



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Pensionistin, 1120 Wien, H-Straße, vom 1. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch AR Karl Amring, vom 6. November 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (= Bw.) ist Pensionistin und machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für 2002 neben Sonderausgaben nicht näher bezeichnete Krankheitskosten – nach Abzug eines Kostenersatzes – in Höhe von öS 7.960,16 geltend. In der Ende Oktober 2007 eingereichten Erklärung wies die Bw. auf den Umstand hin, dass sie einen Antrag beim Bundessozialamt (Anmerkung: betr. Behinderungsfeststellung) eingebracht habe und dass das Ergebnis nachgereicht werde. Ebenso beantragte die Bw. den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung wegen Magenkrankheit oder anderer innerer Erkrankung. Eine Kopie ihres Antrages an das Bundessozialamt schloss die Bw. der Erklärung bei.

Im Zug der Einkommensteuerveranlagung berücksichtigte das Finanzamt zwar die (teils in öS, teils in € angegebenen) Sonderausgaben im gesetzlich vorgesehenen Rahmen (Anerkennung:

im Ausmaß eines Viertels und unter Berücksichtigung der Einschleifbestimmung) erklärungsgemäß, ließ die geltend gemachten Kosten für – nicht näher genannte und auch nicht belegte – Krankheitskosten (in Höhe von öS 7.960,84) sowie die beantragten Kosten für Diätverpflegung (für Magenkrankheit oder andere innere Erkrankung, d.s. € 504.00) unter Hinweis auf den Umstand, dass diese den gesetzlichen Selbstbehalt nicht überschritten, nicht zum Abzug zu.

Die Bw. erhob Berufung und begründete diese wie folgt: "Da ich bereits 2001 schwer erkrankte, habe ich am 31.10. 2007 beim Bundessozialamt einen Antrag auf Berücksichtigung meiner Krankheitskosten eingebracht und eine Kopie sowie das dazugehörige Schreiben meinem Einkommensteuerbescheid beigelegt mit dem Vermerk: Ergebnis wird nachgereicht!

Der Antrag, den ich Ihnen vorgelegt habe, war mit dem Eingangsstempel des Bundessozialamtes versehen. Trotzdem bekam ich von Ihnen bereits am 6. November 2007 einen Einkommensteuerbescheid 2002 mit einer Nachforderung von Euro 345,85. Meinen Antrag beim Bundessozialamt habe ich auf Anraten Ihres Beamten beim Informationsschalter gestellt, der mir sagte, dass eine rückwirkende Berücksichtigung üblich wäre und ich dies nur bekannt zu geben und zu belegen hätte. Außerdem wurde mir angeraten, die Kopie dieses Antrages mit Eingangsstempel versehen dem Finanzamt vorzulegen.

Leider hat diese meine Vorgangsweise beim Finanzamt keine Berücksichtigung gefunden.

Ich ersuche Sie daher, die Enderledigung durch das Bundessozialamt abzuwarten, welche ich Ihnen sofort nach Erhalt zukommen lassen werde."

In der Folge teilte die Bw. dem Finanzamt die mittlerweile erfolgte Einschätzung der Behinderung der Erwerbstätigkeit mit und legte die Kopie einer an das Finanzamt gerichteten Mitteilung des Bundessozialamtes vor. Aus der Mitteilung geht hervor, dass für die Jahre 2001 bis 2006 ein Grad der Behinderung in Höhe von 50% und für die Jahre ab 2007 ein Grad von 30% festgestellt wurde.

Das Finanzamt berücksichtigte daraufhin im Rahmen der Berufungsvorentscheidung sowohl den Freibetrag wegen eigener Behinderung gem. § 35 Abs. 3 EStG 1988 als auch Pauschbeträge für Krankendiät nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von € 504,00 (Magenkrankheit oder andere innere Krankheit) und zwar ohne Anrechnung auf den gesetzlichen Selbstbehalt. Die übrigen als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Krankheitskosten in Höhe von € 578,49 ließ das Finanzamt mit dem Hinweis, dass diese Kosten den gesetzlich vorgesehenen Selbstbehalt nicht überschritten, nicht zum Abzug zu.

Die Bw. beantragte die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde 2. Instanz.

„Im Einkommensteuerbescheid 2002 vom 17. März 2008 wird angeführt, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, nicht berücksichtigt werden konnten, da sie den Selbstbehalt von € 5.908,73 nicht übersteigen. Am 1. Feber 2008 habe ich dem Finanzamt die Mitteilung des Bundessozialamtes, Landesstelle Wien, über die rückwirkende Bestätigung einer Behinderung übermittelt. Für das Jahr 2002 wurde mir eine solche von 50% bescheinigt. Im gleichen Schreiben an das Finanzamt habe ich auf die Zuerkennung der außergewöhnlichen Belastung hingewiesen, da lt. Finanzamt „Krankheitskosten auch im Zusammenhang mit einer Behinderung (mindestens 25%) anfallen und als Kosten der Heilbehandlung ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes geltend gemacht werden können. Außerdem wurden die unter Pos. 455 angeführten Kosten für Kranken-, Unfall- und Lebensversicherung 534,84 und Bestattung 18,76 irrtümlich in öS anstatt in Euro (Unterlagen liegen in Kopie bei) verrechnet.“

Das Finanzamt ersuchte die Bw. um Übermittlung einer Aufstellung zu den im Jahr 2002 beantragten Krankheitskosten und auch der Zahlungsbelege. Zusätzlich zu den Pauschbeträgen könnten die Kosten jedoch nur dann anerkannt werden, wenn die erklärten Kosten einen unmittelbaren Zusammenhang zu ihrer Erwerbsminderung aufwiesen. Die Bw. wurde ersucht bekannt zu geben, welche Erkrankung vorgelegen sei.

Die Bw. äußerte sich dazu wie folgt:

„In Beantwortung des oa. Schreibens teile ich Ihnen mit, dass ich die Krankheitskosten bereits mit der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2002 am 31.10.2007 vorgelegt habe und zwar mittels Beleg der Versicherungsanstalt der Österr. Eisenbahnen über Kosten in Höhe von öS 9.000,00. welche mit 1.039,84 Kostenersatz durch die VA abgegolten wurden. Ich habe Ihnen in Anbetracht des so lange zurück liegenden Anspruches mein Originalschreiben der Versicherungsanstalt beigelegt. Es wurde mir dafür auch im Einkommensteuerbescheid 2002 vom 17. März 2008 unter außergewöhnliche Belastungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§34 (4) EStG 1988) obiger Betrag in Euro 578,49 berücksichtigt. Wahrscheinlich ist dem Finanzamt der Beleg abhanden gekommen, existent und vorgelegt wurde er, da die Kosten Berücksichtigung fanden.

Vom Bundessozialamt, Landesstelle Wien, wurde mir am 28.1.2008 mittels Bescheid laut einem ärztlichen Sachverständigengutachten vom 12.12.2007, das als schlüssig anerkannt und in freier Beweiswürdigung der Entscheidung zu Grunde gelegt wurde, ab 2001 bis 2006 eine Behinderung 50 v. H. ab 2007 eine solche von 30 v. H. attestiert, welche ich bereits am

1. Februar 2008 dem Finanzamt vorgelegt habe. Sollte dieser auch verschwunden sein, bin ich gerne bereit, diesen nochmals zu übermitteln. ...“

Das Finanzamt ersuchte in der Folge das Bundessozialamt um Übermittlung des der Einschätzung der Behinderung zu Grunde liegenden Sachverständigengutachtens.

Im Gutachten sind auf den ersten beiden Seiten die Anamnese und die Ergebnisse der Untersuchungen enthalten.

Seite 3 enthält die Beurteilung und die Begründung

Als Art der Gesundheitsschädigung wird „Zustand nach Brustkrebs“ angeführt und die Richtzahl 702 sowie die Höhe der MdE (Anmerkung: Minderung der Erwerbsfähigkeit) mit 30% angeführt.

Die Wahl der Positionsnummer mit dem unteren Rahmensatz wurde mit dem Hinweis auf „Brusterhaltende Operation und ohne Rezidiv“ begründet.

Das Gutachten nimmt weiters Stellung zu den beantragten jedoch nicht festgestellten Leiden, führt sie an und gibt an, warum diese für die Einstufung der Erwerbsminderung nicht maßgebend waren. Einen Hinweis auf die Notwendigkeit einer Diätverpflegung enthält das Sachverständigengutachten nicht.

Der Unabhängige Finanzsenat (=UFS) nahm mit der Versicherungsanstalt für Eisenbahnen und Bergbau wegen der strittigen Krankheitskosten Kontakt auf.

Der UFS richtete an die Bw. folgenden Vorhalt:

„In Ihrer Abgabenerklärung für 2002 machten Sie nicht näher genannte Krankheitskosten in Höhe von öS 9.000,00 abzüglich Ersatz öS 1.039,84, das sind öS 7.960,16 (= € 578,49) geltend. Außerdem wurde der pauschale Freibetrag für Diätverpflegung wegen Magenkrankheit oder innerer Erkrankung geltend gemacht und gewährt.

Sie wurden seitens des Finanzamtes ersucht, eine Aufstellung über die für 2002 beantragten Krankheitskosten sowie Zahlungsbelege vorzuweisen. Vom Finanzamt wurde darauf hingewiesen, dass die Kosten zusätzlich zu den Pauschbeträgen nur dann anerkannt werden könnten, wenn diese in einem unmittelbaren Zusammenhang mit Ihrer Erwerbsminderung stünden.

Sie gaben daraufhin an, der Erklärung das Originalschreiben der Versicherungsanstalt beigelegt zu haben. Darauf deute auch der im Bescheid angeführte Betrag hin. Außerdem

hätten Sie dem Finanzamt auch zwischenzeitig einen Bescheid des Bundessozialamtes übermittelt, welcher nochmals in Kopie vorgelegt werden könne.

Die vom Finanzamt verlangte Aufstellung der Krankheitskosten wurde ebenso wenig vorgelegt, wie die verlangten Zahlungsbelege.

Seitens des Finanzamtes wurde in der Folge das Sachverständigengutachten des Bundessozialamtes beigebracht. Aus diesen Unterlagen ergibt sich eine Einstufung für den Zeitraum 2001 bis 2006 in Höhe von 50% Erwerbsminderung und danach von 30% Erwerbsminderung auf Grund des Zustandes nach einer Brustkrebsoperation. Aus den vom Bundessozialamt erhaltenen Unterlagen ergibt sich jedoch keinerlei Hinweis auf die Notwendigkeit einer Diätverpflegung.

Seitens der Versicherungsanstalt für Eisenbahnen und Bergbau wurde dem Unabhängigen Finanzsenat (=UFS) mitgeteilt, dass hinsichtlich des Jahres 2002 lediglich ein Erstattungsbetrag in Höhe von € 49,56 (das sind öS 689,96) aufscheint. Daten über die Vergütung von Kosten in Höhe von öS 9.000,00 standen keine mehr zur Verfügung.

Es ergeht daher auch seitens des UFS die Aufforderung, bekannt zu geben, woraus sich die Kosten in Höhe von öS 9.000,00 zusammengesetzt haben und Zahlungsnachweise (z.B. Kontoauszüge) vorzulegen, widrigenfalls die Kosten mangels eines erwiesenen Zusammenhanges mit Ihrer Erwerbsminderung nicht als außergewöhnliche Belastungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes zum Abzug gelangen könnten.

Ebenso ist eine Kopie des ärztlichen Attestes, wonach Sie eine mit Ihrer Erwerbsminderung im Zusammenhang stehenden Krankendiät im Jahr 2002 einhalten mussten, vorzulegen. Im Fall der Nichtvorlage könnten die pauschalen Krankendiätkosten nicht berücksichtigt werden.“

Eine Beantwortung des Vorhaltes unterblieb ebenso wie die Nachreichung der benötigten Aufstellung der Krankheitskosten und der Kontoauszüge.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Beantragung der Sonderausgaben in öS statt in €

Seitens der Bw. wurden Belegskopien nachgereicht, aus denen eindeutig hervorgeht, dass die geltend gemachten Versicherungsprämien versehentlich mit Schillingbeträgen statt mit den Eurobeträgen geltend gemacht wurden.

Dem Berufungsbegehren konnte daher Folge gegeben werden.

2. Krankheitskosten bei Feststellung einer Behinderung von über 25% als außergewöhnliche Belastung

Strittig ist die Anerkennung von nicht näher aufgeschlüsselten Krankheitskosten in Höhe von öS 9.000,00 abzüglich eines Kostenersatzes der Versicherungsanstalt in Höhe von öS 1.039,84, somit öS 7.960,16, d.s. € 578,49.

Im Zuge des Berufungsverfahrens legte die Bw. eine Mitteilung des Bundessozialamtes über die Feststellung einer Erwerbsminderung auch im Berufungsjahr vor. Das Finanzamt beschaffte sich das der Feststellung der Erwerbsminderung zu Grunde liegende ärztliche Sachverständigengutachten. Aus diesem ist als Grund für die Erwerbsminderung der „Zustand nach Brustoperation ohne Rezidiv“ (Anmerkung: Rückfall) zu entnehmen.

Nachdem die Art und auch die Bezahlung der geltend gemachten Kosten nicht aus den Akten ersichtlich sind, ersuchte das Finanzamt die Bw. um Vorlage der Belege. Die Bw. wies darauf hin, das Originalschreiben der betroffenen Versicherungsanstalt, aus dem sich die (teilweise) Kostenerstattung ergebe, der Erklärung angeschlossen zu haben und es daher nicht mehr zu besitzen. Dem weiteren Ersuchen des Finanzamtes, eine Aufstellung der Kosten und Kontoauszüge über die erfolgte Bezahlung vorzulegen, kam die Bw. nicht nach. Der Versuch des UFS, die erforderlichen Daten direkt von der zuständigen Versicherungsanstalt zu erhalten, scheiterte daran, dass die Versicherung keine Daten über einen entsprechenden Erstattungsantrag über öS 9.000,00 gespeichert hatte. Lt. Auskunft der Versicherung sei lediglich ein Betrag von öS 49,56 im Jahr erstattet worden.

Es konnte daher mangels entsprechender Mitwirkungsbereitschaft der Bw. nicht geklärt werden, welche Krankheitskosten überhaupt vorlagen und ob sie im Zusammenhang mit der zur Feststellung einer Erwerbsminderung führenden Krankheit standen. (Zu Unrecht wirft die Bw. dem Finanzamt indirekt den weit zurück liegenden Zeitraum vor, weil sie selbst, die Einkommensteuererklärung für 2002 erst kurz vor Ablauf der 5-jährigen Frist am Finanzamt einreichte.)

Wenngleich es durchaus möglich erscheint, dass das von der Bw. genannte (Original)Schreiben der Versicherungsanstalt am Postweg oder im Finanzamt in Verlust geraten sein könnte und sich die Bw. vor Absendung keine Kopie angefertigt hätte, was einer Vorlage entgegengestanden wäre, so war es der Bw. jedenfalls zuzumuten, die Kosten in einer Aufstellung zumindest anzuführen.

Auf Grund der fehlenden Bereitschaft der Bw. zumindest die Art der Kosten bekannt zu geben - trotz der ihr durch den UFS vorgehaltenen Rechtsfolgen – geht der UFS davon aus, dass die Kosten ebenso wie im Berufungsverfahren betreffend das Jahr 2005, in dem

Zahnbehandlungs- bzw. Zahnersatzkosten als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt strittig waren, in keinem Zusammenhang mit der zur Feststellung der Erwerbsminderung führenden Erkrankung stehen.

Wie bereits in der Berufungsentscheidung des UFS vom 15. Juni 2009, RV/1746-W/09, ausgeführt wurde, auf deren Ausführungen in diesem Zusammenhang verwiesen wird, ist eine Anerkennung von Kosten als außergewöhnliche Belastung gem. § 34 Abs. 6 EStG 1988 und der auf Grund dieser Bestimmung erlassenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen (BGBl. 1996/303 in der ab 1998 gültigen Fassung, BGBl. II 1998/91 **ohne Anrechnung** auf den gesetzlich vorgesehenen **Selbstbehalt** (§34 Abs. 4 EStG 1988) nur möglich, wenn die Krankheitskosten im **Zusammenhang mit einer Behinderung** von über 25% (Erwerbsminderung) **stehen** (Verwaltungsgerichtshof vom 18.05.1995, 93/15/0079).

Da dieser Zusammenhang mangels entsprechender Mitwirkung der Bw. nicht nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden konnte, blieb für eine steuerliche Berücksichtigung dieser Kosten ohne Anrechnung auf den gesetzlichen Selbstbehalt kein Raum. Da die strittigen Kosten den gesetzlichen Selbstbehalt nicht übersteigen, mussten sie ohne steuerliche Auswirkung bleiben.

3. Pauschalierte Kosten für Diätverpflegung

Seitens des Finanzamtes sind die Kosten für die beantragte Diätverpflegung offenbar ungeprüft berücksichtigt worden. Aus dem vom Finanzamt im Zug des Berufungsverfahrens beigeschafften Sachverständigengutachten über die Feststellung der Erwerbsminderung ergab sich kein Hinweis auf die Verordnung einer speziellen Diät. Der Aufforderung des UFS, ein ärztliches Attest über die Anordnung einer Diät im Zusammenhang mit der zur Erwerbsminderung führenden Erkrankung vorzulegen, kam die Bw. nicht nach.

Eine allenfalls ohne ärztliche Verordnung durchgeführte Diät und die dadurch verursachten Mehrkosten gegenüber normaler Hausmannskost entstanden aber nicht zwangsläufig und erfüllten schon daher nicht die im § 34 Abs. 1 EStG 1988 (Zwangsläufigkeit und Außergewöhnlichkeit) angeführten Voraussetzungen für das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung, weshalb eine Berücksichtigung solcher Kosten mit den in der angeführten Verordnung festgelegten Sätzen nicht möglich ist.

Insgesamt war der Berufung teilweise Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 31. August 2009