

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Christine Smolle in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Oberleitner & Eder Wirtschaftstreuhand-GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Ferdinand Porsche-Ring 3, 2700 Wiener Neustadt, und Gerichtskommissär Dr. Berthold Riedl, Herzog Leopoldstraße 10, 2700 Wr. Neustadt, über die Beschwerden vom 12. Juli 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 5. Juni 2019 in der Fassung vom 21. Juni 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 - 2017 Steuernummer *** zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In den Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2014 – 2017 (streitgegenständliche Jahre) machte der Steuerpflichtige (in der Folge: Beschwerdeführer) außergewöhnliche Belastungen bei eigener Behinderung in Höhe von € 7.876,95 (2014), € 18.173,51 (2015), € 13.114,90 (2016) und € 16.136,60 (2017) geltend.

Das Finanzamt anerkannte vorerst diese Aufwendungen nicht, da der Beschwerdeführer (Bf.) trotz Aufforderung nicht alle Unterlagen vorgelegt habe. Es seien nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigt worden.

Im Zuge eines Berichtigungsverfahrens gem. § 293 BAO wurden die Bescheide abgeändert, da das Finanzamt übersehen habe, dass der Bf. seine Unterlagen bereits bei der Einreichung der Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung vorgelegt habe.

Mit **Berichtigungsbescheiden** vom 21. Juni 2019 berücksichtigte das Finanzamt die außergewöhnlichen Belastungen aus dem Titel tatsächliche Kosten aus der eigenen Behinderung nicht in voller Höhe, da zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise, sowie das Reiseziel ergeben, erforderlich sei. Die Zuzahlung eines Trägers der gesetzlichen Sozialversicherung sei ebenfalls ein Indiz für die Zwangsläufigkeit einer Kur. Da weder eine ärztliche Verordnung, noch eine Zuzahlung eines gesetzlichen Sozialversicherungsträgers nachgewiesen worden sei, seien die Ausgaben in Höhe von € 1.701,29 (Aufenthalt Resort O. vom 05.07.2014-19.07.2014), € 1.523,08 (Aufenthalt Resort O. vom 08.08.2015-22.08.2015), € 1.690,28 Euro (Aufenthalt Resort O. von 02.07.2016-16.07.2016) und € 2.444,63 Euro (Aufenthalt Seniorenpension B. von 13.07.2017-31.07.2017) als außergewöhnliche Belastung nicht anerkannt worden.

In den eingebrachten **Beschwerden** betreffend die streitgegenständlichen Jahre wurde die Nichtanerkennung der Aufwendungen "Kuraufenthalt" bekämpft und ausgeführt, dass der Bf. auf Grund seiner Pflegebedürftigkeit auf eine 24-Stunden-Pflege angewiesen sei. In jenen kurzen Zeiträumen, in denen die Pfleger auf Grund ihres eigenen Urlaubs nicht verfügbar gewesen seien, sei der Aufenthalt in einer entsprechenden Pflegeeinrichtung erforderlich gewesen. Daher sei die Zwangsläufigkeit gegeben gewesen und nachgewiesen worden.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** wies das Finanzamt das Beschwerdebegehren als unbegründet ab und führte hierzu aus, dass die Unterbringungen im Resort O. vom 5.7.2014-19.7.2014, vom 8.8.2015-22.8.2015, vom 2.7.2016-16.7.2016 und in der Seniorenpension B. vom 13.7.2017-31.7.2017 wegen Urlaubes der Pfleger nicht zwangsläufig sei, da das Pflegepersonal üblicherweise vertreten würde. Eine notwendige Unterbringung sei nur mit Verordnung des Arztes, Bewilligung der Krankenkasse oder Ersätze der Krankenkasse zwangsläufig.

In den rechtzeitig eingebrachten **Vorlageanträgen** wurde auf die Begründungen der Beschwerden verwiesen und ergänzend hinzugefügt, dass es sich um eine zwangsläufige Pflegebetreuung in einem Pflegeheim gehandelt habe, da für eine Betreuung zu Hause kein Ersatz gefunden worden sei. Für die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen müsse es irrelevant sein, ob die Pflege zu Hause oder in einem Pflegeheim erfolge.

Die Beschwerden wurden dem **Bundesfinanzgericht** (BFG) vorgelegt.

Mit **Vorhalt** vom 23. April 2020 wurde der Bf. ersucht, die Organisationen bekannt zu geben, die in den Jahren 2014-2017 die 24-Stunden-Pflege des Bf. vorgenommen habe.

In **Beantwortung des Vorhaltes** gab der Bf. an, dass er vom A. seit einigen Jahren an seinem Wohnort betreut worden sei. Hierbei habe es sich jedoch entgegen der irrtümlichen Annahme seines steuerlichen Vertreters nicht um eine 24-Stunden-Pflege gehandelt. Seit dem Jahr 2014

habe der Bf. Pflegegeld bezogen, wodurch seine Pflegebedürftigkeit grundsätzlich nachgewiesen worden sei.

Zu Urlaubszeiten sei seitens des A. keine Betreuung gestellt worden, sodass der Bf. wegen seiner Pflegebedürftigkeit in den Betreuungseinrichtungen untergebracht worden sei. Auch zur Urlaubszeit sei eine Betreuung erforderlich gewesen und seine Familie habe während dieser Zeit eine Betreuung nicht gewährleisten können. Dabei habe es sich keinesfalls um Kuraufenthalte gehandelt, sondern um Aufenthalte in einer Pflegeeinrichtung.

Wenn Pflegebedürftigkeit vorliege, könnten grundsätzlich alle durch Pflege und Unterbringung anfallenden Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Darunter würden nicht nur die Kosten der häuslichen Pflege durch Haushaltshilfen, sondern auch die Wohnkosten für ein Alters- oder Pflegeheim fallen. Hierfür bedürfe es keine ärztlichen Verordnungen.

Mit **Schreiben** vom 5. Juni 2020 wurde das A. ersucht bekanntzugeben, ob eine Betreuung einer pflegebedürftigen Person auch während der Urlaubszeit durchgeführt werden könne.

Mit **Antwortschreiben** vom 19. Juni 2020 teilt das A. mit, dass eine Betreuung ihrer Kunden das ganze Jahr erfolge. Auch während der Urlaubszeit würde die Betreuung ihrer Kunden nicht eingestellt werden.

Am x. 2020 verstarb der Bf.

Mangels Vorliegens einer aufrechten Zustellvollmacht der Verlassenschaft nach dem Bf. wurden die Schreiben vom 5. Juni 2020 und vom 19. Juni 2020 dem für die Verlassenschaft nach dem Bf. zuständigen Bezirksgericht zur Kenntnis gebracht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Unstrittig ist, dass der Bf. seit dem Jahr 2014 Pflegegeld bezogen hat.

Strittig ist die Anerkennung der Aufwendungen für Aufenthalte im Resort O. und in der Pension B. als außergewöhnliche Belastungen.

2. Beweiswürdigung

Wenn der Bf. vorbringt, die Aufenthalte im Resort O. und in der Seniorenpension B. seien keine Kuraufenthalte, sondern Aufenthalte in einer Pflegeeinrichtung gewesen, ist zu erwidern, dass

diese Aufenthalte in den Pflegeeinrichtungen nicht zwangsläufig erwachsen. Der Bf. gibt als Grund der Zwangsläufigkeit der Aufenthalte in den Pflegeeinrichtungen an, dass zu Hause wegen der Urlaubszeit keine Betreuung durch das A. möglich gewesen sei. Dieser Grund trifft nicht zu, denn das A. kann pflegebedürftige Personen während des ganzen Jahres betreuen. Damit ist aber der Grund der Zwangsläufigkeit der Aufwendungen weggefallen, der für die Anerkennung außergewöhnlicher Belastungen Voraussetzung ist. Nach Ansicht des Gerichts stellen diese Aufenthalte freiwillige Urlaubsaufenthalte dar, die steuerlich keine Berücksichtigung finden.

Soweit der Bf. einwendet, bei Vorliegen einer Pflegebedürftigkeit könnten grundsätzlich alle durch Pflege und Unterbringung anfallenden Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden, ist zu wiederholen, dass dies nur dann der Fall ist, wenn die diesbezüglichen Kosten auch zwangsläufig erwachsen sind. Der Bf. führt zur Zwangsläufigkeit der „Kurskosten“ aus, dass keine Betreuung während der Urlaubszeiten vom A. möglich gewesen sei. Laut Schreiben vom 19. Juni 2020 ist jedoch eine Betreuung von Pflegebedürftigen das ganze Jahr – also auch während der Urlaubszeit – möglich. Eine diesbezügliche Zwangsläufigkeit ist daher nicht gegeben.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

[§ 34 Absatz 1 EStG 1988](#) normiert:

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor

Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro	6%.
mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro	8%.
mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro	10%
mehr als 36 400 Euro	12%

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt
- für jedes Kind (§ 106).

[§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) lautet auszugsweise:

Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

.....

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

.....

Da die Aufenthalte im Resort O. und in der Pension B. aufgrund freiwilliger Entscheidungen des Bf. getroffen wurden, erwachsen die diesbezüglichen Ausgaben nicht zwangsläufig und stellen daher keine außergewöhnlichen Belastungen dar. Sie sind steuerlich nicht zu berücksichtigen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Beurteilung der Aufwendungen für „Kuraufenthalte“ hat das Gericht auf Sachverhaltsebene getroffen. Die Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war nicht Gegenstand des Rechtsmittelverfahrens, zumal das Gericht auch nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abgewichen ist. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 28. Juli 2020