



Außenstelle Wien  
Senat 7

UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

---

GZ. RV/0514-W/07

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der HG, Adr., vom 27. September 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 25. August 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) beantragte in ihrer **Einkommensteuererklärung 2005** die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von 3.500,00 € sowie ein Pauschale für Diätverpflegung und einen Freibetrag wegen Behinderung.

Über Ersuchen des Finanzamtes ergänzte die Bw., sie habe 3.500,00 € an ihre Eltern zur Beseitigung einer existenzbedrohenden Notlage überwiesen. Im Mai 2005 sei in der Tabaktrafik der Eltern eingebrochen worden. Es handle sich dabei um die einzige Einkommensquelle der Eltern, allerdings seit Jahren am Rande des Existenzminimums. Da durch die Wand des Gebäudes eingebrochen worden sei, sei kein Versicherungsfall vorgelegen. Es sei nicht nur der Warenbestand entwendet worden, sondern auch die Einrichtung beschädigt worden. Der gesamte Schaden sei mit über 4.200,00 € beziffert worden.

Den Eltern sei damit von einem Tag zum anderen die Existenzgrundlage genommen worden, da sie nicht in der Lage gewesen seien, innerhalb weniger Tage den Schaden zu beheben oder Geld für den Lebensunterhalt aufzubringen. Die Bw. habe daher ohne Zögern Hilfe geleistet und 3.500,00 € überwiesen.

Es handle sich um außergewöhnliche Belastungen, da die Aufwendungen auch beim Empfänger eine außergewöhnliche Belastung wären (analog einem Katastrophenschaden bei einkommensschwachen Angehörigen). Auch die übrigen Voraussetzungen für eine außergewöhnliche Belastung seien erfüllt:

- Die Aufwendungen seien höher als jene, die die Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Vermögensverhältnisse treffe.
- Die Aufwendungen seien zwangsläufig erwachsen, da eine existenzbedrohende Notlage der Eltern aus sittlichen Gründen eine zwingende Verpflichtung darstelle.
- Die Zahlung von 3.500,00 € beeinträchtige die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bw. im Jahr 2005 wesentlich.

Darüber hinaus habe die Bw. ihre Eltern auch bei anderen Notlagen immer wieder finanziell unterstützt, dies jedoch in der Steuererklärung nicht angeführt. Vor diesem Hintergrund stelle der Einbruchsschaden eine ganz enorme Belastung für die Bw. dar. Dazu komme, dass die Bw. selbst unter einer chronischen Erkrankung (Neurodermitis) leide, die ihre Erwerbsfähigkeit

generell mindere und privat zu tragende Behandlungskosten verursache, sodass die Einkommenssituation der Bw. auch dadurch belastet sei.

Dem Schreiben legte die Bw. einen Bankbeleg vom 1. Juni 2005 über 3.500,00 € bei. Als Begünstigter ist JG ersichtlich und als Verwendungszweck ist „Privatdarlehen“ angegeben.

In einem weiteren Schreiben ersuchte die Bw. auch Ausgaben in Höhe von 192,04 € für ärztliche Behandlungen ihrer chronischen Neurodermitis neben dem Pauschalbetrag für Diätverpflegung als außergewöhnliche Belastung abzuziehen.

Laut einer beigelegten Leistungsübersicht der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft hatte die Bw. für eine Laboruntersuchung sowie für ärztliche Behandlungen nach Abzug des Kostenersatzes der Sozialversicherung im Jahr 2005 insgesamt 192,04 € zu bezahlen.

Im **Einkommensteuerbescheid 2005** wurde vom Finanzamt ein Freibetrag wegen Behinderung von 243,00 € gemäß § 35 Abs. 3 EStG und ein Pauschbetrag nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung von 504,00 € abgezogen. Die beantragten Aufwendungen für Krankheitskosten von 192,00 € führten zu keiner steuerlichen Berücksichtigung, da sie laut Bescheidebegründung den Selbstbehalt von 1.413,44 € nicht übersteigen. Auch die Zahlungen an die Eltern von 3.500,00 € seien steuerlich nicht anzuerkennen, denn eine Belastung erwachse nicht zwangsläufig, wenn sie unmittelbare Folge eines Verhaltens sei, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen habe.

Die Bw. brachte eine **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 ein und führte aus, die Arzt-/Labor-/Medikamentenkosten von 192,00 € seien Aufwendungen, die unmittelbar im Zusammenhang mit ihrer 50%igen Behinderung stünden. Der Betrag sei daher ohne Selbstbehalt in Abzug zu bringen.

Hinsichtlich der Zahlung an die Eltern sei die Bw. nach eingehender Rechtsberatung zu dem Schluss gekommen, dass die Voraussetzungen für eine außergewöhnliche Belastung zutreffen.

Nach Wiederholung der bereits getätigten Ausführungen zum Einbruchsdiebstahl in der Trafik der Eltern erläutert die Bw., dass ohne ihre finanzielle Unterstützung der Einbruch eine unzumutbare radikale Änderung der Lebensbedingungen der Eltern zur Folge gehabt hätte: Das jahrelang aufgebaute Geschäft hätte als Einkommensquelle aufgegeben werden müssen – wegen des Alters der Eltern (60 Jahre) ohne jede Aussicht auf Wiederbeschäftigung. Das Haus als billige Dauerwohnmöglichkeit in gewohnter Umgebung hätte notverkauft werden müssen. Durch den unvorhersehbaren Einbruch hätten die Eltern die gesamte Lebensgrundlage auf einen Schlag verloren. Die Hilfeleistung der Bw. sei eine „sittliche Verpflichtung“ eines

Kindes gegenüber den allernächsten Verwandten, was einer Form von „Zwangsläufigkeit“ entspreche.

Über Ersuchen der **Abgabenbehörde zweiter Instanz**, einen Zusammenhang der Krankheitskosten mit der Behinderung nachzuweisen, legte die Bw. ärztliche Honorarnoten vor.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **Außergewöhnliche Belastung wegen Unterstützung der Eltern**

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Neben der Erfüllung weiterer Voraussetzungen darf die Belastung weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Unterhaltsleistungen sind gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Die außergewöhnliche Belastung berücksichtigt ausschließlich Aufwendungen der privaten Lebensführung (*Doralt*, EStG, § 34, Tz. 10).

Ausgaben, die zu den Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben gehören, sind von der Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastungen ausgeschlossen. Dabei ist die Zuordnung dem Grunde nach maßgebend. Die Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ist daher auch dann ausgeschlossen, wenn Ausgaben, die dem Grunde nach zu einer der genannten Ausgabenkategorien gehören, nicht oder nur zum Teil steuerlich wirksam geworden sind (*Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke*, EStG, § 34, Anm. 16).

Als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind jene Unterhaltsleistungen, die zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Empfänger selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Darunter fallen insb. Krankheitskosten oder die Kosten für die Beseitigung von Katastrophenschäden, die für einkommenslose bzw. einkommensschwache Angehörige übernommen werden (*Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke*, EStG, § 34, Anm. 52).

Folgender Sachverhalt ist zu beurteilen:

Bei einem Einbruchdiebstahl in der Tabaktrafik der Eltern wurde gemäß dem Vorbringen der Bw. der Warenbestand entwendet und Einrichtung beschädigt, wobei der gesamte Schaden über 4.200,00 € betragen habe. Die Bw. überwies zur Abdeckung des Schadens an ihren Vater 3.500,00 €, da ihren Eltern die Behebung des Schadens finanziell nicht möglich gewesen wäre und die Tabaktrafik die einzige Einkunftsquelle und Existenzgrundlage gewesen sei.

Zahlungen an nahe Angehörige sind nach geltender Rechtslage (§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG) nur dann als außergewöhnliche Belastung abziehbar, wenn damit Aufwendungen abgedeckt werden, die beim Empfänger selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Genau dies trifft hier nicht zu. Bei der Tabaktrafik handelt es sich um Betriebsvermögen. Ein Diebstahl von Betriebsvermögen fällt unter Betriebsausgaben (*Doralt*, EStG, § 4, Tz. 330 Stichwort „Diebstahl“), welche ausdrücklich vom Abzug als außergewöhnliche Belastung ausgenommen sind (§ 34 Abs. 1 EStG).

Aus diesem Grund ist ein Vergleich zB. mit der Übernahme von Krankheitskosten von nahen Angehörigen oder mit der Übernahme von Kosten zur Beseitigung von Katastrophenfällen unzulässig, da es sich in diesen Fällen um Kosten der privaten Lebensführung der nahen Angehörigen handelt. Würde sich ein Katastrophenschaden auf Betriebsvermögen beziehen, wären Aufwendungen zur Wiederinstandsetzung hingegen nicht als außergewöhnliche Belastung einzustufen.

Es liegen daher im vorliegenden Fall – selbst wenn man wegen einer existenzbedrohenden Notlage von einer rechtlichen oder sittlichen Verpflichtung zur Unterstützung der Eltern bei der Wiederbeschaffung nach einem Einbruch in der Tabaktrafik ausgeht – keine steuerlich zu berücksichtigenden Ausgaben der Bw. vor.

Darüber hinaus ist auf dem vorliegenden Überweisungsbeleg als Verwendungszweck „Privatdarlehen“ vermerkt. Die Gewährung eines Darlehens stellt jedoch keine außergewöhnliche Belastung dar, weil sie zu einer Vermögensumschichtung führt (VwGH 1.3.1989, 85/13/0091). Im Fall eines Darlehens hat der Darlehensgeber nämlich eine Forderung auf Rückzahlung; es kommt zu keinem endgültigen Vermögensabfluss.

Auch unter diesem Gesichtspunkt können die Aufwendungen der Bw. nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

### **Krankheitskosten**

Gemäß § 35 Abs. 1 und 3 EStG steht einem Steuerpflichtigen, der durch eigene körperliche oder geistige Behinderung außergewöhnliche Belastungen hat und der keine pflegebedingten Geldleistungen erhält, ein Freibetrag zu, der bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 50% jährlich 243 € beträgt.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG kann der Bundesminister für Finanzen 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. Dies ist mit der „Verordnung über außergewöhnliche Belastungen“ BGBl. 1996/303 geschehen.

Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung sind gemäß § 4 der Verordnung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Als Kosten der Heilbehandlung im Sinne des § 4 der Verordnung gelten ua. Arztkosten, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen (*Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke*, EStG, § 35, Anm 17).

Die in § 34 Abs. 6 EStG genannten Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Werden also die Pauschbeträge nach § 35 Abs. 3 EStG beansprucht, können im Zusammenhang mit der Behinderung nur die in der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen angeführten Aufwendungen zusätzlich geltend gemacht werden (etwa die in § 2 der Verordnung geregelte Krankendiätverpflegung oder die in § 4 geregelte Heilbehandlung).

Krankheitskosten, die mit der die Minderung der Erwerbsfähigkeit verursachenden Behinderung nicht in ursächlichen Zusammenhang stehen, sind unter Berücksichtigung des Selbstbehalts neben den Mehraufwendungen auf Grund der Behinderung absetzbar (*Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke*, EStG, § 35, Anm 13).

Die Bw. ist zu 50 % dauernd erwerbsgemindert und benötigt eine Krankendiätverpflegung wegen Neurodermitis und Asthma (Bestätigung des Bezirksgesundheitsamtes vom 11. März 1998). Im Einkommensteuerbescheid 2005 wurde demgemäß ein Freibetrag wegen Behinderung von 243,00 € gemäß § 35 Abs. 3 EStG und ein Pauschbetrag nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung von 504,00 € abgezogen.

Daneben machte die Bw. im Jahr 2005 zusätzliche Arztkosten in Höhe von 192,04 € geltend. Strittig ist, ob diese Aufwendungen ohne dem in § 34 Abs. 4 EStG genannten Selbstbehalt in Abzug zu bringen sind.

Im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz wurden von der Bw. Honorarnoten von Ärzten vorgelegt, aus denen hervorgeht, dass die strittigen Krankheitskosten in Zusammenhang mit Neurodermitis bzw. Asthma stehen. Gemäß der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen in Verbindung mit § 34 Abs. 6 EStG ist daher kein Selbstbehalt abzuziehen. Dem Begehren der Bw. war daher in diesem Punkt stattzugeben.

Insgesamt war somit der Berufung teilweise stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 11. Juli 2007

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung: