



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gde J, N 32, vom 12. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel vom 11. Dezember 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Die Einkommensteuer 2006 wird festgesetzt mit: Das Einkommen im Jahr 2006 beträgt:	- 2.689,51 € 13.579,08 €
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit: W GmbH & CO KG Auf Grund der Kontrollrechnung nach § 3 Abs.2 EStG 1988 anzusetzende Einkünfte Pauschbetrag für Werbungskosten	17.308,77 € 3.451,72 € - 132,00 € 20.628,49 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	20.628,49 €
Sonderausgaben: (Topf-)Sonderausgaben Kirchenbeitrag	- 730,00 € - 100,00 €
Außergewöhnliche Belastungen: Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) Selbstbehalt	- 8.144,12 € 1.924,71 €
Einkommen	13.579,08 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge $[(13.579,08 - 10.000,00) \times 5.750,00 / 15.000,00]$	1.371,98 €
Verkehrsabsetzbetrag	- 291,00 €
Arbeitnehmerabsetzbetrag	- 54,00 €
Steuer sonstige Bezüge nach Abzug der darauf entfallenen SV-Beiträge und des Freibetrages von 620,00 € mit 6%	136,82 €
Einkommensteuer	1.163,80 €
Anrechenbare Lohnsteuer	- 3.853,31 €
Festgesetzte Einkommensteuer	- 2.689,51 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) erzielte im Berufungsjahr (3. April 2006 bis 14. Dezember 2006) Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit auf Grund seiner Beschäftigung bei der W GmbH & Co KG. Außerdem bezog er in den Zeiten vom 1. Jänner 2006 bis 2. April 2006 und vom 15. Dezember 2006 bis 31. Dezember 2006 Arbeitslosengeld.

Mit Erklärung vom 12. Februar 2006 (samt beim Finanzamt am 8. März 2007 eingelangter Ergänzung) beantragte der Bw. die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2006. Entsprechend dieser Erklärung (samt Ergänzung) machte der Bw. ua. entsprechend belegte Krankheitskosten (Zahnbehandlungskosten seiner Ehegattin) im Betrage von 12.060,00 € als außergewöhnliche Belastung geltend.

Nach einem entsprechenden Vorhalteverfahren (vgl. dazu das Ergänzungseruchen des Finanzamtes, wonach der Bw. ua. aufgefordert wurde, eine Zusammenstellung der beantragten Krankheitskosten sowie die dazugehörigen Rechnungen und Zahlungsbelege vorzulegen und die erhaltenen Ersätze von der Versicherung bekannt zu geben) wurde die Arbeitnehmerveranlagung mit Einkommensteuerbescheid 2006 vom 11. Dezember 2007 durchgeführt; dabei anerkannte das Finanzamt - unter gleichzeitigem Ansatz eines Selbstbehaltes in Höhe von 1.924,71 € - Krankheitskosten im Betrage von 2.269,70 € als außergewöhnliche Belastung. Begründend führte es dazu aus, dass der Ehegatte nur im Rahmen seiner gesetzlichen Unterhaltpflicht angehalten sei, die Arztkosten für seine Ehegattin zu bezahlen. Beziehe die Ehegattin eigene Einkünfte, so sei primär sie verpflichtet, diese Kosten zu decken. Nur wenn die Ehegattin weniger als 40% des Familieneinkommens beziehe, so sei der Gatte insofern verpflichtet, einen Teil der Arztkosten zu tragen. Nach der 40%-Regelung sei der Bw. verpflichtet, 18,82% der Krankheitskosten seiner Gattin zu bezahlen, das seien 2.269,70 €.

Entsprechend der Aktenlage ging das Finanzamt dabei von folgender Berechnung aus:

<i>Nettoeinkommen des Bw. im Jahr 2006:</i>	
Kennzahl 210	25.243,02 €
Arbeitslosengeld	3.451,72 €
abzüglich SV-Beiträge gesamt	- 4.731,04 €
abzüglich einbehaltene Lohnsteuer	- 3.853,31 €
zur Verfügung stehendes Einkommen	20.110,39 €
<i>Nettoeinkommen der Ehegattin des Bw. im Jahr 2006:</i>	
Kennzahl 210	5.419,30 €
Arbeitslosengeld	5.296,90 €
abzüglich SV-Beiträge gesamt	- 986,65 €
abzüglich einbehaltene Lohnsteuer	- 59,69 €
zur Verfügung stehendes Einkommen	9.669,86 €
<i>zur Verfügung stehendes Familiennettoeinkommen</i>	29.780,25 €
davon 40%	11.912,10 €
abzüglich Nettoeinkommen der Ehegattin	- 9.669,86 €
<i>Unterhaltsverpflichtung des Bw. an seine Ehegattin</i>	2.242,20 €
Kontrolle: Betrag laut 33%-Regel wäre höher:	6.636,43 €
<i>Anteil des Bw. (2.242,20 € : 11.912,10 € x 100)</i>	18,82%

Gegen den im Spruch bezeichneten Einkommensteuerbescheid 2006 erhab der Bw. mit Schriftsatz vom 12. Januar 2008 Berufung. Dabei begehrte er, die im Kalenderjahr 2006 bezahlten Zahnrätkosten für seine Ehegattin vor Abzug der zumutbaren Mehrbelastung mit einem Betrag von 8.442,00 € (= 70% von 12.600,00 €) als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG anzuerkennen und erklärte dazu Folgendes:

a) Gemäß § 34 Abs. 3 EStG könne die geforderte Zwangsläufigkeit von außergewöhnlichen Belastungen neben rechtlichen Gründen auch durch sittliche Gründe erfüllt werden. Eine sittliche Verpflichtung komme in erster Linie gegenüber nahen Angehörigen in Betracht (also in jedem Falle gegenüber Ehegatten), sofern nicht ohnehin eine rechtliche Verpflichtung bestehe (Verweis auf LStR, Tz 832 zu § 34 EStG). Bei Jahreseinkünften der Ehegattin in Höhe von 8.857,74 € (dabei stelle ein Großteil steuerfreies Arbeitslosengeld dar) sei es nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen durch die Sittenordnung geboten, die Übernahme der Zahnrätkosten durch den hauptverdienenden Ehegatten über das gesetzlich vorgeschriebene Ausmaß hinaus in der Höhe des Anteils, das sich aus dem Verhältnis der Einkünfte der Ehegatten zueinander ergebe, im Rahmen der sittlichen Verpflichtung als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Berechnung:

Einkünfte des Bw. incl. Arbeitslosengeld:	20.628,49 €	(17.176,77 € + 3.451,72 €)
Einkünfte der Ehegattin des Bw. incl. Arbeitslosengeld:	8.857,74 €	(3.560,84 € + 5.296,90 €)
Summe:	29.486,23 €	
Anteil Bw.:	70%	(20.628,49 € : 29.486,23 € x 100)

In diesem Zusammenhang werde speziell auf die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 6. März 2007, RV/0058-W/07, verwiesen. Dieser Fall sei fast

gleichartig gelagert. Dabei werde insbesondere auf Seite 7 hingewiesen, auf der Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG, Anm. 52, zitiert werde, wonach „*als außergewöhnliche Belastung jene Unterhaltsleistungen (des Ehegatten) abzugsfähig sind, die zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Empfänger selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden; darunter fallen insbesondere Krankheitskosten, die für einkommenslose bzw. einkommensschwache Angehörige übernommen werden; eine rechtliche Verpflichtung zur Tragung von Krankheitskosten ergibt sich aus der Unterhaltspflicht ua. gegenüber dem Ehegatten, darüber hinaus kann freilich auch eine sittliche Verpflichtung sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach bestehen.*“ Im zitierten Fall seien 80% der Kosten des hauptverdienenden Ehegatten von der Finanzbehörde als außergewöhnlich anerkannt worden, obwohl der genaue verhältnismäßige Einkünfteanteil sogar weniger als 80% betragen habe.

b) Was die in der (Erst-)Bescheidbegründung angeführte „40%-Regelung“ bei der Bemessung des Ehegatten(pflicht)unterhalts anlange, so handle es sich dabei nur um eine Orientierungshilfe für die Berechnung des Unterhalts (Verweis auf Dittrich/Tades³⁴, ABGB, Seite 84, E 185 a bis d zu § 94). So rechtfertige ein krankheitsbedingter Mehraufwand der Ehefrau auch einen höheren Unterhaltsanspruch als unter durchschnittlichen Verhältnissen (Verweis auf Dittrich/Tades³⁴, ABGB, Seite 83, E 176 zu § 94). Also auch für den Fall, dass nur der reine gesetzliche Unterhalt des Ehegatten als Bemessungsgrundlage für die zwangsläufig außergewöhnlichen Aufwendungen heranzuziehen sei, sei die Berechnungsweise durch das Finanzamt im konkreten Fall nicht anwendbar und im Übrigen auch rechnerisch nicht nachvollziehbar (18,82%?).

Das Finanzamt erließ in der Folge die abweisende Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2006 vom 31. Januar 2006. In seiner Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass die Zwangsläufigkeit der Zahnbehandlungskosten der Gattin nur insoweit bejaht werden könne, als der Gatte zur Zahlung derselben verpflichtet sei. Wenn beide Ehegatten erwerbstätig seien, entspreche es dem § 94 ABGB, dass der Ehegatte mit dem höheren Einkommen einen höheren Beitrag zum Unterhalt des Ehegatten zu leisten habe. Krankheitskosten würden einen Teil des Unterhaltes darstellen. Hinsichtlich der Höhe des Beitrages zum Unterhalt sei davon auszugehen, dass dem Ehegatten mit dem geringeren Einkommen gegenüber dem anderen Ehegatten ein Unterhaltsanspruch von 40% des Familieneinkommens zur Verfügung stehe. Der Differenzbetrag zwischen dem Anteil am Familieneinkommen und dem Einkommen des weniger verdienenden Ehegatten stelle den Unterhaltsanspruch dar. Im gegenständlichen Fall betrage dieser Anspruch 18,82%.

Mit Schreiben vom 13. Februar 2008 stellte der Bw. einen Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, womit die Berufung wiederum als unerledigt galt. Im Vorlageantrag verwies der Bw. auf sein Vorbringen im Berufungsschrif-

satz, auf das in der gegenständlichen Berufungsvorentscheidung in keinem Punkt eingegangen worden sei. Gleichzeitig legte er die obgenannte Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 6. März 2007 vor.

Im Hinblick auf die Zuständigkeit zur Erledigung dieses Rechtsmittels wird auf Seite 37 der im Internet abrufbaren Geschäftsverteilung
[\(http://ufs.bmf.gv.at/Geschftsverteilung/20080101_GV.pdf\)](http://ufs.bmf.gv.at/Geschftsverteilung/20080101_GV.pdf) verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Berufungsfall ist strittig, ob bzw. in welcher Höhe die im Berufungsjahr geltend gemachten, unstrittig vom Selbstbehalt im Sinne des § 34 Abs. 4 EStG 1988 betroffenen Zahnbehandlungskosten der Ehegattin des Bw. (12.060,00 € vor Ansatz des Selbstbehaltes) beim Bw. als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind bzw. in concreto ob bzw. in welcher Höhe der Bw. aus rechtlichen bzw. sittlichen Gründen zur Übernahme dieser Kosten verpflichtet ist.

Der Abzug außergewöhnlicher Belastungen im Sinne des § 34 Abs. 1 EStG 1988 setzt grundsätzlich voraus:

- Unbeschränkte Steuerpflicht sowie
- eine Belastung des Einkommens.

Die Belastung

- darf nicht Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben darstellen,
- muss außergewöhnlich sein,
- muss zwangsläufig erwachsen,
- muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen und
- darf nicht unter ein Abzugsverbot fallen.

Alle Voraussetzungen müssen zugleich gegeben sein. Liegt daher beispielsweise das Merkmal der Zwangsläufigkeit nicht vor, so erübrigt sich eine Prüfung der Außergewöhnlichkeit.

Eine Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Dabei ist die Zwangsläufigkeit eines Aufwandes **stets nach den Umständen des Einzelfalles** zu prüfen (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 3 zu § 34 Abs. 2 bis 5 EStG 1988).

Die Belastung muss nicht nur dem Grunde nach, sondern auch der Höhe nach vom Begriff der Zwangsläufigkeit umfasst sein. Dabei ist ein objektiver Maßstab anzulegen (vgl. dazu Doralt¹¹, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 36 zu § 34 EStG 1988).

Nach übereinstimmender Ansicht von herrschender Lehre und Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich aus der genannten Bestimmung eindeutig, dass freiwillig getätigte Aufwendungen nach § 34 EStG 1988 ebenso wenig Berücksichtigung finden können, wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden oder die sonst die unmittelbare Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (vgl. beispielsweise VwGH 26.9.2000, 99/13/0158; VwGH 19.12.2000, 99/14/0294).

Tatsächliche Gründe im obigen Sinne sind solche, die den Steuerpflichtigen unmittelbar selbst treffen (zB eigene Krankheitskosten, Aufwendungen infolge Körperbehinderung).

Zwangsläufigkeit aus rechtlichen Gründen kann aus dem Verhältnis des Steuerpflichtigen zu anderen Personen erwachsen. Rechtliche Gründe sind solche, die dem Steuerpflichtigen eine außergewöhnliche Belastung auf Grund einer rechtlichen Verpflichtung auferlegen (zB Krankheitskosten unterhaltsberechtigter Personen). Erwächst die Belastung aus der Erfüllung einer Rechtspflicht, so muss bereits die Übernahme der Rechtspflicht das Merkmal der (rechtlichen oder sittlichen) Zwangsläufigkeit aufweisen.

Ebenso wie die Zwangsläufigkeit aus rechtlichen Gründen kann eine solche aus sittlichen Gründen nur aus dem Verhältnis zu anderen Personen erwachsen. Eine sittliche Verpflichtung kommt in erster Linie gegenüber nahen Angehörigen in Betracht, soweit nicht ohnehin hinsichtlich dieses Personenkreises eine rechtliche Verpflichtung besteht. Eine allgemeine sittliche Pflicht, Dritten beizustehen, besteht nicht.

Eine sittliche Verpflichtung liegt nur dann vor, wenn die Übernahme der Aufwendungen nach dem Urteil billig und gerecht denkender Personen (objektiv) durch die Sittenordnung geboten erscheint. Es reicht nicht aus, dass sich der Steuerpflichtige zur Tätigung der Aufwendungen sittlich verpflichtet fühlt. Ebenso ist nicht ausreichend, dass das Handeln menschlich verständlich, wünschens- oder lobenswert erscheinen mag oder eine ungünstige Nachrede in der Öffentlichkeit vermieden werden soll. Es kommt darauf an, ob der Steuerpflichtige objektiv glauben darf, eine existenzbedrohende Notlage eines Angehörigen abwenden zu können (vgl. dazu Doralt¹¹, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 36 ff zu § 34 EStG 1988; Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2006, Seiten 521 f.).

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 können ausnahmsweise Unterhaltsleistungen abgesetzt werden, sofern sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Empfänger

bzw. Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden (zB Krankheitskosten).

Für das Tragen von Krankheitskosten der Ehegattin kann sich somit aus der Unterhaltpflicht eine rechtliche Verpflichtung ergeben, stellen diese Aufwendungen bei der Unterhaltsberechtigten (der Ehegattin) selbst eine außergewöhnliche Belastung dar, zumal sie sich ihnen aus tatsächlichen Gründen nicht entziehen könnte. Bei derartigen unter dem Titel "Krankheitskosten" erbrachten Unterhaltsleistungen handelt es sich daher **dem Grunde nach** um außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988.

Im Hinblick auf die Frage, in welcher **Höhe** die strittigen Zahnbehandlungskosten der Ehegattin von 12.060,00 € vom Bw. als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, ist Folgendes zu sagen:

Eine Ehegattin, die selbst über ausreichende Einkünfte verfügt, muss grundsätzlich ihre Krankheitskosten selbst tragen. Nur dann, wenn die Einkünfte der Ehegattin nicht ausreichend sind, muss der Ehegatte weiterhin für Krankheitskosten aufkommen. Die Zwangsläufigkeit (aus rechtlichen Gründen) kann nur soweit angenommen werden kann, als die gesetzliche Unterhaltpflicht reicht (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, a.a.O., Seiten 556; siehe auch VwGH 28.4.1987, 85/14/0049).

Hinsichtlich der Berechnung der Höhe des Unterhaltsanspruches der Ehegattin des Bw. ist das Finanzamt den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. April 1987, 85/14/0049, gefolgt, die sich ihrerseits wiederum auf die zivilgerichtliche Entscheidungspraxis zu stützen vermögen. Danach hat die Ehegattin einen Unterhaltsanspruch in Höhe von 33% des Einkommens des Ehegatten, wenn nur der Ehemann ein Einkommen (Nettoeinkommen) hat. Wenn jeder der beiden Ehegatten ein Einkommen hat, so gebührt dem Ehegatten mit dem niedrigeren Einkommen einschließlich seines eigenen Einkommens ein Anteil von 40% des für beide Ehegatten zur Verfügung stehenden Familieneinkommens. Ist das Einkommen der unterhaltsberechtigten Ehegattin so geringfügig, dass ihr nach der 40%-Regel ein höherer Anspruch zusteht, als wenn sie über kein Einkommen verfügte, so ist die 33%-Regel anzuwenden (Kontrollrechnung; vgl. dazu zB Stabentheiner, in: Rummel³, ABGB, Kommentar, Tz 5 zu § 94).

Unter Zugrundelegung dieser Entscheidungspraxis errechnete das Finanzamt (siehe die oben dargestellte Berechnung) eine Unterhaltsverpflichtung des Bw. an seine Ehegattin in Höhe von 2.242,20 € und wäre daher die Abzugsfähigkeit der strittigen Zahnbehandlungskosten in Höhe von 12.060,00 € als außergewöhnliche Belastung in ihrer rechtlichen Zwangsläufigkeit durch diese Unterhaltsverpflichtung des Bw. begrenzt. Nicht nachvollziehbar ist in diesem Zusammenhang, dass das Finanzamt dennoch feststellte, dass der Bw. verpflichtet sei, Krankheitskosten seiner Gattin im Betrage von 2.269,70 € zu bezahlen.

Ausgehend von der vom Finanzamt anhand der 40%-Regelung ermittelten Unterhaltsverpflichtung des Bw. in Höhe von 2.242,20 € besteht aber nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates im konkreten Fall auch eine über diese rechtliche Verpflichtung hinausgehende sittliche Verpflichtung des Bw. zur Übernahme von Krankheitskosten (Zahnbehandlungskosten der Ehegattin). Unter Bedachtnahme auf den konkreten Sachverhalt des vorliegenden Einzelfalles (die Zahnbehandlungskosten liegen im Berufungsfall sogar über der der Ehegattin zur Verfügung stehenden Quote am Familiennettoeinkommen) ist der Bw. - gerade auch ob seiner ehelichen Treue- und Beistandspflicht - nach der Sittenordnung zur Übernahme eines höheren Anteiles der Zahnbehandlungskosten gehalten. Nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen wäre für die Unterlassung einer weitergehenden Übernahme von Zahnbehandlungskosten durch den Bw. wohl kein Verständnis zu finden; eine existenzbedrohende Notlage der Ehegattin (bei einer Übernahme von Krankheitskosten durch den Bw. in Höhe der gesetzlichen Unterhaltpflicht von 2.242,20 € hätte die Ehegattin mit ihrem Nettoeinkommen von 9.669,86 € die restlichen Krankheitskosten im Betrage von 9.817,80 € zu tragen) wird damit abgewendet.

Zur Frage, in welcher Höhe der Bw. nun zur anteiligen Übernahme der strittigen Zahnbehandlungskosten der Ehegattin verpflichtet ist, folgt der Unabhängige Finanzsenat der vom Bw. im Berufungsschriftsatz vorgeschlagenen Vorgehensweise, nämlich die Höhe dieses Anteils aus dem Verhältnis der Einkünfte der Ehegatten zueinander zu errechnen; unter Zugrundelegung der vom Finanzamt ermittelten Nettoeinkommen der Ehegatten ergibt sich daher folgender, aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates durchaus angemessener, beim Bw. als außergewöhnliche Belastung anzuerkennender Krankheitskostenanteil (vor Abzug des Selbstbeitrages):

<i>Nettoeinkommen des Bw. im Jahr 2006:</i>	
Kennzahl 210	25.243,02 €
Arbeitslosengeld	3.451,72 €
abzüglich SV-Beiträge gesamt	- 4.731,04 €
abzüglich einbehaltene Lohnsteuer	- 3.853,31 €
zur Verfügung stehendes Einkommen	20.110,39 €
<i>Nettoeinkommen der Ehegattin des Bw. im Jahr 2006:</i>	
Kennzahl 210	5.419,30 €
Arbeitslosengeld	5.296,90 €
abzüglich SV-Beiträge gesamt	- 986,65 €
abzüglich einbehaltene Lohnsteuer	- 59,69 €
zur Verfügung stehendes Einkommen	9.669,86 €
zur Verfügung stehendes Familiennettoeinkommen	29.780,25 €
Anteil Bw.:	20.110,39 : 29.780,25 x 100 =
	67,53% von 12.060,00 =
	8.144,12 €

Abschließend sei an dieser Stelle noch zur gesetzlichen Unterhaltpflicht (damit auch zur Zwangsläufigkeit aus rechtlichen Gründen) erwähnt, dass die generalisierenden Regeln

(33 bzw. 40%), wie der Bw. im Berufungsschriftsatz richtig vorbringt, als bloße Orientierungshilfen anzusehen sind, mit dem Zweck gleichartige Fälle gleich behandeln zu können, und im Hinblick auf das Gleichheitsprinzip des § 89 ABGB durchaus auch kritisch als gravierende Benachteiligung des haushaltführenden bzw. des einkommensschwächeren Ehegatten gesehen werden können. In diesem Zusammenhang ist weiters zu berücksichtigen, dass für die Höhe des Unterhalts grundsätzlich die angemessenen Bedürfnisse und die Leistungsfähigkeit der Ehegatten maßgebend sind und in besonders gelagerten Verhältnissen, wie zB bei krankheitsbedingtem Mehrbedarf des Unterhaltsberechtigten, eine Erhöhung der regelhaft angewendeten Anspruchsquoten geboten ist (vgl. dazu Stabentheiner, a.a.O., Tz 5 ff zu § 94; Hinteregger, in: Fenyves/Kerschner/Vonkilch³, ABGB, Kommentar, Tz 51 ff zu § 94). Angesichts der beträchtlichen Krankheitskosten der unterhaltsberechtigten Ehegattin von 12.060,00 € wäre nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates die Quote der Ehegattin am Familieneinkommen und damit auch die Unterhaltsverpflichtung des Bw. gegenüber seiner Ehegattin zu erhöhen; damit einhergehend ergäbe sich auch eine höhere Zwangsläufigkeit (aus rechtlichen Gründen) zur Übernahme von Krankheitskosten der Ehegattin durch den Bw.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 9. April 2008