

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Hans Blasina in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Rebekka Stern, Hintere Zollamtsstraße 15//1/30, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 5.10.2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 14. September 2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 und 2021, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Nachdem ursprünglich Einkommensteuerbescheide im Wege der antraglosen Arbeitnehmerveranlagung erlassen worden waren, wurde die Beschwerdeführerin (Bf) im Rahmen des Veranlagungsverfahrens mit Vorhalt vom 31.1.2023 aufgefordert, Unterlagen betreffend außergewöhnliche Belastungen (Pflege) nachzureichen.

Am 8.2.2023 bringt die Bf diesbezüglich vor, von den angefallenen Kosten sei eine Haushaltsersparnis von 235,44 Euro (nur Frühstück) abgezogen worden. Die Bf sei zu 70 % behindert. Beigelegt werden Abrechnungen des Kuratoriums *** für beide Jahre und das Gutachten des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen vom 26.8.2022, das bei der Bf aufgrund ihres Antrages vom 25.4.2022 nach Untersuchung am 19.7.2022 einen Grad der Behinderung von 70 % (führendes Leiden degenerative Veränderung des Stütz- und Bewegungsapparates 60 %; Wirbelsäulenoperation im Jänner 2022) festgestellt hat.

Mit Ergänzungsersuchen vom 14.4.2023 wird die Bf aufgefordert, den Pflegebedarf und die Unmöglichkeit, selbst den Haushalt zu führen, durch ein ärztliches Gutachten nachzuweisen.

Mit Schreiben vom 30.6.2023 gibt die steuerliche Vertretung an, aufgrund einer massiven Gehbehinderung (Verweis auf Gutachten vom 26.8.2022) sei die Bf außerstande, jedwede häusliche Tätigkeit durchzuführen. Hinzu kämen Erschöpfungszustände aufgrund einer Niereninsuffizienz und Schilddrüsenunterfunktion und die im Jahr 2014 festgestellte insulinpflichtige Diabeteserkrankung. Abwesenheiten vom Seniorenheim seien meist durch Kuren in ***Ort1*** bedingt, aber auch durch Aufenthalte in einem kleinen Haus außerhalb Wiens, wo sie immer wieder ein paar Tage verbringe und fallweise von Nachbarn betreut werde. Beigelegt wird der Arztbrief des AKH vom 26.3.2015 über die stationäre Aufnahme wegen Herpes zoster, ein Schilddrüsenbefund vom 13.9.2016, ein Befund über Diabetes und Schilddrüsenunterfunktion vom 3.10.2016, eine Diabetesdokumentation der Klinik Landstraße vom 17.11.2021 mit der Anmerkung, Patientin klagt über starke Rückenschmerzen, werde von Orthopäden und Neurochirurgen betreut, habe mehrfach Injektionen bekommen und werde im Jänner eine geplante Operation haben, sowie Aufenthaltsbestätigungen des ***N1*** Gesundheitshotels ***Ort1*** über fünf Buchungen (insgesamt 32 Nächte).

Mit Bescheiden vom 14.9.2023 hebt die belangte Behörde die bisherigen Einkommensteuerbescheide gemäß § 41 Abs 2 EStG auf und erlässt neue, ohne die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen zu berücksichtigen. Alleine aufgrund der Vorlage eines Behindertenpasses und der Bescheinigung einer 70%igen Behinderung sei es der Behörde nicht möglich, zu beurteilen, ob behinderungsbedingt nicht mehr die Fähigkeit besteht, den Haushalt selbst zu führen. Der besondere Pflege- oder Betreuungsbedarf sei durch ein ärztliches Gutachten nachzuweisen. Kuraufenthalte, die nicht ärztlich verordnet sind, seien auch nicht zu berücksichtigen.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 5.10.2021 wiederholt die steuerliche Vertretung die Krankengeschichte der Bf und bringt vor, aufgrund der Vielzahl an körperlichen Beeinträchtigungen und der stark eingeschränkten Mobilität sei die Bf im Jahr 2016 gezwungen gewesen, in ein Senioren- und Pflegeheim zu ziehen, weil sie ihren Haushalt nicht mehr habe führen können.

Mit Ergänzungsersuchen vom 17.10.2023 fordert die belangte Behörde die Bf nochmals auf, Nachweise für den Pflegebedarf 2020 und 2021 zu erbringen.

Mit Antwortschreiben vom 28.11.2023 bringt die steuerliche Vertretung lediglich vor, offenkundige Tatsachen bedürften gemäß § 167 BAO keines Beweises. Sämtliche erforderlichen Unterlagen seien der Abgabenbehörde bereits vorgelegt worden.

Gegen die abweisenden Beschwerdevorentscheidungen vom 23.1.2024, zugestellt am 1.2.2024, stellt die Bf am 27.2.2024 einen Vorlageantrag, in dem sie allgemeine eigene Aussagen zu den verschiedenen Krankheitsbildern trifft und rügt, die belangte Behörde könne die Beweiskraft eines Sachverständigengutachtens nicht mit der Behauptung abtun, es stehe mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf ist im Juli 2021 80 Jahre alt geworden und hat in den Jahren 2020 und 2021 überwiegend im ***Seniorenheim1*** gewohnt. Sie verbrachte aber auch in beiden Jahren mehrere Wochen außerhalb des Seniorenheimes. Nachgewiesenermaßen befand sie sich im Jahr 2021 fünfmal für 5-7 Tage in ***Ort1*** auf Kur und war darüber hinaus Anfang April fünf Tage, sowie Anfang Juli und Ende August je eine Woche auswärts – wohl in ihrem Haus. Pflegebedarf bestand in diesen Jahren nicht.

2. Beweiswürdigung

Aus dem Gutachten des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen vom 26.8.2022 ergibt sich, dass die Bf im Jänner 2022 eine Wirbelsäulenoperation gehabt hat, seit der sie schwer aufstehen und nur ganz kurz stehen kann; gehen kann sie 50 bis 100 Meter, sie macht aber täglich Übungen und schwimmt täglich, um ihren Zustand zu verbessern. Aufgrund des am 19.7.2022 erhobenen Gesundheitszustandes wurde der Bf in der Folge ein Grad der Behinderung im Ausmaß von 70 % attestiert.

Nach dieser Erfassung der derzeitigen Beschwerden in der Untersuchung vom 19.7.2022 erscheint die Operation im Jänner 2022 ein einschneidendes Ereignis für die Mobilität der Bf gewesen zu sein. Für die Zeit vor der Operation gibt es keine Erfassung ihres Gesundheitszustandes, die darauf schließen lässt, dass sie ihren Haushalt nicht mehr selbst hätte führen können. Ausführungen der steuerlichen Vertretung über Krankheitsbilder ersetzen nicht den Nachweis des im Einzelfall vorliegenden konkreten Gesundheitszustandes durch eine auf diesem Gebiet fachkundige Person – somit etwa eines ärztlichen Gutachtens.

Im Beschwerdeverfahren wird behauptet, die Bf sei schon seit 2016 nicht mehr fähig, ihren Haushalt selbst zu führen. Als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht wird dieser Umstand erst für 2020. Es ist nicht ersichtlich, welche Verschlechterung des Gesundheitszustandes 2020 eingetreten sein soll, sehr wohl aber für 2022, wo die Bf eine Wirbelsäulenoperation gehabt hat, deren Nachwirkungen sich negativ auf ihre Beweglichkeit ausgewirkt hat. Dem punktuellen Ereignis entsprechend wurde ihr auch nur temporär bis 31.10.2024 ein Behindertenpass ausgestellt, weil nach diesem Zeitpunkt eine Überprüfung ihres Gesundheitszustandes erforderlich ist (vgl. das Gutachten vom 26.8.2022).

Für die Jahre 2020 und 2021 gibt es keinen Nachweis darüber, dass der Gesundheitszustand der Bf es nicht erlaubt hätte, selbst ihren Haushalt zu führen. Die bloße Aneinanderreihung von Einzelbefunden aus Vorjahren ist kein taugliches Mittel, um einen Pflegebedarf zu

untermauern, zumal sich diese Befunde auf Leiden beziehen, die gegenüber der im Juli 2022 festgestellten und für die Pflegebedürftigkeit als ausschlaggebend hervorgehobenen Bewegungseinschränkung (GdB für sich: 60 %) deutlich im Hintergrund stehen (Diabetes für sich: 40 % GdB, Hypertonie für sich: 20 % GdB nach Stand des Gutachtens vom 26.8.2022).

Wenn die steuerliche Vertretung einwendet, es gäbe ein Gutachten, womit der Pflegebedarf offensichtlich sei, ist dem zweierlei entgegenzuhalten:

1. Das bloße Vorliegen einer Behinderung im Ausmaß von 70 % lässt noch keinen Rückschluss darüber zu, dass diese Behinderung die Steuerpflichtige daran hindert, ihren Haushalt selbst zu führen. Dies bedarf eines gesonderten Nachweises.
2. Ein Gutachten über den körperlichen Zustand des Bewegungsapparates nach einer Wirbelsäulenoperation lässt keinen Rückschluss auf den körperlichen Zustand vor diesem Eingriff zu, zumal das Gutachten nahelegt, dass die wesentlichen Beschwerden erst nach der Operation eingetreten sind bzw derart verstärkt wurden, dass überhaupt der Bedarf bestanden hat, die Behinderung festzustellen.

Lediglich in einer Dokumentation vom 17.11.2021, wurde erfasst, dass die Bf über starke Rückenschmerzen klagt. Diese erst am Ende des Streitzeitraumes festgehaltene Tatsache eines intensiven Schmerzempfindens kann jedoch nicht gleichgesetzt werden mit den postoperativen Bewegungseinschränkungen. Zumal die Bf bereits vor 2022 in orthopädischer und neurochirurgischer Behandlung war, wäre es ihr ein Leichtes gewesen, von diesen Ärzten entsprechende Expertise über ihren Gesundheitszustand und einen allfälligen Pflegebedarf einzuholen. Da sie trotz mehrfacher Aufforderung durch die belangte Behörde keinerlei medizinische Nachweise über einen die eigene Haushaltsführung verunmöglichenden Gesundheitszustand in den Jahren 2020 und 2021 vorgebracht hat, ist davon auszugehen, dass die Bf in diesen Jahren dazu fähig war.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Die von einem Pensionisten für seine Unterbringung in einem Pensionistenheim zur tragenden Aufwendungen sind so lange nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, als mit ihnen nicht auch besondere Aufwendungen abzudecken sind, die durch Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit verursacht werden (VwGH 16.12.1987, 86/13/0084; 27.5.2003, 97/14/0102; 26.5.2010, 2007/13/0051).

Kosten einer Behinderung können bereits im Zusammenhang mit einer Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit entstehen, wenn jemand - behinderungsbedingt - nicht mehr in der Lage ist, den Haushalt selbst zu führen und daher auf eine Betreuung, wie sie in einem Alters- oder Pflegeheim typisch ist, angewiesen ist. Dabei ist auch der Bezug von Pflegegeld nicht Voraussetzung (VwGH 26.5.2010, 2007/13/0051; 30.6.2010, 2008/13/0145).

Im letztgenannten Erkenntnis führte der VwGH auch aus, ein für die Zukunft gewährtes Pflegegeld deutet dann auf eine bereits in der Vergangenheit vorhandene Behinderung hin, die Pflegebedürftigkeit nach sich zieht, wenn diese Behinderung schon für die Vergangenheit amtsärztlich attestiert worden ist (VwGH 30.6.2010, 2008/13/0145). Auch dem anderen Erkenntnis liegt ein Fall zugrunde, in dem eine Kontinuität erkennbar ist, weil die belangte Behörde bereits festgestellt hat, auch vor der Zuerkennung von Pflegegeld könnte möglicherweise bereits ein [nicht antragsmäßig geltendgemachter] Anspruch darauf bestanden haben (VwGH 26.5.2010, 2007/13/0051).

Weder liegt im vorliegenden Fall ein auf den Gesundheitszustand der Vorjahre Bezug nehmendes ärztliches Attest vor, noch kann – aufgrund des für die Feststellung des Grades der Behinderung maßgebenden erst im Jahr 2022 gelegenen Operationsereignisses – auf eine hinreichende Kontinuität aus Vorjahren geschlossen werden, um bereits in den Jahren 2020 und 2021 eine Pflegebedürftigkeit zu unterstellen.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

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.

Das vorliegende Erkenntnis bewegt sich im Rahmen der vorhandenen höchstgerichtlichen Rechtsprechung (vgl die zitierten Erkenntnisse). Daher war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 9. Dezember 2024