

TE Vwgh Erkenntnis 2023/2/22 Ro 2021/15/0005

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.02.2023

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

EstG 1988 Außergewöhnliche Belastungen 1996/303 §4

EstG 1988 Außergewöhnliche Belastungen 1996/303 §5 Abs1

EstG 1988 Außergewöhnliche Belastungen 1996/303 §5 Abs2

EstG 1988 Außergewöhnliche Belastungen 1996/303 §5 Abs3

EstG 1988 §34 Abs1 Z2

EstG 1988 §34 Abs3

EstG 1988 §34 Abs6

VwRallg

1. EstG 1988 § 34 heute
2. EstG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EstG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EstG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EstG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EstG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EstG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EstG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EstG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EstG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EstG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EstG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EstG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EstG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EstG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EstG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EstG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EstG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EstG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EstG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998

21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010

12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des W S in R, vertreten durch Dr. Claudia Maria Schoßleitner, Rechtsanwältin in 4910 Ried/Innkreis, TECHNO-Z Ried, Molkereistraße 4, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 9. Dezember 2020, Zl. RV/5100678/2016, betreffend Einkommensteuer 2012 bis 2014, zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von € 1.346,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Der Revisionswerber machte - soweit für das Revisionsverfahren noch relevant - in den Jahren 2012 bis 2014 in seiner Arbeitnehmerveranlagung behinderungsbedingte außergewöhnliche Belastungen geltend, die einerseits Fahrtkosten für Ausflüge mit seinem behinderten Sohn sowie einen anteiligen Pauschalbetrag nach § 5 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen betrafen. Der Revisionswerber machte - soweit für das Revisionsverfahren noch relevant - in den Jahren 2012 bis 2014 in seiner Arbeitnehmerveranlagung behinderungsbedingte außergewöhnliche Belastungen geltend, die einerseits Fahrtkosten für Ausflüge mit seinem behinderten Sohn sowie einen anteiligen Pauschalbetrag nach Paragraph 5, Absatz eins, der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen betrafen.

2 Das Finanzamt erkannte die Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastungen an.

Das Bundesfinanzgericht gab der Beschwerde - nach Beschwerdevorentscheidung und Vorlageantrag - teilweise Folge und änderte den Bescheid ab. Es führte aus, dass der schwer behinderte Sohn des Revisionswerbers, für den erhöhte Familienbeihilfe bezogen werde, im streitgegenständlichen Zeitraum ganzjährig in einem Wohnheim in Vollbetreuung gelebt habe. Sein Anspruch auf Pflegegeld sei mit Ausnahme der ihm als Taschengeld verbleibenden 44,29 € an den Kostenträger dieser Vollbetreuung übergegangen. Wöchentlich fänden Fahrten zwischen W und dem Familienwohnsitz statt, wofür Kosten für Fahrten von 2.500 km anfielen. Den Revisionswerber trafen auch zwangsläufig und außergewöhnlich Kosten durch die Aufenthalte des Sohnes am Familienwohnsitz. Die Tage, an denen sich der Revisionswerber insbesondere aus sittlichen Gründen diesen Kosten nicht habe entziehen können und an denen außergewöhnliche Kosten anfielen, die bei der Mehrzahl anderer Steuerpflichtigen nicht anfielen, würden mit 60 Tagen

pro Jahr geschätzt. Insgesamt ergebe sich aus dem Akt, dass sich der Gesundheitszustand des Sohnes des Revisionswerbers auch durch den sehr engagierten Einsatz der Eltern und insbesondere auch durch die mit dem Sohn am gemeinsamen Hauptwohnsitz verbrachte Zeit verbessert habe. Der Revisionswerber habe auch Fahrten von 3.000 km pro Jahr für Ausflüge mit dem Sohn zu von diesem besonders geschätzten Orten oder zu bestimmten familiären Anlässen als Kosten der Heilbehandlung gemäß § 4 der VO über außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht, die nach Angaben des Revisionswerbers der Erzielung eines positiven therapeutischen Effektes gedient hätten. Dem Revisionswerber werde zugestanden, dass der Sohn nach den vorgelegten Unterlagen im allgemeinen Lebensbereich gewisse Fortschritte und Entwicklungen in eine positive Richtung gemacht habe. Anerkannt werde auch, dass diese Fortschritte auch auf die familiäre Eingliederung und Beschäftigung der Eltern mit dem Sohn zurückzuführen seien. Fraglich sei aber, ob die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt seien, damit die dafür angefallenen Kosten aufgrund ihres zwangsläufigen Anfalles und ihrer Außergewöhnlichkeit von der Allgemeinheit getragen werden müssten. Nach § 4 der VO könnten Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß berücksichtigt werden. Zu diesen Kosten würden auch Fahrten zu Heilbehandlungen zählen, sofern diese Fahrten und die stattgefundenen Therapien nachgewiesen würden. Dafür kämen aber allenfalls Fahrten zu Heilbehandlungen im weiteren Sinn (alternativmedizinische Behandlungen, Kurse zum Erlernen von Entspannungstechniken, etc.) in Frage, wenn deren Durchführung und positiver therapeutischer Zweck in irgendeiner Weise nachgewiesen (die Durchführung) oder glaubhaft gemacht (positive Auswirkung) werden könne. Bloßen Ausflügen zu Plätzen, die der Sohn besonders gerne besuche, oder zu familiären Anlässen fehle aber jedenfalls das Moment der Außergewöhnlichkeit. Nur Mehraufwendungen aus der Behinderung könnten als außergewöhnliche Belastung in Frage kommen, nicht aber bloße regelmäßig auch in Familien ohne beeinträchtigte Mitglieder anfallende Kosten. Bloße Ausflüge oder Fahrten zu familiären Anlässen könnten selbst bei positiven therapeutischen Auswirkungen nicht als Heilbehandlung qualifiziert werden. Das Bundesfinanzgericht gab der Beschwerde - nach Beschwerdevorentscheidung und Vorlageantrag - teilweise Folge und änderte den Bescheid ab. Es führte aus, dass der schwer behinderte Sohn des Revisionswerbers, für den erhöhte Familienbeihilfe bezogen werde, im streitgegenständlichen Zeitraum ganzjährig in einem Wohnheim in Vollbetreuung gelebt habe. Sein Anspruch auf Pflegegeld sei mit Ausnahme der ihm als Taschengeld verbleibenden 44,29 € an den Kostenträger dieser Vollbetreuung übergegangen. Wöchentlich fänden Fahrten zwischen W und dem Familienwohnsitz statt, wofür Kosten für Fahrten von 2.500 km anfielen. Den Revisionswerber träfen auch zwangsläufig und außergewöhnlich Kosten durch die Aufenthalte des Sohnes am Familienwohnsitz. Die Tage, an denen sich der Revisionswerber insbesondere aus sittlichen Gründen diesen Kosten nicht habe entziehen können und an denen außergewöhnliche Kosten anfielen, die bei der Mehrzahl anderer Steuerpflichtigen nicht anfielen, würden mit 60 Tagen pro Jahr geschätzt. Insgesamt ergebe sich aus dem Akt, dass sich der Gesundheitszustand des Sohnes des Revisionswerbers auch durch den sehr engagierten Einsatz der Eltern und insbesondere auch durch die mit dem Sohn am gemeinsamen Hauptwohnsitz verbrachte Zeit verbessert habe. Der Revisionswerber habe auch Fahrten von 3.000 km pro Jahr für Ausflüge mit dem Sohn zu von diesem besonders geschätzten Orten oder zu bestimmten familiären Anlässen als Kosten der Heilbehandlung gemäß Paragraph 4, der VO über außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht, die nach Angaben des Revisionswerbers der Erzielung eines positiven therapeutischen Effektes gedient hätten. Dem Revisionswerber werde zugestanden, dass der Sohn nach den vorgelegten Unterlagen im allgemeinen Lebensbereich gewisse Fortschritte und Entwicklungen in eine positive Richtung gemacht habe. Anerkannt werde auch, dass diese Fortschritte auch auf die familiäre Eingliederung und Beschäftigung der Eltern mit dem Sohn zurückzuführen seien. Fraglich sei aber, ob die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt seien, damit die dafür angefallenen Kosten aufgrund ihres zwangsläufigen Anfalles und ihrer Außergewöhnlichkeit von der Allgemeinheit getragen werden müssten. Nach Paragraph 4, der VO könnten Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß berücksichtigt werden. Zu diesen Kosten würden auch Fahrten zu Heilbehandlungen zählen, sofern diese Fahrten und die stattgefundenen Therapien nachgewiesen würden. Dafür kämen aber allenfalls Fahrten zu Heilbehandlungen im weiteren Sinn (alternativmedizinische Behandlungen, Kurse zum Erlernen von Entspannungstechniken, etc.) in Frage, wenn deren Durchführung und positiver therapeutischer Zweck in irgendeiner Weise nachgewiesen (die Durchführung) oder glaubhaft gemacht (positive Auswirkung) werden könne. Bloßen Ausflügen zu Plätzen, die der Sohn besonders gerne besuche, oder zu familiären Anlässen fehle aber jedenfalls das Moment der Außergewöhnlichkeit. Nur Mehraufwendungen aus der Behinderung könnten als

außergewöhnliche Belastung in Frage kommen, nicht aber bloße regelmäßig auch in Familien ohne beeinträchtigte Mitglieder anfallende Kosten. Bloße Ausflüge oder Fahrten zu familiären Anlässen könnten selbst bei positiven therapeutischen Auswirkungen nicht als Heilbehandlung qualifiziert werden.

3 Zum Pauschbetrag gemäß § 5 der VO führte das Bundesfinanzgericht aus, nach der Bestimmung seien ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten Mehraufwendungen mit monatlich 262 € vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen zu berücksichtigen. Bei Unterbringung in einem Vollinternat vermindere sich der nach Abs. 1 zustehende Pauschbetrag pro Tag des Internatsaufenthaltes um je ein Dreißigstel. Der Revisionswerber habe einen anteiligen Pauschalbetrag für den Sohn in Höhe von 150 Dreißigstel von 262 € geltend gemacht. Dieser Betrag ergebe sich dadurch, dass der Sohn an diesen Tagen im Haushalt des Revisionswerbers sei (Feiertage, Wochenenden usw.: ca. 52 Wochen x 3 Tage) und er dafür keine zu verrechnende pflegebedingte Geldleistung erhalte. Der Revisionswerber hole seinen behinderten Sohn zwangsläufig aus sittlichen Gründen an bestimmten Tagen zu seiner Familie. Diese Zeit bei der Familie sei nicht nur sittlich geboten und somit zwangsläufig erfolgt, sondern habe offensichtlich auch einen hohen therapeutischen Nutzen für den Sohn. Nach § 5 der VO könnten bei den gegebenen Voraussetzungen ohne Nachweis angefallener Kosten Mehraufwendungen in pauschaler Höhe von 262 € anerkannt werden. Je Tag der Vollunterbringung in einem Internat, für den dem Revisionswerber keine Kosten anfielen, sei der Pauschbetrag um 1/30 von 262 € zu verringern. Es könnten aber nur außergewöhnlich und zwangsläufig anfallende Kosten anerkannt werden. Grundsätzlich sei der Sohn des Revisionswerbers an 365 Tagen des Jahres mit Vollverpflegung im Wohnheim untergebracht. Aus dem Zusammenspiel von § 34 Abs. 1 und Abs. 6 EStG 1988 sowie § 5 der VO ergebe sich, dass nur Mehraufwendungen des Revisionswerbers für seinen Sohn, für den erhöhte Familienbeihilfe gewährt werde, die außergewöhnlich seien, zwangsläufig erwachsen und seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen, als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden können. Wenn eine Person somit grundsätzlich einen Anspruch auf ganzjährige Unterbringung und Vollverpflegung in einem Internat oder sonstigem Wohnheim habe, sei festzustellen, inwieweit durch Abholungen in den privaten Haushalt des Revisionswerbers nicht außergewöhnliche und nicht zwangsläufig erwachsende Unterhaltskosten und inwieweit außergewöhnlich und zwangsläufig erwachsende Mehraufwendungen iZm der Behinderung des Sohnes vorlägen. Festzustellen sei, an wie vielen Tagen die Vollunterbringung aus sittlichen oder anderen Gründen zwangsläufig nicht genutzt werden könne. Im konkreten Fall gehe das Gericht davon aus, dass „das Verbringen bei der Familie“ an zwei Tagen alle zwei Wochen und an einigen Feiertagen die oben genannten Voraussetzungen erfüllte und an diesen Tagen nicht nur Unterhaltsleistungen anfielen. Zum Pauschbetrag gemäß Paragraph 5, der VO führte das Bundesfinanzgericht aus, nach der Bestimmung seien ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten Mehraufwendungen mit monatlich 262 € vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen zu berücksichtigen. Bei Unterbringung in einem Vollinternat vermindere sich der nach Absatz eins, zustehende Pauschbetrag pro Tag des Internatsaufenthaltes um je ein Dreißigstel. Der Revisionswerber habe einen anteiligen Pauschalbetrag für den Sohn in Höhe von 150 Dreißigstel von 262 € geltend gemacht. Dieser Betrag ergebe sich dadurch, dass der Sohn an diesen Tagen im Haushalt des Revisionswerbers sei (Feiertage, Wochenenden usw.: ca. 52 Wochen x 3 Tage) und er dafür keine zu verrechnende pflegebedingte Geldleistung erhalte. Der Revisionswerber hole seinen behinderten Sohn zwangsläufig aus sittlichen Gründen an bestimmten Tagen zu seiner Familie. Diese Zeit bei der Familie sei nicht nur sittlich geboten und somit zwangsläufig erfolgt, sondern habe offensichtlich auch einen hohen therapeutischen Nutzen für den Sohn. Nach Paragraph 5, der VO könnten bei den gegebenen Voraussetzungen ohne Nachweis angefallener Kosten Mehraufwendungen in pauschaler Höhe von 262 € anerkannt werden. Je Tag der Vollunterbringung in einem Internat, für den dem Revisionswerber keine Kosten anfielen, sei der Pauschbetrag um 1/30 von 262 € zu verringern. Es könnten aber nur außergewöhnlich und zwangsläufig anfallende Kosten anerkannt werden. Grundsätzlich sei der Sohn des Revisionswerbers an 365 Tagen des Jahres mit Vollverpflegung im Wohnheim untergebracht. Aus dem Zusammenspiel von Paragraph 34, Absatz eins, und Absatz 6, EStG 1988 sowie Paragraph 5, der VO ergebe sich, dass nur Mehraufwendungen des Revisionswerbers für seinen Sohn, für den erhöhte Familienbeihilfe gewährt werde, die außergewöhnlich seien, zwangsläufig erwachsen und seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen, als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden können. Wenn eine Person somit grundsätzlich einen Anspruch auf ganzjährige Unterbringung und Vollverpflegung in einem Internat oder sonstigem Wohnheim habe, sei festzustellen, inwieweit durch Abholungen in den privaten Haushalt des Revisionswerbers nicht außergewöhnliche und nicht zwangsläufig erwachsende Unterhaltskosten und inwieweit außergewöhnlich und zwangsläufig erwachsende Mehraufwendungen iZm der Behinderung des Sohnes vorlägen.

Festzustellen sei, an wie vielen Tagen die Vollunterbringung aus sittlichen oder anderen Gründen zwangsläufig nicht genutzt werden könne. Im konkreten Fall gehe das Gericht davon aus, dass „das Verbringen bei der Familie“ an zwei Tagen alle zwei Wochen und an einigen Feiertagen die oben genannten Voraussetzungen erfüllte und an diesen Tagen nicht nur Unterhaltsleistungen anfielen.

4 Die Revision ließ das Bundesfinanzgericht zu, weil es keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu der Frage gebe, inwieweit Mehraufwendungen bei zwingenden Unterbrechungen einer zustehenden Vollverpflegung in einem Vollinternat zu außergewöhnlichen Belastungen führen.

5 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende ordentliche Revision, die vorbringt, dass nach der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes Fahrtkosten, die der Erzielung eines positiven therapeutischen Effektes dienen, zu den Kosten der Heilbehandlung im Sinne des § 4 der VO zählen. Zum Pauschalbetrag führt die Revision aus, dass jede Unterbrechung der Vollversorgung in einem Wohnheim durch eine Betreuung einer Person mit einer Behinderung zu Hause zwangsläufig zu außergewöhnlichen Belastungen führen müsse und deshalb ein entsprechender Anteil am Pauschalbetrag zustehe. Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende ordentliche Revision, die vorbringt, dass nach der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes Fahrtkosten, die der Erzielung eines positiven therapeutischen Effektes dienen, zu den Kosten der Heilbehandlung im Sinne des Paragraph 4, der VO zählen. Zum Pauschalbetrag führt die Revision aus, dass jede Unterbrechung der Vollversorgung in einem Wohnheim durch eine Betreuung einer Person mit einer Behinderung zu Hause zwangsläufig zu außergewöhnlichen Belastungen führen müsse und deshalb ein entsprechender Anteil am Pauschalbetrag zustehe.

6 Das Finanzamt hat eine Revisionsbeantwortung erstattet.

7 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

8 Die Revision ist zulässig und begründet.

9 § 34 Abs. 6 Teilstrich 4 EStG 1988 sowie der Schlussteil dieses Absatzes lauten Paragraph 34, Absatz 6, Teilstrich 4 EStG 1988 sowie der Schlussteil dieses Absatzes lauten:

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

[...]

- 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. Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß Paragraph 8, Absatz 4, des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten 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.“ 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 Paragraph 35, Absatz 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.“

10 § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 91/1998 und § 5 dieser Verordnung in der Fassung BGBl. II Nr. 416/2001 lauten: Paragraph 4, der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen Bundesgesetzblatt Nr. 303 aus 1996, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 91 aus 1998, und Paragraph 5, dieser Verordnung in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 416 aus 2001, lauten:

„§ 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. Paragraph 5, (1) Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigten Personen, für die gemäß Paragraph 8, Absatz 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. (2) Bei Unterbringung in einem Vollinternat vermindert sich der nach Absatz eins, 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. (3) Zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Absatz eins, sind auch Aufwendungen gemäß Paragraph 4, sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.“

Zu den Fahrtkosten für Ausflüge und Familienfeiern:

1 1 Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Eine Belastung muss, um als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt zu werden, gemäß § 34 Abs. 1 Z 1 bis 3 EStG 1988 außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Gemäß Paragraph 34, Absatz eins, EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Eine Belastung muss, um als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt zu werden, gemäß Paragraph 34, Absatz eins, Ziffer eins, bis 3 EStG 1988 außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

1 2 Zwangsläufig erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 dann, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Zwangsläufig erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen nach Paragraph 34, Absatz 3, EStG 1988 dann, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

1 3 Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die Maßnahmen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind (vgl. VwGH 7.9.2022, Ra 2021/13/0157, mwN). Die medizinische Notwendigkeit einer Maßnahme wird zB durch eine ärztliche Verordnung, einen ärztlichen Therapieplan oder durch Übernahme der Kosten durch den Sozialversicherungsträger nachgewiesen (vgl. VwGH 30.3.2022, Ro 2020/13/0008; 12.9.2018, Ra 2017/13/0039; 28.10.2004, 2001/15/0164). Das Merkmal der Zwangsläufigkeit muss zudem auch der Höhe nach gegeben sein. Fahrtkosten können demnach nur in (nachgewiesener) notwendiger Höhe berücksichtigt werden (vgl. VwGH 24.3.2021, Ra 2020/15/0029). Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die Maßnahmen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind (vergleiche, VwGH 7.9.2022, Ra 2021/13/0157, mwN). Die medizinische Notwendigkeit einer Maßnahme wird zB durch eine ärztliche Verordnung, einen ärztlichen Therapieplan oder durch Übernahme der Kosten durch den Sozialversicherungsträger nachgewiesen (vergleiche, VwGH 30.3.2022, Ro 2020/13/0008; 12.9.2018, Ra 2017/13/0039; 28.10.2004, 2001/15/0164). Das Merkmal der Zwangsläufigkeit muss zudem auch der Höhe nach gegeben sein. Fahrtkosten können demnach nur in (nachgewiesener) notwendiger Höhe berücksichtigt werden (vergleiche, VwGH 24.3.2021, Ra 2020/15/0029).

14 Dass ein ärztlicher Therapieplan in den Revisionsjahren vorhanden war, wurde vom Bundesfinanzgericht nicht festgestellt; ein solcher wurde im Verfahren soweit ersichtlich auch nicht vorgelegt. Der Umstand, dass der Sohn des Revisionswerbers infolge elterlicher Betreuung und familiärer Eingliederung insgesamt Fortschritte gemacht und s

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at