

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache C\*\*\*\*\*,  
M\*\*\*\*\* 7, 0\*\*\*\*\* Ort, zu FA 54 - StNr. 3\*\*/\*\*\*\*,

1)über die Beschwerde vom 07.03.2011 gegen den Bescheid der belangten  
Behörde FA Grieskirchen Wels vom 09.02.2011, betreffend Einkommensteuer  
(Arbeitnehmerveranlagung) **2006** und

2)über die Beschwerde vom 07.03.2011 gegen den Bescheid der belangten  
Behörde FA Grieskirchen Wels vom 09.02.2011, betreffend Einkommensteuer  
(Arbeitnehmerveranlagung) **2007** und

3)über die Beschwerde vom 07.03.2011 gegen den Bescheid der belangten  
Behörde FA Grieskirchen Wels vom 09.02.2011, betreffend Einkommensteuer  
(Arbeitnehmerveranlagung) **2008**

zu Recht erkannt:

Ad.1) Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid **2006** vom 09.02.2011 wird  
gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Ad.2) Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid **2007** vom 09.02.2011 wird  
gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Ad.3) Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid **2008** vom 09.02.2011 wird  
gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **Darstellung des verwaltungsbehördlichen Verfahrens:**

#### **1)Veranlagungsjahr 2006:**

Der Beschwerdeführer (abgekürzt: Bf) hat für das Kalenderjahr 2006 am 31.10.2007 eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (Formular L1) eingebracht. Neben Sonderausgaben und dem Kirchenbeitrag begehrte der Bf als außergewöhnliche Belastung "tatsächliche Kosten aus der Behinderung eines "Kindes" in Höhe von 3.720 €.

Das Finanzamt erließ am 25.04.2008 erklärungskgemäß den Einkommensteuerbescheid 2006. Der Bescheid führte zu einer Abgabengutschrift in Höhe von 129,19 €.

#### **2)Veranlagungsjahr 2007:**

Der Beschwerdeführer hat für das Kalenderjahr 2007 am 30.10.2008 eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (Formular L1) eingebracht. Neben Sonderausgaben und dem Kirchenbeitrag begehrte der Bf als außergewöhnliche Belastung "tatsächliche Kosten aus der Behinderung eines "Kindes" in Höhe von 3.720 €.

Das Finanzamt erließ am 13.11.2008 erklärungskgemäß den Einkommensteuerbescheid 2007. Der Bescheid führte zu einer Abgabengutschrift in Höhe von 28,58 €.

#### **3)Veranlagungsjahr 2008:**

Der Beschwerdeführer hat für das Kalenderjahr 2008 am 29.10.2009 eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (Formular L1) eingebracht. Neben Sonderausgaben und dem Kirchenbeitrag begehrte der Bf als außergewöhnliche Belastung "tatsächliche Kosten aus der Behinderung eines "Kindes" in Höhe von 3.720 €.

Das Finanzamt erließ am 10.11.2009 erklärungskgemäß den Einkommensteuerbescheid 2008. Der Bescheid führte zu einer Abgabengutschrift in Höhe von 43,25 €.

#### **Zu allen drei Veranlagungsjahren 2006, 2007 und 2008:**

Vorweg wird zur Information darauf hingewiesen, dass der Bf in den gegenständlichen drei Veranlagungsjahren immer den jährlichen Freibetragsbescheid bei seinem Dienstgeber eingereicht hat, sodass bei den Jahresausgleichen nur mehr Guthaben in geringer Höhe entstanden sind.

Im Zuge der Berufung (nunmehr: Beschwerde) und des Vorlageantrages zur Veranlagung für das Jahr 2009 erfuhr und ermittelte das Finanzamt den wahren Sachverhalt betreffend die außergewöhnliche Belastung der "tatsächlichen Kosten aus der Behinderung eines Kindes" in Höhe von 3.720 €.

Aus dem Berufungsschriftsatz für das Jahr 2009 vom 19.11.2010 ging Folgendes hervor: der Bf beantragte jedes Jahr als außergewöhnliche Belastung die Anerkennung des Betrages von 3.720 Euro (= 310 Euro mal 12 Monate = 3.720 Euro). Als Beilagen zu diesem Schriftsatz legte der Bf ein Schreiben vom 00.00.2004 und einen Bescheid vom 00.00.2005 von der Sozialabteilung des Landes OÖ adressiert und inhaltlich gerichtet **an seine Ehegattin** vor. Auf Grund höchstgerichtlicher Rechtsprechung sei ab 01.01.2005 für die behinderte Schwester der Ehegattin, Frau A\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\*, ein privatrechtlicher Vertrag zwischen dem Familienbeihilfenbezieher und dem Träger der Wohneinrichtung (z.B. der Lebenshilfe) abzuschließen gewesen, damit der Anspruch auf die erhöhte Familienbeihilfe erhalten bleibe. Dem Träger der Wohneinrichtung sei ein fixer Beitrag in Höhe von 310 Euro monatlich (zu finanzieren aus der bezogenen Familienbeihilfe) zu leisten.

Der Vorlageantrag vom 07.03.2011 für das Jahr 2009 ist gleichzeitig auch die Berufungsschrift für die Jahre 2006, 2007 und 2008. Der Bf legte eine Berufungsentscheidung für das Kalenderjahr 1988 der Finanzlandesdirektion für OÖ. vom 00.00.1989 vor. Diese Berufungsentscheidung war an die Ehefrau des Bf adressiert und auch inhaltlich **an seine Ehegattin** gerichtet.

Im Zuge der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 09.02.2011 für das Jahr 2009 verfügte das Finanzamt am 09.02.2011 die Wiederaufnahme der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006, 2007 und 2008 und erließ am 09.02.2011 neue Sachbescheide betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2006, 2007 und 2008. In diesen Bescheiden wurde dem Bf die außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt in Höhe von 3.720 € mangels Vorliegen der Voraussetzungen mit folgender Begründung gestrichen:

*„Gemäß § 34 (1) EStG 1988 setzt eine "Belastung" grundsätzlich eine Geldausgabe voraus, von der nicht nur das eigene Vermögen, sondern auch das laufende Einkommen betroffen ist. Eine "Belastung" kann somit nur vorliegen, wenn Ausgaben getätigt werden, die zu einem endgültigen Wertverzehr und somit beim Antragsteller selbst zu einer Vermögensminderung führen.*

*Frau B\*\*\*\*\* bezieht für sich selbst Familienbeihilfe - diese wird direkt an Ihre Gattin (als Zahlungsempfängerin) ausbezahlt und daraus der Kostenbeitrag an die Lebenshilfe geleistet. Da Fr. B\*\*\*\*\* Beihilfenbezieher ist, stammt der Kostenbeitrag folglich auch aus Fr. B\*\*\*\*\* 's Vermögen/Einkommen.*

*Aus dem eigenen Einkommen/Vermögen (bzw. dem der Gattin) wird keine Zuzahlung geleistet - laut Telefonat mit der Verrechnungsstelle Lebenshilfe / Vöcklabruck.*

*Die Zahlung an die Lebenshilfe stellt dementsprechend bei Ihnen keine außergewöhnliche Belastung dar. Auch der pauschale Freibetrag (gekürzt um Pflegegeld) kann bei Ihrem Einkommen nicht berücksichtigt werden. Eine Neuberechnung ist daher (im Zuge der nachträglichen Prüfung) zu veranlassen.“*

Der Einkommensteuerbescheid 2006 führte zu einer Abgabennachforderung von 1.621,78 €.

Der Einkommensteuerbescheid 2007 führte zu einer Abgabennachforderung von 1621,77 €.

Der Einkommensteuerbescheid 2008 führte zu einer Abgabennachforderung von 1.621,78 €.

**Mit Schriftsatz vom 07.03.2011** beantragte der Bf die **Vorlage seiner Berufungen betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2006, 2007 und 2008** an die zweite Instanz. Er legte - die oben bereits erwähnte - Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für OÖ. vom 00.00.1989 vor, die adressiert und inhaltlich gerichtet **an seine Ehegattin** war. Er wies darauf hin, dass sich laut Finanzamt die Rechtslage nicht geändert habe und er nun jahrelang diesen Betrag von 3.720 Euro als außergewöhnliche Belastung im guten Glauben geltend gemacht habe, weil er auf diese Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für OÖ. vertraut habe.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die Berufungen gegen die Einkommensteuer 2006, 2007 und 2008 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Zur Information:

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht (abgekürzt: BFG).

### **Festgestellter Sachverhalt**

Die Ehegattin des Bf ist Sachwalterin für ihre behinderte Schwester, A\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\*. Diese hält sich seit 11.07.1990 tagsüber auf Dauer in einer sozialen Einrichtung der Lebenshilfe Oberösterreich - Wohnhaus Wels auf. Laut Abfrage aus dem Zentralen Melderegister hat A\*\*\*\*\* B\*\*\*\*\* dort seit 11.07.1990 ihren Nebenwohnsitz gemeldet. Ihr Hauptwohnsitz ist an der Adresse des Bf und seiner Ehefrau gemeldet. Der Kostenbeitrag für die Lebenshilfe beträgt auf Grund eines privatrechtlichen Vertrages monatlich 310 Euro (Jänner bis Dezember 2009 = gesamt 3.720 Euro).

Die behinderte Schwester bezieht in allen Zeiträumen Jänner bis Dezember 2006, 2007 und 2008 neben einer Waisenpension von der Pensionsversicherungsanstalt, Pflegegeld und auch die erhöhte Familienbeihilfe.

Festgehalten wird, dass Frau B\*\*\*\*\* selbst die Beihilfenbezieherin der Pension, des Pflegegeldes und dieser erhöhten Familienbeihilfe ist und somit der Kostenbeitrag aus ihrem eigenen Einkommen bzw. Vermögen abfließt.

Weder der Bf, noch seine Ehegattin sind unterhaltspflichtig für Frau B\*\*\*\*\*.

## **Beweiswürdigung**

Laut den Erhebungen des Finanzamtes erhält die Ehefrau des Bf als Sachwalterin und bevollmächtigte Zahlungsempfängerin ihrer Schwester diese erhöhte Familienbeihilfe ausbezahlt und leistet daraus den Kostenbeitrag an das Lebenshilfe - Wohnheim.

Aus dem Schreiben der Sozialabteilung des Landes OÖ vom 00.00.2004 geht hervor, dass ab 01.01.2005 der Abschluss eines Vertrages zwischen dem Familienbeihilfenbezieher und dem Träger der Wohneinrichtung vorgesehen war, in dem die Leistung eines fixen Betrages in Höhe von 310 Euro pro Monat – zu finanzieren aus der Familienbeihilfe – direkt an die Einrichtung vereinbart wurde. Der geleistete Beitrag von 310 Euro wird als Beitrag zu den Wirtschaftskosten, Taschengeld, Rücklage für Bekleidung, Freizeitgestaltung, Therapiemittel, Urlaube usw. verwendet.

Aus einem Telefonat des Finanzamtes mit der Lebenshilfe Verrechnungsstelle geht hervor, dass die Zahlung der 310 Euro über die Ehegattin des Bf als Sachwalterin und abweichende Zahlungsempfängerin, aber aus dem eigenen Einkommen der besachwalterten Schwester, an die Lebenshilfe weitergeleitet wird.

Es ist gleichgültig, ob die erhöhte Familienbeihilfe an die behinderte Person selbst oder an die Sachwalterin als abweichende und bevollmächtigte Zahlungsempfängerin ausbezahlt wird. Es ist immer das Einkommen der behinderten Person selbst, das verwendet wird und aus dem dieser Beitrag abfließt.

Es kommt beim Beschwerdeführer selbst zu keinem Geldabfluss für die Schwester der Ehefrau, sodass in der Folge von ihm auch keine außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden kann.

Die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für OÖ vom 00.00.1989 spricht außerdem nur davon, dass die Ehefrau des Bf tatsächlich getätigte Mehraufwendungen geltend machen könne. Da die Entscheidung für den Bf nicht gilt, ist unerklärlich, wie er auf den Inhalt dieser Entscheidung hat vertrauen können.

## **Rechtslage**

§ 19 Abs. 2 erster Satz EStG 1988 bestimmt: Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Grundsätzlich gilt für außergewöhnliche Belastungen das Abflussprinzip des § 19 Abs. 2 EStG 1988. Ein „Aufwand“ oder eine „Ausgabe“ liegen nur insoweit vor, als sie vom Steuerpflichtigen aus Eigenem getragen werden und zwar endgültig. Solche

Aufwendungen müssen mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigem Wertverzehr verbunden sein (VwGH 29.7.2010, 2010/15/0003). Beträge, die ein Steuerpflichtiger verausgabt, die ihm aber später ersetzt werden, sind nicht abzugsfähig (UFS 3.12.12, RV/0183-F/11).

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen: Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2). Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3). Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

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

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 (Abs. 4 1. Satz).

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

- 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 (BudBG 2011, BGBl I 111/2010).

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.

Gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 idF BudBG 2011, BGBl I 111/2010, steht dem Steuerpflichtigen jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu, wenn er außergewöhnliche Belastungen durch eine Behinderung eines Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird, hat, und weder er noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine

pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält.

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

Aufgrund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung BGBl. 303/1996 (VO).

Gemäß § 5 Abs. 1 VO idF BGBl. I 416/2001 sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigten Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes (FLAG) 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen. Nach Abs. 3 sind zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Abs. 1 auch Aufwendungen gemäß § 4 sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte im nachgewiesenen Ausweis zu berücksichtigen.

## Erwägungen

Im gegenständlichen Fall ist der Bf weder unterhaltspflichtig für die behinderte Schwester seiner Ehefrau noch selbst zum Bezug der erhöhten Familienbeihilfe berechtigt. Er hat aber alle Unterlagen vorgelegt, aus denen ersichtlich war, dass die vorgelegten Bescheide des Sozialamtes des Landes OÖ und die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für OÖ **an** seine Ehefrau adressiert waren und auch inhaltlich **an** diese als Sachwalterin gerichtet waren.

Da keine der oben genannten gesetzlichen Voraussetzungen für eine außergewöhnliche Belastung **beim Bf** für den Betrag von 3.720 Euro vorliegen, er diesen Betrag weder aus seinem eigenen Einkommen bezahlt hat, noch ihn irgendeine Unterhaltspflicht für die Schwester seiner Ehegattin trifft, noch bei ihm irgendwelche Mehraufwendungen angefallen sind, war eine steuerliche Berücksichtigung des Kostenbeitrages an die Lebenshilfe beim Bf nicht möglich.

Der Bf hat vorgebracht, dass ihm das Finanzamt jahrelang diese außergewöhnliche Belastung ohne Anrechnung auf den Selbstbehalt in Höhe von 3.720 Euro anerkannt habe und er darauf vertraut habe. Dazu ist auszuführen:

Die vom Bf eingereichten Unterlagen anlässlich seiner Berufung und seinem Vorlageantrag zum Jahr 2009 und die Erhebungen des Finanzamtes bei der Lebenshilfe führen zu einer anderen Beurteilung des Sachverhaltes für das Jahr 2009 und die Vorjahre 2006, 2007 und 2008.

Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben versteht man, dass jeder der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben (Ritz, BAO, 3.Auflage, § 114 Tz 6; VwGH 14.10.1992, 90/13/0009; 14.07.1994, 91/17/0170; 15.03.2001, 2001/16/0063).

Es wird jedoch nicht allgemein das Vertrauen der Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen oder anderen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit geschützt. Auf Grund des verfassungsmäßigen Legalitätsprinzips (Art 18 B-VG) ist eine Verwaltungsbehörde verpflichtet von ihrer unrichtigen Vorgangsweise abzugehen, wenn sie diese erkennt. Es gibt kein subjektives Recht des Abgabepflichtigen auf Fortführung bisherigen Verwaltungshandelns.

Es ist jedes Veranlagungsjahr **einzeln und für sich** zu überprüfen und der Sachverhalt zu würdigen. Die Einkommensteuer ist nach § 39 EStG 1988 für jedes Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) nach Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen in einem mit Bescheid abzuschließenden eigenständigen Verfahren festzusetzen.

Bei der Veranlagung besteht für die Behörde keine Bindung an die Feststellungen, die etwa in einem vorangegangenen Lohnsteuerverfahren getroffen wurden (siehe Quantschnigg/Schuch, a.a.O., Tz 1 zu § 39).

Auf Grund der dargelegten Ausführungen konnte den gegenständlichen Beschwerden für die Jahre 2006, 2007 und 2008 kein Erfolg beschieden sein. Sie waren daher als unbegründet abzuweisen.

### **Zulässigkeit einer 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.

Mit dem gegenständlichen Erkenntnis wurde nicht über eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung entschieden. Feststellungen auf der Sachverhaltsebene betreffen keine Rechtsfragen und sind grundsätzlich keiner Revision zugänglich.

Linz, am 16. Mai 2018



