



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, vertreten durch Y, vom 13. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z vom 10. November 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 8. Juni 2005 teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und der Berechnung in der Berufungsvorentscheidung vom 8. Juni 2005 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Pensionistin von zwei bezugsauszahlenden Stellen.

Da die Bw. trotz Aufforderung keine Arbeitnehmerveranlagungserklärung für 2003 abgegeben hatte, erließ das Finanzamt am 10. November 2004 den Einkommensteuerbescheid für 2003. Seit 1995 lag eine amtsärztliche Bestätigung vor, dass die Bw. zu 50% erwerbsgemindert ist und wegen ihrer Zuckerkrankheit eine Krankendiätverpflegung benötigt. Diese Aufwendungen wurden im Bescheid vom 10. November 2004 berücksichtigt. Die Einkommensteuer 2003 wurde mit € 2.371,23 festgesetzt.

Die Bw. erhob Berufung gegen den Erstbescheid für 2003 vom 10. November 2004 und legte eine Arbeitnehmerveranlagungserklärung für das Jahr 2003 vor, in welcher sie beantragte als außergewöhnliche Belastung wegen eigener Behinderung folgende Beträge anzuerkennen.

- Den pauschalen Freibetrag wegen Diätverpflegung aufgrund ihrer Zuckerkrankheit.
- Den Freibetrag gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 aufgrund ihrer 50%igen Erwerbsminderung.
- Den Betrag von € 323,38 für Heilbehelfe und
- den Betrag von € 13.856,- (€ 14.124,- abzüglich für 12/2003 erhaltenes Pflegegeld in Höhe von € 268,-) an Kosten für den Aufenthalt in einem Heim.

Die Bw. legte eine Bestätigung über den Anfall der Heimkosten von Jänner bis Dezember 2003 in Höhe von € 14.208,- und eine Kopie des Bescheides vom 16. März 2004 über die Zuerkennung von Pflegegeld der Stufe 2 ab 1. Dezember 2003 in Höhe von monatlich € 268,- vor.

Zur Begründung der Berufung legte die Bw. dar, dass sie wegen Betreuungsbedürftigkeit aufgrund ihrer 50%igen Behinderung in einem Pflegeheim wohne und beantragte die Pflegeheimkosten 2003 steuermindernd als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Am 8. Juni 2005 erließ das Finanzamt eine abändernde Berufungsvorentscheidung, in welcher neben den bereits im Erstbescheid anerkannten Beträgen für 50% Erwerbsminderung gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 in Höhe von € 243,- und dem Freibetrag für Diabetes in Höhe von € 840,- auch der Betrag für Hilfsmittel in Höhe von € 323,38 und ein Betrag von € 916,- an Heimkosten anerkannt wurden. Der anerkannte Betrag für Heimkosten errechnete sich aus dem Teilmonatsbetrag für Dezember 2003 in Höhe von € 1.184,- (Jahresbetrag € 14.208,- dividiert durch 12) abzüglich für diesen Monat gewährtem Pflegegeld Stufe 2 in Höhe von € 268,-. Als Gesamtbetrag wegen eigener Behinderung wurde ein Betrag von € 2.322,38 anerkannt.

Nicht anerkannt wurden die Kosten für den Aufenthalt im Heim für die Monate Jänner bis November 2003. Zur Begründung wurde seitens des Finanzamtes ausgeführt, dass die Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alters- oder Pflegeheim keine außergewöhnliche Belastung darstellen, wenn diese aus Altersgründen vorliegt.

Außergewöhnliche Belastungen könnten gegeben sein, wenn Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit Aufwendungen verursachen. Von einer besonderen Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit bei Aufenthalt in einem Altersheim werde ausgegangen, wenn Anspruch auf das Pflegegeld ab der Pflegestufe 1 bestehe. Da die Bw. erst ab Dezember 2003 bescheidmäßig bestätigt Pflegegeld der Stufe 2 bewilligt erhalten habe, werden die

Aufenthaltskosten im Heim erst ab Dezember 2003 als außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes, jedoch nach Abzug des Pflegegeldes anerkannt.

Die Bw. beantragte die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und legte dar, dass sie wegen ihrer Behinderung (50%) seit 1998 in einem Alters- und Pflegeheim lebe und eine besondere Betreuungsbedürftigkeit vorliege, ihr der Anspruch auf Pflegegeld rechtlich schon seit Jahren zugestanden sei, dieser Anspruch jedoch aufgrund ihrer Unkenntnis von ihr nicht geltend gemacht worden sei und der Antrag auf Zuerkennung von Pflegegeld erst im November 2003 gestellt worden sei.

Nach Ansicht der Bw. entspreche der ihr amtsärztlich bescheinigte Grad der Behinderung in Höhe von 50% der Erwerbsminderung der Pflegestufe 2, weshalb eine besondere Pflege- und Betreuungsbedürftigkeit vorliege. In den Lohnsteuerrichtlinien heiße es, dass wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung habe, ihm die in § 34 Abs. 6 und § 35 EStG 1988 vorgesehenen steuerlichen Begünstigungen nach Maßgabe der Verordnung des BM für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen BGBl Nr. 303/1996 zustünden.

Nach Ansicht der Bw. liege einerseits eine Behinderung im steuerrechtlichen Sinn vor und andererseits liege auch ein Anspruch auf Pflegegeld im strittigen Zeitraum vor, weshalb nach ihrer Ansicht die Heimkosten als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die von der Bw. für das gesamte Jahr 2003 geltend gemachten Aufwendungen für den Aufenthalt im Heim in Höhe von € 14.208,- als außergewöhnliche Belastung wegen eigener Behinderung ohne Selbstbehalt anzuerkennen sind, obwohl die Bw. erst ab Dezember 2003 Pflegegeld der Stufe 2 in Höhe von monatlich € 268,- bezogen hat.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus.

Die im Jahr 1920 geborene Bw. ist Pensionistin und im Jahr 1995 wurde amtsärztlich bestätigt, dass sie aufgrund ihrer Zuckerkrankheit zu 50% erwerbsgemindert ist. Seit 1998 lebt die Bw. in einem Alters- und Pflegeheim.

Im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 wurde der Bw. aufgrund ihrer Behinderung der Freibetrag gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 und der Freibetrag für Krankendiätverpflegung wegen Zuckerkrankheit gewährt.

Von den für den Heimaufenthalt im ganzen Jahr 2003 beantragten Kosten wurde als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt nur der Betrag für Dezember 2003 abzüglich

erhaltenes Pflegegeld anerkannt, da der Bw. mit Bescheid vom März 2004 erst ab 1. Dezember 2003 das Pflegegeld zugesprochen worden war.

In rechtlicher Hinsicht ist zum Antrag auf Anerkennung der gesamten Aufenthaltskosten 2003 im Heim auszuführen, dass die von der Bw. im Vorlageantrag ausgeführte Ansicht, wonach ihr aufgrund ihrer Behinderung die in § 34 Abs 6 und § 35 EStG nach Maßgabe der Verordnung des BM für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen BGBl Nr. 303/1996 vorgesehenen steuerlichen Begünstigungen zustünden, richtig ist. Aufgrund der eben zitierten Vorschriften steht der Bw. nämlich der in § 2 dieser Verordnung geregelte monatliche Freibetrag für Krankendiätverpflegung wegen Zuckerkrankheit ebenso zu, wie die von ihr gesondert geltend gemachten Kosten der Heilbehandlung, welche in § 4 dieser Verordnung geregelt sind. Diese Beträge gelten gemeinsam mit dem gewährten Freibetrag gemäß § 35 Abs 3 EStG die der Bw. entstehenden Kosten im Zusammenhang mit ihrer Behinderung ab.

Aufgrund der Rechtsprechung und der Lohnsteuerrichtlinien sind die Kosten für einen Aufenthalt in einem Alters- oder Pflegeheim nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, wenn der Aufenthalt im Heim aus Gründen der Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit gegeben ist, wobei von einer solchen Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit ausgegangen wird, wenn ein Anspruch auf Pflegegeld der Stufe 1 gegeben ist.

Unter Anwendung der oben genannten Voraussetzungen für die Anerkennung der Kosten als außergewöhnliche Belastung ergibt sich im vorliegenden Fall, dass die Bw. erst am 1. Dezember 2003 den Anspruch auf Erhalt von Pflegegeld der Stufe 2 bescheidmäßig zuerkannt bekommen hat, weshalb erst ab Dezember 2003 die Kosten des Heimaufenthaltes als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können. Die Tatsache, dass möglicherweise bereits zu einem früheren Zeitpunkt Anspruch auf Pflegegeld bestanden hat, dieser jedoch aus Unwissenheit seitens der Bw. von dieser nicht früher geltend gemacht wurde, vermag nichts daran zu ändern, dass von Jänner bis November 2003 rechtlich kein Pflegegeldanspruch bestanden hat und daher die Voraussetzung für die Anerkennung der Heimkosten in diesem Zeitraum nicht gegeben war.

Der Berufung der Bw. war daher im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 8. Juni 2005 teilweise stattzugeben. Die Berechnung in dieser Berufungsvorentscheidung mit welcher der Betrag von € 2.322,38 als außergewöhnliche Belastung anerkannt wurde und die Einkommensteuer 2003 mit € 1.729,32 festgesetzt wurde, bildet einen Bestandteil dieser Berufungsentscheidung.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 15. März 2007