



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 8. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 24. März 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin, in der Folge als Bw. bezeichnet, bezog im Jahre 2009 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (als Pensionistin).

Am 9. März 2010 brachte die Bw. die Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung für das Jahr 2009 beim Finanzamt ein und machte in dieser u. a. Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 1.904,23 sowie den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung wegen Zuckerkrankheit geltend.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerinnenveranlagung) für das Jahr 2009 am 24. März 2010 und brachte in diesem Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes gem. § 34 Abs 4 EStG 1988 im Ausmaß von € 1.904,23, einen Selbstbehalt in vorgenannter Höhe sowie Pauschbeträge nach der VO über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung iHv € 840,-- als außergewöhnliche Belastungen zum Ansatz und führte begründend aus, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von

denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht berücksichtigt hätten werden können, da diese den Selbstbehalt iHv € 2.377,44 nicht überstiegen hätten.

In der mit Schreiben vom 8. April 2010 – eingelangt beim Finanzamt am 16. April 2010 – gegen den im vorigen Absatz erwähnten Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Bw. im Wesentlichen aus, dass unter Punkt 8.13 die tatsächlichen Kosten anzuführen seien, was jedoch nicht zutreffe. Für den Fall, dass unter diesem Punkt die Kosten für ihre Zuckerkrankheit anzuführen seien, ersuche die Bw., diesen Betrag auch für das Jahr 2009 zu berücksichtigen.

Am 9. September 2010 erließ das Finanzamt eine abändernde Berufungsvorentscheidung und brachte in dieser Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes gem. § 34 Abs 4 EStG 1988 im Ausmaß von € 115,53, einen Selbstbehalt in der vorgenannten Höhe sowie Pauschbeträge nach der VO über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung iHv € 840,-- als außergewöhnliche Belastungen zum Ansatz. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht berücksichtigt werden hätten können, da diese den Selbstbehalt iHv € 2.377,44 nicht überstiegen hätten. Die geltend gemachten Kosten wegen Krankheit bzw. Behinderung seien um das steuerfreie Pflegegeld zu kürzen gewesen. Medikamente und Rezeptgebühren könnten nur unter Vorlage der Belege anerkannt werden. Der Freibetrag für die Zuckerdät sei im Einkommensteuerbescheid bereits berücksichtigt worden. Angemerkt wird, dass die in dieser Berufungsvorentscheidung zum Ansatz gebrachte Einkommensteuer, betragsmäßig jener, die im o. e. Einkommensteuerbescheid vom 24. März 2010 festgesetzt wurde, entsprach.

Im als Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung bezeichneten Antrag vom 30. September 2010 auf Vorlage ihrer Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte die Bw. vor, dass sie die Krankheitskosten irrtümlich unter Punkt 8.1 anstelle unter Punkt 8.2 angeführt habe.

Angemerkt wird, dass sich im Finanzamtsakt diverse Apothekenrechnungen sowie Rechnungen über Heilbehelfe befinden. Angemerkt wird weiters, dass nicht erkennbar ist, dass die in diesen Belegen aufscheinenden Artikel in einem ursächlichen unmittelbaren Zusammenhang mit einer Zuckerkrankheit stehen.

Am 11. April 2011 legte das Finanzamt die Berufung der Bw. dem UFS zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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.

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einem Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes (§ 36) zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens € 7.300,00 6 %,

mehr als € 7.300,00 bis € 14.600,00 8 %,

mehr als € 14.600,00 bis € 36.400,00 10 %,

mehr als € 36.400,00 12 %.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und für jedes weitere Kind (§ 106).

Gemäß § 34 Abs. 5 EStG 1988 sind, wenn im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten 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.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können unter anderem Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5) ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 steht dem Steuerpflichtigen ein Freibetrag (Abs. 3) zu, wenn er außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat und er keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindengeld) erhält.

Gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 bestimmt sich die Höhe des Freibetrages nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen,

1. in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hiefür maßgebenden Einschätzung,
2. in denen keine eigenen gesetzlichen Vorschriften für eine Einschätzung bestehen, nach den §§ 7 und 9 Abs. 1 des Kriegsopfersversorgungsgesetzes 1957.

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle ist:

- Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBl. Nr. 183/1947).
- Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern
- In allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach §§ 40 ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

Kein Nachweis ist bei Zuerkennung von Pflegegeld erforderlich. Hier ist von einer mindestens 25%igen Erwerbsminderung auszugehen (siehe *Doralt*; EStG⁹, § 35 Tz 7).

Gemäß § 35 Abs. 5 EStG 1988 können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

§ 34 Abs. 6 EStG 1988 bestimmt unter anderem, dass der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung festlegen kann, 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.

Für den Berufungszeitraum ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303, maßgeblich. Mit dieser Verordnung wurden weiterführende Regelungen hinsichtlich der Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen getroffen.

Gemäß § 1 Abs. 1 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche Behinderung hat, die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Gemäß § 1 Abs. 2 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt.

Gemäß § 1 Abs. 3 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

Gemäß § 2 Abs. 1 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind als Mehraufwendungen wegen Zuckerkrankheit ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Magenkrankheit € 70,00 pro Kalendermonat zu berücksichtigen.

Gemäß § 4 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Im gegenständlichen Fall wurde der Bw. für das Jahr 2009 der Pauschbetrag nach § 2 Abs. 1 der in Rede stehenden Verordnung im Ausmaß von € 840,00 gewährt.

Aus dem oben Gesagten ergibt sich, dass der Abzug eines Selbstbehaltes nur bei Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung und somit im Sinne eines bestehenden ursächlichen unmittelbaren Zusammenhangs der geltend gemachten Kosten mit der Behinderung, die der Minderung der Erwerbsfähigkeit zu Grunde liegt (VwGH 14.6.1988, 85/14/0150), entfallen kann. Daraus folgt, dass Aufwendungen für Krankheitskosten, welche offensichtlich nicht mit einer Behinderung in Zusammenhang stehen, nur insoweit als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden können, als sie den anzurechnenden Selbstbehalt übersteigen.

Da, w. o. ausgeführt, die von der Bw. für Medikamente und Heilbehelfe geltend gemachten Aufwendungen im Ausmaß von € 1.904,23 in keinem ursächlichen unmittelbaren Zusammenhang mit deren Zuckerkrankheit stehen, können diese nur insoweit als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden, als diese auch den anzurechnenden Selbstbehalt übersteigen. Dieser beträgt im vorliegenden Fall € 2.377,44. Somit war der Berufung der Erfolg zu versagen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Dezember 2013