



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 16

GZ. RV/0971-W/2003

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes 05 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 1994 entschieden:

Der Berufung wird im eingeschränkten Umfang Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern (in € wie auch in öS) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung 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 oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Entscheidungsgründe

Strittig waren

1.) ob bei einer amtsärztlichen Bestätigung, die im Streitjahr nur die Behinderung aufgrund von Zuckerkrankheit auswies (Grad der Behinderung 60%) und erst im Folgejahr auch Paradontose und chronische Bronchitis als zusätzliche Behinderungen anführt (Grad der Behinderung 80%), die tatsächlichen Kosten aus einem ärztlich empfohlenen Kuraufenthalt

iZm der Bronchitis und Zahnbehandlung (S 77.045; hiebei zog das FA eine Haushaltsersparnis von S 2.755 für 29 Tage ab) im Streitjahr als außergewöhnliche Belastung mit oder ohne Selbstbehalt abzugsfähig sind und zusätzlich der Jahrespauschbetrag gem § 35 Abs 3 in Verbindung mit der Verordnung BGBl 1988/675 zusteht und

2.) diverse Spenden und Ausgaben eines Bezirksrates.

Die Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als ehemalige Abgabenbehörde II. Instanz gewährte entsprechend der für das Streitjahr geltenden amtsärztlichen Bestätigung nur die Behinderten-Pauschalsätze (S 4.020 für 60% gem § 35 Abs 3 EStG und S 11.400 für Zuckerkrankheit, zusammen sohin S 15.420), wobei die nicht behinderungsbedingten Krankheiten (Zahnbehandlung, Bronchitis) wegen des Selbstbehaltes ohne steuerliche Auswirkung blieben. Hinsichtlich der strittigen Bezirksratsaufwendungen wurde verbösernd auch noch beim ÖAAB Beitrag, der Telefongrundgebühr, dem Arbeitszimmer und bei bestimmten Bewirtungsspesen der Abzug verweigert, wobei sonstige Einkünfte iHv S 60.876 ermittelt wurden.

Gegen diese Berufungsentscheidung vom 16.7.1997, ZI RV/026-16/14/97 erhab der Bw. VwGH-Beschwerde. Mit Erk. vom 30.4.2003, ZI. 97/13/0145, 0183 hob der GH die genannte Berufungsentscheidung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit auf, da schon wegen Abzuges der Telefongrundgebühr (S 1.920), die aufgrund der nunmehrigen Rechtsprechung aufteilbar ist und nicht mehr dem Abzugsverbot unterliegt, der Spruch der Entscheidung unrichtig ist.

Im fortgesetzten Verfahren hat der Bw. seine Berufung in folgenden Punkten eingeschränkt:

Unter der Voraussetzung, dass ihm die tatsächlich geltend gemachten Krankheitskosten (S 77.045) gewährt werden, wird seitens des Bw. a.) der Abzug einer Haushaltsersparnis von S 2.755 (S 95 für 29 Tage) anerkannt (aB sohin S 74.290) und b.) die in der zweitinstanzlichen Vorentscheidung ermittelten sonstigen Einkünfte (S 60.182 lt. gem § 293 BAO berichtigten Beschweid) mit Ausnahme der zu Unrecht abgezogenen Telefongrundgebühr (S 1.920) und des auch gestrichenen Pfarrballaufwandes (S 300, den der Bw. nicht aufsuchte) sowie der Spende an den Maria Hilfer Bürgerball (S 2.200, Anführung als Ehrengast) außer Streit gestellt (sonstige Einkünfte sohin S 55.762). Schließlich wird seitens des Bw. zur Kenntnis genommen, dass aus dem Titel der Behinderung wahlweise entweder nur die tatsächlichen Kosten oder die Pauschalsätze, nicht jedoch eine kumulative diesbezügliche Abschreibung möglich ist (§ 34 Abs 6 EStG 1988 iVm § 35 Abs 5) und dass bei Geltendmachung der tatsächlichen Kosten - sollten sie als aB abzugsfähig sein - sämtliche

Kosten aus dem Titel der Behinderung nachzuweisen sind
(Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG § 35/13; ha. Niederschrift vom 27.8.2003).

Über die Berufung wurde erwogen:

Indem der Bw. die sonstigen Einkünfte, die seitens der Vorentscheidung der Finanzlandesdirektion zu seinen Ungunsten erhöht wurden, außer Streit gestellt hat, erübrigtsich auch gegenüber dem Finanzamt eine weitere Begründung.

Zum Streitpunkt der außergewöhnlichen Belastung bestimmt § 34 Abs 6 EStG, dass ua. bei Aufwendungen iSd § 35, die anstelle des Pauschbetrages geltend gemacht werden (§ 35 Abs 5 EStG), ein Selbstbehalt nicht abzuziehen ist. Zu diesen Bestimmungen ist auch die VO BGBI 1988/675 ergangen, wonach zusätzlich zu den Pauschbeträgen gem § 35 Abs 3 EStG 1988 für bestimmte Leiden und Gebrechen weitere Pauschbeträge geltend gemacht werden können. Dies jedoch nur unter der Voraussetzung, als nicht die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (vgl. hiezu § 35 Abs 5 EStG 1988; Doralt, EStG-Kommentar § 35 Kz 9 "ohne Selbstbehalt !" sowie Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG § 35/13).

Im vorliegenden Fall hat sich der Bw. für die Geltendmachung der tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung entschieden. Aus dem Tatbestandsmerkmal "Titel der Behinderung" ergibt sich nach Dafürhalten des UFS die grundsätzliche Anknüpfung an die amtsärztliche Bescheinigung iSd § 35 Abs 2 EStG, welche die Tatsache der Behinderung(en) und deren Grad festzustellen hat und die bei Geltendmachung der tatsächlichen Kosten auch Voraussetzung für den Abzug als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt ist.

Da die Einkommensbesteuerung eine auf das Veranlagungsjahr bezogene Periodenbesteuerung ist, ist jene für das Streitjahr geltende amtsärztliche Bestätigung maßgebend. Der Aktenlage zufolge besteht eine mit 18.12.1989 ausgestellte amtsärztliche Bestätigung, die als Behinderung Zuckerkrankheit und 60% Erwerbsminderung bescheinigt. Eine weitere amtsärztliche Bestätigung, ausgestellt am 28.4.1995 führt als Gebrechen Zuckerkrankheit, chronische Bronchitis und Paradontose und einen Grad der Behinderung von 80% an. Für das Streitjahr 1994 ist sohin grundsätzlich die amtsärztliche Bestätigung vom 18.12.1989 und nicht rückwirkend jene vom 28.4.1995 bindend.

Läßt eine Bescheinigung jedoch ohne weiteres den Schluß zu, daß die Behinderung bereits vor dem Zeitpunkt ihrer Ausstellung vorhanden war, ist eine rückwirkende Berücksichtigung möglich; gegebenenfalls sind ergänzende Erhebungen durchzuführen (VwGH 17.2.1967,

1605/66, ÖStZB 1967, 106, RME ÖStZ 1996, 338). So auch die Verwaltungspraxis: "Soweit aus der amtlichen Bescheinigung hervorgeht, dass die Behinderung bereits zu einem früheren Zeitpunkt bestanden hat, ist dieser Zeitpunkt auch für die Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung maßgebend. Enthält die Bestätigung keinen Hinweis auf den Zeitpunkt des Bestehens der Behinderung, stehen die Freibeträge ab der Ausstellung der Bestätigung zu. Ist ein früherer Zeitpunkt allerdings offenkundig (zB Behinderung aufgrund der Verletzungen durch einen Verkehrsunfall), ist dieser auch für die Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung maßgebend" (vgl. auch Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG § 35/7; anderer Ansicht Fuchs in Hofstätter/Reichel, § 35 Kz 2).

Aus der im Jahre 1995 ausgestellten amtsärztlichen Bescheinigung geht u. a. chronische Bronchitis und Paradontose hervor, Krankheiten, deretwegen der Bw sich Zahnbehandlungskosten und wegen der Bronchitis einer ärztlich empfohlenen Kur in Bad Ischl unterzog, die tatsächliche Kosten von S 77.045 mit sich brachten. Nach Einvernahme des Bw. am 27.8.2003 und auch der Lebenserfahrung zufolge ist es als erwiesen anzusehen, dass das Paradontoseleiden wie auch die chronische Bronchitis bereits 1994 bestanden, zumal Paradontose (= Zahnfleischschwund) eine sich allmählich entwickelnde Krankheit ist und die als "chronisch" vermerkte Bronchitis darauf hinweist, dass auch diese Krankheit bereits 1994 bestanden hat.

Sohin werden die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung im eingeschränkten Umfang (S 74.290) als außergewöhnliche Belastung ohne Anwendung eines Selbstbehaltes gewährt.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, 27. August 2003