

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Richter R **in der Beschwerdesache** A E, AdrBf (Beschwerdeführerin, Bf.), vertreten durch B E, **über die Beschwerde** der Bf. vom 14. März 2016 **gegen den** mit 26. Februar 2016 datierten **Einkommensteuerbescheid 2014** des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart (belangte Behörde), **zu Recht erkannt**:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Einkommensteuer für 2014 gemäß § 2a in Verbindung mit (iVm) § 200 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) vorläufig mit – 3.945 € festgesetzt wird. Die Bemessungsgrundlagen für die Einkommensteuer 2014 sind dem beigefügten Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe

Über die Einkommensteuerveranlagungen (Arbeitnehmerveranlagungen) der Beschwerdeführerin (Bf.) für die Jahre 2010 bis 2012 war abschließend mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 25. Oktober 2013 zu GZ. RV/1892-W/13 und RV/2558-W/13 entschieden worden. Die Funktion des früheren Unabhängigen Finanzsenates als Rechtsmittelinstanz hat mit dem 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht (Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen gemäß Art. 129 B-VG) übernommen.

In der nunmehr gegenständlichen Beschwerdesache betr. Einkommensteuer 2014 hat die belangte Behörde eine mit 1. April 2016 datierte, abweisende Beschwerdevorentscheidung (BVE) erlassen, wogegen rechtzeitig eine als Vorlageantrag aufzufassende Eingabe vom 27. April 2016 (Eingangsstempel 28.04.2016) eingebracht worden ist, sodass die Beschwerde (Bescheidbeschwerde) vom 14. März 2016 (Eingangsstempel 15.03.2016) gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 vom 26. Februar 2016 gemäß § 264 Abs. 3 BAO ab dem 28. April 2016 wiederum als unerledigt galt. Sohin entscheidet das Bundesfinanzgericht nunmehr mit der vorliegenden Entscheidung (dem vorliegenden Erkenntnis) über die Beschwerde vom 14. März 2016.

Die Bf. gab hinsichtlich des Streitpunktes in ihrer am 17. August 2015 eingebrachten Einkommensteuererklärung für 2014 (auf Formular L 1-2014 „*Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2014*“ mit Beilage auf Formular L 1k-2014 „*Beilage zur Erklärung zur ...*“) in Zusammenhang mit ihrer Tochter C (geb. 1982) bei außergewöhnlichen Belastungen an:

Grad der Behinderung 50%,
Pflegegeld an Lebenshilfe NÖ Ort1,
tatsächliche Kosten iHv 15.037,44 €.

Aufgliederung:

Pilgrim-Freizeitbetreuung für behinderte Menschen	570,00 €
Kosten für Lebenshilfe NÖ pro Monat 154 €	1.848,00 €
Taschengeld 100 € pro Monat	1.200,00 €
Binden und Slipeinlagen 8 € pro Woche	416,00 €
Ca. 100 Tage pro Jahr bei der Bf., 13 € pro Tag	1.300,00 €
Abholung und Rückbringung Wohnhaus Ort1 insges. 5.848 km	2.514,64 €
Ausflüge mit Tochter 2014	840,00 €
Urlaube mit Tochter 2x, 900 € + 580 €	1.480,00 €
Urlaubskilometergeld 294 € + 336 €	630,00 €
Bekleidung per Jahr	600,00 €
Putzerei pro Jahr	100,00 €
Friseur pro Jahr	270,00 €
Hundetraining und sonstige Unternehmungen/Lebenshilfe	480,00 €
Getränke für Behinderten-Werkstätte und Wohnhaus 5 € pro Woche	250,00 €
Toilettenpapier, Seifen, Cremen	200,00 €
Wäschewaschen + Trocknen	520,00 €
Zeitschriften 3,50 € pro Woche	182,00 €
Telefon/Handy	360,00 €
Notwendige Fahrten zur ärztl. Kontrolle/Psychiater, Kilometergeld	1.108,80 €
1 x jährliche Kontrolle bei Internistin Klosterneuburg, Kilometergeld	84,00 €
1 x jährliche Blutabnahme in Eisenstadt, Kilometergeld	84,00 €
Summe	15.037,44 €

Das Finanzamt erließ den angefochtenen, mit 26. Februar 2016 datierten Einkommensteuerbescheid 2014, mit welchem eine Gutschrift aus der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 iHv 2.197 € festgesetzt wurde, bzw.

gleichbeutend die Einkommensteuer für das Jahr 2014 mit -2.197 € festgesetzt wurde. Bei den außergewöhnlichen Belastungen wurden

- die eigenen Krankheitskosten der Bf. iHv 92,88 € erklärungsgemäß abgesetzt, aber sogleich durch den Selbstbehalt wieder neutralisiert (diesbezüglich ist keine Strittigkeit zu erkennen);
- unter dem Titel „Tatsächliche Kosten aus der Behinderung eines Kindes“ wurden 8.818,44 € abgesetzt, d.h. einkommensmindernd berücksichtigt. Diesbezüglich war der Bescheid wie folgt begründet:

„Auf Grund der UFS Entscheidung werden folgende Kosten nicht anerkannt:

Taschengeld für die Tochter, die im übrigen auch ein Taschengeld für die Tätigkeit in der Behindertenwerkstätte erhält

Kosten für Ausflüge mit der Tochter

Kosten für Urlaube, daran ändert auch die Feststellung des Facharztes für Psychiatrie nichts, dass solche therapeutisch wertvoll sind

Kosten für Bekleidung und Reinigung der Kleidung

Friseurkosten

Kosten für Getränke in der Behindertenwerkstätte und im Wohnhaus

Kosten für Toilettenpapier, Cremes, Seifen

Kosten für Wäschewaschen und Trocknen

Kosten für Zeitschriften

Kosten für Handy und Telefonate“

Weiters wurde als Kinderfreibetrag für ein haushaltszugehöriges Kind ein Betrag von 220 € einkommensmindernd berücksichtigt.

Schließlich wurde ein Einkommen von 20.503,56 € ermittelt, auf welches der Steuertarif gemäß § 33 Abs. 1 EStG angewendet wurde mit dem Ergebnis einer Steuer vor Abzug der Absetzbeträge iHv 3.468,80 €. Davon wurde der Alleinerzieherabsetzbetrag iHv 494 € abgezogen und die Steuer für die sonstigen Bezüge hinzugerechnet, sodass sich eine Einkommensteuer iHv 3.247,62 € ergab. Nach Abzug der anrechenbaren Lohnsteuer von 5.444,22 € ergab sich – gemäß § 39 Abs. 3 EStG auf volle Euro gerundet – eine festgesetzte Einkommensteuer von -2.197 €. (Solche aus der Sicht des Fiskus/ Abgabengläubigers negative Abgabenbeträge sind gleichbedeutend mit Gutschriften aus Sicht der Steuerpflichtigen.)

Die genannten, hinsichtlich des Streitpunktes berücksichtigten 8.818,40 € werden vom Bundesfinanzgericht anhand der handschriftlichen Notizen seitens des Finanzamtes folgendermaßen nachvollzogen:

	lt. Erklärung	vom FA anerkannt
Pilgrim-Freizeitbetreuung für behinderte Menschen	570,00 €	570,00 €
Kosten für Lebenshilfe NÖ pro Monat 154 €	1.848,00 €	1.848,00 €
Taschengeld 100 € pro Monat	1.200,00 €	

Binden und Slipeinlagen 8 € pro Woche	416,00 €	416,00 €
Ca. 100 Tage pro Jahr bei der Bf.	1.300,00 €	873,00 €
Abholung und Rückbringung Wohnhaus Ort1 insges. 5.848 km	2.514,64 €	2.514,64 €
Ausflüge mit Tochter 2014	840,00 €	840,00 €
Urlaube mit Tochter 2x, 900 € + 580 €	1.480,00 €	
Urlaubskilometergeld 294 € + 336 €	630,00 €	
Bekleidung per Jahr	600,00 €	
Putzerei pro Jahr	100,00 €	
Friseur pro Jahr	270,00 €	
Hundetraining und sonstige Unternehmungen/Lebenshilfe	480,00 €	480,00 €
Getränke f. Behinderten-Werkstätte u. Wohnhaus 5 € pro Woche	250,00 €	
Toilettenpapier, Seifen, Cremen	200,00 €	
Wäschewaschen + Trocknen	520,00 €	
Zeitschriften 3,50 € pro Woche	182,00 €	
Telefon/Handy	360,00 €	
Notwendige Fahrten zur ärztlichen Kontrolle/Psychiater, km-Geld	1.108,80 €	1.108,80 €
1 x jährliche Kontrolle bei Internistin Klosterneuburg, km-Geld	84,00 €	84,00 €
1 x jährliche Blutabnahme in Eisenstadt, Kilometergeld	84,00 €	84,00 €
Spaltensummen	15.037,44 €	8.818,44 €

Mit Schreiben vom 14. März 2016 (Eingangsstempel 15.03.16) wurde Beschwerde gegen den mit 26. Februar 2016 datierten Einkommensteuerbescheid 2014 erhoben und vorgebracht:

„Die Arbeitnehmerveranlagung, wie von mir eingebracht, wurde nicht zur Gänze anerkannt. Dies laut Ihrem Schreiben auf Grund der UFS-Entscheidung. Ich erwarte von Ihnen den Nachweis, wann die AV 2014 dem UFS vorgelegt worden ist, und des Weiteren die Entscheidung des UFS betreffend der AV 2014, natürlich datiert vor dem 26.02.2016.

Ich halte wie schon mehrmals erwähnt die Grundlagen des § 34 EStG, Abs. 2, 3 und 4 als rechtsgültig für eine Behinderte der entsprechenden AV fest. Ich verweise auf die UNO-Resolution für Behinderte, ratifiziert von der Republik Österreich. Im Speziellen auf die Verbesserung einer Krankheit eines behinderten Menschen, wobei die Feststellung eines Facharztes für Psychiatrie bindend ist. Alle Kosten, die mit einer Verbesserung des Zustandes eines Behinderten verbunden sind, müssten von der Republik auf Grund der UNO-Resolution übernommen werden. Nicht nur, dass in der AV 2014 die UNO-Resolution nicht berücksichtigt wurde, haben Sie auch die Kosten – wie z.B. Urlaube -, die vom Arzt als therapeutisch notwendig verordnet wurden, nicht anerkannt.

Auf die von Ihnen nicht anerkannten Kosten nehme ich wie folgt Bezug:

- **Taschengeld:** Sie halten fest, dass meine Tochter ein Taschengeld für die Tätigkeit in der Werkstätte der Lebenshilfe erhält. Hier ist festzustellen, dass die Bezeichnung *Taschengeld* wohl nicht ganz richtig ist, weil dieses 'Taschengeld' erstens 14 x ausbezahlt wird (wie auch jedes Gehalt) und zweitens für eine Tätigkeit bezahlt wird, für die eine Leistung erbracht wird. Dieses 'Taschengeld' beträgt € 840,- jährlich also weniger, als die Mindestsicherung für ein Monat. Zusätzlich ist zu sagen, dass trotz einer Tätigkeit meine Tochter keine Kranken- und Pensionsversicherung hat. Außerdem ist lt. Auflistung der Lebenshilfe NÖ, die Ihnen vorliegt, ein Betrag von € 794,93 für meine Tochter verwendet worden (z.B. Fußpflege, No-Problem-Ball, Apotheke ...) Aus dem von erwähnten Taschengeld ergibt sich daher **ein täglicher Betrag von 11 Cent**, der C zur Verfügung steht. Geht man davon aus, wie viele Dinge seitens der Lebenshilfe **nicht bezahlt** werden – komplette Auflistung liegt Ihnen vor – sind sämtliche weitere Kosten eine außergewöhnliche Belastung für die Mutter, A E.
- **Kosten für Ausflüge und Urlaube.** Ich verweise nochmals auf die therapeutischen Notwendigkeiten und die UNO-Resolution.
- **Kosten für Bekleidung und Reinigung.** Da C von 11 Cent pro Tag nicht in der Lage ist, für ihre Kleidung zu sorgen und diese von der Lebenshilfe nicht bezahlt wird, kann sie sich ohne Unterstützung ihrer Mutter, A E, nicht einkleiden. Ich bitte zu bedenken, dass auch ein behinderter Mensch einen Anspruch auf eine ordentliche und auch neue Kleidung hat.
- **Friseurkosten.** Wie oben erwähnt, kann C E diese Kosten nicht übernehmen, daher ist auch in diesem Fall die Mutter für das gepflegte Äußere ihrer Tochter verantwortlich.
- **Kosten für Getränke.** Meinen Sie nicht, dass auch ein behinderter Mensch den gleichen Anspruch wie jeder andere hat, ein anderes Getränk als Leitungswasser zu sich zu nehmen?
- **Toilettenpapier, Cremen und Seifen.** Mit Erstaunen habe ich hier Ihre Ablehnung der Kosten wahrgenommen. Toilettenpapier ist wohl in unseren Breiten ein MUSS, oder wie soll sie ohne auskommen? Mit Zeitungspapier? Was Cremen und Seifen anbelangt, so hat C auf Grund ihres hohen Medikamentenbedarfs eine sehr schlechte Haut, die entsprechend gepflegt werden muss. Über Seife und Sauberkeit brauche ich hier wohl nicht reden. Oder meinen Sie, dass ein behinderter Mensch schmutzig sein soll?
- **Zeitungen und Zeitschriften.** Auch ein behinderter Mensch möchte gerne Fernsehen und wissen, was im Programm läuft. C ist nicht so schwer geistig behindert, da sie mit ihren Tabletten – 10 Stk./tägl. – gut eingestellt ist, fernsehen oder lesen kann. Im Gegenteil, diese Tätigkeiten sind wichtig, um einer vorzeitigen Demenz vorzubeugen. Ist es doch bekannt, dass behinderte Menschen dazu neigen.
- **Handykosten.** Das Handy ist deswegen für C wichtig, da sie das Gefühl haben muss, ihre Mutter ständig erreichen zu können. Wäre das nicht so, würde sie in Stress geraten und dieser Stress wiederum würde ihre Krankheit – Bipolare Störung – fördern.
- **Wäschewaschen und –trocknen** . Verweise ich auf das Schreiben vom 8.11.2015

Ich ersuche im Namen der Mutter einer behinderten Tochter, die abgelehnten Kosen hier nochmals zu überdenken und gegebenenfalls eine Änderung herbeizuführen.“

Im Schreiben vom 8.11.2015, auf das zu Wäschewaschen und –trocknen verwiesen wird, war diesbezüglich ausgeführt worden:

• „**Zum Bereich Wäschewaschen und –trocknen** und die damit verbundenen Kosten ist zu sagen, dass in der Lebenshilfe wohl gewaschen und getrocknet werden kann, doch ist die Sorgfältigkeit durch Personalmangel nicht wirklich gegeben /Verwaschen, da Bunt- und Weißwäsche gemischt udgl.) Auch das Bügeln der Wäsche ist nicht möglich. Daher habe ich diesen Punkt übernommen, da C dieselbe Qualität ihrer Kleidung zusteht, wie anderen Menschen auch.“

Die belangte Behörde erließ eine abweisende, mit 1. April 2016 datierte Beschwerdevorentscheidung. In der zusätzlichen Begründung dazu wird u.a. ausgeführt:

”...

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

...

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

Die zu dieser gesetzlichen Regelung ergangene Verordnung (VO) über außergewöhnliche Belastungen idF BGBL II 2001/416 normiert in § 5 Abs. 1, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 FLAG 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 € vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen zu berücksichtigen sind.

Bei Unterbringung in einem Vollinternat vermindert sich dieser Pauschbetrag pro Tag des Internatsaufenthaltes um je ein Dreißigstel (§ 5 Abs. 2 VO). Nach einer Entscheidung des UFS vom 6.2.07, RV/0252-F/06 gilt dies auch für die Unterbringung in einem Heim für betreutes Wohnen.

Zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Abs. 1 sind auch Aufwendungen gemäß § 4 sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer

Sonder- oder Pfelegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen (§ 5 Abs. 3 VO).

Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen (§ 4 VO), wobei diese Aufwendungen gemäß § 1 Abs. 3 VO nicht um eine pflegebedingte Geldleistung zu kürzen sind.

Taschengeld, Ausflüge, Urlaubskosten, Bekleidung, Putzerei, Friseur, Getränke, Toilettenpapier, Creme, Seife, Wäsche waschen und trocknen, Zeitschriften, Telefon:

Für Unterhaltsleistungen an Kinder gilt nach § 34 Abs. 7 Z 1 und 4 EStG folgendes:

Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und c EStG abgegolten. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, Die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Nach Ansicht des Finanzamtes und der Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates jetzt Bundesfinanzgericht stellen die unter den oben genannten Positionen dargestellten Aufwände Kosten des laufenden Unterhaltes und der Lebensführung dar. In Taschengeld, Urlaubaufwänden, Ausgaben für körperliche Hygiene und Kleidung für das unterhaltsberechtigte Kind ist nach der allgemeinen und täglichen Lebenserfahrung keine Außergewöhnlichkeit im Sinne des § 34 EStG zu erblicken, zumal diese Ausgaben in der normalen Lebensführung begründet sind und typischerweise wiederkehrende Kosten der Lebenserhaltung darstellen.

Der Wortlaut des § 34 Abs 7 schließt es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aus, Aufwendungen für den laufenden Unterhalt eines Kindes als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (VwGH 15.4.1997, 95/14/0147, 28.5.1998, 94/15/0028). Die Berücksichtigung des laufenden Unterhaltes ist daher nicht möglich. Diese Aufwendungen sind mit der erhöhten Familienbeihilfe und dem Kinderfreibetrag abgegolten. Eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides ist in der Nichtberücksichtigung dieser Aufwände nicht zu erblicken.

Im Übrigen wird bemerkt, dass die vom Facharzt empfohlen Ausflüge mit C im geltend gemachten Ausmaß von Euro 840,00 berücksichtigt worden sind.“

Mit Schreiben vom 27. April 2016, Eingangsstempel 28.04.16, wurde ein Anbringen bei der belannten Behörde eingebracht, welches die belannte Behörde als Vorlageantrag der Bf. gegen die vorgenannte Beschwerdevorentscheidung auffasste (sodass die Beschwerdevorlage an das BFG erfolgte), und welches auch nach Ansicht des BFG als Vorlageantrag der Bf. aufzufassen ist (vgl. Schreiben des BFG an die Bf. vom 16. November 2016), und in welchem vorgebracht wird:

„... stelle ich ... den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde vom 1. April 2016.

Zu Ihrer Bescheidbegründung will ich wie folgt Stellung nehmen.

Sie weisen darauf hin, dass mein Begehrten aus den Gründen des § 34 Abs. 1 EStG 1988 zurückgewiesen wurde. Sie weisen auf § 34 EStG Abs. 2, Abs. 3 und Abs. 4 hin. Ich halte, wie ich Ihnen schon mitgeteilt habe, fest:

Abs. 2 besagt, dass eine Belastung außergewöhnlich sein muss. Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Wenn nicht mehr als 50% der Österreicher unter gleichen Einkommensverhältnissen ein behindertes Kind oder eine zu versorgende behinderte Erwachsene haben, ist diese Belastung als außergewöhnlich darzustellen.

Abs. 3: Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus den tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Das trifft natürlich auf ein Kind, bzw. wie in diesem Fall, auf eine durch schwere Krankheit behinderte volljährige und Erwachsene zu, die zur Familie gehört.

Abs. 4: Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Dieser Selbstbehalt ist beim Einkommen von Frau A E 10%.

Es treffen daher rechtlich sämtliche Punkte der Absätze 2, 3 und 4 zu.

Unterhaltsleistungen für ein KIND, dies normalerweise bis zur Volljährigkeit sind natürlich von der Steuer nicht absetzbar, sehr wohl aber Kosten für eine volljährige ERWACHSENE Behinderte, die auf Grund einer schweren Krankheit diese Behinderung hat. Ich verweise auf § 34 EStG Abs. 7, Ziffer 4, wonach beim Unterhaltsberechtigten alle Kosten, die von der Mutter angeführt werden, selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen. Wie Sie in Ihrer Bescheidbegründung vom 1. April 2016 anführen sind angeblich die vom Facharzt empfohlenen Ausflüge mit C E im Ausmaß von Euro 840 berücksichtigt worden. Sollte dies der Fall sein, gibt es das Schreiben des Facharztes, wonatürlich die Urlaube berücksichtigt werden müssen, auch hier siehe UNO-Resolution. Ich halte hier fest, dass im Einkommensteuerbescheid 2014 - AV 2014 - vom 26. Februar 2016 auf Seite 2 eine Begründung steht, auf Grund derer und auf Grund einer UFS-Entscheidung gewisse Kosten nicht anerkannt werden. In Zeile 4 steht, dass Kosten für Ausflüge mit der Tochter der UFS-Entscheidung nicht anerkannt werden. Vergleiche ich mit Ihrer Bescheidbegründung 01.04.2016, wie vorher bemerkt, möchte ich wissen, was jetzt Rechtsgültigkeit hat, da JEDEM amtlichen Schreiben ein Gesetz zugrunde liegen muss.

Ich weise des Weiteren auf ein rechtswidriges Vorgehen Ihrerseits hin, da Sie sichtlich eine UNO-Resolution nicht kennen oder aber, weil ich Sie schon darauf hingewiesen habe, nicht anerkennen wollen. Die UNO-Resolution wurde seitens der Republik Österreich bereits 2008 ratifiziert und stellt mit seinem gesamten Inhalt einen Teil des Bundesbehinderten-Gesetzes dar, ein Gesetz, das Sie offenbar nicht kennen oder anwenden wollen. Eine Nichtbeachtung oder Nichtanwendung dieses Gesetzes ist nichts anderes als entgegen dieser Resolution einer Behinderten Schaden zufügen zu wollen. Ich halte hier fest, dass auf Grund dieser UNO-Resolution speziell die Artikel

28 C und E sowie Artikel 25 A und B zu beachten und rechtskonform zu bearbeiten sind. Aus diesem Grund, wenn ich auf Artikel 28 der UNO-Resolution verweise, muss die Familienbeihilfe für eine eventuelle Pension von C E zurückgelegt werden, denn sollte sich ihr gesundheitlicher Zustand in den nächsten Jahren oder Jahrzehnten verbessern, hat sie keinerlei Anspruch auf eine Mindestpension. Und dies, obwohl auf Grund des Bundesbehindertengesetzes und der UNO-Resolution ihr eine Pensionsabsicherung und eine selbständige Krankenversicherung zustehen würden. Noch einmal erwähnt: Sie hat kein Taschengeld, da es das nicht 14 x im Jahr gibt, sondern ein 'Einkommen' und hat trotzdem keinerlei Pensionsversicherung.

...“

Das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart (die belangte Behörde) legte die Beschwerde samt einem Vorlagebericht am 1. Juli 2016 dem Bundesfinanzgericht (BFG) vor.

Am 1. September 2016 langte ein von der Bf. am 30. August 2016 unterfertigtes Formular „Einkommensteuererklärung für 2014“ („E 1-2014“) bei der belangten Behörde ein, worin Einkünfte aus selbständiger Arbeit (als Einzelunternehmer) in Höhe von -2.681,44 € eingetragen waren. Auf einem mit 26. August 2016 datierten Beiblatt teilte die Bf. u.a. mit:

„Ergänzung zur Einkommensteuererklärung 2014

Ich, A E, habe seit 2014 eine Nebentätigkeit in einem freien Beruf – Autorin und Schriftstellerin – gestartet, und im Laufe der letzten zwei Jahre eine langsame aber systematische Erhöhung meiner Einkommen gesehen. In diesem Sinne mache ich nun eine Einkommensteuererklärung für 2014, nachträglich zu meiner bestehenden AV.

...“

Diese Eingaben vom August/September 2016 übermittelte die belangte Behörde am 19. Oktober 2016 dem Bundesfinanzgericht (BFG).

Das BFG richtete folgendes, mit 16. November 2016 datierte Schreiben an die Bf.:

„Der angefochtene, verfahrensgegenständliche Einkommensteuerbescheid 2014 des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 26. Februar 2016 ist aufgrund Ihrer Steuererklärung auf dem Formular 'L 1-2014' mit der Bezeichnung 'Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2014' ergangen. Dieses Formular ist rechtlich betrachtet genauso eine Einkommensteuererklärung wie eine Steuererklärung auf dem Formular 'E 1-2014', welches Sie für Ihre Eingabe vom August/September 2016 verwendet haben.

Die Angelegenheit, über die der angefochtene, verfahrensgegenständliche Einkommensteuerbescheid 2014 des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 26. Februar 2016 abgesprochen hat, ist die Veranlagung – d.h. insbesondere die Festsetzung – der Einkommensteuer für das Kalenderjahr 2014 gemäß § 39 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG 1988).

Die verfahrensgegenständliche Beschwerde (Bescheidbeschwerde) der A E, vertreten durch B E, vom 14. März 2016 (Eingangsstempel 15.03.16) ist gegen den

Einkommensteuerbescheid 2014 vom 26. Februar 2016 gerichtet. Über diese Beschwerde (Bescheidbeschwerde) im Sinne des § 243 BAO hat das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart (zunächst) mit Beschwerdeentscheidung gemäß § 262 BAO vom 1. April 2016 abgesprochen.

Der Antrag der A E, vertreten durch B E, vom 27. April 2016 (Eingangsstempel 28.04.16) 'auf Entscheidung über die Beschwerde vom 1. April 2016' ist im Gesamtzusammenhang als Vorlageantrag gegen die Beschwerdeentscheidung vom 1. April 2016 (=Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde vom 14. März 2016 durch das Verwaltungsgericht) gemäß § 264 Abs. 1 BAO aufzufassen. Durch diesen Antrag gilt gemäß § 264 Abs. 3 BAO die Bescheidbeschwerde vom 14. März 2016 (Eingangsstempel 15.03.2016) wiederum als unerledigt.

Das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart (= belangte Behörde) hat diese Beschwerde gemäß § 265 Abs. 1 BAO dem Bundesfinanzgericht (BFG, Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen gemäß Art. 129 B-VG) samt einem Vorlagebericht am 1. Juli 2016 vorgelegt, welcher auch Ihnen gemäß § 265 Abs. 4 BAO zugeschickt worden sein müsste. Das BFG hat per 1.1.2014 den UFS als Rechtsmittelinstanz ersetzt.

Gemäß § 300 Abs. 1 BAO kann das Finanzamt seit dem 28.04.2016 (Einbringung des Vorlageantrages) am Einkommensteuerbescheid 2014 und an der diesbezüglichen Beschwerdeentscheidung keine Änderungen vornehmen. Nach dem derzeitigen Verfahrensstand kann nur das BFG über Ihre Einkommensteuerveranlagung 2014 entscheiden. Über die Einkommensteuerveranlagung dieses einen Kalenderjahres kann überdies nur einmal entschieden werden (also nicht zweimal aufgrund von zwei verschiedenen Einkommensteuerformularen).

Mit Ihrer Eingabe vom August/September 2016 (unter Verwendung des Formulares 'E 1-2014') haben Sie Einkünfte aus selbständiger Arbeit des Jahres 2014 in Höhe von -2.681,44 € (=Betriebseinnahmen 531,74 € abzüglich Betriebsausgaben 3.213,18 €) bekanntgegeben. Das Finanzamt hat gemäß § 265 Abs. 6 BAO Ihre Eingabe vom August/September 2016 an das BFG übermittelt. Diese Eingabe stellt im gegenständlichen, beim BFG anhängigen Beschwerdeverfahren betreffend Einkommensteuer 2014 einen neuen (zusätzlichen) Antrag im Sinne des § 270 BAO dar, welchen das BFG im weiteren Beschwerdeverfahren mitzuentscheiden hat. Wegen der geltend gemachten Verluste ist hierbei auch die Liebhabereiverordnung anzuwenden, von welcher die derzeit geltende Fassung diesem Schreiben beiliegt.

Soweit aus dem Internet erkennbar, schreiben Sie Romane. Bei einer schriftstellerischen Tätigkeit liegt es nahe, diese unter § 1 Abs. 2 Z 2 der Liebhabereiverordnung einzureihen (vgl. VwGH 26.01.1999, 98/14/0041 'Bei der Beurteilung, ob ein unter diese Verordnungsstelle zu subsumierender Fall vorliegt, ist nicht auf die konkrete Neigung eines Abgabepflichtigen abzustellen, sondern darauf, ob die konkrete Betätigung bei Anlegen eines abstrakten Maßstabes (arg. 'typischerweise') einen Zusammenhang mit

einer in der Lebensführung begründeten Neigung aufweist (siehe dazu das hg. Erkenntnis vom 23. Mai 1996, 93/15/0215, 0216, mwN).‘

Bei Einreihung unter § 1 Abs. 2 Z 2 der Liebhabereiverordnung ist die weitere Beurteilung, ob steuerlich beachtliche Einkünfte oder steuerlich unbeachtliche Liebhaberei vorliegt, nach § 2 Abs. 4 Satz 1 und 2 in Verbindung mit § 3 Abs. 1 Liebhabereiverordnung vorzunehmen. Entscheidend wird hierbei das Erzielen eines Gesamtgewinnes (= Summe bzw. Saldo aus allfälligen, realistischerweise in Jahren nach dem Streitjahr 2014 zu erzielenden Jahresgewinnen und aus dem/den anfänglich erzielten bzw. allfälligen, prognostizierten Jahresverlust(en) innerhalb eines absehbaren Zeitraumes sein. Es wird also eine Prognoserechnung aufgestellt. Im Regelfall (im Laufe der Zeit sinkende Jahresverluste bzw. steigende Jahresgewinne) werden - beginnend mit dem ersten Jahr - die (negativen oder positiven) Jahresergebnisse, die hinsichtlich der in der Zukunft liegenden Jahre Prognosen sind, solange aufkumuliert, bis ein Gesamtgewinn entsteht. Die Anzahl der Jahre bis zur Erzielung des Gesamtgewinnes (sofern überhaupt realistischerweise ein Gesamtgewinn erzielt werden wird) kann dann dem 'absehbaren Zeitraum' gegenübergestellt werden. In diesem Zusammenhang werden Ihnen folgende Fragen gestellt:

- 1.) Wie hoch waren die Betriebseinnahmen und wie hoch die Betriebsausgaben bei Ihrer schriftstellerischen Tätigkeit im Jahr 2015?
- 2.) Wie hoch sind voraussichtlich die Betriebseinnahmen und wie hoch die Betriebsausgaben bei Ihrer schriftstellerischen Tätigkeit im Jahr 2016?
- 3.) Wie ist die Entwicklung der Betriebseinnahmen in den Jahren ab 2017 zu prognostizieren?
- 4.) Wie ist die Entwicklung der Betriebsausgaben in den Jahren ab 2017 zu prognostizieren?
- 5.) Ergibt sich aufgrund der Beantwortung der Fragen 1 bis 4 ein Gesamtgewinn? Wenn ja, nach wie vielen Jahren?
- 6.) Die gesetzliche Festlegung des 'absehbaren Zeitraumes' mit 20 Jahren durch den dritten Satz von § 2 Abs. 4 Liebhabereiverordnung ist nur auf Vermietungen und daher nicht auf den vorliegenden Fall anwendbar. Der unbestimmte Gesetzesbegriff des 'absehbaren Zeitraumes' könnte etwa mit 10 Jahren angenommen werden.

Um Beantwortung der Fragen 1 bis 5 bis 20. Dezember 2016 (und um allfällige Abgabe einer Stellungnahme zu Punkt 6 innerhalb dieser Frist) unter Angabe der GZ laut Briefkopf dieses Schreibens wird ersucht. Die Antwort an das Bundesfinanzgericht kann – wie bei allen Eingaben in Beschwerdeverfahren, bei denen die belangte Behörde ein Finanzamt ist – nur schriftlich auf Papier oder per Telefax (unter Beachtung von § 3 der Verordnung des BMF über die Zulassung von Telekopierern, BGBI. 494/1991 idF BGBI. II 447/2013) erfolgen. Eine direkte Einbringung über FinanzOnline beim Bundesfinanzgericht ist nicht möglich.“

Mit Schreiben vom 20. November 2016 beantwortete die Bf. die Fragen folgendermaßen:

zu 1.) „Einnahmen: € 1.773,92

Ausgaben: € 5.907,33“

zu 2.) „Einnahmen: ca. € 4.500 bis 5.000

Ausgaben: ca. € 4.000“

zu 3.) „Geplant ist eine Erhöhung um 10 bis 20% der Einnahmen von 2016 und dies ab 2017“

zu 4.) „Da die höchsten Ausgaben immer zum Start eines Unternehmens vorliegen, plane ich, die Ausgaben um 10 bis 20% zu senken.“

zu 5.) „Aufgrund eines Überschusses bereits 2016 kann geplant werden, dass innerhalb von 5 Jahren ein Gesamtgewinn entsteht.“

zu 6.) „Stellungnahme: Wie sich aus den Punkten 1 bis 5 ergibt, habe ich die Absicht, dies bereits nach 5 Jahren geschafft zu haben.“

Der belangten Behörde war ebenfalls die verfahrensrechtliche Situation mitgeteilt worden, wonach für die Einkommensteuerveranlagung 2014 ab Vorlageantragstellung nur das BFG mehr zuständig ist.

Über die Beschwerde wird erwogen:

I. Zu den Einkünften aus selbständiger Arbeit als Schriftstellerin:

Aus den Angaben der Bf. wird folgende (vorsichtige) Prognoserechnung aufgestellt, wobei im Falle von Bandbreiten jeweils der Mittelwert angesetzt wurde (4.500 bis 5.000 => 4.750; 10 bis 20% => 15% Einnahmensteigerung bzw. Kostensenkung von 2016 auf 2017):

Jahr	Einnahmen	Ausgaben	Jahresergebnis	aufsummiert
2014	531,74 €	3.213,18 €	-2.681,44 €	-2.681,44 €
2015	1.773,92 €	5.907,33 €	-4.133,41 €	-6.814,85 €
2016	4.750,00 €	4.000,00 €	750,00 €	-6.064,85 €
2017	5.462,50 €	3.400,00 €	2.062,50 €	-4.002,35 €
2018	5.462,50 €	3.400,00 €	2.062,50 €	-1.939,85 €
2019	5.462,50 €	3.400,00 €	2.062,50 €	122,65 €
2020	5.462,50 €	3.400,00 €	2.062,50 €	2.185,15 €
2021	5.462,50 €	3.400,00 €	2.062,50 €	4.247,65 €
2022	5.462,50 €	3.400,00 €	2.062,50 €	6.310,15 €
2023	5.462,50 €	3.400,00 €	2.062,50 €	8.372,65 €

Ein Gesamtgewinn wird daher im Jahr 2019 prognostiziert.

Im hier zu behandelnden Veranlagungsjahr 2014 entstand ein Verlust aus der selbständigen Tätigkeit. Deshalb ist die Liebhabereiverordnung (LVO), BGBl. 1993/33 idgF, anzuwenden. Die selbständige Tätigkeit der Bf. als Schriftstellerin ist, weil sie „*typischerweise auf eine besondere in der Lebensführung begründete Neigung zurückzuführen*“ ist (§ 1 Abs. 2 Z 2 LVO), unter § 1 Abs. 2 LVO einzuordnen. Die Entscheidung,

- ob der im Veranlagungsjahr erzielte Verlust steuerlich anzuerkennen ist, d.h. von einer Einkunftsquelle auszugehen ist, sodass ein sogenannter Verlustausgleich mit den anderen Einkünften (aus nichtselbständiger Arbeit) stattfindet,
- oder ob von steuerlich unbeachtlicher Liebhaberei auszugehen ist,

ist anhand von § 2 Abs. 4 Satz 1 LVO vorzunehmen: „*Bei Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 liegt Liebhaberei dann nicht vor, wenn die Art der Bewirtschaftung oder der Tätigkeit in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn oder Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 3) erwarten lässt.*“

Aus heutiger Sicht ist aufgrund des für das Jahr 2019 prognostizierten Gesamtgewinnes zu erwarten, dass die Tätigkeit der Bf. als Schriftstellerin in einem absehbaren Zeitraum einen Gesamtgewinn ergibt. Aus heutiger Sicht ist daher von einer Einkunftsquelle auszugehen.

Bei Tätigkeiten gemäß § 1 Abs. 2 LVO kann die zukünftige, tatsächliche Entwicklung Auswirkungen für ein früheres Jahr haben. Wenn sich später herausstellte, dass in einem absehbaren Zeitraum (ca. 10 Jahre) kein Gesamtgewinn zu erzielen ist, wäre von Liebhaberei auszugehen. Die tatsächliche Entwicklung kann naturgemäß erst in der Zukunft beurteilt werden. Deshalb wird die Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2014 mit dem vorliegenden Erkenntnis des BFG gemäß § 2a iVm § 200 Abs. 1 BAO vorläufig vorgenommen.

II. Zu den strittigen außergewöhnlichen Belastungen:

Die Bf. ist gegenüber ihrer Tochter C unterhaltpflichtig (vgl. Bescheid der Bezirkshauptmannschaft Ort1 vom 15. Februar 2010). Die Tochter ist nicht erwerbsfähig und verbringt jedes zweite Wochenende sowie Fenster- und Feiertage sowie Urlaube bei der Bf.; ansonsten ist die Tochter in einer Wohngruppe der Lebenshilfe NÖ bzw. im Tagesbereich in einer Behindertenwerkstätte der Lebenshilfe NÖ im Rahmen der Beschäftigungstherapie untergebracht (vgl. Bestätigung der Lebenshilfe vom 12. Februar 2013; es ist nicht davon auszugehen, dass sich die diesbezügliche Situation geändert hat, sodass das diesbezügliche Vorbringen der Bf. auch für das Streitjahr 2014 bestätigt ist).

Die Bf. erhält für ihre Tochter C erhöhte Familienbeihilfe sowie im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe gemäß § 33 Abs. 3 EStG einen Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro. Somit ist die Tochter ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG.

Höhe der erhöhten Familienbeihilfe (FB) und des Kinderabsetzbetrages:

normale FB gem. § 8 FLAG für ein Kind ab 19 Jahre	152,70 €	158,90 €	162,00 €
Erhöhung für ein erheblich behindertes Kind	138,30 €	150,00 €	152,90 €
erhöhte FB gem. § 8 FLAG f. ein erheblich behindertes Kind ab 19	291,00 €	308,90 €	314,90 €
Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 EStG	58,40 €	58,40 €	58,40 €
Auszahlungsbetrag pro Monat	349,40 €	367,30 €	373,30 €

Da die Tochter ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG ist, wurde im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2014 zu Recht der Kinderfreibetrag gemäß § 106a EStG (in Höhe von 220 Euro) sowie der Alleinerzieherabsetzbetrag (in Höhe von 494 Euro) berücksichtigt.

Die Kosten der Unterbringung der Tochter bei der Lebenshilfe NÖ (Wohnheim und Behindertenwerkstätte) werden finanziert durch:

- das Pflegegeld für die Tochter, welches somit für andere Zwecke nicht zur Verfügung steht,
- einen Kostenbeitrag der Bf. iHv monatlich 154 €, welcher der Bf. mit Bescheid der Bezirkshauptmannschaft Ort1 vom 15. Februar 2010 aufgrund der gesetzlichen Unterhaltpflicht ab 1. Jänner 2010 vorgeschrieben worden ist, sodass die der Bf. daraus erwachsende Belastung im Streitjahr $12 \times 154 = 1.848$ € betragen hat,
- ansonsten durch das Land Niederösterreich.

Laut Betreuungsvertrag ist damit nicht abgedeckt:

- Urlaube (samt Kosten der Assistenz)
- Fahrtendienste außerhalb der Fahrten von und zur Tagesbetreuung
- Kosten für Eintritte bzw. Konsumationen bei Freizeitaktivitäten wie Kino, Cafehaus oder Auflüge etc.
- Ankauf und Instandhaltung der persönlichen Zimmereinrichtung (z.B. Ankauf und Reparatur TV, etc)
- Bekleidung
- Dinge des persönlichen Bedarfs
- Kosten der externen Reinigung (Putzerei)
- Individuelle Bettwäsche
- Individuelle Pflegeartikel
- Friseurbesuch, Fußpflege, Kosmetik
- Rezeptgebühren bzw. Medikamente
- Honorare für Besuchsdienste
- Kosten für Impfungen
- Wahlarztkosten
- Anfallende persönliche Telefon- und Internetkosten
- Therapeutische Maßnahmen (z.B. Physiotherapie, Psychotherapie, etc.), welche nicht vom Sozialversicherungsträger getragen werden

- Selbstbehalte (für medizinische/pflegerische Hilfsmittel, z.B. Windeln, Einlagen, etc., und für Therapien) sowie Rezeptgebühren

Die Aufenthalte der Tochter bei der Bf. sowie die gemeinsamen Ausflüge und Urlaube sind therapeutisch nützlich.

Die Bestimmung der Höhe der Unterhaltsverpflichtung der Bf. für ihre Tochter C ist keine Hauptfrage des Einkommensteuerverfahrens, sondern eine Vorfrage gemäß § 116 BAO. Diese Vorfrage wird gemäß § 2a iVm § 116 Abs. 1 BAO vom BFG dahingehend beurteilt, dass die von der Bf. in Höhe von 15.037,44 € geltend gemachten Ausgaben für ihre Tochter die Höhe der Unterhaltsverpflichtung des Jahres 2014 darstellen. In welchem Ausmaß diese von der Bf. erfüllte Unterhaltsverpflichtung bei der Veranlagung des Jahres 2014 als außergewöhnliche Belastung abgesetzt werden kann, ist die Hauptfrage des gegenständlichen Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 2014.

Zum Thema der unmittelbaren Anwendbarkeit von Rechtsvorschriften auf die Festsetzung der Einkommensteuer:

- Die seitens der Bf. vorgebrachte gegenständliche UN-Konvention – das Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen – ist von der Republik Österreich im Jahr 2008 ratifiziert worden. Der diesbezügliche Beschluss des Nationalrates, kundgemacht in BGBI. III 155/2008, enthält die Anordnung, dass der genehmigte Staatsvertrag (*Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen*) durch Erlassung von Gesetzen zu erfüllen ist. Damit entfaltet der genehmigte Staatsvertrag keine unmittelbaren innerstaatlichen Rechtswirkungen (Mayer/Muzak, B-VG⁵, 247 f, mit Verweis auf OGH 6.5.2008, 1 Ob 8/08 w).

Das heißt nicht, dass die Standards der gegenständlichen UN-Konvention durch österreichische Gesetze (Bundes- und Landesgesetze) nicht gehörig umgesetzt wären, aber diesbezüglich sind die vom Nationalrat und den Landtagen beschlossenen Gesetze (bzw. das Unterlassen des Beschließens entsprechender Gesetze) nicht überprüfbar, auch nicht durch den VfGH.

Bei der Festsetzung der Einkommensteuer der Bf. kann die gegenständliche UN-Konvention jedenfalls nicht unmittelbar angewendet werden.

- Art. 2 Staatsgrundgesetz (StGG) über die allgemeinen Rechte der Staatsbürger (gemäß Art. 149 Abs. 1 B-VG als Verfassungsgesetz geltend): „**Artikel 2.** Vor dem Gesetze sind alle Staatsbürger gleich.“

Art. 7 Abs. 1 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG): „**Artikel 7.** (1) Alle Staatsbürger sind vor dem Gesetz gleich. Vorrechte der Geburt, des Geschlechtes, des Standes, der Klasse und des Bekennnisses sind ausgeschlossen. Niemand darf wegen seiner Behinderung benachteiligt werden. Die Republik (Bund, Länder und Gemeinden) bekennt sich dazu, die Gleichbehandlung von behinderten und nichtbehinderten Menschen in allen Bereichen des täglichen Lebens zu gewährleisten.“

Auf dem aus Art. 7 Abs. 1 B-VG (und Art. 2 StGG) resultierenden sogenannten Gleichheitssatz basieren die VfGH-Erkenntnisse, an welchen sich das BFG in seinem vorliegenden Erkenntnis orientiert.

Klarzustellen ist aber, dass es bei der Festsetzung der Einkommensteuer der Bf. unmittelbar um ihren eigenen Anspruch auf Gleichbehandlung (hier: Gleichmäßigkeit der Besteuerung durch Nichtbesteuerung des eigenen Existenzminimums) mittels ausreichender Absetzbarkeit von verpflichtenden und damit zwangsläufigen Unterhaltsleistungen gegenüber ihrer Tochter - in Zusammenschau mit der gewährten Familienbeihilfe - geht, d.h. um den ursprünglichen Wortlaut von Art. 7 Abs. 1 B-VG, insbesondere dessen ersten Satz.

Art. 7 Abs.1 B-VG hatte ursprünglich nur aus den ersten beiden Sätzen bestanden, bis durch BGBl. I 87/1997 der dritte und vierte Satz angefügt wurden.

Der dritte Satz von Art. 7 Abs. 1 B-VG („*Niemand darf wegen seiner Behinderung benachteiligt werden*“) geht laut *Öhlinger, Verfassungsrecht*⁷, Rz 102 über das schon zuvor im Gleichheitssatz enthaltene Diskriminierungsverbot nicht hinaus, da dieses eine sachlich gerechtfertigte Ungleichbehandlung, insbesondere Förderung von Behinderten nicht ausschließt. Damit wird hier das Pflegegeld und die Tragung von Kosten durch das Land Niederösterreich angesprochen und nicht die Einkommensbesteuerung der Bf. Der vierte Satz von Art. 7 Abs. 1 B-VG ist eine sogenannte Staatszielbestimmung (auch Verfassungsauftrag genannt), aus denen aber keine subjektiven Rechte abgeleitet werden können (*Öhlinger, Verfassungsrecht*⁷, Rz 90, 102; *Walter/Mayer/Kucsko-Stadelmayer, Bundesverfassungsrecht*¹⁰, Rz 1333).

- Die Bestimmungen des Bundesbehindertengesetzes (BGBl. 283/1990 idgF) lassen keine Anwendbarkeit auf die Einkommensbesteuerung der Bf. erkennen.
- Unmittelbar anwendbar – wenngleich nur in einer Gesamtbetrachtung mit der anschließend wiedergegebenen Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen – sind die §§ 34 und 35 EStG, welche lauten (Fassung am Ende des Streitjahres 2014):

Außergewöhnliche Belastung

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

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt 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. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7300 Euro	6%
mehr als 7300 Euro bis 14600 Euro	8%
mehr als 14600 Euro bis 36400 Euro	10%
mehr als 36400 Euro	12%

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6000 Euro jährlich erzielt

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann 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.

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.
- Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9.
- 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 die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) 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.

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt 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.*
- 2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.*
- 3. (Anm.: aufgehoben durch BGBI. I Nr. 111/2010)*
- 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.*
- 5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.*

(8) Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

(9) Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2300 Euro pro Kind und Kalenderjahr gelten 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.*
- 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 haushaltzugehörige 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 2300 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.

Behinderte

§ 35 . (1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3), ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners, wenn er mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6000 Euro jährlich erzielt,
- durch eine Behinderung eines Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird,

und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe-)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

(2) Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen,

1. in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hiefür maßgebenden Einschätzung,
2. in denen keine eigenen gesetzlichen Vorschriften für die Einschätzung bestehen, nach § 7 und § 9 Abs. 1 des Kriegsopfersversorgungsgesetzes 1957 bzw. nach der Einschätzungsverordnung, BGBl. II Nr. 261/2010, für die von ihr umfassten Bereiche.

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle ist:

- Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBl. Nr. 183/1947).

- Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern.
- In allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach §§ 40 ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

(3) Es wird jährlich gewährt

bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von	ein Freibetrag von Euro
25% bis 34%	75
35% bis 44%	99
45% bis 54%	243
55% bis 64%	294
65% bis 74%	363
75% bis 84%	435
85% bis 94%	507
ab 95%	726

(4) Haben mehrere Steuerpflichtige Anspruch auf einen Freibetrag nach Abs. 3, dann ist dieser Freibetrag im Verhältnis der Kostentragung aufzuteilen. Weist einer der Steuerpflichtigen seine höheren Mehraufwendungen nach, dann ist beim anderen Steuerpflichtigen der Freibetrag um die nachgewiesenen Mehraufwendungen zu kürzen.

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

(6) Bezieht ein Arbeitnehmer Arbeitslohn von zwei oder mehreren Arbeitgebern, steht der Freibetrag nur einmal zu.

(7) Der Bundesminister für Finanzen kann 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.

(8) Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen hat mit ausdrücklicher Zustimmung des Betroffenen dem zuständigen Finanzamt und dem Arbeitgeber, der Bezüge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung oder Ruhegenussbezüge einer Gebietskörperschaft im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1, 3 oder 4 auszahlt, die vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen gespeicherten und für die Berücksichtigung von Freibeträgen im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 erforderlichen Daten elektronisch zu übermitteln. Die Übermittlung der genannten Daten ist auch hinsichtlich jener Personen

zulässig, die einen Freibetrag im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 bereits beantragt haben. Die Datenübermittlung ersetzt für den betroffenen Steuerpflichtigen den Nachweis gemäß Abs. 2 und die Bescheinigung gemäß § 62 Z 10. Eine Verwendung dieser Daten darf nur zu diesem Zweck stattfinden. Daten, die nicht mehr benötigt werden, sind zu löschen.“

- Unmittelbar anwendbar - wenngleich nur in einer Gesamtbetrachtung mit den vorher wiedergegebenen §§ 34 und 35 EStG sowie unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes - ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBI. Nr. 303/1996 idF BGBI. II Nr. 91/1998, BGBI. II Nr. 416/2001 und BGBI. II Nr. 430/2010:

„Auf Grund der §§ 34 und 35 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBI. Nr. 400, wird verordnet:

§ 1. (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988),
- ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988), wenn dieser Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 von höchstens 6000 Euro jährlich erzielt, oder
- bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe-)Partners auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag, durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird,

so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

(2) Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

(3) Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

§ 2 . (1) Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei

- Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids 70 Euro
- Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit 51 Euro
- Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit 42 Euro

pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Bei Zusammentreffen mehrerer Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen.

(2) Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25% sind die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu berücksichtigen.

§ 3 . (1) Für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, ist zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, daß ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag von 190 Euro monatlich zu berücksichtigen. Die Körperbehinderung ist durch eine Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachzuweisen.

(2) Bei einem Gehbehinderten mit einer mindestens 50%igen Erwerbsminderung, der über kein eigenes Kraftfahrzeug verfügt, sind die Aufwendungen für Taxifahrten bis zu einem Betrag von monatlich 153 Euro zu berücksichtigen.

§ 4. Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

§ 5. (1) Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.

(2) Bei Unterbringung in einem Vollinternat vermindert sich der nach Abs. 1 zustehende Pauschbetrag pro Tag des Internatsaufenthaltes um je ein Dreißigstel.

(3) Zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Abs. 1 sind 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.

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

§ 7. (1) Diese Verordnung ist anzuwenden:

1. wenn die Einkommensteuer veranlagt wird, erstmalig für die Veranlagung für das Kalenderjahr 1996,
2. wenn die Einkommensteuer im Wege des Abzugs vom Arbeitslohn erhoben wird, für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 1995 enden.

(2) Der Pauschbetrag gemäß § 5 ist im Jahr 1996 für den Zeitraum 1. Jänner bis 31. Mai nicht um eine pflegebedingte Geldleistung zu vermindern.

(3) § 2 Abs. 1, § 3 Abs. 1 und 2 sowie § 5 Abs. 1, jeweils in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 416/2001, sind anzuwenden,

1. wenn die Einkommensteuer veranlagt wird, erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2002,

2. wenn die Einkommensteuer im Wege des Abzugs vom Arbeitslohn erhoben wird, für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2001 enden.

(4) § 1 Abs. 1 und § 3 Abs. 1 in der Fassung der Verordnung BGBl. II Nr. 430/2010 sind anzuwenden,

1. wenn die Einkommensteuer (Lohnsteuer) veranlagt wird, erstmalig bei der Veranlagung 2011,

2. wenn die Einkommensteuer (Lohnsteuer) im Wege des Abzugs von Arbeitslohn erhoben wird, für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2010 enden.

§ 8. Die Verordnung vom 5. Dezember 1988, BGBl. Nr. 675, tritt mit 31. Dezember 1995 außer Kraft.“

• Zur Beurteilung der Zwangsläufigkeit sind die Regelungen des ABGB zum Kindesunterhalt, insb. § 231 ABGB (früher: § 140 ABGB) von Belang.

§ 231 Abs. 3 ABGB idF BGBl. I 15/2013 (früher § 140 Abs. 3 ABGB) zum Kindesunterhalt: „(3) Der Anspruch auf Unterhalt mindert sich insoweit, als das Kind eigene Einkünfte hat oder unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse selbsterhaltungsfähig ist.“

Im vorliegenden Fall ist die (volljährige) Tochter nicht selbsterhaltungsfähig, sodass die Bf. für sie unterhaltpflichtig ist. Der Begriff 'Kind' in § 231 ABGB ist im Sinne von 'Nachkomme' aufzufassen und stellt keinen Gegensatz zu 'Erwachsener' dar.

Das Abgabenrecht, zu welchem das Einkommensteuerrecht gehört, sieht in Zusammenhang mit Behinderten direkte Auszahlungen vor, indem

- gemäß § 8 Abs. 4 ff. Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) unter bestimmten Voraussetzungen eine Erhöhung der Familienbeihilfe gewährt wird,
- gemäß § 2 Abs. 1 lit. c FLAG die solcherart erhöhte Familienbeihilfe auch für ein volljähriges Kind gewährt wird,
- gemäß § 33 Abs. 3 EStG als Folge der Gewährung von (erhöhter) Familienbeihilfe über die Volljährigkeit des Kindes hinaus auch der Kinderabsetzbetrag in Höhe von monatlich 58,40 Euro im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der (erhöhten) Familienbeihilfe gewährt wird,
- und in gewisser Hinsicht auch, dass bei niedrigem Einkommen der in Zusammenhang mit einem volljährigen, behinderten Kind steuermindernd berücksichtigte Alleinverdienerabsetzbetrag oder Alleinerzieherabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 8 EStG

gegebenenfalls zu einer negativen Einkommensteuer (vor Lohnsteueranrechnung) führen kann (hier nicht relevant).

Darüber hinaus sind im Abgabenrecht keine direkten Auszahlungen in Zusammenhang mit Behinderten ersichtlich.

Insbesondere ist es kein Regelungsgegenstand des Einkommensteuerrechtes, als Hauptfrage die Höhe bzw. den Umfang des Unterhaltsanspruches der behinderten Tochter gegenüber der Bf. festzusetzen. Dass die gegenständlich geltend gemachten Positionen von in Summe 15.037,44 € den (zivilrechtlichen) Unterhaltsanspruch der Tochter gegenüber der Bf. im Jahr 2014 darstellen, ist bereits zuvor als Vorfrage bejaht worden. Inwieweit die zivilrechtliche Unterhaltsverpflichtung der Bf. im Rahmen der Einkommensteuerfestsetzung steuermindernd berücksichtigt wird, ist im Rahmen des Einkommensteuerrechtes zu entscheiden, und nicht anhand der direkten Anwendung der UN-Konvention über die Rechte von Menschen mit Behinderungen.

Unstrittig ist hier die Berücksichtigung von Unterhaltslasten mittels des Alleinerzieherabsetzbetrages, welcher die Einkommensteuer der Bf. des Jahres 2014 (vor Lohnsteueranrechnung) um 494 € vermindert.

Unstrittig ist hier auch die Berücksichtigung von Unterhaltslasten mittels des Kinderfreibetrages gemäß § 106a EStG, welcher die Bemessungsgrundlage (Einkommen) für die Einkommensteuer 2014 der Bf. um 220 Euro vermindert.

Strittig ist hier, inwieweit der Abzug von außergewöhnlichen Belastungen die Bemessungsgrundlage (Einkommen) für die Einkommensteuer 2014 der Bf. vermindert.

Eine außergewöhnliche Belastung muss folgende Kriterien erfüllen, um absetzbar zu sein:

- Belastung (des Einkommens);
- keine Betriebsausgaben, keine Werbungskosten, keine Sonderausgaben: Dieses Kriterium ist hier offensichtlich stets erfüllt, weshalb darauf in der Folge nicht mehr eingegangen wird;
- Außergewöhnlichkeit;
- Zwangsläufigkeit;
- wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit.

Die folgende Untersuchung der Kriterien (mit Ausnahme der wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit) wird im Sinne des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG sowohl aus der Perspektive der Steuerpflichtigen, d.h. der Bf., als auch aus der Perspektive der Unterhaltsberechtigten, d.h. der Tochter, durchgeführt. Zur Erfüllung des jeweiligen Kriteriums muss es aus beiden Perspektiven erfüllt sein.

Zum Kriterium der Belastung:

Aus der Perspektive der Bf. stellen alle gegenständlichen Positionen eine Belastung dar. Jedoch ist die Belastung aus dem Aufenthalt der Tochter bei der Bf. im Sinne von § 5 Abs. 1 und 2 der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen im Ergebnis mit einem Tagsatz von 8,73 € pauschaliert, wie dies schon in der Berufungsentscheidung

des UFS vom 25.10.2013, GZ. RV/1892-W/13 und RV/2558-W13 ausgeführt wurde. Die den 100 Tagen im Jahr 2014 entsprechenden 873 € wurden mit dem angefochtenen ESt-Bescheid 2014 berücksichtigt.

Aus der Perspektive der Tochter, d.h. wenn sie im Sinne des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG die Taschengeldzahlung an sich selbst getragen hätte, wäre diese mangels Auszahlung keine Belastung im Sinne des § 34 EStG. Die anderen Positionen stellen auch aus der Perspektive der Tochter eine Belastung dar.

Zur Außergewöhnlichkeit gemäß § 34 Abs. 2 iVm Abs. 7 EStG:

Die gegenständlichen Belastungen, die der Bf. erwachsen sind, sind höher als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwachsen. Aus der Perspektive der Bf. sind die Belastungen daher außergewöhnlich. Beurteilung aus der gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG zusätzlich zu untersuchenden Perspektive der Tochter, wenn sie die Belastungen selbst getragen hätte: Die Außergewöhnlichkeit ist zunächst (gemäß § 34 EStG) für diejenigen Ausgaben erfüllt, die von der nicht-behinderten Mehrzahl der Personen für sich selbst nicht verausgabt werden muss: Pilgrim-Freizeitbetreuung, Kostenanteil für Lebenshilfe, 100 Tage Aufenthalt bei der Mutter im Jahr, Abholung von und Rückbringung zur Lebenshilfe (vgl. auch VfGH 22.9.2016, E2556/2015), Hundetraining und sonstige Unternehmungen/Lebenshilfe. Weiters ist die Außergewöhnlichkeit in Zusammenhang mit den Binden (vgl. Berufungsentscheidung des UFS vom 25. Oktober 2013), Arztbesuchen und der Blutabnahme jedenfalls gegeben (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, Anm. 24 zu § 34 EStG).

Da im Sinne des VfGH-Erkenntnisses vom 22.9.2016, Zahl E2556/2015, die zur Erzielung eines therapeutischen Zweckes dienenden Kosten unter § 4 der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen zu subsumieren sind, sind auch folgende Positionen als außergewöhnlich aus der Perspektive der Tochter einzustufen: Ausflüge, Urlaube. Nicht erfüllt ist die Außergewöhnlichkeit aus der Perspektive der Tochter für folgende Positionen: Bekleidung, Putzerei, Friseur, Getränke, Toilettenpapier, Seifen, Cremen, Wäschewaschen und –trocknen, Zeitschriften, Telefon/Handy. (Mangels Erfüllung des Kriteriums der Belastung braucht das Taschengeld nicht weiter untersucht zu werden, aber aufgrund seiner Verwendung für Getränke und Süßigkeiten wäre die Außerordentlichkeit auch nicht gegeben.)

Zur Zwangsläufigkeit gemäß § 34 Abs. 3 iVm Abs. 7 EStG:

- Die Zwangsläufigkeit aus rechtlichen Gründen erwächst aus dem Verhältnis des Steuerpflichtigen zu anderen Personen. Die Zwangsläufigkeit aus der Erfüllung einer Rechtspflicht erfordert, dass bereits die Übernahme der Rechtspflicht das Merkmal der (rechtlichen oder sittlichen) Zwangsläufigkeit aufweist (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, Anm. 28 zu § 34 EStG). Da die gegenständlichen Belastungen der Bf. aus ihrer Unterhaltpflicht gegenüber ihrer Tochter resultieren, ist bereits diese Unterhaltpflicht der Bf. zwangsläufig – und zwar aus § 231 ABGB – erwachsen. Aus der Perspektive der Bf. sind ihr die Belastungen daher zwangsläufig aus rechtlichen Gründen erwachsen.

Beurteilung aus der gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG zusätzlich zu untersuchenden Perspektive der Tochter: Die gegenständlichen Belastungen hätte die Tochter, wenn sie sie selbst getragen hätte, nicht aufgrund einer rechtlich oder sittlich zwangsläufigen Übernahme von Rechtspflichten getragen, sondern aus tatsächlichen Gründen.

- Auch die Zwangsläufigkeit aus sittlichen Gründen erwächst aus dem Verhältnis des Steuerpflichtigen zu anderen Personen (vgl. *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, Anm. 31 zu § 34 EStG). Da die gegenständlichen Belastungen aus der Perspektive der Bf. ihr bereits aus rechtlichen Gründen zwangsläufig erwachsen sind, bleibt für die Zwangsläufigkeit aus sittlichen Gründen kein Anwendungsbereich.

Aus der Perspektive der Tochter würde, wenn sie die Belastungen selbst getragen hätte, mangels der Belastungs-Tragung aufgrund der Beziehung zu anderen Personen, ebenfalls keine Zwangsläufigkeit aus sittlichen Gründen vorliegen.

- Tatsächliche Gründe für die Zwangsläufigkeit sind solche, die unmittelbar den Steuerpflichtigen selbst betreffen, z.B. eigene Krankheitskosten (vgl. *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, Anm. 27 zu § 34 EStG). Dies trifft aus der Perspektive der Bf. nicht zu. Aus der Perspektive der Tochter würde, wenn sie die Belastungen selbst getragen hätte, die Belastungs-Tragung zwangsläufig aus tatsächlichen Gründen resultiert haben.

Zur wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, welches Kriterium nur aus der Perspektive der Bf. zu untersuchen ist und – wegen des Ausschlusses eines Selbstbehaltes auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten – nicht auch aus der Perspektive der Tochter:

Gemäß § 34 Abs. 4 iVm Abs. 5 EStG ist die Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (zunächst) nur anhand des Selbstbehaltes zu beurteilen:

Der Selbstbehalt der Bf. für das Jahr 2014 beträgt 8% (=10% minus 1% für Alleinerzieherabsetzbetrag minus 1% für ein § 106-Kind) von folgender Basis: Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen (26.860,56 €) plus sonstige Bezüge (Kennzahl 220 minus Kennzahl 225 laut Lohnzettel) iHv 5.167 € = 32.027,56 €. Davon 8% sind 2.562,20 €. Dieser Selbstbehalt hat aber im Endeffekt nur für die eigenen Krankheitskosten der Bf. (92,88 €) Bedeutung, welche durch den Selbstbehalt neutralisiert werden.

Denn die wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit wird gemäß § 34 Abs. 6 vierter Teilstrich EStG für die Ausgaben der Bf. für ihre Tochter, für welche erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Selbstbehalt bestimmt. Zwar sieht § 34 Abs. 6 vierter Teilstrich EStG vor, dass die Ausgaben der Bf. für ihre Tochter nur so weit ohne Selbstbehalt abgezogen werden könnten, als diese Ausgaben („Mehraufwendungen“) das Pflegegeld übersteigen. Jedoch ist im Sinne des VfGH-Erkenntnisses vom 22.9.2016, Zahl E2556/2015, das Pflegegeld nur dann abzuziehen, wenn es überhaupt für diese Ausgaben zur Verfügung steht. Im vorliegenden Fall wurde das Pflegegeld aber zur Gänze zur Finanzierung der Unterbringung der Tochter bei der Lebenshilfe (Wohnung und Behindertenwerkstätte) verwendet, sodass es nicht für die gegenständlichen Ausgaben zur Verfügung stand.

Somit ist das Kriterium der wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit für die Gesamtheit der von der Bf. im Jahr 2014 im Rahmen ihrer Unterhaltpflicht für ihre Tochter getätigten Ausgaben („Mehraufwendungen“) erfüllt.

Die Voraussetzungen für steuerlich abzugsfähige außergewöhnliche Belastungen müssen kumulativ erfüllt sein, d.h. jede Position ist darauf zu untersuchen, ob alle Kriterien erfüllt sind. Bereits die Nichterfüllung eines Kriteriums bedeutet die Nichtabsetzbarkeit:

	Kriterium Belastung	Kriterium Außergew.	Kriterium Zwangslfg.	Kriterium B.Leistf.	Kumulierte Erfüllung
Pilgrim-Freizeitbetr.f.beh. Menschen	ja	ja	ja	ja	ja
Kosten f. Lebenshilfe NÖ	ja	ja	ja	ja	ja
Taschengeld	nein				nein
Binden und Slipeinlagen	ja	ja	ja	ja	ja
100 Tage pro Jahr bei der Bf.	Tagsätze	ja	ja	ja	Tagsätze
Abholg./Rückbringung Wohnhaus Ort1	ja	ja	ja	ja	ja
Ausflüge mit Tochter 2014	ja	ja	ja	ja	ja
Urlaube mit Tochter	ja	ja	ja	ja	ja
Urlaubskilometergeld	ja	ja	ja	ja	ja
Bekleidung	ja	nein	ja	ja	nein
Putzerei	ja	nein	ja	ja	nein
Friseur	ja	nein	ja	ja	nein
Hundetraining etc.	ja	ja	ja	ja	ja
Getränke für Beh.-Werkst. u. Wohnh.	ja	nein	ja	ja	nein
Toilettenpapier, Seifen, Cremen	ja	nein	ja	ja	nein
Wäschewaschen + Trocknen	ja	nein	ja	ja	nein
Zeitschriften	ja	nein	ja	ja	nein
Telefon/Handy	ja	nein	ja	ja	nein
Fahrten z.ärztl.Kontr./Psych, km-Geld	ja	ja	ja	ja	ja
1x jährl.Kontr.b.Internistin, km-Geld	ja	ja	ja	ja	ja
1x jährl.Blutabnahme, km-Geld	ja	ja	ja	ja	ja

Als außergewöhnliche Belastung betr. die Tochter ist daher Folgendes absetzbar:

Pilgrim-Freizeitbetreuung für behinderte Menschen 570,00 €

Kosten für Lebenshilfe NÖ 1.848,00 €

Binden und Slipeinlagen	416,00 €
100 Tage pro Jahr bei der Bf.	873,00 €
Abholung und Rückbringung Wohnhaus Ort1	2.514,64 €
Ausflüge mit Tochter 2014	840,00 €
Urlaube mit Tochter	1.480,00 €
Urlaubskilometergeld	630,00 €
Hundetraining und sonstige Unternehmungen/Lebenshilfe	480,00 €
Notwendige Fahren zur ärztlichen Kontrolle/Psychiater, Kilometergeld	1.108,80 €
1 x jährliche Kontrolle bei Internistin Klosterneuburg, Kilometergeld	84,00 €
1 x jährliche Blutabnahme in Eisenstadt, Kilometergeld	84,00 €
Summe	10.928,44 €

Aus Art. 2 StGG und Art. 7 Abs. 1 Satz 1 B-VG wird der sogenannte Gleichheitssatz abgeleitet. Gleiches soll gleich behandelt werden. Ungleiches soll nicht gleich behandelt werden. Die Bf. hat einen verfassungsrechtlichen Anspruch auf Gleichbehandlung, was bei der Einkommensbesteuerung einen Anspruch auf die sogenannte Gleichmäßigkeit der Besteuerung bedeutet. Unter anderem in diesem Sinne ist das bereits mehrfach zitierte Erkenntnis des VfGH vom 22.9.2016, Zahl E2556/2015 ergangen, an welchem sich auch das vorliegende Erkenntnis des BFG orientiert.

Im Vergleich mit einer anderen Person mit derselben Einkommenshöhe, aber ohne Unterhaltsbelastung, soll die Bf. nicht gleich besteuert werden, sondern die Unterhaltsbelastung soll nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes (VfGH) der letzten Jahrzehnte - jedoch unter Einbeziehung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag - insgesamt berücksichtigt werden.

Die Anwendung der innerstaatlichen Rechtslage unterhalb der Verfassungsebene – freilich unter Einbeziehung der Interpretation dieser Rechtslage durch den VfGH – ergibt, wie das beigefügte Berechnungsblatt zeigt, eine Einkommensteuerbelastung der Bf. (vor Anrechnung der Lohnsteuer) mit 1.498,74 €. Es wird jetzt abschließend überprüft, ob die Belastung der Bf. mit Einkommensteuer in dieser Höhe unter Einbeziehung von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag den aus den Erkenntnissen des VfGH vom 17.10.1997, Zahlen G168/96 und G285/96, sowie vom 30.11.2000, Zahl B1340/00, ableitbaren Kriterien entspricht:

Nach diesen Kriterien ist die Familienbeihilfe theoretisch als negative Einkommensteuer aufzufassen. Im Falle der Bf. machten die (erhöhte) Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag im Jahr 2014 insgesamt 4.300,20 € (=6 x 349,40 + 6 x 367,30) aus. Damit ist die Bf. nach den Kriterien, welche zur Beurteilung nach dem Gleichheitssatz maßgebend sind, im Jahr 2014 per Saldo gar keiner Einkommensbesteuerung unterzogen

worden. Somit entstehen keine Zweifel an der Verfassungskonformität der im vorliegenden Fall angewendeten innerstaatlichen Rechtslage.

Zum Vorbringen der Bf. mit der UNO-Resolution, insb. deren Artikel 28 C und E sowie Artikel 25 A und B, sowie der Argumentation, wonach aus Artikel 28 der UNO-Resolution die Familienbeihilfe für eine eventuelle Pension der Tochter zurückgelegt werden müsse, ist anzumerken:

- Es handelt sich nicht um eine UNO-Resolution, denn eine solche könnte von der Republik Österreich nicht ratifiziert werden. Aus den im folgenden zitierten Bestimmungen des *Übereinkommens über die Rechte von Menschen mit Behinderungen*, welches auch als *UN-Konvention über die Rechte von Menschen mit Behinderungen* bezeichnet wird, geht klar hervor, dass die Bf. mit dem Begriff 'UNO-Resolution' genau jenes *Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen* meint, welches am 23. Oktober 2008 in BGBl. III 155/2008 samt den diesebezüglichen Beschlüssen des Nationalrates kundgemacht worden ist.
- Auszüge aus Art. 25 dieses Übereinkommens (UN-Konvention):

„Artikel 25

Gesundheit

Die Vertragsstaaten anerkennen das Recht von Menschen mit Behinderungen, das erreichbare Höchstmaß an Gesundheit ohne Diskriminierung aufgrund von Behinderung zu genießen. Die Vertragsstaaten treffen alle geeigneten Maßnahmen, um zu gewährleisten, dass Menschen mit Behinderungen Zugang zu geschlechtsspezifischen Gesundheitsdiensten, einschließlich gesundheitlicher Rehabilitation, haben. Insbesondere

- a) stellen die Vertragsparteien Menschen mit Behinderungen eine unentgeltliche oder erschwingliche Gesundheitsversorgung in derselben Bandbreite, von derselben Qualität und auf demselben Standard zur Verfügung wie anderen Menschen, einschließlich sexual- und fortpflanzungsmedizinischer Gesundheitsleistungen und der Gesamtbevölkerung zur Verfügung stehender Programme des öffentlichen Gesundheitswesens;*
- b) bieten die Vertragsstaaten die Gesundheitsleistungen an, die von Menschen mit Behinderungen speziell wegen ihrer Behinderungen benötigt werden, soweit angebracht, einschließlich Früherkennung und Frühintervention, sowie Leistungen, durch die, auch bei Kindern und älteren Menschen, weitere Behinderungen möglichst gering gehalten oder vermieden werden sollen;*

...“

- Auszüge aus Art. 28 dieses Übereinkommens (UN-Konvention):

„Artikel 28

Angemessener Lebensstandard und sozialer Schutz

(1) Die Vertragsstaaten anerkennen das Recht von Menschen mit Behinderungen auf einen angemessenen Lebensstandard für sich selbst und ihre Familien, einschließlich angemessener Ernährung, Bekleidung und Wohnung, sowie auf eine stetige

Verbesserung der Lebensbedingungen und unternehmen geeignete Schritte zum Schutz und zur Förderung der Verwirklichung dieses Rechts ohne Diskriminierung aufgrund von Behinderung.

(2) Die Vertragsstaaten anerkennen das Recht von Menschen mit Behinderungen auf sozialen Schutz und den Genuss dieses Rechts ohne Diskriminierung aufgrund von Behinderung und unternehmen geeignete Schritte zum Schutz und zur Förderung der Verwirklichung dieses Rechts, einschließlich Maßnahmen, um

...

c) in Armut lebenden Menschen mit Behinderungen und ihren Familien den Zugang zu staatlicher Förderung bei behinderungsbedingten Aufwendungen, einschließlich ausreichender Schulung, Beratung, finanzieller Unterstützung sowie Kurzzeitbetreuung, zu sichern;

...

e) Menschen mit Behinderungen gleichberechtigten Zugang zu Leistungen und Programmen der Altersversorgung zu sichern.“

• Auszüge aus der Kundmachung in BGBI. III 155/2008 vom 23. Oktober 2008:

„Der Nationalrat hat beschlossen:

- 1. Der Abschluss des gegenständlichen Staatsvertrages wird gemäß Art. 50 Abs. 1 Z 1 B-VG genehmigt.*
- 2. Der Staatsvertrag ist im Sinne des Art. 50 Abs. 2 Z 3 B-VG durch Erlassung von Gesetzen zu erfüllen.*
- 3. Die arabische, chinesische, russische und spanische Sprachfassung1 dieses Staatsvertrages sind gemäß Art. 49 Abs. 2 B-VG dadurch kundzumachen, dass sie zur öffentlichen Einsichtnahme im Bundesministerium für europäische und internationale Angelegenheiten aufliegen.*

Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen sowie das Fakultativprotokoll zum Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen

...

Die vom Bundespräsidenten unterzeichneten und vom Bundeskanzler gegengezeichneten Ratifikationsurkunden wurden am 26. September 2008 beim Generalsekretär der Vereinten Nationen hinterlegt; laut Mitteilung des Generalsekretärs treten das Übereinkommen gemäß seinem Art. 45 Abs. 2 und das Fakultativprotokoll gemäß dessen Art. 13 Abs. 2 für Österreich mit 26. Oktober 2008 in Kraft.

...“

• § 50 Abs. 2 Z 3 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) lautete am Tag der Kundmachung, am 23. Oktober 2008, in der Fassung BGBI. I 2/2008: „3. Anlässlich der Genehmigung eines Staatsvertrages kann der Nationalrat beschließen, in welchem Umfang dieser

Staatsvertrag durch Erlassung von Gesetzen zu erfüllen ist.“ (Diese Bestimmung ist heute, in der Fassung des BGBl. I Nr. 51/2012, die Ziffer 4 des Art. 50 Abs. 2 B-VG.)

- Der in BGBl. III 155/2008 kundgemachte Beschluss des Nationalrates, dass der *Staatsvertrag ... im Sinne des Art. 50 Abs. 2 Z 3 B-VG durch Erlassung von Gesetzen zu erfüllen ist*, bedeutet, dass der gesamte Staatsvertrag im Sinne des Art. 50 Abs. 2 Z 3 B-VG idF BGBl. I 2/008 durch Erlassung von Gesetzen zu erfüllen ist. Somit steht der gesamte Staatsvertrag unter einem Erfüllungsvorbehalt: Damit entfaltet der gesamte Staatsvertrag (*Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen*) keine unmittelbaren innerstaatlichen Rechtswirkungen (Mayer/Muzak, B-VG⁵, 247 f, mit Verweis auf OGH 6.5.2008, 1 Ob 8/08 w).
- Die innerstaatliche Regelung des Kindesunterhaltes – seit 1. Februar 2013 durch §§ 231 ff. ABGB idF BGBl. I 15/2013 (davor durch die §§ 140 ff. ABGB aF) – verpflichtet die Unterhaltsverpflichteten nur zum laufenden Unterhalt für ihre Kinder und nicht zum Aufbau von Ersparnissen als Altersvorsorge für die Kinder (vgl. Limberg in Kletecka/Schauer, ABGB-ON, § 231 ABGB, Rz 2: Leistungen zur Vermögensbildung zählen nicht zum Unterhalt.)

Unter Kind ist hier auch ein volljähriges Kind zu verstehen. Der Unterhaltsanspruch von nicht selbsterhaltungsfähigen Kindern endet im Sinne von § 231 Abs. 3 ABGB nicht (bzw. lebt bei wegfallender Selbsterhaltungsfähigkeit wieder auf). Der Begriff 'Kind' ist hier nicht als Gegensatz zu 'Erwachsener' aufzufassen; sondern umfasst Kind im Sinne von Nachkomme.

Die Bf. ist daher nicht dazu verpflichtet, die Familienbeihilfe angesichts der fehlenden Pensionsversicherung ihrer Tochter zurückzulegen. Eine Zwangsläufigkeit aus rechtlichen Gründen liegt daher nicht vor. Auch wenn das von der Bf. vorgebrachte Zurücklegen der Familienbeihilfe menschlich verständlich, wünschens- und lobenswert erscheint, ist es nicht objektiv durch die Sittenordnung geboten, und es liegt daher auch keine Zwangsläufigkeit aus sittlichen Gründen vor. (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke Anm. 34 zu § 34 EStG). Es besteht keine sittliche Pflicht zum Tragen unverhältnismäßiger Belastungen (Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, § 34 EStG Tz 42).

Im Übrigen kann das Zurücklegen, also das Aufbauen von Ersparnissen aus der Familienbeihilfe nicht das Kriterium der 'Belastung des Einkommens' erfüllten, welches für das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung jedenfalls erfüllt werden muss. Denn das Aufbauen von Ersparnissen ist nicht mit einem Abfluss von Geld verbunden.

Zum Vorbringen der Bf., dass die 'UNO-Resolution' - womit offenbar das *Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen*, welches auch als *UN-Konvention über die Rechte von Menschen mit Behinderungen* bezeichnet wird, gemeint ist – mit dem gesamten Inhalt einen Teil des Bundesbehinderten-Gesetzes darstelle, ist anzumerken:

- Gemäß § 8 Abs. 2 Bundesbehindertengesetz obliegen dem Bundesbehindertenbeirat

...

4. die Überwachung der Einhaltung der UN-Konvention „Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen“ vom 13. Dezember 2006 in Angelegenheiten, die in Gesetzgebung und Vollziehung Bundessache sind, durch einen unabhängigen und weisungsfreien Monitoringausschuss (§ 13).
- Gemäß § 13 Abs. 1 Bundesbehindertengesetz ist zur Wahrnehmung der Aufgaben gemäß § 8 Abs. 2 Z 4 ... ein Ausschuss zur Überwachung der UN-Konvention „Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen“ (Monitoringausschuss) zu bilden.
 - Gemäß § 13 Abs. 2 Bundesbehindertengesetz obliegt es dem Ausschuss...
 1. dem Bundesbehindertenbeirat regelmäßig über seine Beratungen zu berichten,
 2. im Einzelfall Stellungnahmen von Organen der Verwaltung einzuholen,
 3. Empfehlungen und Stellungnahmen betreffend die Rechte von Menschen mit Behinderungen im Zusammenhang mit Angelegenheiten im Sinne des § 8 Abs. 2 Z 4 gegenüber dem Bundesbehindertenbeirat abzugeben
 - Durch die solcherart im Bundesbehindertengesetz vorgesehene Überwachung der UN-Konvention „Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen“ wird der Inhalt der UN-Konvention nicht zu einem Bestandteil des Bundesbehindertengesetzes und damit des innerstaatlichen Rechtes, dass er für Verwaltungsbehörden und Verwaltungsgerichte gemäß Art. 18 Abs. 1 B-VG als Gesetz beachtet werden darf. Durch die Verweise im Bundesbehindertengesetz auf die UN-Konvention „Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen“ wird dieses Übereinkommen nur für den Bundesbehindertenrat und den Monitoringausschuss zum Maßstab für deren Überwachungstätigkeit gemacht. Die anderen Verwaltungsbehörden und damit im Instanzenzug auch die Verwaltungsgerichte können die UN-Konvention hingegen nicht direkt anwenden.

Zum Ausspruch über die (Un)Zulässigkeit einer Revision:

Die zu lösenden Rechtsfragen wurden im Einklang mit der höchstgerichtlichen Rechtsprechung gelöst. Daher handelt es sich nicht um Rechtsfragen vor, deren Lösung noch grundsätzliche Bedeutung zukäme.

Wien, am 20. Jänner 2017