



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AM, Arbeitnehmerin, geb. 1234, wohnhaft in XXYY, vom 2. Oktober 2012 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 des Finanzamtes Braunau Ried Schärching vom 19. September 2012 (Arbeitnehmerveranlagung zu St.Nr. 5678 2011) entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19. September 2012 wird wie folgt abgeändert:

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe (Einkommensteuer) entspricht den Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung vom 29. Jänner 2013; diese bildet einen Bestandteil des Spruchs der gegenständlichen Berufungsentscheidung.

Entscheidungsgründe

In seinem (im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung) erlassenen, an die Berufungswerberin (im Folgenden kurz: Bw) gerichteten Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19.9.2012 hat das Finanzamt Braunau Ried Schärching die Einkommensteuer mit € 1.349,00 festgesetzt, wobei es –ausgehend vom im Veranlagungsjahr 2011 erzielten Einkommen der Bw von € 15.316,05- unter Berücksichtigung des Werbungskostenpauschales (€ 132,00) sowie des Sonderausgabenpauschales (€ 60,00) und nach Abzug des Verkehrs- und Arbeitnehmerabsetzbetrages (€ 291,00, € 54,00) zu einer Abgabennachforderung von € 1.349,00 gelangte.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid hat die Bw mit Eingabe vom 2.10.2012 fristgerecht Berufung erhoben, worin sie zum einen die Berücksichtigung des „großen“ Pendlerpauschales iHv € 1.476,00 (als Werbungskosten) und zum anderen Versicherungsprämien iHv € 288,52 (als Sonderausgaben) geltend machte. Weiters sei, so die Bw, der Freibetrag von monatlich € 262,00, welcher ihr auf Grund des Bezuges der erhöhten Familienbeihilfe für ihren Sohn zustünde, nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt worden.

Das Finanzamt ersuchte daraufhin die Bw in seinem Vorhalt vom 10.12.2013 bezüglich des in der Berufung geltend gemachten Pauschbetrages (im Zusammenhang mit der erhöhten Familienbeihilfe) mit dem Hinweis, dass Voraussetzung, dass ein solcher gewährt werden könne, das Vorliegen entsprechender Mehraufwendungen sei, wobei laut Aktenlage der Sohn der Bw seit 7.6.2010 nicht mehr bei der Bw wohnhaft sei und seither selbst erhöhte Familienbeihilfe beziehe und darüber hinaus davon auszugehen sei, dass der Kindesvater Unterhalt bezahle, zum Einen den der Bw zwangsweise erwachsenen „Mehraufwand“ im Zusammenhang mit dem Bezug der erhöhten Familienbeihilfe entsprechend zu erläutern und zu belegen und zum Anderen bekannt zu geben, ob und zutreffendenfalls in welcher Höhe durch den Kindesvater für seinen Sohn Unterhalt geleistet werde.

Da dieser Ergänzungsvorhalt binnen der darin gesetzten Frist von der Bw nicht beantwortet wurde, erließ das Finanzamt am 29.1.2013 eine dem Berufungsbegehren teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung, und zwar mit der Maßgabe, dass es die Einkommensteuer iHv € 941,00 neu festsetzte, indem es darin nunmehr das Pendlerpauschale iHv € 1.476,00 und „Topf“-Sonderausgaben iHv € 72,13 in seine Steuerbemessung einbezog. Nicht zu berücksichtigen sei jedoch, so das Finanzamt in seiner Bescheidbegründung, der Pauschbetrag gem. § 5 der VO zu §§ 34, 35 EStG 1988 gewesen: Grundvoraussetzung hierfür wäre das Vorliegen von Mehraufwendungen gewesen. Trotz entsprechender Aufforderung hätte die Bw bisher derartige Aufwendungen nicht nachgewiesen, sodass nach der Aktenlage zu entscheiden gewesen sei. Der Sohn der Bw sei nicht haushaltszugehörig, beziehe neben der erhöhten Familienbeihilfe eigene Einkünfte und Alimente vom Kindesvater. Mangels Äußerung der Bw hätten keine Feststellungen über etwaige ihr erwachsene Mehraufwendungen getroffen werden können bzw. hätten solche verneint werden müssen.

Daraufhin beantragte die Bw in ihrer Eingabe vom 8.2.2013, ihre Berufung der zuständigen Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen, wobei sie ergänzend zu ihrem bisherigen Vorbringen im Wesentlichen Folgendes ausführte: Gem. § 34 Abs.6 EStG iVm § 5 der VO über außergewöhnlichen Belastungen seien Mehraufwendungen für behinderte Kinder, für die nach § 8 Abs.4 FLAG erhöhte Familienbeihilfe gewährt werde, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich € 262,00 zu berücksichtigen, wobei diese nicht nur in

reinen Geld- bzw. Unterhaltsleistungen bestehen müssten, sondern auch Aufwendungen des täglichen Lebens, wie z.B. Haushaltsführung, Einkauf von Lebensmitteln u.ä., sowie Betreuungsmaßnahmen umfassen könnten. Der Sohn der Bw sei zu 50% behindert und arbeite in einer „geschützten Werkstätte“. Dort erhalte er ein geringes Taschengeld. Zur seelischen und persönlichen Förderung bewohne er trotz seiner Beeinträchtigung eine eigene Wohnung in Obernberg, welche allerdings nur 5 Minuten von der Wohnung der Bw entfernt sei. Da ihrem Sohn die selbständige Haushaltsführung und Bewältigung des täglichen Lebens alleine nicht möglich sei, unterstütze sie ihn sowohl im Haushalt (putzen, kochen etc.) als auch bei den erforderlichen Besorgungen (Lebensmitteleinkauf, Beschaffung der persönlichen Gebrauchsgegenstände, insbes. Bekleidung); außerdem müsse sie ihm bei Arztbesuchen und sonstigen Erledigungen zur Hand gehen, da ihm ein selbständiges Leben nicht möglich sei. Ihrer Ansicht nach entstünden ihr also tatsächliche Mehraufwendungen und bestehe demnach der Anspruch auf den pauschalen Freibetrag von € 262,00 zu Recht.

In Ansehung dieses Berufungsvorbringens richtete das Finanzamt am 4.6.2013 einen neuerlichen Ergänzungsvorhalt an die Bw, in welchem es –unter Hinweis, dass der Pauschbetrag iVm erhöhter Familienbeihilfe nur gewährt werden könne, wenn das Vorliegen von Mehraufwendungen nachgewiesen sei- diese aufforderte, bis 11.7.2013 einerseits mittels Rechnungen und Zahlungsnachweisen diverse, für ihren Sohn zwangsweise anfallende Mehraufwendungen zu belegen, und andererseits die Höhe der Unterhaltszahlungen des Kindesvaters bekannt zu geben.

Da auch dieser Vorhalt unbeantwortet blieb, legte das Finanzamt schließlich am 26.7.2013 die Berufung in Entsprechung des § 276 Abs.6 BAO dem Unabhängigen Finanzsenat (als zuständiger Abgabenbehörde zweiter Instanz) zur Entscheidung vor.

Über die Berufung hat der Unabhängige Finanzsenat Nachstehendes erwogen:

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind für den Abzug einer außergewöhnlichen Belastung folgende Voraussetzungen, welche kumulativ vorliegen müssen, erforderlich: Die Belastung muss außergewöhnlich sein; sie muss zwangsläufig erwachsen; sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Sie erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Sie beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 (in der im Berufungsfall anzuwendenden Fassung) können u.a. Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 (FLAG) erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden, soweit sie die Summe der 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. 5 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind. Die zu den §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangene (für das Streitjahr 2011 gültige) Verordnung, BGBl 1996/303, normiert in ihrem § 5, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des FLAG erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich € 262,00, vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen, zu berücksichtigen sind.

Im gegenständlichen Fall bringt die Bw. dazu im Wesentlichen (sinngemäß) vor, sie müsse ihren (bereits erwachsenen, jedoch behinderten) Sohn, der eine eigene Wohnung in der Nähe ihrer Wohnung in Obernberg bewohne und auch ein „Taschengeld“ aus seiner Beschäftigung in einer „geschützten Werkstätte“ beziehe, bei dessen Haushaltsführung und erforderlichen Besorgungen des täglichen Lebens unterstützen, weil dieser –offenbar auf Grund seiner Behinderung- dazu nicht in der Lage sei, wie überhaupt ihm eine selbständige Lebensführung nicht möglich sei. Sie sei der Ansicht, dass die in der Verordnung erwähnten „Mehraufwendungen“ nicht allein in Geldleistungen bestehen müssten, sondern dazu auch die Leistungen, die sie ihrem Sohn gegenüber erbringe, zählten.

Der Begriff "Mehraufwendungen" im § 34 Abs. 6 EStG 1988 stellt klar, dass nur Aufwendungen, die aus der Behinderung eines Kindes erwachsen, der begünstigten Behandlung als außergewöhnliche Belastung (kein Abzug des Selbstbehaltes) unterliegen. Nur solchen Aufwendungen und nicht Aufwendungen schlechthin (Unterhaltskosten) werden auch durch die im § 5 der Verordnung BGBl. 1996/303 vorgesehenen Pauschbeträge abgedeckt (VwGH 31.1.2002, 96/15/0261).

Im vorliegenden Fall erhebt sich zunächst die Frage, ob die seitens der Bw. für ihren Sohn erbrachten Unterhaltsleistungen überhaupt "Mehraufwendungen" wegen einer Behinderung dieses Kindes darstellen und nicht nur den gesetzlichen Unterhaltsanspruch, den auch ein unbehindertes Kind gegenüber seiner Mutter hat, abdecken.

Die Unterhaltspflicht ist grundsätzlich in § 140 ABGB geregelt. Danach sind beide Eltern für ihre Kinder unterhaltspflichtig. Bei einer Trennung müssen sich die Eltern darüber einigen, wo die Kinder künftig leben sollen. Der Elternteil, in dessen Haushalt die Kinder leben, erfüllt durch die Betreuung seine Unterhaltspflicht. Der andere Elternteil muss für den finanziellen Bedarf der Kinder aufkommen und den Geldunterhalt (Alimente) zahlen, wobei die Gerichte die Höhe dieses Geldunterhaltes in Abhängigkeit vom Alter und den Bedürfnissen des Kindes nach bestimmten Prozentsätzen des Nettoeinkommens des Unterhaltspflichtigen berechnen. Mit dem monatlichen Unterhalt ist der Normalbedarf des Kindes abgedeckt; für den Fall von Sonderbedarf (z.B. Kosten aufgrund körperlicher Behinderung) sind u.U. weitere Beträge zu zahlen. Daraus ist abzuleiten, dass bereits mit der (allenfalls) erhöhten Alimentationsleistung (Geldleistung) des Kindesvaters einerseits und der Betreuungsleistungen der Bw ihrem (behinderten Sohn) gegenüber andererseits dessen Unterhaltsanspruch gegenüber seinen Eltern zur Gänze abgedeckt sein müsste. Da dieser nicht nur über ein eigenes (obzwar geringes) Einkommen verfügt, sondern auch (selbst) die erhöhte Familienbeihilfe bezieht und darüber hinaus auch noch durch (allerdings trotz entsprechendem Vorhalteverfahren der Höhe nach nicht bestimmbare) Unterhaltszahlungen seines Vaters (im Rahmen dessen gesetzlicher Alimentationsverpflichtung) finanziell versorgt wird, sollten somit sämtliche Kosten seiner Lebensführung abgedeckt sein.

Hinsichtlich allfälliger –darüber hinaus gehender– sich aus der Behinderung des Kindes ergebender Aufwendungen ist von folgender Rechtslage auszugehen: Aus der Textierung der (obzitierten) Verordnung ergibt sich, dass die Berücksichtigung des (um pflegebedingte Geldleistungen verminderten) Pauschbetrages jedenfalls das Anfallen von Kosten (im Sinne von „finanziellen Aufwendungen“; siehe dazu UFS vom 31.8.2005, RV/0535-W/05) voraussetzt, die dem Steuerpflichtigen für dessen (behindertes) Kind erwachsen sind (vgl. UFS vom 14.5.2008, RV/0009-G/08).

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass bei abgabenrechtlichen Begünstigungen, zu denen auch die Geltendmachung außergewöhnlicher Belastungen zu zählen ist, der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit insofern in den Hintergrund tritt, als der Partei eine besondere Behauptungslast obliegt. Es liegt also an der Partei, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jedweden Zweifels die Umstände darzulegen, die für die Begünstigung sprechen (vgl. VwGH vom 28.5.1997, 96/13/0110).

Im gegenständlichen Fall hat die Bw, wie sich aus der (dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegenden) Aktenlage ergibt, den Vorhalt des Finanzamtes vom 4.6.2013, in dem sie aufgefordert worden ist, zu belegen, welche konkreten (finanziellen), aus der Behinderung ihres Sohnes ihr erwachsenden Mehraufwendungen sie im Veranlagungsjahr 2011 gehabt hat,

unbeantwortet gelassen, sodass sich der Unabhängige Finanzsenat bei seiner Entscheidungsfindung lediglich auf die darauf Bezug habenden Ausführungen der Bw in deren Eingabe vom 8.2.2013, wonach sie ihren Sohn „bei dessen Haushaltsführung und Bewältigung des täglichen Lebens (waschen, kochen, Besorgungen machen u.ä.) unterstützen habe müssen“ beziehen konnte. Dem ist jedoch das Erkenntnis des VwGH vom 15.9.199, 99/13/0101, entgegenzuhalten, worin dieser ausdrücklich und unmissverständlich festgestellt hat, dass Zeit und Mühe, die in die Pflege eines behinderten Kindes „investiert“ werden, keinen Mehraufwand iSd § 34 EStG 1988 darstellen.

Somit bleibt im vorliegenden Fall schon mangels Kostentragung durch die Bw für die (beantragte) Berücksichtigung des Pauschbetrages (für den „Mehraufwand“ zur Betreuung des behinderten Sohnes) als außergewöhnliche Belastung kein Platz.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 10. September 2013