



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 21. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch Finanzanwalt, vom 26. April 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die festgesetzte Abgabe betragen:

Einkommen 2005: 26.008,46 €; Einkommensteuergutschrift: 725, 21 €.

### **Entscheidungsgründe**

Die Bw. (Berufungswerberin) hat am 27. März 2006 die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung 2005 übermittelt. Die Bw. hat ihren Familienstand mit verheiratet angegeben. In der Erklärung wurde für drei Kinder der Unterhaltsabsetzbetrag und für drei Kinder eine außergewöhnliche Belastung beantragt. Das Ausmaß der Kostentragung wurde mit 100 % angegeben. Weiters wurde beantragt folgende Werbungskosten zu berücksichtigen: Gewerkschaftsbeitrag: 275,40 €, Fortbildungs- und abzugsfähige Ausbildungskosten: 200 € und Kosten für doppelte Haushaltsführung: 1.400 € monatlich. Schlussendlich wurde auch noch die Zuerkennung einer außergewöhnlichen Belastung wegen Krankheitskosten im Betrag von 1.500 € begehrt. Mit Ausfertigungsdatum 26. April 2006 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 erlassen. Der Gewerkschaftsbeitrag und die Fortbildungskosten wurden als Werbungskosten erklärungsgemäß berücksichtigt. Die Krankheitskosten blieben mangels Überschreiten des Selbstbehaltes unberücksichtigt. Das

Vorliegen der Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung wurde vom Finanzamt verneint.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung vom 21. Mai 2006 wurde ausgeführt, es seien entscheidende Positionen nicht berücksichtigt worden. Ferner wurde eine neu ausgefüllte Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 übermittelt. Erstmals wurde eine außergewöhnliche Belastung wegen auswärtiger Berufsausbildung für drei Kinder beantragt (Kind 1, geboren am 111, Ausbildungsort A, Kind 2, geboren 222, Ausbildungsort B, Kind 3, geboren am 333, Ausbildungsort C) begehrt. Die Fortbildungskosten wurden nunmehr mit 300 € angegeben. Die außergewöhnliche Belastung (eigene) Krankheit wurde mit 1.500 €, die Krankheitskosten für D mit 2.000 € beziffert. Die sonstigen außergewöhnliche Belastung mit 10.509 € angegeben. Die Kostentragung für Kind 2, geboren am 222, wurde mit 50 % angegeben. Bei Kind 3, geboren am 333, wurde der Vermerk chronisch krank angebracht. In der Kennzahl 429 wurden erstmals ein Betrag von 4.000 € angegeben. Weiters enthält die Erklärung noch den Vermerk E bekommt 340 € Alimente von ihrem Vater.

Die Bw. wurde vom Finanzamt am 6. Juni 2006 aufgefordert, eine Aufstellung zu übermitteln, aus der eindeutig hervorgeht, wie sich die geltend gemachten Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen zusammensetzen und zwar hinsichtlich nachstehender Kennzahlen:

*Kennzahl 722 (Fortbildungs- Ausbildungskosten): € 300,  
Kennzahl 723 (doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten): € 1.400,  
Kennzahl 730 (Krankheitskosten): gesamt € 3.500,  
Kennzahl 735 (sonstige außergewöhnliche Belastung): € 10.509,  
Kennzahl 429 (tatsächlich geltend gemachte Kosten): € 4.000*

Weiters wurde gebeten nachzuweisen, dass sich F das ganze Jahr 2005 in Ausbildung befunden habe (Inskriptionsbestätigung, Studienerfolg betreffend Prüfungen).

Diesem Ersuchen wurde nur teilweise entsprochen. Es wurden im Wesentlichen Inskriptionsbestätigungen, Überweisungsbelege für Miete für das Kind D, ein Mietvertrag betreffend das Kind D, eine Bestätigung des Kindes D, dass die Bw. Strom und Mietkosten übernommen habe, sowie Linsen und Brillen gekauft habe, vorgelegt. Weiters wurden eine Haushaltsversicherungspolizze lautend auf das Kind D sowie eine Gasrechnung und Rechnungskopien des Möbelhauses Z vorgelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Juni 2006 wurde der Berufung teilweise Folge gegeben. Die Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes wurden gewährt. Weiters wurde ausgeführt, die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung, für die ein

Selbstbehalt abzuziehen sei, konnten nicht berücksichtigt werden, da der Selbstbehalt von 2.721, 69 € nicht überschritten worden sei.

Weiters enthält die Berufungsvorentscheidung nachstehende Begründung:

*"Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes sind mit einem Pauschalbetrag von € 110,--/Monat zu berücksichtigen (Entfernung mind. 80 km). Höhere Kosten können nicht geltend gemacht werden. Dieser Pauschalbetrag wurde für D gewährt, die angeführten Ausgaben für den Unterhalt bzw. die Heimfahrten von D konnten nicht zusätzlich angesetzt werden.*

*Ihr Kind E studiert in Y - keine Entfernung von mind. 80 km weshalb der Pauschalbetrag für die auswärtige Berufsausbildung nicht zusteht.*

*Dieser Pauschalbetrag wurde ebenfalls für F nicht gewährt, weil ein zielstrebiges Studium - Unterlagen wurden mit Vorhalt angefordert - nicht nachgewiesen wurde.*

*Die Fortbildungskosten und die Krankheitskosten wurden im Erstbescheid mit € 200,-- und € 1.500,-- angesetzt. Da Sie im Berufungsverfahren keine weiteren Kosten nachgewiesen haben, konnten auch keine höheren Beträge angesetzt werden."*

Mit Eingabe vom 13. August 2006 wurde fristgerecht die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

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

Nach § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. EStG 1988) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§18 EStG 1988) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2)

Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3)

Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein

Grundsätzlich kommen gem. § 34 Abs. 1 EStG 1988 außergewöhnliche Belastungen auf Grund von Krankheitskosten nur insoweit steuerlich zum Abzug als sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigen und den nach § 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988 ermittelten Selbstbehalt übersteigen.

Gemäß 34 Abs. 6 EStG 1988 können folgende Krankheitskosten ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

*"[...]*

*- 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."

§ 35 EStG 1988 sieht für den Fall von behinderungsbedingten außergewöhnlichen Belastungen unter bestimmten Voraussetzungen die Gewährung eines Steuerfreibetrages vor. Gemäß § 35 Abs. 5 leg.cit. können an Stelle dieses Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung (§ 34 Abs. 6 leg.cit.) geltend gemacht werden.

Die auf die §§ 34 und 35 EStG 1988 gestützte Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 303/1996, idF BGBl. II 91/1998 ordnet - auszugsweise - Folgendes an:

"§1. (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,  
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) oder - bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag, durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird, so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

(2) Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt.

(3) Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

§ 2. (1) Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei

- Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids 70 Euro
- Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit 51 Euro
- Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit 42 Euro

pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Bei Zusammentreffen mehrerer Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen.

(2) Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25% sind die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu berücksichtigen."

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110,00 € pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Es muss die Absicht bestehen, das Ausbildungsziel durch zielstrebiges Bemühen zu erreichen und die vorgeschriebenen Prüfungen abzulegen. Höhere tatsächliche Kosten sind nicht abzugsfähig. Der Selbstbehalt ist nicht anzuwenden (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, 3. Auflage Anm. 62 ff zu § 34).

Mit Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 19. Dezember 2006 wurde nachstehendes Ersuchen an die Bw. gerichtet:

*"1.) Die Behauptung (vgl. Vorlageantrag), "der Betrag kann nicht stimmen, weil ich in den letzten Jahren immer mehr heraus bekommen, habe es muss also ein Fehler bei der Berechnung passiert sein", ist sehr ungenau und lässt nicht erkennen, welche Änderungen sie im Verfahren vor dem UFS begehren.*

*Soweit aus den Akten ersichtlich, hat das Finanzamt im Jahr 2005 lediglich die außergewöhnliche Belastung für auswärtige Berufsausbildung für ein Kind, nämlich für D gewährt.*

*Da das Kind E in Y studiert, steht der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung nicht zu.*

*Für das Kind F wurde der Pauschbetrag offenkundig nicht gewährt, weil ein zielstrebiges Studium nicht nachgewiesen wurde. Kind F studiert in A X und war das Finanzamt offenkundig der Ansicht, dass ein zielstrebiges Studium von Kind F nicht nachgewiesen wurde (vgl. Begründung laut Berufungsvorentscheidung vom 12. Juli 2006).*

*a.) Wie alt war F im Jahr 2005 (genaue Angabe des Geburtsdatums)?*

*b.) Wann genau hat es mit dem Studium begonnen?*

*c.) Wie viele Semester hat es bereits studiert?*

*d.) Wie lange dauert die Mindeststudiendauer in Studienfach X (getrennt nach 1. und 2. Abschnitt)?*

*In welchem Studienabschnitt befindet sich das Kind F derzeit?*

*e.) Wie viele Semester hat es bislang pro Studienabschnitt gebraucht?*

*f.) Wann ist mit dem Abschluss des Studiums zu rechnen?*

*g.) Welche Prüfungen hat es bereits absolviert (getrennte Angabe für jeden Studienabschnitt und Vorlage von Kopien von Zeugnissen).*

*2.) Die von Ihnen geltend gemachten Werbungskosten bzw. außergewöhnliche Belastungen sind betragsmäßig aufzuschlüsseln, die in Kopie vorgelegten Belege sind den einzelnen Positionen zuzuordnen:*

*Kennzahl 722 (Fortbildungs- Ausbildungskosten): € 300,*

*Kennzahl 723 (doppelte Haushaltsführung und Familienheimfahrten): € 1.400,*

*Kennzahl 730 (Krankheitskosten): gesamt € 3.500,*

*Kennzahl 735 (sonstige außergewöhnliche Belastung): € 10.509,*

*Kennzahl 429 (tatsächlich geltend gemachte Kosten): € 4.000*

*Sie wurden vom Finanzamt bereits zweimal aufgefordert die oben angeführten Aufwendungen nachzuweisen. Dies ist bislang nicht geschehen.*

*3. a) An Fortbildungskosten ist lediglich eine Bestätigung über 200 € im Akt (Kurs "P. "). Beantragt wurden jedoch 300 €.*

*Sie werden aufgefordert, die Fortbildungskosten in Höhe von 300 € belegmäßig nachzuweisen.*

*b.) Die Krankheitskosten (1.500 € für das Kind D, Brille und Linsen) wurden bislang nicht nachgewiesen. Diese sind belegmäßig nachzuweisen.*

*c.) Die eigenen Krankheitskosten von 2.000 € sind in der ersten dem Finanzamt übermittelten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (Eingang 27. März 2006) überhaupt nicht enthalten.*

*Die eigenen Krankheitskosten sind aufzuschlüsseln und belegmäßig nachzuweisen.*

*d.) Hinsichtlich der sonstigen außergewöhnlichen Belastungen im Betrag von 10.509 € wurde bislang nicht einmal bekannt gegeben, um welche Kosten es sich hierbei überhaupt handeln soll. Dieser Betrag ist aufzugliedern. Sämtliche Belege sind vorzulegen.*

*e.) Auch die sonstigen außergewöhnlichen Belastungen im Betrag von 10.509 € sind in der ersten dem Finanzamt übermittelten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (Eingang 27. März 2006) nicht enthalten.*

*Sie werden eingeladen, hierzu Stellung zu nehmen.*

*f.) Name und Geburtsdaten aller Ihrer Kinder sind bekannt zu geben.*

*g.) Für welches Kind wird eine außergewöhnliche Belastung wegen chronischer Erkrankung beantragt?*

*Die chronische Erkrankung ist durch Vorlage entsprechender Unterlagen nachzuweisen.*

*Die tatsächlichen Kosten der Diätverpflegung sind belegmäßig nachzuweisen.*

*h.) Wird für das Kind, für das eine außergewöhnliche Belastung wegen chronischer Erkrankung beantragt wird, Pflegegeld bezogen?*

*Wenn ja sind die Belege vorzulegen.*

*i.) Wird für das Kind, für das eine außergewöhnliche Belastung wegen chronischer Erkrankung beantragt wird, erhöhte Familienbeihilfe bezogen?*

*j.) Auch die sonstige außergewöhnliche Belastung wegen chronischer Erkrankung eines Kindes wurde in der ersten dem Finanzamt übermittelten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (Eingang 27. März 2006) nicht beantragt.*

*Sie werden eingeladen, hierzu Stellung zu nehmen.*

*k.) Abweichend von der ersten dem Finanzamt übermittelten Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (Eingang 27. März 2006) wird nunmehr (Erklärung vom 22. Mai 2006, Eingang 23. Mai 2006) bei dem am 22. geborenen Kind eine Kostentragung von nur mehr 50 % ausgewiesen.*

*Auch dieser Umstand ist aufzuklären."*

Auch diesem Ersuchen wurde nicht entsprochen. Mit Eingabe vom 10. Jänner 2007 wurde nur mitgeteilt, dass eine Überprüfung des zielstrebigem Studiums nicht dem UFS, sondern nur der ordentlichen Gerichtsbarkeit obliege. Im Übrigen gehe es in erster Linie, dass die außergewöhnliche Belastung für D berücksichtigt werde (Belege über Mietkosten, Betriebskosten, Taschengeld etc. seien vorgelegt worden).

Weiters wurde um Zusendung des Aktes ersucht. Ferner wurde behauptet, dass die Krankheitskosten in Form von detaillierten Rechnungen vorgelegt worden seien.

Mit Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 15. Jänner 2007 wurde der Bw. der Veranlagungsakt in Kopie übermittelt und nachstehendes Ersuchen gestellt:

*"1.) Bezugnehmend auf Ihre oben angeführte Berufung werden Sie ersucht, den Vorhalt vom 20. Dezember 2006 binnen von zwei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen.*

*2. a) Aufgrund der Aktenlage ist davon auszugehen, dass Sie nur noch für die Tochter D Familienbeihilfe beziehen. Für Kind 1 R haben Sie bis 444, für F bis 555 Familienbeihilfe und für Kind E bis 777 erhöhte Familienbeihilfe bezogen.*

*Sie werden eingeladen, hiezu Stellung zu nehmen.*

*b.) Aus welchen Gründen beziehen Sie für Ihre Kinder F und E keine Familienbeihilfe mehr? Um detaillierte Angaben wird ersucht."*

Auch diesem Ersuchen wurde nicht entsprochen. Nachdem die Bw. ihrer Mitwirkungspflicht trotz zweifachem Ersuchen des unabhängigen Finanzsenates bei der Sachverhaltsklärung nicht nachgekommen, konnte keine weiteren Aufwendungen als Werbungskosten bzw. außergewöhnliche Belastungen Berücksichtigung finden.

Die Bemessungsgrundlage und die darauf entfallende Steuer ist der Berufungsvorentscheidung vom 12. Juli 2006 zu entnehmen, die insoweit integrierender Bestandteil dieser Berufungsentscheidung ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 12. Februar 2007