



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des AA als Erbe nach Frau BB, Adresse, vom 10. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 16. Juli 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Einkommensteuer wird mit € 1.074,73 festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Zuge ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 machte Frau BB unter anderem Kosten für die Unterbringung im CC Betriebsgesellschaft m.b.H. & Co KG (nachfolgend KG genannt) in der Höhe von € 20.245,90 als außergewöhnliche Belastung geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 16. Juli 2009 verweigerte das Finanzamt die Berücksichtigung der beantragten Kosten als außergewöhnliche Belastung. In der Begründung wurde ausgeführt, laut Auskunft des Landes Steiermark handle es sich bei der KG um kein anerkanntes Pflegeheim. Die diesbezüglichen Aufwendungen seien daher abzuweisen gewesen.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 10. August 2009. Darin brachte Frau BB vor, sie könne seit ihrem dritten Schlaganfall vor sechs Jahren nicht mehr allein wohnen und sich nicht mehr selbst versorgen. Dies erfordere jedoch nicht zwingend den Aufenthalt in einem Pflegeheim. Der Aufenthalt in der KG decke ihre Anforderungen ab und stelle sowohl für sie, als auch für die öffentliche Hand die wirtschaftlichere Lösung dar. Um Berücksichtigung der beantragten Kosten werde daher ersucht.

Dem Unabhängigen Finanzsenat gegenüber teilte die KG am 27. September 2010 mit, neben der Reinigung der Unterkunft, der Leib- und Bettwäsche und der Zubereitung der Mahlzeiten seien Bedienstete der KG der Frau BB beim An- und Auskleiden sowie bei der Durchführung der Körperpflege behilflich gewesen. Die vom Sohn und Erben der Frau BB am 18. Oktober 2010 dem Unabhängigen Finanzsenat gegenüber gemachten Aussagen decken sich mit denen der KG.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß dem im Abgabungsverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des VwGH, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (VwGH 17.12.2009, 2009/16/0197).

Aufgrund des Verwaltungsverfahrens und der darin durchgeführten Ermittlungen steht fest, dass Frau BB seit dem Jahr 2003 (bis zu ihrem Tod im Februar 2010) in der KG wohnte. Aufgrund der Aufenthaltsbestätigung vom 31. Dezember 2008 und der von der KG und Herrn AA dem Unabhängigen Finanzsenat gegenüber gemachten Angaben steht ebenfalls fest, dass die von der KG für das Jahr 2008 in Rechnung gestellten und als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Kosten in der Höhe von € 20.245,90 nicht nur die Unterbringung und die Verpflegung umfassten, sondern auch die Betreuung durch die KG. Bedienstete der KG unterstützten Frau BB beim An- und Auskleiden sowie bei der Verrichtung der Körperpflege. Die von der KG und von Herrn AA gemachten Angaben werden durch die Höhe des zuerkannten Pflegegeldes bestätigt. Frau BB bezog Pflegegeld der Stufe 3. Ein solches gebührt dann, wenn der Betreuungsbedarf mehr als 120 Stunden pro Monat beträgt. Ein 120 Stunden übersteigender Betreuungsbedarf wird entsprechend den Bestimmungen der Einstufungsverordnung (BGBl II 1999/37 idgF) nur dann erreicht, wenn Tätigkeiten vollbracht werden, die über die angegebenen hinausgehen. Frau BB verfügte über keinen eigenen Haushalt.

Bei der KG handelte es sich um kein Pflegeheim im Sinne des Steiermärkischen Pflegeheimgesetzes (StPHG).

Im verfahrensgegenständlichen Fall war strittig, ob die von Frau BB geltend gemachten Kosten für die Unterbringung, die Verpflegung und die Betreuung in der KG außergewöhnliche Belastungen darstellen.

Gemäß § 34 Abs. 6 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) können 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 (§ 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 Kosten der Unterbringung in einem Alters- oder Pflegeheim sind keine außergewöhnlichen Belastungen, wenn die Unterbringung lediglich aus Altersgründen erfolgt. Außergewöhnliche Belastungen können aber gegeben sein, wenn mit ihnen auch besondere Aufwendungen abzudecken sind, die durch Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit verursacht werden (VwGH 27.5.2003, 97/14/0102).

Von einer besonderen Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit kann bei einem Aufenthalt in einem Alters- oder Pflegeheim bei Anspruch auf das Pflegegeld ab der Pflegestufe 1 ausgegangen werden (*Doralt*, EStG §34 Rz. 78). Auch bei einer Betreuung zu Hause sind die damit verbundenen Aufwendungen ab Bezug von Pflegegeld der Pflegestufe 1 als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Frau BB bezog Pflegegeld der Stufe 3. Schon aus diesem Grund war von einer besonderen Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit auszugehen. Darüber hinaus lag durch die Unterstützung beim An- und Auskleiden sowie bei der Verrichtung der Körperpflege eine besondere Betreuungsbedürftigkeit vor (vgl. VwGH 16.12.1987, 86/13/0084).

Die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung hängt nicht von der Unterbringung in einem Pflegeheim im Sinne des StPHG ab. Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt auf die Verursachung der Aufwendungen durch Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit ab (z.B. VwGH 26.5.2010, 2007/13/0051). Wie die belangte Behörde in ihrer Stellungnahme vom 3. November 2010

ausgeführt hat, ist entscheidend, ob eine Betreuung erforderlich ist, wie sie in einem Alters- oder Pflegeheim typisch ist (VwGH 30.6.2010, 2008/13/0145). Diese Rechtsansicht lässt sich auch daraus ableiten, dass nicht nur Aufwendungen für eine Betreuung in einem Pflege- oder Altersheim, sondern auch solche für eine Betreuung zu Hause als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind. Die Art und der Umfang der Pflege oder Betreuung und nicht der Ort der Betreuung oder die Qualifikation der Betreuungsperson (sofern es nicht für bestimmte Tätigkeiten einer qualifizierten Person bedarf) sind entscheidend. Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt auch nicht darauf ab, zu welchen Tätigkeiten die Betreuungsperson laut Dienstvertrag verpflichtet ist; entscheidend sind die tatsächlich durchgeführten Betreuungstätigkeiten. Bei der von Frau BB in Anspruch genommenen Betreuung handelte es sich um eine solche, wie sie in einem Alters- oder Pflegeheim typisch ist.

Gegen diese Rechtsansicht spricht auch nicht, dass Pflegeheime im Sinne des StPHG nur mit einer Bewilligung der zuständigen Behörde betrieben werden dürfen und eine solche nur erteilt wird, wenn die geforderten Auflagen (Personalausstattung, Beschaffenheit der Räume, etc.) erfüllt werden. Einer etwaigen Argumentation, Pflegeheime im Sinne des StPHG hätten höhere Kosten zu tragen als im konkreten Fall die KG, ist zum einen entgegen zu halten, dass die Unterbringung in der KG wesentlich günstiger war als eine solche in einem bewilligten Pflegeheim. Zum anderen wird bei der häuslichen Betreuung nicht auf die für den Betrieb von Pflegeheimen geforderten Anforderungen abgestellt.

Die Aufwendungen für die Unterbringung in einem Pensionistenheim sind – wie bereits ausgeführt – dann als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, als mit ihnen **auch** besondere Aufwendungen abzudecken sind, die durch Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit verursacht werden. Es können daher die tatsächlichen Kosten der Unterbringung (auch in Form der Unterkunft und Verpflegung, soweit diese Kosten über die Haushaltsersparnis hinausgehen) als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden (VwGH 30.6.2010, 2008/13/0145).

Die Haushaltsersparnis beträgt gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung), BGBl II 2001/416, monatlich € 196,20. Die Haushaltsersparnis setzt sich aus der Wohnungs- und der Verpflegungstangente zusammen. Frau BB verfügte über keinen eigenen Haushalt. Es war daher der Gesamtbetrag der Haushaltsersparnis in Abzug zu bringen.

Da die von Frau BB geltend gemachten Aufwendungen auch solche für die durch Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit verursachte umfassten, waren die von ihr geltend gemachten Kosten in der Höhe von € 20.245,90 abzüglich Pflegegeld (€ 5.061,60)

und abzüglich Haushaltsersparnis (€ 2.354,40) als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Ergänzend ist zu bemerken, dass für die Entscheidung im gegenständlichen Fall nicht der Inhalt der aktuellen Homepage, sondern die tatsächlichen Verhältnisse im Veranlagungsjahr von entscheidender Bedeutung waren. Der Hinweis der belangten Behörde auf kulinarische Spezialitäten vermochte nicht zu überzeugen. Laut aktueller Homepage kostet die Halbpension € 87 pro Tag; auf ein Jahr gerechnet ergeben sich demnach Kosten in der Höhe von € 31.755. Der Frau BB wurden im verfahrensgegenständlichen Jahr jedoch nur Kosten in der Höhe von €20.245,90 in Rechnung gestellt.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Graz, am 31. Jänner 2011