

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Bf., W über die Beschwerde vom 10.02.2014 gegen den Bescheid der des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 14.01.2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

Am 14. Jänner 2014 wurde der Einkommenssteuerbescheid betreffend 2012 ausgefertigt und eine Abgabennachforderung i.H.v. € 1.387,-- festgesetzt. Als Begründung wurde ausgeführt, dass die Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege zu ermitteln gewesen seien.

Gegen diesem Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 10.2.2014 Beschwerde erhoben und zugleich die Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2012 vorgelegt.

Folgende Anträge weichen gegenüber dem bekämpften Bescheid ab:

1. Alleinerzieherabsetzbetrag für 1 Kind
2. Sonderausgaben a) Versicherungsprämien: € 2.069,82 b) Rückzahlung von Darlehen € 6.509,56 c) Kirchenbeitrag € 38,97
3. Werbungskosten: Penderpauschale € 1.476,--

In der Beilage L 1 wurden darüber hinaus folgende Anträge gestellt bzw. Angaben gemacht:

Kinderfreibetrag € 220,-- für das Kind Vera, geboren am xy, Grad der Behinderung 100%.

Bezug von Pflegegeld für das gesamte Jahr 2012 i.H.v. monatlich € 604,30

Schuldgeld: € 3.345,48

Unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel: € 12.437,59

Anstelle von pauschalen Freibeträgen geltend gemachte tatsächliche Kosten € 8.531,47 (Anlage).

Sonstige Werbungskosten € 51,48.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 4. Juli 2014 wurde der Beschwerde teilweise folge gegeben, sodass sich eine Abgabengutschrift i.H.v. € 1.132,-- ergab.

Als Begründung wurde folgendes ausgeführt:

"Die von Ihnen geltend gemachten Aufwendungen für Behindertenhilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung wurden i.H.v. € 3.724,93 anstelle der beantragten € 8.531,47 anerkannt. Die Kürzung erfolgte, da es sich laut vorgelegten Belegen bei den Aufwendungen nicht um Behindertenhilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung im üblichen Sinn handelt, sondern überwiegend um Kosten für Anschaffungen von Dingen zur Beschäftigung ihrer Tochter im privaten Bereich z.B. Bücher, DVD's, Eislauftasche, Sticker, Malstifte usw. Die Kosten für Arztfahrten sowie die Kosten für Beaufsichtigung konnten nicht berücksichtigt werden, da sie laut Vorhaltsbeantwortung vom 16.6.2014 für diese Aufwendungen keinerlei Nachweis erbringen konnten. Die Sonderausgaben und das Pendlerpauschale wurden in der beantragten Höhe anerkannt."

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 1.8.2014 indem die Beschwerdeführerin (Bf.) folgendes vorbringt:

Es sei richtig, dass es kein privates Fahrtenbuch gäbe, es sei auch in den letzten 25 Jahren nie eines verlangt worden. Dennoch sei nachvollziehbar anhand von Entfernungen von der Wohnung zum Arzt, zum Spital, zur Schwimmtherapie, zur Werkstatt der Lebenshilfe, dass für diese Strecken die Kilometerangabe exakt sei und dass diese Strecken regelmäßig gefahren worden seien. Es wurden von allen Institutionen Bestätigungen und Adressen nachgereicht um dies beweisen zu können. Weiters werde ein ärztliches Gutachten nachgereicht werden welches bestätige, dass bei geistiger behinderten Erwachsenen im Alter von 30 Jahren mit einer Pflegestufe 4, mit einer starken intellektuellen Beeinträchtigung, mit einem Sprachschatz eines 1 ½ jährigen und einem Altersniveau von ca. 6 Jahren die unbedingte Notwendigkeit bestehe, beschäftigt zu werden und dies rund um die Uhr. Es bestehe auch die Notwendigkeit einer Beaufsichtigung rund um die Uhr und in diesem Fall mit Stickerkleben, Malen, Musik hören und immer wiederkehrendes Stickerkleben stereotyp."

Aufgrund von Vorhalten des Finanzamtes wurden diverse Belege vorgelegt sowie angegeben, dass es kein Fahrtenbuch gäbe sowie keine Rechnungen von Fachinstitutionen bzw. Fachpersonal betreffend Beaufsichtigung.

Folgende Ausgaben wurden als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht und in Form einer Tabelle vorgelegt:

- 1: Fond Soziales Wien -Vorschreibung Kostenbeitrag für Leistungen der Behindertenhilfe (monatlich 181,29 €): € 2.175,48
- 2: Lebenshilfe: Kostenbeitrag Werkstatt Tagesstruktur jährlich: € 354.-
- 3: Lebenshilfe: Kostenbeitrag Werkstattinvestitionsbeitrag jährlich: € 816.-
- 4: Therapiekosten (Heilpädagogisches Voltigieren a 45,— €): € 180.-
- 5: Mitgliedsbeitrag KOBV (Behindertenverband) - Jahresbeitrag: € 55,20
- 6: Mitgliedsbeitrag Lebenshilfe - Jahresbeitrag: € 4.-
- 7: Krankenaufenthaltsgebühren + Übernachtung Begleitperson: € 80.-
- 8: Ausgaben für Heil- und Hilfsmittel (behindertengerecht) € 1.109,28
(Matratzen IKEA, Duschmatte, Brille: 41,85, Krückenkapseln. 9,60, Sanitätshaus 17,90, Schuhe, "Tauchsport" Schwimmbrille, Kräuterladen, Fielmann: 10,50, Fahrradreparatur Dreirad, Eislauftasche)
- 9: Kurkosten + Begleitperson: € 1.080,70
- 10: Therapiekosten + Therapie- und Beschäftigungsmittel € 924,16
- 11: Kosten für die Beaufsichtigung - Jahrespauschale
4 Stunden wöchentlich =212 Stunden im Jahr a 10,— € 2.120,-
- 12: Fahrschein- und Parkkosten: € 234,20
- 13: Fahrtkosten-Jahrespauschale (Arzt-, Behörden-, Therapie-, Kur- und Werkstattfahrten von ca. 2.820 km (pro km 0,42 €): € 1.184,40
- 14: Besuch von Veranstaltungen + Begleitperson: € 806,80
- 15: Jahrespauskalkosten für die Reinigung der Wohnung und Kleidung (betreutes Wohnen) 4 Stunden wöchentlich a 10.-: € 2.120,-
- 16: Postgebühren incl. Fax, Kopien, Einschreiben. € 503,43
- 17: Telefon-, Internet- und Wertkarten-Jahrespauskalkosten. € 480:-
- 18: Fußpflege im Jahr gesamt. € 263,09
- 19: Apothekenkosten und Rezeptgebühren: € 106,33
- 20: 25 % anteilmäßige Wartungs-, Versicherungs- und Anschaffungskosten des PKWs (zugelassen auf V X): € 1.186,--
- Summe der außergewöhnlichen Belastungen = 15.783,07 €
abzüglich Pflegegeldleistungen (Pflegestufe IV = 12 x 604,30 €) - 7.251,60 €
zu berücksichtigende Kosten = 8.531,47 €
- zu Punkt - Fahrtkostenjahrespauschale:
jährlich 30 Fahrten Schwimmtherapie- und Werkstattanfahrt
jährlich 12 Fahrten zum Arzt, weiter zur Werkstatt oder nach Hause
jährlich 5 Fahrten zur Werkstatt und retour (Veranstaltungen)

a60km = 1.800 km

a60km = 720 km

a 60 km = 300 km

gesamt = 2.820 km

zu Punkt - Telefonkosten (Amter, Behörden, Fahrtendienst):

jährlich 12 x Internetkosten a 15,— €, jährlich 12 x Wertkarte fürs Handy a 20,— €,

jährlich 12 x Festnetz Telefongebühren a 5,— € = gesamt 480,— €

Punkt - P K W :

tatsächliche Kosten jährlich für Vollkasko + Haftpflicht = 1.024,— €

für Reparaturen, Wartung und Reifenwechsel ca = 600,— €

jährlich 12 x 260,— € Kreditraten für Anschaffung = 3.120,— €

gesamt = 4.744,— €

davon anteilmäßig 25 % (Fahrzeugbesitzerin ist V X) = 1.186,— €.

Entsprechend den Punkten lt. Tabelle wurden zu diesen Punkten gehörende Belege zusammengefasst und entsprechend nummeriert.

Mit Schreiben vom 15.2.2017 richtete das Bundesfinanzgericht an die Bf. folgenden Fragen vorhalt zu dessen Beantwortung eine Frist bis 20.3.2017 gesetzt wurde.

Das Schreiben wurde am 20.2.2017 von der Bf. persönlich übernommen:

Im Zuge der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 vom 14.1.2014 legten Sie eine Aufstellung über jene Aufwendungen für Ihre Tochter V vor, für die Sie die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung beantragen.

Dazu ist vorweg zu sagen, dass nicht alle Kosten, die Sie für Ihre Tochter getragen haben, aus dem Titel der Behinderung Ihrer Tochter als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können, sondern nur jene Kosten, deren Abzugsfähigkeit gesetzlich geregelt ist.

Die Abzugsfähigkeit außergewöhnlicher Belastungen ist grundsätzlich in § 34 EStG 1988 geregelt. Demnach muss der Aufwand außergewöhnlich und zwangsläufig erwachsen sein sowie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beinträchtigen, d.h es wird ein sog. Selbstbehalt abgezogen.

Gem. § 34 Abs. 6 EStG 1988 können Mehraufwendungen, für Personen, für die erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden, wenn diese Ausgaben das Pflegegeld übersteigen.

Unstrittig ist, dass Sie für Ihre Tochter erhöhte Familienbeihilfe beziehen und dass Ihre Tochter Pflegegeld bezieht.

*Für Ihren Fall ist auch eine Verordnung des Bundesministers für Finanzen aus dem Jahr 1996 maßgeblich, (BGBl 303/1996, idF BGBl II 430/2010) gemäß deren § 5 Abs. 3 Aufwendungen für **Hilfsmittel** und Kosten der **Heilbehandlung** sowie Kosten für die **Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte** im nachgewiesenen Ausmaß ohne Abzug des Pflegegeldes abzugsfähig sind.*

Dennoch ist immer der allgemeine Grundsatz im Auge zu behalten, dass es sich um Aufwand handeln muss, der zwangsläufig entstanden ist, also um Aufwand, dem man sich aus Gründen der jeweiligen konkreten Behinderung (hier Downsyndrom) nicht entziehen kann.

Zu bemerken ist, dass es zu dem Thema "Außergewöhnliche Belastung bei Behinderung" zahlreiche Judikatur des Verwaltungsgsrichtshofes, des Unabhängigen Finanzsenates (UFS, der "Vorgängerbehörde" des Bundesfinanzgerichtes) sowie des Bundesfinanzgerichtes selbst vorliegt, auf die auch in Ihrem Fall Bedacht zu nehmen sein wird.

*Das Bundesfinanzgericht vertritt im Hinblick auf die von Ihnen geltende gemachten Kosten im Einzelnen (siehe die von Ihnen vorgelegte Tabelle) **dzt.** folgende Rechtsauffassung, die Ihnen hiermit zur Kenntnis gebracht wird und Ihnen die Möglichkeit eingeräumt wird bis zum **20.3.2017** hierzu Stellung zu nehmen und weitere Nachweise zu erbringen bzw. mitzuteilen (auch per E-Mail), dass eine weitere Stellungnahme nicht erfolgt:*

1.: FSW, Lebenshilfe 2x, inges. € 3.345,48: anzuerkennen

2.: Mitgliedsbeiträge: mangels Zwangsläufigkeit nicht anzuerkennen

3.: Therapiekosten Heilpädagogisches Voltigieren:

Die Entscheidung des BFG vom 20.2.2014, RV/5100682/2013 besagt, hier ebenfalls anwendbar, folgendes:

Kosten für alternative Behandlungstherapien (hier: Musiktherapie, Crano Sacrale Therapie und Kinesiologie für ein behindertes, ua an Autismus erkranktes, Kind) stellen nur dann eine außergewöhnliche Belastung dar, wenn ihre durch die Krankheit bzw. Behinderung bedingte Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit mittels ärztlicher Verordnung ("Verschreibung") nachgewiesen ist, wobei es sich um eine Maßnahme im Rahmen eines ärztlichen Behandlungsplans handeln muss.

Die Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit dieser Therapie sind bisher noch nicht nachgewiesen, ebenso nicht die im Zuge der Fahrtkosten geltend gemachten Fahrten zu Therapien (Schwimmtherapie).

4.: Krankenaufenthaltsgebühren+Übernachtung Begleitperson (€ 80.-) Apothekenkosten, Rezeptgebühren (€ 106,33):

Bei Krankheitskosten handelt es sich grundsätzlich um eine außergewöhnliche Belastung, die allerdings um einen Selbstbehalt zu kürzen ist. Dieser ist gem. § 34 Abs.4 EStG 1988 einkommensabhängig und beträgt in Ihrem Fall 8%.

Dzt. besteht kein Anhaltspunkt, dass die geltend gemachten Kosten in unmittelbarem Zusammenhang mit der Behinderung Ihrer Tochter stehen.

5.: Ausgaben für Heilbehandlung und Hilfsmittel:

Deren Absetzbarkeit ist in der o.a. Verordnung geregelt.

Eine Brille ist ein Hilfsmittel.

Keine Hilfsmittel sind handelsübliche Gebrauchsgegenstände, die für jedermann nutzbar sind. Darunter fallen etwa das bei Ikea gekaufte Bettgestell 140x200 und die Matratze (lt. Rechnungen wurde 2 Matratzen gekauft, nämlich 140x200 und 90x200????), Schuhe (€ 199.-), Eislaufschuhe-und Tasche, eine Badematte .

Reparaturkosten für das Dreirad wären dann absetzbar, wenn es sich um ein spezielles auf die Behinderung abgestimmtes Fahrrad handeln würde, etwa das Therapierad eines Körperbehinderten (UFS vom 19.11.2007, RV/0581-S/07). Krückenkapseln könnten evtl. Hilfsmittel sein, falls Ihre Tochter Krücken benutzt.

6.: Kurkosten:

Zum Begriff "Kur" führt der UFS in seinem Erkenntnis vom 17.12.2012, RV(0943-//10 folgendes aus:

Der Begriff "Kur" erfordert ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren.

Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes ist die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses erforderlich, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben. Einem ärztlichen Zeugnis kann es gleich gehalten werden, wenn zu einem Kuraufenthalt von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden, da zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden muss.

Wesentlich ist weiters, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter ein Kuraufenthalt, d.h. mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, ist und nicht bloß ein Erholungsaufenthalt, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich ist, aber nicht zu zwangsläufigen und außergewöhnlichen Aufwendungen iSd § 34 EStG 1988 führt (vgl. nochmals VwGH 22.2.2001, 98/15/0123; VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139;)

Im Sinne dieser Judikatur erfüllen dzt. die Kosten für einen Flug nach Berlin von 20.12.-24.12., ein Aufenthalt in der Therme B am 29.2. und weitere im Thermalbad C im Mai und September nicht die Voraussetzungen für eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung, es sei denn es würden entsprechende Nachweise in Form eines ärztlichen Zeugnisses über die Notwendigkeit der Kur und ein entsprechender kurmäßiger Ablauf beigebracht.

7.: Therapie-und Beschäftigungsmittel:

Um Nachrechnung des im Vorlageantrag vom 1.8.2014 angekündigten Sachverständigengutachtens wird ersucht.

8.: Kosten der Beaufsichtigung Jahrespauschale

Wie kommt es zur Ermittlung der Höhe dieser Jahrespauschale. An wen wird diese entrichtet? Bitte nennen Sie den (die) Empfänger (in). Als außergewöhnliche

Belastung werden bisher gem. § 34 Abs. 9 EStG 1988 nur Kinderbetreuungskosten in entsprechenden Kinderbetreuungseinrichtungen oder durch geschultes Personal anerkannt. Gleiches muss nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch für die Betreuung von Personen gelten, die gleich Kindern, nicht über einen längeren Zeitraum sich selbst überlassen werden können.

9.: Fahrtkostenjahrespauschale, Fahrscheine, Parkscheine:

Dem Bundesfinanzgericht liegen bis jetzt nur Tankbelege und Rechnungen vor. Aus diesen lässt sich nicht ableiten welche Strecke gefahren wurde, wohin und zu welchem Zweck bzw. der Zusammenhang mit einer Krankheit oder der Behinderung ableiten.

Abzugsfähig wären nur Kosten in Zusammenhang mit einer Krankheit (mit Selbstbehalt) oder tatsächliche Kosten der Behinderung unter Abzug des Pflegegeldes. Wenn, wie sich bereits im Verfahren vor dem Finanzamt ergeben hat, kein Fahrtenbuch geführt wurde, müsste jede Fahrt mit Ziel und Zweck und Kilometeranzahl dokumentiert werden.

Die Angabe einer "Pauschale" reicht nicht.

Bei den Aufwendungen für Veranstaltungen, Wohnungsreinigung, Postgebühren, Telefon-Wertkarte- und Internetgebühren sowie Fusspflege (vgl. UFS vom 14.10.2009, RV/0729-W/09) und KFZ-Wartungskosten erkennt das Bundesfinanzgericht dzt. nicht inwiefern es sich dabei um Aufwand handelt, der zwangsläufig durch die Behinderung der Tochter entstanden sein soll.

Insbesondere hinsichtlich der Wohnung und des Kraftfahrzeuges müsste es sich um speziell behindertengerecht adaptierte Gegenstände handeln. Dazu gibt es nach dem bisher vorliegenden Sachverhalt keinen Anhaltspunkt. Allenfalls müsste nachgewiesen werden, dass die Fahrkosten deshalb zwangsläufig entstanden sind, weil mit diesem Fahrzeug krankheitsbedingt zu Ärzten oder behinderungsbedingt zu diversen Therapien gefahren wurde.

Dieser Vorhalt blieb trotz ordnungsgemäßer Zustellung bis dato unbeantwortet.

Dem Bundesfinanzgericht wurden vom Finanzamt die dort von der Bf. vorgelegten Originalbelege zur Einsicht übermittelt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die bereits in der Beschwerdevorentscheidung gewährten Sonderausgaben und das Pendlerpauschale stehen außer Streit und werden im gegenständlichen Bescheid der Berechnung in beantragter Höhe zu Grunde gelegt.

Wie im Bereich der Betriebsausgaben und Werbungskosten obliegt der Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung einer außergewöhnlichen Belastung der Partei (VwGH vom 19.11.1998, 95/15/0071).

Weiters wird in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass bei abgabenrechtlichen Begünstigungen, zu denen auch die Geltendmachung außergewöhnlicher Belastungen

zählt, der Grundsatz der strikten Amtsweigigkeit insofern in den Hintergrund tritt, als der Partei eine besondere Behauptungs- und Beweislast obliegt, sodass es grundsätzlich an der Partei liegt, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jedweden Zweifels die Umstände darzulegen (und dies durch geeignete Unterlagen nachzuweisen), die für die Begünstigung sprechen (vgl. VwGH 28.5.1997, 96/1370110).

Da der Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes bis dato nicht beantwortet wurde, ist vom bisher bekannten Sachverhalt auszugehen. Daher sind die dem Finanzamt im Zuge des dortigen Vorhalteverfahrens vorgelegten und dem Bundesfinanzgericht übermittelten Belege im Hinblick darauf zu würdigen, ob diesen Ausgaben zu Grunde liegen, die die Abzugsfähigkeit als außergewöhnliche Belastung, sowie von der Bf. beantragt (siehe Tabelle), rechtfertigen.

Das Begehr von der Bf., € 15.783,07, abzüglich des Pflegegeldes i.H. von € 7.251,60, somit € 8.531,47 als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, ist rechtlich wie folgt zu würdigen:

Feststeht, dass die Beschwerdeführerin für ihre Tochter im Jahr 2012 Familienbeihilfe und den Erhöhungsbetrag zur Familienbeihilfe bezog. Der Behinderungsgrad der Tochter beträgt 100%. Weiters bezog die Tochter Pflegegeld im Ausmaß von € 7.251,60.

Zu den einzelnen Positionen lt. Tabelle der Bf. ist folgendes auszuführen:

1,2 und 3: Kostenbeiträge Lebenshilfe:

Gem. § 5 Abs. 3 der VO des Bundesministers für Finanzen in der Fassung BGBL. II Nr. 430/2010, die zu den §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangen ist, kann das Entgelt für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte im nachgewiesenen Ausmaß geltend gemacht werden. Diese Nachweise wurde erbracht, sodass die geltend gemachten Kosten i. H. von insges. € 3.345,48 anzuerkennen sind.

4. Therapiekosten heilpädagogisches Voltigieren:

Die Entscheidung des BFG vom 20.2.2014, RV/5100682/2013 besagt, hier ebenfalls anwendbar, folgendes:

Kosten für alternative Behandlungstherapien (hier: Musiktherapie, Crano Sacrale Therapie und Kinesiologie für ein behindertes, ua an Autismus erkranktes, Kind) stellen nur dann eine außergewöhnliche Belastung dar, wenn ihre durch die Krankheit bzw. Behinderung bedingte Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit mittels ärztlicher Verordnung ("Verschreibung") nachgewiesen ist, wobei es sich um eine Maßnahme im Rahmen eines ärztlichen Behandlungsplans handeln muss.

Diesbezügliche Nachweise hinsichtlich eines ärztlich verordneten Therapieplanes, der auch die Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit des Voltigierens verdeutlichen könnte, wurden nicht erbracht. Diese Kosten können daher nicht anerkannt werden.

Gleiches gilt für die unter Pkt. 10 geltend gemachten Aufwendungen für Therapie- und Beschäftigungsmittel.

Das im Vorlageantrag angekündigte und im Vorhalt vom 15.2.2017 abverlangte ärztliche Sachverständigengutachten wurde nicht vorgelegt.

5 und 6:

Auch die Ausgaben für behinderte Kinder sind unter dem Aspekt der allgemeinen Definition von außergewöhnlicher Belastung zu sehen.

§ 34 EStG 1988 lautet:

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) 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.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen.

Die Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

Die freiwilligen Mitgliedsbeiträgen für die Vereine KOBV und Lebenshilfe erfüllen keine dieser Voraussetzungen und sind daher nicht abzugsfähig (UFS vom 6.4.2010, RV/0079-F/09).

7: Kosten eines Krankenhausaufenthaltes sowie damit in Zusammenhang stehende Kosten für eine Begleitperson sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzlich außergewöhnliche Belastungen und zwar unabhängig davon, ob eine Behinderung vorliegt oder nicht. In diesem Fall ist ein Selbstbehalt gem. § 34 Abs. 4 EStG 1988 in Abzug zu bringen.

Als tatsächliche Kosten ohne Abzug eines Selbstbehaltes gem. § 35 Abs. 3 EStG 1988 kommt der Abzug von Krankheitskosten nur dann in Betracht, wenn ein ursächlicher Zusammenhang zwischen der Krankheit und der Behinderung besteht (vgl. VwGH vom

18.5.1995, 93/15/0079, 0080). Ein solcher Zusammenhang wurde nicht nachgewiesen und ist aus dem vorliegenden Sachverhalt nicht nachvollziehbar, sodass die Kosten als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt abzugsfähig sind.

8: Unter Punkt 8 machte die Bf. € 1.109,28 für Heil- und Hilfsmittel geltend.

Dazu wurde zahlreich Belege vorgelegt.

Die Abzugsfähigkeit von Kosten für Hilfsmittel sowie Heilbehandlung, die als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, sind in § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen in der Fassung BGBL. II Nr. 430/2010, die zu den §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangen ist, geregelt.

Hilfsmittel sind nur beispielsweise mit Rollstuhl, Hörgerät und Blindenhilfsmittel angeführt. Dazu gehören aber auch Brillen. Die Kosten für die Brille i.H. von € 41,85 sowie die Rechnung "Fielmann" über € 10,50 und die Rechnung "Sanitätshaus" über € 17,90 werden daher anerkannt.

Die Krückenkapseln könnten Hilfsmittel sein. Aus dem Sachverhalt ergibt sich aber, kein Anhaltspunkt, das die Tochter Krückenkapseln bzw. Krücken benötigt und wurde dies auch nicht zumindest glaubhaft gemacht.

Keine Hilfsmittel sind handelsübliche Gebrauchsgegenstände, da diese auch von Menschen ohne Behinderung gleichermaßen benutzt werden können (vgl. UFS vom 7.5.2013, RV/0758-G/10). Dazu gehören die von der Bf. bei der Firma IKEA angeschafften Matratzen samt Bettgestell, Schuhe, Schwimmbrille, Eislauftasche, Duschmatte.

9: Bezüglich der Aufwendungen für "Kurkosten und Begleitperson" wird auf die Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes im Vorhalt vom 15.2.2017 verwiesen.

Die für die Anerkennung als "Kur" notwendigen Voraussetzungen wurden nicht nachgewiesen.

10: Unter Pkt. 10 wurden Kosten für Therapie- und Beschäftigungsmittel i.H. von € 924,16 geltend gemacht. Dazu wurden div. Belege vorgelegt, etwa für DVD's, Sticker, Malbücher, Schreibübungs- und Rechenhefte, aber auch für Souvenirs und Kinokarten.

Das von der Bf. im Vorlageantrag angekündigte ärztliche Sachverständigengutachten bezüglich der Notwendigkeit einer Beschäftigungstherapie wurde nicht vorgelegt.

In der Entscheidung des UFS vom 20.3.2014, RV/5100682/2013 wird hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von Therapiekosten folgendes ausgeführt:

Die (vom Steuerpflichtigen zu tragenden) Aufwendungen für eine Therapie, die durch nichtärztliches Personal (zB durch einen Physiotherapeuten) durchgeführt wird, ist- wie oben bereits ausgeführt- als außergewöhnliche Belastung also nur dann abzugsfähig, wenn diese Behandlungsleistung entweder ärztlich verschrieben worden ist oder die Kosten (zumindest teilweise) von der Sozialversicherung ersetzt werden.

Von der Bf. wurde nicht nachgewiesen, dass es sich bei ihren Ausgaben um Therapiekosten im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes handelt.

11: Betreuungskosten:

Trotz entsprechenden Vorhaltes des Bundesfinanzgerichtes vom 15.2.2017 erfolgte kein weiterer Nachweis der geltend gemachten Betreuungskosten. Die Angabe einer "Jahrespauschale" reicht nicht aus. Insbesondere mangelt es auch an näheren Ausführungen zur Betreuungsbedürftigkeit der Tochter. Die Bf. gab nämlich auch an, dass die Tochter über eine eigenen Wohnung verfüge.

12, 13: Fahrtkosten zum Arzt, zur Therapie, zur Kur, in die Werkstatt können grundsätzlich außergewöhnliche Belastung darstellen, entweder mit oder ohne Selbstbehalt, je nach dem, ob sie mit der Behinderung in Zusammenhang stehen oder nicht. Gleiches gilt für Fahrscheine und Parkkosten.

Der geeignete Nachweis dafür wäre ein Fahrtenbuch, aus dem Ziel und Zweck der Fahrt sowie die gefahrenen Kilometer hervorgehen (vgl. dazu die ausführlichen Erläuterungen bezügl. der Anforderungen an ein Fahrtenbuch in der Entscheidung des UFS vom 28.7.2013, RV/0480-L/12)

Die Bf. gab jedoch nur ein Fahrtkostenjahrespauschale an, das kein tauglicher Nachweis für die geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung ist.

14, 15, 16, 17: Voraussetzung für die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nach § 34 EStG 1988 ist u. a., dass die Belastung zwangsläufig erwachsen ist. Gemäß § 34 Abs. 3 leg. cit. erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen dann zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Aus dieser Formulierung ergibt sich nach herrschender Ansicht - so das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 23. Mai 2007, 2006/13/0081, -, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 leg. cit. ebenso wenig Berücksichtigung finden können wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden oder die sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (vgl. etwa das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 19. Dezember 2000, 99/14/0294, mwN).

Im Sinne dieser Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist bezüglich des Besuches von Veranstaltungen (es wurden Eintrittskarten, etwa für den Zirkus, Holiday on Ice, Kinokarten, Sehenswürdigkeiten in Berlin.... vorgelegt), den Reinigungskosten für Wohnung und Kleidung sowie Postgebühren, Telefon,-Internet- und Wertkartengebühren ist nicht zu erkennen, inwiefern diese zwangsläufig in Zusammenhang mit der Behinderung der Tochter entstanden sind. Den Reinigungskosten sowie den diversen Gebühren fehlt außerdem das Merkmal der Außergewöhnlichkeit.

18: Aus der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates (UFS) vom 14.10.2009, RV/0729-W/09 geht unter Hinweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eindeutig hervor, dass nur die **medizinische** Fusspflege als außergewöhnliche Belastung

anerkannt werden könnte. Dafür, dass eine solche erfolgt sei, bietet der vorliegende Sachverhalt keinen Anhaltspunkt.

19: Apothekenkosten und Rezeptgebühren sind als Krankheitskosten außergewöhnliche Belastungen(mit Selbstbehalt)

20: 25 % der Kosten in Zusammenhang mit der Anschaffung und dem Betrieb eines auf die Tochter der Bf. zugelassenen Kraftfahrzeuges: Die Zwangsläufigkeit der Anschaffung eines PKW erschließt sich dem Bundesfinanzgericht nicht.

Folgende Aufwendungen verleiben daher als abzugsfähig:

Pkt. 1-3: FSW und Lebenshilfe: € 3.345,48 ungeteilt

Pkt. 7 und 19: € 186,33 (Selbstbehalt)

Pkt. 8: € 71,15

Zulässigkeit einer 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. Die Frage, unter welchen Voraussetzungen Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, ist, wie den Entscheidungsgründen zu entnehmen ist, sowohl dem Gesetz sowie der dazu ergangenen Verordnung und der Judikatur des Verwaltungsgesetzgerichtshofes zu entnehmen, sodass eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, die einer Klärung durch den Verwaltungsgerichtshof bedürfte.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 2. Mai 2017