

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache Bf., Adr., vertreten durch MGI Ennstal Steuerberatung Liezen GmbH, Fronleichnamsweg 15/II, 8940 Liezen gegen die Bescheide des FA Judenburg Liezen vom 02.11.2011 zu Recht erkannt:

- 1) Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Einkommensteuer 2006 wird als unbegründet abgewiesen.
- 2) Die Beschwerde über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2007 gemäß § 299 BAO wird als unbegründet abgewiesen.
- 3) Der Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2006 und 2007 wird wie in der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind den Berufungsvorentscheidungen des Finanzamtes vom 19. März 2012 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 vom 25. Juni 2010 und der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 vom 19. Mai 2011 des Herrn Bf (in der Folge nach der derzeit geltenden Rechtslage auch Beschwerdeführer/Bf. genannt) ergingen erklärungsgemäß, lediglich der Kirchenbeitrag als beantragte Sonderausgabe wurde in beiden Jahren gesetzesgemäß nur in Höhe von 100,00 € anerkannt.

In einem Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 1. September 2011 wurde dem Bf. mitgeteilt, dass eine nachträgliche Erklärungsprüfung ergeben habe, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag für das Jahr 2007 wegen Überschreitung der zulässigen Einkunftsgrenze nicht zustehe. Daneben wäre aufgefallen, dass ein pauschaler Freibetrag wegen Behinderung für das Kind X mit 100% Kostentragung beantragt wurde, ohne

Angabe der Höhe des Pflegegeldes, das den Pauschalbetrag kürze. In der Regel würden aus den geleisteten Unterhaltszahlungen, für die ein Unterhaltsabsetzbetrag zustehe, die anfallenden Kosten durch den haushaltführenden Elternteil gedeckt werden, daher stünde ein zusätzlicher Freibetrag wegen Behinderung nicht zu, außer es würden neben dem Unterhalt zusätzlich noch Behinderungskosten getragen. Deshalb werde der Bf. ersucht bekannt zu geben, welche Kosten der Behinderung zusätzlich zum Unterhalt von ihm getragen worden seien und er möge eine auch von der Kindesmutter unterschriebene Vereinbarung vorlegen, aus dem die Kostenteilung für die Behinderungskosten hervorgeht.

Das Ergänzungersuchen blieb unbeantwortet.

Sohin ergingen am 2. November 2011 der Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2006 und der Einkommensteuerbescheid 2006 im wieder aufgenommenen Verfahren mit der Begründung, dass anlässlich der nachträglichen Prüfung der Erklärungsangaben neue Tatsachen und/oder Beweismittel hervor gekommen seien, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO erforderlich machen und dass der Freibetrag wegen Behinderung für X nicht berücksichtigt werden könne, da auf das Ergänzungersuchen keine Reaktion erfolgt sei.

Ebenfalls am 2. November 2011 ergingen der Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2007 gemäß § 299 BAO und der neue Einkommensteuerbescheid 2007. Wegen der Nichtbeantwortung des Ergänzungersuchens könne der Alleinverdienerabsetzbetrag und der Freibetrag wegen Behinderung für X nicht berücksichtigt werden.

Gegen diese Bescheide brachte der Beschwerdeführer die Berufung ein, nach der derzeit geltenden Rechtslage Beschwerde genannt, mit der Begründung, dass er zusätzliche Kosten auf Grund der Behinderung des Kindes getätigt habe, für 2006 in Höhe von 4.112,04 € und für 2007 in Höhe von 4.063,58 €. An Unterhaltszahlungen habe er an die Tochter 6.000,00 € und an die geschiedene Gattin, die wegen der Behinderung der Tochter nur halbtags arbeiten kann, 7.368,00 € im Jahr bezahlt. Außerdem wohne die Tochter auf Grund der Behinderung ca. 60 Tage im Jahr beim Bf., der aus diesem Grund eine eigene kleine Wohneinheit samt Bad und WC im Jahr 2003 errichten habe lassen, die Errichtungskosten hätten 33.200,00 € betragen. Die Kosten, die durch Originalbelege nachgewiesen werden könnten, würden sich wie folgt zusammensetzen:

für 2006:	€
Bademantel, Hausschuhe, Socken, Zeichenblock, Geburtstagsgeschenke, Hallenbadbesuch, Essen gehen, Kaffee und Bastelbedarf	109,41
Zahlungen an BVA wegen Mitversicherung des Kindes	223,63

Abschreibung 5% für Wohneinheit der Tochter	1.660,00
Verpflegungskosten für 60 Tage x 26,40 €/ Tag	1.584,00
Italienurlaub, Bekleidung, etc.	535,00
Summe	4.112,04

und

für 2007:	€
Schitag, Literatur, Haarfön, Kroatienurlaub	372,20
Zahlungen an BVA wegen Mitversicherung des Kindes	43,38
Abschreibung 5% für Wohneinheit der Tochter	1.660,00
Verpflegungskosten für 60 Tage x 26,40 €/ Tag	1.584,00
Italienurlaub, Bekleidung, etc.	404,00
Summe	4.063,58

Der Bf. beantragt diese zusätzlichen Kosten zu den Unterhaltszahlungen als außergewöhnliche Belastungen in den Jahren 2006 und 2007 zu berücksichtigen.

In einem weiteren Ergänzungersuchen teilte das Finanzamt dem Bf. zu seinem Berufungsbegehren mit, dass 1) es sich bei den ca. 60 Tagen pro Jahr, an denen sich die Tochter im Haushalt des Bf. aufhalte, vermutlich um jene Tage handle, an denen das Besuchsrecht wahrgenommen werde (Wochenenden, Ferien). Werde dafür ein eigenes Zimmer (hier: Wohneinheit) eingerichtet, stelle dies mangels Zwangsläufigkeit keine außergewöhnliche Belastung dar. Kein Elternteil sei (weder aus rechtlichen, noch aus sittlichen oder tatsächlichen Gründen) verpflichtet, für das Kind, das sich generell nicht in seinem Haushalt aufhalte, ein eigenes Zimmer oder gar eine Wohneinheit zu errichten. Es fehle aber auch an der Außergewöhnlichkeit, da sehr viele Eltern dies für die nicht haushaltzugehörigen Kinder aus verschiedensten Gründen, dennoch machen (z.B. weil die Kindesmutter berufstätig ist und sie das Kind fallweise beaufsichtigen). Gleches gilt auch für die damit in Zusammenhang geltend gemachten Verpflegungskosten.

Sollten in den Jahren besondere BEHINDERUNGSBEDINGTE Mehraufwendungen durch den Aufenthalt des Kindes im Haushalt angefallen sein, so seien diese dem Grunde nach nachzuweisen (ärztliche Bestätigung, ggf. Rechnungen und Zahlungsnachweise).

Sollten BEHINDERUNGSBEDINGTE MEHRAUFWENDUNGEN dem Grund nach nachgewiesen werden, werde die Berücksichtigung des pauschalen Freibetrages wegen erhöhter Familienbeihilfe wie folgt beabsichtigt:

60 Tage von 365 Tagen im Haushalt des Bf. = 16,44% Kostentragung

pauschaler Freibetrag jährlich 262 x 12	3.144,00 €
abzüglich steuerfreies Pflegegeld	-2.560,80 €
ergibt Freibetrag bei 100% Kostentragung	583,20 €
hievon 16,44% Kostentragung	
zu berücksichtigender Betrag daher	95,88 €

Nach den derzeit vorliegenden Nachweisen sei keine Berücksichtigung behinderungsbedingter Kosten für den fallweisen Aufenthalt des Kindes im Haushalt des Bf. möglich (weder für Unterbringung noch für Verpflegung noch ein pauschaler Freibetrag).

2) Zu den aufgelisteten, jedoch bisher nicht nachgewiesenen Zusatzaufwendungen in Höhe von 535,00 € und 109,41 € im Jahr 2006 und 404,00 € und 109,41 € im Jahr 2007 werde angeführt, dass es sich – mit Ausnahme der Urlaube – um geringfügige Zuwendungen handelt, die vermutlich aus gewissen Anlässen (z.B. Ostern, Weihnachten, Geburtstag, Schitag, Zeugnis, ...) geleistet worden sind. Nun sei es nicht unüblich, dass auch getrennt lebende Elternteile Ausflüge oder in den Ferien auch Urlaube mit ihren Kindern unternehmen und dabei die anfallenden Kosten (Essen, Kaffee, Schikarte, Reisekosten, Bekleidung,) übernehmen, da ansonsten solche gemeinsamen Ausflüge vermutlich gar nicht möglich wären. Sogar entferntere Verwandte würden häufig derartige Kosten aus diversen Anlässen oder auch nur um mit den Kindern Zeit zu verbringen, auf sich nehmen. Es fehle somit auch diesen Aufwendungen das für eine außergewöhnliche Belastung erforderliche Merkmal der Außergewöhnlichkeit, aber auch an der Zwangsläufigkeit (kein Elternteil ist aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen verpflichtet mit dem Kind auf Urlaub zu fahren). Auch sei nicht ersichtlich, inwiefern diese Aufwendungen BEHINDERUNGSBEDINGT entstanden sein sollen.

Nach den derzeit vorliegenden Auflistungen sei daher keine Berücksichtigung behinderungsbedingter Kosten für fallweise Zusatzaufwendungen, wie oben angeführt, möglich.

3) Als lt. Berufungsbegehren zu berücksichtigen verblieben die zusätzlichen Zahlungen an die BVA wegen Mitversicherung des Kindes für 2006 und 2007 in Höhe von 223,63 € sowie 43,38 €. Hiefür müssten die Vorschreibungen und Zahlungsbelege vorgelegt werden, aus denen hervorgeht, dass die Zahlungen ausschließlich die Tochter betreffen.

Der Bf. hat in einer Stellungnahme mitgeteilt, dass es sich nicht um das Besuchsrecht handle, wenn sich seine Tochter in seinem Haushalt aufhalte, da es für eine 26-jährige kein Besuchsrecht gäbe, sondern vielmehr um die Unterbringung der Tochter in der Zeit, in der die Mutter aus beruflichen Gründen nicht zu Hause ist. Zu der Behauptung, dass

es weder aus rechtlichen, noch aus sittlichen oder tatsächlichen Gründen erforderlich sei, ein eigenes Zimmer für ein Kind, das nicht laufend im Haushalt des Bf. lebt, zu errichten, wird nochmals angeführt, dass es sich nicht um ein Kind, sondern um eine 26-jährige Frau handle, die wohl trotz ihrer Behinderung ein Recht auf Intimsphäre habe und der es damit nicht zugemutet werden könne, rund ein Sechstel des Jahres (ca. 60 Tage) auf einer Couch im Wohnzimmer oder wo auch immer zu nächtigen. Im Unterschied zu nichtbehinderten Menschen werde seine Tochter die zeitweilige Wohnversorgung bei ihm nicht nur vorübergehend bis zu einem bestimmten Alter in Anspruch nehmen, sondern ein Leben lang, wodurch eine Zwangsläufigkeit der Belastung sehr wohl gegeben sei und damit auch eine außergewöhnliche Belastung. Gleiches gelte auch für die damit in Zusammenhang geltend gemachten Verpflegungskosten. Weiters führe das Finanzamt ein steuerfreies Pflegegeld von 2.560,00 € an, dass vollkommen irrelevant sei, da es zu 100% an seine geschiedene Gattin ausbezahlt werde. Überhaupt nicht eingegangen sei das Finanzamt auf die Tatsache, dass der Bf. nicht nur für seine behinderte Tochter, die wegen des Down-Syndroms ein Leben lang nicht selbsterhaltungsfähig sein werde, Unterhalt zu zahlen habe, sondern auch für seine geschiedene Gattin, die unter anderem wegen der Behinderung der Tochter nur eine Teilzeitbeschäftigung ausübe. Der jährliche Unterhalt für die Tochter betrage 6.000,00 € und der zusätzliche Unterhalt für seine geschiedene Gattin rund 7.300,00 €. Die Summe der beiden Unterhaltszahlungen in Höhe von rund 13.000,00 € würden eine erhebliche Belastung darstellen und würden auf Grund der Behinderung der Tochter zwangsläufig erwachsen. Für die zusätzlichen Zahlungen an die BVA wegen Mitversicherung der Tochter legte der Bf. Zahlungsnachweise vor, die belegen, dass es sich ausschließlich um Zahlungen für die Tochter handle, und zwar für 2006 28,79 € und für 2007 50,63 €. Für die weiteren Aufwendungen würden die Zahlungsnachweise nur sporadisch vorliegen, da er diese auch in den vorhergegangenen Jahren nie aufbewahren habe müssen und ihm der jährliche Pauschalbetrag anstandslos gewährt worden sei.

Da die geschiedene Gattin des Bf. in ihren Anträgen auf Arbeitnehmerveranlagung für 2006 und 2007 den Pauschalbetrag gemäß § 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303, zu 100% für die Tochter, für die sie erhöhte Familienbeihilfe bezieht, geltend machte, wies das Finanzamt in einem Ergänzungersuchen an die geschiedene Gattin darauf hin, dass auch der Bf. denselben Pauschbetrag beanspruche. Auf Grund des widersprüchlichen Vorbringens werde es notwendig sein, das Ausmaß der jeweils anfallenden Kosten im Schätzungswege zu ermitteln, sofern kein diesbezüglicher Nachweis erfolge. Das Finanzamt gehe davon aus, dass der Vater mit seiner Unterhaltsleistung einen Gutteil der Kosten trage, ein höherer Anteil als 50% für die geschiedene Gattin wäre daher ohne weitere Nachweise nicht vertretbar.

In der Beantwortung des Ergänzungersuchens teilte die geschiedene Gattin des Bf. mit, dass sie die alleinige Obsorge für die Tochter habe und sie für Tennisunterricht, Judo, Keyboardstunden und Reitstunden finanziell und zeitlich allein zuständig wäre. Sie

verbringe auch mindestens einen Urlaub im Jahr mit ihrer Tochter im Ausland und mache einige Ausflüge mit ihr. Sie betreue ihre Tochter nur mit Hilfe ihrer Mutter, wenn sie arbeite, zusätzlich gebe es eine Freizeitassistenz der Volkshilfe, die auch von ihr bezahlt werde. Der Bf. zahle zwar Unterhalt, welcher aber seit 2002 nicht erhöht worden sei und der Aufenthalt der Tochter von 60 Tagen im Jahr sei stark übertrieben, im Jahr 2006 sei sie einige Monate überhaupt nicht bei ihrem Vater gewesen. Sie weise darauf hin, dass sie die alleinige Verantwortung und Belastung für die Tochter trage.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 19. März 2012 wurden die Bescheide vom 2. November 2011 betreffend Einkommensteuer 2006 und 2007 geändert, im Jahr 2006 wurden als außergewöhnliche Belastungen tatsächliche Kosten aus der Behinderung eines Kindes in Höhe von 320,39 € anerkannt, im Jahr 2007 in Höhe von 342,23 €. In den Begründungen wurde ausgeführt, dass keine BEHINDERUNGSBEDINGTEN Mehraufwendungen nachgewiesen worden seien. Für den bezahlten Unterhalt für das Kind stehe ohnehin der Unterhaltsabsetzbetrag zu. Von der Gattin sei schriftlich mitgeteilt worden, dass sie für div. Unternehmungen (Tennis, Judo, Keyboard, Reiten) sowohl finanziell als auch für den zeitlichen Aufwand alleine zuständig sei, und die Tochter mit Hilfe ihrer Mutter betreue (z.B. bei Krankheit bei Therapiebesuchen). Weiters trage sie auch den Aufwand für Freizeitassistenz der Lebenshilfe. Diese Aufwendungen würden behinderungsbedingte Kosten darstellen. Die 60 Tage im Jahr, die die Tochter beim Vater verbracht haben soll, seien stark übertrieben, 2006 sei sie sogar einige Monate überhaupt nicht beim Vater gewesen. Trotzdem sei von der Schätzung anhand der Aufteilung nach Tagen im jeweiligen Haushalt abgegangen worden, und die Aufteilung des Pauschalbetrages für Behinderung analog der Entscheidung des UFS Wien, GZ: RV/1925-W/03, im Ausmaß 50% : 50% vorgenommen worden. Es wurden daher je Jahr 291,60 € berücksichtigt (Freibetrag jährlich 3.144,00 € abzügl. Pflegegeld -2.560,80 € = 583,20 € hievon 50%). Zusätzlich werden Kosten für Heilbehandlung anerkannt, die durch Rechnungen + Zahlungsbelege für 2006 in Höhe von 28,79 € und für 2007 in Höhe von 50,63 € nachgewiesen wurden.

Daraufhin stellte der Bf. den Antrag auf Vorlage der Berufungen an den Unabhängigen Finanzsenat und brachte ergänzend vor, dass er seit einem Unterhaltsstreit mit seiner Ex-Frau im Herbst 2006 ein Gedächtnisprotokoll führe (die Kopien liegen bei), in dem die Anwesenheitstage seiner Tochter bei ihm genau vermerkt seien. Daraus seien folgende Anwesenheitstage bei ihm ersichtlich:

Im Jahr 2011	61 Tage
Im Jahr 2010	64 Tage
Im Jahr 2009	75 Tage
Im Jahr 2008	75 Tage
Im Jahr 2007	65 Tage
Im Jahr 2006	23 Tage (allein im letzten Quartal,

Diese Aufzeichnungen würden belegen, dass die von ihm angeführten 60 Tage keinesfalls übertrieben seien. Nach Wiederholung der übrigen, bereits vorgebrachten Berufungspunkte beantragt der Bf. der Berufung (nach der derzeit geltenden Rechtslage Beschwerde) Folge zu geben.

Ab 1.1.2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat durch das Bundesfinanzgericht abgelöst.

A) Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2006:

Nach § 303 Abs. 4 BAO vor FVwGG 2012, BGBl. I 2013/14, ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO idF des FVwGG 2012, BGBl. I 2013/14 kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Neufassung des § 303 BAO tritt mit 1. Jänner 2014 in Kraft. Es handelt sich um eine Verfahrensvorschrift, sie gilt daher ab Inkrafttreten auch für die Wiederaufnahme vor ihrem Inkrafttreten mit Bescheid abgeschlossener Verfahren (vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁵, § 303 Tz 13).

Die Begriffe „Tatsachen und Beweismittel“ wurden durch das FVwGG 2012 nicht geändert (vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁵, § 303 Tz 12).

§ 307 Abs. 1 BAO normiert, dass mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden ist.

Tatsachen im Sinne der Bestimmung des § 303 Abs. 1 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als im Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten (vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁵, § 303 Tz 21 mit Judikaturverweisen).

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH 23.2.2010, 2006/15/0314,

VwGH 29.7.2010, 2006/15/0006, VwGH 31.5.2011, 2009/15/0135, VwGH 19.9.2013, 2011/15/0157).

Im vorliegenden Fall kam dem Finanzamt die Tatsache, dass der Bf. nicht 100% der behinderungsbedingten Mehraufwendungen für seine Tochter trägt, erst im Zuge einer Nachbescheidkontrolle zur Kenntnis. Das Finanzamt hatte auch keinen Grund, die Richtigkeit der ursprünglich elektronisch erfassten Daten in Zweifel zu ziehen oder weitere Ermittlungen in diesem Zusammenhang anzustellen. Dass das Finanzamt bei rechtzeitiger Kenntnisnahme dieser nunmehr neuen Tatsachen einen im Spruch anders lautenden Bescheid erlassen hätte, ist evident und bedarf keiner weiteren Erörterung.

Somit liegen die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vor.

B) Aufhebung gemäß § 299 BAO - Einkommensteuer 2007:

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO idF des FVwGG 2012, BGBl. I 2013/14 kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.

Abs. 2 lautet: Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

Nach Abs. 3 tritt durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhalts), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs. 1 BAO nicht ausschlaggebend (vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁵, § 299 Tz 10).

Die Begründung des Aufhebungsbescheides hat das Vorliegen der Voraussetzungen des § 299 BAO darzulegen, also sowohl den Aufhebungsbescheid als auch die Gründe für die Ermessensübung anzuführen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁵, § 299 Tz 40).

Als Begründung für eine Aufhebung ist auch ein bloßer Verweis auf die Begründung eines anderen Bescheides ausreichend, sofern dessen Inhalt dem Bescheidadressaten bekannt ist, wenn aus diesem die Aufhebungsgründe hervorgehen und darin auch Überlegungen zur Ermessensausübung dargestellt sind (vgl. VwGH 17.12.2002, 97/14/0023; VwGH 25.9.2002, 97/13/0123). Ein derartiger Verweis ist im Aufhebungsbescheid vom 2. November 2011 zu finden, die Ermessensübung wurde im Aufhebungsbescheid ausgeführt. Es ist den Berufungsausführungen zu entnehmen, dass der Aufhebungsgrund für den Bf. eindeutig erkennbar war.

Daher ist die vom Finanzamt verfügte Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2007 vom 19.5.2011 gerechtfertigt und die Berufung war diesbezüglich abzuweisen.

C) Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 vom 2. November 2011

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 idgF sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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.

Nach § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Die Definition der Außergewöhnlichkeit ist typisierend dahin zu verstehen, dass es sich nicht um eine im täglichen Leben übliche Erscheinung bzw. "gewöhnliche" Belastung handeln darf. Das Tatbestandsmerkmal der Außergewöhnlichkeit dient somit der Abgrenzung atypischer, außerhalb der normalen Lebensführung gelegener Belastungen von den typischerweise wiederkehrenden Kosten der Lebenshaltung. Liegt eine Ausgabe in einer bestimmten Einkommenskategorie an sich im Bereich der normalen Lebensführung, liegt auch dann keine außergewöhnliche Belastung vor, wenn tatsächlich nicht die Mehrheit dieser Einkommenskategorie dieselben Ausgaben tätigt (*Hofstätter/Reichel*, EStG-Kommentar, § 34 Abs. 2 bis 5, Tz 2 bis 4 mit Judikaturverweisen).

Mit anderen Worten erfordert dieses Tatbestandsmerkmal, dass es sich um Aufwendungen handeln muss, die in den besonderen Verhältnissen des Einzelnen oder wenigstens einer kleinen Mehrheit von Steuerpflichtigen begründet sind. Somit können Ereignisse, die bei der überwiegenden Mehrheit der in gleichen Verhältnissen lebenden Steuerpflichtigen eintreten, nicht gemäß § 34 berücksichtigt werden. Es darf sich auch nicht um eine im täglichen Leben typische Erscheinung handeln.

Laut § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Schon aus der Wortfolge „wenn er (der Steuerpflichtige) sich ihr ... nicht entziehen kann“ ergibt sich mit aller Deutlichkeit, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 ebenso wenig Berücksichtigung finden können wie Aufwendungen, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden oder die sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem

sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (*Hofstätter/Reichel*, EStG-Kommentar, § 34 Abs. 2 bis 5, Tz 8 mit Judikaturverweisen).

Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus und die Abgabenbehörde ist davon enthoben zu prüfen, ob auch die anderen Voraussetzungen zutreffen oder nicht (VwGH 24.10.2005, 2002/13/0031).

Für bestimmte Aufwendungen erlaubt § 34 Abs. 6 EStG 1988 einen Abzug auch ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes. Es sind dies ua Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes (FLAG) 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, und Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn bei Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegegeldzulage oder Blindenzulage) erhält, soweit sie jeweils die Summe der pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Nach § 106 Abs. 1 EStG 1988 gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a zusteht bzw. nach Abs. 2 für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b zusteht. Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 idgF steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind, das nicht seinem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das weder ihm noch seinem von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird, den gesetzlichen Unterhalt leistet, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von 25,50 Euro monatlich zu. Leistet er für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Absetzbetrag von 38,20 Euro und für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag von jeweils 50,90 Euro monatlich zu. Erfüllen mehrere Personen in Bezug auf ein Kind die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag, so steht der Absetzbetrag nur einmal zu.

Die zu den §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangene Verordnung (VO) über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303 idF BGBl. I 2001/416, normiert in § 5 Abs. 1, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des FLAG 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 € vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen zu berücksichtigen sind.

Zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Abs. 1 sind gemäß § 5 Abs. 3 dieser Verordnung auch Aufwendungen gemäß Abs. 4 sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstatt im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

§ 6 der VO über außergewöhnliche Belastungen lautet: „Haben mehrere Steuerpflichtige Anspruch auf einen Pauschbetrag nach §§ 2, 3 oder 5, dann ist dieser Pauschbetrag im Verhältnis der Kostentragung aufzuteilen. Weist einer der Steuerpflichtigen seine höheren Mehraufwendungen nach, dann ist beim anderen Steuerpflichtigen der Pauschbetrag um die nachgewiesenen Mehraufwendungen zu kürzen.“

Bei den Aufwendungen gemäß § 4 dieser Verordnung handelt es sich um nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung (z.B. Arztkosten, Spitalskosten, Therapiekosten, Kosten für ärztlich verordnete Kuren).

Der Begriff Mehraufwendungen im § 34 Abs. 6 EStG 1988 stellt klar, dass nur die aus der Behinderung des Kindes erwachsenden Aufwendungen der begünstigten Behandlung als außergewöhnliche Belastung unterliegen. Der Ansicht, wonach die aus der Behinderung eines Kindes erwachsenen Kosten deshalb keine Anerkennung finden könnten, weil sie von der Höhe her auch im gesetzlichen Unterhaltsanspruch eines unbehinderten Kindes Deckung fänden, kann allerdings nicht gefolgt werden (VwGH 31.1.2002, 96/15/0261).

Werden die tatsächlichen Mehraufwendungen nicht nachgewiesen, normiert § 5 Abs. 1 der VO einen monatlichen Pauschbetrag von 262 € zur Abdeckung der Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung des Kindes (§ 6 der VO sieht eine Aufteilung des Pauschbetrages im Verhältnis der Kostentragung bei mehreren unterhaltspflichtigen Steuerpflichtigen vor). Das Gesetz schließt es nicht aus, dass der Steuerpflichtige, der Mehraufwendungen für ein behindertes Kind aufgrund gegebener Unterhaltspflicht leistet, diese Aufwendungen auch dann ohne Kürzung um den Selbstbehalt machen kann, wenn eine andere Person (zB die Kindesmutter) die erhöhte Familienbeihilfe bezieht. Die Mehraufwendungen für das behinderte Kind oder bei fehlendem Einzelnachweis der im § 5 Abs. 1 der VO vorgesehene monatliche Pauschbetrag sind um die Summe der für das Kind erhaltenen pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu vermindern (vgl. VwGH 26.9.2000, 99/13/0190, 0191).

Nach § 34 Abs. 7 EStG 1988 gilt für Unterhaltsleistungen folgendes:

Z 1: Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.

Z 2: Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b abgegolten.

Z 3: Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.

Z 4: Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst

eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Z 5: (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Die vom Gesetzgeber im § 34 Abs. 7 EStG 1988 gewählte Umschreibung schließt sowohl laufende Unterhaltsleistungen an den Ehegatten (zB VwGH 23.3.1999, 98/14/0133, vgl. auch VfGH 10. 6. 1992, B 1257/91, VfSlg 13067) und Kinder (zB VwGH 15.4.1997, 95/14/0147, VwGH 15.7.1998, 95/13/0270, VwGH 23.9.2010, 2010/15/0155), an geschiedene Ehegatten (VwGH 28.5.1998, 94/15/0028, VwGH 28.11.2002, 2002/13/0077), Kinder aus geschiedenen Ehen (VwGH 18.3.1991, 90/14/0256), uneheliche Kinder, mittellose Eltern und sonstige nahe Angehörige vom Abzug vom Einkommen nach § 34 aus (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG-Kommentar, § 34 Abs. 6 bis 9 EStG, Tz 23).

Im vorliegenden Fall wird zu den einzelnen vom Bf. für seine Tochter als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Positionen folgendermaßen Stellung genommen:

1) Geburtstagsgeschenke, Ausflüge, Urlaubskosten, Verpflegungskosten, Bekleidung, Zeichenblock, Bastelbedarf, Literatur, Haarfön:

Für Unterhaltsleistungen an Kinder gilt nach § 34 Abs. 7 Z 2 und 4 EStG 1988 folgendes: Unterhaltskosten für ein Kind des Steuerpflichtigen, das mit ihm nicht im gemeinsamen Haushalt wohnt, sind mit dem Unterhaltsabsetzbetrag des § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 abgegolten. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum § 34 EStG 1988 in der Stammfassung wird zur im § 34 Abs. 7 EStG 1988 enthaltenen Einschränkung, wonach Unterhaltsleistungen nur mehr insoweit absetzbar sind, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen, ausgeführt, dass Aufwendungen, die zB durch Krankheit oder Behinderung von Kindern erwachsen, weiterhin abzugsfähig bleiben, weil in diesem Fall beim Unterhaltsberechtigten selbst - würde er die Kosten tragen - die Voraussetzungen für eine außergewöhnliche Belastung vorlägen. Bereits daraus ergibt sich, dass Ausgaben anlässlich einer Krankheit oder Behinderung von Kindern unabhängig von der Höhe des laufenden Unterhaltsanspruches als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind (vgl. auch Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer-Kommentar, Tz 6 zu § 34 Abs. 3). Der Begriff Mehraufwendungen im § 34 Abs. 6 EStG 1988 stellt in diesem Sinn lediglich klar, dass nur Aufwendungen, die aus der Behinderung des Kindes erwachsen, der begünstigten Behandlung als

außergewöhnliche Belastung (kein Abzug des Selbstbehaltes) unterliegen. Nur solche Aufwendungen und nicht Aufwendungen schlechthin (Unterhaltskosten) werden auch durch die im § 5 der VO über außergewöhnliche Belastungen vorgesehenen Pauschbeträge abgedeckt (vgl. auch VwGH 31.1.2002, 96/15/0261 und Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 34 Tz 37).

Begünstigungsfähig als außergewöhnliche Belastung ist nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 nur der durch die Behinderung bedingte Mehraufwand, somit jener Aufwand, der über die Kosten der typischen Lebensführung hinausgeht (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0074).

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes stellen die unter 1) aufgezählten Aufwendungen Kosten des Unterhalts und der allgemeinen Lebensführung dar. Für diese Aufwendungen für das unterhaltsberichtigte Kind ist nach der allgemeinen Lebenserfahrung keine Außergewöhnlichkeit im Sinne des § 34 EStG 1988 zu erblicken, zumal diese Ausgaben in der normalen Lebensführung begründet sind. Als notwendiger und angemessener Mehraufwand sind nur jene Auslagen anzusehen, die nicht auf die typischen Kosten der allgemeinen Lebensführung entfallen (VwGH 10. 9. 1998, ZI 93/15/0051).

Der Wortlaut des § 34 Abs. 7 EStG 1988 schließt es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aus, Aufwendungen für den laufenden Unterhalt eines Kindes als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (VwGH 15.4.1997, 95/14/0147 und VwGH 28.5.1998, 94/15/0028). Diese Aufwendungen sind mit der erhöhten Familienbeihilfe und dem Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.

Die vom Bf. angegebenen 60 Tage im Jahr, die seine Tochter in seinem Haushalt verbringen soll, entspricht durchaus einer üblichen Besuchsregelung minderjähriger Kinder von geschiedenen Eltern. Verbringen die Kinder durchschnittlich jedes zweiten Wochenende und zweimal eine Woche Urlaub je Kalenderjahr beim nicht haushaltsgehörigen Elternteil, ergibt dies über 60 Kalendertage im Jahr. Die Tochter des Bf. ist iSd Einkommensteuerrechts, trotz ihres Alters in den Streitjahren, von 21 bzw. 22 Jahren noch immer als Kind anzusehen und nach dem Vorbringen des Bf. wird seine Tochter auf Grund ihrer Behinderung niemals selbsterhaltungsfähig sein. Da die oben angeführten Kosten einer Vielzahl von Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwachsen, auch solchen, die eine Unterhaltspflicht für ein nicht behindertes Kind haben, fehlt es an der im § 34 EStG 1988 geforderten Außergewöhnlichkeit.

Der Verfassungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 27.10.2001, B 1286/00, ausgesprochen, dass der Gesetzgeber von Verfassungs wegen nicht gehalten ist, für den Fall getrennt lebender Eltern im Ergebnis höhere Leistungen vorzusehen als bei in Lebensgemeinschaft lebenden Eltern. Die zulässige Pauschalierung der Berücksichtigung von Kinderlasten nimmt auf Unterschiede in der Belastung der Eltern, die sich aus deren jeweils gegebenen Lebensverhältnissen oder den individuellen Bedürfnissen der Kinder ergäben, keine Rücksicht. Ob und in welchem Ausmaß bei gegebenen Einkommensverhältnissen und angesichts der durch die getrennte Haushaltung in

Kauf genommenen Nachteile die Transferleistungen über den Unterhaltsabsetzbetrag hinaus zur Entlastung des Geldunterhaltpflichtigen berücksichtigt werden müssen, haben die Gerichte bei der Unterhaltsbemessung im Einzelfall zu entscheiden. Sie haben dabei jenes Maß an Entlastung herbeizuführen, das - unter Außerachtlassung der die Belastung des Unterhaltpflichtigen erhöhenden Folgen der getrennten Haushaltsführung - den Kriterien entspricht, die von der Rechtsprechung des VfGH zur Unterhaltsleistung für haushaltsgehörige Kinder entwickelt worden sind. Das verfassungskonforme Ergebnis einer hinreichenden Berücksichtigung der Kinderlasten wird somit dadurch erreicht, dass der Geldunterhaltpflichtige einerseits durch eine Kürzung seiner Unterhaltpflicht (teilweise Anrechnung der Transferleistungen) und andererseits durch die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages insgesamt jene Entlastung erfährt, die erforderlich ist, um die Steuermehrbelastung abzugeulen, die im jeweiligen Fall durch die Nichtabzugsfähigkeit der Hälfte des Unterhaltes entsteht. (vgl. VwGH 8.2.2007, 2006/15/0108).

2) Abschreibung auf Grund der Errichtung einer eigenen Wohneinheit für die Tochter:

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellen Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird, wenn somit bloß eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt (vgl. zB. VwGH vom 10.09.1998, 96/15/0152).

Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.10.1996, 92/14/0172, wurde ausgesprochen, dass die Kosten der Errichtung eines Eigenheimes nur zu einer Vermögensumschichtung führen und deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können (vgl. auch VwGH 3.10.1990, 89/13/0152). Die - wenn auch durch die Querschnittslähmung der Ehegattin motivierte - Bauweise einer Anordnung aller Räume in einer Ebene ändert nichts daran, dass den Aufwendungen ein Gegenwert gegenübersteht, zumal diese Anordnung der Räumlichkeiten eine durchaus gebräuchliche Bauweise darstellt. Es widerspricht auch nicht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein Eigenheim mit der erwähnten Anordnung der Wohnräume und dementsprechend großem Keller- und Dachgeschoß allgemein erwünscht und gesucht ist.

Im vorliegenden Fall hat der Bf. für seine behinderte Tochter (Down-Syndrom) eine eigene Wohneinheit samt Bad und WC im Jahr 2003 errichten lassen. Nach der Verkehrsauffassung für jeden - auch nicht behinderten - potenziellen Erwerber der Liegenschaft stellt diese Wohneinheit einen werterhöhenden Nutzen dar, es liegt somit eine bloße Vermögensumschichtung durch Schaffung eines Gegenwertes vor, die - auch bei Vorliegen einer Behinderung - zu keiner außergewöhnlichen Belastung führt. Wertmindernde Umstände, die sich aus der Ausstattung der Wohneinheit mit behindertengerechten Details im Verhältnis zu den tatsächlichen Errichtungskosten ergeben hätten, wurden im Abgabenverfahren nicht behauptet.

3) Weiters bringt der Bf. auch vor, dass der für die Tochter geleistete Unterhalt und die an die geschiedene Ehegattin gezahlten Unterhaltsbeträge, die zwangsläufig auf Grund

der Behinderung der Tochter erwachsen, als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden müssten. Nach § 34 Abs. 7 EStG 1988 ist eine derartige Berücksichtigung im Einkommensteuerrecht nicht vorgesehen. Der Verwaltungsgerichtshof hat sich mit dieser Frage auch schon auseinander gesetzt und hat dazu ausgesprochen: Unterhaltsleistungen an den - auch geschiedenen - Ehegatten stellen keine außergewöhnliche Belastung dar (VwGH 18.3.1997, 93/14/0017). Für den, für die Tochter geleisteten Unterhalt wurde in der Arbeitnehmerveranlagung der Streitjahre der Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 gewährt und ist dieser damit abgegolten.

Nachdem beide Elternteile 100% des Pauschbetrages nach der VO über außergewöhnliche Belastungen beantragten und das Verhältnis der Kostentragung der behinderungsbedingten Mehraufwendungen zwischen dem Bf. und seiner geschiedenen Gattin nicht eindeutig geklärt werden konnte, erfolgte durch das Finanzamt eine 50% : 50% - Aufteilung des Pauschbetrages. In den Berufungsvorentscheidungen vom 19. März 2012 wurden dem Bf. daher in beiden Streitjahren 50% des Pauschalbetrages für Behinderung nach der Verordnung abzüglich des Pflegegeldes anerkannt und zusätzlich zum anteiligen Pauschbetrag als Kosten der Heilbehandlung die vom Bf. für seine Tochter geleisteten Zahlungen an die BVA. Es wurden daher je Jahr 291,60 € berücksichtigt (Freibetrag jährlich 3.144,00 € abzügl. Pflegegeld -2.560,80 € = 583,20 € hievon 50%) und zusätzlich werden Kosten für Heilbehandlung anerkannt, die durch Rechnungen + Zahlungsbelege für 2006 in Höhe von 28,79 € und für 2007 in Höhe von 50,63 € nachgewiesen wurden.

Da der monatliche Pauschbetrag nach der VO über außergewöhnliche Belastungen 262 € (im Jahr 3.144 €) beträgt und nach Abzug des Pflegegeldes von 2.560,80 € noch 583,20 € bzw. für den Bf. 50% = 291,60 € verbleiben und von ihm. keine über diesen Betrag hinausgehenden behinderungsbedingten Mehraufwendungen nachgewiesen worden sind, käme entweder der Abzug dieses Pauschbetrages oder die nachgewiesenen Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung nach § 34 EStG 1988 in Betracht. Da der Bf. nicht vorbrachte und auch nicht nachgewiesen hat, dass er zu 100% für die behinderungsbedingten Mehraufwendungen seiner Tochter aufkommt, - vielmehr teilte seine geschiedene Ehegattin mit, dass sie etwa die Freizeitassistenz der Volkshilfe, u.a. bezahle - , der Bf. nur die Beitragszahlungen an die BVA nachweisen konnte, kann der vom Finanzamt vorgenommenen Anerkennung des Pauschales in Höhe von 50% für den Bf., zusätzlich zu den berücksichtigten Kosten der Heilbehandlung, der Beitragszahlungen an die BVA, als außergewöhnliche Belastung (ohne Abzug eines Selbstbehaltens) nicht entgegengetreten werden.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Beschwerde wie im Spruch zu entscheiden.

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da dieses nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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 den Fragen, dass nur der durch die Behinderung bedingte Mehraufwand, somit jener Aufwand, der über die Kosten der typischen Lebensorientierung hinausgeht, nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastungen begünstigungsfähig ist bzw. dass Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern (hier: Errichtung einer eigenen Wohneinheit) dann keine außergewöhnlichen Belastungen darstellen, wenn durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird (Vermögensumschichtung), hat sich der VwGH bereits in seinen Entscheidungen vom 2.6.2004, 2003/13/0074 bzw. vom 10.9.1998, 96/15/0152 beschäftigt. Damit ist davon auszugehen, dass die gegenständliche Rechtsfrage bereits hinreichend geklärt wurde, weshalb ihr keine grundsätzliche Bedeutung mehr zukommt.

Graz, am 28. April 2014