



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 4. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk, vom 29. Juni 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2004 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Im Zuge seiner für das Jahr 2004 eingebrochenen Antragstellung auf Durchführung einer Arbeitnehmerveranlagung beantragte der Bw. für seine zu 100% behinderte minderjährige Tochter neben den geltend gemachten Aufwendungen für Hilfsmittel, Ausgaben für eine Sonder(Pflege)Schule in Höhe von € 1.800,00 jährlich als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Gemäß den in der Steuererklärung gemachten Angaben bezog der Bw. für sein behindertes Kind im gesamten Zeitraum 2004 erhöhte Familienbeihilfe sowie ein monatliches Pflegegeld in Höhe von € 704,20.

Im Zuge der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung erkannte das Finanzamt sowohl mit Bescheid vom 24. Juni 2005 als auch mit berichtigtem Bescheid gemäß § 293b BAO vom

29. Juni 2005 (in welchem eine nachträgliche Berücksichtigung von erhöhten Werbungskosten erfolgte) die geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Sonder-schulbesuch der behinderten Tochter nicht an.

Mit Schreiben vom 4. Juli 2005 brachte der Bw. gegen den betreffenden Einkommensteuer-bescheid für das Jahr 2004 das Rechtsmittel der Berufung ein und begründete dies damit, dass er aus einer Arbeitnehmerveranlagung nie nachzahlen habe müssen und er um noch-malige Überprüfung des betreffenden Einkommensteuerbescheides sowie um Anerkennung der Ausgaben für die Sonderschule seiner behinderten Tochter bitte.

Dem Schreiben legte der Bw. eine Bestätigung der Sonderschule über erfolgte Eigenleistungen des Bw. im Jahr 2004 in Höhe von € 1.800,00 für eine konduktive mehrfachtherapeutische Förderung seiner Tochter bei.

Im Rahmen der Berufungsvorentscheidung erkannte allerdings das Finanzamt die streit-gegenständlichen Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen nicht an und begründete dies damit, dass bei Bezug von Pflegegeld, welches den Pauschbetrag in Höhe von € 262,00 übersteigt, nur Kosten für Hilfsmittel und einer Heilbehandlung zusätzlich absetzbar seien.

Mit Schreiben vom 26. Juli 2005 stellte der Bw. den Vorlageantrag.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Berufungsfall ist von vorliegendem Sachverhalt auszugehen:

Der Bw. bezog im gesamten Zeitraum 2004 für seine zu 100% behinderte minderjährige Tochter erhöhte Familienbeihilfe sowie ein monatliches Pflegegeld in Höhe von € 704,20. Im Jahr 2004 erwuchsen dem Bw. für seine Tochter neben Ausgaben für Hilfsmittel in Höhe von € 366,20 nachgewiesene Aufwendungen für den Besuch einer Sonderschule in Höhe von € 1.800,00 jährlich.

Nach § 34 Abs. 1 Satz 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen.

§ 34 Abs. 6 leg. cit. lautet:

"... (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.

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) 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 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind. ..."

Auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung BGBl. Nr. 303/1996, die auszugsweise folgenden Wortlaut hat:

"§ 1.

...

(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.

§ 4. (in der Fassung BGBl. II Nr. 91/1998) Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. 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 3 600 S vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen (in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Stammfassung).

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

(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."

Die im Beschwerdefall anzuwendende Rechtslage ist wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 28.6.2006, ZI. 2002/13/0134 ausführt demnach durch die Besonder-

heit gekennzeichnet, dass der Gesetzgeber mit der Bestimmung des letzten Satzes des § 34 Abs. 6 EStG 1988 eine Norm statuiert hat, mit welcher im Kleid einer Verordnungsermächtigung der materielle Gehalt der in den diesbezüglichen Regelungen der §§ 34 und 35 EStG 1988 geschaffenen Ansprüche geändert worden ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 3. August 2004, 99/13/0169). Die in § 34 Abs. 6 Teilstrich 3 leg. cit. getroffene Anordnung, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, nur zu berücksichtigen sind, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen, wird durch den letzten Satz des § 34 Abs. 6 EStG 1988 inhaltlich verändert, indem der Bundesminister für Finanzen auch zur Festlegung von solchen Fällen ermächtigt wird, in denen Aufwendungen "ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung" zu berücksichtigen sind. Davon hat der Verordnungsgeber durch die Statuierung verschiedener Mehraufwendungen, die nicht um eine pflegebedingte Geldleistung zu kürzen sind, Gebrauch gemacht (§ 1 Abs. 3 der zitierten VO).

Für den gegenständlichen Berufungsfall bedeutet dies nun, dass im Sinne obiger Ausführungen und somit entgegen der Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz auch gemäß § 5 Abs. 3 der zitierten Verordnung die nachgewiesenen strittigen Aufwendungen für eine Sonderschule in Höhe von jährlich € 1.800,00 ohne Anrechnung auf das Pflegegeld als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind. Dies vor allem deshalb, da § 5 Abs. 3 der zitierten Verordnung von bestimmten Aufwendungen spricht, welche zusätzlich zum gegebenenfalls verminderten Pauschbetrag nach Abs. 1 der VO im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen sind und eine Gegenverrechnung mit dem Pflegegeld ausdrücklich nicht enthält. Jeder Versuch einer anders lautenden Interpretation der betreffenden Verordnung wäre somit nicht im Einklang mit den betreffenden gesetzlichen Bestimmungen des Einkommensteuerrechts und folglich nicht zulässig.

Der Berufung war daher statt zugeben.

Die Höhe der zu berücksichtigenden Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung stellt sich wie folgt dar:

€	Hilfsmittel	Sonderschule	Summe
bisher	366,20	0,00	366,20
neu	366,20	1.800,00	2.166,20

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 6. November 2006