



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 9. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 13. August 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (= Bw.) bezog im berufungsgegenständlichen Jahr 2007 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. U.a. machte er als außergewöhnliche Belastung die Kosten geltend, die ihm erwachsen waren durch die einmal im Monat gemachten Fahrten nach Deutschland zu seiner Mutter, die – lt. Bestätigung ihres Arztes – aufgrund einer chronischen Polyarthritis stark behindert und in ihrer Beweglichkeit erheblich eingeschränkt ist, sodass sie ständig fremde Hilfe benötigt.

Die Abgabenbehörde erster Instanz anerkannte diese Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung; in der dagegen rechtzeitig eingebrochenen Berufung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die Belastung, Pflegeunterstützung zu leisten für die schwer erkrankte Mutter, die ca. 750 km entfernt wohnt, bei weitem nicht der Mehrzahl der Steuerpflichtigen erwachse. Der Aufwand sei auch deswegen außergewöhnlich, da er über die regelmäßig wiederkehrenden Kosten der Lebensführung hinausgehe. Einen Elternbesuch würde er nicht als außergewöhnlich betrachten und würde er weniger regelmäßig stattfinden. In seinem Fall

sei es kein Familienbesuch im Rahmen einer normalen Lebensführung, sondern erbringe er intensive pflegerische Unterstützung, weshalb die im Zusammenhang mit dem Besuch erwachsenen Kosten nur einer Minderheit der Steuerpflichtigen erwachsen. Aus dieser intensiven Betreuung resultiere der Umstand, dass im Haus der Eltern eine Kleinwohnung unterhalten werden müsse – nach seinen Informationen sei die Absetzung einer doppelten Haushaltstafel in Bezug zu den Eltern nicht möglich, wenngleich auch dort aufgrund des häufigen Aufenthaltes ein Lebensmittelpunkt von ihm liege. Die Pflege und Unterstützung Familienangehöriger bei der Pflege sei im Sinne von sittlichen Gründen zwangsläufig; die Belastungen überschreiten den Selbstbehalt deutlich, weshalb seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigt sei.

Aus dem Akteninhalt ist ersichtlich, dass die Mutter des Bws. hauptsächlich durch seinen Vater gepflegt wird. Lt. amtlicher Bestätigung beträgt ihr Grad der Behinderung ab 2004 80 %.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) 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).
- 3) Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß Abs. 2 leg.cit. ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

Gemäß Abs. 4 leg.cit. beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 iVm. Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Zur Klärung der Frage, ob der berufungsgegenständliche Sachverhalt unter die o.a. Norm subsumiert werden kann, ist die zu dieser Thematik ergangene VwGH-Judikatur und die herrschende Lehre heranzuziehen.

Wie aus Jakom, EStG, Kommentar, 1. Auflage, § 34 Tz 90 ersichtlich, sind (unter Bezug auf Entscheidungen des BFH) in der Regel Aufwendungen für Besuchsfahrten naher Angehöriger

nicht außergewöhnlich – dies auch dann, wenn die Angehörigen erkrankt bzw. pflegebedürftig sind und die Fahrten in kurzen zeitlichen Abständen oder über größere Entfernungen erfolgen. Die Judikatur des VwGH ist grundsätzlich ähnlich, doch lässt sie als Ausnahme von o.a. zu, dass Aufwendungen für Besuchsfahrten dann als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn sie ausschließlich zum Zweck der Heilung bzw. Linderung eines Leidens des Angehörigen getätigt werden (1.3.1989, 85/13/0091): Wird der Besuch jedoch unternommen, um eine altersbedingt behinderte Person zu betreuen, so sind die damit in Zusammenhang stehenden Kosten nicht als außergewöhnlich zu qualifizieren, da einer Vielzahl von Abgabepflichtigen daraus Fahrtkosten erwachsen, da sie sich um die nächsten Angehörigen kümmern, sie besuchen, mit ihnen ausgehen, für sie bzw. mit ihnen Besorgungen machen.

Auch lt. VwGH vom 21.9.1983, 82/13/0133 sind Fahrtkosten, die aufgrund der Besuche von Eltern zu Hause entstehen, nicht als außergewöhnlich zu qualifizieren (unter Begründung des o.a. VwGH-Judikats), wobei der Krankheit und Betreuungsbedürftigkeit der Mutter in der Folge keine entscheidende Bedeutung zukomme.

Allein Besuchskosten von nahen Angehörigen im Krankenhaus qualifiziert der VwGH als außergewöhnlich, da daraus – entgegen der Besucher von nahen Angehörigen zu Hause – 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 (10.11.1987, 85/14/0128).

Bei Beachtung des berufungsgegenständlichen Sachverhaltes ist nun festzuhalten, dass unstrittig ist, dass die Mutter des Bws. aufgrund ihrer Krankheit (mit daraus resultierender 80 %iger Behinderung) der ständigen Pflege bedarf: Die Besuche des Bws. bei ihr waren unstrittig keine Besuche im Krankenhaus, weshalb schon aus diesem Grund die o.a. VwGH-Judikatur auf den berufungsgegenständlichen Fall anzuwenden ist und das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung durch den durch die Besuchsfahrten entstandenen Aufwand nicht gegeben ist, zumal es keine Besuche anlässlich Krankenhausaufenthalten der Mutter waren. Es ist für die entscheidende Behörde durchaus glaubwürdig, dass der Bw. anlässlich seiner Besuche bei den Eltern den Vater von seiner Pflege entlastet und i.d.F. auch selber pflegend und betreuend tätig wird, doch ist dadurch – bei Beachtung der zitierten VwGH-Judikatur – eine Außergewöhnlichkeit im Sinne des § 34 leg.cit. nicht gegeben. Auch wenn es durchaus zutreffen mag, dass der Bw. bei nicht vorliegender Krankheit seiner Mutter seltener Besuche bei den Eltern machte, so ist bei Beachtung der Verhaltensweisen erwachsener Kinder bei Krankheit und i.d.F. vorliegender Pflegebedürftigkeit der Eltern davon auszugehen, dass es üblich ist, dass in diesen Fällen die Besuchsfrequenz – soweit es die Lebensverhältnisse des erwachsenen Kindes zulassen (wie Arbeitszeit, Verpflichtungen den

eigenen Kindern gegenüber u.ä.) – erhöht wird und die so entstandenen Belastungen mit denen der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse durchaus vergleichbar sind.

Auch das berufungsgegenständliche Vorbringen, dass der Bw. aufgrund seiner intensiven Betreuung der Mutter im Haus der Eltern eine Kleinwohnung unterhalten müsse bringt nichts für sein Berufungsbegehren, da allein der Umstand, dass er eine Kleinwohnung im Haus der Eltern braucht, um anlässlich seiner Besuche dort zu wohnen, zeigt, dass seine Besuche nicht ausschließlich zum Zweck der Heilung bzw. Linderung der Krankheit der Mutter gemacht werden, da es dazu einer fast durchgehenden Anwesenheit des Bws. bei der Mutter bedürfte: Um zu schlafen würde ein Zimmer (Gästezimmer bzw. früheres Kinderzimmer) bzw. eventuell ein Besucherbett genügen, die Körperpflege bräuchte nicht in einem eigenen Badezimmer erfolgen, zumal seine Besuche ja grundsätzlich nur einmal monatlich stattfinden. Aufgrund der Notwendigkeit einer Kleinwohnung ist jedoch davon auszugehen, dass der Bw. anlässlich der Besuche bei seiner Mutter auch durchaus seinen persönlichen Lebensraum aufrecht erhält, das heißt private Kontakte pflegt, ausgeht u.ä.: Gerade diese Umstände lassen jedoch darauf schließen, dass es sich um Besuche bei den Eltern handelt, bei denen – wie allgemein bei der Sachverhaltslage der Krankheit und Pflegebedürftigkeit eines Elternteils üblich – durchaus auch Pflegehandlungen (auch zur Entlastung des ständig pflegenden Elternteils) seitens des Bws. durchgeführt werden, daneben aber auch die üblichen Zwecke von Besuchen (auch älterer und i.d.F. oft behinderter) Angehöriger verfolgt werden wie das Führen von Gesprächen, Gedankenaustausch, Ermöglichen von Ausgängen, Erledigung von Besorgungen für die Mutter (soweit es möglich war bzw. ist auch mit ihr). Dass in diesem Konnex der Bw. – wenn auch nicht immer – Zeit fand, bei Bedarf private Kontakte mit anderen Familienangehörigen bzw. Bekannten zu pflegen bzw. hin und wieder eigenen Interessen nachzugehen, scheint bei Beachtung des vorliegenden Sachverhaltes als durchaus gegeben. Es ist lt. obigen Ausführungen eine außergewöhnliche Belastung durch die durch die Besuchsfahrten erwachsenen Kosten nicht gegeben und ist in der Folge aufgrund der Erforderlichkeit des kumulativen Vorliegens aller Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 Z 1 bis 3 leg.cit. eine Erörterung des Umstandes des zwangsläufigen Erwachsens der Belastung und der wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit obsolet.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 21. Jänner 2010