

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.^a Ingrid Enengel in der Beschwerdesache Bf., Adresse1, vertreten durch Schöffmann-Schloßstein Mag., 9500 Villach, Tiroler Str. 75, Wirtschaftsprüfer- und Steuerberaterin, gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach vom 10.06.2013, betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird im Sinne des Eventualbegehrens der Bf. Folge gegeben.

Der Einkommensteuerbescheid 2012 wird abgeändert.

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

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) begehrte in der **Einkommensteuererklärung 2012** tatsächliche Kosten aus der Behinderung in Höhe von € 12.268,68, und zwar € 12.118,68 für Heimkosten für ein Pensionistenwohnheim (Haushaltsersparnis bereits abgezogen) sowie € 150,-- für Taxikosten.

Im **Einkommensteuerbescheid 2012** berücksichtigte das Finanzamt die begehrten Aufwendungen nicht. Die Kosten der Unterbringung in einem Pflegewohnheim seien keine außergewöhnliche Belastung, wenn diese Unterbringung aus Altersgründen erfolge. Ein besonderer Pflege- oder Betreuungsbedarf liege vor, wenn Pflegegeld bezogen werde oder eine Erwerbsminderung - festgestellt durch das Bundessozialamt - und eine entsprechende ärztliche Bestätigung vorgelegt werde.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 eingebrachten **Berufung** - nunmehr **Beschwerde** genannt - begehrte die Bf. die von ihr geltend gemachten tatsächlichen Kosten. Aufgrund der Gehbehinderung seien ihr 2012 Kosten für Taxifahrten in Höhe von € 150,-- entstanden.

Die Bf. legte eine **Bestätigung ihres Hausarztes vom 17.06.2013**. In dieser heißt es wie folgt:

"Ärztliches Attest:

Meine Patientin ist aufgrund ihres Alters- und Gesundheitszustandes pflegebedürftig und daher nicht mehr in der Lage, einen Haushalt alleine zu bewältigen."

Weiters brachte die Bf. den von der Stadt X ausgestellten **Parkausweis für Gehbehinderte, ausgestellt am 26.07.2011**, bei, sowie eine Rechnung vom 25.01.2013 eines Taxiunternehmens über *"Diverse Taxifahrten von Jänner 2012 bis Dezember 2012"* über € 150,--.

In der **abweisenden Berufungsentscheidung betreffend Einkommensteuer 2012** führte das Finanzamt ergänzend aus, dass eine besondere Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit vorliege, wenn Pflegegeld bezogen werde oder eine Erwerbsminderung im Sinne § 35 EStG 1988 vorliege und der besondere Pflege- oder Betreuungsbedarf des Behinderten (§ 35 EStG 1988) zusätzlich durch ein ärztliches Gutachten nachgewiesen werde. Da im vorliegenden Fall nur eine ärztliche Bestätigung vorliege, habe die Berufung abgewiesen werden müssen.

Im **Vorlageantrag** hielt die Bf. den Ausführungen des Finanzamtes entgegen, die Betreuungsbedürftigkeit durch ein ärztliches Attest und die Behinderung durch einen von der Stadt X ausgestellten Behindertenausweis nachgewiesen zu haben. Der doppelte Nachweis der Betreuungsbedürftigkeit durch den Bezug von Pflegegeld bzw. durch das Vorliegen einer Erwerbsminderung im Sinne des § 35 EStG 1988 und durch ein ärztliches Gutachten finde im EStG keine Deckung.

Die Bf. legte noch den Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vor, der den Anspruch auf Pflegegeld ab 1.9.2013 feststelle. Die Pflegestufe 1 entspreche einer Behinderung von zumindest 35 %. Die Betreuungsbedürftigkeit sei schon vorher gegeben gewesen und sei mit einem ärztlichen Gutachten nachgewiesen. Das Pflegegeld habe sie nur deshalb nicht beantragt, weil sie keine österreichische Pension beziehe und auch der behandelnde Arzt nicht gewusst habe, dass sie trotzdem Anspruch auf Pflegegeld habe. In eventu beantragte sie, aufgrund der bestehenden Pflege- und Betreuungsbedürftigkeit die Heimkosten zumindest als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt anzuerkennen.

Im Vorhalteverfahren vor dem BFG gab die Bf. bekannt, dass laut beiliegenden Vertrag mit dem Heimbetreiber die Betreuung im Heim bis zur Pflegestufe 2 habe übernommen werden können. Laut Bestätigung der Heimleitung über den Heimkostenbeitrag habe sich der Heimkostenbeitrag aus folgenden Beträgen zusammengesetzt:

"Das Benützungsentgelt für die von Ihnen im Pensionistenwohnheim genutzte Wohnung mit 34,4 m² hat von Jänner bis April 2012 € 25,50 je Quadratmeter je Monat und von Mai bis Dezember 2012 € 26,40 je Quadratmeter je Monat betragen."

"Die Verpflegungskosten haben von Jänner bis April 2012 € 263,-- je Quadratmeter je Monat und von Mai bis Dezember 2012 € 272,-- je Quadratmeter je Monat betragen."

Die Bf. legte betreffend die pflegerische Betreuung eine Betreuungsdokumentation vor.

Beigelegt war noch ein **Ausdruck über "Medikamentöse Verordnungen Kurzfassung"** in der "seit dem 27.12.2013" die Verabreichung von Novalgintropfen , Profinitkapseln 100 mg und Voltaren Rapid Dragees 50 mg festgehalten war.

Im vorgelegten **Auszug der "Pflegeberichte"** liegen **betreffend 2012** folgende Ereignisse vor:

Ereignis am	6.9.2012, 07:00	geboren am ... 1926
erfasst von/am	.../6.9.2012	Kategorie: Notruf
Die Bew. ist beim Notrufknopf angekommen		

Ereignis am	3.7.2012, 08:31	geboren am1926
erfasst von/am	.../3.7.2012	Kategorie: allgem. Bericht
Kontrollbesuch bei Bew. – war vor einigen Tagen bei der Physiotherapie – hat Schmerzen im re Bein bes zum Knie – hat selbständig 1 Tbl Voltaren 100mg eingenommen – Bew meldet sich im Sr Zimmer wenn sie etwas braucht.		

Ereignis am	15.5.2012, 14:41	geboren am 1926
erfasst von/am	.../15.5.2012	Kategorie: allgem. Bericht
Serverausfall wegen eines Blitz einschlages vom 13.5.2012 um ca. 00:30 – 15.5.2012 07:00 Uhr in der Früh		

Ereignis am	24.1.2012, 11:49	geboren am ... 1926
erfasst von/am	.../24.1.2012	Kategorie: allgem. Bericht
Mittagessen aufs Zimmer gebracht		

Der weitere Auszug der Pflegeberichte betrifft nur die Erfassung von Ereignissen des Jahres 2013.

Bezüglich der im 2012 angebotenen (ärztlichen) bzw. in Anspruch genommenen, allenfalls extra zu bezahlenden Leistungen gab die Bf. an, dass der Hausarzt komme, wenn es notwendig sei. Ausgebildetes Pflegepersonal übernehme die Durchführung der ärztlichen Anordnungen. Daraus würden keine Extrakosten entstehen. In den von der Bf. bezahlten Kosten seien Essen, Wohnen, Hilfestellung bei Körperpflege im Krankheitsfall sowie Reinigung und Heizung der Wohnung enthalten. Sie verwies auf die mit dem Pensionistenwohnheim abgeschlossene **Vereinbarung**.

Darin sind folgende Leistungen festgehalten:

„Regelleistungen“

- Nachstehende Leistungen werden als Regelleistungen angeboten:
- Erhaltung und Wartung des Gebäudes, sowie seiner technischen Anlagen
- Verwaltung des Hauses
- Pflege der Außenanlagen, Schneeräumung
- Wohnen in Garconnieren, je nach Wohnungstype mit Loggia, mit folgender Ausstattung:
- Vorraum: Einbaukasten
- Sanitärgruppe: WC, Waschbecken, Etagere, Spiegel, Badewanne /Dusche
- Wohn-Schlafraum: eingebaute Kochnische, E-Herd, Abwasch, Kühlschrank
- Anschluss für Satellitenfernsehen
- Gemeinschaftsräume und - einrichtungen
- Beleuchtung/Stromkosten für alle allgemein zugänglichen und für die Verwaltung des Hauses notwendigen Räumlichkeiten, einschließlich Liftanlage, Stiegenhäuser, Gemeinschaftsräume, Außenanlagen
- Reinigung der Garconnieren im Regelfall zweimal in der Woche, mindestens jedoch alle vierzehn Tage
- Fußpflege - Verrechnung durch den Anbieter
- Kontaktpflege mit Angehörigen und sonstigen den Bewohnern nahestehenden Personen
- Betreuung über einen kürzeren Zeitraum (max. vier Wochen) infolge Krankheit bzw. Pflegebedürftigkeit
- Körperpflege bzw. Hilfe bei der Körperpflege, insbesondere Hilfe beim Reinigungsbad
- Frühstück und Mittagessen laut Aushang der Speisepläne: Normal-, Schon- und Diabetikerkost
- Zeiten: Frühstück 07.30 - 08.30, Mittag 11.30 bis 12.30.
- Betreuungsmaßnahmen im Rahmen der Förderung geselliger Kontakte - Seniorennachmittage, Bildungs-, Beschäftigungs- und Kulturveranstaltungen u.a.m..
- Der Heimbetreiber verpflichtet sich, gemäß der jeweils gültigen Verordnung der Kärntner Landesregierung entsprechend ausgebildetes Personal, insbesondere für die Betreuung, die Hilfsdienste, die Verwaltung und den sonstigen Betrieb zur Verfügung zu stellen.
- Der Heimbetreiber verpflichtet sich, bei Betreuungsbedürftigkeit eine Betreuungsdokumentation zu führen und dem Heimbewohner auf sein Ersuchen Einsicht in diese zu gewähren.
- Für sämtliche Streitigkeiten aus diesem Vertrag wird die Zuständigkeit des Bezirksgerichtes X vereinbart.
- Der individuelle auf die Garconniere entfallende Stromverbrauch wird halbjährlich ermittelt und auf Basis der Tarife des Energieanbieters im Abbuchungsverfahren eingehoben. Der Heimbewohner verpflichtet sich, stets für die erforderliche Bedeckung des für die Abbuchungen angegebenen Bankkontos zu sorgen.

Sonderleistungen:

- Nach Voranmeldung Abendessen in Form von Kaltverpflegung gegen gesonderte Verrechnung.

- Waschmaschine und Wäschetrockner gegen Gebühr.
- Benützung des Magnetfeldbettes gegen Gebühr.
- Mobile Pflege- und Betreuungsdienste lt. geltender Tariftabelle des Amtes der Kärntner Landesregierung.
- Die Tarife für Sonderleistungen liegen in der Heimleitung auf.“

Ihr Einzug ins Pensionistenwohnheim sei durch ihre starke Gehbehinderung erforderlich gewesen. Gefragt nach konkreten Erkrankungen im Jahr 2011, die sie zum Einzug ins Pensionistenwohnheim veranlasst hätten, sowie nach den konkreten Erkrankungen im Jahr 2012, verwies sie auf die Arztbefunde. Aus der ärztlichen Bestätigung sei ersichtlich, dass die Bf. aufgrund eines Verkehrsunfalls gehbehindert und daher nicht mehr in der Lage gewesen sei, sich selbst das Essen zuzubereiten und einen Haushalt zu führen.

Im „Ärztlichen Attest“ des Hausarztes der Bf. vom 1.6.2015 heißt es wie folgt:

“Meine oben genannte Patientin ist bei mir seit 23.5.2011 in laufender Behandlung.

Diagnosen: Hypertonie, Marasmus senilis, Ganginsuffizienz.

Sie ist aufgrund eines Verkehrsunfall gehbehindert. Die Übersiedlung 2011 ins Pflegeheim war unabdingbar, da sie wegen der Gehbehinderung nicht mehr in der Lage war, einen eigenen Haushalt zu führen.“

Bezüglich der Kosten fürs Taxi gab die Bf. an, 30 Taxifahrten à € 5,-- unternommen zu haben. Diese Fahrten seien zum Hausarzt, zur Apotheke und zu physikalischen Therapien erfolgt.

In seiner **Stellungnahme vom 1.07.2015** blieb das Finanzamt bei seiner Ansicht. Unter Hinweis auf die Erkenntnisse des VwGH vom 16.12.1987, 86/13/0084, sowie vom 30.6.2010, 2008/13/0145, verneinte es den besonderen Pflegebedarf. Die Bf. habe weder ein ärztliches Gutachten übermittelt, noch habe sie 2012 Pflegegeld bezogen. Aus den von ihr übermittelten Unterlagen sei nicht ersichtlich, wann sich der behauptete Verkehrsunfall ereignet habe und welcher Pflege- bzw. Betreuungsbedarf daraus resultiere. Insbesondere ergebe sich aus den Pflegebericht bis auf den Vermerk vom 03.07.2012, wonach die Bf. Schmerzen im rechten Bein gehabt habe und bei der Physiotherapie gewesen sei, kein Anhaltspunkt, dass 2012 ein besonderer Pflege- bzw. Betreuungsbedarf bestanden hätte.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das BFG geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel bzw. wird dort die Unstrittigkeit festgehalten:

Strittig ist die Frage, ob für 2012 Aufwendungen der Bf. fürs Pensionistenwohnheim abzüglich der Haushaltsersparnis und für Taxifahren als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt, in eventu mit Selbstbehalt zum Abzug zuzulassen sind (Bf. im Beschwerdeverfahren, Finanzamt im angefochtenen Einkommensteuerbescheid bzw. der BVE 2012)

Die Bf. wohnt seit 07.11.2011 in einem Pensionistenwohnheim (unstrittig). Sie bezahlte 2012 für ihre Wohnung im Ausmaß von 34,4 m² sowie für die Verpflegungskosten die in der Bestätigung der Heimleitung festgelegten Beträge (Bestätigung über den Heimkostenbeitrag). Die Haushaltsersparnis brachte die Bf. in Abzug (unstrittig). Die Vereinbarung mit dem Pensionistenwohnheim umfasste die darin festgehaltenen Regelleistungen (Vereinbarung). Die Bf. machte keine Aufwendungen für Sonderleistungen geltend (Ergebnis des Vorhalteverfahrens beim BFG).

Die Bf. hat seit 26.07.2011 den Parkausweis wegen der Gehbehinderung (Parkausweis).

2011 und 2012 hatte die Bf. kein Pflegegeld beantragt. Per 01.09.2013 wurde ihr das Pflegegeld der Stufe 1 zugesprochen (unstrittig). Dieses umfasst einen Pflegebedarf von 70 Stunden, und zwar für die Zubereitung von Mahlzeiten, die Herbeischaffung von Nahrungsmitteln und Medikamenten, Reinigung der Wohnung und persönlichen Gebrauchsgegenständen, Pflege der Leib- und Bettwäsche sowie Mobilitätshilfe im weiteren Sinn (Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 10.09.2013).

Eine Minderung der Erwerbsfähigkeit der Bf. wurde für 2011 und 2012 nicht festgestellt (unstrittig).

Zum Nachweis für die Pflegebedürftigkeit im Jahr 2012 legte die Bf. die Bestätigungen ihres Hausarztes vom 17.06.2013 und vom 01.06.2015 bei (Bestätigungen des Hausarztes).

Die Bf. legte Pflegeberichte für 2012 und 2013 vor. Die Bf. hat am 03.07.2012 wegen Schmerzen im Knie selbstständig ein Schmerzmittel genommen und wurde vereinbart, dass sie sich im Schwesternzimmer melden wird, wenn sie etwas braucht. Der Bf. wurde am 14.11.2012 das Essen aufs Zimmer gebracht (Pflegebericht).

Rechtliche Beurteilung:

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. 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.

Gemäß **§ 34 Abs. 6 TS 5 EStG 1988** können Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5) und gemäß **§ 34 Abs. 6 TS 6 EStG 1988** Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

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.

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, und erhält der Steuerpflichtige keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm gemäß **§ 35 Abs. 1 erster TS EStG 1988** jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich gemäß **§ 35 Abs. 2 EStG 1988** nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen, ...

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine **amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle** nachzuweisen. Zuständige Stelle ist:

Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBI. Nr. 183/1947).

Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern.

In allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach §§ 40 ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

In **§ 35 Abs. 3 EStG 1988** ist die Höhe des jährlichen Freibetrages für die jeweiligen Grade der Minderung der Erwerbsfähigkeit festgehalten.

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

Der Bundesminister für Finanzen kann gemäß **§ 35 Abs. 7 EStG 1988** nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

In der hiezu ergangenen **Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBI. Nr. 303/1996**, in der für das Streitjahr geltenden Fassung (in weiterer Folge „VO“), ist festgehalten:

Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so sind gemäß **§ 1 Abs. 1 der VO** die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Eine Behinderung liegt gemäß **§ 1 Abs. 2 VO** vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

Gemäß **§ 1 Abs. 3 VO** sind die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

Für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, ist gemäß **§ 3 Abs. 1 VO** zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benutzt werden kann, ein Freibetrag von 190 Euro monatlich zu berücksichtigen. Die Körperbehinderung ist durch eine Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachzuweisen.

Bei einem Gehbehinderten mit einer mindestens 50%igen Erwerbsminderung, der über kein eigenes Kraftfahrzeug verfügt, sind gemäß **§ 3 Abs. 2 VO** die Aufwendungen für Taxifahrten bis zu einem Betrag von monatlich 153 Euro zu berücksichtigen.

Behinderten Menschen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland und einem Grad der Behinderung oder einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von mindestens 50% ist gemäß **§ 40 Abs. 1 Bundesbehindertengesetz (BBG)** unter Erfüllung der dort näher genannten Anspruchsvoraussetzungen auf Antrag vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (§ 45) ein Behindertenpass auszustellen.

Wie im **Erkenntnis des VwGH vom 30.06.2010, 2008/13/0145**, festgehalten, ergibt sich aus § 35 EStG 1988, dass aus dem Titel einer Behinderung entstehende Kosten entweder in Form eines Freibetrages nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 (gestaffelt nach dem auf Grund einer amtlichen Bescheinigung i. S. des § 35 Abs. 4 leg. cit. nachzuweisenden Grad der Behinderung) oder (wahlweise) in tatsächlicher Höhe als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind. Kosten einer Behinderung können bereits im Zusammenhang mit einer Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit entstehen, wenn jemand - behinderungsbedingt - nicht mehr in der Lage ist, den Haushalt selbst zu führen und daher auf eine Betreuung, wie sie in einem Alters- oder Pflegeheim typisch ist, angewiesen ist. In diesem Fall steht es dem behinderten Steuerpflichtigen i. S. des § 35 EStG 1988 auch frei, die tatsächlichen Kosten einer Heimunterbringung (auch in Form der Unterkunft und Verpflegung, soweit diese Kosten über die Haushaltserspartis hinausgehen) als

außergewöhnliche Belastung geltend zu machen (vgl. z.B. Hofstätter/Reichel, EStG36, § 34 Einzelfälle, Stichwort Alters(-Pflege)heim). Dabei ist auch der Bezug von Pflegegeld nicht Voraussetzung (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26.05. 2010, 2007/13/0051).

Die (tatsächlichen) Kosten einer Behinderung nach § 34 können **mit Selbstbehalt** auch dann geltend gemacht werden, wenn der Grad der Behinderung weniger als 25% beträgt (Jakom/Baldauf, EStG Rz. 13 zu § 34, sowie die dort zitierte Literatur und Judikatur).

Bei ihrem Einzug ins Pensionistenwohnheim war die Bf. rd. 85 Jahre alt. Sie begeht nun nicht die Pauschalbeträge nach § 35 Abs. 3 EStG 1988, sondern möchte die tatsächlichen Kosten berücksichtigt haben, wählt also die im oa. Erkenntnis angeführte zweite Variante der Geltendmachung der Aufwendungen.

Das Finanzamt stützt die Nichtgewährung der Kosten für das Pensionistenwohnheim im Wesentlichen darauf, dass die Bf. keine amtliche Bescheinigung vorgelegt und kein Pflegegeld bezogen hat. Zudem sei aus den Unterlagen nicht ersichtlich, wann der Verkehrsunfall gewesen sei.

Der Auffassung des VwGH im oa. Erkenntnis folgend, ist der Bezug von Pflegegeld kein Erfordernis für die Gewährung von Kosten für ein Pensionistenwohnheim als außergewöhnliche Belastung. Auf das Fehlen des Pflegegeldes kann somit die Nichtgewährung der hier begehrten außergewöhnlichen Belastung nicht gestützt werden.

Richtig ist, dass für 2012 der Grad der Behinderung der Bf. durch die hiefür zuständige Stelle nicht festgestellt wurde. Der ohne Abzug eines Selbstbehalts zu berücksichtigende Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 erfordert einen Grad der Behinderung von zumindest 25%. Wenn nun „anstelle des Freibetrages“ die tatsächlichen höheren Kosten ohne Selbstbehalt geltend gemacht werden können, so wird - um den Selbstbehalt nicht berücksichtigen zu müssen - nach Ansicht des BFG auch für ihre Geltendmachung der Nachweis einer Behinderung von zumindest 25% gegeben sein müssen. Ebenso erfordert die VO für ihre Freibeträge bei einer Gehbehinderung eine zumindest 25%-ige Minderung der Erwerbsfähigkeit.

Aus den vorgelegten Unterlagen lässt sich jedenfalls nicht ersehen, dass 2012 bei der Bf. eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von zumindest 25% festgestellt worden wäre und damit vorlag. Erst ab 01.09.2013 wurde ihr das Pflegegeld der Stufe 1 zugesprochen, was von der Verwaltungspraxis der Minderung der Erwerbsfähigkeit von 35% gleichgestellt wird. Das Pflegegeld wurde nicht rückwirkend gewährt.

Wollte man die Ansicht vertreten, dass mangels Nachweises des Grades der Behinderung von zumindest 25% noch gar keine "Behinderung" vorliegt, so steht dem aber die "amtliche" Ausstellung des Parkausweises wegen "Gehbehinderung" ausdrücklich entgegen. Diesen Parkausweis bekam die Bf. bereits rd. ein halbes Jahr vor ihrem Einzug ins Pensionistenwohnheim im Jahr 2011 ausgestellt. Die Gehbehinderung war somit 2011 „amtlich“ festgestellt. Dass die Gehbehinderung 2012 nicht bestanden hätte, hat das Finanzamt nicht behauptet.

Das Finanzamt stellt auch nicht in Abrede, dass die Ausführungen des Hausarztes der Realität entsprechen würden. Aufgrund der vom Inhalt her seitens des Finanzamtes unwidersprochen gebliebenen Ausführungen in den Bestätigungen des Hausarztes kann nach Ansicht des BFG nicht angenommen werden, dass der Einzug ins Pensionistenwohnheim - wie vom Finanzamt angeführt - nur „aus Altersgründen“ erfolgte. Ohne gegenteilige Feststellungen ist nach Ansicht des BFG davon auszugehen, dass der Einzug ins Pensionistenwohnheim sehr wohl durch die Gehbehinderung (mit)verursacht war.

Im Lichte der Ausführungen im oa. Erkenntnis trifft auf den vorliegenden Sachverhalt bereits für 2012 zu, dass die Bf. behinderungsbedingt nicht mehr in der Lage war, den Haushalt selbst zu führen und daher auf eine Betreuung angewiesen war, „*wie sie in einem Alters- oder Pflegeheim typisch*“ ist. Die Bf. war daher aus tatsächlichen Gründen gezwungen, ins Pensionistenwohnheim einzuziehen.

Dass die Bf. 2012 keine Sonderleistungen in Anspruch genommen hat, ändert nichts an der Beurteilung, weil bereits durch die Regelleistungen die von der Bf. selbstständig nicht mehr bewältigbare „*Führung des Haushalts*“ - im Wesentlichen Versorgung mit Essen und Reinigung der Wohnung, Unterstützung bei der Körperpflege und auch beschränkte Versorgung im Krankheitsfall - dem Betreiber des Pensionistenwohnheims übertragen war und dies bei behinderungsbedingtem Erfordernis für die Abzugsfähigkeit der außergewöhnlichen Belastung ausreicht.

Diesen Ausführungen folgend sind die Aufwendungen für das Pensionistenwohnheim abzüglich der Haushaltsersparsnis als außergewöhnliche Belastung abzuziehen. Gegen die Höhe der Haushaltsersparsnis hat das Finanzamt keinen Einwand erhoben. Zumal aber der Nachweises einer 25%-igen Minderung der Erwerbsfähigkeit der Bf. für das Jahr 2012 fehlt, handelt es sich hier um außergewöhnliche Belastungen, von denen der Selbstbehalt in Abzug zu bringen ist.

Somit sind die an außergewöhnliche Belastungen gestellten Anforderungsvoraussetzungen - Außergewöhnlichkeit, Zwangsläufigkeit und Berücksichtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit - gegeben.

Die Taxikosten für Fahrten zum Arzt, zur Apotheke, etc., stehen nach Ansicht des BFG mit der Gehbehinderung in ursächlichem Zusammenhang und sind auch der Höhe nach als glaubhaft anzusehen; sie sind daher - jedoch ebenfalls mit Berücksichtigung eines Selbstbehaltes – als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Obigen Ausführungen folgend sind daher im Sinne des von der Bf. gestellten Eventualbegehrens unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes die Aufwendungen für das Pensionistenwohnheim in Höhe von € 12.118,68 sowie die Kosten für Taxifahrten in Höhe von € 150,00, zusammen somit € 12.268,68, als außergewöhnliche Belastung in Abzug zu bringen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Ein dem vorliegenden Fall vergleichbarer Fall ließ sich in der Judikatur des VwGH nicht finden, weshalb im Hinblick auf die Einzelfallbezogenheit dieses Themenkreises die Revision für zulässig erklärt wird.

Beilagen:

1 Berechnungsblatt

Klagenfurt am Wörthersee, am 14. August 2015