



GZ. RV/0403-G/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Mürzzuschlag betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 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 nichtselbständiger Arbeit (Pension der Österreichischen Bundesbahnen). Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde nicht beansprucht, weil die Gattin M. nichtselbständige

Einkünfte (Pension der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft) bezog und diese über der maßgeblichen Grenze von höchstens € 2.200,00 jährlich gelegen sind. Weiters hatte die Gattin einen Pflegegeldbezug für die Monate 1 bis 12/2002 von 4.962,00 €. In der Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 machte der Bw. neben den Sonderausgaben noch außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung und wegen Behinderung des Ehepartners geltend.

Dazu wurde eine Aufstellung über Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastung für das Jahr 2002 vorgelegt.

Im Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr fanden neben dem Pauschale gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 auch 2.340,00 € unter dem Titel "Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung sowie nachgewiesene Kosten von 235,45 € aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen" Berücksichtigung. Zusätzlich wurden Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) von 2.072,40 € anerkannt. Der Selbstbehalt betrug im vorliegenden Fall 1.997,64 €

In der Begründung des Einkommensteuerbescheides wurde auf die vorjährige Begründung hingewiesen.

Mit Schriftsatz vom 7. November 2003 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und folgend begründet:

Gegen den Einkommensteuerbescheid vom 24. Oktober 03 möchte ich auf diesem Weg Einspruch erheben.

Es dürfte Ihnen, wie auch in den letzten Jahren entgangen sein, dass ich seit 1992 80 % behindert (gehbehindert) bin und daher die tatsächlichen Kosten der Behinderung geltend mache.

Medikamentkosten, Selbstbehalt bei der Krankenkasse, Fahrten zum Arzt und diverses. Dazu kommt, dass meine Frau chronisch krank ist. Diabetes, Leber- und Fettstoffwechselstörung, absolutes Jodverbot, (daher strengste Diät) Asthma bronchiale, Inkontinenz und Bandscheibenvorfälle. Daher sind öffentliche Verkehrsmittel nicht zumutbar. Die Pension 336,00 € reicht gerade für Diät. Das Pflegegeld reicht für Mobilitätshilfe im weiteren Sinne (Breitenbrunn am Neusiedlersee und in die Berge. Für alles Übrige muss ich aufkommen und das ist eine außergewöhnliche Belastung.

Das Finanzamt Mürzzuschlag legte die Berufung aus verwaltungsökonomischen Gründen ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung am 17. Dezember 2003 an den unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

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 Unterhaltspflicht 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).

Aus dem Arbeitnehmerveranlagungsakt ist ersichtlich, dass bei der Ehegattin eine Erwerbsminderung von 80 % vorliegt und damit Anspruch auf den Pauschbetrag des § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von 435,00 € 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 840,00 € hat.

Aufgrund der eigenen Einkünfte der Ehegattin in Höhe von brutto 4.792,96 € (Kz 245 3.968,41 €) steht dem Bw. der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zu, da dieser gemäß § 33 Abs. 4 EStG 1988 nur dann zusteht, wenn der Ehepartner Einkünfte von höchstens 2.200,00 € pro Jahr erzielt.

Werden von einem Steuerpflichtigen, dem der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zusteht, im Rahmen seiner Unterhaltspflicht 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 79,30 % der Aufwendungen (von der Gattin) von 2.397,34 € anerkannt, die insoweit berücksichtigt werden konnten, als sie den Selbstbehalt von 1.997,64 € überstiegen.

Im gegenständlichen Fall wurden vom Bw. noch 14.796 Kilometer für Fahrten nach Breitenbrunn und Stuhleck geltend gemacht. Diese Fahrten wurden (lt. Vorakt) aufgrund der ärztlichen Empfehlung des Herrn Dr. Neumann absolviert.

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. 973, 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 153,00 € 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 ohnehin unter dem Pauschalbetrag von monatlich 153,00 € liegt.

Es war daher wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Graz, 20. April 2004