



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 4

GZ. RV/0247-W/12,
miterledigt RV/0246-W/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des NN, Adresse, vertreten durch Mag. Elisabeth Westermayer, 1090 Wien, Nussdorferstraße 10-12/4, vom 12. April 2011 und vom 22. Oktober 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 1. April 2011 betreffend Einkommensteuer 2009 sowie vom 22. September 2011 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Mit der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 machte NN, in der Folge Bw., Kosten infolge einer außergewöhnlichen Belastung für Kinderbetreuung in Höhe von 2.154,29 € geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2009 mit einer Gutschrift in Höhe von 2.555,83 € fest. Dabei wurden Kosten für außergewöhnliche Belastungen vor Abzug des Selbstbehaltens in Höhe von 6.190,49 € sowie ein Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) und Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von 504,00 € berücksichtigt. Hinsichtlich der geltend gemachten Kinderbetreuungskosten führte

das Finanzamt aus, diese könnten nicht berücksichtigt werden, weil das Kind, für welches die Kosten geltend gemacht wurden, zu Beginn des Kalenderjahres das 10. Lebensjahr bereits vollendet habe.

Gegen diesen Bescheid hat der Bw. berufen und die Berücksichtigung der Kosten der Kinderbetreuung beantragt. Begründend führte der Bw. aus, Kosten der Kinderbetreuung, die nicht die Voraussetzungen des § 34 Abs. 9 EStG erfüllten, könnten dann als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, wenn allgemein die Voraussetzungen für eine als außergewöhnliche Belastung anzuerkennende Kinderbetreuung gegeben seien. Da der Bw. Alleinerzieher sei und für sich keine Unterhaltszahlungen erhalte, sei er gezwungen, einer Erwerbstätigkeit nachzugehen, wodurch ein zwangsläufiges Erfordernis der Kinderbetreuung bestehe. Von einem solchen Erfordernis müsse bei einem 12jährigen Kind jedenfalls ausgegangen werden.

In der Folge erließ das Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung und setzte die Einkommensteuer für das Jahr 2009 in Höhe einer Gutschrift von 2.439,24 € fest. Die Kosten für außergewöhnliche Belastungen vor Abzug des Selbstbehaltes wurden nur mehr in Höhe von 5.920,69 € anerkannt. Begründend führte das Finanzamt aus, Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt seien bis zum Ende des Kalenderjahres, in dem das Kind das 10. Lebensjahr (bei behinderten Kindern das 16. Lebensjahr) vollendet, als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Da der Bw. im Jahr 2008 keine erhöhte Familienbeihilfe bezogen habe, seien die gesamten Aufwendungen für den Hort in Höhe von 2.784,49 € gekürzt um den einkommensabhängigen Selbstbehalt zum Ansatz gebracht worden. Ausgaben für Mundhygiene (100,00 €) stellten Aufwendungen zahnmedizinischer Prophylaxe dar und seien nicht als Krankheitskosten zu beurteilen, weshalb ihre Außergewöhnlichkeit und Abzugsfähigkeit zu verneinen sei. Aufwendungen als Folge einer Ehescheidung stellten keine außergewöhnliche Belastung dar, weil sie in jedem Fall auf ein Verhalten zurückgehen, zu dem sich sowohl der eine als auch der andere Elternteil aus freien Stücken entschließen hätten müssen. Gerichtskosten im Zusammenhang mit der Scheidung in Höhe von 800,00 € seien daher unberücksichtigt geblieben.

Der Bw. hat weiters einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008 gestellt.

Das Finanzamt nahm das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2008 wieder auf und setzte die Einkommensteuer mit einer Gutschrift in Höhe von 2.286,27 € fest. Dabei ging das Finanzamt von Kosten für außergewöhnlichen Belastungen vor Abzug des Selbstbehaltes in Höhe von 3.494,33 € aus.

Der Bw. erhab auch gegen diesen Bescheid Berufung und führte im Titel dieser Eingabe auch den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 22.9.2011 (gemeint: die Berufungsvorentscheidung betreffend die Einkommensteuer für das Jahr 2009) an. Das Finanzamt wertete die so bezeichnete „Berufung“ daher auch als Vorlageantrag im Verfahren betreffend die Einkommensteuer 2009. Begründend führte der Bw. aus, NK sei ab der Geburt am Datum eine 50 %-ige Behinderung attestiert und deshalb der Bezug der erhöhten Familienbeihilfe gewährt worden. Dieser Umstand sei in einer Kontrolluntersuchung am 15.1.2001 bestätigt worden. Der Verzicht auf die erhöhte Familienbeihilfe am 15.1.2003 ändere nichts an der Tatsache, dass die 50 %-ige Behinderung weiterhin bestanden habe. Für NK werde seit Feber 2011 aufgrund seiner 50 %-igen Behinderung die erhöhte Familienbeihilfe bezogen. Die Kürzung der Ausgaben für den Hort um den einkommensabhängigen Selbstbehalt in den Jahren 2008 und 2009 sei zu Unrecht erfolgt, da auch für die beiden Jahre erhöhte Familienbeihilfe zugestanden, jedoch nicht in Anspruch genommen worden sei. Bei den Anwaltskosten und Gerichtsgebühren handle es sich um Verfahrenskosten, die in den Jahren 2008 und 2009 aufgelaufen seien. Diese seien ausschließlich aufgrund von Klagen der geschiedenen Ehefrau entstanden, welche die aussichtslose Anfechtung der ursprünglich getroffenen, einvernehmlichen Scheidung und die Obsorge zum Gegenstand hatten. Nachdem sämtliche Klagen bzw. sämtliche angestrebten Verfahren der Klägerin abgewiesen bzw. zurückgewiesen worden seien, seien die Voraussetzungen für das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung erfüllt. Die als Ausgaben für Mundhygiene bezeichneten Aufwendungen beinhalten auch Parodontalbehandlungen, welche bestehende Probleme des Zahnfleisches und des Zahnhalteapparates verbesserten, sowie Scaling – eine Behandlung zur Zahnsteinentfernung. Es handle sich daher nicht um zahnmedizinische Prophylaxe sondern um Krankheitskosten und damit um außergewöhnliche Belastungen. Die Ausgaben für Brillen und Augentropfen seien mit dem Argument, die Behinderung stehe nicht in ursächlichem Zusammenhang mit der Minderung der Erwerbstätigkeit, um den Selbstbehalt gekürzt worden. Der Bw. leide an beidseitiger Myopie, welche in die Bestimmung der Höhe seines Behinderungsgrades eingeflossen sei, weshalb zu Unrecht eine Kürzung um den Selbstbehalt erfolgt sei. Der Bw. beantragte daher abschließend die Berücksichtigung der Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt, sowie die Ausgaben für die Brille sowie für die Augentropfen im Jahr 2008 in Höhe von 684,64 € als nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel und damit als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zu behandeln. Weiters beantragte der Bw. bezüglich der Prozesskosten 2008 in Höhe von 2.042,00 € und 2009 in Höhe von 800,00 € sowie die Ausgaben für Parodontalbehandlung und Scaling als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Das Finanzamt legte die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor und beantragte hinsichtlich der Zahnarztkosten, der Berufung insoweit stattzugeben, als laut Rechnung Paradontosebehandlung und Mundhygiene abgerechnet werden. Sofern Kosten auf die Paradontosebehandlung entfielen, seien diese jedenfalls als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen. Der Prozess sei dem Bw. seitens der Ehegattin aufgezwungen worden, er habe in diesem Verfahren obsiegt. Das Finanzamt beantragte daher, auch in diesem Punkt der Berufung stattzugeben. In den übrigen Streitpunkten wurde beantragt, die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Der Unabhängigen Finanzsenat richtete daher folgenden Vorhalt an den Bw.:

In o.a. Angelegenheit hat das Finanzamt in den Bescheiden, mit denen die Einkommensteuer für die Jahre 2008 und 2009 festgesetzt wurde, u.a. folgende Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt anerkannt:

Für das Jahr 2008

Art	Betrag
Kinderbetreuung	€ 2.822,10
Brille	€ 650,00
Augentropfen	€ 22,23
Summe	€ 3.494,33

Für das Jahr 2009

Art	Betrag
Kinderbetreuung	€ 2.784,49

Gegen die Nichtanerkennung der o.a. außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt und die Nichtanerkennung der Kosten für Mundhygiene/Parodontalbehandlung sowie von Anwaltskosten richtet sich die gegenständliche Berufung.

Das Finanzamt hat im Vorlagebericht die Anerkennung der Kosten für den Rechtsanwalt beantragt. Hinsichtlich der Zahnarztkosten wurde die Anerkennung insoweit beantragt, als diese auf eine Behandlung von Paradontose entfallen. Da aus den Rechnungen nicht erkennbar ist, welcher Teil der in Rechnung gestellten Kosten auf eine (normale) Mundhygienebehandlung und welcher Teil auf die Behandlung einer Paradontose entfällt, wird ersucht, eine kurze diesbezügliche Erklärung des Arztes vorzulegen.

Die Anerkennung der Kosten für die Kinderbetreuung ist im Jahr 2009 mit der Begründung nicht erfolgt, dass das Kind bereits über 10 Jahre alt war und für das Kind keine erhöhte Familienbeihilfe bezogen wurde.

Dagegen wurde eingewendet, dass Kd eine über 50 %-ige Behinderung bereits ab seiner Geburt attestiert worden sei und dass der Verzicht auf die erhöhte Familienbeihilfe am

15.1.2003 nichts an der Tatsache ändere, dass die 50 %-ige Behinderung weiter bestanden habe. Seit Feber 2011 werde für ihn erhöhte Familienbeihilfe bezogen.

Dazu wird bemerkt, dass das Gesetz keinen „Verzicht“ auf die erhöhte Familienbeihilfe kennt. Die Aussage, die Kindesmutter habe auf die erhöhte Familienbeihilfe „verzichtet“, kann nur dahin gehend verstanden werden, dass die Kindesmutter zu diesem Zeitpunkt davon Abstand genommen hat, erforderliche Schritte zu setzen, um die erhöhte Familienbeihilfe zu beziehen. Ein derartiger „Verzicht“ ist jedoch keineswegs bindend für kommende Bezugszeiträume. Dies wurde auch vom Bw. so verstanden, hat er doch im März 2011 einen Antrag auf Gewährung der erhöhten Familienbeihilfe für seinen Sohn wegen ängstlich-depressiver Symptome gestellt und das Kästchen „ab dem Zeitpunkt des Eintrittes der erheblichen Behinderung, den die/der medizinische Sachverständige feststellt im Höchstausmaß von **rückwirkend fünf Jahren ab Antragstellung**“ angekreuzt.

Die rückwirkende Anerkennung ist aufgrund der vorgelegten Befunde ab 1. Februar 2011 erfolgt. Es wurde ein Aktengutachten erstellt, der Sohn des Bw. war bei der Begutachtung nicht anwesend.

Es trifft zwar zu, dass dem Sohn des Bw. bereits zu einem verhältnismäßig frühen Zeitpunkt eine Beinbehinderung bescheinigt worden ist, in der Folge eine Gangstörung, doch wurde seinerzeit eine Kontrolle für erforderlich gehalten, d.h., man ging davon aus, dass sich die Behinderung bessern könne. Die letzten, dem Bundessozialamt vorgelegten Befunde vor Februar 2011 betrafen Legasthenie (2005 und 2006) und eine emotionale Störung im Kindesalter (2005), die im Zusammenhang mit der damals kurz zurück liegenden Scheidung der Eltern stehen könnte. Der Gutachter des Bundessozialamtes führte aus, 2005/10 sei eine psychologische Begutachtung (Mag. X) erfolgt mit altersentsprechendem Leistungsprofil, SI-Störung und Legasthenie. Eine durchgehende Behinderung von mehr als 50 % wurde dem Bundessozialamt daher nicht nachgewiesen und ist aus diesem Grund die erhöhte Familienbeihilfe für u.a. die Jahre 2008 und 2009 nicht rückwirkend anerkannt worden (siehe Beilage).

Hinsichtlich der Kosten für die Brille und die Augentropfen wurde eingewendet, die Kurzsichtigkeit sei in die Bestimmung der Höhe des Behindерungsgrades „eingeflossen“. Dazu wird bemerkt, dass laut Verordnung lediglich eine Kurzsichtigkeit in geringem Ausmaß vorliegt (auf einem Auge 1,25 Dioptrien, auf dem anderen 0,75 Dioptrien). Es ist kaum vorstellbar, dass diese Fehlsichtigkeit eine wesentliche Behinderung von mindestens 25 % (laut Verordnung) bewirkt. Steht das Hilfsmittel nicht in Zusammenhang mit einer Behinderung, kommt lediglich eine Berücksichtigung der Kosten mit Selbstbehalt in Betracht. Es würde auch dem Gleichheitsgrundsatz widersprechen, bei Steuerpflichtigen, die aufgrund irgendeiner – mit der Anschaffung des konkreten Hilfsmittels nicht im Zusammenhang stehenden – Behinderung

eine Erwerbsminderung von über 25 % bescheinigt erhalten haben, Kosten, die ansonsten nur mit Selbstbehalt geltend gemacht werden können, als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt anzuerkennen. Das Gutachten, mit welchem der Grad der Behinderung festgestellt worden ist und aus welchem ersichtlich wäre, inwieweit eine Behinderung aus der konkret vorliegenden Fehlsichtigkeit resultiert, wurde bisher (noch) nicht vorgelegt.

Der Bw. hat aufgrund dieses Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates eine Bestätigung des Zahnarztes vorgelegt, dass es sich bei bestimmten Leistungen, welche mit angeführten Daten in Rechnung gestellt wurden, ausschließlich um Parodontalbehandlungen handle. Betreffend die gegenständlichen Berufungsjahre bezieht sich die zahnärztliche Bestätigung auf die Rechnung vom 16.11.2009 über den Betrag von 100,00 €.

Bezüglich der durchgehenden Behinderung von NK von mehr als 50% wies der Bw. darauf hin, dass „diese Krankheit“ zwar für die Jahre 2006 bis 2010 nicht mittels Befunden nachgewiesen wurde, die Annahme, dass „eine solche Behinderung“ zwischenzeitlich für mehrere Jahre nicht vorliege und dann wieder auftrete, jeder Lebenserfahrung widerspreche. Es werde von einer durchgehenden Erkrankung auszugehen sein.

Hinsichtlich der Kosten für die Brille und die Augentropfen verwies der Bw. auf die im Anhang beigefügten Formulare L38, auf welchen der Grad der Behinderung und die entsprechenden Befunde angeführt seien.

Bei den vorgelegten Formularen handelte es sich um ärztliche Bestätigungen vom 3.12.1999 und vom 11.2.2003, welche bereits dem Finanzamt vorgelegt worden waren und die sich im Finanzamtsakt befinden. Während mit Bestätigung vom 3.12.1999 eine 40 %-ige Behinderung bescheinigt wurde und in dieser außer der Notwendigkeit einer Krankenverpflegung mehrere, zum Teil für einen Laien nicht verständliche bzw. unleserliche Vermerke angeführt sind, enthält die Bestätigung vom 11.2.2003 ausschließlich die Anführung eines Grades der Behinderung von 40 % sowie der Notwendigkeit einer Krankendiätverpflegung.

Ein begründetes Gutachten, welchem eine Bewertung des Grades der Behinderung der einzelnen angeführten Leiden zu entnehmen ist und welches eine Ableitung des Gesamtgrades der Behinderung aus diesen einzelnen Leiden enthält, wurde nicht vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Hinsichtlich der Prozesskosten und Gerichtsgebühren sowie der Kosten für die Parodontalbehandlung ist die Abzugsfähigkeit nicht mehr strittig.

Streit besteht zwischen dem Bw. und dem Finanzamt darüber, ob die Kosten der Betreuung des Sohnes des Bw. im Hort sowie die Kosten für die Brille und die Augentropfen als außergewöhnliche Belastung mit oder ohne Selbstbehalt abgezogen werden können.

Die in den Streitjahren geltenden gesetzlichen Bestimmungen lauten wie folgt:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 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.

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

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, 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 von mehr als 36.400 € 12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, für jedes Kind (§ 106).

Gemäß § 34 Abs. 5 EStG sind, wenn im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten sind, als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG können folgende Aufwendungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

... Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9 (gilt nur für 2009).

Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).

Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

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 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Gemäß § 34 Abs. 7 EStG gilt für Unterhaltsleistungen im Jahr 2008 folgendes:

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.

... 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.

Gemäß § 34 Abs. 7 EStG gilt für Unterhaltsleistungen im Jahr 2009 folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind 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.

... 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.

Gemäß § 34 Abs. 9 EStG gelten ab dem Jahr 2009 Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung:

1. Die Betreuung betrifft ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 oder ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2, das sich nicht ständig im Ausland aufhält.
2. Das Kind hat zu Beginn des Kalenderjahres das zehnte Lebensjahr oder, im Falle des Bezuges erhöhter Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 für das Kind, das sechzehnte Lebensjahr noch nicht vollendet. Aufwendungen für die Betreuung können nur insoweit abgezogen werden, als sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.
3. Die Betreuung erfolgt in einer öffentlichen institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung oder in einer privaten institutionellen Kinderbetreuungseinrichtung, die den landesgesetzlichen Vorschriften über Kinderbetreuungseinrichtungen entspricht, oder durch eine pädagogisch qualifizierte Person, ausgenommen haushaltszugehörige Angehörige.
4. Der Steuerpflichtige gibt in der Einkommensteuererklärung die Betreuungskosten unter Zuordnung zu der Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder der Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) des Kindes an.

Steuerfreie Zuschüsse, die gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b von Arbeitgebern geleistet werden, kürzen den Höchstbetrag von 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr nicht. Soweit Betreuungskosten durch Zuschüsse gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b abgedeckt sind, steht dem Steuerpflichtigen keine außergewöhnliche Belastung zu.

Gemäß § 35 Abs. 1 EStG steht dem Steuerpflichtigen jeweils ein Freibetrag für außergewöhnliche Belastungen gemäß Abs. 3 zu, wenn ihm durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird und weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) erhält.

Gemäß § 35 Abs. 5 EStG können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

Zu den Kosten der Kinderbetreuung:

Das Finanzamt bezieht sich in seiner Begründung der Ablehnung der Kosten der Kinderbetreuung auf die Regelung des Jahres 2009 in Verbindung damit, dass für das Kind des Bw. in den Berufungsjahren keine erhöhte Familienbeihilfe gewährt worden ist.

Der Bw. beruft sich auf das Vorliegen einer durchgehenden Behinderung seines Sohnes von mehr als 50 % und erklärt, „*dass „diese Krankheit“ zwar für die Jahre 2006 bis 2010 nicht mittels Befunden nachgewiesen wurde, die Annahme, dass „eine solche Behinderung“ zwischenzeitlich für mehrere Jahre nicht vorliege und dann wieder auftrete, jeder Lebenserfahrung widerspreche.*“

Dem Bw. wurde das Gutachten des Bundessozialamtes vom 4.5.2011 vorgehalten. Das Bundessozialamt hat eine rückwirkende Einschätzung des Grades der Behinderung erst mit 1.2.2011 vorgenommen. Als Grund der Behinderung wurde eine Angststörung mit Depression angeführt. Inwieweit von einer im Jahr 2001 diagnostizierten „Gangstörung“, einer 2005, kurz nach der Scheidung der Eltern bestehenden emotionalen Störung im Kindesalter in Verbindung mit einer Störung der Raum-Lage-Orientierung und einer Legasthenie trotz Fehlens jeglicher Befunde für die dazwischen liegenden Zeiträume auf eine durchgehend mehr als 50 %-ige Behinderung zu schließen sei, ist nicht hinreichend belegt worden. Dem Unabhängigen Finanzsenat liegen keine entsprechenden Erfahrungswerte vor. Auch der Sachverständige des Bundessozialamtes ist nicht vom Bestehen eines eindeutigen, eine Rückdatierung des Grades der Behinderung rechtfertigenden Zusammenhangs ausgegangen.

Das Finanzamt hat das Bestehen einer außergewöhnlichen Belastung durch die Notwendigkeit der Kinderbetreuung zwar anerkannt, jedoch keine aufgrund einer Behinderung notwendige Betreuung gesehen, weshalb die Kosten lediglich als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt angesehen worden sind.

Da die Unterbringung in einem nicht auf die Betreuung von behinderten Kindern mit besonderen Bedürfnissen spezialisierten Hort erfolgt ist, liegt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates eine normale Kinderbetreuung vor, welche von vielen berufstätigen Eltern auch für nicht behinderte Kinder in Anspruch genommen wird.

Der Unabhängige Finanzsenat vertritt daher ebenfalls die Auffassung, dass im gegenständlichen Zeitraum die Notwendigkeit einer Kinderbetreuung aufgrund einer Behinderung des Sohnes des Bw. nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht worden ist.

Zu den Kosten der Brille und der Augentropfen:

Der Bw. beantragt die Berücksichtigung der gegenständlichen Kosten als nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel und damit als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt.

Der Bw. bezieht sich damit offensichtlich auf die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen vom 28.6.1996.

Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, ... so sind gemäß § 1 Abs. 1 die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Gemäß § 1 Abs. 2 liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

Gemäß § 4 sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Das Finanzamt vertritt die Auffassung, dass Kosten vorliegen, welche nach Abzug des Selbstbehaltes geltend gemacht werden können, weil keine 25 %-ige Behinderung aufgrund der Kurzsichtigkeit vorliegt.

Der Bw. hat zum Nachweis der Behinderung lediglich eine ärztliche Bestätigung vorgelegt, in welcher ihm ein Gesamtgrad der Behinderung von 40 % bescheinigt wird und in dem auch die Kurzsichtigkeit erwähnt wird. Dass aufgrund der vorliegenden Kurzsichtigkeit eine auch durch das Tragen einer Brille nicht korrigierbare Sehbehinderung vorliegt, welche eine 25 %-ige Behinderung bewirkt, wurde jedoch nicht nachgewiesen und ist aufgrund der geringen Dioptrienanzahl, welche aus der Verordnung, mit welcher die Brille gekauft wurde, ersichtlich ist, auch nicht wahrscheinlich. (So wird laut Wikipedia das Ausmaß einer Kurzsichtigkeit durch eine Refraktionsbestimmung ermittelt und in Dioptrien angegeben. Durch das Tragen von Hilfsmitteln (zB einer Brille) kann der Brechungsfehler korrigiert werden. Eine leichte Kurzsichtigkeit beschreibt gewöhnlich eine Kurzsichtigkeit von -3,00 dpt oder weniger. Die beim Bw. gemessene Kurzsichtigkeit betrug laut ärztlicher Verordnung -1,25 dpt auf dem einen und -0,75 dpt auf dem anderen Auge).

Der Unabhängige Finanzsenat folgt der Ansicht des Finanzamtes, wonach es nicht auf den festgestellten Gesamtgrad der Behinderung, sondern auf den Grad der Behinderung jenes Leidens ankommt, durch welches die entsprechenden Kosten verursacht worden sind. Eine andere Interpretation des Gesetzes würde dazu führen, dass dieselben Kosten, die durch eine geringfügige Behinderung in einem Teilbereich verursacht werden, in einem Fall als Kosten mit Selbstbehalt in einem anderen Fall als Kosten ohne Selbstbehalt betrachtet werden. Eine solche unterschiedliche Behandlung der durch dieselbe Behinderung hervorgerufenen Kosten in Abhängigkeit vom Vorliegen anderer Behinderungen wäre nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht sachgerecht und daher gleichheitswidrig.

Den Berufungen konnte daher hinsichtlich der nachgewiesenen Paradontalbehandlungen sowie hinsichtlich der geltend gemachten Anwalts- und Gerichtskosten Folge gegeben werden.

Im Übrigen waren die Berufungen als unbegründet abzuweisen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 14. Mai 2013