



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 4. Dezember 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 1. Dezember 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist Pensionistin und zu 100% behindert. Seit Beginn des Jahres 2008 bezieht die Bw. Pflegegeld.

Im Zuge der Einreichung der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 beantragte die Bw. Aufwendungen in Höhe von € 6.290,81 im Zusammenhang mit ihrer Krankheit als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Über Aufforderung des Finanzamtes legte die Bw. die Bezug habenden Unterlagen und Belage vor, wobei die Behörde zunächst von den geltend gemachten Aufwendungen mit Bescheid vom 1. Dezember 2009 Krankheitskosten in Höhe von € 1.431,41 als außergewöhnliche Belastung anerkannte sowie Pauschbeträge nach § 2 Abs. 1 und § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von insgesamt € 2.340,00 berücksichtigte.

Mit Schreiben vom 4. Dezember 2009 brachte die Bw. gegen den betreffenden Sachbescheid das Rechtsmittel der Berufung ein und begehrte eine antragsgemäße Erledigung.

In weiterer Folge änderte das Finanzamt mittels Berufungsvorentscheidung den bekämpften Bescheid dahingehend ab, dass im Zusammenhang mit der Krankheit der Bw. nur mehr Aufwendungen in Höhe von € 899,98 als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wurden.

Begründet wurde dies damit, dass mit dem Pauschalbetrag für ein Kraftfahrzeug alle Fahrten als abgedeckt gelten würden und Verband- und Hygieneartikel vom Pflegegeld zu bestreiten seien. Da die geforderte Aufstellung nicht erbracht worden sei, hätten nur die Behandlungsbeiträge (€ 383,66), die entzifferbaren Medikamentenkosten und die Spitalskosten abzüglich einer Haushaltsersparnis für 8 Tage in Höhe von € 5,23 pro Tag (€ 516,32) angesetzt werden können.

Mit Schreiben vom 18. Februar 2010 stellte die Bw. den Vorlageantrag. Begründend führte die Bw. aus, dass die Kosten der Heilbehandlung in Höhe von € 6.290,81 zu berücksichtigen seien, ebenso auch die Fahrtkosten zur Apotheke und zum Arzt. Zudem seien beim Erstantrag alle Belege übermittelt worden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Die Bw. ist Pensionistin und zu 100% behindert.

Seit 1. Jänner 2008 bezieht sie Pflegegeld.

Auf den Namen der Bw. ist ein Behindertenfahrzeug angemeldet.

Die Bw. leidet an einer Magenerkrankung.

Seitens des Finanzamtes wurde gemäß § 2 Abs. 1 und § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen ein Pauschbetrag wegen einer Magenerkrankung sowie der Freibetrag für die Benützung eines eigenen Kraftfahrzeuges gewährt.

Im Zusammenhang mit ihrer Behinderung bzw. Krankheit machte die Bw. Aufwendungen in Höhe von € 6.290,81 als außergewöhnliche Belastung geltend. Laut den vorgelegten Belegen setzen sich diese wie folgt zusammen:

Behandlungsbeiträge BVA	€ 383,66
Medikamente lt. Apothekenrechnungen	€ 474,40
Selbstbehalt Spitalsaufenthalt	€ 83,76
Hygieneartikel und Verbandsmaterial	123,87
Taxirechnungen	€ 29,90
Spenden	€ 10,00
Kopierkosten	€ 2,00
Leistungsblatt BVA für das Jahr 2007	€ 4.859,40
Kilometergelder	€ 323,82

---

Gegenständlicher Sachverhalt ergibt sich aus den im Einkommensteuerakt befindlichen Unterlagen.

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob sämtliche geltend gemachten Beträge als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988, BGBl.Nr. 400/1988 in der anzuwendenden Fassung, 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:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Abs. 6 leg. cit. können ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes unter anderem abgezogen werden:

Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst 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 leg. cit. und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Die in § 34 Abs. 6 EStG 1988 vom Gesetzgeber normierten Verordnungsermächtigung, berechtigt den Bundesminister für Finanzen die gesetzliche Bestimmung des § 34 EStG 1988 im Hinblick auf behinderte Personen durch Verordnung näher zu konkretisieren.

Auf der Grundlage dieser Verordnungsermächtigungen wurde die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl.Nr. 303/1996,

---

erlassen. Der für den gegenständlichen Fall relevante Inhalt dieser Verordnung hat nachstehenden Wortlaut:

Gemäß § 1 Abs. 1 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche Behinderung hat, die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Gemäß § 1 Abs. 2 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt.

Gemäß § 1 Abs. 3 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu kürzen.

Gemäß § 2 Abs. 1 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Magenkrankheit € 42,00 pro Kalendermonat zu berücksichtigen.

Gemäß § 3 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen ist für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benutzt werden kann, ein Freibetrag von € 153,00 monatlich zu berücksichtigen. Die Körperbehinderung ist durch eine Bescheinigung gemäß § 29 b StVO 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachzuweisen.

Gemäß § 4 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Wie sich aus gegenständlichem Sachverhalt ergibt, ist die Bw. zu 100% behindert und bezieht seit Beginn des Jahres 2008 Pflegegeld in Höhe von € 7.423,68. Der Bw. wurde bereits im Zuge der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 gemäß §§ 2 und 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen ein

Pauschbetrag wegen Magenkrankheit sowie ein Kfz-Freibetrag gewährt. Diese Beträge sind nicht strittig. Auf Grund des gegebenen Behinderungsausmaßes in Höhe von 100% sowie der vorliegenden Magenerkrankung ist im vorliegenden Fall davon auszugehen, dass die seitens der Bw. geltend gemachten Aufwendungen für Medikamente in Höhe von € 474,40 sowie Behandlungsbeiträge an die BVA in Höhe von € 383,66 durch Krankheit bedingt sind, die im Zusammenhang mit der Behinderung der Bw. stehen.

Ebenfalls als im Zusammenhang mit der Behinderung stehend konnten die geltend gemachten Spitalskosten angesehen werden. Allerdings war in diesem Fall von dem geltend gemachten Betrag im Ausmaß von € 83,76 für die Dauer eines Krankenhausaufenthaltes von 8 Tagen eine Haushaltsersparnis in Höhe von € 5,23 pro Tag - insgesamt somit € 41,84 - in Abzug zu bringen, sodass lediglich der um diese Haushaltsersparnis verminderte Betrag in Höhe von € 41,92 als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden konnte.

In Summe konnten daher nachstehende Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung steuerliche Berücksichtigung finden (Beträge in €):

Medikamente	€ 474,40
Behandlungsbeiträge BVA	€ 383,66
Spitalsaufenthalt (abzüglich einer Haushaltsersparnis in Höhe von € 41,84)	€ 41,92
Summe	€ 899,98

Hinsichtlich der übrigen geltend gemachten Aufwendungen wird Folgendes ausgeführt:

Kopierkosten und Spenden:

Kopierkosten und Spendenbeiträge stellen eindeutig keine Krankheitskosten dar, weshalb auch diese als solche im Rahmen einer außergewöhnlichen Belastung nicht abzugsfähig sind. In diesem Zusammenhang wird bemerkt, dass Spenden an gesetzlich anerkannte Organisationen ab dem Jahr 2009 unter den in § 18 EStG 1988 genannten Voraussetzungen als Sonderausgaben abzugsfähig sind.

Aufwendungen Leistungsblatt BVA:

Ebenso als außergewöhnliche Belastung nicht abzugsfähig sind die laut vorgelegtem Leistungsblatt der BVA von dieser für die Bw. übernommenen Krankheitskosten in Höhe von € 4.859,40. Die Bw. irrt, wenn sie davon ausgeht bei gegenständlichen Aufwendungen würde es sich um solche im Sinne der gesetzlichen Bestimmung des § 34 EStG 1988 handeln. § 34 leg. cit. knüpft an den Begriff der „Belastung“ an, was für den Steuerpflichtigen bedeutet, dass für ihn Aufwendungen mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder

---

sonstigen Wertverzehr verbunden sein müssen. Ein „Aufwand“ liegt somit nur insoweit vor, als er vom Steuerpflichtigen aus eigenem endgültig getragen wird. Im vorliegendem Fall handelt es sich jedoch bei den auf dem Leistungsblatt der BVA aufgelisteten Beiträgen um keine Krankheitskosten im Sinne des § 34 leg. cit., welche von der Bw. selbst getragen wurden bzw. um solche, welche bei der Bw. zu einem entsprechenden Aufwand im Sinne von einem Abgang aus Eigenmitteln geführt hätten, sondern lediglich um eine zusammenfassende Aufstellung der BVA hinsichtlich der für die Bw. übernommenen Zahlungen durch die Krankenversicherungsanstalt selbst.

#### Hygieneartikel und Verbandsmaterial:

Wie bereits ausgeführt sind gemäß § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen. Entsprechend der Rechtsprechung gelten als Kosten der Heilbehandlung etwa Arzkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten oder Kosten für Medikamente, sofern sie mit der Behinderung in einem Zusammenhang stehen. Keine Kosten der Heilbehandlung bilden hingegen Aufwendungen, die regelmäßig durch die Pflegebedürftigkeit des Steuerpflichtigen verursacht werden.

Wie sich aus gegenständlichen Sachverhalt ergibt, machte die Bw. neben den Medikamentenkosten, Behandlungsbeiträgen und Spitalskosten auch Aufwendungen für Hygieneartikel und Verbandsmaterial geltend. Diese stehen jedoch eindeutig im Zusammenhang mit der Pflegebedürftigkeit der Bw. und sind daher als Kosten der Heilbehandlung nicht abzugsfähig.

#### Kilometergelder und Taxirechnungen:

Im vorliegenden Berufungsfall ist die Bw. zu 100% behindert und leidet an einer Magenerkrankung. Wie bereits ausgeführt wurde seitens des Finanzamtes bereits bei der Erlassung des Erstbescheides gemäß § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen der Freibetrag im Zusammenhang mit der Unzumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels gewährt. Dieser Freibetrag ist nicht strittig und es wird seitens des Finanzamtes das Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen für die Gewährung des Bezug habenden Betrages nicht bezweifelt. Wie sich aus vorliegendem Sachverhalt ergibt, beantragte die Bw. im Zusammenhang mit ihrer Behinderung Kilometergelder in Höhe von € 323,82 sowie Aufwendungen laut vorgelegten Taxirechnungen in Höhe von € 29,90 zur Abgeltung von Aufwendungen für Fahrten zu Ärzten, Apotheken und medizinischen Untersuchungen. Diese gegenständlichen Aufwendungen sind jedoch nicht abzugsfähig. Bereits durch die Gewährung des Freibetrages gemäß § 4 der

Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen wurden pauschal sämtliche Aufwendungen, welche mit der Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittel verbunden sind, abgegolten. Neben den Freibetrag können daher keine zusätzlichen Fahrtkosten mehr geltend gemacht werden. Dies wäre gegebenenfalls nur unter der Voraussetzung möglich gewesen, dass von einer Inanspruchnahme des Freibetrages Abstand genommen worden wäre. Die strittigen Kilometergelder sowie die mit den Taxirechnungen verrechneten Fahrtaufwendungen waren daher aus diesem Grund nicht anzuerkennen.

Da somit - insgesamt gesehen - nur Aufwendungen in Höhe von € 899,98 als Krankheitskosten im Rahmen einer außergewöhnlichen Belastung abzugsfähig waren, war der bekämpfte Bescheid entsprechend zu ändern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. Juni 2010