

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.<sup>a</sup> Ingrid Enengel in der Beschwerdesache Bf., X.-Str. 35, 0001 X., vertreten durch Herrn Mag. Kai Höfler, KRW Ortner SteuerberatungsgesmbH, Piccostraße 32, 9500 Villach, gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch Frau ADir. Barbara Kropfitsch, vom 17.01.2012 betreffend Einkommensteuer 2010 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der geänderten bzw. eingeschränkten Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 wird Folge gegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2010 wird abgeändert.

Die Einkommensteuer 2010 beträgt nunmehr (alle Beträge in €):

<b>Einkommen</b>	57.596,65
Die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:	
(57.596,65-25.000,00)*15.125,00/35.000,00 + 5.110,00	19.196,41
<b>Steuer vor Abzug der Absetzbeträge</b>	19.196,41
<b>Einkommensteuer</b>	19.196,41
<b>Festgesetzte Einkommensteuer</b>	19.196,41

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) hinsichtlich des Punktes "Aufwendungen für den Personalbetreuer " zulässig, im Übrigen jedoch unzulässig.

## Entscheidungsgründe

In der **Einkommensteuererklärung 2010** begehrte die Beschwerdeführerin (Bf.) € 5.991,07 an zusätzlichen Kosten, darin enthalten auch die Kosten für den Personalbetreuer, für ihren 1984 geborenen Sohn als außergewöhnliche Belastung, des Weiteren den pauschalen Freibetrag aus der Behinderung des Sohnes. Sie bezog laut Erklärung für Jänner bis Dezember 2010 die erhöhte Familienbeihilfe.

Die Bf. teilte im **Schreiben vom 14. 11. 2011** mit, dass es kein ärztliches Attest gebe. In mehreren Schreiben des Amtes der Kärntner Landesregierung wurde bestätigt, dass ihr Sohn seit mehreren Jahren in unterschiedlichen Einrichtungen (z.B. Zentrum für psychosoziale Rehabilitation Heim (in weiterer Folge „Heim“) in Y. (in weiterer Folge „Y.“) untergebracht sei. Dieses Schreiben würde nach Ansicht der Bf. für die Anerkennung der außergewöhnlichen Belastung genügen.

Weiters führte sie im **Schreiben vom 16.11.2011** aus, dass die Tätigkeit des Freizeittrainers mit dem Psychiater, Herrn Dr.A. (in weiterer Folge „Dr. A.“), abgesprochen sei und dieser diese Aktivitäten sehr begrüße, da die Tätigkeiten des Freizeittrainers unter anderem zur Stärkung des Selbstvertrauens ihres Sohnes beitragen. Der Freizeittrainer habe ihren Sohn vereinbarungsgemäß ca. 4 Stunden alle 14 Tagen in Einzelbetreuung. Die zwei würden sich ein Programm ausmachen und dann sei der Freizeittrainer einfach für ihn da. Es ziele darauf ab, den Realitätssinn ihres Sohnes zu verbessern, soziale Kompetenz und praktische Fertigkeiten zu üben. Nach Maßgabe der Möglichkeiten - die Tagesverfassung ihres Sohnes spiele eine große Rolle - würden sie gemeinsam Einkaufen gehen oder im Wald Fundstücke sammeln, daraus ein Natur-Kunstwerk legen und davon ein Foto machen; sie würden Billard spielen, ins Kino gehen, etc.

Im **Einkommensteuerbescheid 2010 vom 17.1. 2012** gewährte das Finanzamt den pauschalen Freibetrag aus der Behinderung des Sohnes in Höhe von € 3.144,00. Die zusätzlichen Kosten von € 5.991,07 verwehrte es mit der Begründung, dass die Aufwendungen für den Personalbetreuer keine außergewöhnliche Belastung seien.

In der **Berufung - nunmehr Beschwerde - gegen den Einkommensteuerbescheid 2010** führte die Bf. aus, dass es bei den zusätzlichen Aufwendungen für die Heilbehandlung bzw. -betreuung genüge, wenn sie den Zweck verfolgen, die Krankheit erträglich zu machen (vgl. UFS 18.6.2009, RV/1317-L/07).

Unbestritten sei, dass der Krankheitsverlauf des Sohn der Bf. nur durch die Behandlung des Freizeittrainers positiv beeinflusst werde (täglicher Zigarettenkonsum, Kampf dem Übergewicht, usw.). Dem Partnerhund in dem der Entscheidung des UFS vom 11.1.2005, RV/0184-L/04, zugrunde liegenden Sachverhalt habe „keine“ sonstigen Auswirkungen

außer die seelische Besserstellung und positive Beeinflussung der Krankheit. Es heiße dort:

*„... Der Bw. hat glaubhaft dargetan, dass der Partnerhund keine Pflegemaßnahmen im Sinne des OÖ PGG erfüllt, da er keine Betreuungsmaßnahmen oder Hilfen leistet (wie z. B. ein Blindenhund). Vielmehr liegt seine Aufgabe in der seelischen Unterstützung, was vom Pflegegeld nicht umfasst ist.*

*Nach Ansicht des UFS handelt es sich bei den Kosten für die Haltung und Ausbildung des Partnerhundes um eine außergewöhnliche Belastung ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes.“*

Das Finanzamt blieb in seiner **abweisenden Berufungsvorentscheidung** bei seiner Ansicht. Absetzbar seien nur spezielle Therapien und alternativmedizinische Behandlungen, wenn die Zwangsläufigkeit mittels ärztlicher Verordnung nachgewiesen sei, oder diese unter ärztlicher Begleitung durchgeführt werde.

Die Bf. brachte den **Vorlageantrag** ein.

Im **weiteren Verfahren vor dem BFG** legte die Bf. den mit dem Personalbetreuer abgeschlossenen Werkvertrag vor, des Weiteren einen Befundbericht vom 16.8.2002 über den Gesundheitszustand des Sohnes sowie die Rechnungen für die zusätzlichen Kosten. Die Bf. führte ergänzend aus, den Personalbetreuer 2008 für den Sohn engagiert zu haben. Die Idee dazu habe sich in Gesprächen mit dem damals zuständigen Psychiater Dr. A. im LKH X. (in weiterer Folge „X.“) entwickelt. Sinnvoll und mit Erfolgsaussicht sei - so Dr. A. - eine allgemeine Beschäftigungsbetreuung mit dem Ziel, den Patienten ein wenig aus seinem inneren Wahrnehmungskäfig heraus zu holen und das Bewusstsein nach außen zu lenken. Die Methode soll sein, ihn seinen Fähigkeiten nach zu fordern, ohne ihn zu überfordern. Das sei eine Gratwanderung und brauche eine 1:1-Betreuung, weil jeder schizophrene Patient andere Bedürfnisse habe. Den Personalbetreuer hätten sie auf privatem Weg gefunden und hätte er bereits Erfahrung mit schizophrenen Patienten gehabt. Er mache das sehr gut. Er bringe ihren Sohn mit Erlebnissen in Kontakt, die er sonst nicht haben würde. Neben den Aktivitäten im Wald würden sie zu anderen Anlässen gemeinsam auf eine Party eines Jugendzentrums gehen, Billard spielen, etc. Ihr Sohn freue sich vorher immer schon auf die Zeit mit dem Personalbetreuer und komme nach diesen betreuten Stunden aufgeweckt nach Hause.

Die Psychotherapie hätten sie mit mehreren Fachärzten, als erstes seinerzeit auch mit Dr. A., besprochen. Dieser meinte, Psychotherapie sei teilweise sinnvoll, der Erfolg hänge im Wesentlichen von der Konzentrationsfähigkeit und der Kontaktbereitschaft des Patienten ab. Sie hätten dann auch einen Versuch gestartet, mit der Psychotherapie aber genau wegen der zuvor geschilderten Probleme bald wieder aufgehört.

Ihr Sohn lebe dauernd untergebracht an sieben Tagen die Woche im Heim, einer Außenstelle der psychiatrischen Abteilung des LKH X. Die Eltern würden ihn jedes Wochenende zu sich nach Hause holen und zu diesen Zeiten die Stunden mit dem Personalbetreuer organisieren. Die betreuende Psychiaterin im Heim sei Frau Dr.B. .

Einen Kostenzuschuss hätten sie für den Personalbetreuer nicht beantragt, weil sie gar nicht gewusst hätten, dass man dies könne.

Nach Durchsicht der Rechnungen stellte sich heraus, dass sich die € 5.991,07 aus folgenden Positionen zusammensetzten: € 2.783,37 für den Personalbetreuer, € 2.587,70 für Hörgerät, Batterien, etc., € 560,00 für eine Brille und € 60,00 für eine Rechnung des Zahnarztes.

Das Finanzamt legte noch ein **fachärztliches Gutachten vom 5.6.2013** vor, in dem diverse Feststellungen zum Gesundheitszustand des Sohnes festgehalten waren.

In seiner **Stellungnahme vom 3.7.2014** führte es aus, dass für 2012 und 2013 nach erfolgter BVE und Berufungsvorlage betreffend das Streitjahr mittels Lohnzettel Pflegegeldbezug des Sohnes in Höhe von € 4.207,20 pro Jahr gemeldet worden sei. Da in den Jahren vor 2012 in vielen Fällen bei ausschließlicher Pflegegeldbezug Lohnzettel nicht übermittelt worden seien, stelle sich die Frage, ob der Sohn im Streitjahr Pflegegeld bezogen habe. Die Bf. habe in ihrer Einkommensteuererklärung weder im Streitjahr noch 2012 den Bezug von Pflegegeld bekannt gegeben. Aufgrund des Aufenthalts des Sohnes im Heim beantragte das Finanzamt die Kürzung des pauschalen Freibetrages um 24/30-tel.

Bezüglich des Freizeittrainers hielt es an seiner Ansicht fest. Dieser biete laut Internet Dienste für Freizeit, Kultur und Ausflüge (ohne Einschränkung der Zielgruppe) an. Die Bf. und ihr Ehegatte hätten den Personalbetreuer auf privatem Weg gefunden und verbringe dieser an den Wochenenden Zeit mit dem Sohn. Ungeachtet der positiven Auswirkung auf den Sohn seien die Aufwendungen für den Personalbetreuer keine gemäß § 34 EStG abzugsfähige Heilbehandlung. Diese müsse entweder durch medizinisch ausgebildetes Personal erfolgen, oder die Behandlung aus medizinischen Gründen zur Heilung und Linderung der Krankheit erforderlich sein. Dazu bedürfe es einer ärztlichen Verordnung, Aufsicht und Begleitung mit Dokumentation des Therapieverlaufes. Eine verordnete Therapie sei im gegenständlichen Fall deshalb nicht anzunehmen, weil der Freizeittrainer aufgrund einer Eigeninitiative der Bf. in Anspruch genommen worden sei (vgl. BFG 10.3.2014, RV/1100350/2012).

Anlässlich der **mündlichen Verhandlung** vertraten die Parteien zu den einzelnen Punkten folgende Standpunkte und erstatteten ergänzende Vorbringen:

**zum pauschalen Freibetrag gemäß § 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 in der für das Jahr 2010 geltenden Fassung (in weiterer Folge „VO“) für Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigten Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird:**

Der steuerliche Vertreter zog den Antrag auf den pauschalen Freibetrag gemäß § 5 der VO zurück. Er machte anstatt des pauschalen Freibetrages tatsächliche Kosten für Kilometergelder für die Fahrten zur Abholung des Sohnes von X. nach Y. und retour

für durchschnittlich drei Wochenenden pro Monat in Höhe von € 2.686,32 geltend. Das Finanzamt stimmte diesem Antrag zu.

**zu den Aufwendungen für Hörgerät, etc. (€ 2.587,70) und Brille (€ 560,00) des Sohnes:**

Diese Aufwendungen sind auch nach Ansicht des Finanzamtes als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zum Abzug zuzulassen.

**zu den Aufwendungen für den Personalbetreuer, € 2.783,37:**

Der steuerliche Vertreter verwies auf die Entscheidung des UFS vom 11.12.2006, RV/0427-G/06, wonach der Außenseitermedizin nicht grundsätzlich die Qualifikation als außergewöhnliche Belastung abzusprechen sei. Sie müsse nur eine positive Auswirkung oder einen positiven Heilungsverlauf haben. Auch nach Ansicht des OGH sei der Begriff „Arzneimittel“ und „Krankheit“ weit zu fassen. Es würden auch Aufwendungen für Partnerhunde und –pferde sowie Delphintherapie als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Für den Sohn bzw. die Eltern sei jede Möglichkeit wichtig. Wenn die Eltern keinen positiven Erfolg sehen würden, würden sie die Behandlung nicht weiterführen. Der Begriff „Freizeitbetreuer“ bedeute kein Abschieben des Sohnes, es sei keine private Veranlassung der Eltern, den Personalbetreuer zu beschäftigen.

Dr. A. bestätige, dass es zu keiner Verschlechterung des Krankheitszustandes gekommen sei. So werde die „normale“ Unterbringung im Heim ermöglicht, der Sohn könne so ein „ruhiges Leben“ leben. Diese Behandlung durch den Freizeitbetreuer sei auch als Präventivmaßnahme zu sehen.

Die Amtsvertreterin bestritt nicht, dass die Betreuung nützlich, hilfreich und unterstützend für den Sohn sei. Die Richtlinien würden aber verlangen, dass die Behandlung durch einen Mediziner oder einen entsprechenden in Österreich anerkannten Heilbehandler erfolge bzw. dass ein ärztliches Gutachten oder die Feststellung eines Sachverständigen im Vorhinein vorliege, dass diese Behandlung erforderlich sei. Bis zum 16. Lebensjahr könnte man die Aufwendungen noch unter dem Titel der Kinderbetreuung gewähren, hier sei dies aufgrund des Alters des Sohnes nicht möglich.

**zur Rechnung des Zahnarztes (€ 60,00):**

Nach Ansicht beider Parteien sind dies „allgemeine“ Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung und daher unter Berücksichtigung des Selbstbehalts anzusetzen.

**Über die Beschwerde wurde erwogen:**

**Das BFG geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel bzw. wird dort die Unstrittigkeit festgehalten:**

Der 1984 geborene Sohn der Bf. leidet seit seiner frühen Pubertät an einer chronisch verlaufenden paranoiden Schizophrenie sowie einer Hör- und Sehbeeinträchtigung (Befundbericht). Er war 2010 in einem Heim dauernd untergebracht und stand dort unter

fachärztlicher Betreuung (unstrittig). Im Laufe der Jahre seiner Erkrankung war der Sohn sowohl in ambulanter als auch stationärer Behandlung im LKH X.

Die Minderung der Erwerbsfähigkeit des Sohnes aufgrund der paranoiden Schizophrenie und weiterer Erkrankungen betrug 2013 80%. Die Verlaufsform der chronischen Erkrankung ist trotz Therapien schwer und wird der Sohn voraussichtlich dauernd außer Stande sein, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen (fachärztliches Sachverständigengutachten).

Die Bf. und ihr Ehegatte haben den Sohn an den Wochenenden zu sich nach Hause geholt. In Absprache mit Dr. A. haben sie einen im Umgang mit schizophrenen Erkrankten kundigen Personalbetreuer für ihren Sohn engagiert. An durchschnittlich drei Wochenenden pro Monat verbringt der Personalbetreuer mit dem Sohn der Bf. einzelne Stunden in Einzelbetreuung. Dafür sind 2010 Aufwendungen von € 2.783,37 angefallen, die nicht durch das Pflegegeld gedeckt sind (unstrittig).

Ihr Sohn und der Personalbetreuer machen sich ein Programm aus. Dieses zielt darauf ab, den Realitätssinn ihres Sohnes zu verbessern, soziale Kompetenz, praktische Fertigkeiten zu üben. Der Sohn soll aus seinem inneren Wahrnehmungskäfig herausgeholt und sein Bewusstsein nach außen gelenkt werden. Diese Aktivitäten erfolgten in Absprache mit Dr. A., der sie sehr begrüßte (unwidersprochen gebliebene Vorbringen der Bf. im Schreiben vom 16.12.2011 und vom 9.5.2014).

Die Psychotherapie wurde versucht, war jedoch aufgrund der - von Dr. A. als mögliche Problematik geschilderten - Schwierigkeiten des Sohnes mit der Konzentrationsfähigkeit und Kontaktbereitschaft nicht durchführbar (unwidersprochen gebliebenes Vorbringen der Bf. im Schreiben vom 9.5.2014).

Der steuerliche Vertreter der Bf. hat in der mündlichen Verhandlung den Antrag auf Berücksichtigung des pauschalen Freibetrages gemäß § 5 VO der zurückgezogen und stattdessen die tatsächlichen Kosten für die Mehraufwendungen begehrt.

Die Aufwendungen von € 2.587,70 für Hörgerät, Batterien, etc., von € 560,00 für die Brille, von € 60,00 für die Rechnung des Zahnarztes sowie für die in der mündlichen Verhandlung anstatt des pauschalen Freibetrages als tatsächliche Kosten beantragten Kilometergelder von € 2.686,32 wurden im Laufe des Verfahrens außer Streit gestellt.

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid vom Pauschbetrag gemäß § 5 der VO keine pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) in Abzug gebracht und auch im weiteren Verfahren keinen diesbezüglichen Antrag gestellt.

### **Rechtliche Beurteilung:**

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind gemäß **§ 34 Abs. 1 EStG 1988** 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.

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

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

Die Belastung beeinträchtigt gemäß **§ 34 Abs. 4 EStG 1988** wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. ...

Gemäß **§ 34 Abs. 6 TS 4 EStG 1988** können 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, bzw. gemäß **§ 34 Abs. 6 TS 6 EStG 1988** 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, **ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes** abgezogen werden.

Gemäß **§ 35 Abs. 7 EStG 1988** kann der Bundesminister für Finanzen nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

Gemäß **§ 4 der VO** 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 VO** 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 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.

Bei Unterbringung in einem Vollinternat vermindert sich gemäß **§ 5 Abs. 2 der VO** der nach Abs. 1 zustehende Pauschbetrag pro Tag des Internatsaufenthaltes um je ein Dreißigstel.

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

Unstrittig ist, dass die hier begehrten Aufwendungen keine Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben, sondern bei Erfüllung der Voraussetzungen außergewöhnliche Belastungen sind.

#### **A. Kilometergelder für Fahrten X. – Y., € 2.686,32:**

Diese anstatt des Freibetrages gemäß § 5 der VO geltend gemachten Mehraufwendungen für Kilometergelder zur Abholung des Sohnes an durchschnittlich drei Wochenenden pro Monat sind in Höhe von € 2.686,32 als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zu gewähren.

Der Berufung konnte somit in diesem Punkt Folge gegeben werden.

#### **B. Aufwendungen für den Personalbetreuer, € 2.783,37:**

Strittig ist, ob die Aufwendungen für den Personalbetreuer solche für eine „Heilbehandlung“ im Zusammenhang mit der Behinderung des Sohnes sind.

Im Sinne der herrschenden Lehre ist unter einer **Krankheit** eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordert. Der BFH sieht in einer Krankheit einen anormalen, regelwidrigen körperlichen, geistigen oder seelischen Zustand. Derartige regelwidrige Erscheinungsbilder sind in einer unter Umständen dem geschichtlichen Wandel unterworfenen Weise unterschiedlich zu bewerten. Entscheidend für die Annahme einer Krankheit ist, ob Störungen von solchem psychischen oder körperlichen Gewicht vorliegen, dass nach herrschender Meinung eine medizinische Behandlung erforderlich wird (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 34 Anm. 78).

Im gegenständlichen Fall steht die Krankheit des Sohnes außer Streit. Zudem handelt es sich hier um eine chronische Erkrankung, für die laut fachärztlichem Sachverständigengutachten auch keine Heilung in Aussicht gestellt werden kann, die es dem Sohn der Bf. ermöglichen würde, sich selbst einen Unterhalt zu verschaffen.

Als **Kosten der Heilbehandlung** gelten Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Ebenso stellen die in diesem Zusammenhang anfallenden Fahrtkosten bzw. Kosten des Krankentransportes im Ausmaß der tatsächlichen Kosten oder des amtlichen Kilometergeldes bei Verwendung des (familien-)eigenen Kraftfahrzeuges Kosten der Heilbehandlung dar. Nicht als Kosten der Heilbehandlung sind Aufwendungen anzusehen, die regelmäßig durch die

Pflegebedürftigkeit verursacht werden, wie Kosten für Pflegepersonal, Bettwäsche, Verbandsmaterialien usw. Diese Kosten werden durch das Pflegegeld abgegolten (Doralt, EStG, Kommentar, § 35 Tz. 9, siehe weiters auch Jakom/Baldauf, EStG 2014, § 35 Tz. 27). Abzugsfähig sind z.B. auch die Kosten für die Teilnahme eines behinderten Kindes bei der Sportwoche des ÖBSV samt Begleitung, vgl. UFS vom 25.4.2005, RV/0514-I/04).

Die in § 34 EStG 1988 geforderte **Zwangsläufigkeit** von außergewöhnlichen Belastungen setzt in Bezug auf Krankheits- bzw. Behinderungskosten das Vorliegen triftiger medizinischer Gründe für den betreffenden Aufwand in dem Sinn voraus, dass ohne Anwendung der damit finanzierten Maßnahmen das Eintreten ernsthafter, gesundheitlicher Nachteile feststeht oder sich zumindest konkret abzeichnet (vgl. VwGH 19.2.1992, 87/14/0116). Für Krankheitskosten fordert der VwGH deshalb, dass diese Maßnahmen tatsächlich Erfolg versprechend zur Behandlung oder zumindest Linderung einer konkret existenten Krankheit beitragen (VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139).

Da insbesondere **Dauerbehinderungen** in der Regel nicht Erfolg versprechend behandelbar sind und häufig auch eine Linderung ihrer Symptomatik nicht möglich ist, kann dies für die Kosten aus einer Behinderung nur bedingt gelten. Hier geht es vielmehr darum, das Fortschreiten der Beeinträchtigung möglichst günstig zu beeinflussen. Auch dabei setzt das Erfordernis der Zwangsläufigkeit aber hinreichende, objektiv nachprüfbare Ergebnisse der gesetzten Maßnahmen voraus. Zumindest müssen solche berechtigt erwartet worden sein. Im Sinne der VwGH-Judikatur zur Heilbehandlung von Krankheiten werden deshalb auch hier nur die typischer Weise anfallenden Kosten für Maßnahmen zu berücksichtigen sein, ohne deren Anwendung ernsthafte gesundheitliche Nachteile feststehen oder sich konkret abzeichnen (UFS 11.12.2006, RV/0427-G/06).

Unbestritten ist, dass der Sohn der Bf. körperlich und psychisch derart beeinträchtigt ist, dass er sich bis dato nicht selbst erhalten konnte und auch nicht zu erwarten ist, dass er sich in Zukunft selbstständig einen Unterhalt verschaffen wird können. Laut fachärztlichem Sachverständigengutachten besteht eine „*schwere chronische Verlaufsform trotz aller Therapiemöglichkeiten*“.

Sowohl aus dem Befundbericht, als auch dem fachärztlichen Sachverständigengutachten geht hervor, dass der Sohn medikamentös behandelt wird. Weiters sind beiden Schriftstücken Ausführungen bezüglich der eingeschränkten bzw. fehlenden Kontaktfähigkeit zu entnehmen, wie z. B. „*sozialer Rückzug, Spracharmut, Leben in eigener Welt*“. Hinzu kommen akustische und optische Halluzinationen sowie paranoide Ideen.

Betrachtet man diese Fakten, so haben die Eltern - aus Sicht des Jahres 2010 - zwar einen 26-jährigen Sohn, der jedoch aufgrund seiner Erkrankung einer ständigen Betreuung unter fachärztlicher Aufsicht in einem Heim bedarf.

Unzweifelhaft ist der Weg, einen Personalbetreuer für einzelne Stunden des Wochenendaufenthaltes stundenweise zu engagieren, kein „gewöhnlicher“ und auch kein

„medizinisch angeordneter“. Die Problematik bei psychisch Dauererkrankten besteht aber ua. darin, dass sie zwar - wie hier - allenfalls in einer Einrichtung untergebracht werden, aber für den von den Eltern gewählten unterstützenden Einsatz die Sozialversicherung keine Fördermittel zur Verfügung stellt. Eine - letztendlich immer auf den Kostenersatz durch die Sozialversicherung abzielende - „medizinische Verschreibung“ wird deshalb schon faktisch nicht vorliegen bzw. wird sie daher schon aus diesem Grund - sofern vorhanden - nie mehr als ein „Anraten“ eines (Fach)arztes sein.

Die behandelnden Ärzte und die Eltern haben alle „möglichen Therapien“ versucht, jedoch haben sie nicht zur Heilung geführt. In einer solchen Situation kann es nur mehr darum gehen, den Krankheitsverlauf möglichst günstig zu beeinflussen. Was die nach der Rechtsprechung für die Zwangsläufigkeit geforderte „hinreichende, objektiv nachprüfbare Ergebnisse der gesetzten Maßnahmen“ anlangt bzw. dass solche Ergebnisse berechtigt erwartet werden können, so kann zwar bei Medikamenten bis zu einem gewissen Grad durch Tests und Studien ein „objektiv nachprüfbares Ergebnis“ erzielt werden; im vorliegenden Fall ist aber aufgrund der jeweiligen besonderen Bedürfnisse des einzelnen Erkrankten eben nur eine Einzelfallbetrachtung möglich.

Die (schul)medizinischen Methoden bzw. die Psychotherapie konnten dem Sohn keine entsprechende Heilung im Sinne eines Gesundwerdens verschaffen. Hingegen sprechen die von der Bf. in ihren Schreiben bzw. vom steuerlichen Vertreter in der mündlichen Verhandlung geschilderten Ausführungen vielmehr dafür, dass die Stunden mit dem Personalbetreuer dem Sohn eine gewisse Linderung seines Gesundheitszustandes bringen bzw. in diesem Sinne auch das Fortschreiten der Beeinträchtigung möglichst günstig beeinflussen. Gegenteiliges hat auch das Finanzamt nicht behauptet. Mögen die Unternehmungen des Personalbetreuers mit dem Sohn, wie etwa Einkaufen gehen, Billard spielen, Naturbilder bauen, etc., für einen Gesunden völlig „normale“ Dinge in einem Alltag sein, so sind es bei einem psychisch Erkrankten, dessen Leben „nach innen gerichtet“ ist, keine alltäglichen Schritte. Diese sind - wie den Schilderungen der Bf. und des steuerlichen Vertreters zu entnehmen – nach Ausnutzen aller „möglichen Therapien - wohl die einzig möglichen und beim Krankheitsbild des Sohnes erreichbaren. Wenn der Sohn „aufgeweckt“ heim kommt, das Zusammensein positive Auswirkungen auf das Übergewicht oder den Zigarettenkonsum haben, sind dies eben die einzig möglichen erreichbaren „Ziele“ unter dem Blickwinkel einer Linderung der Beschwerden und eines günstigen Einflusses auf den Krankheitsverlauf.

Dem vom Finanzamt ins Treffen geführten Erkenntnis des **BFG 10.3.2014, RV/1100350/2012**, lag ein anderer Sachverhalt zugrunde; darin ging es um eine sich selbst erhaltende Steuerpflichtige, die wegen eines Burnout Telefonsitzungen bei einem in Österreich nicht anerkannten „Heilbehandler“ in Anspruch genommen hat. Hier ist der Sohn zwar ein vom Alter her erwachsener Mann, faktisch ist die Situation eines „nicht selbsterhaltungsfähigen Kindes“ gegeben, das der ständigen Betreuung bedarf. Hinzu kommt noch, dass sich im Erkenntnisfall nicht sagen lässt, ob - wie hier - „alle Therapiemöglichkeiten“ tatsächlich ausgeschöpft waren.

Aufgrund dieser Umstände sind für das BFG die Entscheidungen zum „Partnerhund“ sowie zur „Delphintherapie“ für den vorliegenden Fall zutreffender, ebenso wie die Entscheidung des UFS vom 25.04.2005, RV/0514-I/04, betreffend die Kosten der Begleitung eines behinderten Kindes zu einer Schulsportwoche als außergewöhnliche Belastung.

Bezüglich des Partnerhundes eines beeinträchtigten Kindes, siehe **UFS vom 11.1.2005, RV/0184-L/04**, erachtete der UFS die Aufgabe des Hundes in der seelischen Unterstützung des Kindes als ausreichend an, die Aufwendungen als „Kosten der Heilbehandlung“ zu bejahen. Bei den geschilderten Auswirkungen der Stunden mit dem Personalbetreuer auf den Gesundheitszustand des Sohnes wird man diese „seelische Unterstützung“ im vorliegenden Fall zweifelsfrei bejahen können.

In der Entscheidung des **UFS vom 19.9.2011, RV/0893-L/11**, betreffend die Delphintherapie in der Türkei eines schwer beeinträchtigten Kindes wird ausgeführt, dass die Grenze der Abzugsfähigkeit für Außenseitermethoden nach § 33 EStG allerdings gezogen würde, wenn die Behandlung von einer Person vorgenommen wird, die nicht zur Ausübung der Heilkunde zugelassen ist. In der Entscheidung wird davon gesprochen, dass die Therapie unter „ärztlicher Kontrolle“ stand, ihr ist aber nicht zu entnehmen, dass sämtliche Therapieeinheiten ausschließlich von „zur Heilkunde zugelassenen Personen“ durchgeführt wurden.

Auch wenn der Personalbetreuer keine „zur Heilbehandlung zugelassene Person“ ist, tut dies der Abzugsfähigkeit nach Ansicht des BFG keinen Abbruch, weil im gegenständlichen Fall der Sohn der Bf. ständig durch die Fachärztin im Heim einer „ärztlichen Kontrolle“ unterliegt. Die den Sohn bestmöglich unterstützenden Eltern haben nicht irgendeinen, sondern einen Personalbetreuer ausgesucht, der Kenntnis im Umgang mit schizophrenen Erkrankten hatte. Da psychisch Erkrankte ungeachtet ihrer Beeinträchtigung eine sehr hohe Sensibilität haben und der Sohn mit dem Personalbetreuer wohl nicht in der geschilderten Art kommuniziert hätte, wenn ihm der Kontakt „nichts gegeben hätte“, sprechen die unstrittig positiven Auswirkungen der Zusammenkünfte und die Dauer der Kontakte für den „Erfolg“ der Betreuung. Im Jahr 2010 arbeitete der Personalbetreuer bereits (mehr als) zwei Jahre mit dem Sohn. Es ist auch nicht anzunehmen, dass die im Heim betreuende Fachärztin im Falle einer negativen Auswirkung der Kontakte nicht umgehend die Beendigung der Stunden mit der Bf. bzw. den Eltern thematisiert hätte. Zuletzt ist nicht anzunehmen, dass die Eltern den Personalbetreuer weiter gezahlt hätten, wenn negative Auswirkungen der Zusammenkünfte für sie feststellbar gewesen wären bzw. sich kein Erfolg gezeigt hätte.

Was die vom Finanzamt ins Treffen geführte Erforderlichkeit bzw. die „*medizinische Notwendigkeit*“ anlangt, so ist z. B. in der Entscheidung des **OGH vom 26.03.1996, 10ObS52/96**, ua., Folgendes festgehalten:

*„Die Kosten einer von der Wissenschaft noch nicht anerkannten Behandlungsmethode (Außenseitermethode - hier Ukrain) sind zu ersetzen, wenn zunächst eine -*

*kostengünstigere - zumutbare Behandlung nach wissenschaftlich anerkannten Regeln versucht wurde und die Außenseitermethode beim Versicherten erfolgreich war oder doch nach den bisherigen Erfahrungen (prognostisch) ein Erfolg erwartet werden durfte. Hätte jedoch schon mit schulmedizinischen Methoden das Auslangen gefunden werden können, dann kommt ein Ersatz der Kosten für die Außenseitermethode nicht in Betracht, da diesfalls **das Maß des Notwendigen** überschritten worden wäre und somit kein Anspruch auf eine Kostenübernahme durch den Sozialversicherungsträger bestünde.“*

Vorauszuschicken ist, dass diese Entscheidung den Kostenersatz nach Sozialversicherungsrecht betroffen hat, um den es im hier vorliegenden Fall nicht geht. Nach Ansicht des BFG ist die „**Notwendigkeit**“ im Sinne obiger Entscheidung so zu verstehen, dass nicht mehr Kosten als nötig produziert werden sollen und die „Notwendigkeit“ von Außenseitermedizin voraussetzt, dass schulmedizinische Methoden bzw. bisherige Erfolg versprechende Methoden ausgeschöpft wurden. Dies ist hier der Fall, die „möglichen Therapien“ haben nicht den gewünschten Erfolg gebracht.

Angemerkt wird noch, dass eine vorherige „ärztliche Verschreibung“ bzw. eine entsprechende vor Antritt der Reise getroffene gutachterliche Stellungnahme über die „medizinische Notwendigkeit“ auch in dem der Entscheidung des UFS vom 19.9.2011, RV/0893-L/11, zugrunde liegenden Sachverhalt nicht vorlag. Wenn nun die Eltern im Sinne dieser Entscheidung die Stunden mit dem Personalbetreuer „*als Strohalm*“ auf Anraten eines Facharztes wählten, um ein Fortschreiten der Beeinträchtigung zu verzögern bzw. hintanzuhalten, und sich dieser Weg als „Erfolg bringend“ zeigte, so spricht dies für die Anerkennung als „Kosten der Heilbehandlung“.

Es drängt sich noch folgende Überlegung auf:

Hätte die Bf. für ihren Sohn eine Behandlung in Form der Psychotherapie mit entsprechend ärztlicher Verschreibung veranlasst, hätte sie die Kosten als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt (abzüglich eines allfälligen Kostenersatzes) abziehen können, weil sie als „anerkannte Methode“ den „Erfolg versprochen hätte“. Dass eine solche Psychotherapie tatsächlich aber aufgrund des Krankheitsbildes des Sohnes keinen Erfolg gebracht hätte, hätte an der Abzugsfähigkeit der Aufwendungen nichts geändert. Es ist dann aber nicht einsichtig, dass auf der anderen Seite die Aufwendungen für eine - wenn auch nicht gängige, weil Einzelfall bezogene, mit dem Facharzt abgesprochene, kassenmäßig nicht „verschreibbare“, aber immerhin seit rd. zwei Jahren erfolgreich praktizierte - Methode nicht zum Abzug kommen soll, mit der es gelingt, den Sohn der Bf. aus seiner „inneren Gedankenwelt“ ein wenig herauszuholen und ihn in dem ihm möglichen Maß an die Realität „andocken“ zu lassen. Ein Mehr an „Linderung“ bzw. „Verzögerung des Krankheitsverlaufs“ war und ist - auch wenn man sich anderes wünschen würde - zufolge der Ausführungen im Befundbericht sowie im fachärztlichen Sachverständigengutachten aus jetziger Sicht wohl nicht zu erwarten.

Zusammenfassend darf nun festgehalten werden, dass die Bf. und ihr Ehegatte in Absprache mit Dr. A. ab 2008 den Personalbetreuer für ihren schwer beeinträchtigten,

dauernd in einem Heim untergebrachten, an paranoider Schizophrenie leidenden Sohn an den Wochenendaufenthalten engagierten. Trotz aller Möglichkeiten der „klassischen“ Therapien ist der Krankheitsverlauf beim Sohn ein schwerer, die Selbsterhaltungsfähigkeit ist nicht gegeben und auch nicht zu erwarten. Die Stunden mit dem im Umgang mit schizoiden Patienten vertrauten Personalbetreuer ermöglichen es dem Sohn, dass er aus seinem inneren Gedankenkäfig herauskommt und kleine Unternehmungen machen kann. Mehr ist bei dem Krankheitsbild des Sohnes aus jetziger Sicht nicht zu erwarten. Mangels Kostenersatz durch die Sozialversicherung wäre eine „Anordnung“ - weil vom Leistungskatalog nicht umfasst - nicht „verschreibbar“ gewesen. Aufgrund der 2010 bereits mehr als zwei Jahre andauernden Kontakte und der geschilderten Auswirkungen geht das BFG vom „Erfolg“ dieser Kontakte und von der „seelischen Unterstützung“ durch den Personalbetreuer aus. Auch wenn der Personalbetreuer keine „zur Ausübung der Heilkunde zugelassene Person“ ist, tut dies angesichts der ständigen fachärztlichen Betreuung des Sohnes der Abzugsfähigkeit der Aufwendungen als „Kosten der Heilbehandlung“ keinen Abbruch.

Dem Begehren konnte daher in diesem Punkt Erfolg beschieden sein, weshalb Aufwendungen in Höhe von € 2.783,37 als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zum Abzug zuzulassen sind.

**C. Aufwendungen für Hörgerät, Batterien, etc., € 2.587,70, sowie Brille, € 560,00:**

Dem diesbezüglichen Antrag der Bf. stimmte das Finanzamt zu. Das BFG sieht keine Anhaltspunkte für eine davon abweichende Entscheidung. Es sind daher Aufwendungen für Hilfsmittel im Zusammenhang mit der Hör- und Sehbeeinträchtigung des Sohnes in Höhe von € 2.587,70 sowie € 560,00 als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zum Abzug zuzulassen.

**D. Aufwendungen für den Zahnarzt, € 60,00:**

Nach Ansicht beider Parteien und auch des BFG sind die Aufwendungen in Höhe von € 60,00 „allgemeine“ Krankheitskosten, die eben nur als außergewöhnliche Belastung mit Berücksichtigung eines Selbstbehalts anzusetzen sind.

Durch die vorliegende Entscheidung ergeben sich nachfolgend angeführte Änderungen.

**Außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt:**

Kilometergelder , Pkt. A.	2.686,32
Personalbetreuer, Pkt. B.	2.783,37
Hörgerät, etc., Pkt. C.	2.587,70
Brille, Pkt. C.	560,00
Summe	8.617,39

Pflegebedingten) Geldleistungen bzw. Versicherungsleistungen sind nicht in Abzug zu bringen.

**Pauschbetrag gemäß § 5 der VO:**

Dieser wird aufgrund der Zurücknahme des Antrages nicht mehr in Ansatz gebracht.

**Außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt:**

Rechnung Zahnarzt	60,00
-------------------	-------

**Das Einkommen errechnet sich nunmehr wie folgt (alle Beträge in €):**

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	66.494,04
<b>Gesamtbetrag der Einkünfte</b>	66.494,04
<b>Sonderausgaben:</b>	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	- 60,00
<b>Außergewöhnliche Belastungen:</b>	
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988), Pkt. D. des Erkenntnisses	60,00
Selbstbehalt	- 60,00
<b>Außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt</b>	
Lt. Pkt. A. bis C. des Erkenntnisses	- 8.617,39
Kinderfreibetrag für ein Kind (§ 106 EStG 1988)	- 220,00
<b>Einkommen</b>	57.596,65

**Zur Un/Zulässigkeit einer Revision:**

Gemäß **Art. 133 Abs. 4 B-VG** ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Zumal eine Rechtsprechung des VwGH konkret zum Beschwerdepunkt "Aufwendungen für den Personalbetreuer als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt" in der hier vorliegenden Konstellation fehlt, ist nach Ansicht des BFG hinsichtlich dieses einzig strittigen Beschwerdepunktes die ordentliche Revision an den VwGH zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 14. Oktober 2014