



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 22. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes x vom 26. Mai 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2009 beantragte die Bw. unter anderem in dem für „Sonstige außergewöhnliche Belastungen“ vorgesehenen Feld die Berücksichtigung von Aufwendungen im Ausmaß von insgesamt € 5,893,90.

In Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 3. Mai 2010 übermittelte die im Jahr 1 geborene Bw. dem Finanzamt folgende Aufstellung der geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen:

Gasthof A (Rechnung 2560 vom 23.5.-27.6.09: € 1.207,50

Haus, Kosten für Appartement vom 1.7.-31.10.09: € 5.707,20

davon anteilig vom 1.7.-9.10.09: € 4,686,40

Batterien für Hörgerät lt. Rechnung Fa. N.: € 9,60

Summe außergewöhnliche Belastungen: 5,903,50

Wie die Bw. diesbezüglich festhielt, betrage die Höhe der Miete (inkl. Betriebskosten), auf die Gesellschaft aus Kulanz für den Zeitraum Juni 2009-September 2009 verzichtet habe, € 1,105,20.

Darüber hinaus wurden folgende Belegkopien vorgelegt:

Bestätigungsschreiben der GmbH vom 26. Jänner 2010, wonach der Aufzug der Stiege 8 der Wohnhausanlage in B, vom 18. Mai 2009 bis 9. Oktober 2009 komplett erneuert worden und den Mietern in dieser Zeit nicht zur Verfügung gestanden sei und Gesellschaft für den Zeitraum Juni 2009 bis September 2009 aus Kulanz auf die Miete (inkl. Betriebskosten) für die Wohnung 8/17, deren Hauptmieterin die Bw. gewesen sei, verzichtet habe.

Zahlungsliste über die von der Bw. im Berufszeitraum wie folgt geleisteten Mietaufwendungen:

Fäll. Datum	Belastung	Gutschrift
01.05.2009	279,07 €	279,07 €
01.06.2009	0,00 €	0,00 €
01.07.2009	0,00 €	14,19 €
01.08.2009	25,27 €	25,27 € 14,19 €
01.09.2009	0,00 €	14,19 €
01.10.2009	264,88 €	222,31 €

Laut dem dazugefügten handschriftlichen Vermerk sind folgende Beträge an Miete nicht bezahlt worden:

06/09: 279,07 €

07/09: 279,07 €

08/09: 279,07 €

09/09: 253,80 €

10/09: 14,49 €

Summe der nicht bezahlten Mietaufwendungen: 1,105,20 €

Eine vom Gasthof a, an die Bw. ausgestellte und mit 25. Juni 2009 datierte Rechnung Nr. 2560 über 35 x Halbpension a` 34,50 € (vom 23.5.-27.6.2009), sohin insgesamt 1,207,50 € inkl. 10 % Ust (netto 1,097,62 €).

Vom haus, zur Vorlage an das Finanzamt ausgestellte Bestätigung vom 17. November 2009, wonach seitens des Hauses festgehalten wird, dass die Bw. für ihren Aufenthalt vom 01.07.2009 bis 31.10.2009 5,707,20 Euro an Kosten für Appartement bezahlt habe.

Im außerdem angeschlossenen Schreiben vom 18. Mai 2010 führte die Bw. aus, dass der Aufzug in der von der Bw. bewohnten Wohnhausanlage komplett erneuert worden und in der Zeit vom 18.5.2009 bis 9.10.2009 nicht in Betrieb gewesen sei. Dies habe es der Bw. aufgrund ihres Alters nicht möglich gemacht, fünf Stockwerke zu Fuß zu erreichen. Sie sei daher gezwungen gewesen, in andere Quartiere auszuweichen.

Mit Bescheid vom 26. Mai 2010 veranlagte das Finanzamt die Bw. zur Einkommensteuer und setzte das Einkommen ohne die Berücksichtigung der im Zusammenhang mit den Gasthaus- bzw. Appartementkosten begehrten außergewöhnlichen Belastungen fest. Begründend wurde ausgeführt, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für die Gewährung der außergewöhnlichen Belastung nicht vorliegen würden. Im Konkreten liege keine Gehbehinderung vor und es werde kein Pflegegeld bezogen.

In der dagegen mit Schreiben vom 22. Juni 2010 erhobenen Berufung führte die Bw. folgendes ins Treffen:

„... eine Gehbehinderung oder das Beziehen von Pflegegeld ist keine Voraussetzung für die Gewährung der außergewöhnlichen Belastung. Die Kosten für die Ersatzquartiere waren außergewöhnliche Belastungen und sind zwangsläufig entstanden, da der Lift in der Zeit vom 18.5.09 bis 9.10.09 nicht in Betrieb war und es der Bw. aufgrund der körperlich schlechten Konstitution nicht möglich war, ihre Wohnung im 5. Stock zu Fuß zu erreichen...“

Im beigelegten Schreiben vom 16.06.2010 bestätigt Dr.med. C, dass die Bw. vom Juni – Oktober 2009 auf Grund des reduzierten Ernährungszustandes nicht im Stande gewesen sei, ihre wegen Liftumbau schlecht erreichbare Wohnung zu benützen.

Der im Akt aufliegenden Behördenanfrage aus dem Zentralen Melderegister vom 1. Dezember 2010 zufolge scheinen betreffend die Bw. folgende Meldedaten auf:

#### Wohnsitze

Straße	Straße1
Postleitzahl	1000
Ortsgemeinde	D
Unterkunftgeber	HeimE

Gemeldet	06.10.2009- Hauptwohnsitz
Straße	Straße2
Postleitzahl	1111
Ortsgemeinde	D
Gemeldet	10.10.1973-06.10.2009- Hauptwohnsitz

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Dezember 2010 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 als unbegründet abgewiesen. In der gesonderten Bescheidbegründung heißt es auszugsweise:

„...Eine Abfrage aus dem zentralen Melderegister ergab, dass unmittelbar im Anschluss an den Aufenthalt im Pensionistenheim aufgrund der Liftreparatur, eine ständige Übersiedlung in das Pensionistenwohnhaus in der Gasse erfolgte (Hauptwohnsitz lt. ZMR ab 6.10.2009). Eine Gehbehinderung bzw. der Bezug von Pflegegeld ist im fraglichen Zeitraum nicht aktenkundig und wird auch nicht behauptet. ..Der Gasthof G. liegt lt. Internetrecherche nicht weit von den Thermen Loipersdorf, Bad Gleichenberg, Blumau und Bad Waltersdorf, nahe der Riegersburg in F. Demnach wurde hier eine „Ersatzwohnung“ gewählt, die in einem Gebiet liegt, das für Urlaubsaufenthalte ganz allgemein bevorzugt wird. Es mag als durchaus logisch erscheinen, dass die Liftreparatur im Wohnhaus der Bw. als Anlass für einen ausgedehnten Urlaub herangezogen wurde. Die Kosten eines Ferienaufenthaltes werden dadurch jedoch nicht zur außergewöhnlichen Belastung...Wegen des Fehlens des Merkmals der Außergewöhnlichkeit waren daher die Kosten der Unterbringung in der Zeit des Liftumbaus nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen...“

Aufgrund des Vorlageantrages vom 21. Dezember 2010 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 26. Mai 2010 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, ob die von der im Jahr 1 geborenen Bw. geltend gemachten Gasthaus- bzw. Appartementkosten im angefochtenen Bescheid zu Recht keine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 gefunden haben oder nicht.

Die im Berufungsfall maßgebliche Rechtslage stellt sich wie folgt dar:

§ 34 Abs. 1 EStG 1988 sieht vor, dass bei Ermittlung des Einkommens ua. so genannte außergewöhnliche Belastungen abzuziehen sind. Diese müssen

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

Nach Abs. 2 der vorzitierten Bestimmung ist eine Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- bzw. Vermögensverhältnisse erwächst.

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

Aus der oben zitierten gesetzlichen Grundlage ergibt sich, dass Aufwendungen nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind, wenn sie zwangsläufig erwachsen. Und das gilt nur für solche Ausgaben, die dem Steuerpflichtigen aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen unvermeidlich entstehen.

Diese Voraussetzung trifft jedoch nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates im vorliegenden Fall aus folgenden Gründen nicht zu:

So werden die gegenständlichen Ausgaben für „Ersatzquartiere“ im Ergebnis mit der altersbedingten Schwierigkeit, eine Wohnung im 5. Stock ohne die Benützung eines Lifes zu erreichen, begründet. Damit ist aber nach Meinung der Referentin nicht dargetan, dass die hier konkret geltend gemachten Aufenthaltskosten der Bw. bei der gegebenen Sachlage unvermeidlich erwachsen wären. Auch aus dem vorgelegten ärztlichen Gutachten geht keineswegs deren medizinische Notwendigkeit hervor.

Für die Beurteilung der Zwangsläufigkeit sind nämlich objektive Kriterien und nicht persönliche Vorstellungen des Steuerpflichtigen maßgeblich. Zwangsläufigkeit liegt damit nicht vor, wenn eine Aufwendung freiwillig erfolgt, sondern nur dann, wenn sich der Steuerpflichtige der konkreten finanziellen Belastung nicht entziehen kann. Dies wäre zum Beispiel dann der Fall, wenn eine Übersiedlung aus Gründen der ständigen Pflegebedürftigkeit oder aus Krankheitsgründen erforderlich wird (siehe Quantschnigg/Schuch, Handbuch zum EStG 1988, Stand: Oktober 1992, Tz. 14 bzw. 38 zu § 34). Nach Lehre und Rechtsprechung sind die Kosten der Unterbringung in einem Altersheim (und wohl noch weniger in einem Gasthof) jedoch dann keine außergewöhnlichen Belastungen, wenn diese lediglich aus Altersgründen (so auch wegen eines dadurch bedingten schlechten Ernährungszustandes) erfolgt (vgl. Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Band III, Stand: 1.7.2007, Tz 78 zu § 34, Seite 35 oder VwGH, 16.12.1987, 86/13/0084).

Unterbringungskosten können demnach nur dann als außergewöhnliche Belastungen Berücksichtigung finden, wenn sie im Zusammenhang mit einer Krankheit, Pflege- oder besonderen Betreuungsbedürftigkeit anfallen (siehe dazu erneut das Erkenntnis des VwGH vom 16.12.1987, 86/13/0084). Von der Bw. wurde aber nicht behauptet, dass die geltend gemachten Aufwendungen für die Unterkunft im Gasthof bzw. Pensionistenwohnheim ursächlich durch eine bestimmte Krankheit oder durch Pflegebedürftigkeit indiziert waren.

Vielmehr lässt die vorliegende Rechnung für die in der Steiermark gelegene Unterkunft bzw. der zeitliche Zusammenhang der geltend gemachten Appartementkosten für das Pensionswohnheim und der im Anschluss erfolgten Verlegung des Hauptwohnsitzes ins Altersheim darauf schließen, dass die Aufwendungen vordergründig privat motiviert waren. So ist nicht von der Hand zu weisen, dass der in der Steiermark gewählte Aufenthalt primär zu Erholungszwecken bzw. die anschließende Unterbringung im Pensionistenwohnhaus im Vorfeld der ohnehin aus Altersgründen beabsichtigten Übersiedlung ins Wohnheim erfolgt sind.

Diese Bestrebungen reichen aber nicht aus, um die vom Gesetz als Voraussetzung für die Anerkennung der außergewöhnlichen Belastungen geforderte Zwangsläufigkeit zu begründen bzw. durch die Art der privaten Lebensführung bedingte Kosten zu Lasten der Allgemeinheit Berücksichtigung finden zu lassen. Die in Rede stehenden Kosten können daher nicht als der Bw. unvermeidlich entstandene Kosten qualifiziert werden.

Eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastungen ist aber grundsätzlich nur möglich, wenn sämtliche Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 EStG 1988 vorliegen. Das Fehlen nur einer dieser Voraussetzungen schließt den Anspruch darauf bereits aus, weshalb der Umstand, ob neben dem Kriterium der Zwangsläufigkeit auch alle anderen Voraussetzungen zutreffen oder nicht, nicht mehr zu prüfen ist (vgl. VwGH 28.11.2002, 2002/13/0077).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. September 2011