



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Dr. Wolfgang Pavlik, Erwin Agneter und Christian Schuckert über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 15. Juni 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 15. April 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für den Zeitraum 2004 bis 2007 nach der am 24. November 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) beantragte für die Jahre 2004 bis 2007 in der Arbeitnehmerveranlagung außergewöhnliche Belastungen wegen Krankheit.

2004 beantragte sie € 10.713,60,-- an Krankheitskosten und zwar Kosten für das Appartement in einem Pensionistenheim iHv € 12.283,20,-- minus Haushaltsersparnis.

2005 beantragte sie € 12.035,98,-- an Krankheitskosten und zwar Kosten für das Appartement in einem Pensionistenheim iHv € 13.864,75,-- sowie Betreuungs- und Hilfeleistungskosten iHv € 54,75,-- minus Haushaltsersparnis.

2006 beantragte sie € 14.688,40,-- an Krankheitskosten und zwar Kosten für das Appartement in einem Pensionistenheim iHv € 14.688,40,-- minus Haushaltsersparnis.

2007 beantragte sie € 12.036,02 an Krankheitskosten und zwar Kosten für das Appartement in einem Pensionistenheim iHv € 13.919,54,-- minus Haushaltsersparnis.

Das Finanzamt (FA) erließ am 15.04.2009 Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2004 bis 2007. Die beantragte außergewöhnliche Belastung wurde mit folgender Begründung nicht anerkannt:

„Die Kosten der Unterbringung in einem Altersheim/Pflegeheim sind keine außergewöhnlichen Belastungen, wenn die Unterbringung lediglich aus Altersgründen erfolgt. Außergewöhnliche Belastungen können aber gegeben sein, wenn Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit Aufwendungen verursachen. Von einer besonderen Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit bei einem Aufenthalt in einem Altersheim/Pflegeheim wird bei Anspruch auf das Pflegegeld ... ausgegangen.“

Die Bw brachte am 15.06.2009 gegen die Einkommensteuerbescheide 2004 bis 2007 eine Berufung ein und brachte iW vor, sie hätte sich im Jahre 1998 im Sozialmedizinischen Zentrum Baumgartner Höhe einer Hüftoperation an der linken Hüfte unterziehen müssen; diese Operation habe aber viele Komplikationen nach sich gezogen, sodass sie einer Operation an der anderen Hüfte nicht zugestimmt hätte. Sie wohne im zweiten Stock, ohne Lift, mit wackeligen Stiegen und WC am Gang. Da sie gehbehindert sei, habe sie den Entschluss gefasst, mit 01.03.2004 in das Alters- und Pflegeheim XY in Wien zu übersiedeln. Außerdem habe sie den Fahrtendienst der Stadt Wien beantragt, da sie nicht mehr in der Lage gewesen sei, mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zu fahren. Aufgrund ihrer starken Gehbehinderung bzw ihrer starken Hilfsbedürftigkeit würden sehr wohl außergewöhnliche Belastungen vorliegen.

Beigelegt waren eine Kopie des Endoprothesenpasses sowie der Antrag auf Benützung des Freizeitfahrtendienstes der Stadt Wien.

Das FA erließ am 29.06.2009 einen Vorhalt mit folgenden Ergänzungspunkten:

1. Nachweis sowie Bekanntgabe seit wann die Bw welche Leistung aus dem Wiener Behindertengesetz bezieht.
2. Allfällige Nachweise durch einen Behindertenpass des Bundessozialamtes.
3. Nachweise, in welcher Höhe in den Streitjahren neben den gewöhnlichen auch besondere Kosten für Pflege und Betreuung angefallen sind.

Die Bw beantwortete mit Schreiben von 25.08.2009 den Vorhalt und führte aus wie folgt:

Ad1.: Sie beziehe keine Leistungen nach dem Wiener Behindertengesetz. Dies sei aber keine Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Freizeitfahrtendienstes, welcher auch ohne Problem bewilligt worden sei.

Ad2.: Beim Bundessozialamt sei leider kein Behindertenpass für die Gehbehinderung beantragt worden.

Ad3.: 2004 seien zusätzlich € 3,55,-- an zusätzlichen Betreuungs- und Hilfeleistungen angefallen, 2005 wie bereits beantragt € 54,77,--.

Die Bw wies nochmals darauf hin, dass die Leistungen des Alters- und Pflegeheimes auf Grund ihrer starken Gehbehinderung bzw körperlichen Hilfsbedürftigkeit in Anspruch genommen wurden. Die Pflege- und Betreuungsbedürftigkeit sei also insoweit vorgelegen, als die Bw nicht mehr in der Lage gewesen sei, selbstständig für ihre Verpflegung zu sorgen. Die Bewohner des Altersheimes erhielten täglich drei Mahlzeiten, sodass die Besorgung und Zubereitung dieser Mahlzeiten ab der Übersiedlung in das Alters- und Pflegeheim weggefallen sei.

Am 10.09.2009 erließ das FA eine abweisende Berufungsvorentscheidung (BVE) und führte darin im Wesentlichen aus, dass Kosten für die Unterbringung in einem Pensionistenheim grundsätzlich keine außergewöhnliche Belastung darstellten, sondern nur dann, wenn Pflegebedürftigkeit erhöhte Aufwendungen verursache. Von Pflegebedürftigkeit sei unter anderem auszugehen, wenn Pflegegeld bezogen werde. Laut Vorhaltsbeantwortung seien neben den Kosten für das Appartement nur minimale Kosten für zusätzliche Betreuungs- und Hilfeleistungen angefallen. Da die Unterbringung nicht auf Grund von Pflegebedürftigkeit, sondern lediglich aus Altersgründen erfolgt sei, war wie im Spruch zu entscheiden.

Am 09.10.2009 stellte die Bw den Antrag, die Berufung an die zweite Instanz vorzulegen und beantragte die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat. Die Bw wies noch einmal darauf hin, dass sie nicht aus Altersgründen, sondern wegen ihrer Beschwerden in das Alters- bzw Pflegeheim übersiedelt sei. Ergänzend gab sie bekannt, dass sie im Jahr 2008 ebenfalls (nur) € 55,60 an Betreuungs- und Hilfeleistung bezahlt hätte. Da sie ab Februar 2008 aber Bundespflegegeld der Stufe 2 bezog, sei ihr in diesem Jahr die außergewöhnliche Belastung gewährt worden. Es hätte vorher bereits einige Anträge auf Gewährung von Bundespflegegeld, die jedoch alle abgelehnt wurden, gegeben und nun sei plötzlich gleich Stufe 2 gewährt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt steht fest.

Die Bw ist Pensionistin und verwitwet. Sie unterzog sich im Jahre 1998 einer Hüftoperation, bei der es zu Komplikationen kam. Die zweite Hüfte wollte die Bw aufgrund der schlechten Erfahrung nicht mehr operieren lassen. Die Bw ist beim Gehen eingeschränkt.

Da die Bw allein in einer alten Mietwohnung wohnte und ihr das Einkaufen und die täglichen Besorgungen mit dem jeweils damit verbundenen Stiegensteigen schwergefallen sind, übersiedelte sie am 01.03.2004 in das Pensionistenwohnhaus XY.

Neben den Kosten für das Appartement sind in den Streitjahren nur minimale Kosten für zusätzliche Betreuungs- und Hilfeleistungen angefallen (2004 € 3,55,--, 2005 € 54,77,--, 2006 und 2007 € 0,--). Pflegekosten sind keine angefallen.

Seit Februar 2008 bezieht die Bw Bundespflegegeld der Stufe 2. Der außergewöhnlichen Belastung gem § 34 iVm § 35 EStG 1988 wurde in diesem Kalenderjahr stattgegeben.

Bis dahin wurden die Anträge auf Gewährung von Bundespflegegeld stets abgelehnt.

Die Bw besitzt keinen Behindertenpass des Bundessozialamtes.

Der festgestellte Sachverhalt beruht auf folgender Beweiswürdigung.

Dass sich die Bw einer Hüftoperation unterzog und beim Gehen eingeschränkt ist, ist unbestritten und wurde durch die Vorlage einer entsprechenden ärztlichen Bestätigung, eines Endoprothesenpasses und des Antrags auf Benützung des Freizeitfahrtendienstes der Stadt Wien nachgewiesen. Ein Behindertenpass des Bundessozialamtes, der eine 50%ige Gebehinderung nachgewiesen hätte, konnte nicht beigebracht werden, da dieser von Seiten der Bw nicht beantragt wurde.

Dass in den Streitjahren nur minimale Kosten für zusätzliche Betreuungs- und Hilfeleistungen im Pensionistenheim angefallen sind, ist aktenkundig.

Die Gewährung von Bundespflegegeld der Stufe 2 ab Februar 2008 ist unbestritten. Dass die Anträge auf Gewährung von Bundespflegegeld bis zu diesem Zeitpunkt stets abgelehnt wurden, geht aus dem Vorlageantrag vom 09.10.2009 hervor.

Aus rechtlicher Sicht ist anzuführen.

Nach § 20 Abs 1 EStG sind Ausgaben oder Aufwendungen der Lebensführung bei der Ermittlung der Einkünfte außer Ansatz zu bleiben. Von diesem Grundsatz abweichend existiert gemäß § 34 EStG die Möglichkeit, Aufwendungen der Lebensführung als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein.

2. Sie muss zwangsläufig erwachsen.

3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß § 34 Abs 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

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

Gemäß § 34 Abs 6 EStG 1988 können uA

- Aufwendungen iSd § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden

- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpfl selbst pflegebedingte Geldleistungen (zB Pflegegeld) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen,

ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Nach § 35 Abs 1 EStG 1988 steht einem Steuerpfl bei außergewöhnlicher Belastung uA durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung ein Freibetrag zu, wenn er keine pflegebedingte Geldleistung wie etwa Pflegegeld erhält. Die Höhe dieses Freibetrages bestimmt sich nach § 35 Abs 3 leg cit nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung).

Anstelle des Freibetrages können nach § 35 Abs 5 EStG 1988 auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden. (§ 34 Abs 6).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (vgl. VwGH 16.12.1987, 86/13/0084; VwGH 27.05.2003, 97/14/0102) sind die von einem Pensionisten für seine Unterbringung in einem Pensionistenheim zu tragenden Aufwendungen 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.

In einer aktuellen Entscheidung hat der Verwaltungsgerichtshof (vgl. VwGH 26.05.2010, 2007/13/0051) zwar festgehalten, dass die Anerkennung von Pflegeheimkosten als außergewöhnliche Belastung nicht mit einer bescheidmäßigen Zuerkennung von Pflegegeld

rechtlich verknüpft werden darf (s oben § 34 Abs 6 erster Fall iVm § 35 EStG 1988), jedoch war der vom Verwaltungsgerichtshof beurteilte Fall anders zu beurteilen. In dem vom Verwaltungsgerichtshof beurteilten Fall suchte die Bw trotz seit Längerem bestehender Pflegebedürftigkeit aus Unkenntnis erst später um Pflegegeld an. Dieses wurde auch sofort zuerkannt (Pflegestufe 2).

In dem hier vorliegenden Fall ist dem Schreiben der steuerlichen Vertretung der Bw (Vorlageantrag vom 09.10.2009) zu entnehmen, dass bevor im Februar 2008 Bundespflegegeld der Stufe 2 gewährt wurde, es bereits einige Anträge auf Gewährung von Bundespflegegeld gab, diese jedoch alle abgelehnt wurden.

Vor allem auf Grund der Tatsache, dass gemäß den Bestätigungen des Kuratoriums Wiener Pensionisten-Wohnhäuser in den Streitjahren keine Pflegekosten und nur minimale Kosten für Betreuungs- und Hilfeleistung in den Jahren 2004 und 2005 und danach überhaupt keine derartigen Kosten angefallen sind, gelangt der Berufungssenat zur Überzeugung, dass somit kein ausreichender Nachweis für die Anerkennung der Ausgaben als außergewöhnliche Belastung erbracht werden konnte.

Die abschlägigen Bescheide betreffend Gewährung von Bundespflegegeld sind ein weiteres Indiz für die Richtigkeit vorliegender Entscheidung. Bundespflegegeld wird nämlich gewährt, wenn der Antragsteller auf Grund einer körperlichen, geistigen oder psychischen Behinderung oder einer Sinnesbehinderung der ständigen Betreuung und Hilfe bedarf. Die Anträge auf Gewährung von Bundespflegegeld wurden nach erfolgter ärztlicher Begutachtung abgewiesen.

Es ist daher davon auszugehen, dass die Bw in den Streitjahren keiner ständigen Betreuung und Hilfe bedurfte.

Die Nichtexistenz eines Behindertenpasses des Bundessozialamtes passt in dieses Bild.

Die in den Streitjahren angefallenen Kosten für das Appartement im Pensionistenheim sind keine besonderen Aufwendungen, die durch Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit verursacht wurden.

Eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 iVm § 35 EStG 1988 liegt nicht vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. November 2010