



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 15. März 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielt Pensionseinkünfte.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006 beantragte der Bw. unter der Kennzahl 735 - sonstige außergewöhnliche Belastungen – die Absetzung der Differenzkosten zu den von der Schwiegermutter Frau B bezahlten Kosten für das Pflegeheim iHv. 1.981,00 €.

Mit Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 vom 15. März 2007 setzte das Finanzamt die beantragten Aufwendungen iHv. 1.981,00 € als außergewöhnliche Belastung fest, allerdings unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes iHv. 1.974,86 €.

Der Bw. erhob dagegen mit Schreiben vom 21. März 2007 Berufung und beantragte, die Kosten für das Pflegeheim in Höhe von 1.981,00 € ohne Selbstbehalt unter der Kennzahl 439 anzuerkennen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 20. April 2007 als unbegründet ab. Begründend wurde ausgeführt, dass die vom Bw. für die Schwiegermutter

bezahlte Differenz an Pflegeheimkosten eine außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt darstelle. Nur für die im Pflegeheim untergebrachte Person selbst (also für Frau B) würden die Kosten eine außergewöhnliche Belastung darstellen, von denen kein Selbstbehalt abzuziehen sei.

Der Bw. beantragte mit Schreiben vom 20. April 2007 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Laut Meinung der Finanzverwaltung dürfe eine dritte Person den streitgegenständlichen Betrag nicht als außergewöhnliche Belastung absetzen. Gemäß den Lohnsteuerrichtlinien 2002, Randziffer 887, würden diese Kosten beim Unterhaltsverpflichteten eine außergewöhnliche Belastung darstellen.

Daraufhin übermittelte das Finanzamt mit Schreiben vom 20. Juni 2007 dem Bw. eine ergänzende rechtliche Begründung dahingehend, dass sich die zitierte Randziffer 887 aus den Lohnsteuerrichtlinien mit der Haushaltsersparnis und nicht mit dem Selbstbehalt befassen würde. § 34 Abs. 6 EStG 1988 sei nicht anwendbar sei, daher sei jedenfalls ein Selbstbehalt anzusetzen. Der Bw. werde ersucht, die Berufung zurückzuziehen.

Da der Bw. auf den Vorhalt nicht reagierte, erfolgte die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34 Abs. 1 EStG 1988 normiert, dass bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen sind. 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.

Gem. § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen über die in den Ziffern 1 bis 3 festgelegten Unterhaltsleistungen hinaus nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt aufgrund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Die Kosten für die Unterbringung eines nahen Angehörigen in einem Pflegeheim wegen Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit können beim Unterhaltsverpflichteten nach § 34 EStG 1988 berücksichtigt werden, wenn die pflegebedürftige Person über kein

entsprechendes Einkommen verfügt. Die anfallenden Kosten sind um Eigenleistungen der unterhaltsberechtigten Person aus ihren eigenen Bezügen sowie um öffentliche Zuschüsse zu mindern (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Rz. 52).

Verfügt die pflegebedürftige Person daher über kein entsprechendes Einkommen, können die Kosten der Unterbringung wegen Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit von einem Angehörigen als rechtlich Unterhaltsverpflichteten geltend gemacht werden.

Die Schwiegermutter des Bw. erfüllt jedenfalls den Angehörigenbegriff des § 25 Abs. 1 Z. 3 BAO.

Dadurch, dass der Bw. im Berufungsjahr 2006 Pflegeheimkosten von 1.981,00 € geleistet hat (= Differenzbetrag zum Einkommen der Schwiegermutter), liegt eine Zahlung des Unterhaltsverpflichteten an die Unterhaltsberechtigte im Sinne des § 34 Abs. 1 EStG 1988 vor.

Eine außergewöhnliche Belastung iSd. § 34 Abs. 1 EStG 1988 muss aber nicht nur außergewöhnlich sein und zwangsläufig erwachsen, sondern muss auch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Gem. § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 iVm. Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Der Bw. bestreitet nicht die Höhe des angewendeten Selbstbehaltes, sondern verneint das grundsätzliche Ansetzen eines Selbstbehaltes.

Dazu ist auszuführen, dass außergewöhnliche Belastungen nur in den in § 34 Abs. 6 EStG 1988 taxativ aufgezählten Fällen ohne Abzug des Selbstbehaltes zu berücksichtigen sind.

Die einzige hier in Frage kommende Bestimmung findet sich unter Teilstrich 5:

Ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung abgezogen werden, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsatz der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Die in diesem Fall auch unterhaltsberechtigten Schwiegermutter kann die von ihr getätigten Aufwendungen hinsichtlich ihrer Pflegebedürftigkeit grundsätzlich als außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes geltend machen.

Der unterhaltsverpflichtete Bw. ist hingegen in § 34 Abs. 6 EStG 1988 (Ausnahmebestimmung) nicht angeführt und ist daher die Zahlung an das Pflegeheim in Form der außergewöhnlichen Belastung nur insoweit absetzbar, als diese den in § 34 Abs. 4 EStG 1988 definierten Selbstbehalt übersteigt.

Die beantragte außergewöhnliche Belastung iHv. 1.981,00 € wurde vom Bw. auch korrekt in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung unter der KZ. 735 eingetragen.

Da keine Aufwendungen im Sinne des § 34 Abs. 6 EStG 1988 vorliegen, hat eine Kürzung der vom Bw. bezahlten Pflegeheimkosten iHv. 1.981,00 € um den Selbstbehalt gem. § 34 Abs. 4 EStG 1988 in Höhe von 1.974,86 € zu erfolgen.

Wie bereits das Finanzamt klargestellt hat, betrifft die vom Bw. angesprochenen Randziffer 887 in den Lohnsteuerrichtlinien die Haushaltsersparnis und ist daher in Bezug auf die Beurteilung, ob eine außergewöhnliche Belastung mit oder ohne Selbstbehalt vorliegt, nicht aussagekräftig.

Der Berufung war daher der Erfolg zu versagen.

Linz, am 2. Jänner 2009