



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, Adresse1, vom 17. November 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg, dieses vertreten durch ADir. K, vom 3. November 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im Streitjahr 2009 Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit (Pensionseinkünfte).

In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beantragte der Bw. ua. unter der Kz 476 („Unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung“) die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen im Zusammenhang mit seiner Behinderung in Höhe von € 4.287,60. Aktenkundig ist, dass beim Bw. eine MdE in Höhe von 30% behördlich festgestellt wurde.

Im Zuge der Veranlagung anerkannte das Finanzamt unter der Kz 730 („Krankheitskosten“) den genannten Betrag. Dabei brachte die Behörde allerdings den Selbstbehalt nach § 34 Abs. 4 EStG in Höhe von € 4.287,60 in Abzug, sodass der begehrte Betrag steuerlich keine Auswirkung entfalten konnte.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 (ANV) wandte sich der Bw. gegen die von der Behörde eingeschlagene Vorgangsweise. Dabei führte dieser aus, die geltend gemachten Ausgaben würden aus Besuchsfahrten resultieren, welche von ihm und seiner Gattin in der Zeit zwischen dem 14.04.2009 und dem 22.06.2006 nach Wien unternommen worden seien. Ihr gemeinsamer Sohn HL sei aufgrund eines Unfalles in diesem Zeitraum schwerstverletzt im AKH W stationär behandelt worden, wo er auch am 22.06.2009 verstorben sei. Besuchsfahrten zu einem schwer erkrankten oder verletzten Kind seien für Eltern üblich und habe er und seine Gattin diese auch auf ausdrückliches Anraten der behandelnden Ärzte vorgenommen. Laut verwaltungsgerichtlicher Judikatur (VwGH 13.5.1986, 85/14/0181, VwGH 10.11.1987, 85/14/0128) seien Fahrtkosten für Eltern anlässlich des Besuches eines erkrankten Kindes als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Da er eine Behinderung von mehr als 25% aufweise, würden diese Aufwendungen in jedem Fall ohne Selbstbehalt anzusetzen sein. Weiters habe der VwGH in seinem Erkenntnis Zl. 85/14/0181 eindeutig festhalten, dass Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen für die medizinische Betreuung eines Angehörigen erwachsen, als zwangsläufig gelten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24.11.2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Die Behörde begründete ihre Entscheidung wie folgt:

„Gemäß [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) können nur Krankheitskosten und Hilfsmittel, die mit einer Behinderung in unmittelbarem Zusammenhang stehen, ohne Selbstbehalt berücksichtigt werden.

Die Kosten, die Ihnen durch die Krankenbesuche bei Ihrem Sohn entstanden sind, können zwar als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, jedoch nur sofern sie Ihren Selbstbehalt übersteigen, da diese Kosten in keinem Zusammenhang mit Ihrer Behinderung stehen.

Laut Erstbescheid wurden diese Kosten bereits in Höhe von € 4.287,60 als Krankheitskosten mit Selbstbehalt erfasst, da jedoch Ihr Selbstbehalt € 5.148,48 beträgt, ist dieser höher. Die geltend gemachten Kosten konnten daher nicht berücksichtigt werden.“

Mit Eingabe vom 06.12.2010 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an den UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz und wiederholte darin im Wesentlichen sein bisheriges Vorbringen. Ergänzend führte dieser aus, dass ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen seiner Behinderung und den absolvierten Krankenbesuchen bereits aus dem Grunde bestehen würde, da letztere „aus der familiären und sittlichen Pflicht der Familienbande heraus bestehen und somit als gerechtfertigt erscheinen“.

Aktenkundig ist, dass der verunglückte Sohn des Bw. im Zeitpunkt seines Todes 27 Jahre alt war.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bestimmung des [§ 34 EStG 1988](#) idF des BGBl I Nr. 79/2009 ordnet an:

(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.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(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).

(5) [..]

(6) Folgende Aufwendungen können **ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes** abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.
- Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9.
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß [§ 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967](#) erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.
- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- **Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung**, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das

Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) 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.

(7) [..]

Die Bestimmung des § 35 EStG idF des BGBl I Nr. 180/2004 normiert:

(1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3) oder
- bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß [§ 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967](#) gewährt wird, und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

(2) 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 [§ 7](#) und [§ 9 Abs. 1 des Kriegsoferversorgungsgesetzes 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. Zuständige Stelle ist:

- Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente ([§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes](#), [BGBl. Nr. 183/1947](#)).
- Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern.
- In allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach [§§ 40 ff des Bundesbehindertengesetzes](#), im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

(3) Es wird jährlich gewährt

bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von	ein Freibetrag von Euro
25% bis 34%	75
35% bis 44%	99

45% bis 54%	243
55% bis 64%	294
65% bis 74%	363
75% bis 84%	435
85% bis 94%	507
ab 95%	726

(4) Haben mehrere Steuerpflichtige Anspruch auf einen Freibetrag nach Abs. 3, dann ist dieser Freibetrag im Verhältnis der Kostentragung aufzuteilen. Weist einer der Steuerpflichtigen seine höheren Mehraufwendungen nach, dann ist beim anderen Steuerpflichtigen der Freibetrag um die nachgewiesenen Mehraufwendungen zu kürzen.

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

(6) - (8) [...]

Die auf Grund der Bestimmungen des [§ 34](#) und [35 EStG 1988](#) ergangene Verordnung des BM für Finanzen, BGBl II Nr. 303/1996, konkretisiert in § 3 Kosten im Zusammenhang mit der Benützung eines Kraftfahrzeuges für behinderte Personen wie folgt:

(1) Für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, ist zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag von 153 Euro monatlich zu berücksichtigen. Die Körperbehinderung ist durch eine Bescheinigung gemäß [§ 29b der Straßenverkehrsordnung 1960](#) oder einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachzuweisen.

(2) Bei einem Gehbehinderten mit einer mindestens 50%igen Erwerbsminderung, der über kein eigenes Kraftfahrzeug verfügt, sind die Aufwendungen für Taxifahrten bis zu einem Betrag von monatlich 153 Euro zu berücksichtigen.

Zwischen den Verfahrensparteien steht außer Streit, dass Aufwendungen der gegenständlichen Art, nämlich Fahrtkosten im Zusammenhang mit dem Aufsuchen eines im Krankenhaus befindlichen schwer (lebensbedrohlich) verletzten Angehörigen, eine außergewöhnliche Belastung darstellen. Derartige Aufwendungen sind außergewöhnlich und erwachsen – aus rechtlichen (bei minderjährigen Kindern) bzw. sittlichen Gründen (bei volljährigen Kindern) – zwangsläufig. Ob diese Aufwendungen auch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen, orientiert sich danach, ob sie den nach § 34 Abs. 4 leg. cit. zu berechnenden Selbstbehalt übersteigen.

Gegenständlich liegen die in Streit stehenden Aufwendungen unter dem vom Finanzamt berechneten und unbestritten gebliebenen Selbstbehalt von € 5.148,48.

Zu prüfen bleibt lediglich, ob es sich bei den hier vorliegenden Aufwendungen um solche handelt, die gemäß § 34 Abs. 6 EStG ohne Ansatz eines Selbstbehaltes in Abzug gebracht

werden können. Aufwendungen, die ohne Selbstbehalt anzuerkennen sind, sind in § 34 Abs. 6 EStG abschließend geregelt. Demnach sind ua. nur solche Mehraufwendungen steuerlich ohne Selbstbehalt abzugsfähig, die sich **aus dem Titel der Behinderung selbst ergeben** und somit **unmittelbare Folge der Behinderung** selbst sind. Dies wären etwa diverse Heilbehelfe sowie Kosten der Heilbehandlung, die dem Steuerpflichtigen aufgrund seiner eigenen Behinderung oder aufgrund der Behinderung von unterhaltsberechtigten Angehörigen, für die der Steuerpflichtige die diesbezüglich anlaufenden Kosten trägt, erwachsen. Auch für Fahrtkosten mit dem PKW gilt, dass eben nur solche steuerlich zu berücksichtigen sind, die sich als Folge der Behinderung ergeben. Dazu zählen etwa Fahrten zu Ärzten oder ins Krankenhaus, die aus Anlass von Untersuchungen, Kontrollen etc., getätigt werden, die im Zusammenhang mit der Behinderung des Steuerpflichtigen anfallen bzw. erforderlich sind. Soweit ein ursächlicher Zusammenhang zwischen den geltend gemachten Kosten und der die Behinderung begründenden Krankheit nicht dargelegt wird, ist eine Berücksichtigung unter Außerachtlassung des Selbstbehaltes ausgeschlossen (vgl. *Doralt*, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 35 Tz 9, und die dort zit. höchstgerichtliche Judikatur).

Aufwendungen in der hier vorliegenden Art stehen mit der Behinderung des Bw. in keinem unmittelbaren kausalen Zusammenhang. Wie der Bw. selbst ausführt, erwachsen Fahrten iZm Krankenhausbesuchen aus einer zweifelsohne bestehenden sittlichen Verpflichtung gegenüber den dort stationär einliegenden Angehörigen heraus. Diese sittliche Verpflichtung ergibt sich aus der familiären Bindung. Ein für die Anerkennung der Aufwendungen ohne Selbstbehalt erforderlicher Kausalzusammenhang zwischen der bestehenden Behinderung des Bw. (bzw. der dieser Behinderung zugrunde liegenden Krankheit) und den Besuchskosten ist gegenständlich nicht erkennbar und liegt ein derartiger auch nicht vor. Es entspricht vielmehr der allgemeinen Lebenserfahrung, dass auch ein nicht behinderter Vater bzw. Elternteil zweifelsohne sein schwer verletztes Kind im Krankenhaus aufgesucht und diesem Beistand geleistet hätte.

Der erkennende Senat vermag daher dem Berufungsbegehren trotz der äußerst tragischen Umstände, welche letztendlich ausschlaggebend für die absolvierten Fahrten nach Wien und die daraus erwachsenen Kosten waren, auf Grund der vorliegenden – eindeutigen – Gesetzeslage nicht näher zu treten.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 17. April 2012