



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 20. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 7. April 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Der Berufung teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Gesamtbetrag der Einkünfte	65.580,20
Einkommen	60.412,40
Einkommensteuer	22.211,08
anrechenbare Lohnsteuer	- 24.708,

Die getroffene Feststellung ist dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 die Berücksichtigung folgende Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen:

Krankheitskosten: 1.610,03 €

Begräbniskosten: 5.675,90 €

Kosten für eigene Heilbehandlung und Hilfsmittel: 2.569,00 €

Kosten für Heilbehandlung und Hilfsmittel der Gattin: 279,77 € und 1.316,00 €.

In einem Ersuchen um Ergänzung vom 24. März 2005 wurde der Bw. ersucht, sämtliche beantragten Ausgaben belegmäßig nachzureichen.

Mit Einkommensteuerbescheid 2004 vom 7. April 2005 wurden nachfolgend angeführte Begräbniskosten nicht berücksichtigt:

Beantragte Kosten	5.795,90
Zehrung	-550,00
Blumen	-138,00
Blumen	-64,20
Blumen	-290,00
Anerkannte Kosten	4.753,50

Begründend wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, nicht berücksichtigt hätten werden können, da sie den Selbstbehalt von 7.742,14 € nicht überstiegen hätten.

Kosten für Trauerkleidung, für Blumen und für die Bewirtung von Trauergästen sowie die Kosten für die Grabpflege würden keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellen.

Mit Eingabe vom 18. April 2005 wurde Berufung gegen den Bescheid vom 7. April 2005 eingebracht.

Unter dem Punkt „Außergewöhnliche Belastung“ sei ein Selbstbehalt von 6.363,53 € festgelegt worden.

Der Bw. und seine Gattin hätten eine Behinderung; beim Bw. mit 100% und bei der im November verstorbenen Gattin mit 80% amtsärztlich festgesetzt.

Die außergewöhnliche Belastung hätte der Bw. unter Art. 730 angemeldet. Dieser Betrag sei richtig unter Artikel 475 einzutragen. Weiters werde ersucht, die anzurechnenden Begräbniskosten ohne Selbstbehalt zu verrechnen.

Aus dem Bescheid vom 7. April 2004 hätte die Ermittlung des Betrages von 6.363,53 € leider nicht nachvollzogen werden können. Es werde um Erklärung ersucht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. April 2005 wurde der Bescheid vom 7. April 2005 abgeändert.

Die Begräbniskosten bzw. die Kosten eines Grabmals seien nach Erfahrungssätzen höchstens mit 3.000,00 € als zwangsläufig erwachsen anzuerkennen gewesen.

Pflegekosten:

Die geltend gemachten Kosten für das Pflegepersonal in Höhe von 2.569,00 € (für den Bw.) und 1.316,00 € (für die Gattin des Bw.) hätten nicht angesetzt werden können, da diese Aufwendungen keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 darstellen würden.

Die ursprünglich als Krankheitskosten geltend gemachten Aufwendungen von 1.610,03 € seien als zusätzliche Kosten ohne Selbstbehalt (Kennzahl 476) angesetzt worden.

Begräbniskosten würden gem. § 34 EStG 1988 eine außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt darstellen (Selbstbehalt s. § 34 Abs. 4). Ein Ansatz ohne Selbstbehalt sei daher nicht möglich gewesen.

Mit Eingabe vom 18. Mai 2005 wurde Berufung (Vorlageantrag) gegen den Bescheid vom 28. April 2005 eingebracht.

Der Einspruch richte sich gegen alle Entscheidungspunkte:

1.) Pflegekosten Gattin des Bw.:

Die Gattin sei im ersten Halbjahr wegen Brustkrebs operiert worden, die Operation sei positiv verlaufen. Im Herbst hätten die Ärzte einen Tumor in der Bauchgegend festgestellt. Nach einer Behandlung im Spital hätte sich herausgestellt – siehe Arztbrief –, dass dieser Tumor unheilbar sei. Es hätte keine Hilfe gegeben, außer Schmerztherapie und mobile Hospizbetreuung. Das Krankenhaus hätte eine häusliche Pflege bis zum Tod empfohlen. Dazu sei eine qualifizierte Krankenpflege notwendig gewesen. Es sei mit der Fa. E, Haus- und Krankenpflege, ein Vertrag zur Betreuung der Gattin abgeschlossen worden. Für die Gattin, die 80% erwerbsunfähig gewesen sei, hätte der Bw. kein Pflegegeld bezogen. Das Ansuchen wurde beim zuständigen Magistrat eingereicht. Im November wurde das Ableben der Gattin der zuständigen Magistratsabteilung mitgeteilt worden.

Die Voraussetzungen lt. § 34 (außergewöhnlich bedingt durch die Krankheit und zwangsläufig aus moralischer Verpflichtung) seien gegeben. Es sei auch durchaus unverständlich, dass die Hilfsmittel wie Krankenbett, Gehhilfe, Betteinlage und dgl. als Heilbehelfe anerkannt worden seien, die notwendige Pflege aber nicht. Ein Selbstbehalt sei unter der Berücksichtigung der Erwerbsunfähigkeit und der lt. § 34 Abs. 6 nicht anzuwenden, da zwar um das Pflegegeld angesucht worden, es jedoch nicht zu einer Auszahlung gekommen sei. Die Voraussetzungen zum Erhalt eines Pflegegeldes würden außer jeder Diskussion stehen.

2.) Pflegekosten für den Bw.:

Der Vertrag für die Pflege des Bw. und der Gattin seien aus medizinischen Gründen für den Bw. fortgesetzt worden. Bedingt durch den Gesundheitszustand des Bw., ersichtlich aus beigelegten Befunden und der 100% Erwerbsunfähigkeit, da ihm seit der Geburt der linke Unterarm fehle, sei eine ständige medizinische Betreuung notwendig geworden.

Der Bw. benötige zur täglichen Wäsche und Pflege und zur medizinischen Versorgung eine fachlich versierte Pflege. Das Pflegegeld, im Jahre 2004 Pflegestufe 2, im Jahr 2005 auf Pflegestufe 3 erhöht, würde die erforderlichen Kosten nicht decken (siehe hierzu die beiliegenden Befunde).

Aufgrund dieser Aufzählung sei die Pflege der Fa. E notwendig und außerordentlich im Sinne des § 34 und 35, da der gesundheitliche Zustand als außergewöhnlich anzusehen sei; die Zwangsläufigkeit, da der Bw. als behinderter Mensch ohne Pflege nicht allein leben könne und die Kosten mtl. ca. € 1.800,00 die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen würden.

Ein Selbstbehalt sei aufgrund der Kriterien einer außergewöhnlichen Belastung und der Behinderung bedingt durch die Krankheit nicht anzuwenden. Eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung sei erforderlich.

Grundsätzliches:

Der Bw. glaube, dass in allen Punkten der Berufung die erforderlichen Kriterien einer außergewöhnlichen Belastung gegeben seien.

Es sei in allen Punkten eine Außergewöhnlichkeit als erwiesen anzusehen und die Zwangsläufigkeit nicht auszuschließen, die wirtschaftliche Einbuße sei als erheblich anzusehen.

Es würde natürlich kein Recht bestehen, wenn der 1. Bescheid vom 7. April 2005 diese Beträge nach Prüfung der Belege als außergewöhnlich anerkenne. Die Grundlage hätte die Vorlage der Belege und die Bestätigung des Notars gebildet. Es sei jedoch verwunderlich, dass 3 Wochen später im Bescheid vom 28. April 2004 diese Kosten nicht anerkannt worden seien. Es werde ersucht den außergewöhnlichen Zustand, Sehschwäche, Inkontinenz, Demenz und beginnende Alzheimererkrankung zu berücksichtigen. Es werde um eine mündliche Anhörung unter Einbeziehung von einer vom Bw. zu bestimmenden Person aus dem Familienkreis ersucht.

In einem Ersuchen um Ergänzung vom 27. September 2005 wurde der Bw. vom zuständigen Finanzamt ersucht, den Schriftverkehr im Zusammenhang mit dem Pflegegeld der Gattin vorzulegen (grundsätzlich seien jedoch die Kosten für Pflegepersonal durch das Pflegegeld abgegolten).

Weiters wurde angemerkt, dass als Begräbniskosten bundeseinheitlich € 3.000,00 für ein würdiges Begräbnis zugelassen seien. Es sei jedoch der Selbstbehalt des

§ 34 Abs. 4 EStG 1988 zu berücksichtigen, nur von den im § 34 Abs. 6 EStG 1988 taxativ angeführten Aufwendungen sei kein Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Der Bw. werde ersucht, hierzu Stellung zu nehmen und die angeführten Unterlagen zu übersenden.

Mit Eingabe vom 9. Oktober 2005 wurde diesem Ersuchen entsprochen und der gewünschte Schriftverkehr vorgelegt:

- Antrag an das Magistrat Linz vom 27. Oktober 2004 (auf Gewährung von Pflegegeld);
- Schreiben des Magistrates Linz an das Amt der o.ö. Landesregierung, Sozialabteilung, dass der beiliegende Antrag vom 27. Oktober 2004 ohne ärztliches Sachverständigengutachten zur Entscheidung vorgelegt werde. Angemerkt wurde weiters, dass die Antragstellerin am 7. November 2004 vor Erstellung des Gutachtens verstorben sei.

Weiters wurde gebeten, dass bei der Berufung zu berücksichtigen sei, dass der Bw. zu 100% behindert sei und aus diesem Grunde lt. § 35 kein Selbstbehalt zu berechnen sei.

Mit Datum 3. November 2005 wurde gegenständliche Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Datum 11. Mai 2007 wurde der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs.1 EStG 1988 kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. sie muss außergewöhnlich sein;
2. sie muss zwangsläufig erwachsen;
3. sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Gemäß Absatz 4 dieser Gesetzesstelle beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Nach Absatz 6 dieser Gesetzesstelle können unter anderem folgende Aufwendungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden: Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag

oder Unterhaltsabsetzbetrag das Kind pflegebedingte Geldleistungen 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. In diesem Sinn wurde in § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 idF BGBl II 1998/91, festgelegt, dass nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen sind.

Entsprechend dieser Regelungen hat das Finanzamt die im Rahmen der Berufung geltend gemachten Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Behinderung des Bw. bzw. der Behinderung der Gattin standen, teilweise steuerlich berücksichtigt. Strittig blieb im Berufungsverfahren die steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen für eine Pflegebetreuung.

Dem Bw. wurde ein Grad der Behinderung von 100% bescheinigt.

Der Grad der Behinderung der Gattin betrug 80%.

Durch diese wesentliche Beeinträchtigung war es dem Bw. bzw. seiner Gattin, vor allem nach der erheblichen Verschlechterung des Gesundheitszustandes der Gattin, nicht mehr möglich sich selbst zu versorgen.

Ab Oktober 2004 wurde fremde Pflegehilfe von der Firma E in Anspruch genommen.

Nach den vorliegenden Gegebenheiten ist jedenfalls davon auszugehen, dass diese fremde Hilfe behinderungsbedingt notwendig geworden ist, vor allem, da eine gegenseitige Hilfeleistung der Ehepartner nicht mehr möglich war.

Diese Kosten sind demnach ohne Selbstbehalt, jedoch nach Abzug eines allenfalls bezogenen Pflegegeldes als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Der Antrag auf Pflegegeld für die Gattin wurde am 27. Oktober 2004 beim zuständigen Magistrat eingereicht.

Die Gattin ist am 7. November 2004 verstorben.

Nach Rücksprache mit der zuständigen Stelle beim Magistrat bzw. Land OÖ. wurde bestätigt, dass für die Gattin kein Pflegegeld bezogen wurde.

Die Pflegekosten im Ausmaß von 1.316,00 € sind demnach ohne Abzug zu berücksichtigen.

Der Bw. hat im Jahr 2004 Pflegegeld im Ausmaß von 3.435,00 € bezogen.

Die beantragten Pflegekosten in Höhe von 2.569,00 € sind demnach zur Gänze durch das Pflegegeld abgegolten, sodass sich hierdurch keine steuerliche Auswirkung ergibt.

Die restlichen Krankheitskosten in Höhe von 1.610,03 € (Bw.) und 279,77 € (Gattin) hat das zuständige Finanzamt bereits bei der Berufungsvorentscheidung ohne Selbstbehalt berücksichtigt.

Der Referent schließt sich dieser Ansicht uneingeschränkt an.

Begräbniskosten:

Nach den gesetzlichen Bestimmungen sind nur Aufwendungen **im Zusammenhang** mit einer Behinderung ohne Selbstbehalt als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Nicht also sämtliche Aufwendungen eines Behinderten.

Die geltend gemachten Begräbniskosten in Höhe von 5.675,90 € sind also jedenfalls unter Berücksichtigung eines allfälligen Selbstbehaltes zum Ansatz zu bringen.

Da dieser Selbstbehalt höher ist als die beantragten Kosten, ergab sich hierdurch ebenfalls keine steuerliche Auswirkung.

Krankheitskosten Bw.	1.610,03	
Begräbnis	0,00	unter Selbstbehalt
Krankheitskosten Gattin	279,77	
Pflegekosten Gattin	1.316,00	
Pflegekosten Bw.	0,00	durch Pflegegeld abgegolten
SUMME a.g. Belastungen	3.205,80	

In Anbetracht dieser Gegebenheiten war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 16. Mai 2007