



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Einkommen 2009: 17.442,94 €; Einkommensteuergutschrift: -345,51 €.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist als Erzieherin in einer Kinderkrippe nichtselbständig erwerbstätig. In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 machte sie Werbungskosten (Pendlerpauschale: 468 €, Fachliteratur: 285,95 €, Reisekosten: 375,85 €, Fortbildungskosten: 327 €) sowie außergewöhnliche Belastungen (Krankheitskosten: 672 €, Kurkosten: 138,42 €, Kosten der Behinderung: 2.740,05 €, zusätzlich den pauschalen Freibetrag für eine Erwerbsminderung von 50 % sowie einen pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung) geltend.

Im Einkommensteuerbescheid 2009 vom 14. Juli 2010 berücksichtigte das Finanzamt lediglich das Werbungskostenpauschale (§ 16 Abs. 3 EStG 1988) von 132 €, weiters den Freibetrag wegen Behinderung (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) von 243 € sowie einen Pauschbetrag von 612 € für Diätverpflegung. In der Bescheidbegründung wies das Finanzamt darauf hin, dass die

Berufungswerberin „die noch benötigten Unterlagen“ trotz Aufforderung nicht beigebracht habe.

Dagegen richtet sich die Berufung. In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes legte die Berufungswerberin mit Schreiben vom 24. November 2010 das Beiblatt zur Bescheinigung des Bundessozialamtes vor, wonach der Grad der Behinderung der Berufungswerberin (infolge Gastritis, axialer Hiatushernie sowie degenerativer Hals- und Brustwirbelsäulenveränderungen inkl. Bandscheibenvorfall nach einem Schleudertrauma im Juni 2003) 50 % beträgt. Weiters übermittelte sie eine Bestätigung über einen ärztlich verordneten Kuraufenthalt in Bad A im Dezember 2008/Jänner 2009.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. November 2010 wies das Finanzamt die Berufung ab. Begründend führte es aus, die Berufungswerberin sei erstmals am 25. Mai 2010 um Nachreichung einer Zusammenstellung aller beantragten Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen unter Anschluss sämtlicher Belege ersucht worden. Sie sei diesem Ersuchen nicht nachgekommen. Auf Grund ihrer Berufung sei sie mit Schreiben des Finanzamtes vom 14. Oktober 2010 neuerlich um Nachreichung sämtlicher Rechnungen und Zahlungsbelege gebeten worden. Die Berufungswerberin habe wiederum keinerlei Rechnungen oder Zahlungsbelege vorgelegt und auch die geforderten Unterlagen zur Überprüfung des Pendlerpauschales nicht nachgereicht.

In ihrem „Einspruch“ gegen die Berufungsvorentscheidung vom 26. November 2010 brachte die Berufungswerberin vor, sie habe in ihrer kleinen Wohnung nicht genug Platz, um „jeden Einkaufszettel“ aufzubewahren. Dem Schreiben vom 2. Dezember 2010 legte sie Kopien der Titelseiten von Kinderbüchern bei, die sie sich selbst habe besorgen müssen und vom Arbeitgeber nicht ersetzt bekommen habe. Mit Schreiben vom 5. Jänner 2011 übermittelte die Berufungswerberin dem Finanzamt Einladungsschreiben des Kurzentrums Bad A (Kuraufenthalt vom 14. Dezember 2008 bis 4. Jänner 2009), Teilnahmebestätigungen betreffend einen (im März 2010 absolvierten) Erste-Hilfe-Kurs sowie den Zertifikatslehrgang „Pädagogische Qualität in der Früherziehung - 2008 bis 2010“, Unterlagen (Teilnahmebestätigung samt Rechnung) betreffend einen „Portugiesisch-Intensivkurs für Leichtfortgeschrittene“ vom 13. Oktober bis 19. November 2009 an der Volkshochschule, zwei Bankbelege betreffend an die Volkshochschule geleistete Zahlungen sowie die Kopie der Titelseite eines Lehrbuchs „Grundkurs Portugiesisch“.

Das Finanzamt legte die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz erteilte die Berufungswerberin bei einem Erörterungsgespräch am 16. Juni 2011 weitere Auskünfte. Am 10. August 2011 legte

sie eine Bestätigung über einen Kostenbeitrag von 30 € für einen am 9. März 2009 absolvierten „Erste-Hilfe-Kurs für Kinder und Säuglinge“ sowie hinsichtlich der Ausgaben für Medikamente einen Jahresauszug 2009 aus der Stammkundenkartei ihrer Apotheke vor, aus dem die genauen Bezeichnungen der von der Berufungswerberin im Jahr 2009 bezogenen Artikel mit Angabe des jeweiligen Preises (bzw. der Rezeptgebühr) sowie des Kaufdatums ersichtlich sind.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Pendlerpauschale:

Bei dem von der Berufungswerberin geltend gemachten Betrag von 468 € handelt es sich nach ihren Angaben um die Kosten von zwölf Monatskarten (Straßenbahn und Bus) für den Stadtverkehr in ihrem Wohn- und Arbeitsort B; wegen der massiven Beeinträchtigung ihres Bewegungsapparates sei es ihr nicht zumutbar, ohne die öffentlichen Verkehrsmittel auszukommen.

Nach dem Einkommensteuergesetz ([§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#)) können die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten geltend gemacht werden. Sie sind grundsätzlich mit dem (im angefochtenen Bescheid berücksichtigten) Verkehrsabsetzbetrag abgegolten; bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen wird zusätzlich ein Pendlerpauschale gewährt. Das sogenannte „kleine Pendlerpauschale“ steht erst ab einer Fahrtstrecke von 20 km (in einer Richtung) zu, die im Berufungsfall unbestritten nicht erreicht wird. Das „große Pendlerpauschale“ steht schon ab einer Fahrtstrecke von 2 km (in einer Richtung) zu, wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar ist. Die Berufungswerberin benutzt für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte jedoch die öffentlichen Verkehrsmittel und kann somit auch das „große Pendlerpauschale“ nicht in Anspruch nehmen.

2) weitere Werbungskosten (Fachliteratur, Reisekosten, Fortbildung):

a) Nach [§ 138 der Bundesabgabenordnung](#) (BAO) haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Die Berufungswerberin hat nach ihren Angaben keine „Einkaufszettel“ aufbewahrt. Deswegen konnte sie auch die Einzelbeträge, aus denen sich die erklärten Ausgaben für Fachliteratur,

Reisen und Fortbildung jeweils zusammensetzen, nicht konkret angeben bzw. beziffern. Die Berufungswerberin hat somit keine Beweisvorsorge getroffen, um über Verlangen des Finanzamtes die geltend gemachten Ausgaben auch nachweisen zu können.

b) Die vorgelegten Kopien von Buchtiteln reichen nicht aus, um in das Streitjahr 2009 fallende Ausgaben der Berufungswerberin für beruflich benötigte Arbeitsmittel bzw. Fachliteratur glaubhaft zu machen. Zu den Reisekosten teilte sie beim Erörterungsgespräch am 16. Juni 2011 mit, ihrer Erinnerung nach habe sie unter dieser Position die Fahrtkosten in Zusammenhang mit dem Kuraufenthalt in Bad A sowie Fahrtkosten und Diäten in Zusammenhang mit dem Besuch des Pädagogikkurses in B eingetragen. Für den Besuch des Pädagogikkurses am Wohnort der Berufungswerberin fielen keine zusätzlichen Fahrtkosten an. Bei Fortbildungsveranstaltungen am Wohnort stehen auch keine Diäten zu. Die Fahrtkosten im Zusammenhang mit dem Kuraufenthalt können als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden (siehe dazu unten Punkt 3).

c) Die Kosten des Sprachkurses - nach ihren Angaben beim Erörterungsgespräch habe die Berufungswerberin im Jahr 2009 an der Volkshochschule zwei Module eines Portugiesischkurses absolviert, für die sie je 109 € bezahlt habe - gehören zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebensführung. Dass sie den Kurs auch deswegen besucht habe, weil sie sich für die Sprache interessiere, räumte die Berufungswerberin beim Erörterungsgespräch ein. In der Kinderkrippe betreut die Berufungswerberin Kleinkinder, meist im Alter von ein bis zwei Jahren. Mit ihrem Vorbringen, dass in der Kinderkrippe auch einige fremdsprachige Kleinkinder seien, und der Arbeitgeber von der Berufungswerberin zwar nicht verlangt, ihr jedoch nahegelegt habe, dass sie zwei Fremdsprachen sprechen solle, wird keine berufliche Notwendigkeit eines Portugiesisch-Kurses aufgezeigt. Von einer beruflich veranlassten Fortbildungsmaßnahme kann hier nicht ausgegangen werden. Kostenbeiträge für den Pädagogikkurs sowie den (berufsbezogenen) Erste-Hilfe-Kurs stellten zwar Werbungskosten dar. Die Kosten des am 9. März 2009 absolvierten Erste-Hilfe-Kurses betrugen 30 €, den im Jahr 2009 geleisteten Kostenbeitrag betreffend den Pädagogikkurs konnte die Berufungswerberin nicht (mehr) beziffern. Dass ihr für die beiden angeführten Kurse im Jahr 2009 insgesamt Ausgaben erwachsen wären, die das im angefochtenen Bescheid bereits berücksichtigte allgemeine Werbungskostenpauschale von 132 € (§ 16 Abs. 3 EStG 1988) überstiegen, hat die Berufungswerberin somit nicht nachgewiesen.

3) Außergewöhnliche Belastungen:

a) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine körperliche oder geistige Behinderung, so steht ihm nach [§ 35 Abs. 1 bis 4 EStG 1988](#) ein Freibetrag zu, dessen Höhe sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der

Behinderung) bestimmt. Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit sind durch eine amtliche Bescheinigung der zuständigen Stelle (in der Regel das Bundessozialamt) nachzuweisen. **Anstelle** des Freibetrages können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung - ohne Selbstbehalt - geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5 EStG 1988).

Nach der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, können **neben** dem Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 noch bestimmte Mehraufwendungen geltend gemacht werden: Für Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sieht § 2 der Verordnung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten monatliche Pauschalbeträge vor; nach § 4 der Verordnung sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen. Zu den Kosten der Heilbehandlung zählen auch die Kosten ärztlich verordneter Kuraufenthalte sowie von Medikamenten, wenn diese Kosten mit der Behinderung in Zusammenhang stehen.

b) Die Berufungswerberin hat in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 einerseits den pauschalen Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 sowie einen pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung und andererseits tatsächliche Kosten aus dem Titel der Behinderung im Betrag von 2.740,05 € geltend gemacht. Beim Erörterungsgespräch am 16. Juni 2011 gab sie an, der Betrag von 2.740,05 € betreffe die Kosten der Diätverpflegung, die sie wie alle anderen Haushaltsausgaben in einem Haushaltbuch aufgeschrieben habe. Belege könne sie nicht vorlegen. Im Einkommensteuerbescheid 2009 wurden, wie bereits ausgeführt, der Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 (bei einem Grad der Behinderung von 50 %) sowie ein Pauschbetrag für Mehraufwendungen wegen Diätverpflegung gemäß § 2 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen abgezogen. Den von der Berufungswerberin darüber hinaus noch geltend gemachten Betrag von 2.740,05 € hat das Finanzamt zu Recht nicht berücksichtigt. Abgesehen davon, dass nicht die gesamten (Verpflegungs-)Kosten, sondern nur die **Mehraufwendungen** für Diätverpflegung eine außergewöhnliche Belastung darstellen, hat die Berufungswerberin einen Nachweis der ihr erwachsenen tatsächlichen Ausgaben nicht erbringen können.

c) Weiters beantragte die Berufungswerberin in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 den Abzug von Kurkosten im Betrag von 138,42 €. Der Kuraufenthalt in Bad A vom 14. Dezember 2008 bis 4. Jänner 2009 wurde (laut Bestätigung vom 23.11.2010) ärztlich verordnet und steht mit der Behinderung der Berufungswerberin in Zusammenhang. Im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz gab die Berufungswerberin an, für diesen Kuraufenthalt habe sie bei der Abreise im Jänner 2009 einen Kurkostenbeitrag von 364,98 €

bar entrichten müssen; der zunächst erklärte Betrag von lediglich 138,42 € wäre demnach nicht richtig. Weiters seien ihr im Jahr 2009 Fahrtkosten in geschätzter Höhe von 24 € für die Heimreise erwachsen. Mit Fax vom 31. Oktober 2011 teilte das Kurzentrum Bad A über Anfrage betreffend Kurkostenbeitrag für den Kuraufenthalt vom 14. Dezember 2008 bis 4. Jänner 2009 hingegen mit, die Kurkosten seien von der Versicherung übernommen worden; die Berufungswerberin habe keinen „Selbstbehalt“ entrichten müssen. Diese Auskunft wurde der Berufungswerberin mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 7. November 2011 zur Kenntnis gebracht. Hierauf antwortete die Berufungswerberin mit Schreiben vom 26. November 2011, sie halte fest, dass sie „die Rechnung (Kur) vor Ort und in bar“ bezahlt habe. Laut neuerlicher (telefonischer) Bestätigung des Kurzentrums Bad A vom 19. Dezember 2011 sei für den in Rede stehenden Kuraufenthalt kein Kurkostenbeitrag (Selbstbehalt) der Berufungswerberin angefallen; beim Kurzentrum liege auch keine von ihr bezahlte Rechnung auf.

Die Berufungswerberin versichert, (so nochmals mit EMail vom 23.12.2011), einen Kurkostenbeitrag von 364,98 € am 4. Jänner 2009 im Kurzentrum Bad A bar entrichtet zu haben, auch wenn das Kurzentrum keine Unterlagen mehr habe. Einen Zahlungsbeleg konnte die Berufungswerberin selbst freilich auch nicht vorlegen. In dem von ihr übermittelten Einladungsschreiben des Kurzentrums Bad A vom 9. Jänner 2008 betreffend Kuraufenthalt vom 31. August bis 21. September 2008 ist zwar noch von einem - bei Kurantritt, nicht erst bei der Abreise - zu entrichtenden Zuzahlungsbetrag von 364,98 € die Rede. Den genannten Termin hat die Berufungswerberin nicht wahrnehmen können. Im Schreiben des Kurzentrums vom 10. Juli 2008 betreffend Verschiebung des Kuraufenthalts auf die Zeit vom 14. Dezember 2008 bis 4. Jänner 2009 wird ein (nummehr erst bei der Abreise fälliger) Zuzahlungsbetrag nicht erwähnt. Damit in Einklang steht die Auskunft des Kurzentrums, die „Einstufung“ der Berufungswerberin in Bezug auf den Kurkostenbeitrag sei nachträglich (auf die Stufe null) korrigiert worden. Danach kann nicht als erwiesen angenommen werden, dass die Berufungswerberin im Jahr 2009 einen Kurkostenbeitrag bezahlt hat. Der im Berufungsverfahren geltend gemachte Betrag (von 364,98 €) deckt sich auch nicht mit dem ursprünglichen Eintrag in der Erklärung (138,42 €). Im Zusammenhang mit dem Kuraufenthalt können somit lediglich die Kosten der im Jänner 2009 erfolgten Heimreise in geschätzter Höhe von 24 € als außergewöhnliche Belastung (gemäß § 4 der oben zitierten Verordnung neben dem pauschalen Freibetrag von 243 €) berücksichtigt werden.

d) Bei den in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Krankheitskosten (von 672 €) handle es sich nach den Angaben der Berufungswerberin um Ausgaben für Medikamente, die mit ihren vom Bundessozialamt im Behindertenpass berücksichtigten Erkrankungen im Zusammenhang stünden. Belege habe sie

nicht aufbewahrt. Nach der vorgelegten „Rezeptgebührenbestätigung“ hat die Berufungswerberin bei der X-Apotheke in B im Jahr 2009 Medikamente, aber zB auch Kräutertee und Nahrungsergänzungsmittel, im Gesamtbetrag von 334,65 € bezogen, wovon ein Teilbetrag von 58,80 € auf Rezeptgebühren entfällt. Ein Zusammenhang mit der vom Bundessozialamt bescheinigten Behinderung ist bei Medikamenten im Gesamtbetrag von 67,54 € nachvollziehbar (siehe im Einzelnen die im Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 7. November 2011 enthaltene Auflistung). Diese Ausgaben können (gemäß § 4 der oben zitierten Verordnung neben dem pauschalen Freibetrag von 243 €) als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

e) In Bezug auf die weiteren, bei der X-Apotheke im Jahr 2009 bezogenen Medikamente gegen Asthma bzw. Erkältungskrankheiten, Magnesiummangel und Venenleiden, ein Schilddrüsenpräparat, sowie Salben gegen Herpes und Hautreizungen (siehe dazu wiederum die Auflistung im Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 7. November 2011) ist ein Zusammenhang mit der Behinderung hingegen nicht erkennbar: Laut der seit 2003 gültigen Bescheinigung des Bundessozialamtes wurden für die Gesamteinschätzung des Grades der Behinderung der Berufungswerberin folgende Gesundheitsschädigungen berücksichtigt:

1. Gastritis mit erosiver Komponente (Grad der Behinderung 20 %), 2. Axiale Hiatushernie (Grad der Behinderung 20 %) sowie 3. degenerative Hals- und Brustwirbelsäulenveränderungen inkl. Bandscheibenvorfall C5/C6 nach Schleudertrauma 06/03 (Grad der Behinderung 30 %). Die im Zusammenwirken der angeführten Gesundheitsschädigungen verursachte Funktionsbeeinträchtigung betrage 50 %, weil der Grad der Behinderung des Leidens 3 durch den Grad der Behinderung der weiteren Leiden um zwei Stufen angehoben werde. Laut einer mit Schreiben vom 26. November 2011 übermittelten Bestätigung des Hausarztes vom 5. März 2001 steht die Berufungswerberin „wegen chron. Asthma, Hypothyreose (Anmerkung: Schilddrüsenunterfunktion), Adipositas mit rez. Kollapsneigung“ in ständiger Behandlung. Im Schreiben vom 26. November 2011 wies die Berufungswerberin darauf hin, dass der behandelnde Hausarzt seinerzeit einen Kurzbefund an das Bundessozialamt zusammengestellt habe und ihre Erkrankungen auch im Befund des Amtsarztes enthalten seien. Ein Zusammenhang der in der Bestätigung des Hausarztes vom 5. März 2001 angeführten Erkrankungen mit jenen Gesundheitsschädigungen, die später vom Bundessozialamt bei der Gesamteinschätzung des Grades der Behinderung (laut Bescheinigung) berücksichtigt wurden, ist damit aber nicht erwiesen. Zwar stellen Krankheitskosten auch dann eine außergewöhnliche Belastung dar, wenn kein Zusammenhang mit einer (vom Bundessozialamt bescheinigten) Behinderung besteht. Diesfalls wirken sie sich steuerlich aber nur insoweit aus, als sie einen - nach der Höhe des Einkommens gestaffelten - Selbstbehalt übersteigen, der im Berufungsfall 2.057,94 € beträgt ([§ 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988](#)).

Die restlichen, in der „Rezeptgebührenbestätigung“ der X-Apotheke angeführten Artikel betreffen Nasenstrips, Kräuter- und Lindenblütentee sowie Nahrungsergänzungsmittel (Eisen- und Vitaminpräparate, Gelenktabletten), die nicht als Medikamente (Kosten einer Heilbehandlung) eingestuft werden können.

f) Zusammenfassend ergibt sich somit, dass der angefochtene Bescheid hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastungen insofern zu ändern ist, als aus dem Titel der Behinderung noch Kurkosten (Fahrtkosten) im Betrag von 24 € sowie Kosten der Heilbehandlung (Medikamente) im Betrag von 67,54 € (in Summe: 91,54 €) abzuziehen sind.

Die Neuberechnung der Einkommensteuergutschrift ist aus dem beiliegenden Berechnungsblatt zu ersehen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 28. Dezember 2011

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei