



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 17. Juni 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 11. Juni 2008 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Einkommensteuer 2007 sowie Einkommensteuer 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Bw. **beantragte** in der am 6. Februar 2008 eingebrachten **Erklärung für ArbeitnehmerInnenveranlagung** für das Jahr 2007 den **Alleinverdienerabsetzbetrag** gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988. Weiters wurden Kosten für Kinderbetreuung (Hortgebühren) als **außergewöhnliche Belastung** in Höhe von 1.440,00 € (KZ 732) geltend gemacht.

Mit **Einkommensteuerbescheid vom 26. März 2008** folgte das Finanzamt diesen Anträgen und berücksichtigte bei der Ermittlung des Einkommens die beantragten außergewöhnlichen Belastungen und bei der Einkommensteuerfestsetzung den Alleinverdienerabsetzbetrag. Unter Zugrundelegung eines steuerpflichtigen Einkommens in Höhe von 7.768,56 € ergab sich ein Einkommensteuerguthaben in Höhe von 604,00 € (= 110,00 € Negativsteuer gemäß § 33 Abs. 8 EStG und 494,00 € Alleinverdienerabsetzbetrag). Das steuerpflichtige Einkommen resultierte aus dem Gesamtbetrag der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 8.668,54 € (= KZ 245

der Lohnzettel der E-GmbH für den Zeitraum 1.1.-10.5.2007 in Höhe von 3.201,61 € und der W GmbH für den Zeitraum 1.6.- 31.12.2007 in Höhe von 5.598,93 €) vermindert um Sonderausgaben in Höhe von 60,00 € und um außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 839,98 € (=1.440,00 € zuzüglich Selbstbehalt 600,02 €).

Die Übermittlung der Lohnzettel über den Hauptverband erfolgte laut Abgabeninformationssystem für das Dienstverhältnis bei der E-GmbH am 14. 6. 2007 und für jenes bei der W GmbH am 28. Feber 2008. Mit 20. März und 8. April 2008 erfolgte eine Stornierung des Lohnzettels der W GmbH. Der mit 15. April 2008 registrierte neu eingegangene Lohnzettel weist keine Abweichungen gegenüber den Daten des ursprünglich eingereichten Lohnzettels auf.

Mit **20. März 2008** wurde (ebenfalls vom Finanzamt Linz) der **Einkommensteuerbescheid 2007 für den Ehegatten** erlassen. Im Bescheid werden folgende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ausgewiesen:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		Steuerpflichtige Bezüge (245)
AGmbH		6.045,83 €
BGmbH		1.479,92 €
Aufgrund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs. 2 EStG anzusetzende Einkünfte:		5.544,62 €
Arbeitslosengeld 1.1. – 9.3.2007 (2.043,40)		
Notstandshilfe 2.5. – 2.7.2007 (1.718,64)		
Notstandshilfe 20.4. – 1.5.2007 (332,64)		
Werbungskostenpauschale		-132,00 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		12.938,37 €
Lohnzetteldaten:		
Bezugsauszahlende Stelle	AGmbH (3.7.- 16.11.2007)	BGmbH (21.11.- 20.12.2007)
Bruttobezüge (210)	8.681,23 €	2.105,74 €
Steuerfreie Bezüge (215)	49,26 €	14,76 €
Sonstige Bezüge vor Abzug SV (220)	1.224,58 €	278,49 €
SV-Beiträge für laufende Bezüge (230)	1.361,56 €	332,57 €
Steuerpflichtige Bezüge (245)	6.045,83 €	1.479,92 €
SV- Beiträge sonstige Bezüge (225)	210,62 €	47,90 €

Mit **Bescheid vom 11. Juni 2006** nahm das Finanzamt bei der Bw. das **Verfahren betreffend Einkommensteuer 2007 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf** und begründete dies wie folgt :

*„Das Verfahren war gemäß § 303 (4) BAO wieder aufzunehmen, weil von einem ihrer Arbeitgeber (pensionsauszahlenden Stellen) ein berichtigter oder neuer Lohnzettel übermittelt wurde. Der Alleinverdienerabsetzbetrag konnte nicht berücksichtigt werden, da die*

*steuerpflichtigen Einkünfte inklusive Wochengeld Ihres Ehepartners höher als der maßgebliche Grenzbetrag von 6.000,00 € sind“.*

Im dazu erlassenen **Einkommensteuerbescheid 2007 vom 11. Juni 2006** sind die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit unverändert mit 8.668,54 € angegeben. Auch bei den zugrunde liegenden (im Bescheid angeführten) Lohnzetteldaten ergaben sich gegenüber den Angaben im Erstbescheid vom 26. März 2008 keine Änderungen.

Der Bescheid änderte sich jedoch insoweit, als außergewöhnliche Belastungen für Kinderbetreuung bei der Einkommensermittlung nicht mehr in Abzug gebracht wurden und das Einkommen mit 8.608,54 € festgestellt wurde. Weiters blieb bei der Steuerfestsetzung der Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von 494,00 € unberücksichtigt und die Einkommensteuer(gutschrift) 2007 wurde mit der Negativsteuer von 110,00 € begrenzt.

In der Bescheidbegründung wurde dazu ausgeführt, dass *„die steuerpflichtigen Einkünfte inklusive Wochengeld des Ehepartners höher als der maßgebliche Betrag von 6.000,00 € seien“* und dass *„Beaufsichtigungskosten (Kindergarten, Tagesheime) nur dann als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden könnten, wenn eine alleinstehende Person mit Kind einer Berufstätigkeit nachgehen müsse, weil sie für sich keine ausreichenden Unterhaltsleistungen erhalte und ein zwangsläufiges Erfordernis der Kinderbetreuung bestehe und dies im vorliegenden Fall nicht zutreffe“*.

Mit **Eingabe vom 17. Juni 2008** erhob die Bw. Berufung und führte dazu aus:

*„Es seien dem Finanzamt keine Beträge verschwiegen worden und der Lohnsteuerantrag wahrheitsgemäß ausgefüllt worden. Sie und ihr Ehemann hätten das Einkommen für den Alleinverdiener nicht überstiegen, auch sei das Kind nicht von ihm. Daher würden sie das Geld nicht zurückgeben, weil es benötigt worden sei und dieses auch zustand. .... Diese Summe könne nicht zurückbezahlt werden. Es wäre die Pflicht des Finanzamtes gewesen alles genau zu kontrollieren und nicht Monate später daher zu kommen und zu behaupten es wäre etwas nicht angegeben worden.“*

Mit **Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2007 vom 1. Juli 2008** wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid als unbegründet abgewiesen und dies wie folgt begründet:

*„Bei der eingebrachten Arbeitnehmerveranlagung sei der Alleinverdienerabsetzbetrag sowie die Aufwendungen für die Kinderbetreuung geltend gemacht worden. Aufgrund einer nachträglichen Bescheidkontrolle sei festgestellt worden, dass die Aufwendungen zu Unrecht beantragt worden seien und der Einkommensteuerbescheid zu berichtigen gewesen. Da die*

*Voraussetzungen für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages nicht erfüllt worden seien, da der Gatte Einkünfte von mehr als 6.000,00 € bezogen habe und Kinderbetreuungskosten nur alleinerziehenden Personen zustehen würden, sei der Einkommensteuerbescheid zu korrigieren gewesen.*

Mit **Eingabe vom 7. Juli 2007** erhob die Bw. neuerlich „*Berufung*“ (dies wurde vom Finanzamt als **Vorlageantrag** gewertet) und wie folgt begründet:

*„Sie lasse sich nicht als Betrügerin darstellen und habe wie bereits mitgeteilt alle Angaben wahrheitsgemäß gemacht. Der Ehemann habe nicht mehr als 6.000,00 € bezogen und der Sohn sei wegen ADHS und der motorischen Einschränkung eine außergewöhnliche Belastung. Es sei kein Grund ersichtlich weshalb der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zustehe. Es werde nichts zurückbezahlt, da es der Sohn gebraucht habe und für eine Rückzahlung nichts da sei.“*

Mit Vorlage vom 25. Juli 2008 wurde die Berufung betreffend Wiederaufnahmebescheid und Einkommensteuerbescheid 2007 vom 11. Juni 2008 dem unabhängigen Senat vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Auch wenn der Bescheid, mit dem das Einkommensterverfahren 2007 wiederaufgenommen wurde, in der Berufung nicht ausdrücklich bezeichnet ist, so geht doch aus den Berufungsausführungen in der Eingabe vom 17. Juni 2008 hervor, dass sowohl der Wiederaufnahmebescheid als auch der dazu neu ergangene Einkommensteuerbescheid angefochten sind.

#### **1. Wiederaufnahme des Verfahrens:**

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter anderem 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 einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach herrschender Ansicht (*Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 303 Tz 7) und ständiger Rechtsprechung (stellvertretend für viele VwGH 25. 7. 2000, 95/14/0094) sind Tatsachen ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten.

Maßgebend ist nach ständiger Rechtsprechung, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass

sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (VwGH 24. 2. 2004, 2000/14/0186; 29. 9. 2004, 2001/13/0135).

Dabei ist das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens (betreffend die konkrete Abgabe und einen bestimmten Zeitraum) zu beurteilen. Das Neuhervorkommen von Tatsachen bezieht sich auf den Wissensstand auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen des jeweiligen Verfahrens und des jeweiligen Veranlagungsjahres (VwGH 19. März 2002, 97/14/0034 und 16. September 2003, 98/14/0031).

Im vorliegenden Fall wird in der Begründung des Wiederaufnahmebescheides die Wiederaufnahme zum einen auf die Übermittlung eines berichtigten Lohnzettels gestützt und zum anderen auf die Tatsache, dass die für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages maßgebliche Einkommensgrenze von 6.000,00 € vom Ehegatten überschritten worden sei.

Zum erstgenannten Wiederaufnahmsgrund wird festgehalten, dass sich aus dem nachträglich übermittelten neuen Lohnzettel (vom 20. April 2008) der W GmbH keine Änderung der Besteuerungsgrundlagen ergeben hat und aufgrund dieser Tatsache alleine bei richtiger rechtlicher Subsumtion kein anderer Bescheid ergangen wäre. Mit dieser Tatsache alleine hätte eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht gerechtfertigt werden können.

Beim zweiten angeführten Wiederaufnahmegrund handelt sich um eine Tatsache, die im Verfahren eines anderen Steuerpflichtigen (dem Ehegatten der Bw.) der Abgabenbehörde bekannt wurde und die Grundlage für die Beurteilung, ob der Alleinverdienerabsetzbetrag im Verfahren der Bw. zu gewähren ist, darstellt. Es handelt sich um getrennte Verfahren von unterschiedlichen Abgabepflichtigen.

Tatsache ist im gegenständlichen Fall, dass für den Ehegatten der Bw. im Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuerbescheides der Bw. (26. März 2008) bereits ein Einkommensteuerbescheid vorgelegen ist (20. März 2008) bzw. dessen Lohnzetteldaten zur Verfügung gestanden sind. Die Einkünfte des Ehegatten wären daher bei Abfrage dieser Daten zu ermitteln gewesen. Tatsache ist aber, dass eine derartige Abfrage der Lohnzetteldaten bei Erlassung des Erstbescheides nicht stattgefunden hat, sondern – wie in der Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 2008 ausgeführt - vom zuständigen Organ für das Abgabenverfahren der Bw. erst aufgrund einer nachträglichen Bescheidkontrolle entsprechende Überprüfungsschritte gesetzt wurden und diesem Organ somit erst im Zuge dieser Maßnahme die (überhöhten) Einkünfte des Ehegatten bekannt geworden sind.

Wie bereits ausgeführt bezieht sich das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO auf den Wissenstand aufgrund der eingereichten Abgabenerklärungen und Beilagen im jeweiligen Veranlagungsjahr. In der Erklärung für ArbeitnehmerInnenveranlagung hat die Bw. den Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt und damit auch erklärt, dass der Ehegatte die maßgeblichen Einkommensgrenzen nicht überschreitet. Auf dem Erklärungsformular ist an der Stelle, an der die Bw. angekreuzt hat, dass sie den Alleinverdienerabsetzbetrag beansprucht (Seite 1) auf die Erläuterungen auf Seite 4 verwiesen, wo wiederum die maßgeblichen Einkommensgrenzen angeführt sind.

Zum Zeitpunkt der Erlassung des Einkommensteuerbescheides der Bw. (26. März 2008) waren dem zuständigen Organ die Höhe der Einkünfte des Ehegatten nicht bekannt, da die Bw. diese nicht angegeben hat. Es bestand für das Finanzamt kein Anlass, an der Richtigkeit der Angaben der Bw. zu zweifeln. Ob die Bw. bei der Beantragung des Alleinverdienerabsetzbetrages prüft, ob die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme vorliegen, ist für die Zuerkennung seitens des Finanzamtes nicht relevant. Maßgeblich ist, dass das für das Veranlagungsverfahren zuständige Finanzamtsorgan im Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides den Alleinverdienerabsetzbetrag nicht gewährt hätte, wenn diesem zu diesem Zeitpunkt bereits die Höhe der Einkünfte des Ehepartners bekannt gewesen wären.

Wenn die Bw. angibt, dass *„das Finanzamt verpflichtet gewesen wäre alles genau zu kontrollieren“* wird dazu festgehalten, dass ein Verschulden der Abgabenbehörde - im konkreten Fall die unterlassene Überprüfung, ob der in der Erklärung beantragte Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht - der Wiederaufnahme des Verfahrens nicht entgegensteht (*Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 303 Tz. 16 mit den dort angeführten Judikaturhinweisen). Neu erhobene Tatsachen führen selbst dann zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens, wenn für die Abgabenbehörde die Möglichkeit bestanden hätte, sich schon früher die entsprechenden Kenntnisse zu verschaffen und die Behörde diese Möglichkeiten verschuldetermaßen nicht genutzt hat (*Stoll*, BAO-Kommentar, S. 2934). Dagegen bestehen auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken (VfGH vom 14. Dezember 1966, B 159/66). Der Verfassungsgerichtshof hat klar zum Ausdruck gebracht, dass *„die Abgabenbehörde zwar die für die Abgabenerhebung relevanten tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln hat, deren Tätigkeit aber weitestgehend davon abhängig ist, dass der Abgabepflichtige seiner Verpflichtung zur Offenlegung aller für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgetreu nachkommt. Wäre eine Wiederaufnahme von Amts wegen nur möglich, wenn neu hervorgekommene Tatsachen und Beweismittel ohne Verschulden der Behörde im Verfahren nicht berücksichtigt worden sind, wäre die Abgabenbehörde gezwungen, in allen*

*Fällen umfassende Ermittlungen durchzuführen, bevor sie eine Abgabe vorschreibt, und dürfte nie auf Grund unbedenklich scheinender Erklärungen der Abgabepflichtigen einen Abgabenbescheid erlassen. Dies würde die Behörde vor kaum lösbare Probleme stellen.“*

Auch die Tatsache, dass die Einkommensteuerveranlagungen beider Ehegatten bei ein und derselben Behörde (Finanzamt Linz) stattfanden, hindert die Wiederaufnahme nicht. Das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO ist nicht aus der Sicht der Behörde als Gesamtorganisation, sondern aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen.

Von der Bw. wird auch vorgebracht, dass ihr der Alleinverdienerabsetzbetrag zustehe.

Nach § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 steht zur Abgeltung gesetzlicher Unterhaltspflichten einem Alleinverdiener ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu, der bei einem Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 494,00 € jährlich beträgt. Alleinverdiener ist ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Weitere Voraussetzung ist, dass der Ehepartner bei mindestens einem Kind Einkünfte von höchstens 6.000,00 € jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200,00 € jährlich erzielt.

Wenn die Bw. in der schriftlichen Eingabe vom 7. Juli 2008 behauptet, dass der Ehegatte nicht mehr als 6.000,00 € „bezogen“ habe, wird dazu festgehalten, dass für die Einkunftsgrenze des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 nicht das zugeflossene Nettoeinkommen maßgeblich ist, sondern der nach den einkommensteuerlichen Bestimmungen zu ermittelnde Gesamtbetrag der Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG 1988. Steuerfreie Einkünfte sind dabei grundsätzlich nicht zu berücksichtigen (nur Einkünfte aus Wochengeld gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 und aus Auslandstätigkeiten im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 und 11 EStG 1988 sind die Einkunftsgrenze miteinzubeziehen).

Zum Vorbringen der Bw., dass sie und ihr Ehemann das Einkommen für den Alleinverdienerabsetzbetrag nicht überstiegen hätten, wird angemerkt, dass für Inanspruchnahme des Alleinverdienerabsetzbetrages das Gesetz keine Zusammenrechnung der Einkommen der Ehepartner vorsieht, sondern derjenige Ehepartner, der den Alleinverdienerabsetzbetrag nicht beansprucht, die vorgegebene Einkommensgrenze von 6.000,00 € (sofern einem der beiden Ehegatten Familienbeihilfe für mindestens ein Kind zusteht) nicht überschreiten darf. Die Höhe des Einkommens desjenigen Ehegatten, der den Alleinverdienerabsetzbetrag beantragt, ist dabei nicht von Bedeutung. Ergänzend wird anmerkt, dass im gegenständlichen Fall die Einkunftsgrenze von 6.000,00 € auch von der Bw.



selbst überschritten wird und daher auch dem Ehegatten kein Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag zustehen würde.

Was die Höhe der maßgeblichen Einkünfte des Ehegatten betrifft, ergibt sich im vorliegenden Fall aus dem nicht angefochtenen und somit rechtskräftigen Einkommensteuerbescheid des Ehegatten für das Jahr 2007 vom 20. März 2008, dass der Ehepartner die Einkunftsgrenze in Höhe von 6.000,00 € überschritten hat. Die maßgeblichen Einkünfte betrugen 7.525,75 € (6.045,83 € und 1.479,92 €). Die Voraussetzungen für den im Erstbescheid berücksichtigten Alleinverdienerabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 liegen somit nicht vor.

Die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen der Abgabenbehörde. Zweck des § 303 BAO ist, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn Umstände gewichtiger Art hervorkommen. Ziel ist es ein rechtmäßiges Besteuerungsergebnis zu erreichen (VfGH 6. Dezember 1990, B 783/89). Bei der Ermessensübung ist dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang gegenüber der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) einzuräumen. Dies gilt unabhängig davon, ob sich die Wiederaufnahme zu Gunsten oder Ungunsten der Partei auswirkt. Bei der Ausübung des Ermessens ob eine Wiederaufnahme vorgenommen wird hat die Abgabenbehörde auch auf das Ausmaß der steuerlichen Auswirkung Bedacht zu nehmen. Die Verfügung einer amtswegigen Wiederaufnahme wäre dann nicht zweckmäßig, wenn die steuerlichen Auswirkungen (absolut und relativ) bloß geringfügig sind. Von einer geringfügigen Änderung kann im gegenständlichen Fall aber nicht gesprochen werden, da die Steuernachforderung 494,00 € und die Einkommensteuergutschrift im neuen Einkommensteuerbescheid vom 11. Juni 2008 lediglich 110,00 € beträgt.

Unter Berücksichtigung all dieser Umstände war daher die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 EStG 1988 durch das Finanzamt rechtmäßig.

## **2. Einkommensteuerbescheid 2007 (vom 11. Juni 2008)**

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

Wie bereits ausgeführt, ist das am 17. Juni 2008 eingebrachte Schreiben auch als Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 zu werten.

Nach den unter Punkt 1. dargelegten Ausführungen sind die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme des Alleinverdienerabsetzbetrages gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 nicht erfüllt, da – wie oben dargestellt – die Einkünfte des Ehegatten die maßgebliche

Einkunftsgrenze von 6.000,00 € überschritten haben. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde daher vom Finanzamt zu Recht nicht gewährt.

Was die Berücksichtigung der beantragten Hortgebühren für den Sohn betrifft, wird – wie vom Finanzamt in der Begründung des Bescheides vom 11. Juni 2008 ausgeführt – festgehalten, dass Kosten für die Beaufsichtigung des Kindes in einem Kindergarten regelmäßig keine außergewöhnliche Belastung darstellen. Die Aufwendungen können nur dann als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, wenn allgemein die Voraussetzungen für eine als außergewöhnliche Belastung anzuerkennende Kinderbetreuung vorliegen, das ist beispielsweise dann der Fall, wenn die Steuerpflichtige Alleinerzieherin ist (*Doralt*, EStG<sup>11</sup> § 34 Tz 78 mit Verweis auf VwGH 13. 12. 1995, 93/13/0272). Dies trifft im gegenständlichen Fall nicht zu.

Zum Vorbringen, dass der Sohn am ADHS-Syndrom und einer motorischen Einschränkung leide, wird angemerkt, dass auch eine Absetzbarkeit der Hortgebühren als außergewöhnliche Belastungen unter dem Titel Krankheitskosten nicht in Betracht kommt und von der Bw. als solche auch nicht beantragt wurden. Liegt eine Krankheit vor, so sind nur solche Kosten abzugsfähig, die der Heilung, Besserung oder dem Erträglichmachen einer Krankheit dienen (*Doralt*, EStG<sup>11</sup> § 34 Tz 78). Darunter fallen Arzt- und Krankenhaus honorare, Aufwendungen für Medikamente und Heilbehelfe, Fahrtkosten zum Arzt und ins Krankenhaus.

Abschließend wird angemerkt, dass sich selbst im Falle einer Anerkennung der Hortgebühren als außergewöhnliche Belastung zwar eine Verminderung des Einkommens ergeben würde, dies aber im gegenständlichen Fall auf die Steuerfestsetzung (Steuer gutschrift von 110,00 €) keinerlei Auswirkungen hätte. Die im Bescheid vom 11. Juni 2008 festgelegte Einkommensteuergutschrift entspricht der Negativsteuer gemäß § 33 Abs. 8 EStG 1988, die mit dem Höchstbetrag im Ausmaß von 110,00 € begrenzt ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und die Berufung abzuweisen.

Linz, am 27. März 2009