



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des HD, vom 13. April 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 8. April 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen, wie in der Berufungsvorentscheidung vom 18. April 2011

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
	Einkommen	26.522,72 €	Einkommensteuer	5.658,52 €
			- anrechenbare Lohnsteuer	-6.300,30 €
festgesetzte Einkommensteuer				- 641,78 €
Nachforderung gegenüber dem Erstbescheid vom 20. April 2011				66 €

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

(1) Der Berufungswerber (im folgenden Bw.) machte in seiner elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 Krankheitskosten iHv.

EUR 6.345,78 als außergewöhnliche Belastung geltend.

(2) Über Vorhalt des Finanzamtes, diese Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen, legte der Bw. Belege betreffend eine Zahnbehandlung vor. Aus diesen ist ersichtlich, dass der Bw. hierfür einen Betrag iHv. EUR 2.865 bereits im Jahr 2009 geleistet hatte. Das Finanzamt erkannte im Einkommensteuerbescheid für 2010 vom 8. April 2011 daher lediglich ein Betrag iHv. EUR 3.633,48 als außergewöhnliche Belastung an, von dem jedoch ein Betrag von EUR 3.140,76 unter den Selbstbehalt des § 34 Abs. 4 EStG 1988 fiel.

(3) In der Berufung stellte der Bw. zunächst dar, er habe im Jahr 2009 EUR 152,70, EUR 955 bzw. EUR 1.910 sowie 2010 EUR 3.420, EUR 30,70, EUR 36,80 sowie EUR 32,22 an Arztrechnungen bezahlt und seitens der Krankenkasse einen Kostenersatz von EUR 38,94 erhalten.

Vom Finanzamt seien nur die 2010 bezahlten Rechnungen anerkannt und hievon ein Selbstbehalt abgezogen worden. Nachdem er jahrelang auf drei Zahnimplantate „*eisern gespart*“ habe, sei es im Sommer 2009 so weit gewesen, diese in Österreich machen zu lassen.

Im Juni 2009 habe er bei einem Zahnarzt eine Vorbesprechung gehabt, der ihn aber – da dieser selbst keine Berichtigung besitze, Implantate zu setzen – an einen anderen Zahnarzt überwiesen habe. Dieser habe dann im Juli drei Wurzeln entfernt, was sich als sehr schwierig erwiesen habe. Da er nach diesem Eingriff Schmerzen im Brustbereich verspürt habe und er an verengten Herzkranzgefäßen leide, habe er sich wegen der Gefahr eines Herzinfarktes mehrere Tage in Spitalspflege begeben müssen.

Die Verheilung der Wunden habe bis November 2009 andauert. Am 19. bzw. 27. November seien drei Implantate eingesetzt worden. Da die Arbeit des Implantateurs damit vollendet gewesen sei, habe er diesen bezahlen müssen.

Nachdem zwischen Einsetzen der Implantate und des Aufsetzens der Kronen mehrere Monate Wartezeit vergehen müssten, habe er mit dem Zahnarzt einen Termin für das späte Frühjahr vereinbart, weil er dazwischen schon einen Termin für eine Knieoperation vereinbart gehabt hatte, die sich dann aber als nicht unbedingt notwendig herausgestellt habe. Im April/Mai 2010 seien in mehreren Sitzungen drei Zahnkronen aufgesetzt worden.

Die gesamte Behandlungszeit für drei Wurzeln entfernen, Implantate einsetzen und Zahnkronen aufsetzen habe sich von Juli 2009 bis Mai 2010 dahingezogen. Hätte der Bw. die Behandlung im Zeitraum Jänner bis November machen lassen und im Dezember bezahlt, wäre

der gesamte Behandlungsbetrag anerkannt worden. Es sei fraglich warum das Kalenderjahr und nicht die Behandlungsperiode für die Anerkennung der außergewöhnlichen Belastung ausschlaggebend sei.

(4) Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. April 2010 wies das Finanzamt das Berufungsbegehren ab und änderte den angefochtenen Bescheid zu Ungunsten des Bw. ab. Zur Begründung verwies es darauf, dass Zahnarztkosten abzüglich erhaltener Ersätze eine außergewöhnliche Belastung darstelle, wobei je nach Einkommen und Familienstand ein Selbstbehalt zu berücksichtigen sei.

Würden die Aufwendungen aus Eigenmitteln getragen, seien die Belastungen für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden seien. Dies sei dementsprechend im Abflussgrundsatz des § 19 Abs. 2 EStG 1988 geregelt. Auf Grund der mit der Berufung vorgelegten Aufstellung der getätigten Zahlungen habe ein ursprünglich für 2010 anerkannter Betrag von EUR 152,70 nicht berücksichtigt werden können, da die Zahlung bereits 2009 erfolgt sei.

(5) Im als „Berufung“ bezeichneten Vorlageantrag vom 9. Mai 2011 führte der Bw. aus, dass der „Abflussgrundsatz“ gesetzlich ungerecht und unsozial sei und gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoße. Es komme nämlich darauf an, welcher Zahnersatz in einer dafür notwendigen Behandlungsperiode durchgeführt werden müsse. Die Gesamtarbeiten hätten sich bei ihm aus Termingründen sowie wegen der angeführten Krankheitsumstände über das Kalenderjahr hinausgezogen.

Die Arbeiten seien von zwei Zahnärzten durchgeführt worden, weil Implantate nur von einem Implanteur gesetzt werden dürften. Daher habe er das Honorar für den Implanteur gleich nach Behandlungsabschluss im November/Dezember 2009 und die Kosten für den Zahnkronenersatz nach Fertigstellung im Mai 2010 bezahlen müssen.

Seine Situation bedeute eine grobe Ungleichheit vor dem Gesetz gegenüber jemand, der denselben Betrag auf einmal bezahle, weil die Behandlung zufällig innerhalb eines Kalenderjahres durchgeführt und abgeschlossen werde und daher der Selbstbehalt nur einmal in Abzug gebracht werde. Die finanzielle Belastung für den Patienten sei in beiden Fällen die gleiche.

Über die Berufung wurde erwogen:

(6) Der Sachverhalt des gegenständlichen Berufungsfalles, nämlich dass sich der Bw. einer aufwändigen – in den Jahren 2009 und 2010 stattgefundenen - Zahnbehandlung unterzog, deren Kosten in einer Höhe von insgesamt EUR 6.345,78 er gleichfalls in den Jahren 2009 und 2010 beglich, steht unstrittig fest.

(7) Ebenso ist zwischen den Parteien des Berufungsverfahrens aus rechtlicher Sicht unstrittig, dass die vom Bw. geltend gemachten Krankheitskosten dem Grunde nach eine außergewöhnliche Belastung iSd. § 34 EStG 1988 darstellen.

(8) Strittig ist allein der Umstand, ob für die konkrete Berücksichtigung der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung die sich im konkreten Fall über zwei Kalenderjahre erstreckende Gesamtbehandlungsdauer (so der Bw.) oder – entsprechend dem Abflussprinzip - der Zeitpunkt der Bezahlung der jeweiligen Aufwendungen (so die Amtspartei) ausschlaggebend ist.

Hiezu ist auszuführen, dass gemäß § 19 Abs. 2 erster Satz EStG 1988 Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen sind, in dem sie geleistet worden sind. Die Bestimmung hat Gültigkeit für den gesamten Bereich der Einkommensteuer (VwGH 24.9.1986, 84/13/0214). Als Anwendungsbereich ergibt sich daher auch der Bereich der außergewöhnlichen Belastungen (VwGH 14.6.1977, 1190/76; *Doralt*, EStG¹⁰, § 19, Tz 2 bzw. EStG¹⁵, § 34, Tz 13). Damit ist jedoch das Schicksal der Berufung bereits entschieden: das Finanzamt hat die angefallenen Aufwendungen entsprechend den jeweiligen Zahlungen, also den konkreten Abflüssen aus dem Vermögensbereich des Bw., in den Jahren 2009 und 2010 anteilig rechtens als außergewöhnliche Belastungen beurteilt. Nicht von Relevanz sind daher der Zeitpunkt bzw. die Dauer der die Zahlungen bewirkenden Behandlung bzw. die Ursachen für eine relativ lange Behandlungsdauer, obzwar dem Bw. durchaus zuzustimmen ist, dass insoweit die Höhe der Steuerwirksamkeit der außergewöhnlichen Belastung infolge zweimaligen Ansatzes eines von ihm zu tragenden Selbstbehaltes in der Tat von Zufälligkeiten abhängen kann. Dieser als ungerecht erscheinenden Rechtsfolge steht jedoch der eindeutige Inhalt der entsprechenden gesetzlichen Bestimmung entgegen, an deren Inhalt der Unabhängige Finanzsenat – selbst im Falle einer allfälligen verfassungsrechtlichen Bedenklichkeit - jedenfalls gebunden ist.

(9) Bei der konkreten Zuordnung zu den Kalenderjahren ergab sich nach Einbringung der Berufung überdies, dass eine seitens des Finanzamtes ursprünglich dem Berufungsjahr 2010 zugeordnete Zahlung iHv EUR 152,70 bereits 2009 (am 23. November) geleistet wurde, sodass insoweit der angefochtene Einkommensteuerbescheid auch noch zum Nachteil des Bw. abzuändern war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und der angefochtene Bescheid abzuändern.

Linz, am 21. Juli 2011