



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adr.1, gegen den Bescheid des Finanzamtes N. betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer 2008 wird abgeändert.

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

### Entscheidungsgründe

Der Bw. brachte am 16. April 2009 die Arbeitnehmererklärung für das Jahr 2008 beim Finanzamt elektronisch ein.

Das Finanzamt erließ am 6. Mai 2009 den Einkommensteuerbescheid 2008 und führte in der Begründung wie folgt aus:

*„Der monatliche Freibetrag von 262 € gemäß § 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen (BGBl. 1996/303) war für jene Monate, für die Pflegegeld bezogen wurde, um dieses zu kürzen.“*

Der Bw. brachte mit Schriftsatz vom 11. Mai 2009 Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 ein und führte begründend wie folgt aus:

*„Ich erhebe Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid 2008. Es wurde der Freibetrag von € 262,-- um das Pflegegeld gekürzt. Das an mich ausbezahlte Pflegegeld für das Kalenderjahr 2008 betrug € 84,40; im Jahr 2009 beträgt es laut Bescheid € 88,60. ... Beilage Bescheid Pflegegeld BH D.“*

Mit Berufungsvorentscheidung gemäß § 276 BAO vom 18. Mai 2009 wurde die Berufung vom 11. Mai 2009 gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 6. Mai 2009 als unbegründet abgewiesen und in der Begründung ausgeführt:

*„Der monatliche Freibetrag von € 262 ist für jene Kalendermonate zu kürzen, für die Pflegegeld bezogen wird. Laut vorgelegter Bestätigung der Bezirkshauptmannschaft D. wurde ganzjährig Pflegegeld bezogen.“*

Mit Schriftsatz vom 2. Juni 2009 wird vom Bw. Berufung gegen den Bescheid vom 6. Mai 2009 erhoben, welche als Vorlageantrag zu werten ist, und zur Begründung ausgeführt:

*„Bei der Berechnung der Arbeitnehmerveranlagung wurden Fahrtkosten in Höhe von Euro 1.918,20 (siehe Beilage) sowie zusätzliche Kosten an AB. Haus Euro 700,--, gesamt also Euro 2.618,20 noch nicht berücksichtigt.“*

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 8. Juli 2009 wurde der Bw. auf folgende Ergänzungspunkte verwiesen:

*„Wie hoch war die Unterstützung durch das Land NÖ für die Fahrtkosten? Wenn keine Unterstützung erfolgte: Wurde ein Antrag gestellt? Wenn nein: Warum? Wenn Unterstützung abgelehnt wurde: Vorlage des entsprechenden Schriftstückes. Um welche zusätzlichen Kosten an AB. Haus von € 700,-- handelt es sich dabei? Vorschreibung vorlegen.“*

In Beantwortung des Ergänzungersuchens vom 21. Juli 2009 führt der Bw. wie folgt aus:

*„Betreff – Fahrtkosten für F. – Vom Land NÖ wurde kein Fahrtkostenzuschuss bezahlt. Es wurde auch kein Antrag gestellt.*

*Bezüglich der EUR 700,-- lege ich das Schreiben vom AB. Haus bei.“*

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

A. Der Unabhängige Finanzsenat hat folgenden Sachverhalt als erwiesen angenommen:

1. Pflegegeld für 2008

In einem Schreiben der Bezirkshauptmannschaft D. wird betreffend das Pflegegeld für den Sohn des Bw. ausgeführt:

„Wunschgemäß wird beiliegender Pflegegeld-Bewilligungsbescheid mit Anspruchsübergang vom 03.01.1994 und die Pflegegeld-Erhöhungsmittelung vom 03.01.1994 in Kopie übermittelt.“

Beide Beilagen dienen zur Vorlage für das Finanzamt.

Pflegegeld-Auszahlungsbetrag beträgt derzeit monatlich € 84,40 (Pflegegeld der Stufe 5 € 859,30 minus der erhöhten Familienbeihilfe von € 60 und minus dem Anspruchsübergang von € 714,90).“

## 2. „Heimfahrwochenenden“

Der Sohn des Bw. wird etwa einmal im Monat vom AB. Haus abgeholt und verbringt das Wochenende bei seinen Eltern. Die für die Heimfahrwochenenden des Sohnes berechneten Kilometer ergeben sich aus der Hin- und Retourfahrt bei der Abholung und aus der Hin- und Retourfahrt bei der Zurückbringung; eine einzelne Fahrtstrecke beträgt 115 Kilometer:

Fahrten	Kilometer		Euro
12 Fahrten à 115 km x 2	2.760	0,38	1.048,80
9 Fahrten à 115 km x 2	2.070	0,42	869,40
Gesamt	4.830		1.918,20

Der Bw. beantragt aus dem Titel „Heimfahrwochenenden“ außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 1.918,20.

## 3. Urlaubszuschuss AB. Haus

Im vom Bw. vorgelegten Schreiben des AB. Hauses vom 31. März 2008 wird betreffend „Urlaubszuschuss“ wie folgt ausgeführt:

„Die Urlaubszeit rückt näher und wir bieten unseren Klienten, so wie jedes Jahr, wieder einige Urlaube an.“

„Die Fahrten werden zwischen Mai und Oktober 2008 durchgeführt. Die Urlaubsziele liegen in Österreich und anderern europäischen Ländern.“

„Um diese finanzielle Belastung für uns ein wenig zu erleichtern, möchten wir Sie bitten, sich mit einem Urlaubszuschuss daran zu beteiligen. Die Abrechnung erfolgt im Herbst nach Abschluss der gesamten Urlaubsfahrten.“

„Bitte füllen Sie beiliegendes Formular bis 20.04.2008 aus und senden Sie dies, mittels Rücksendekuvert an uns.“

„Bei nicht Rücksendung wird angenommen, dass Sie gesamten Urlaubskosten übernehmen.“

Beigelegt wurde vom Bw. weiters eine Auftragsbestätigung der Bank über die Einzahlung der angeführten € 700,00 an das AB. Haus.

Der Bw. beantragt diese Zahlung an das AB. Haus als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

B. Dieser Sachverhalt war rechtlich wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens 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.

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

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

Alle Voraussetzungen müssen gleichzeitig erfüllt sein. Schon das Fehlen einer dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus und die Behörde ist davon enthoben zu prüfen, ob auch die anderen Voraussetzungen erfüllt sind oder nicht (vgl.

Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm 1).

Nach dem Wortlaut des § 34 Abs. 2 bedeutet „außergewöhnlich“, das dem Steuerpflichtigen eine höhere Belastung als jene der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwachsen muss. Die Definition der Außergewöhnlichkeit ist typisierend dahin zu verstehen, dass es sich nicht um eine im täglichen Leben übliche Erscheinung handeln darf. Dieses Tatbestandsmerkmal dient somit der Abgrenzung atypischer, außerhalb der normalen Lebensführung gelegener Belastungen von den typischerweise wiederkehrenden Kosten der Lebenshaltung (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, § 34 Abs. 2 bis 5 EStG 1988, Rz 2).

Bei der Beantwortung der Frage, ob zu beurteilende Aufwendungen außergewöhnlich sind oder nicht, kommt es nicht darauf an, dass das Ereignis, das den Aufwand auslöst, außergewöhnlich ist, sondern darauf, ob sich der Aufwand als außergewöhnlicher darstellt, d.h. über die regelmäßig wiederkehrenden Kosten der Lebensführung hinausgeht (vgl. VwGH vom 16.12.1955, 3118/53; VwGH vom 24.2.2000, 96/15/0197; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 34 Tz 11).

Gemäß § 34 Abs. 6 Teilstrich 3 können Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Weiters kann aufgrund der zitierten Bestimmung der Bundesminister für Finanzen 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.

In den §§ 4 und 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 wird Folgendes normiert:

*„§ 4. Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.“*

*„§ 5. (1) Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.“*

*„(2) Bei Unterbringung in einem Vollinternat vermindert sich der nach Abs. 1 zustehende Pauschbetrag pro Tag des Internatsaufenthaltes um je ein Dreißigstel.“*

*„(3) Zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Abs. 1 sind auch Aufwendungen gemäß § 4 sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.“*

Im § 8 Abs. 3 FLAG 1967 wird normiert, dass ab 1. Jänner 2003 sich die Familienbeihilfe für jedes Kind, das erheblich behindert ist, monatlich um 138,3 € erhöht.

Der Begriff „Mehraufwendungen“ bezieht sich auf die behinderungsbedingten Aufwendungen (siehe Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm 52).

Wenn in der Berufung vom 11. Mai 2009 ausgeführt wird, es sei der Freibetrag von € 262,00 um das Pflegegeld gekürzt worden, und habe das an den Bw. ausbezahlte Pflegegeld für das Kalenderjahr 2008 monatlich € 84,40 betragen, ist dem entgegenzuhalten, dass das dem Bw. zuerkannte Pflegegeld der Pflegestufe 5 in Höhe von € 859,30, vermindert um die erhöhte Familienbeihilfe von € 60,00, den Betrag von € 799,30 ausmacht. Der vom Bw. offensichtlich

auch in Abzug gebrachte Anspruchsübergang betrifft nur eine Verwendungen des grundsätzlich dem Bw. zuerkannten Pflegegeldes. Es ist daher vom Pauschbetrag gemäß § 5 der Verordnung in Höhe von € 262,00 ein Pflegegeld von € 799,30 in Abzug zu bringen und kann ein Pauschbetrag deshalb nicht berücksichtigt werden.

Die Aufwendungen für die Heimholung des Sohnes an bestimmten Wochenenden sind außergewöhnlich, da sie dem Bw. nicht erwachsen würden, wenn der Sohn mit ihm im gemeinsamen Haushalt wohnen würde. Diese Aufwendungen erwachsen der Mehrzahl der Steuerpflichtigen nicht.

Diese Aufwendungen sind mit Besuchsfahrten zu nahen Angehörigen vergleichbar. Es sind nach der Rechtsprechung Besuchsfahrten zur erkrankten Ehegattin im angemessenen Ausmaß aus sittlichen Gründen zwangsläufig (vgl. VwGH 13.5.1986, 85/14/0181).

Der Unabhängige Finanzsenat geht davon aus, dass die Fahrtaufwendungen für die „Heimfahrwochenenden“ des Sohnes des Bw. aus sittlichen Gründen zwangsläufig sind.

Der UFS geht weiters davon aus, dass damit sogenannte Mehraufwendungen gemäß § 34 Abs. 6 TS 3 EStG 1988 vorliegen, die ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden können, da diese Aufwendungen im Zusammenhang mit der Behinderung des Sohnes des Bw. stehen.

Es wird dazu auch auf eine in Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 34 Tz 78, Stichwort „Fahrtkosten“ zitierte Rechtsmittelentscheidung, „siehe auch RME, ÖStZ 1996, 338, zur Berücksichtigung von Fahrtkosten ohne Selbstbehalt für Besuche der nach einem Unfall behinderten Ehegattin“, verwiesen. In der Zusammenfassung dieser Rechtsmittelentscheidung wird - auszugsweise zitiert – wie folgt ausgeführt:

„... Im Berufungsfall ist ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Behinderung und Besuchskosten gegeben, weil es sich bei den in Rede stehenden Besuchen de facto bereits um den Besuch einer behinderten Person gehandelt hat. Somit ist die aus dem Unfall resultierende Behinderung geradezu ursächlich für das Entstehen dieser Kosten gewesen. ...“

Hinsichtlich der Zahlung des Bw. an das Karl Schubert Haus in Höhe von € 700,00 unter dem Titel „Urlaubszuschuss“ ist darauf zu verweisen, dass eine Voraussetzung für das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung die Außergewöhnlichkeit der Belastung ist.

Im vorgelegten Schreiben des AB. Hauses vom 31. März 2008 wird der Bw. gebeten, sich mit einem Urlaubszuschuss an den Urlaubsfahrten des Hauses zu beteiligen, um die finanzielle Belastung für das AB. Haus ein wenig zu erleichtern.

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

Das Tatbestandsmerkmal der Außergewöhnlichkeit dient der Abgrenzung atypischer, außerhalb der normalen Lebensführung gelegener Belastungen von den typischerweise wiederkehrenden Kosten der Lebenshaltung.

Aufwendungen, die bei der Mehrzahl der Stpfl auftreten, sind keine außergewöhnliche Belastung (siehe Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 34 Tz 32).

Es darf sich um keine im täglichen Leben übliche Erscheinung bzw „gewöhnliche“ Belastung handeln (siehe Wanke in Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm 23).

Der Unabhängige Finanzsenat geht davon aus, dass die aus der Zahlung eines Zuschusses für einen Urlaub resultierende Belastung nicht außergewöhnlich ist, da Aufwendungen für einen Urlaub bei der Mehrzahl der Steuerpflichtigen auftreten. Die Zahlung kann daher – da alle Voraussetzungen gleichzeitig erfüllt sein müssen und schon das Fehlen einer der Voraussetzungen die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung ausschließt – als außergewöhnliche Belastung nicht berücksichtigt werden.

Die alternative Geltendmachung der belastenden Mehraufwendungen im tatsächlichen Ausmaß ist gemäß § 34 Abs. 6 TS 3 möglich (siehe Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 35 Tz 18) und wird die außergewöhnliche Belastung wie folgt ermittelt:

Ermittlung der außergewöhnlichen Belastung:	
Internatskosten AB. Haus (Anspruchsübergang von 714,90 x 12)	8.578,80 Euro
Heimfahrwochenenden (Fahrtkosten)	1.918,20 Euro
Urlaubszuschuss AB. Haus	0,00 Euro
abzüglich Pflegegeld (799,30 Euro x12)	- 9.591,60 Euro
Außergewöhnliche Belastung somit:	905,40 Euro

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 18. August 2009