

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Berufungswerberin, vom 19. März bzw. 13. Juli 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch Finanzanwalt, vom 4. März bzw. 24. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

Den Berufungen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhen der Abgabe betragen:

	2002	2003
zu versteuerndes Einkommen:	14.320,22	22.141,18
Einkommensteuer:	1.880,68	5.004,21

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin beantragte in ihrer Einkommensteuererklärung (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2002 ua. die steuerliche Berücksichtigung von Ausgaben für diverse Professionistenarbeiten, Kreditrückzahlungen, Spesen und Zinsen in Folge einer behindertengerechten Adaptierung des Badezimmers im Eigenheim im Betrag von 7.457,07 € als außergewöhnliche Belastung. Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 mit Ausfertigungsdatum 4. März 2004 qualifizierte das Finanzamt diese Aufwendungen als Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 EStG, wogegen die Abgabepflichtige mit Schreiben vom 19. März 2004 fristgerecht Berufung erhob. In der Begründung führte sie hierzu aus, diese Kosten wären in Folge der Behinderung ihres Ehegatten C (80 %ige Behinderung laut Behindertenpass) angefallen. In der stattgebenden Berufungsvorentscheidung mit Ausfertigungsdatum 28. Juli 2004 fanden diese Aufwendungen nach Abzug eines Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG als außergewöhnliche Belastung steuerliche Berücksichtigung.

In dem zwischenzeitlich ergangenen Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 (mit Ausfertigungsdatum 24. Juni 2004) wurden von der Abgabenbehörde die Kreditkosten betreffend obiger Umbaumaßnahmen im Betrag von 2.794,21 € erneut als Sonderausgaben eingestuft. Der hiergegen fristgerecht erhobenen Berufung vom 13. Juli 2004 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 13. August 2004 erneut dahingehend Folge gegeben, dass diese Kosten nach Abzug eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung fanden. Die Rechnungen der A vom 2. September 1993 (Selbstbehalt des C) und der B vom 27. Jänner 2003 (Kostenbeitrag betreffend Klinikaufenthalt von C) im Gesamtbetrag von 1.443,85 € wurden im Bescheid nicht berücksichtigt.

Die Berufungswerberin beantragte mit Schreiben vom 23. August 2004 die Vorlage der Berufungen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte hierin ua. aus, die Umbaumaßnahmen zur behindertengerechten Adaptierung der Wohnung (im gegenständlichen Fall rollstuhl- bzw. dusch-/toilettengerechter Umbau des Badezimmers) würden keinem Abzug eines Selbstbehaltes unterliegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Eine Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist gemäß Abs. 4 wesentlich, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinen Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Aufwendungen, die durch eine Krankheit verursacht werden, stellen außergewöhnliche Aufwendungen im Sinne des § 34 EStG 1988 dar. Die Berufungswerberin begehrte die steuerliche Berücksichtigung der in Zusammenhang mit der Erkrankung bzw. der Behinderung ihres Gatten C getätigten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen. In den Berufungsvorentscheidungen wurden diese Kosten als außergewöhnliche Belastungen anerkannt, sodass die steuerliche Qualifizierung der strittigen Aufwendungen nunmehr außer Streit steht. Der Referent erhebt hiergegen keine Einwendungen, weshalb der Berufung diesbezüglich Folge gegeben wird.

Im vorliegenden Fall verbleibt nunmehr strittig, ob die gegenständlichen Aufwendungen einem Abzug eines Selbstbehaltes unterliegen oder nicht. Ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes können gemäß § 34 Abs. 6 EStG die (an Stelle der Pauschbeträge geltend gemachten) Aufwendungen im Sinne des § 35 leg.cit., das sind die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung (§ 35 Abs. 5 leg.cit.), als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Die tatsächlichen Kosten der Behinderung können nach § 35 Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 5

EStG 1988 nur bei einer außergewöhnlichen Belastung des Steuerpflichtigen ua. durch eigene körperliche oder geistige Behinderung oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3 leg.cit.) geltend gemacht werden.

Für eine Behinderung des Ehepartners steht dem Steuerpflichtigen sohin nur dann die Gewährung der außergewöhnlichen Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes zu, wenn er den Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag hat. Werden von einem Steuerpflichtigen, dem der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zusteht, im Rahmen seiner Unterhaltpflicht Kosten der Behinderung seines (Ehe-)Partners übernommen, so ist ein Abzug nur unter der Berücksichtigung des Selbstbehalts möglich (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz⁴, Kommentar, Tz. 2 zu § 35, 5).

Im vorliegenden Fall ist sohin entscheidungswesentlich, ob der Berufungswerberin in den strittigen Jahren der Alleinverdienerabsetzbetrag zukam oder nicht. Alleinverdiener ist nach § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 ein Steuerpflichtiger, der mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt. Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner bei mindestens einem Kind Einkünfte von höchstens 4.400 € jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 € jährlich erzielt.

Der Ehegatte der Berufungswerberin, C, bezog im Jahr 2002 von der D Einkünfte in Höhe von 14.423,32 €. Am 9. Jänner 2003 verstarb C. Der Berufungswerberin kommt sohin in den strittigen Jahren kein Alleinverdienerabsetzbetrag zu, da zum einen die Einkünfte des C im Jahr 2002 den Betrag von 2.200 € erheblich überstiegen haben, zum anderen die Dauer der aufrechten Ehe im Jahr 2003 auf Grund des Versterbens von C keine sechs Monate überschritten hat. Die von der Berufungswerberin für C in den Jahren 2002 und 2003 getragenen Aufwendungen wegen Behinderung können sohin auf Grund obiger Ausführungen nur nach Abzug eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastungen Berücksichtigung finden. Von der Abgabenbehörde wurde daher in den Berufungs vorentscheidungen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 und 2003 ein Selbstbehalt zu Recht in Abzug gebracht, weshalb den Berufungen diesbezüglich keine Folge gegeben werden kann.

In der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 wurden von der Abgabenbehörde die von der Berufungswerberin für ihren Ehegatten getragenen Krankheitskosten (Rechnungen der A und B) nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt. Aufwendungen, die durch die Krankheit eines Ehegatten verursacht sind, führen jedoch zu außergewöhnlichen Belastungen, weshalb diese Kosten im gegenständlichen Fall vom Finanzamt zu Unrecht nicht berücksichtigt wurden. Die außergewöhnliche Belastung in Folge der Behinderung des Ehegatten berechnet sich demnach für das Jahr 2003 wie folgt:

Außergewöhnliche Belastung 2003:	
----------------------------------	--

Kreditkosten (Zinsen und Spesen)	777,15 €
Kreditkosten (Rückzahlung)	2.017,06 €
B , Rechnung vom 27.1.2003	55,16 €
A , Rechnung vom 2.9.2003	1.388,69 €
Abzüglich Ersatz für Kreditzinsen vom Land Tirol	-453,94 €
	3.784,12 €

Die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2002 ist der Berufungsvereentscheidung vom 28. Juli 2004 zu entnehmen, die Berechnung der Einkommensteuer 2003 ergibt sich aus dem angeschlossenen Berechnungsblatt. Beide werden insofern Bestandteil dieser Entscheidung.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 1. April 2005