

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache C****, M**** 7, 0*** Ort, zu FA 54 - StNr. 0**/****, über die Beschwerde vom 19.11.2010 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Grieskirchen Wels vom 10.11.2010, betreffend **Einkommensteuer** (Arbeitnehmerveranlagung) **2009** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Darstellung des verwaltungsbehördlichen Verfahrens:

Der Beschwerdeführer (abgekürzt: Bf) hat für das Kalenderjahr 2009 eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (Formular L1) eingebracht.

In der Beilage zur Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung (Formular L 1k-2009) für das Jahr 2009 erklärte der Beschwerdeführer am 27.10.2010 den Bezug von erhöhter Familienbeihilfe und Pflegegeld für Frau A**** B****, geboren 00.00.1900, eingetragen unter den Rubriken "Kind". Er beantragte jedoch keine außergewöhnliche Belastung im L1.

Das **Finanzamt** erließ am **10.11.2010 erklärungskgemäß** den Einkommensteuerbescheid **2009** unter Berücksichtigung der pauschalen Werbungskosten und der beantragten Sonderausgaben. Der Bescheid führte zu einer Abgabennachforderung von 1.523,76 Euro, da beim Bf bereits ein Lohnsteuerfreibetrag für das Jahr 2009 in Höhe von 3.782,28 Euro vom Dienstgeber bei der Lohnverrechnung berücksichtigt wurde. Das heißt: Es wurden bei der Lohnverrechnung 2009 höhere Abzugsbeträge aus einem Freibetragsbescheid bei der Lohnsteuer abgezogen als der Bf nun in der

Arbeitnehmererklärung für das Jahr 2009 beantragt hatte. Dadurch kam es zur Abgabennachforderung.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 10.11.2010 erhob der Bf mit Schriftsatz **vom 19.11.2010 Berufung**. Er beantragte als außergewöhnliche Belastung die Anerkennung des Betrages von 3.720 Euro (= 310 Euro mal 12 Monate = 3.720 Euro). Als Beilagen 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.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 09.02.2011** wies das Finanzamt die Berufung mit folgender Begründung ab:

„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.

*Die Angehörige, Frau B*****, bezieht für sich selbst Familienbeihilfe aufgrund einer Behinderung. Diese wird direkt an Ihre Gattin (als abweichende/bevollmächtigte 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 nicht bei Ihnen berücksichtigt werden. Die Berufung war abzuweisen.“

Mit **Schriftsatz vom 07.03.2011** beantragte der Bf die **Vorlage seiner Berufung** an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Er legte eine Berufungsentscheidung für das Kalenderjahr 1988 der Finanzlandesdirektion für OÖ. vom 00.00.1989 vor, die wieder adressiert und inhaltlich an seine Ehegattin gerichtet war. Er wies darauf hin, dass sich laut Aussage des Finanzamtes zwar die Rechtslage nicht geändert hätte, die Entscheidung der Finanzlandesdirektion aber falsch gewesen sei. Er habe nun jahrelang diesen Betrag von 3.720 Euro als außergewöhnliche Belastung im guten Glauben geltend gemacht, weil er auf diese Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für OÖ. vertraut habe.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor mit dem Antrag auf Abweisung der Berufung.

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 (abgekürzt: BFG) als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

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 im Zeitraum Jänner bis Dezember 2009 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 Bf 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 unterhaltsberechtigte 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 die Geltendmachung einer außergewöhnlichen 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.

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 der gegenständlichen Beschwerde kein Erfolg beschieden sein. Sie war 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