



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärching vom 16. November 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im berufungsgegenständlichen Jahr 2005 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pension).

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2005 beantragte er eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastungen in Höhe von 5.653,34 € (Kostenbeitrag Lebenshilfe Jänner bis Dezember 2005 1.823,58 €, Km-Abrechnung Heilbehandlung 1.356,60 €, Km-Abrechnung Betreuung 1.995,00 €, Abrechnung Behandlungsbeitragsvorschreibung BVA 165,01 €, Rezeptgebühren 183,50 €, Pflegegebühren Landes-Nervenklinik Wagner-Jauregg 40,65 €, Honorarnote Dr. S. 89,00 €) für seinen zu 80 % behinderten Sohn Martin.

Das Finanzamt anerkannte eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastungen gemäß § 34 EStG 1988 im Ausmaß von 892,03 € (Krankheitskosten), die jedoch aufgrund des

Selbstbehaltes steuerlich nicht zum Tragen kamen. Weiters berücksichtigte es nachgewiesene Kosten aus der Behinderung eines Kindes nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen (§ 35 EStG 1988) in Höhe von 2.117,74 €. In diesem Betrag sind zur Gänze die beantragten Positionen „Abrechnung Behandlungsbeitragsvorschreibung BVA“, „Rezeptgebühren“, „Pflegegebühren Landes-Nervenlinik Wagner-Jauregg“ und „Honorarnote Dr. S.“ enthalten, ebenso wie „Km-Abrechnung Heilbehandlung“ in Höhe von 1.232,20 € und „Km-Abrechnung Betreuung“ im Ausmaß von – wie in den Vorjahren – geschätzten 1.000 Kilometern in Höhe von 363,40 €; der „Kostenbeitrag Lebenshilfe Jänner bis Dezember 2005“ fand in dem dem Sohn des Bw. gewährten Bundespflegegeld in Höhe von 4.923,60 € Deckung und wurde daher nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt (Bescheid vom 16. November 2006).

Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. mit Schriftsatz vom 12. Dezember 2006 (eingelangt beim Finanzamt am 15. Dezember 2006) Berufung und beantragte, die geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen.

Begründend führte er im Wesentlichen aus:

Das Pflegegeld erhalte sein erwachsener dreiundzwanzigjähriger Sohn Martin Sch. zur Abgeltung pflegebedingter Mehraufwendungen; dieses sei nicht als Einkommen zu rechnen (sh. beiliegendes Informationsblatt).

Die Pflege erfolge in rechtlicher Hinsicht (Selbstversicherung in der Pensionsversicherung für Zeiten der Pflege eines behinderten Kindes) von seiner Gattin Helga Sch., die ebenfalls über kein Einkommen verfüge. Das Pflegegeld seines Sohnes müsse man vielleicht steuerlich hier berücksichtigen – durch die geringe Höhe und den angeführten Verwendungszweck bleibe allerdings außer einem „Minus“ nichts übrig.

Das Pflegegeld in Höhe von 361,80 € minimiere sich monatlich regelmäßig um den Kostenbeitrag für die Betreuung in der Tagesheimstätte der Lebenshilfe um 160,10 €. Außerdem seien aus therapeutischen und persönlichen Gründen mehrmals jährlich Kurzzeitunterbringungen im Wohnhaus der Lebenshilfe notwendig. Die Kosten dafür differenzierten jährlich und würden pro Tag ca. 15,00 € betragen.

Da weder sein Sohn (mit Ausnahme des Pflegegeldes) noch seine Gattin über ein eigenes Einkommen verfügten, müsse er als Alleinverdiener (Pensionist) sämtliche Ausgaben für den Lebensunterhalt bestreiten. Wie sich jeder normal denkende Mensch vorstellen könne, seien diese in Summe wesentlich höher als die gewährten Zuschüsse.

Anfallende Kosten seien zB Verpflegung und Wohnung – Höhe ? (steuerlich nicht berücksichtigt), Kleidung – Höhe ? (steuerlich nicht berücksichtigt), Arztkosten – 478,16 € (steuerlich berücksichtigt), Fahrtkosten zum Hausarzt und zur Apotheke – 1.356,00 €

(steuerlich nur geringfügig berücksichtigt), Kosten für Freizeitgestaltung (therapeutisch notwendig) zB Eintritte, Gastronomie, Ferienaufenthalt – Höhe ? (steuerlich nicht berücksichtigt), Fahrtkosten für Freizeitgestaltung (therapeutisch notwendig) – 1.995,00 € (steuerlich nicht berücksichtigt), Arbeitszeit für Pflege (mehr als 120 Std./Monat) – Höhe ? (steuerlich nicht berücksichtigt).

Obwohl er persönlich kein Pflegegeld erhalte, werde ihm dieses im Steuerbescheid abgezogen. Seine Gattin und sein Sohn verfügten über keinerlei Einkommen, sodass, er als Alleinverdiener die Kosten für drei erwachsene Personen zu tragen habe. Laut Steuerbescheid werde ihm das Pflegegeld sozusagen als Einkommen angerechnet, wobei dieser Betrag ohnehin weit unter dem steuerpflichtigen Einkommen liege und prinzipiell steuerfrei wäre.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Laut den übermittelten Daten des Landes OÖ erhielt der Sohn des Bw. im Zeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 2005 ein Bundespflegegeld in Höhe von 4.923,60 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

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. Der

Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens 7.300 Euro 6 %, mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro 8 %, mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro 10 %, mehr als 36.400 Euro 12 % (Abs. 4, 1. und 2. 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 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 pflegschaftsbedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 steht dem Steuerpflichtigen jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu, wenn er außergewöhnliche Belastungen bei eigenem Anspruch oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag durch eine Behinderung des 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 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. Nr. 303/1996.

Gemäß § 4 dieser VO sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) und Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Als Kosten der Heilbehandlung gelten Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente und Rezeptgebühren, sofern sie

im Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Ebenso stellen die in diesem Zusammenhang anfallenden Fahrtkosten bzw. Kosten des Krankentransportes im Ausmaß der tatsächlichen Kosten (zB Kosten des öffentlichen Verkehrsmittels oder Taxikosten) oder des amtlichen Kilometergeldes (ohne Zuschlag für mitbeförderte Personen) bei Verwendung des (familien-)eigenen Kraftfahrzeuges Kosten der Heilbehandlung dar. Nicht als Kosten der Heilbehandlung sind Aufwendungen anzusehen, die regelmäßig durch die Pflegebedürftigkeit verursacht werden, wie Kosten für Pflegepersonal, Bettwäsche, Verbandsmaterialien usw. Diese Kosten werden durch das Pflegegeld abgegolten (LStR, § 34 Rz 851; vgl. dazu auch Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 34 Tz 78).

Der Bw. hat die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung (§ 34 Abs. 6 EStG 1988) geltend gemacht.

Kosten aus dem Titel der Behinderung (§ 34 Abs. 6 EStG 1988) können nur dann als außergewöhnliche Belastungen ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegschaftsbedingte Geldleistung berücksichtigt werden, wenn sie unter die Verordnung des Bundesministers für Finanzen subsumiert werden können.

Entsprechend den oben zitierten Bestimmungen gewährte das Finanzamt richtigerweise folgende Positionen zur Gänze als außergewöhnliche Belastungen: „Abrechnung Behandlungsbeitragsvorschreibung BVA“, „Rezeptgebühren“, „Pflegegebühren Landes-Nervenklinik Wagner-Jauregg“ und „Honorarnote Dr. S.“.

Bei den Fahrtkosten „Heilbehandlung“ anerkannte das Finanzamt insgesamt 1.232,20 €, da Fahrtkosten anlässlich der Konsultation von Ärzten und dem Aufsuchen von Spitälern regelmäßig zwangsläufig und deshalb als außergewöhnliche Belastung absetzbar sind (Doralt, a.a.O., § 34 Tz 78 „Fahrtkosten“).

Der oben genannte Betrag wird wie folgt ermittelt: Die Höhe des Kilometergeldes richtet sich nach § 26 Z 4 EStG 1988. Im berufsgegenständlichen Zeitraum belief sich die Höhe von Jänner bis Oktober 2005 auf 0,356 € (gerundet auf 0,36 €), von November bis Dezember 2005 auf 0,376 € (gerundet auf 0,38 €). Der Zuschlag für mitbeförderte Personen darf nach obiger Verordnung nicht zum Ansatz gebracht werden.

Daraus ergibt sich folgende Berechnung:

9 Fahrten Linz, Wagner-Jauregg-Krankenhaus 1.440 km x 0,36 €	518,40 €
1 Fahrt Linz, Wagner-Jauregg-Krankenhaus (13.12.) 160 km x 0,38 €	60,80 €
2 Fahrten Salzburg, Universitätsklinik für Kinder- und Jugendheilkunde	

300 km x 0,36 €	108,00 €
Fahrten Lebenshilfe, Arztbesuche, Apotheke	
Jänner bis Oktober 1.250 km x 0,36 €	450,00 €
November bis Dezember 250 km x 0,38 €	95,00 €
Gesamt	1.232,20 €

Unter dem Titel „Km-Abrechnung Betreuung“ machte der Bw. 1.995,00 € als außergewöhnliche Belastung geltend. Bei diesen Fahrten handelt es sich nach den Ausführungen des Bw. aus den Vorjahren um Fahrten, die der Freizeitgestaltung dienen, wie zB sportliche Aktivitäten, Ausflüge, Urlaub.

Solche Fahrten erwachsen nicht zwangsläufig, auch wenn sie therapeutisch einen positiven Effekt erzielen, und sind mangels Außergewöhnlichkeit nicht abzugsfähig. Obwohl solche Fahrten grundsätzlich nicht abzugsfähig sind, hat das Finanzamt ausnahmsweise diese Fahrten mit 1.000 km – entsprechend den Vorjahren – geschätzt.

Wie bereits oben ausgeführt sind Kosten, die regelmäßig durch die Pflegebedürftigkeit verursacht werden, wie Kosten für Betreuung (Arbeitszeit für Pflege), Pflegepersonal, Bettwäsche, Verbandsmaterialien usw. durch das Pflegegeld abgegolten.

Der „Kostenbeitrag Lebenshilfe Jänner bis Dezember 2005“ fand in dem dem Sohn des Bw. gewährten Bundespflegegeld in Höhe von 4.923,60 € Deckung und wurde daher richtigerweise nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt.

Die üblichen Betreuungskosten der Angehörigen, wie Fahrtkosten aus Anlass von Besuchen, Besorgungen, Fernspreckgebühren, sind mangels Außergewöhnlichkeit nicht abzugsfähig (Doralt, a.a.O., § 34 Tz 78).

Ebensowenig können Kosten der normalen Lebensführung, die mit der Behinderung in keinem Zusammenhang stehen, als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden. Darunter fallen die vom Bw. in der Berufung erwähnten Kosten für Verpflegung, Wohnung, Kleidung, Freizeitgestaltung wie zB Eintritte, Gastronomie, Ferienaufenthalte, Fahrtkosten für Freizeitgestaltung.

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt sämtliche durch die Behinderung verursachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Die Berufung war daher vollinhaltlich abzuweisen.

Linz, am 29. Oktober 2008