



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 7. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 6. April 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin, in der Folge als Bw. bezeichnet, erzielte im Jahre 2009 als Pensionistin Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Am 1. April 2010 brachte die Bw. die Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung für das Jahr 2009 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein und machte in dieser u. a. Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 1.047,71 geltend.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerinnenveranlagung) für das Jahr 2009 am 6. April 2010 und brachte in diesem den im vorigen Absatz genannten Betrag sowie den Freibetrag gem. § 35 Abs 3 EStG 1988 im Ausmaß von € 726,-- und Pauschbeträge

nach der VO über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung iHv € 504,-- als außergewöhnliche Belastungen zum Ansatz.

Am 7. April 2010 langte eine korrigierte und als Berufung gegen den im vorigen Absatz erwähnten Bescheid zu wertende Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung 2009 der Bw. beim Finanzamt ein. In dieser machte die Bw. neben den o. e. Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen den pauschalen Freibetrag für das eigene Kraftfahrzeug wegen Behinderung geltend.

Mittels Ersuchens um Ergänzung vom 19. April 2010 forderte das Finanzamt die Bw. u. a. um Vorlage von detaillierten Aufstellungen betreffend der geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen sowie der diesbezüglichen Belege auf. Weiters ersuchte das Finanzamt die Bw. um Vorlage der Kopie des Bundessozialamtsbescheides in dem der Grad der Behinderung sowie die Gesundheitsbeeinträchtigung der Bw. festgestellt worden sei. Außerdem wurde die Bw. in diesem Schreiben um Nachweise betreffend des für das eigene KfZ geltend gemachten pauschalen Freibetrages aufgefordert.

Am 19. Mai 2010 brachte die Bw. u. a. folgende Unterlagen beim Finanzamt ein:

Eine zahnärztliche Rechnung über die Durchführung einer Mundhygiene iHv. € 70,--,
zwei Honorarnoten, ausgestellt von Prof. A, über zwei das Non Hodgkin Lymphon betreffende Ordinationen iHv. jeweils € 70,--,

zwei Honorarnoten, ausgestellt von B, über zwei das Non Hodgkin Lymphon betreffende homöopathische Ordinationen iHv. € 70,-- bzw. € 190,--,

eine das Non Hodgkin Lymphon betreffende Apothekenrechnung iHv. € 4,70,

eine vom Kurzentrum C ausgestellte Rechung über den Selbstbehalt für einen dort vom 5. 11. 2009 bis zum 26. 11. 2009 absolvierten Kuraufenthalt iHv. € 374,01,

eine Rechnung über den Ankauf einer Munddusche iHv. € 84,16,

zwei Rechnungen über Reiki-Sitzungen iHv. € 98,-- bzw. € 50,--,

eine Bescheinigung des Bundessozialamtes, Landesstelle D in der u. a. das Vorliegen von „D3“ ab dem 1. Oktober 2005 sowie die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel bescheinigt wurde,

die Kopie eines Behindertenpasses in dem der Grad der Behinderung der Bw. mit 100 % ausgewiesen wurde und in dem weiters das Vorliegen einer Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung bestätigt wurde

sowie

eine Kopie des das KfZ der Bw. betreffenden Zulassungsscheines.

Das Finanzamt erließ am 31. Mai 2010 eine abändernde Berufungsvorentscheidung und brachte in dieser den Freibetrag gem. § 35 Abs 3 EStG 1988 im Ausmaß von € 726,-- und Pauschbeträge gemäß § 2 Abs1 sowie § 3 Abs 1 der VO über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung im Ausmaß von insgesamt € 2.340,-- sowie Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltens gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 iHv € 733,65 als außergewöhnliche Belastungen zum Ansatz und führte begründend u. a. aus, dass die Aufwendungen für die Munddusche sowie die Reiki Meisterbesuche zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen zählten. Da der im Vorhalt vom 19. April 2010 abverlangte Bescheid des Bundessozialamtes, aus dem ersichtlich sei, auf Grund welcher Gesundheitsbeeinträchtigung der Grad der Behinderung festgestellt worden sei, nicht vorgelegt worden sei, habe das Finanzamt nicht überprüfen können, ob die beantragten Aufwendungen im Zusammenhang mit der Behinderung gestanden seien. Die Arzt-, Medikamenten- und Kurkosten hätten daher nur mit Abzug eines Selbstbehaltens berücksichtigt werden können.

Mittels Schreibens vom 30. Juni 2010 beantragte die Bw. die Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz legte diesem den im vorigen Absatz erwähnten Bescheid des Bundessozialamtes bei. Aus diesem geht hervor, dass die Bw. an einem malignen Lymphom – Grad der Behinderung 100% - an Depressio – Grad der Behinderung 20% - sowie an einem Dickdarmpolyp – Grad der Behinderung 10% - leidet. Der Gesamtgrad der Behinderung der Bw. wurde in diesem Bescheid mit 100% festgestellt.

Das Finanzamt ersuchte die Bw. mittels Vorhaltes vom 14. Juli 2010 um Vorlage von ärztlichen Nachweisen hinsichtlich des Zusammenhangs des o. e. Kuraufenthaltes sowie der Durchführung der o. e Mundhygiene mit ihrer Behinderung.

Die Bw. brachte in der Folge ein Schreiben des Kurzentrums C in dem dieser der Kurtermin mitgeteilt wurde sowie ein Schreiben ihrer Zahnärztin, in dem die Notwendigkeit der Vornahme einer Mundhygiene bescheinigt und der Erwerb einer Munddusche empfohlen wurde, beim Finanzamt ein.

Am 27. August 2010 legte das Finanzamt die Berufung der Bw. dem UFS zur Entscheidung vor.

Mittels Vorhaltes der erkennenden Behörde vom 22. März 2013 wurde die Bw. um Vorlage eines ärztlichen Nachweises dafür, dass die Verordnung des in Rede stehenden

Kuraufenthaltes mit ihrer vom Bundessozialamt, Landesstelle D , festgestellten Behinderung in einem ursächlichen und unmittelbaren Zusammenhang gestanden sei, ersucht.

Am 26. April 2013 langte der im vorigen Absatz abgeforderte Nachweis sowie eine Bestätigung des Bundessozialamtes in der der Gesamtgrad der Behinderung der Bw. mit 100 % bescheinigt wurde und in dem weiters ausgeführt wurde, dass der Gesamtgrad der Behinderung seit dem Jahre 2005 zumindest 50 % betrage, beim UFS ein.

Angemerkt wird, dass im Internet angestellte Recherchen der erkennenden Behörde ergaben, dass unter der Adresse „www.lichtkreis.at/html/Wissenswelten/Reiki/was-ist-reiki.htm“ hinsichtlich „Reiki“ wörtlich Folgendes ausgeführt wurde:

„Das Wort „Reiki“ ist ein japanisches Wort und bedeutet „universale Lebensenergie“. Reiki ist eine sehr alte, natürliche Entspannungsmethode, die zur Harmonisierung des Energiehaushaltes führt. Reiki ist eine Methode des Handauflegens zur Stärkung und Regenerierung von Körper, Geist und Seele. Reiki ist ebenso ein spiritueller Weg zu sich selbst. Es ist eine einfache und wirksame Methode zur Übertragung dieser Energie. Sie wird als jene Kraft bezeichnet, die unseren Körper nährt und erhält. Durch Auflegen der Hände des Reiki Eingeweihten kommt ein Energiefluss zustande, der als Wärme, Kribbeln oder auch als Pulsieren wahrgenommen werden kann (aber nicht muss).“

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:

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. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einem Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes (§ 36) zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens € 7.300,00 6 %,

mehr als € 7.300,00 bis € 14.600,00 8 %,

mehr als € 14.600,00 bis € 36.400,00 10 %,

mehr als € 36.400,00 12 %.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und für jedes weitere Kind (§ 106).

Gemäß § 34 Abs. 5 EStG 1988 sind, wenn im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten sind, als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können unter anderem Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5) ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

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 steht dem Steuerpflichtigen ein Freibetrag (Abs. 3) zu, wenn er außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat und er keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindengeld) erhält.

Gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 bestimmt sich die Höhe des Freibetrages nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen,

1. in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hiefür maßgebenden Einschätzung,

2. in denen keine eigenen gesetzlichen Vorschriften für eine Einschätzung bestehen, nach den §§ 7 und 9 Abs. 1 des Kriegsopfersversorgungsgesetzes 1957.

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen.

Gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 wird bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit ab 95 % jährlich ein Freibetrag von € 726,00 gewährt.

Gemäß § 35 Abs. 5 EStG 1988 können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

§ 34 Abs. 6 EStG 1988 bestimmt unter anderem, dass der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung festlegen kann, 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.

Für den Berufungszeitraum ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBI 1996/303, maßgeblich. Mit dieser Verordnung wurden weiterführende Regelungen hinsichtlich der Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen getroffen.

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 einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 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 Abs. 1 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 benützt werden kann, ein Freibetrag von € 153,00 monatlich zu berücksichtigen.

Gemäß § 4 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Im gegenständlichen Fall wurden der Bw. für das Jahr 2009 entsprechend dem Grad ihrer Behinderung im Ausmaß von 100% der pauschale Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 im Ausmaß von € 726,00 sowie der Pauschbetrag nach § 2 Abs. 1 der in Rede stehenden Verordnung im Ausmaß von € 504,00 sowie der Pauschbetrag nach § 3 Abs 1 der in Rede stehenden Verordnung im Ausmaß von € 1.836,00 gewährt.

Aus dem oben Gesagten ergibt sich, dass der Abzug eines Selbstbehaltes nur bei Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung und somit im Sinne eines bestehenden ursächlichen unmittelbaren Zusammenhangs der geltend gemachten Kosten mit der Behinderung, die der Minderung der Erwerbsfähigkeit zu Grunde liegt (VwGH 14.6.1988, 85/14/0150), entfallen kann. Daraus folgt, dass Aufwendungen für Krankheitskosten, welche offensichtlich nicht mit einer Behinderung in Zusammenhang stehen, nur insoweit als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden können, als sie den anzurechnenden Selbstbehalt übersteigen.

Dieser ursächliche unmittelbare Zusammenhang ist im vorliegenden Fall hinsichtlich der Aufwendungen für die o. e., das Non Hodgkin Lymphon betreffende Ordinationen, für die dieses Leiden betreffende, o. e, Apothekenrechnung – Aufwendungen insgesamt € 404,40 - sowie für den in Rede stehenden Kuraufenthalt – Aufwendungen nach Abzug des Selbstbehaltes € 258,95 - gegeben. Auf die diesbezüglichen obigen Ausführungen wird verwiesen.

Somit sind die nachgewiesenen Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen um € 663,35 zu erhöhen.

Die Bw. wies nach, dass die in Rede stehende Mundhygiene medizinisch indiziert war. Da die diesbezüglichen o. e. Aufwendungen in Höhe von € 70,00 jedoch nicht mit der Behinderung der Bw. in Zusammenhang standen, können diese nur insoweit als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden, als sie den anzurechnenden Selbstbehalt übersteigen.

Die Kosten für die Munddusche stellen Aufwendungen zahnmedizinischer Prophylaxe dar und sind keine Krankheitskosten, da sie zur Vorbeugung von Krankheiten sowie zur Erhaltung der Gesundheit aufgewendet werden. Deren Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastungen kommt daher mangels Zwangsläufigkeit nicht in Betracht. In Ansehung der obigen diesbezüglichen Ausführungen sind die für die Reiki-Sitzungen geltend gemachten Aufwendungen ebenfalls als der Bw. nicht zwangsläufig erwachsen anzusehen und somit gleichfalls nicht als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 20. November 2013