



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 2

GZ. RV/0706-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Dr. Heribert Wellner, Wirtschaftstreuhänder, 4020 Linz, Volksfeststraße 13a, gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2001 und 2002 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der in den angefochtenen Bescheiden angeführten Abgabe betragen:

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Einkommen	275.422 S	Einkommensteuer	58.081,78 S
			- anrechenbare Lohnsteuer	-88.194,44 S
				-30.112,66 S
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-2.188,40 €
2002	Einkommen	23.545,39 €	Einkommensteuer	5.784,80 €
			- anrechenbare Lohnsteuer	-7.047,99 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-1.263,19 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Für die Jahre 2001 und 2002 wurde über die Einkünfte der Berufungswerberin die Arbeitnehmerveranlagung durchgeführt, da die Berufungswerberin in diesen Jahren gleichzeitig Bezüge von mehreren auszahlenden Stellen erhalten hatte. Gegen die Bescheide wurde Berufung eingebracht, da für das Jahr 2001 Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen, für das Jahr 2002 außergewöhnliche Belastungen ergänzend geltend gemacht wurden. Im Einzelnen wurde die steuerliche Berücksichtigung folgender Aufwendungen beantragt:

2001: Sonderausgaben (Versicherungsprämien) im Höchstausmaß von 40.000 S; außergewöhnliche Belastungen ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes wegen Beanspruchung von Pflegepersonal (215.828 S), von Rufhilfe (3.000 S), für einen Hauskrankenpflegebeitrag (12.000 S) abzüglich einem erhaltenen Pflegegeld von 68.280 S und wegen eines Umbaus der Sanitäranlagen (14.422 S).

2002: außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt wegen folgender Aufwendungen: Pflegepersonal 20.337,60 €, Rufhilfe 218,04 € und Hauskrankenpflegebeitrag 1.100 € abzüglich Pflegegeld von 4.962 €, Apothekenrechnungen 833,60, Selbstbehalt für einen Bettheber 294 €, Brillen 280 €, Augenarzt 45 €, Zahnarzt 298,50 €.

Nach einer Aufforderung, die beantragten Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen, wurden vom Finanzamt zunächst folgende Feststellungen getroffen: Die Berufungswerberin wurde in den Jahren 2001 und 2002 von Mitarbeitern einer Stiftung der böhmischen Volkshilfe ("Das Beste" Privat) rund um die Uhr betreut. Für die Inanspruchnahme dieser Betreuung war an die Stiftung für 2001 ein jährlicher Betrag von 12.000 S, für 2002 von 1.100 € zu bezahlen. Die Stiftung wurde zur Hauskrankenpflege und Seniorenbetreuung im In- und Ausland ins Leben gerufen, laut einem Informationsblatt dieser Stiftung seien die Mitarbeiter im Zweigbereich Hauskrankenpflege freiwillige, ehrenamtliche und karitative Mithelfer der Stiftung, die keinem Arbeitsverhältnis unterliegen und nur zu Hilfszwecken bei der Gastgeberfamilie im Einsatz seien. Der Person, die Pflege benötige, werde nach Zahlung eines einmaligen Beitrags als Person in der Pflege der Stiftung ein Mitarbeiter der Stiftung zugeteilt. Sonst seien keine Kosten damit verbunden. Es liege aber an der Person in der Pflege der Stiftung, ob sie freiwillige Beiträge in die Fonden der Stiftung bezahle.

Nach den Ausführungen seitens des Sachwalters der Berufungswerberin hätten die Pflegepersonen im 14-Tage-Rhythmus gewechselt. Die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Zahlungen an das Pflegepersonal erfolgten nur in bar, als Nachweis konnten lediglich handschriftliche Zettel über die einzelnen Zahlungen vorgelegt werden, die mit einer Unterschrift versehen waren. Die übrigen Aufwendungen wurden mit Zahlungsscheinen belegt.

Das Finanzamt erließ in beiden Jahren teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidungen, wobei folgende Aufwendungen steuermindernd anerkannt wurden: Für das Jahr 2001 die Sonderausgaben im zustehenden Höchstausmaß von 10.000 S und als außergewöhnliche Belastung die Aufwendungen für die Rufhilfe in Höhe von 3.000 S, für das Jahr 2002 die Apothekenrechnungen und den Selbstbehalt für den Bettheber als nachgewiesene Aufwendungen der Behinderung. Der Umbau der Sanitäranlagen im Jahr 2001 wurde als Wohnraumsanierung den Sonderausgaben zugerechnet und hatte dadurch keine gesonderte steuerliche Auswirkung, der Hauskrankenpflegebeitrag des Jahres 2001 wurde vom damals noch lebenden Ehegatten der Berufungswerberin entrichtet, sodass der Aufwand der Berufungswerberin nicht zugerechnet werden konnte. Die Aufwendungen für Zahnarzt und Augenarzt im Jahr 2002 standen nicht in Zusammenhang mit der Behinderung, sodass eine Berücksichtigung ohne Selbstbehalt nicht möglich war. Die Aufwendungen für die Pflege in beiden Berufungsjahren wurden vom Finanzamt im Wesentlichen deshalb nicht anerkannt, da die Belege keinen ausreichenden Nachweis für den Aufwand lieferten und die Empfänger der Beträge weder hieraus ableitbar waren noch von der Berufungswerberin bekanntgegeben wurden.

Wegen der Nichtberücksichtigung der Zahlungen an das Pflegepersonal wurde hierauf ein Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und folgende Empfängerinnen dieser Zahlungen bekanntgegeben: Frau W, geb. x, Adr., und Frau K, geb. xx, Ad.. W hätte nach einer dem Vorlageantrag beigelegten Aufstellung im Jahr 2001 154.024 S und im Jahr 2002 8.470 € erhalten, K im Jahr 2001 109.475 S und im Jahr 2002 11.106,60 €.

In der Folge wurde festgestellt, dass W beim Finanzamt steuerlich erfasst war und die Zahlungen für ihre Pflegedienste dem Finanzamt bekanntgegeben hatte. Lediglich im Jahr 2001 wichen die angegebenen Beträge etwas voneinander ab (die Pflegerin erklärte Einnahmen von nur 145.950 S), im Jahr 2002 stimmten sie mit 8.470 € überein.

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen forderte der unabhängige Finanzsenat hierauf die zweite Pflegerin K über die angegebene Adresse auf bekanntzugeben, ob sie tatsächlich in den beiden Jahren Zahlungen in der angegebenen Höhe von der Berufungswerberin erhalten

hätte. Zwecks Beantwortung dieses Vorhalts sprach hierauf K persönlich beim unabhängigen Finanzsenat vor, erklärte nunmehr eine Adresse in Österreich zu haben und bestätigte nach Einsicht in die der Abgabenbehörde vorliegenden handschriftlichen Belege die Richtigkeit allerer Beträge, die ihre Unterschrift trugen. Anerkannt wurde auf diese Weise zunächst der Erhalt von 83.955 S im Jahr 2001 und von 6.546,60 € im Jahr 2002. Diese Angaben wurden der Berufungswerberin mitgeteilt. Daraufhin wurde vom steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin erklärt, dass Belege über sämtliche Zahlungen vorhanden seien, und ergänzend weitere Belege über Zahlungen an K vorgelegt. Diese ergänzenden Belege (25.520 S für 2001 und 780 € für 2002) wurden in einer weiteren Vorsprache von K ebenfalls als richtig anerkannt. Weitere Belege aus dem Jahr 2002, die seitens der Berufungswerberin vorgelegt wurden, waren mit einer anderen Unterschrift versehen, die Empfängerin der Beträge konnte in diesen Fällen nicht bekanntgegeben werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs.1 EStG 1988 kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. sie muss außergewöhnlich sein,
2. sie muss zwangsläufig erwachsen,
3. sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Gemäß Absatz 4 dieser Gesetzesstelle beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Nach Absatz 6 dieser Gesetzesstelle können unter anderem 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 oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder Unterhaltsabsetzbetrag das Kind pflegebedingte Geldleistungen erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

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. In diesem Sinn wurde in § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 idF BGBl II 1998/91, festgelegt, dass nicht regelmäßig anfallende

Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen sind.

Entsprechend dieser Regelungen hat das Finanzamt die im Rahmen der Berufung geltend gemachten Aufwendungen, die in Zusammenhang mit der Behinderung der Berufungswerberin standen, teilweise steuerlich berücksichtigt. Strittig blieb im Berufungsverfahren die steuerliche Berücksichtigung der Aufwendungen für eine Pflegebetreuung rund um die Uhr. Dass es sich bei derartigen Aufwendungen dem Grunde nach um Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung handelt, die als außergewöhnliche Belastung im Sinn der oben zitierten Gesetzesstelle steuermindernd berücksichtigt werden können, kann außer Zweifel gestellt werden, da auch eine Darstellung seitens der Berufungswerberin, dass die Zahlungen nicht bloß freiwillige sind, glaubhafter ist. Das Finanzamt versagte die Aufwendungen jedoch deshalb, da kein nach außen erkennbarer Geldfluss vorgelegen ist und die Berufungswerberin zunächst auch die Empfänger der Beträge nicht bekanntgeben konnte.

Richtig ist, dass die zunächst in diesem Zusammenhang vorgelegten handschriftlichen Zettel über die einzelnen Barzahlungen in diesem Fall als Nachweis nicht genügen konnten, zumal die Empfänger der Beträge keine andere Zahlungsweise akzeptierten und der Verdacht nahe liegt, dass auf diese Weise die Vereinnahmung der Beträge sogar verschleiert werden sollte. Im Zuge des Verfahrens wurden jedoch seitens der Berufungswerberin nunmehr die Namen zweier Pflegerinnen samt Geburtsdatum und (ausländischer) Adresse bekanntgegeben. Hiezu konnte festgestellt werden:

Die Pflegerin W ist auch in Österreich gemeldet und hat zwischenzeitig ihre Einkünfte dem Finanzamt bekanntgegeben. Für das Jahr 2001 wurden Einnahmen aus der Pfl egetätigkeit von 145.950 S erklärt, für das Jahr 2002 von 8.470 €. Die Pflegerin K hat in einer persönlichen Vorsprache beim unabhängigen Finanzsenat nach Einsicht in die vorgehaltenen Belege ebenfalls ausdrücklich den Erhalt von Pflegegeldzahlungen bestätigt, und für das Jahr 2001 insgesamt den Erhalt von 109.475 S und für das Jahr 2002 von 7.326,60 € bestätigt. Nach dieser ausdrücklichen Erklärung der beiden Empfängerinnen bestehen keine Bedenken, diese Beträge – abzüglich der erhaltenen Pflegegelder – als Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung steuermindernd zu berücksichtigen.

Keine steuerliche Berücksichtigung ist möglich hinsichtlich der übersteigenden Beträge, die von den Empfängerinnen nicht bestätigt wurden. Teils waren keine Belege über diese Zahlungen vorhanden, teils waren sie offensichtlich mit der Unterschrift einer dritten Person versehen – soweit eine weitere Pflegerin für die Berufungswerberin tätig war, konnte deren Name jedenfalls seitens der Berufungswerberin nicht bekanntgegeben werden. Als

außergewöhnliche Belastung beantragte Aufwendungen sind nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Bei der im gegenständlichen Fall praktizierten Vorgangsweise bei Entlohnung für Pflegedienste sieht der unabhängige Finanzsenat den Nachweis allein durch Vorlage von einer unbekannten Person unterschriebener Belege ohne Überprüfung des Einganges der Beträge beim Empfänger als nicht gegeben an.

Auf Grund des Vorhergesagten war daher in den Berufungsjahren die Anerkennung folgender Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes möglich:

2001: Aufwendungen für Pflegepersonal insgesamt 255.425 S, Aufwendungen für die Rufhilfe wie bisher 3.000 S, abzüglich Pflegegeld von 68.280 S, Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung insgesamt 190.145 S.

2002: Aufwendungen für Pflegepersonal insgesamt 15.796,60 €, Beitrag zur Hauskrankenpflege 1.100 €, Aufwendungen für die Rufhilfe 218,04 €, Apothekenrechnungen und Selbstbehalt für Bettheber wie bisher 1.127,60 €, abzüglich Pflegegeld 4.962 €, Mehraufwendungen wegen Behinderung insgesamt 13.280,24 €.

Die Sonderausgaben waren wie in den Berufungsvorentscheidungen zu berücksichtigen. Wie ebenfalls bereits in den Berufungsvorentscheidungen ausgeführt, konnte der Hauskrankenpflegebeitrag des Jahres 2001 der Berufungswerberin nicht zugerechnet werden, da er noch vom Ehegatten entrichtet wurde. Die Kosten von Zahnarzt und Augenarzt (Berufungsjahr 2002) standen nicht in Zusammenhang mit der Behinderung und konnten daher nicht ohne Selbstbehalt berücksichtigt werden.

Die Neuberechnung der Arbeitnehmerveranlagungen ist den beiliegenden Berechnungsblättern zu entnehmen. Aus den angeführten Gründen war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Linz, am 30. Dezember 2005