

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Daniela Regina Denk über die Beschwerde des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vom 19. Mai 2022 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 12. Mai 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2021 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer beantragte in der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2021 außergewöhnliche Belastungen für sich (Pauschbetrag für 50% Erwerbsminderung, Zuckerdiät und zusätzliche Kosten iHv EUR 1.427,48) und seine erheblich behinderte Tochter (Pauschbetrag erhöhte Familienbeihilfe 1-12/2021, abzüglich Pflegegeld EUR 46,70 für 1-12/2021 sowie Schulgeld EUR 4.452,51 und zusätzliche Kosten iHv EUR 1.044,45).

Bescheid

Nach Durchführung des Ermittlungsverfahrens wurden beim Beschwerdeführer die zusätzlichen Kosten bei den außergewöhnlichen Belastungen auf EUR 855,77 gekürzt. Bei der Tochter wurde vom beantragten Pauschbetrag für erhöhte Familienbeihilfe das gesamte monatliche Pflegegeld in Höhe von EUR 1.394,80 monatlich gegengerechnet und die zusätzlichen Kosten auf EUR 485,70 gekürzt. Am 12.05.2022 erging der diesbezügliche Einkommensteuerbescheid und wurde begründend ausgeführt, dass von den beantragten Aufwendungen in der Apotheke für die Tochter nur jene anerkannt würden, bei denen es sich um Rezeptgebühren bzw. Kosten für verordnete Medikamente, deren Wert unter der

Rezeptgebühr lag, handelte. Keine Krankheitskosten würden zudem Kosten für Impfungen darstellen, dies wären Kosten der Prophylaxe und seien daher nicht anzuerkennen.

Beschwerde

Die Beschwerde wurde am 19.05.2022 rechtzeitig eingebracht und darin ausgeführt, dass der Pauschbetrag für erhöhte Familienbeihilfe nicht um das volle Pflegegeld gekürzt werden dürfe, da nur EUR 46,70 zur Auszahlung gekommen seien. Die Tochter sei in einer Wohneinrichtung des Landes Niederösterreich untergebracht und ein Großteil des Pflegegeldes würde an die Betreuungseinrichtung gehen.

Beschwerdevorentscheidung

Die Beschwerde vom 19.05.2022 gegen den Bescheid vom 12.05.2022 wurde am 30.08.2022 als unbegründet abgewiesen. Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 FLAG erhöhte Familienbeihilfe gewährt würde, seien durch Gewährung eines Freibetrages gemäß § 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idGF, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten in Höhe von EUR 262,00 monatlich, vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen, zu berücksichtigen (vgl. VwGH 26.9.2000, 99/13/0190).

Da die pflegebedingten Leistungen für die Tochter in Höhe von monatlich EUR 1.394,80 den Pauschbetrag von EUR 262,00 übersteigen, sei eine Berücksichtigung nicht möglich. Die Beschwerde sei daher abzuweisen gewesen.

Vorlageantrag

Mit Anbringen vom 15.09.2022 beehrte der Beschwerdeführer rechtzeitig die Vorlage seiner Beschwerde vom 12.05.2022 an das Bundesfinanzgericht. In der Arbeitnehmerveranlagung 2021 sei der Pauschbetrag über die außergewöhnlichen Belastungen wegen Behinderung seiner Tochter beantragt worden. Von diesem Pauschbetrag in Höhe von EUR 3.144,00 (EUR 262,00 x 12 Monate) sei das Pflegegeld in Höhe von EUR 560,40 (EUR 46,70 x 12 Monate) in der Arbeitnehmerveranlagung in Abzug gebracht worden. Das Finanzamt habe das Pflegegeld in Höhe von EUR 16.737,60 (EUR 1.394,80 x 12 Monate) in Abzug gebracht und der Pauschbetrag habe sich demzufolge auf Null reduziert. Vom Finanzamt sei zum Pflegegeld der Verpflegungskostenanteil und Ruhen hinzugerechnet, anstatt abgezogen worden. Dieser Rechenfehler sei auch bei der Beschwerde gem. § 243 BAO nicht korrigiert und neuerlich der Pauschbetrag nicht berücksichtigt worden. Der Beschwerdeführer ersuche um Ansatz des Pauschbetrages (bezüglich des Pflegegeldes) in Höhe von gesamt EUR 2.583,60 für das Jahr 2021.

Weiters ersuche der Beschwerdeführer um Berücksichtigung der Kosten für Spezialschuhe von der Fa. Scheidl in Höhe von EUR 250,00 und der Reparatur von EUR 25,00, gesamt somit EUR 275,00 als außergewöhnliche Belastung in der KZ 476.

Mit 16.01.2023 wird die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht

Mit Beschluss vom 01.06.2023 wird dem Beschwerdeführer aufgetragen, eine Aufstellung zu erbringen, an wie vielen Tagen sich seine Tochter im Beschwerdejahr 2021 stationär im Wohnhaus der Lebenshilfe NÖ, bzw. zu Hause aufgehalten hat. Mit Eingabe vom 12.06.2023, eingelangt bei Gericht am 13.06.2023, übermittelt der Beschwerdeführer eine An- und Abwesenheitsliste des Landes NÖ.

Mit E-Mail vom 03.07.2023 nimmt die belangte Behörde zu dieser An- und Abwesenheitsliste wie folgt Stellung: Die mit x-gekennzeichneten Tagen, laut Beschwerdeführer sei die Tochter an diesen Tagen zu Hause gewesen, würden in Summe 42 betragen. Zähle man 10 Urlaubstage hinzu, würde man auf 52 Tage kommen, die in die Berechnung einfließen würden. Die Berechnung würde aber ergeben, dass das Pflegegeld in Höhe von EUR 560,40 den Pauschbetrag übersteige ($262 \cdot 52 / 30 = \text{EUR } 454,13$), und daher zu keiner Berücksichtigung kommen würde.

Das Schreiben der belangten Behörde vom 03.07.2023 wurde am 22.08.2023 dem Beschwerdeführer zur allfälligen Stellungnahme übermittelt (Zustellung 25.08.2023).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer bezieht im Jahr 2021 erhöhte Familienbeihilfe für seine Tochter. Diese befindet sich im Rahmen der Hilfe für Menschen mit besonderen Bedürfnissen teilstationär in der Tagesstätte der Lebenshilfe NÖ bzw. stationär in dem Wohnhaus der Lebenshilfe NÖ. Die Kosten dieser Leistungen werden vom Land Niederösterreich getragen.

Der Beschwerdeführer bezog um die erhöhte Familienbeihilfe (EUR 60,00) vermindertes Bundespflegegeld der Stufe sieben in der Höhe von monatlich EUR 1.685,10. Auf Grund des stationären Aufenthaltes wurden 80% dieser Leistung als Kostenbeitrag direkt an die Lebenshilfe NÖ überwiesen.

Im Jahr 2021 wurde ein Kostenbeitrag aus dem Pflegegeldbezug von € 15.469,25 geleistet.

Zudem hat der Beschwerdeführer im Rahmen seiner Unterhaltspflicht im Jahr 2021 einen Kostenbeitrag in der Höhe von EUR 4.452,51 geleistet.

Monatlich wurde ein Pflegegeld in Höhe von EUR 46,70 tatsächlich angewiesen (EUR 560,40 für das Jahr 2021).

Laut An- und Abwesenheitsliste des Landes NÖ sind 52 Abwesenheitstage (inkl. Urlaub) vermerkt.

Die Rechnungen der Firma Fuß & Schuh SCHEIDL in Höhe von EUR 25,00 vom 16.08.2021 sowie in Höhe von EUR 250,00 vom 27.10.2021 wurden bereits im Einkommensteuerbescheid 2021 vom 12.05.2022 im Betrag von EUR 485,70 (Gesamtbetrag EUR 4.938,21) berücksichtigt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen über den teilstationären Aufenthalt der Tochter des Beschwerdeführers in der Tagesstätte der Lebenshilfe NÖ, über den stationären Aufenthalt im Wohnhaus der Lebenshilfe NÖ, die Kostentragung des Landes NÖ sowie über die Höhe des Kostenbeitrages des Beschwerdeführers gründen sich auf die Bestätigung der Bezirkshauptmannschaft Gänserndorf vom 20.01.2022.

Die Feststellungen über den Anspruch bzw. Bezug von Pflegegeldleistungen ergeben sich aus dem Schreiben der Pensionsversicherungsanstalt, Landesstelle Niederösterreich vom Jänner 2021. Aus diesem Schreiben geht auch die tatsächliche Auszahlung in Höhe von EUR 46,70 hervor.

Bezüglich der Anzahl der Tage, die die Tochter im beschwerdegegenständlichen Jahr beim Beschwerdeführer verbracht hat, gibt der Beschwerdeführer bei der Vorhaltsbeantwortung im Rahmen des Beschwerdeverfahrens wie folgt an: Jedes 2. Wochenende, außer im Krankheitsfall und an Feiertagen länger. Mit der Eingabe vom 13.06.2023 (Antwort auf Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 01.06.2023) übermittelt der Beschwerdeführer eine An- und Abwesenheitsliste der Lebenshilfe NÖ, aus der ersichtlich ist, dass 52 Abwesenheitstage im Wohnhaus der Lebenshilfe NÖ vermerkt sind. Aus der Stellungnahme des Finanzamtes ist die Berechnung mit 52 Abwesenheitstagen ersichtlich, der der Beschwerdeführer nicht entgegentritt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

§ 34 EStG 1988 lautet auszugsweise:

§ 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. [...]

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt berücksichtigt werden, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

Die zu dieser gesetzlichen Bestimmung ergangene Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. II 430/2010 (in Folge VO) normiert in § 5 Abs. 1, dass solche Mehraufwendungen ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich EUR 262,00 vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen berücksichtigt werden können. Bei Unterbringung in einem Vollinternat vermindert sich nach Abs. 2 dieser Bestimmung der Pauschbetrag pro Tag des Internatsaufenthaltes um je ein Dreißigstel.

Gemäß § 1 Bundespflegegeldgesetz (in Folge: BPGG) hat die Gewährung des Pflegegeldes den Zweck, in Form eines Beitrages pflegebedingte Mehraufwendungen pauschaliert abzugelten (Greifeneder/Liebhart, Pflegegeld4 2.2). Gemäß § 13 Abs. 1 BPGG geht der Anspruch auf Pflegegeld bis zur Höhe der Verpflegungskosten, höchstens jedoch bis zu 80 % auf den jeweiligen Kostenträger über, wenn die pflegebedürftige Person auf Kosten oder unter Kostenbeteiligung eines Landes, einer Gemeinde oder eines Sozialhilfeträgers in einem Pflege-, Wohn-, Alten- oder Erziehungsheim stationär gepflegt wird. Für die Dauer des Anspruchsüberganges gebührt der pflegebedürftigen Person ein Taschengeld in Höhe von 10 vH des Pflegegeldes der Stufe 3; im Übrigen ruht der Anspruch auf Pflegegeld.

Die Tochter des Beschwerdeführers war ganzjährig in einem Wohnheim untergebracht und der Anspruch des Pflegegeldes ging im Ausmaß von 80 % auf den Kostenträger über. Es verblieb ein Betrag in Höhe von EUR 46,70 monatlich, der sich aus dem restlichen Betrag des Pflegegeldes ($1.685,10 \times 20 \% = 337,02$ abzgl. „Ruhe“ 290,30 = 46,70) zusammensetzte. Da der Anspruch auf Pflegegeld gemäß § 13 BPGG auf die Lebenshilfe NÖ übergegangen ist und dem Beschwerdeführer das Pflegegeld in dieser Höhe nicht zur Deckung der pflegebedingten Mehraufwendungen zur Verfügung stand, kann nicht das gesamte Pflegegeld, wie es das

Finanzamt in seiner Entscheidung begründete, sondern nur der verbleibende Betrag iHv EUR 46,70 monatlich als pflegebedingte Geldleistung gegengerechnet werden (vgl. auch UFS 20.11.2008, RV/1616-W/08; BFG 11.05.2022, RV/7105830/2019).

Aufgrund der Unterbringung in einem Vollinternat ist jedoch auch die Bestimmung des § 5 Abs. 2 der VO zu berücksichtigen, wonach sich der Freibetrag von EUR 262,00 um jeden Tag des Internatsaufenthaltes um je ein Dreißigstel vermindert. Insofern kann dem Beschwerdeführer nur teilweise in seiner Begründung gefolgt werden.

Da die Tochter des Beschwerdeführers im Jahr 2021 in einem Wohnheim untergebracht war, und davon rund 52 Tage beim Vater und nicht im Wohnheim verbracht hat, ist grundsätzlich der Freibetrag von EUR 262,00 im Ausmaß von zweiundfünfzig Dreißigstel zu gewähren. Das erhaltene Pflegegeld in Höhe von monatlich EUR 46,70 ergibt jährlich einen Betrag von EUR 560,40, der in Abzug gebracht wird. Da das erhaltene Pflegegeld in Höhe von EUR 46,70 diesen Betrag übersteigt, kann ein pauschalierter Mehraufwand nicht gewährt werden. Nach der Gegenverrechnung ergibt sich keine weitere außergewöhnliche Belastung [$262 \cdot 52/30 = 454,13$ abzüglich 560,40 ($= 46,70 \cdot 12$)].

Die Kosten für Spezialschuhe von der Fa. Scheidl in Höhe von EUR 250,00 und der Reparatur von EUR 25,00, gesamt somit EUR 275,00 als außergewöhnliche Belastung sind in der KZ 476 von der belangten Behörde berücksichtigt worden, diese sind in den zusätzlichen Kosten in Höhe von EUR 485,70 bereits beinhaltet.

Wenn das Finanzamt in seiner Stellungnahme darauf hinweist, dass anstelle des pauschalierten Mehraufwandes nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 auch die tatsächlichen (nachgewiesenen) Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden können, soweit sie in ursächlichem Zusammenhang mit der Behinderung stehen und die Summe der pflegebedingten Geldleistungen übersteigen, so ist hier festzuhalten, dass der Beschwerdeführer dies nicht begehrte (was einer Verböserung gleichkäme).

Unter Berücksichtigung dieser Ausführungen ergibt sich keine Änderung des Bescheides. Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Zur Frage der Höhe der Gegenrechnung der pflegebedingten Geldleistungen bei Übergang des Anspruches auf den Kostenträger fehlt eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb die Revision zuzulassen war.

Wien, am 9. November 2023