



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofräatin Dr. Anna Maria Radschek und die weiteren Mitglieder Hofrat Mag.Dr. Kurt Folk, Werner Just und Gerald Kreuzer im Beisein der Schriftführerin Monika Holub über die Berufung der Bw., vertreten durch BONAFIDE Treuhand- und RevisionsgesmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1090 Wien, Bergg. 10, vom 7. Oktober 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 22. September 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2009 nach der am 23. November 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages sowie die Berücksichtigung von Krankheitskosten des Ehegatten als außergewöhnliche Belastung.

Die Berufungswerberin (Bw.) brachte am 2. August 2010 ihre Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 elektronisch ein, wobei u.a. die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages sowie von einer eigenen außergewöhnlichen Belastung i.H.v. 478,82 € und von Krankheitskosten ihres Ehegatten betreffenden außergewöhnlichen Belastung i.H.v. 10.748,60 € begehrt wurde.

Im Einkommensteuerbescheid 2009 vom 22. September 2010 wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag mit der Begründung nicht berücksichtigt, dass die steuerpflichtigen Einkünfte des Ehepartners höher als der maßgebliche Grenzbetrag von 6.000 € seien.

Damit verbunden habe der pauschale Freibetrag für Aufwendungen wegen der Behinderung des Ehepartners nicht berücksichtigt werden können, da der Bw. der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zustehe. Die geltend gemachten Kosten wegen Krankheit bzw. Behinderung seien um das steuerfreie Pflegegeld zu kürzen gewesen.

Die Ehegattin könne nur im Rahmen ihrer gesetzlichen Unterhaltpflicht angehalten werden, Arztkosten für ihren Ehegatten zu zahlen. Beziehe der Ehegatte eigene Einkünfte, so sei primär er verpflichtet, diese Kosten zu decken. Nur wenn der Ehegatte weniger als 40 % des Familieneinkommens beziehe, sei die Gattin insofern verpflichtet, einen Teil der Arztkosten (bzw. andere Kosten im Zusammenhang mit einer Erkrankung) zu tragen. Im gegenständlichen Fall sei die Bw. daher verpflichtet 65,88 % der Arzt- bzw. sonstigen Krankheitskosten ihres Ehegatten zu bezahlen. Die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Kosten seien daher auf 8.460,21 € gekürzt worden.

Die Aufwendungen hätten nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können, weil sie den Selbstbehalt i.H.v. 12.799,92 € nicht überstiegen hätten.

Die Bw. er hob gegen den o.a. Bescheid Berufung und begründet diese im Wesentlichen folgendermaßen:

Nach Ansicht der Bw. stehe ihr der Alleinverdienerabsetzbetrag zu, weil ihr Ehegatte, Herr A, den Grenzbetrag i.S.d. [§ 33 EStG 1988](#) nicht überschritten habe. Die Bw. verweise auch auf das eingebrachte Rechtsmittel ihres Ehegatten.

Demnach stünden ihr auch die Zahlungen der außergewöhnlichen Belastungen für ihren Ehegatten zu, weil sie dazu im Rahmen des [§ 34 EStG 1988](#) verpflichtet sei. Aus diesem Grunde sei es auch rechtswidrig und unrichtig, die Kfz-Spesen i.H.v. 1.836 € nicht als außergewöhnliche Belastung anzusehen.

Aufgrund eines Schlaganfalles ihres Ehegatten, sei dieser auf die Fortbewegung mit dem im Eigentum der Bw. stehenden Kraftfahrzeug angewiesen.

Auch das Wasserbett i.H.v. 1.350 € sei medizinisch angezeigt und falle daher unter den Begriff der außergewöhnlichen Belastung, ebenso der Beistelltisch i.H.v. 90,94 €.

Bezüglich des Alleinverdienerabsetzbetrages verweise die Bw. darauf, dass gem. Tz. 27 zu § 33 in Doralt der Ausgangspunkt für die Berechnung der Gesamtbetrag der Einkünfte sei, wobei bei der Ermittlung der Einkünfte nach den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes vorzugehen sei, d.h. es seien die außergewöhnlichen Belastungen abzuziehen, um zur maßgeblichen Grenze im Sinne des § 33 für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages zu gelangen.

Im gegenständlichen Fall sei die Grenze 6.000 €, da die Bw. und Herr A ein gemeinsames Kind hätten, das im selben Haushalt lebe.

Ergänzend beantragte die Bw. im Schriftsatz vom 17. Oktober 2011 die Beischaffung der Akten der Sozialversicherungsanstalt zur Dokumentation der Behinderung von Herrn A. Dies zum Nachweis dafür, dass Herr A nicht imstande sei, öffentliche Verkehrsmittel zu benutzen. Alternativ beantrage die Bw. die Beziehung eines medizinischen Amtssachverständigen zur Beurteilung dieser Frage.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung wurden die Berufungsausführungen folgendermaßen ergänzt:

Das Nettoeinkommen der Bw. habe 2009 76.027 € und das des Ehemannes 12.152 €, das Familieneinkommen somit 88.179 €, betragen.

Davon bestehe ein Unterhaltsanspruch des Ehemannes von rd. 40 %, d.s. 35.271 € minus Einkommen des Ehemannes i.H.v. 12.152 €, ergebe somit einen Unterhaltsanspruch des Ehemannes i.H.v. 23.119 €.

Unterstelle man, dass der Ehemann sein eigenes Einkommen für seinen Unterhalt verwendet habe – es sei auch in der obigen Berechnung in Abzug gebracht worden – so ergäben sich nachstehende Kosten infolge Erkrankung des Ehemannes, welche gem. § 34 EStG in Abzug zu bringen seien:

21.935,16 € inkl. der Kosten von pauschal 1.000 € für den Mehrverbrauch an Energie, plus Fahrtkosten pauschal pro Jahr 1.800 € (dies entspräche einer durchschnittlichen Fahrleistung von etwa 300 km pro Monat), plus Kosten für das Wasserbett i.H.v. 1.350 € und plus Beistelltisch i.H.v. 90 €.

Zu dem Gesamtbetrag an außergewöhnlichen Belastungen des Ehemannes von somit 25.175 € kämen noch die eigenen außergewöhnlichen Belastungen der Bw. i.H.v. 478 €, insgesamt somit 25.653 €.

Ziehe man nun von diesem Betrag das erhaltene Pflegegeld i.H.v. 6.496 € ab, so ergäbe sich ein Restbetrag i.H.v. 19.157 €. Davon wäre noch der Selbstbehalt im Sinne des § 34 Abs. 4 EStG 1988 abzuziehen.

Von der Vorsitzenden wurde festgehalten, dass das Finanzamt im bekämpften Bescheid von den aufgelisteten Krankheitskosten, Kosten für Bekleidung i.H.v. 75,90 €, für eine Trainingshose i.H.v. 79,97 €, für eine Einzelmatratze (Wasserbett) i.H.v. 1.350 €, für einen Beistelltisch i.H.v. 90,94 €, für Energiekosten i.H.v. 1.000 € sowie den Freibetrag für Kfz-Kosten i.H.v. 1.836 € bei der Berechnung der außergewöhnlichen Belastung nicht anerkannt habe.

Der steuerliche Vertreter beantragte für den Fall, dass nicht sämtliche geltend gemachten Kosten als krankheitsbedingt anerkannt werden würden, die Einholung eines

Sachverständigengutachtens zum Beweis dafür, dass die Aufwendungen medizinisch indiziert gewesen seien.

Bezüglich der Fahrtspesen und des erhöhten Energieaufwandes verweise der steuerliche Vertreter darauf, dass solche Mehraufwendungen nach den Erfahrungen des täglichen Lebens und unter Beachtung der Denkgesetze nachvollziehbar seien, wobei bezüglich der Fahrtspesen auf obiges Vorbringen sowie auf den Behinderten-Parkausweis des Bw. verwiesen werde. Weiters verweise der steuerliche Vertreter auf die Ausführungen in Jakom EStG-Kommentar, 1. Aufl., Rz 65 zu § 34.

Im Hinblick auf die Krankheit des Ehemannes und dessen sich daraus ergebende Einkommenssituation sei die Bw. aus moralischen und sittlichen Gründen verpflichtet gewesen, die entstandenen Krankheitskosten zur Gänze zu bezahlen (= abweichend von den bisherigen Erklärungen der Bw.).

Der Finanzamts-Vertreter verwies noch einmal auf den Unterschied zwischen der allgemeinen bestehenden Unterhaltsverpflichtung der Bw. gegenüber ihrem Ehemann und jenen aus den Krankheitskosten erfließenden Unterhaltszahlungen.

Der Senat hat über die Berufung nach mündlicher Verhandlung erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt und ist den im Folgenden genannten vorgelegten Unterlagen zu entnehmen:

Der Ehemann der Bw. ist aufgrund eines Schlaganfalles im Jahre 2008 zu 80 % behindert und erhält ab März 2009 Pflegegeld der Stufe 5 von der Pensionsversicherungsanstalt Landesstelle Wien (siehe Bescheid der PVA vom 26. Juni 2009).

Der Gesamtbetrag der Einkünfte des Ehemannes betrug im Jahre 2009 10.274,42 € (siehe Einkommensteuerbescheid vom 22. September 2010) und der der Bw. betrug 103.299,49 € (siehe Einkommensteuerbescheid vom 22. September 2010):

Gesamtbetrag der Einkünfte 2009 für A:

| | |
|---|------------------|
| Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (KZ 245): | |
| VBV Vorsorgekasse AG | 0 |
| Pensionsversicherungsanstalt | 10.406,42 |
| - Pauschbetrag für Werbungskosten | -132,00 |
| = E.a.n.s.A. | 10.274,42 |
| <i>Gesamtbetrag der Einkünfte:</i> | <i>10.274,42</i> |
| Lohnzettel 1 (VBV): | |
| Bruttobezüge (KZ 210) | 152,96 |
| Mit festen Sätzen versteuerte Bezüge: | 152,96 |

| | |
|--|-----------|
| Übrige Abzüge (KZ 243) | 152,96 |
| Einbehaltene Lohnsteuer: | 9,18 |
| Lohnsteuer mit festen Sätzen | 9,18 |
| Lohnzettel 2 (PVA): | |
| Bruttobezüge (KZ 210) | 12.641,80 |
| Sonst. Bezüge vor Abzug der SV-Beiträge (KZ 220) | 1.676,08 |
| SV-Beiträge für laufende Bezüge (KZ 230) | 559,30 |
| Steuerpflichtige Bezüge (KZ 245) | 10.406,42 |
| Einbehaltene Lohnsteuer: | 156,44 |
| Anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260) | 156,44 |
| SV-Beiträge für sonstige Bezüge (KZ 225) | 83,30 |

Gesamtbetrag der Einkünfte 2009 für D:

| | |
|---|-------------------|
| Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (KZ 245): | |
| K Versicherung AG | 103.431,49 |
| - Pauschbetrag für Werbungskosten | -132,00 |
| = E.a.n.s.A. | 103.299,49 |
| <i>Gesamtbetrag der Einkünfte:</i> | <i>103.299,49</i> |

| | |
|--|------------|
| Lohnzettel (K Versicherung AG): | |
| Bruttobezüge (KZ 210) | 127.906,22 |
| Steuerfreie Bezüge (KZ 215) | 1.032,00 |
| Sonst. Bezüge vor Abzug der SV-Beiträge (KZ 220) | 14.715,81 |
| SV-Beiträge für laufende Bezüge (KZ 230) | 8.726,92 |
| Steuerpflichtige Bezüge (KZ 245) | 103.431,49 |
| Einbehaltene Lohnsteuer: | 41.779,14 |
| Anrechenbare Lohnsteuer (KZ 260) | 41.779,14 |
| SV-Beiträge für sonstige Bezüge (KZ 225) | 1.372,43 |

Die Bw. trug im Streitjahr außerdem die Sorgepflichten für ein Kind.

Die Bw. selbst betreffend fielen im Jahr 2009 krankheitsbedingte Aufwendungen i.H.v. 478,82 € an.

Aufgrund des Krankheitsbildes des Ehemannes wurden im Streitjahr 2009 folgende Aufwendungen getätig und belegmäßig nachgewiesen:

| | |
|----------------------------------|--------|
| Kostenbeitrag Göttlicher Heiland | 32,60 |
| Kostenbeitrag AKH | 567,40 |
| Heilbehelfe Fa. Bständig | 25,00 |
| Apotheke Armania | 50,45 |
| Bekleidung für REHAB (Vögele) | 75,90 |
| Kostenbeitrag Göttlicher Heiland | 118,30 |

| | |
|-------------------------------------|------------------|
| Rezeptgebühren | 191,10 |
| Gehstock | 20,00 |
| Toilettensitzerhöhung | 26,80 |
| Duschsitz | 26,80 |
| MA6 Kurzzeitpflege 5+6/09 | 3.517,36 |
| MA6 Kurzzeitpflege 7/09 | 2.398,20 |
| MA6 Kurzzeitpflege 8/09 | 2.478,14 |
| MA6 Kurzzeitpflege 9/09 | 2.398,20 |
| MA6 Kurzzeitpflege 10/09 | 1.998,50 |
| Trainingshose (Eybl) | 79,97 |
| Badebrett + Stock (Bständig) | 108,90 |
| OMO Neuvexa | 26,91 |
| Einzelmatratze (Wasserbett) | 1.350,00 |
| Urinflasche (Bständig) | 39,07 |
| Fitierbrett, Einhandschäler | 205,00 |
| Handläufe (Tischlerei Zendron) | 457,92 |
| SB für Medikamente 11/09 | 34,30 |
| SB für Medikamente 12/09 | 34,30 |
| Beistelltisch (Otto Versand) | 90,94 |
| Sitzerhöhung, Wanneneinlage, Filze | 34,50 |
| Pflegeentgelt 11/09 (C) | 2.000,00 |
| Pflegeentgelt 12/09 (C) | 2.000,00 |
| Anzahlung für Rollstuhl (Fa. Matka) | 548,60 |
| Summe: | 20.935,16 |

Nicht nachgewiesen, aber beantragt, wurden außerdem:

Ein Freibetrag für Kfz (153 € x 12 Mo), d.s. 1.836 € und ein Pauschale für erhöhte Energiekosten i.H.v. 1.000 €.

In Summe betragen die beantragten Aufwendungen somit 23.771,16 €. Soweit in der mündlichen Berufungsverhandlung höhere Beträge genannt wurden, können diese nicht nachvollzogen werden, da auch der steuerliche Vertreter stets von den aufgelisteten Beträgen ausging und keine weiteren Aufwendungen anführte.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

[§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988](#) normiert u.a.:

Alleinverdienenden steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei einem Kind ([§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#)) 494 €.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt leben.

Voraussetzung ist, dass der Ehepartner ([§ 106 Abs. 3 EStG 1988](#)) bei mindestens einem Kind ([§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#)) Einkünfte von höchstens 6.000 € jährlich erzielt.

Da der Ehemann der Bw. lt. Einkommensteuerbescheid 2009 vom 22. September 2010 Gesamteinkünfte i.H.v. 10.274,42 € erzielte, ist die o.a. Voraussetzung (= Einkünfte von max. 6.000 € jährlich) für die Gewährung des Alleinverdienerabsetzbetrages nicht erfüllt. Die Bw. hat somit gem. [§ 34 Abs. 4 Z 1 EStG 1988](#) im Jahre 2009 keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag.

[§ 34 EStG 1988](#) normiert:

„(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) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

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

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, 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 die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) 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) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes (auszugsweise):

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen."

Grundsätzlich können Kosten der allgemeinen Lebensführung die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer nicht mindern. Eine Ausnahme gibt es nur für außergewöhnliche Belastungen, die ihrer Art und Höhe nach atypisch sind und denen sich ein Steuerpflichtiger nicht entziehen kann und die seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit über einen Selbstbehalt hinaus tatsächlich mindern.

Nach Lehre und Rechtsprechung sind Kosten einer Heilbehandlung Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente, sofern sie in Zusammenhang mit der Behinderung stehen, allenfalls Krankentransportkosten oder Fahrtkosten - jedenfalls Kosten für ärztlich verordnete Maßnahmen, die der Heilung oder zumindest Linderung oder Stabilisierung einer Krankheit dienen (vgl. Doralt EStG-Kommentar, Band III, Tz. 17 zu § 35).

Hilfsmittel sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Gegenstände oder Vorrichtungen, die geeignet sind, die Funktion fehlender oder unzulänglicher Körperteile zu

übernehmen oder die mit einer Behinderung verbundenen Beeinträchtigungen zu beseitigen. Darunter fallen beispielsweise Badelifte, Blindenführhunde, Bruchbänder, Hörgeräte, Körperersatzstücke, Krankenfahrstühle, Krücken, orthopädische Behelfe, Prothesen, Rollstühle und Stützapparate (vgl. UFS vom 17. Juni 2010, RV/1401-L/09).

Auch für die Berücksichtigung von Aufwendungen aus dem Titel der Behinderung ist Voraussetzung, dass die Aufwendungen außergewöhnlich und zwangsläufig sind.

Die o.a. Matratze, die Bekleidungsstücke sowie der Beistelltisch können nicht unter den Begriff "Hilfsmittel" subsumiert werden.

Diese o.a. Gegenstände sind Gebrauchsgegenstände des täglichen Lebens und kein medizinisches Hilfsmittel und werden auch von gesunden Menschen aus Gründen des Liegekomforts oder der Bequemlichkeit erworben.

Auch ersetzt ein ärztlicher „Rat“ keine ärztliche Verordnung dieser strittigen Gegenstände.

Für den Nachweis der krankheitsbedingten Notwendigkeit einer solchen Anschaffung ist grundsätzlich erforderlich, dass ein Steuerpflichtiger ein vor dem Kauf erstelltes amtsärztliches oder vertrauensärztliches Attest vorlegt. Dies hat die Bw. aber im gesamten Verwaltungsverfahren unterlassen, obwohl sie wusste, dass diese Gegenstände vom Finanzamt nicht anerkannt wurden (vgl. Niederschrift vom 23. November 2011).

Nach Lehre und Rechtsprechung sind als Belastung im Sinn des § 34 EStG nur vermögensmindernde Ausgaben zu verstehen, also solche, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind. Ihnen stehen die Ausgaben gegenüber, die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und die deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Nur "verlorener Aufwand" ist berücksichtigungsfähig, soweit die Aufwendungen einen Gegenwert schaffen, sind sie keine "Belastung" (vgl. Doralt EStG-Kommentar, Band III, Tz. 20 zu § 34).

Diese Gegenwerttheorie ist allerdings dann nicht anzuwenden, wenn das neu geschaffene Wirtschaftsgut nur eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit hat; unter diese Ausnahme fallen Wirtschaftsgüter, die nur für den eigenen persönlichen Gebrauch angeschafft werden (z.B. Seh- oder Hörhilfen) oder wegen ihrer speziellen Beschaffenheit nur für Behinderte verwendet werden können (z.B. Rollstühle).

Da es sich bei den o.a. Gegenständen jedoch um marktgängige, handelsübliche Produkte handelt, die auch bei gesunden Personen zur Steigerung des körperlichen Wohlbefindens beitragen können, trifft diese Ausnahme hier nicht zu.

Obwohl die von der Bw. dargestellte Linderung der Beschwerden durch die Verwendung der Wasser-Matratze nicht angezweifelt wird, ist aus den angeführten Gründen eine steuerliche

Berücksichtigung der hierfür getätigten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung nach den allgemeinen Regeln des [§ 34 EStG 1988](#) nicht möglich.

Bei den o.a. Aufwendungen i.H.v. insgesamt 23.771,16 € sind somit folgende als nicht unmittelbar krankheitsbedingte Anschaffungen i.H.v. 2.632,81 € auszuscheiden:

| | |
|--|-----------------|
| Bekleidung (Vögele) | 75,90 |
| Trainingshose (Eybl) | 79,97 |
| Einzelmatratze (für Wasserbett) | 1.350,00 |
| Beistelltisch (Otto Versand) | 90,94 |
| Zwischensumme: | 1.596,81 |
| Schätzung lt. Niederschrift v. 23.11.2011 für Kfz (erklärt 1.836 €, anerkannt 1.800 €, somit nicht anerkannt: 36 €): | 36,00 |
| Erhöhte Energiekosten | 1.000,00 |
| Summe: | 2.632,81 |

Im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung machte der steuerliche Vertreter krankheitsbedingte Aufwendungen i.H.v. 1.800 € für das familieneigene Kraftfahrzeug, das im Eigentum der Bw. steht, geltend. Dieser Betrag wurde im Schätzungswege für zahlreiche Fahrten betreffend Arztkonsultationen aufgrund der schweren Behinderung des Ehegatten ermittelt und für glaubhaft befunden.

Der nicht nachgewiesene Betrag für Energiekosten stellt hingegen keine unmittelbaren Krankheitskosten dar (vgl. Jakom EStG-Kommentar, 4. Aufl., Tz. 90 zu § 34), weil diese keinesfalls mit der Heilbehandlung und –betreuung typischerweise verbunden sind, sondern sich diese – sofern tatsächlich höhere Energiekosten angefallen sind – ausschließlich aus den längeren Aufenthaltszeiten im eigenen Heim ergeben.

Im gegenständlichen Fall ist weiters zu prüfen, ob die erklärten Aufwendungen (abzüglich der nicht unmittelbar krankheitsbedingten Aufwendungen von insgesamt 2.632,81 €) den Selbstbehalt der Bw. i.H.v. 12.799,92 € übersteigen (vgl. Bescheid vom 22. September 2010). Berechnung des Selbstbehaltes der Bw.:

| | | |
|--|--------|-------------------|
| Steuerpflichtige Bezüge | KZ 245 | 103.431,49 |
| Sonstige Bezüge | KZ 220 | 14.715,81 |
| abzügl. SV-Beträge für sonstige Bezüge | KZ 225 | -1.372,43 |
| abzügl. Werb.Ko-Pauschale | | -132,00 |
| abzügl. Sonderausg.-Pauschale | | -60,00 |
| abzügl. Kinderfreibetrag | | -220,00 |
| Summe: | | 116.362,87 |
| X 11 % (= 12 – 1 für Kind) | | |

| | | |
|------------------------------------|--|------------------|
| = Selbstbehalt der Bw. 2009 | | 12.799,92 |
|------------------------------------|--|------------------|

Die Unterhaltsbemessung erfolgt unter Anwendung der Prozentwertmethode.

Gem. [§ 94 ABGB](#) hat bei wesentlich unterschiedlicher Leistungsfähigkeit der Eheleile der Eheteil mit niedrigerem Einkommen einen Unterhaltsanspruch gegen den besser verdienenden Eheteil in der Höhe, die ihm die Deckung der Lebensverhältnissen beider Eheleute angemessenen Bedürfnisse ermöglicht. Für den Anspruch des weniger verdienenden Teils wird auch bei überdurchschnittlich hohem Einkommen des anderen, wenn keine weiteren Sorgepflichten bestehen, ein Ausgangswert von rd. 40 % des Familieneinkommens (Nettoeinkommen beider Eheleute) herangezogen, von dem dann die eigenen Einkünfte des den Unterhaltfordernden Eheteils abgezogen werden (vgl. Dittrich-Tades ABGB-Kommentar, 35. Auflage, E 186 zu § 94).

Sind unterhaltsberechtigte Kinder vorhanden, gelangt ein prozentueller Abzug von 4 % pro unterhaltsberechtigtem Kind zur Anwendung (vgl. Dittrich-Tades ABGB-Kommentar, 35. Auflage, E 187 zu § 94), im gegenständlichen Fall beträgt der Unterhaltsanspruch des Ehegatten der Bw. somit 36 % (= 40 – 4) vom Familieneinkommen.

Unbestritten ist im gegenständlichen Berufungsverfahren, dass sowohl die Bw. als auch deren Ehemann über eigene Einkünfte verfügen.

Der Unterhaltsanspruch des Ehemannes ist daher wie folgt zu ermitteln:

| | Bw. | Ehemann |
|---|------------|---------------------|
| Bruttobezüge (KZ 210) | 127.906,22 | 12.641,80 152,96 |
| abzügl. SV für laufende Bezüge (KZ 230) | -8.726,92 | -559,30 |
| abzügl. SV für sonst. Bezüge (KZ 225) | -1.372,43 | -83,30 |
| abzügl. Lohnsteuer (KZ 260) | -41.779,14 | -156,44 |
| abzügl. Lohnsteuer mit festen Sätzen | | -9,18 |
| abzügl. Werb.Ko-Pauschale | -132,00 | |
| = Nettoeinkommen | 75.895,73 | 11.986,54 |

Das gemeinsame Familieneinkommen machte somit 87.882,27 € (= 75.895,73 + 11.986,54) aus.

Der Anteil am verfügbaren Familieneinkommen, der dem Ehemann zustand, betrug 31.637,62 € (= 87.882,27 x 36 %). Stellt man diesen Betrag in Relation zu dem von ihm selbst bezogenen Nettoeinkommen, so ergibt dies eine Verpflichtung der Bw. zur Tragung von 62,11 % sämtlicher Aufwendungen für Krankheitskosten und Unterhalt ihres Ehemannes.

| | |
|-------------------------------------|------------|
| Gesamt-Nettoeinkommen: | 87.882,27 |
| X 36 % (= 40 – 4) | 31.637,62 |
| abzügl. Nettoeinkommen des Ehemanns | -11.986,54 |

| | |
|----------------------|-----------|
| = Unterhaltsanspruch | 19.652,08 |
| 19.652,08/31637,62 = | 62,11 % |

Zur Beurteilung, ob die heranzuziehenden Aufwendungen den Selbstbehalt übersteigen, sind ausgehend von der Gesamtsumme der Aufwendungen i.H.v. 23.771,16 € die nicht anerkannten Aufwendungen i.H.v. 2.632,81 € und das vom Ehemann bezogene Pflegegeld i.H.v. 6.496,50 € abzuziehen und der Anteil von 62,11 % zu ermitteln. Daraus folgt, dass die Bw. einen Anteil an den krankheitsbedingten Aufwendungen ihres Ehemannes i.H.v. 9.094,05 € zu tragen hat.

Diese Kosten plus jene ihre eigene Krankheit betreffenden Aufwendungen ergibt insgesamt einen Betrag von 9.572,87 €, der weit unter dem Selbstbehalt der Bw. i.H.v. 12.799,92 € liegt.

| | |
|--|------------------|
| Aufwendungen lt. Bw. | 23.771,16 |
| abzügl. nicht anerkannter Aufwendungen (siehe obige Tabelle): | -2.632,81 |
| abzügl. Pflegegeld: | -6.496,50 |
| = | 14.641,85 |
| | x 62,11 % |
| = a.g.Bel. (Ehemann) | 9.094,05 |
| + a.g.Bel. (eigene) | 478,82 |
| Summe a.g.Bel.: | 9.572,87 |
| Selbstbehalt der Bw.: | 12.799,92 |

Auf Grund der dargelegten Ausführungen konnte der gegenständlichen Berufung somit kein Erfolg beschieden sein. Eine Änderung des steuerpflichtigen Einkommens der Bw. ist gegenüber jenem im Bescheid vom 22. September 2010 ermittelten nicht eingetreten, da der o.a. Selbstbehalt nicht überschritten wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. Jänner 2012