



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., Ort1, Str.1, vom 17. September 2009 und 20. Mai 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt, dieses vertreten durch ADir. K, vom 10. September 2009 sowie vom 17. Mai 2010 betreffend Einkommensteuer 1998 und 1999 entschieden:

1.) Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

2.) Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner beim Finanzamt am 29.04.2009 eingelangten Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2008 ua. die steuerliche Anerkennung von Fahrtkosten in Höhe von € 4.712,40 als außergewöhnliche Belastung (agB).

Diese Kosten – so der Bw. – seien ihm erwachsen für Fahrten zwischen seinem Wohnort V und dem Alten- und Pflegeheim G (Oberösterreich). Dort sei seine durch Schlaganfälle gesundheitlich stark beeinträchtigte Mutter untergebracht, die er in regelmäßigen Abständen besucht habe.

In der Einkommensteuererklärung für 2009 wurde ebenfalls unter dem Titel der außergewöhnlichen Belastung die Berücksichtigung von Fahrtkosten nach G in Höhe von € 3.880,80 beantragt.

Wie aus den Erklärungsbeilagen hervorgeht, absolvierte der Bw. im Kalenderjahr 2008 insgesamt 17 Fahrten von V nach G und retour (660 km x 17 Fahrten x 0,42 €); im Jahre 2009 wurden insgesamt 14 derartige Fahrten unternommen.

Weiters wurden im Veranlagungszeitraum 2008 unter dem Titel außergewöhnliche Belastung (agB) Aufwendungen für Arzneikosten (€ 60,51) sowie eine an die Gemeinde für die Durchführung diverser baulicher Maßnahmen erfolgte Zuzahlung (€ 1.500,-) steuerlich geltend gemacht.

Im Veranlagungszeitraum 2009 wurden neben den angeführten Fahrtkosten nach G Krankheitskosten (€ 912,47) sowie Kurkosten (€ 382,36) als agB geltend gemacht.

Im Einkommensteuerbescheid 2008 anerkannte das Finanzamt einen Betrag von € 1.500,- (Zuzahlung an Gemeinde) als agB, welcher allerdings infolge des anzusetzenden Selbstbehaltens nach § 34 Abs. 4 EStG von € 3.269,31 steuerlich nicht wirksam wurde.

Im Einkommensteuerbescheid 2009 wurden Krankheits- sowie Kurkosten zur Gänze als agB anerkannt. Den Aufwendungen für Fahrten zur pflegebedürftigen Mutter blieb indes die steuerliche Anerkennung versagt. Eine steuerliche Auswirkung der anerkannten Kosten trat – wie im Vorjahr – infolge des Selbstbehaltens nach § 34 Abs. 4 EStG nicht ein.

In den beiden gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 und 2009 eingebrauchten Berufungen wandte sich der Bw. gegen die Versagung der steuerlichen Anerkennung jener im Zusammenhang mit dem Aufsuchen seiner Mutter entstandenen Fahrtkosten und verwies dabei auf sein bereits in der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 bis 2007 zu dieser Thematik erstattetes Vorbringen. In der besagten Berufungseingabe führte der Bw. aus, dass seine Mutter infolge von erlittenen Schlaganfällen nahezu gelähmt sei, die Sprache verloren habe und überdies stark sehbehindert sei. Aus Gründen der Pietät habe er seine Mutter in regelmäßigen Intervallen besucht, wobei derartige Besuche nicht als Besuche im „herkömmlichen familiären Sinne“ zu werten seien, sondern vielmehr als Art Sterbegleitung.

Im Berufungsschreiben gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 wandte sich der Bw. überdies gegen die Versagung des beantragten Alleinverdienerabsetzbetrages (§ 33 Abs. 4 EStG 1988).

Das Finanzamt legte die beiden Berufungen ohne Erlassung von Berufungsvorentscheidungen dem UFS zur Entscheidung vor. Die Amtsvertreterin wies in ihrem Vorlagebericht ausdrücklich darauf hin, dass dem Begehrten auf Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages auch nach finanzamtlicher Ansicht Berechtigung zukomme.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Alleinverdienerabsetzbetrag (ESt 2008)

Aktenkundig ist, dass gegenständlich die in [§ 33 Abs. 4 EStG 1988](#) normierten Voraussetzung für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages gegeben sind. Dieser Umstand wird auch von der Amtspartei ausdrücklich festgehalten.

Dem diesbezüglichen Berufungsbegehren kommt sonach Berechtigung zu.

2. Außergewöhnliche Belastungen

a) Besuchsfahrten zur pflegebedürftigen Mutter (ESt 2008 und 2009)

Gemäß § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) 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) und
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Nach § 34 Abs. 2 EStG ist eine Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Die Definition der Außergewöhnlichkeit ist allerdings typisierend dahingehend 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).

Die Belastung erwächst entsprechend der Bestimmung des § 34 Abs. 3 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).

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. Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Dezember 1955, Zl. 3118/53, und vom 24. Februar 2000, Zl. 96/15/0197; *Quantschnigg/Schuch*, Einkommensteuerhandbuch, § 34, Tz 11).

Wie bereits im Sachverhaltsteil dieser Entscheidung ausgeführt wurde, hatte der Bw. auch gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2005 bis 2007 Berufung eingebracht. Gegenstand dieses Rechtsmittels war ebenso die Frage, ob Fahrtkosten zur betagten und kranken Mutter nach G eine agB darstellen würden. Der unabhängige Finanzsenat hatte in seiner damaligen Entscheidung Gz RV/0133-K/09 unter Hinweis auf die zu dieser Thematik ergangene verwaltungsgerichtliche Judikatur sowie unter Benennung der einschlägigen Fachliteratur Nachstehendes erwogen:

„Wie aus Jakom, EStG, Kommentar, 1. Auflage, § 34 Rz 90, hervorgeht, sind (unter Bezugnahme auf Entscheidungen des BFH) Aufwendungen für Besuchsfahrten naher Angehöriger in der Regel nicht außergewöhnlich, und zwar auch dann nicht, wenn die Angehörigen erkrankt bzw. pflegebedürftig sind und die Fahrten in kurzen zeitlichen Abständen oder über größere Entfernungen erfolgten. Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist ähnlich. Insbesondere sieht der Verwaltungsgerichtshof auch in Fahrtkosten, die dadurch entstehen, dass Steuerpflichtige sich um ihre nächsten Angehörigen kümmern, sie besuchen und mit ihnen ausgehen, keine Außergewöhnlichkeit und versagt derartigen Aufwendungen die Anerkennung als außergewöhnliche Belastungen. Dies gilt insbesondere auch für die Besuche von altersbedingt behinderten nahen Angehörigen (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. März 1989, Zl. 85/13/0091). Diese Auffassung teilen auch die Lehre und Verwaltungspraxis (siehe Quantschnigg/Schuch, ESt-Handbuch, § 34 Tz 38; Hofstätter-Reichel, Kommentar, § 34 Einzelfälle Tz 1; Doralt, EStG-Kommentar, § 4 Tz 78). Allein Besuchskosten von nahen Angehörigen im Krankenhaus qualifiziert der Verwaltungsgerichtshof als außergewöhnlich, da daraus Belastungen erwachsen, die höher sind als jene der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse. Kosten von Besuchen naher Angehöriger im Krankenhaus fallen nämlich nicht typischerweise im Rahmen der Lebensführung immer wiederkehrend an (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes

vom 10. November 1987, Zl. [85/14/0128](#)). Dieser Fall wird auch in der vom Bw. vorgelegten Arbeiterkammer-Broschüre genannt.

Die Mutter des Bw. befand sich in den Streitjahren 2005 bis 2007 den Angaben des Bw. zu Folge in einem Altenpflegeheim und besuchte der Bw. seine Mutter in regelmäßigen Abständen. Wenngleich es menschlich verständlich ist, dass der Bw. es als seine sittliche Verpflichtung angesehen hat, seine schwer gezeichnete Mutter zu besuchen und ihr in den letzten Jahren ihres Lebens beizustehen (bzw. ihr - wie der Bw. angegeben hat - Sterbegleitung zu leisten), fehlt den ihm dadurch entstandenen Aufwendungen in Form der Fahrtkosten das Merkmal der Außergewöhnlichkeit. Derartige Kosten erwachsen nämlich einer Vielzahl von Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse und entziehen sich damit einer steuerlichen Absetzbarkeit. Der Abzug als außergewöhnliche Belastung kommt nicht in Betracht und war den Berufungen in diesem Punkt keine Folge zu geben.“

Der UFS sieht aufgrund der Gleichartigkeit der gegebenen Sach- und Rechtslage keinen Grund von seiner bisherigen Entscheidungspraxis abzuweichen und schließt sich demnach den in seiner Entscheidung RV/0133-K/09 getroffenen und soeben wiedergegebenen rechtlichen Ausführungen vollinhaltlich an.

Auch in den beiden nunmehr berufungsgegenständlichen Zeiträumen 2008 und 2009 hatte der Bw. Besuchsfahrten zu seiner hochbetagten und durch Schlaganfälle schwer gezeichneten Mutter nach Oberösterreich unternommen. Dass betagte in einem Alten- und Pflegeheim untergebrachte Menschen vielfach in ihrem Gesundheitszustand (zum Teil schwer) beeinträchtigt sind, ist an sich nicht außergewöhnlich, sondern entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung. Dass Kinder ihre betagten und gesundheitlich beeinträchtigen Eltern in regelmäßigen Abständen aufsuchen und ihnen im Alter beistehen, erweist sich sowohl aus rechtlichen ([§ 137 ABGB](#)) wie auch aus sittlichen Gründen als geboten. Damit liegt zwar das Tatbestandselement der Zwangsläufigkeit der geltend gemachten Ausgaben vor. Das Tatbestandselement der Außergewöhnlichkeit iSd [§ 34 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) ist allerdings – wie bereits die zur Gz RV/0133-K/09 ergangenen Sentenz unter Hinweis auf die höchstgerichtliche Judikatur eindeutig erkennen lässt – nicht gegeben. Damit bleibt die Anerkennung der begehrten Aufwendungen als agB versagt.

b) Behandlungs- und Arzneikosten (ESt 2008)

Aufwendungen dieser Art wurden im Jahre 2008 als agB in Höhe von € 60,51 geltend gemacht. Im Einkommensteuerbescheid 2008 blieb ihnen indes die Anerkennung versagt.

Im Rahmen des Berufungsverfahrens werden diese Aufwendungen von Amts wegen berücksichtigt. Eine steuerliche Auswirkung dieser Aufwendungen tritt allerdings aufgrund des anzusetzenden Selbstbehaltens nach § 34 Abs. 4 EStG nicht ein.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt am Wörthersee, am 30. Dezember 2010