der durch die erhebliche Behinderung der Tochter gebotenen Intensivbetreuung beschäftige der Bw. seit Juni 2002 eine speziell für die Betreuung autistischer Kinder ausgebildete Sozialpädagogin. Die Sonderbetreuung durch die Sozialpädagogin, Frau D, die ua. ein spezielles Kommunikationstraining beinhalte, erfolge im Kinderhaus "RH". Sowohl die Aufwendungen für die sonderpädagogische Intensivbetreuung als auch die Aufwendungen für den Kinderhort seien dem Bw. aus tatsächlichen, rechtlichen und sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen, weil die Funktionsbeeinträchtigungen seiner Tochter im geistig/psychischen Bereich nicht nur vorübergehend seien und sie in Zukunft voraussichtlich nicht in der Lage sein werde, sich ihren Unterhalt selbst zu verschaffen. Die Aufwendungen seien außergewöhnlich, weil sie aufgrund der besonderen Pflege- und Betreuungsbedürftigkeit der Tochter über das normale Maß der Lebensführung hinaus gehen. Die strittigen Aufwendungen erfüllen somit alle Voraussetzungen für die Anerkennung als außergewöhnliche Belastungen, wobei gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 kein vom Einkommen berechneter Selbstbehalt zu berücksichtigen sei.

In einem ergänzenden Schriftsatz wurde ausgeführt, die Ausprägungsformen von Autismus können sehr unterschiedlich sein. Die Tochter des Bw. sei sowohl geistig behindert als auch in ihren körperlichen Fähigkeiten eingeschränkt (mangelnde Feinmotorik). Sie leide an Stoffwechselproblemen und seit dem Beginn der Pubertät auch an epileptischen Anfällen. All diese Merkmale machen eine Aufsicht bzw. Betreuung rund um die Uhr erforderlich. Sie besuche die Integrationsklasse einer Hauptschule, wobei die Anzahl der Stunden, die sie dort verbringe sehr unterschiedlich sei und von ihrer Tagesverfassung abhängen. Anschließend gehe sie in das Kinderhaus "RH". Dieses Kinderhaus stelle insofern eine spezielle Betreuungseinrichtung dar, weil die Tochter des Bw. dort eines ihrer Therapieziele, nämlich die "Verbesserung des Sozialverhaltens", in einer Gruppe von Kindern mit "normalem" Sozialverhalten viel eher erreichen könne als in einer Einrichtung mit ausschließlich behinderten Kindern. Die Spezialtherapie in der "Sozialen Gruppe", die die Tochter des Bw. wöchentlich besuche, werde erst durch das permanente Aufarbeiten des in der Therapie Geübten in der Gruppe mit "normalen" Kindern richtig wertvoll. Es gebe keine andere Einrichtung, die vergleichbare Rahmenbedingungen und Möglichkeiten biete. Neben der Therapie "Soziale Gruppe" absolviere sie noch eine Lerntherapie, eine Therapie für "Neurologische Organisation" und "Heilpädagogisches Voltigieren". Diese Therapien bedürfen

umfangreicher Vorbereitungs- sowie Nacharbeiten, die von Frau D, die zum Trainer für Kinder mit frühkindlichem Autismus ausgebildet sei, durchgeführt werden. Da Frau D als wirkliche Spezialistin auf diesem Gebiet angesehen werden könne, habe letztlich jede ihrer Aktivitäten einen therapeutischen Hintergrund. Frau D kümmere sich im Rahmen ihres Anstellungsvertrages beim Bw. ausschließlich um die Tochter des Bw., sei es im Kinderhaus "RH", bei den Therapien oder in der Schule. Dem Bw. und seiner Frau sei es nicht nur zeitlich, sondern auch inhaltlich vom "Know-how" her unmöglich, seine behinderte Tochter in ausreichendem Maß zu betreuen. Es seien aber auch die Therapieerfolge bei Therapien, die außerhalb der Familie begonnen werden, wesentlich größer. Die spezielle sonderpädagogische Betreuung der Tochter des Bw., deren Erfolg sich bereits deutlich zeige, wäre ohne das Kinderhaus "RH" und Frau D weder zeitlich noch fachlich möglich.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 282 Abs. 1 BAO idF Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG), BGBl. I Nr. 97/2002, obliegt die Entscheidung über Berufungen namens des Berufungssenates dem Referenten (§ 270 Abs. 3), außer in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt oder der Referent verlangt, dass der gesamte Berufungssenat zu entscheiden hat.

Gemäß § 284 Abs. 1 BAO idF AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird oder wenn es der Referent (§ 270 Abs. 3) für erforderlich hält.

Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen somit weder einen Anspruch auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat, noch auf mündliche Verhandlung. Dies gilt selbst dann, wenn dieses Schreiben innerhalb der Berufsfrist eingebracht wird (vgl. Ritz, BAO-HB, Seiten 209 und 213, sowie die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu § 284 Abs. 1 BAO idF BGBl. Nr. 194/1961, zB VwGH 23.4.2001, 96/14/0091 und VwGH 16.2.1994, 90/13/0071).

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (FLAG) erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, "Blindengeld"

oder Blindenzulage) übersteigen, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Gemäß § 5 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. I Nr. 416/2001, sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262,00 € vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen. Gemäß § 5 Abs. 3 der Verordnung, BGBl. Nr. 303/1996, sind zusätzlich zum ... Pauschbetrag nach Abs. 1 auch Aufwendungen nach § 4 sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen. Gemäß § 4 der Verordnung, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 91/1998, sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Der Bw. bezieht für seine Tochter erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967, jedoch keine pflegebedingten Geldleistungen. In den Streitjahren machte er **neben** dem Pauschbetrag gemäß § 5 Abs. 1 der Verordnung, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. I Nr. 416/2001, die Aufwendungen für den Kinderhort sowie die Aufwendungen für die Sozialpädagogin geltend.

Bei den Aufwendungen für den Kinderhort "RH" handelt es sich – wie im Berufungsverfahren ermittelt wurde – um die Kosten für die Unterbringung (Essen und Nachmittagsbetreuung) der Tochter des Bw., die für den Bw. jedoch vermindert wurden, weil er die (im Kinderhort tätige) Betreuerin seiner Tochter selbst entlohnt. Bei diesen Aufwendungen handelt es sich weder um ein Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule (die Tochter des Bw. besucht eine Integrationsklasse einer Hauptschule) oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte, noch um nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel oder Kosten der Heilbehandlung. Die Tatsache, dass die Tochter des Bw. in einer Gruppe von Kindern mit "normalem" Sozialverhalten ihr beeinträchtigtes Sozialverhalten verbessern bzw. das in der Therapie "Soziale Gruppe" gelernte Verhalten in der Kindergruppe aufarbeiten kann, macht das Zusammensein mit den Kindern noch nicht zu einer Therapie im Sinn einer Heilbehandlung. Voraussetzung für das Vorliegen einer Therapie ist stets die Arbeit mit einem speziell ausgebildeten Therapeuten, weshalb das bloße Einüben des in einer Therapie Gelernten noch nicht unter den Begriff der "Heilbehandlung" im Sinn des § 4 der Verordnung, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 91/1998, fällt. Die Aufwendungen für den Kinderhort können daher nicht **neben** dem Pauschbetrag gemäß § 5 Abs. 1 der Verordnung,

BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. I Nr. 416/2001, als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Anders verhält es sich mit den Aufwendungen für die Sozialpädagogin, Frau D. Da sie speziell für die Arbeit mit Kindern mit frühkindlichem Autismus ausgebildet und damit als Spezialistin auf diesem Gebiet anzusehen ist, ist ihre Beschäftigung mit der Tochter des Bw. als Therapie im Sinn einer Heilbehandlung anzusehen. Die dem Bw. für die Beschäftigung von Frau D entstandenen Aufwendungen sind daher neben dem Pauschbetrag gemäß § 5 Abs. 1 der Verordnung, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. I Nr. 416/2001, ohne Selbstbehalt als außergewöhnliche Belastung abzuziehen.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 11. August 2005