



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., AdresseBw, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 und 2011 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Die Bw. ist Pensionistin und beantragte in ihren Einkommensteuererklärungen (Arbeitnehmerveranlagung) für die Kalenderjahr 2010 und 2011 unter anderem diverse Aufwendungen für Ihre behinderte Tochter als außergewöhnliche Belastung, für die sie auch die erhöhte Familienbeihilfe bezieht. Weiters hat die Tochter Anspruch auf Pflegegeld der Stufe 2.

Es handelt sich dabei um folgende Ausgaben:

	2010	2011
Pilgrim – Betreuung für Behinderte bei Veranstaltungen	220,80	218,17
Kosten für Lebenshilfe NÖ 154,--/Monat	1848,00	1848,00
Kosten für Forschungen Gesundheit	2000,00	2000,00
Taschengeld 100,--/Monat	1200,00	1200,00

Binden/tägliche notwendige Verwendung 5,50 / Woche	301,60	301,60
Ca. 105 Tage jährlich bei mir 12,-- / Tag	1260,00	1260,00
Ausflüge mit B. Km-Geld, ca. 3000 km / Jahr	1260,00	1302,00
Urlaub Km-Geld	882,00	840,00
Urlaubskosten	700,00	750,00
Bekleidung pro Jahr	550,00	650,00
Putzerei pro Jahr	90,00	110,00
Friseur pro Jahr	300,00	320,00
Trommeln für Behinderte	300,00	300,00
Hundetraining für Behinderte pro Jahr	170,00	180,00
Getränke für Behindertenwerkstätte ca. 4,-- / Woche	200,00	210,00
Toilettenpapier, Creme, Seife pro Jahr	170,00	175,00
Wäschewaschen und Trocknen 10,--/Woche	520,00	520,00
Zeitschriften 3,50 /Woche	182,00	182,00
Telefon notwendig ca. 25,-- / Monat	300,00	300,00
Abholung Siegendorf-Baden und retour 30x á 200 km á 42 cent		2520,00
GESAMTAUFWAND	12.454,40	15.186,77

Im Zuge der Veranlagung der beiden Kalenderjahre wurde mit Bescheid vom 24. August 2012 für 2010 keine außergewöhnlichen Belastungen und für 2011 ein Betrag von 74,10 € als außergewöhnliche Belastung anerkannt.

In den Bescheidbegründungen für 2010 und 2011 führte das Finanzamt aus, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 FLAG 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, durch Gewährung eines Freibetrages gemäß § 5 der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idGf, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten in Höhe von 262 Euro monatlich, vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen, zu berücksichtigen (vgl. VwGH 26.09.2000, 99/12/0190) sind. Bei Unterbringung des behinderten Kindes in einem Vollinternat verminderte sich der Freibetrag von 262 Euro pro Tag des Internatsaufenthaltes um je ein DreiBigstel (§ 5 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idGf).

Betreffend die restlichen Aufwendungen, welche die Bw. beantragt hatte, wurde vonseiten des Finanzamtes nur darauf verwiesen, dass diese mit der Familienbeihilfe und dem Kinder-

absetzbetrag abgegolten sind und daher ebenfalls keine außergewöhnlichen Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 darstellen.

Am 24. Juli 2012 wurde A. von der Bw. schriftlich bevollmächtigt, die Bw. **in allen Angelegenheiten** bei der Finanzbehörde Eisenstadt in Sachen Arbeitnehmerveranlagung **in vollem Umfang** zu vertreten.

Am 14. September 2012 (Eingangsstempel des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart) er hob dieser Bevollmächtigte gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2010 und Einkommensteuer 2011 Berufung.

Strittig sind die als außergewöhnliche Belastung beantragten Ausgaben für die zu 50 % behinderte Tochter der Bw.

In der Berufung wird wie folgt ausgeführt:

„Ich ersuche aus rechtlichen Gründen, alle notwendigen Ausgaben laut den abgegebenen Arbeitnehmerveranlagungen anzuerkennen.

Die Begründungen sind aus den Beilagen ersichtlich, wie auch aus dem Betreuungsvertrag, aus dem ersichtlich ist, was alles B. von der Lebenshilfe nicht bekommt.

Weiters sind Fahrtkosten und daher das Km-Geld anzuerkennen, wie auch aus diversen Präzedenzfällen ersichtlich und daher rechtskonform ist.“

Im zweiten Schreiben vom 12. September 2012, eingebracht mit gleichem Datum wie die Berufung, wird weiter ausgeführt, dass die Bescheide auf diversen Rechtswidrigkeiten basieren. Es wird dies wie folgt begründet:

„Gesetze, die mir vorliegenden Unterlagen und amtlichen Schreiben zugrunde liegen müssen, sind nicht zur Anwendung gekommen.

Präzedenzfälle, die aus früheren Jahren und darauf beruhende Entscheidungen vorliegen, wurden einfach ignoriert, obwohl sich Gesetze in der Zwischenzeit nicht geändert haben. Rechte, die laut UNO-Resolution für Behinderte, ratifiziert durch die Rep. Öst. bereits 2008, werden überhaupt nicht berücksichtigt oder vorsätzlich oder unwissentlich nicht zu Kenntnis genommen, handelt es sich doch nur um Behinderte. Ich zitiere hier Herrn Bundespräsident Fischer: Rechtstaatlichkeit auf der einen Seite und die humanitäre Dimension auf der anderen Seite dürfen nicht gegeneinander ausgespielt werden. Familienbeihilfe muss für die direkten Kosten eines Kindes oder in diesem Fall einer Behinderten zur Verfügung stehen, wie z.B. einer Vorbereitung zur Zahlung einer Pension, die – siehe Art. 28 e er UNO-Resolution eigentlich ihr gewährt werden muss, was aber dank dieses RECHTSSTAATES nicht passiert. Details folgen auf den nächsten Seiten.“

In der BEILAGE 1 zur Berufung wird die Begründung weiter geführt:

„Es wurden Guthaben, die interessanterweise für 2010 und 2011 fast gleich sind, obwohl die Kosten auf Grund verschiedener notwendiger Aufwendungen und Kosten sehr unterschiedlich sind – ich komme auf diese Kosten und die rechtlichen Grundlagen dieser noch in einem weiteren Anhang zu sprechen – einfach gegen einer angeblichen Schuld gegenüber dem Finanzamt gegengerechnet, obwohl die Rechtsgültigkeit dieser Forderungen noch gar nicht gegeben ist.

Diese angebliche Forderung wird von mir über Finanzministerium, ev LG für Strafsachen und wenn notwendig Gerichtshof für Menschenrechte bekämpft, liegen doch nicht berücksichtigte Tatsachen aus Gesetzen und UNO-Resolution zugrunde. Ich weise nur darauf hin, dass mir z.B. eine Unterlage inkl amtlichen Schreiben vorliegt, bestätigt durch Gerichte bis zum OGH und durch Finanzprokuratur als rechtskonform, wonach Forderungen seitens der Finanz mit einer Gesamtzahlung von 1,2 % der Summe, dies auf 60 Monatsraten, ausgeglichen werden kann. Gehe ich von der Öst. Verfassung aus, muss jedem amtlichen Schreiben ein Gesetz zugrunde liegen, das von Ihnen scheinbar nicht angewandt wird, ansonsten es keine derartige Vorgangsweise geben kann. Es ist natürlich auch möglich, dass die Öst. Verfassung für Sie nicht relevant ist, dann bitte um entsprechende Information.“

In dem als BEILAGE 2 bezeichneten Schreiben führt der Bevollmächtigte weiters aus:

„Die Familienbeihilfe, die ja dem Kind bzw. in diesem Fall direkt einer Behinderten zugute kommen und von ihr verwendet werden soll, wird hier in keiner Weise nach Ihren Vorstellungen für sie zu verwendeten sein, sondern soll für notwendige Zahlungen, die als notwendige außergewöhnliche Belastungen der Mutter zuzuordnen sind, verwendet werden. Gehe ich nur davon aus, dass die Kosten für die Lebenshilfe, die Fahrten – km-Geld – für Abholungen Urlaube Transporte alleine schon die Familienbeihilfe übersteigen, dass daher notwendige Anschaffungen wie Toilettartikel, Bekleidung, Binden usw. unberücksichtigt bleiben, Förderungen für ihre Gesundheit, Anschaffungen u.ä. gar nicht zum Tragen kommen, naja ist ja nur eine Behinderte, wozu soll man sie fördern oder ihre Gesundheit ev. verbessern. Sie sind doch auf Grund Ihrer Entscheidungen dafür, dass Sie sobald wie möglich das zeitliche segnet. ES IST WAHRSCHEINLICH BILLIGER; EINE BEHINDERTE LEIDEN ZU LASSEN, ALS IHR AUF GRUND GESETZLICHER GRUNDLAGEN ZU HELFEN.

Aufschlüsselung der Verwendung der Familienbeihilfe folgt.

Ich möchte hier im Sinne der Gleichbehandlung folgendes festhalten. Es ist zwar nicht direkt relevant, zeigt aber die rechtliche Einstellung eines SOZIAL- und RECHTSSTAATES.

Ein Asylant bekommt derzeit zusätzlich zu Aufenthalt und Verpflegung Euro 19,-- täglich (ist erst vor kurzem erhöht worden) als Taschengeld zur freien Verfügung, außerdem ist er versichert, das sind Euro 6.935,--/Jahr. Eine Behinderte unter 4.200 Euro Familienbeihilfe und soll diese Dinge verwenden, die sich aus ihrer Krankheit ergeben, wo ist ihr Taschengeld.

Sie ist außerdem nicht versichert – super.

In der Beilage erhalten Sie Auszüge aus dem Betreuungsvertrag mit dem Land NÖ für das Wohnhaus der Lebenshilfe, aus dem Sie ersehen können, was alles nicht bezahlt wird und daher von der Mutter angeschafft werden muss, was wohl eindeutig außerordentliche Belastungen sind, von Ihnen wurden Euro 132,-- anerkannt, das sind 36 cent/Tag, das ist nicht einmal das Kilometergeld für EINEN Kilometer."

Die Begründung der Berufung wird in einem weiteren Schreiben, welches als BEILAGE 3 bezeichnet ist, fortgesetzt:

„Es wäre dringend notwendig, B. eine Privatbetreuung und spezielle Förderungen zuzuführen. Auf Grund der rechtswidrigen Vorgangsweise der Finanzbehörde, wie auch von Ihnen gezeigt, ist das im Moment nicht möglich, der Erfolg dank Ihrer Hilfe war eine Verschlechterung ihres Gesundheitszustandes, ein Aufenthalt von mehr als 4 Wochen im Spital und eine Erhöhung ihres täglichen Tablettenkonsums von 10 auf 16 Stück, eine Vorgabe vom Spital, haben scheinbar keine andere Möglichkeit, man muss daher alles unternehmen, um nach neuesten Erkenntnissen zu anderen Möglichkeiten zu kommen, da sie das auf Dauer nicht durchsteht. Ich verweise hier auf Artikel 25 der UNO-Resolution, ratifiziert und damit in Rechtskraft, von Ihnen nicht beachtet.

Weiters weise ich darauf hin, was Ihnen nicht klar ist, dass das Pflegegeld nicht an mich geht sondern direkt an das Wohnhaus der Lebenshilfe NÖ.

Jetzt der Einspruch zur Nichtanerkennung der aufgelaufenen Kosten, die angeblich durch die Familienbeihilfe gedeckt werden soll. Nochmals, die Familienbeihilfe steht der Behinderten zu, um sich Dinge z.B. anzuschaffen, wofür sie auf Grund Ihrer Behinderung – kein Einkommen – sonst keine Möglichkeit hat. Ich gehe z.B. davon aus, dass sie in der Behindertenwerkstätte für jeden Kaffee zahlen muss, bekommt sie wie so vieles anderes – siehe Betreuungsvertrag – nicht umsonst. Zusätzlich erwirbt sie von der Familienbeihilfe Fernsehgerät für das Wohnhaus, Videorecorder, DVD-Player, CD-Player, CDs und DVDs, alles Dinge die ihr zustehen und – da von der Familienbeihilfe – nicht als außergewöhnliche Belastung in der AV aufscheinen, wenn dies geändert werden soll, bitte um Information.

Weiters wird aus der Familienbeihilfe Geld zurückgelegt, um für die Pensionsversicherung den Selbstbehalt einzuzahlen. Sie hat 60 Monate gearbeitet, eine Pension wurde ihr nicht zuerkannt, obwohl bei vielen andern das sehr wohl geht. Sie braucht 120 Monate, da sie ja schon vorher krank war und dies gewusst hat. Um ihr dies zu gewährleisten, müssen 60 Monate nachbezahlt werden. Da Sie ja auch diese Kosten nicht anerkennen würden, werden sie direkt von der Familienbeihilfe bezahlt, so dass keinerlei Familienbeihilfe übrig bleibt, die Sie irgendwelchen Kosten für außergewöhnliche Belastungen gegenüber stellen können. Dasselbe gilt für das Taschengeld, steht ihr doch zu, wenn ich mit Asylanten vergleiche –

*gleiches Recht für alle – das jetzt erhöht werden muss, um die gleiche Höhe für eine Behinderte zu erreichen. Kosten erhöhen sich daher wie folgt pro Jahr:
FBH 4200,-- Taschengeld bis jetzt 1200,-- zusätzlich EURO 1.535, ergibt sich daraus der Betrag von EURO 6.935,-- Jahr im Sinne der Gleichheit vor dem Gesetz. Ersuche zu allen anderen außergewöhnlichen Belastungen um diesen Betrag zu erhöhen."*

Als 4 BEILAGE wurde ein Auszug (Kopie) aus dem Vertrag mit der Lebenshilfe vorgelegt, welche die Leistungen, die nicht im Entgelt enthalten sind, auflistet.

In einem als Ergänzung zu den Berufungen bezeichneten Schreiben vom 17. September 2012 führte der Vertreter der Bw. aus:

„B. war jetzt wieder 4 Wochen im Spital, die einzige Möglichkeit einer „Besserung“ war die Heraufsetzung der täglichen zu nehmenden Medikamente von 10 auf 16 Stück, etwas das sie natürlich auf Dauer gesundheitlich nicht durchhält, daher auch meine Investitionen in neueste noch unbekannte Forschungen, die eine Verschlechterung Ihrer Gesundheit verhindern könnten. Eine derartige Vorgangsweise steht ihr nach UNO-Konvention, Artikel 25 auch zu, daher natürlich außerordentliche Belastung.

Außerdem muss von der FBH Geld für ihre Pension zurückgelegt werden, da sie sonst keine bekommt, obwohl laut UNO-Konvention Artikel 28 e ihr diese zustehen müsste. Wieder jemand, dem Gesetz und Recht total egal sind.

*Weiters ist festzuhalten, dass im Sinne der Gleichbehandlung – Asylanten zahlen keinen Selbstbehalt für Wohnen und Verpflegung – die Kosten für Selbstbehalt, von C. an die NÖ. Landesregierung zu bezahlen, selbstverständlich außerordentliche Belastungen sind. Weiters möchte ich nochmals darauf hinweisen, dass seitens des Wohnhauses viele Dinge nicht bezahlt werden wie Bekleidung, Getränke, Telefon, Binden usw., Liste liegt vor.
Auch das sind eindeutige außergewöhnliche Belastungen, wie auch Transport und das dafür aufgewendete KM-Geld.*

Dringend notwendig wären Einzelbetreuungen, Förderungen usw., die dank der Vorgangsweise nicht finanziert werden können, auch das wie auch Tätigkeiten wie in der AV aufgelistet – Hundesport für Behinderte – stellen eindeutig außergewöhnliche Belastungen dar und als solche anzuerkennen.

Es gibt bereits ein UNO-Dekret, vor ca. 20 Jahren ratifiziert, für Kinder mit dem Recht auf höchstmögliche Förderung der Gesundheit mit ALLEN Möglichkeiten. Dies wurde für B. nie angewandt oder angeboten, naja RECHTSSTAAT?"

Ein weiteres Schreiben erging am 22. September 2012 an das Finanzamt Baden Mödling. Dieses Schreiben wurde an das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart weiter geleitet, mit dem Ersuchen das Schreiben zum Akt zu nehmen und als Ergänzung zur Berufung gegen die

Bescheide betreffend die Kalenderjahre 2010 und 2011 zu werten, da die angeführten Arbeitnehmerverfahren 2007 bis 2009 bereits rechtskräftig veranlagt sind.

Der von der Bw. Bevollmächtigte führt in diesem Schreiben, wie in den bereits vorher zitierten aus.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im anhängigen Verfahren die Berücksichtigung von Ausgaben für die behinderte Tochter als außergewöhnliche Belastung.

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.

Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).

Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 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.

Nach dem Wortlaut des § 34 Abs. 2 EStG bedeutet außergewöhnlich, dass dem Steuerpflichtigen eine höhere Belastung als jene der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwachsen muss.

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 sowie die dort zitierte Judikatur). Mit anderen Worten erfordert dieses Tatbestandsmerkmal, dass es sich um Aufwendungen handeln muss, die in den besonderen Verhältnissen des einzelnen oder wenigstens einer kleinen Minderheit 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.

Nur Aufwendungen, die beim **Unterhaltsberechtigten selbst** eine **außergewöhnliche Belastung** darstellen würden, **sind** beim Verpflichteten **berücksichtigungsfähig**.

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 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 gewisse Aufwendungen erlaubt § 34 Abs. 6 EStG einen Abzug auch ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes. Dazu gehören Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe) Partner oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder Unterhaltsabsetzbetrag das Kind pflegebedingte Geldleistungen (Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Begünstigungsfähig als außergewöhnliche Belastung ist demnach 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](#)).

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 ([§ 34 Abs. 6 letzter Satz EStG 1988](#)).

Nach dem § 4 der Verordnung zu §§ 34 und 35 EStG sind **nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel** (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) **sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen**.

Gemäß § 5 Abs. 1 der Verordnung zu §§ 34 und 35 EStG über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303 idgF BGBl. 2001/416, 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 vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.

Als **Kosten der Heilbehandlung** gelten **Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente**, sofern sie im **Zusammenhang mit der Behinderung** stehen.

Alternativ zum Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG und dem Pauschbeträgen nach der Verordnung können auch die tatsächlichen Kosten nach § 34 Abs. 6 EStG geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5 EStG). Hierbei muss es sich jedoch auch um behinderungsbedingte

Mehraufwendungen – und nicht allgemeine Lebenshaltungskosten – handeln. Diese Regelung hat die Bw. laut Akt auch in Anspruch genommen.

Soweit allerdings ein ursächlicher Zusammenhang zwischen den geltend gemachten tatsächlichen Kosten und der die Behinderung begründeten Krankheit nicht dargelegt wird bzw. auch keiner vorliegt, ist eine Berücksichtigung unter Außerachtlassung des Selbstbehaltes ausgeschlossen (VwGH, 28.9.1983, [82/13/0111](#), VwGH 18.5.1995, [93/15/0079](#), Doralt, EStG³, § 35 Tz 9).

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 1 EStG sind **Unterhaltsleistungen** für ein Kind durch die **Familienbeihilfe** sowie gegebenenfalls den **Kinderabsetzbetrag** gemäß § 33 Abs. 3 **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. Gemäß Z 4 leg. zit. sind Unterhaltsleistungen darüber hinaus nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Betrachtet man nunmehr den gegenständlichen Sachverhalt unter dem Blickwinkel obiger Ausführungen, so hätte das Finanzamt unter Wahrnehmung seiner Ermittlungspflicht die Aufgabe gehabt, die außergewöhnlichen Aufwendungen, die die Bw. geltend gemacht hat, zu überprüfen, d.h. Belege abzuverlangen, zu überprüfen ob ärztliche Verordnungen vorliegen, ob ein Zusammenhang mit der Behinderung gegeben ist, usw. Dies hat das Finanzamt jedoch versäumt und somit seine Ermittlungspflicht gemäß [§ 115 Abs. 1 BAO](#) verletzt.

Nach [§ 289 Abs. 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz eine Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvereinscheidungen unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Ob der UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz von der Möglichkeit einer kassatorischen Berufungserledigung Gebrauch macht, liegt in seinem Ermessen.

Im anhängigen Verfahren erachtet der UFS eine Aufhebung nach [§ 289 Abs. 1 BAO](#) aus nachstehenden Gründen als zweckmäßig:

Der Gesetzgeber hat ein zweitinstanzliches Verfahren in Abgabensachen geschaffen, dem vornehmlich eine Kontrollfunktion gegenüber dem erstinstanzlichen Verfahren zukommt. Es würde diesen Gesetzeszweck unterlaufen, durch Unterbleiben eines Ermittlungsverfahrens in erster Instanz nahezu das gesamte Ermittlungsverfahren vor die Berufungsbehörde zu verlagern und damit die Einrichtung von zwei Entscheidungsinstanzen zur bloßen Formsache zu machen. Es ist nicht im Sinn des Gesetzes, wenn die Berufungsbehörde, statt ihre

(umfassende) Kontrollbefugnis wahrnehmen zu können, jene Behörde ist, die erstmals den entscheidungswesentlichen Sachverhalt ermittelt und einer Beurteilung unterzieht (vgl. Ritz, BAO³, § 289 Rz 5 unter Hinweis auf VwGH vom 21.11.2002, 2002/200315). Will der UFS der ihm zugeschriebenen Rolle eines unabhängigen Dritten gerecht werden, muss er sich im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorgans beschränken (vgl. Beiser, SWK 3/2003, S 102 ff).

Die unterlassenen Ermittlungshandlungen zur Feststellung des entscheidungsrelevanten Sachverhalts begründen einen Verfahrensmangel, bei dessen Vermeidung das Ergehen eines inhaltlich anders lautenden Bescheides nicht ausgeschlossen werden kann. Ob aufgrund dieser Erhebungen tatsächlich ein anders lautender Bescheid zu erlassen sein wird, hängt vom Ergebnis des nunmehr durchzuführenden Ermittlungsverfahrens ab.

Bei der Ermessensübung iSd [§ 289 Abs. 1 BAO](#) hatte nicht zuletzt auch der Umstand Beachtung zu finden, dass mit einer erstmaligen Durchführung der erforderlichen Ermittlungen durch den UFS erhebliche Verfahrensverzögerungen verbunden wären, weil die Ermittlungsergebnisse und Stellungnahmen wechselweise den Parteien des Verfahrens zwecks Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis zu bringen wären. Dies würde aber dem Zweck der Kassationsmöglichkeit, einer Entlastung der Abgabenbehörde zweiter Instanz und Beschleunigung des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens (vgl. nochmals Ritz, BAO³, § 289 Rz 5), zuwiderlaufen.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Wien, am 28. Februar 2013