



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vom 12. Oktober 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 5. Oktober 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin beehrte in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung 2009 einen Kinderfreibetrag für ein haushaltszugehöriges Kind in Höhe von € 220,00 in Anspruch nehmen zu wollen. Sie habe das ganze Jahr erhöhte Familienbeihilfe und Pflegegeld von gesamt € 842,30 erhalten.

Die Berufungswerberin wurde mit dem Einkommensteuerbescheid 2009 datiert vom 5. Oktober 2010 antragsgemäß veranlagt.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 12. Oktober 2010, in welcher die Berufungswerberin vorbringt, dass sie das „*neue Formular für die außerordentliche Belastung ihres Sohnes A nicht richtig ausgefüllt*“ habe. Sie habe übersehen den Freibetrag für die Unterbringung im Heim von monatlich € 262,00 (monatlich) einzutragen, weswegen nur der Freibetrag von € 220,00 (jährlich) angewendet worden sei. Sie beantrage daher den Bescheid so abzuändern, dass der Freibetrag wie im Jahr 2008 angerechnet werde.

In der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung datiert vom 2. Februar 2010 führte das Finanzamt in der Begründung wie folgt aus:

„Ihr Sohn A ist aufgrund seiner Behinderung ganzjährig im B untergebracht. Sie beziehen für ihren Sohn A erhöhte Familienbeihilfe. Für die Heimunterbringung im B leisten sie einen Kostenbeitrag in Höhe von € 310,00. Davon werden für ihren Sohn A € 160,00 für Taschengeld, Urlaub und Sonstiges verwendet. Als Beitrag zu den Wirtschaftskosten des Heimes (Instandhaltung, Betreuung, Reinigung, et cetera) werden € 150,00 verbucht. Gemäß [§ 33 Abs. 3 EStG 1988](#) (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) steht Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, ein Kinderabsetzbetrag von monatlich € 58,40 zu. Der Kinderabsetzbetrag wird gemeinsam mit der Familienbeihilfe ausbezahlt. Gemäß [§ 106a EStG 1988](#) steht Ihnen ein Kinderfreibetrag in Höhe von € 220,00 zu, wenn ihnen für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr der Kinderabsetzbetrag nach [§ 33 Abs. 3 EStG 1988](#) zusteht. Folgende Aufwendungen können gemäß [§ 34 EStG 1988](#) als außergewöhnliche Belastung ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, 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 EStG 1988](#), die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden ([§ 35 Abs. 5 EStG 1988](#)).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner ([§ 106 Abs. 3 EStG 1988](#)) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind ([§ 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#)) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen 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 EStG 1988](#) und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Nach der [Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#) (BGBl. 303/1996) sind gemäß [§ 5 Abs. 1](#) Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß [§ 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967](#) erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich € 262,00 vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.

[§ 5 Abs. 2](#) leg. cit. lautet: Bei Unterbringung in einem Vollinternat vermindert sich der nach Abs. 1 zustehende Pauschbetrag pro Tag des Internatsaufenthaltes um ein Dreißigstel.

Diese Bestimmung wurde im Jahr 2008 missachtet.

Außergewöhnliche Belastung 2009:

Beitrag zu den Wirtschaftskosten (Instandhaltung, Betreuung, et cetera) $150,00 \times 12 = 1.800,00$, Fahrtkosten $120 \text{ km} \times 12 \times 0,42 = € 604,80$ abzüglich Zuschlag zur Familienbeihilfe $138,30 \times 12 = 1.659,60$ ergibt außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt 2009 von € 745,20.“

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom

23. November 2010 erklärte die Berufungswerberin, dass die Vorgangsweise des Finanzamtes der Berufungswerberin von den außergewöhnlichen Belastungen für ihren Sohn den Betrag des Zuschlages zur Familienbeihilfe in Abzug zu bringen, entspreche nicht der allgemeinen Verwaltungspraxis, sondern nur dem Erlass GZ 070101/7/02 des Bundesministeriums für Finanzen vom 2. Oktober 2002, welcher aber keinen Eingang in die Lohnsteuerrichtlinien 2002 gefunden habe. Es solle daher auf den Abzug des Zuschlages zur Familienbeihilfe in Höhe von € 1.659,60 bei der Berechnung der außergewöhnlichen Belastungen der Berufungswerberin (durch den Heimbesuch ihres Sohnes) verzichtet werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt wurde vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung datiert vom 12. Oktober 2010 dargestellt und auch von der Berufungswerberin nicht in Frage gestellt. Insofern wird auf die Sachverhaltsdarstellung in der Berufungsvorentscheidung datiert vom 22. Oktober 2010 verwiesen.

Zusätzlich hielt das Finanzamt in einem am 6. November 2009 fest, dass die Berufungswerberin für ihren Sohn Pflegegeld der Stufe 5 (€ 10.766,00 im Jahr 2009) erhalte, der Sohn einen Nebenwohnsitz bei der Berufungswerberin habe und diese neben dem Pflegegeld einen Kostenbeitrag von € 310,00 monatlich an das Heim für die Vollunterbringung leiste. Davon würden € 160,00 direkt für den Pflegling (Urlaub, Taschengeld) verwendet. Der Rest sei ein Beitrag zu den Wirtschaftskosten (Instandhaltung, Betreuung, Reinigung et cetera). Die Familienbeihilfe werde an die Berufungswerberin ausbezahlt. Aus diesem Grund seien € 150,00 mal zwölf, also € 1.800,00, für die Berufungswerberin als außergewöhnliche Belastung absetzbar.

Streit besteht also in der Frage wieweit die von der Berufungswerberin die von der Berufungswerberin getragenen Kosten für die Heimunterbringung ihres behinderten Sohnes, soweit sie nicht ohnehin durch das Pflegegeld der Stufe 5 abgedeckt sind, als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können.

Geht man wie das Finanzamt und offenbar auch die Berufungswerberin davon aus, dass die Heimunterbringung das ganze Jahr in Vollinternat erfolgte, führt die in [§ 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#) BGBl. Nr. 303/1996 in der für das Berufungsjahr anzuwendenden Fassung BGBl. II Nr. 416/2001 (VO Außergewöhnliche Belastungen) vorgesehene Regelung dazu, dass der vorgesehene monatliche Pauschalbetrag von € 262,00 nach dem Abs. 2 leg. cit. für jeden Tag der Vollunterbringung im ein Dreißigstel, bei der Berufungswerberin also auf null zu kürzen ist.

Daneben bleibt es der Berufungswerberin aber unbenommen, nach § 34 Abs. 6 4. Alternative EStG 1988 als Bezieherin der erhöhten Familienbeihilfe nach [§ 8 Abs. 4 Familienlastenausgleichsgesetz 1967](#) (BGBl. Nr. 376/1967) die Summe der tatsächlichen Mehraufwendungen für das behinderte Kind als außergewöhnliche Belastung geltend zu machen, soweit diese die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, „Blindengeld“ oder Blindenzulage) übersteigen.

Dieser Betrag macht, wie das Finanzamt schon im elektronischen Aktenvermerk vom 6. November 2009 festgestellt hat, bei der Berufungswerberin € 1.800,00 aus, soweit die Heimunterbringung betroffen ist.

Gegen die Annahme, dass zusätzlich zum bezogenen Pflegegeld auch noch jener Betrag abgezogen werden solle, welcher sich aus der Differenz aus der Familienbeihilfe und der erhöhten Familienbeihilfe ergibt, spricht der eindeutige Gesetzeswortlaut.

Denn einerseits ist die Erhöhungsbetrag der Familienbeihilfe keine Pflegegeldleistung, da in [§ 8 Abs. 4 und 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967](#) nicht auf die Pflegebedürftigkeit sondern auf den Grad der Behinderung und die Fähigkeit sich selbst einen Unterhalt zu verschaffen abgestellt wird.

Andererseits kann dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden, dass wenn er in § 34 Abs. 6 4. Alternative EStG 1988 die erhöhte Familienbeihilfe nach § 8 Abs. 4 EStG 1967 zur Voraussetzung für das Geltendmachen von außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt macht, er den Erhöhungsbetrag der Familienbeihilfe bei der Aufzählung jener Transferleistungen, welche diese außergewöhnliche Belastung mindern sollen (Pflegegeld, Pflegezulage, „Blindengeld“ oder Blindenzulage) vergessen hat.

Aus dem deshalb notwendigen Umkehrschluss ergibt sich, dass der Erhöhungsbetrag der Familienbeihilfe die tatsächlichen Mehraufwendungen eines Steuerpflichtigen für Personen, für welche gemäß [§ 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967](#) erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, als außergewöhnliche Belastung nicht mindert.

Diesen Überlegungen folgend war der Berufung dem Betrag nach teilweise stattzugeben und der angefochtene Bescheid insofern abzuändern als € 1.800,00 an Beitrag zu den Heimkosten und € 604,80 und an Fahrtkosten (zusammen € 2.404,80) als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt nach [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) anzuerkennen waren.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 29. Mai 2012