

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Mürzzuschlag vom 14. Mai 2002 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Pensionist. Er bezog im Berufungsjahr Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Pension der OEBB Controlling und Rechnungswesen). Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde nicht beansprucht, weil die Gattin M. nichtselbstständige Einkünfte (Pension der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft) bezog und diese über der maßgeblichen Grenze von höchstens € 2.200,00- (\$ 30.000,00) jährlich

gelegen sind. Weiters hatte die Gattin einen Pflegegeldbezug für die Monate 1 bis 12/2001 in Höhe von S 44.256,00. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 machte der Bw. neben den Sonderausgaben noch außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung und wegen Behinderung des Ehepartners geltend.

Dazu wurde eine Aufstellung – als Sonderausgabenaufstellung bezeichnet – vorgelegt. Diese Aufstellung beinhaltet zusammenfassend Kilometergelder, Selbstbehalte, Kosten für Medikamente, Impfkosten, Aufwand für Pflegehilfe, Kaminsanierungskosten, Kirchensteuer und Portogebühren. Das Pflegegeld in Höhe von S 44.256,00 wurde dabei gegengerechnet. Es wurde auch eine ärztliche Bestätigung von Medizinalrat Dr. Horst Neumann mit folgendem Inhalt vorgelegt: *Meine Patientin M.B., geb. am 5.11.1930, wohnhaft in 8662 Mitterdorf, leidet an einer chron. obst. Bronchitis. Aus therapeutischen Gründen sind wöchentliche (mind. An einem Tag) Aufenthalte im Mittelgebirge, an einem See (am besten Neusiedlersee) dringend indiziert.*

Auf Grund dieser Empfehlung wurden 44 Fahrten nach Breitenbrunn (Neusiedlersee), 34 Fahrten auf den Pfaffensattel und 1 Fahrt auf die Teichalm (13.620 km) als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Im Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr fanden neben dem Pauschale gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 auch S 31.800,00 unter dem Titel "Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung sowie nachgewiesene Kosten von S 3.240,00 aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen" Berücksichtigung.

In der dazu ergangenen Begründung wurde ausgeführt:

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von S 26.702,00 nicht übersteigen.

Durch die Umrechnung der Beträge von Euro in Schilling bzw. von Schilling in Euro kann es zu geringfügigen Rundungsdifferenzen kommen.

Der pauschale Freibetrag für Aufwendungen wegen der Behinderung des (Ehe)Partners konnte nicht berücksichtigt werden, da Ihnen der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zusteht.

Die geltend gemachten Kosten wegen Krankheit bzw. Behinderung waren um das steuerfreie Pflegegeld zu kürzen.

Der von der Pension der Gattin direkt einbehaltene Selbstbehalt der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft konnte bei Ihnen nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Die Krankheitskosten Ihrer Gattin wurden entsprechend Ihrem Anteil am Familieneinkommen mit 79,5% berücksichtigt. Wird, wie in Ihrem Fall der Freibetrag gemäß § 3 der VO für ein eigenes KFZ in Anspruch genommen, können für Fahrten mit diesem KFZ keine zusätzlichen Fahrkosten geltend gemacht werden.

Kosten für Reisen, bei denen keine Kur- und Therapiekosten anfallen (nachweisl. kurgemäß geregelte Tages- und Freizeitgestaltung unter ärztlicher Aufsicht), können auch dann nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, wenn sie für die Gesundheit von Vorteil sind. Die beantragten Kilometergelder Breitenbrunn und Pfaffensattel konnten daher ab 2001 nicht mehr berücksichtigt werden. Auf Ihr mit der FLD in Graz geführtes Gespräch wird u.a. verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 muss eine Belastung 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 Abs. 2 leg. cit. ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst.

Nach Abs. 3 leg. cit. erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Nach Abs. 4 leg. cit. beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes (§ 36) zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-) Partners

so stehen ihm die in § 34 Abs. 6 und § 35 EStG 1988 vorgesehenen Begünstigungen nach Maßgabe der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl.Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 91/1998 zu.

Wie aus § 35 Abs. 5 EStG 1988 folgt, steht es dem Behinderten jederzeit frei, an Stelle des auf ihn zutreffenden Pauschbetrages die nachgewiesenen oder glaubhaft gemachten tatsächlichen Aufwendungen, die in unmittelbarem ursächlichem Zusammenhang mit der Behinderung stehen als außergewöhnliche Belastung nach § 34 EStG 1988 geltend zu machen. In diesem Fall unterbleibt deren Kürzung um den Selbstbehalt des § 34 Abs. 4 EStG 1988 (vgl. Hofstätter / Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 35, Tz 2).

Sind – wie im gegenständlichen Fall – beide Ehepartner gemäß § 35 EStG behindert, so hat ein Alleinverdiener Anspruch auf beide Pauschbeträge des § 35 Abs. 3 EStG und kann gegebenenfalls auch die besonderen Pauschbeträge nach § 2 (Mehraufwendungen für Krankendiätverpflegung) der vorerwähnten Verordnung zweifach beanspruchen.

Aus der Unterhaltpflicht ergibt sich eine rechtliche Verpflichtung für das Tragen von Krankheitskosten der Ehegattin. Jedoch sind nur Aufwendungen, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, beim Verpflichteten berücksichtigungsfähig. Krankheitskosten des Ehepartners sind beim Verpflichteten, soweit sie den Selbstbehalt übersteigen, grundsätzlich abzugsfähig, weil die Aufwendungen auch beim Ehepartner als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig wären. Berücksichtigungsfähige Unterhaltsleistungen an Dritte unterliegen nur dem Selbstbehalt des Verpflichteten (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Rz 43 zu § 34).

Strittig ist im vorliegenden Fall ua., ob die für die Ehegattin getragenen Krankheitskosten (wöchentliche Fahrten auf Grund einer ärztlichen Empfehlung) als außergewöhnliche Belastung und ob die Kilometergelder als direkte Kosten – statt des Freibetrages für Körperbehinderte von monatlich S 2.100,00 iVm § 29 b der Straßenverkehrsordnung 1960 - geltend gemacht werden können.

Aus dem Arbeitnehmerveranlagungsakt ist ersichtlich, dass die Ehegattin im Ausmaß von 80 % erwerbsgemindert ist und damit Anspruch auf den Pauschbetrag des § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von S 5.964,00 hat, weiters, dass sie wegen Zucker- und Leberkrankheit eine

Krankendiätverpflegung benötigt und damit auch Anspruch auf den Pauschbetrag gemäß § 2 der Verordnung über außergewöhnliche Belastung in Höhe von S 11.400,00 hat.

Aufgrund der eigenen Einkünfte der Ehegattin in Höhe von brutto S 64.739,00 (Kz 245 S 53.534,00) steht dem Bw. der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zu, da dieser gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 nur dann zusteht, wenn der Ehepartner Einkünfte von höchstens S 30.000,00 pro Jahr erzielt.

Werden von einem Steuerpflichtigen, dem der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zusteht, im Rahmen seiner Unterhaltpflicht Kosten der Behinderung seines Ehepartners übernommen bzw. die obigen Pauschbeträge beansprucht, so sind diese um den Selbstbehalt zu kürzen. Vom Finanzamt wurden in diesem Zusammenhang Aufwendungen in Höhe von S 25.584,46 anerkannt, die aber nicht berücksichtigt werden konnten, weil sie den Selbstbehalt von S 26.702,00 nicht übersteigen.

Im gegenständlichen Fall wurden vom Bw. noch 18.709 Kilometer als Grundlage für die außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. Davon entfallen 13.620 Kilometer auf die Fahrten, die aufgrund der ärztlichen Empfehlung des Herrn Dr. Neumann absolviert wurden.

Dazu ist festzuhalten, dass Kurkosten grundsätzlich als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können, was auch der Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht.

Im VwGH Erkenntnis v. 22.2.2001, 98/15/0123, wurde dazu ausgeführt:

Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte (Kur-)Reise führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Der Begriff "Kur" erfordert ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren (vgl Duden, Das Bedeutungswörterbuch). Die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssen zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die der Behandlung einer Krankheit (unmittelbar) dienende Reise zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig ist und eine andere Behandlung nicht oder kaum erfolgversprechend erscheint (vgl E 4. 10. 1977, 2755/76, 2103/77, 2104/77). An den Nachweis dieser Voraussetzungen müssen wegen der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit und Erhaltung der Arbeitskraft dienenden Erholungsreisen (vgl dazu E 18. 12. 1973, 1792/72) strenge Anforderungen gestellt werden. Wesentlich ist, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter eine Kurreise, auch mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, und nicht nur ein Erholungsaufenthalt ist, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich ist (vgl zB das zur insoweit vergleichbaren Rechtslage ergangene Urteil des BFH vom 12. 6. 1991, III R 102/89, BStBl II 1991, 763).

Es entspricht auch der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wenn - wie im vorliegenden Fall - Reisen nur aufgrund einer ärztlichen Empfehlung durchgeführt werden (auch wenn sie für die Gesundheit förderlich sind) keine außergewöhnliche Belastung darstellen.

Für Körperbehinderte mit eigenem Fahrzeug ist zur Abgeltung von besonderen Behindertenvorrichtungen und dafür, dass ein Massenbeförderungsmittel nicht verwendet werden kann, ein Freibetrag von S 2.100,00 monatlich zu gewähren (§ 3 der Verordnung). Sind beide (Ehe-) Partner behindert, so steht der Pauschbetrag für das Fahrzeug gegebenenfalls aliquot, insgesamt jedoch nur einmal zu. Werden die tatsächlichen Kosten geltend gemacht, dann ist nur der notwendige und angemessene Mehraufwand abzugsfähig, der nicht auf die typischen Kosten der allgemeinen Lebensführung entfällt (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz. 14 zu § 35).

Somit erübrigt sich auch die Berücksichtigung der tatsächlich angefallenen Kosten für die gefahrenen Kilometer, weil Aufwand für rund 3.800 bis 4.000 Kilometer ohnehin unter dem Pauschalbetrag von monatlich S 2.100,00 liegt.

Es war daher wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Graz, 26. Mai 2003