



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vom 17. Juli 2002, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldbach vom 26. Juni und 2. Juli 2002 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 1997, 1998, 1999, 2000 und 2001 entschieden:

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 wird stattgegeben. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt in Höhe von insgesamt € 1.178,78 (S 16.220,-) anstatt wie bisher in Höhe von € 771,80 (S 10.620,-) bei der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung berücksichtigt werden. Hinsichtlich der im angefochtenen Bescheid vom 26.6.2002 bereits ausgewiesenen Gutschrift an Einkommensteuer in Höhe von € 373,97 ergibt sich dadurch eine weitere Gutschrift in Höhe von € 130,23.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1998 wird stattgegeben. Der angefochtene Bescheid wird dahingehend abgeändert, als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt in Höhe von insgesamt € 909,01 (S 12.508,-) anstatt wie bisher in Höhe von € 796,80 (S 10.964,-) bei der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung berücksichtigt werden. Hinsichtlich der in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 4.3.2003 bereits ausgewiesenen Gutschrift in Höhe von € 400,72 ergibt sich dadurch eine weitere Gutschrift in Höhe von € 27,91.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 wird teilweise stattgegeben. Hinsichtlich der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 4.3.2003 ergibt sich keine Änderung. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 wird stattgegeben. Der Bescheid wird dahingehend abgeändert, als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt in Höhe von insgesamt € 1.666,72 (S 22.934,-) anstatt bisher in Höhe von € 1.205,23 (S 16.584,-) bei der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung berücksichtigt werden. Hinsichtlich der in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 4.3.2003 bereits ausgewiesenen Gutschrift in Höhe von € 610,89 ergibt sich dadurch eine weitere Gutschrift in Höhe von € 134,88.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 wird teilweise stattgegeben. Der Bescheid wird insoweit abgeändert, als außergewöhnliche Belastungen in Höhe von insgesamt € 1.482,05 (S 20.393,-) anstatt bisher in Höhe von € 1.205,23 (16.584,-) bei der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung berücksichtigt werden. Hinsichtlich der in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 4.3.2003 bereits ausgewiesenen Gutschrift in Höhe von € 648,68 ergibt sich dadurch eine weitere Gutschrift in Höhe von € 48,84. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind am Ende der folgenden Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin beantragte in ihren Erklärungen zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1997 und 1998 den Pauschalbetrag für einen Grad der Behinderung in Höhe von 60 % und für die Jahre 1999 bis 2001 für einen Grad der Behinderung in Höhe von 100 % und in allen strittigen Jahren das Pauschale wegen einer Magendiätverpflegung als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Neben diesen vom Finanzamt als außergewöhnliche Belastungen gewährten Aufwendungen machte sie folgende weitere Ausgaben als außergewöhnliche Belastungen geltend:

<b>JAHR</b>	<b>Art der Aufwendung</b>	<b>vom Finanzamt berücksichtigt</b>	<b>Betrag (in ÖS)</b>
1997	„Grauer Star Brille“	mit Selbstbehalt	5.600,-
1998	Transportkosten des Grünen Kreuzes Kostenanteil für ein Brillenglas Honorarnote des Instituts für Neurophysiologie	ohne Selbstbehalt als Taxikosten mit Selbstbehalt mit Selbstbehalt	344,- 1.160,- 384,-
1999	Honorarnote eines prakt. Arztes Stadtwerke Mürzzuschlag	mit Selbstbehalt keine außergewöhn-	1.500,- 300,-

	Urnenversand Pfarramt Liezen: Nischenerwerb für Urne und Beisetzungsgebühr Bronzebuchstaben, Bronzelaterne, Bronzeschale Spende evangelische Pfarrgemeinde	lichen Belastungen keine außergewöhnlichen Belastungen keine außergewöhnlichen Belastungen keine außergewöhnlichen Belastungen keine außergewöhnlichen Belastungen	6.900,- 6.753,- 200,-
2000	Institut für Diagnostik und Therapie calcipenischer Knochenerkrankungen, Osteodensitometrie Planung und Intraokularlinse für Cataractop. Hartlauer-Brille	mit Selbstbehalt mit Selbstbehalt mit Selbstbehalt	560,- 2.500,- 3.300,-
2001	Hartlauer-Brille Johannes Apotheke Johannes Apotheke Institut für Neurophysiologie Kriegsopferverband	mit Selbstbehalt mit Selbstbehalt mit Selbstbehalt mit Selbstbehalt keine außergewöhnlichen Belastungen	2.149,- 336,- 224,- 1.100,- 840,-

Das Finanzamt begründete in den angefochtenen Bescheiden, dass die Aufwendungen für die außergewöhnlichen Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht berücksichtigt hätten werden können, da sie den Selbstbehalt nicht übersteigen würden.

Weiters wurde bezüglich der Spenden an den Kriegsopferverband darauf hingewiesen, dass Zuwendungen (Spenden) an Institutionen, die nicht dem begünstigten Empfängerkreis gem. § 4 Abs. 4 Z 5 und 6 EStG 1988 angehören, nicht absetzbar seien. Hinsichtlich der geltend gemachten Kosten für die Urne des im Jahr 1970 verstorbenen Mannes der Berufungswerberin in der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 1999 begründete das Finanzamt, dass die geltend gemachten Aufwendungen weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen wären und daher keine außergewöhnlichen Belastungen seien.

In dem gegen diese Bescheide erhobenen Berufungsschreiben begeht die Berufungswerberin die Berücksichtigung aller Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt. Hinsichtlich der Aufwendungen im Zusammenhang mit der Urne ihres Mannes bringt sie mit Schreiben vom 6.7.2002 ergänzend vor, dass ihr Mann am 6.8.1970 verstorben sei und ihr leider nichts hinterlassen habe. Die Begräbniskosten habe damals ein bereits verstorbener Freund getragen. Ihr Mann sei in seiner Urne im Familiengrab seiner Eltern in Mürzzuschlag beigesetzt worden. Weil ihr die Betreuung des Grabes schon äußerst schwer gefallen sei, hätte ihre Stieftochter die Urne nach Liezen bringen lassen. Sie kümmere sich jetzt darum.

---

Weiters wird vorgebracht, dass die Brillen und die Linsen, die bei der Staroperation gebraucht worden seien, mit dem Honorar des Arztes, außergewöhnliche Belastungen darstellen würden. Nach der Operation hätte sie die alten Brillen nicht mehr verwenden können.

In einem weiteren Schreiben vom 27.11.2002 verweist die Berufungswerberin bezüglich der Brillenrechnungen auf ihr Struma Leiden. Sie sei vor etwa 40 Jahren daran operiert worden und hätte nie eine Nachbehandlung gehabt. In der Zwischenzeit seien auf beiden Seiten Strumen nachgewachsen. Sie erhalte seit kurzem dagegen Schilddrüsenhormone. Dies sei aus den beigelegten Medikamentenlisten und auch Befunden zu ersehen. Dadurch hätte sich ihre Sehkraft wesentlich verschlechtert, sie hätte operiert werden müssen und leider hätten mehrmals die Brillen angepasst werden müssen.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1997 wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 30.10.2002 abgewiesen und begründend darauf hingewiesen, dass die Ausnahmen für die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt in § 34 Abs. 6 EStG 1988 angeführt seien. Aus dem Titel der Behinderung würden darunter nicht jene Gegenstände fallen, die üblicherweise den Aufwendungen der privaten Lebensführung zuzuordnen seien. Eine Brille könne nicht als Hilfsmittel angesehen werden. Als Hilfsmittel würden nicht regelmäßige Aufwendungen für Gegenstände, die geeignet seien, die Funktion fehlender Körperteile zu übernehmen bzw. die körperliche Beeinträchtigung zu beseitigen oder zu lindern (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel, div. Prothesen, außer Zahnprothesen und Zahnersatz u.ä.).

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1998 wurde teilweise stattgegeben und begründend ausgeführt, dass gem. § 34 Abs. 6 EStG 1988 der Bundesminister für Finanzen durch Verordnung festlegen könne, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 zu berücksichtigen seien. Ein Brillenglas könne nicht als Hilfsmittel angesehen werden, sondern sei ein Gegenstand, welcher üblicherweise den Aufwendungen der privaten Lebensführung zuzuordnen sei. Diese Kosten und mit der Behinderung nicht zusammenhängende Kosten seien als Krankheitskosten mit Selbstbehalt zu berücksichtigen. Mit der Behinderung im Zusammenhang stehende Aufwendungen könnten zusätzlich zu den Freibeträgen gem. § 35 EStG 1988 berücksichtigt werden. Dies treffe auf die geltend gemachten Kosten für das Institut für Neurophysiologie über S 384,- zu.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4.3.2003 betreffend Einkommensteuer 1999 wurde die Honorarnote eines praktischen Arztes in Höhe von S 1.500,- zusätzlich zum Pauschbetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt berücksichtigt. Weiters wird erläutert, dass die geltend gemachten Kosten für Urnenversand,

---

Nischenerwerb für Urne und Beisetzungsgebühr sowie die Kosten für die Bronzelaterne über insgesamt ATS 13.953,- nach dem im Jahr 1970 verstorbenen Gatten nicht als zwangsläufig erwachsen eingestuft werden könnten, da die Verlegung der Urne nach Liezen zwecks leichterer Betreuung des Grabes aus persönlichen Gründen erfolgt wäre, womit eine der Voraussetzungen für die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen i.S. des § 34 EStG 1988 (Berücksichtigung der Kosten mit Selbstbehalt) nicht gegeben sei. Spenden für wohltätige, mildtätige und kirchliche Zwecke (Spende an die evang. Pfarrgemeinde) würden nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung darstellen, bzw. handle es sich nicht um einen begünstigten Spendenempfänger gem. § 4 Abs. 4 Z 5 lit d und e EStG 1988.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2000 wurde unter Hinweis auf die Begründung in der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 1998 teilweise stattgegeben, indem die geltend gemachten Kosten für die Osteodensitometrie in Höhe von S 550,- als mit der Behinderung zusammenhängende Aufwendungen zusätzlich zum Pauschbetrag gem. § 35 EStG 1988 ohne Selbstbehalt berücksichtigt wurden.

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 wurde ebenfalls unter Hinweis auf die Begründung in der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 1998 teilweise stattgegeben, indem die geltend gemachten Kosten für diverse Rezeptgebühren und Medikamente in Höhe von S 560,- und für das Institut für Neurophysiologie über S 1.100,- zusätzlich zum Pauschbetrag gem. § 35 EStG 1988 ohne Selbstbehalt berücksichtigt wurden, weil die Kosten wahrscheinlich mit der Behinderung zusammenhängen würden.

Der gegen diese Bescheide eingebrachte Vorlageantrag richtet sich gegen die Nichtberücksichtigung der Aufwendungen für die Brillen und die Umbettung der Urne. Die Berufungswerberin argumentierte, dass ihr in diesen Jahren vom Augenarzt neue Brillen verordnet worden seien, bis endlich ihr Grauer Star operiert hätte werden können. Derzeit gehe es ihr gut mit den Augen. Sie habe nicht freiwillig jedes Jahr neue Brillen gekauft und seien diese Auslagen für ihr Einkommen eine große Belastung gewesen. Sie hätte wegen ihrer lebenslangen Schilddrüsenerkrankung Probleme mit den Augen. Wegen der Überführung der Urne ihres Mannes möchte sie erwähnen, dass seinerzeit gar kein eigenes Grab für ihren Mann errichtet worden sei. Seine Asche sei in einer Blechschachtel auf das Grab ihrer Verwandten in Mürzzuschlag gelegt worden, etwas mit Kies bedeckt worden, um nicht sichtbar zu sein, aber immer wieder sei das Blech zum Vorschein gekommen. Ihre Tochter habe sich nun erbötzig gemacht, nachdem es ihr nicht mehr möglich gewesen sei, von Bad Gleichenberg mit dem Bus und Zug nach Mürzzuschlag zu fahren, um das Grab zu pflegen, ein eigenes Urnengrab für ihren Mann zu besorgen. Seinerzeit sei es auch aus finanziellen Gründen anders nicht möglich gewesen.

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

Die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes über die außergewöhnlichen Belastungen lauten:

§ 34 Abs. 1: Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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.

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

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

§ 34 Abs. 4: Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7.300 Euro	6%
mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro	8%
mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro	10%
mehr als 36.400 Euro	12%

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- für jedes Kind (§ 106).

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

---

Aufwendungen des Jahres 1999 im Zusammenhang mit der Umbettung der Urne als außergewöhnliche Belastung:

Gemäß § 549 ABGB gehören zu den auf einer Erbschaft haftenden Lasten (Nachlassverbindlichkeiten) auch die Kosten für das dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis. Nur wenn diese aus dem Nachlass (angesetzt zum Verkehrswert, VwGH 25.9.1984, 84/14/0040) nicht bestritten werden können, weil ein solcher überhaupt nicht oder nicht ausreichend vorhanden ist, wird eine sittliche (im Hinblick auf eine mögliche Erbsentschlagung aber nicht rechtliche, vgl. z.B. BFH BStBl 1987, 715) Verpflichtung der Erben, für diese Kosten aus Eigenem aufzukommen, gegeben sein, die in diesem eingeschränkten Umfang zu einer außergewöhnlichen Belastung führen können (VwGH 25.9.1984, 84/14/0040; BFH BStBl 1989, 779, in diesem Sinn auch VwGH vom 27.9.1995, ZI 92/13/0261).

Zu den Begräbniskosten zählen die Kosten der Beerdigung sowie die Aufwendungen für die Errichtung eines Grabdenkmals (z.B. Grabstein mit Grabeinfassung). Im Hinblick darauf, dass auch das Ausmaß der Aufwendungen vom Tatbestandsmerkmal der Zwangsläufigkeit umfasst sein muss, ist eine Art Angemessenheitsprüfung für die Kosten anzustellen (BFH BStBl 1979, 558). Daraus ergibt sich aber, dass Begräbniskosten immer nur in mehr oder weniger bescheidenem Ausmaß als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können; denn alle Aufwendungen, die das nach den gegebenen Verhältnissen erforderliche Maß überschreiten, sind nicht mehr als zwangsläufig anzusehen (VwGH vom 16.12.1955, ZI 590/55, vom 4.2.1963, ZI 359/62). Eine Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Eine im gegenständlichen Fall zutreffend zu beurteilende sittliche Verpflichtung liegt nur dann vor, wenn die Übernahme von Aufwendungen nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen durch die Sittenordnung objektiv geboten erscheint (vlg. Erk. des VwGH vom 9.9.1998, 94/14/0009). Nach dem ABC-Führer Lohnsteuer, Schäffer Verlag, Hartz-Meeßen-Wolf, sind Kosten der Grabpflege (EFG 1967, 510; BFH BStBl 1968, 259), Kosten für die Erneuerung eines Grabmals (EFG 1979, 600) sowie für die Umbettung (EFG 1971, 338) nicht als außergewöhnliche Belastungen abziehbar. Diese Ansicht wird auch von Quatschnigg-Schuch, Einkommensteuerhandbuch § 34 Tz 38, wiedergegeben und vertreten. Der UFS kann in den Aufwendungen für die Urnenverlegung des vor mehr als dreißig Jahren verstorbenen Ehegatten von Mürzzuschlag nach Liezen ebenfalls keine sittliche Verpflichtung erkennen, auch wenn die Betreuung des Grabs der Berufungswerberin schon sehr schwer gefallen ist und jetzt sich die Stieftochter darum kümmert. Die Aufwendungen für die Urnenverlegung stellen daher keine außergewöhnlichen Belastungen dar.

---

### Aufwendungen für mehrere Brillen und die Star-Operation als außergewöhnliche Belastungen:

Hinsichtlich der Aufwendungen für die Behinderung bzw. die Krankheiten der Berufungswerberin sind folgende, auszugsweise genannte Bestimmungen weiters von Bedeutung:

§ 34 Abs. 6 EStG 1988: Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschalbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- 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 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

§ 35 Abs. 1 EStG 1988: Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung und erhält er keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag zu.

§ 35 Abs. 2 EStG 1988: Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich 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 Kriegsopferversorgungsgesetzes 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.

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

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBI 1996/303, wird auszugsweise wiedergegeben:

§ 1 Abs. 1: Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

§1 Abs. 2: Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

§ 2 Abs. 1: Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei

- Tuberkulose, Zuckerkrankheit oder Zöliakie	950 S
- Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit	700 S
- Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit	550 S

pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Bei Zusammentreffen mehrerer Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen.

§ 4: Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) "sowie Kosten der Heilbehandlung" (eingefügt mit BGBl II 1998/91 ab 1998) sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Die Berufungswerberin hat eine Bestätigung der Bezirkshauptmannschaft Feldbach vom 28.2.2002 vorgelegt, worin ihr die Amtsärztin einen 100%igen Grad der Erwerbsminderung bestätigt. Mit Bestätigung vom 30.4.2002 wird ein Grad der Erwerbsminderung von 100% für drei Jahre rückwirkend und davor 2 Jahre für 60% bestätigt. Das Finanzamt hat ihr demnach für die Jahre 1997 und 1998 den Pauschalbetrag gem. § 35 Abs. 3 EStG 1988 für einen Grad der Behinderung von 60% und für 1999, 2000 und 2001 für 100% gewährt. Daneben wurde der auf Grund der Verordnungsermächtigung des § 35 Abs. 7 mit Verordnung BGBl. 303/1996 festgesetzte Durchschnittssatz für die Kosten einer Magendiät berücksichtigt.

Zusätzlich zu diesen Pauschalbeträgen sind gem. § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303, nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen. Der Begriff Hilfsmittel wird in der oben genannten Verordnung zwar nicht definiert, kann aber im Sinne des § 154 ASVG verstanden werden (vlg. Müller in SWK 1997, S 641). Demnach sind Hilfsmittel als Gegenstände oder Vorrichtungen anzusehen, die geeignet sind, die Funktionen fehlender oder unzulänglicher Körperteile zu übernehmen oder die mit einer Verstümmelung, Verunstaltung oder einem Gebrechen verbundenen körperlichen oder psychischen Beeinträchtigung zu mildern oder zu beseitigen. Nach dieser Definition ist davon auszugehen, dass Brillen grundsätzlich Hilfsmittel darstellen (vgl. OGH

---

13.12.1996, 10 Ob S 2424/96). Aus steuerrechtlicher Sicht können Aufwendungen für Brillen als Hilfsmittel allerdings nur dann eine außergewöhnliche Belastung ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes sein, wenn in den Grad der Behinderung auch die Beurteilung eines Augenleidens eingeflossen ist, wofür eine Brille als Hilfsmittel benötigt wird.

Nachdem die zuständige Amtsärztin eine Auskunft darüber, ob das Augenleiden der Berufungswerberin in dem von ihr festgestellten Grad der Behinderung enthalten ist, gleichsam verweigert hat (siehe Schreiben der Berufungswerberin vom 10.12.2002, wonach keine ausführlichen Bestätigungen gegeben werden, 100% Behinderung müsse ausreichen), ist dies auf Grund der Aktenlage zu beurteilen.

Aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten ist ersichtlich, dass die Berufungswerberin sich im Jahr 2000 einer Cataractoperation (Grauer Star) unterzogen hat. Internet Recherchen haben ergeben, dass der Graue Star einfach ausgedrückt eine Trübung der Augenlinse ist. Zu den möglichen Ursachen gehören unter anderem zunehmendes Alter, Röntgen- und Infrarotstrahlung, Allgemeinerkrankungen (z.B. Diabetes Mellitus), Entzündungen der Augenhaut oder Medikamente (z.B. Steroide). Demnach ist grundsätzlich nicht davon auszugehen, dass der Graue Star eine Erkrankung ist, die zu keinem dauernden Grad der Behinderung führen kann. Nachdem die trübe Linse entfernt, eine künstliche Linse eingesetzt und mit einer Brille das Sehvermögen wieder angepasst wurde, ergibt sich auch für einen Laien begreifbar, dass das Sehen des betroffenen Auges mit einer fixen, nicht beweglichen Linse, wenn überhaupt, nur eingeschränkt auf bestimmte Entfernungen, bzw. unter Zuhilfenahme einer besonderen Brille funktionieren kann. Aus den in § 7 KOVG (Kriegsopfersversorgungsgesetz) dargestellten Richtsätzen ist zwar ein Grad der Behinderung auf Grund einer Operation des Grauen Stars nicht zu ersehen, jedoch ergibt sich aus Abschnitt VI, Augenkrankheiten, Nr. 619, bereits aus der einseitigen Linsenlosigkeit bei normaler Funktion des anderen Auges eine Minderung der Erwerbsfähigkeit in Höhe von 25 %. Berücksichtigt man das hohe Alter der Berufungswerberin (Geburtsjahrgang 1919) und weiters, dass sich das Sehvermögen grundsätzlich ca. ab dem 45. Lebensjahr verschlechtert, ist davon auszugehen, dass die Berufungswerberin auch an Störungen des zentralen Sehens leidet, wonach entsprechend Nr. 637 der in § 7 KOVG dargestellten Richtsätze es unter Umständen zu einer weiteren Minderung der Erwerbsfähigkeit kommen kann. Von einer gutächtlichen Untersuchung hinsichtlich der Sehkraft der Berufungswerberin wurde auf Grund des hohen Alters der Berufungswerberin und aus Kostengründen abgesehen. Als Behinderung kann grundsätzlich jegliche Beeinträchtigung des körperlichen oder geistigen Zustandes, die entweder bereits bei Geburt vorhanden war oder später durch Körperverletzung oder Krankheit eingetreten ist, angesehen werden (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch EStG 1988, § 35, Tz 6).

Im Zusammenhang mit der oben zitierten Verordnungsbestimmung hat der VfGH überdies in seinem Erkenntnis vom 13.3.2003, B 785/02, ausgeführt, dass die gesetzeskonforme Interpretation dieser Verordnungsbestimmung ein ausgedehntes Verständnis des Ausdruckes "nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel" gebietet. Gleichartige Überlegungen haben demnach auch für die von der Berufungswerberin geltend gemachten Heilbehandlungskosten zu gelten.

Der UFS kommt aus den oben angeführten Gründen im Ergebnis zu der Auffassung, dass es sich auch bei den nachstehend angeführten, von der Berufungswerberin beantragten Aufwendungen um Hilfsmittel bzw. eine Heilbehandlung im Sinne der VO über außergewöhnliche Belastungen handelt und dass sie mit dem von der Amtsärztin ausgewiesenen Grad der Behinderung von 100 % in Zusammenhang stehen. Es sind daher zusätzlich zu den bereits in den angefochtenen Bescheiden und in den Berufungsvorentscheidungen berücksichtigten außergewöhnlichen Belastungen folgende weitere Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt anzusetzen:

<b>Jahr</b>	<b>Art der Aufwendung</b>	<b>Betrag (in ÖS)</b>
<b>1997</b>	„Grauer Star Brille“	5.600,-
<b>1998</b>	Kostenanteil für ein Brillenglas	1.160,-
<b>1999</b>	0	
<b>2000</b>	Hartlauer-Brille Linse für Cataractop	3.300,- 2.500,-
<b>2001</b>	Hartlauer-Brille	2.149,-

Über die Berufungen war daher, wie aus dem Spruch ersichtlich, zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Graz, am 2. Mai 2005