



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der AR, 1190, vertreten durch GR, vom 29. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 13. März 2006 sowie vom 8. Juni 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2005 und 2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

In den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2005 und 2006 machte der Sohn der Bw. (= Vertreter der Bw.) Kosten für den Aufenthalt in einem Pensionistenheim als außergewöhnliche Belastung geltend.

In den nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 2005 und 2006 wurden diese Kosten mit folgender Begründung nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt:

„Kosten für die Unterbringung in einem Pensionistenheim sind keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988, wenn die Unterbringung lediglich aus Altersgründen und nicht wegen besonderer Pflegebedürftigkeit (Bezieher von Pflegegeld, besonderer Pflegeaufwand wie Bettenstation) erfolgt.“

### 2005

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 brachte der Vertreter der Bw. am 29.5.2006 Berufung mit folgender Begründung ein:

„Meine Unterbringung im Pensionistenheim erfolgte nicht nur aus Altersgründen, sondern deshalb, weil im Pensionistenheim Leistungen für Tätigkeiten geboten werden, welche ich auf Grund meines Gesundheitszustandes und meines Alters im eigenen Haushalt nicht mehr ausführen kann. Es sind das Nahrungsmittelbeschaffung, Nahrungsmittelzubereitung und Instandhaltung der Wohnung. Weiters wird auch für die von mir benötigte permanente ärztliche Betreuung gesorgt.“

Diese Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen, da sich die Bw. im Jahr 2005 nicht auf der Betten- bzw. Pflegestation befand.

Dagegen brachte der Bw. am 20.11.2006 einen Vorlageantrag ein mit folgender Begründung:

„Der Gesundheitszustand meiner Mutter hat sich in den letzten Jahren dramatisch verschlechtert. Aus diesem Grund ist der Aufenthalt in einem Pensionistenheim unter Aufsicht und Betreuung zwingend nötig. Ich ersuche, auch zu bedenken, dass die Lebensqualität in diesem Alter sehr beschränkt ist.

Aus menschlichen Gründen möchte ich meiner Mutter Betten- und Pflegestation ersparen und solange dies möglich ist, den Aufenthalt in ihrer Wohnung ermöglichen.“

## 2006

Am 23. April 2007 richtete das Finanzamt einen Vorhalt an die Bw., worin um Vorlage der Originalbelege (betreffend beantragte Krankheitskosten sowie sonstige außergewöhnliche Belastungen), geordnet nach einer detaillierten Aufstellung, ersucht wurde. Weiters wurde um Auskunft ersucht, ob die Bw. irgendwelche Kostenersätze betreffend beantragte Krankheitskosten von der Krankenkasse oder Versicherung erhalten habe.

Dieser Vorhalt wurde bis dato nicht beantwortet.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 brachte der Sohn der Bw. am 19.6.2007 eine Berufung ein, welche als „Antrag auf Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz“ bezeichnet war.

Diese Berufung war wie folgt begründet:

„Meine Mutter ist seit 1.2.2007 Bezieherin des Pflegegeldes der Pflegestufe 1. Nach Aufenthalt im Spital im Jänner 2007 wurde ihr dies zuerkannt. Meine Mutter befand sich wegen ihres schlechten Gesundheitszustandes im Jahr 2006 drei Mal im Krankenhaus. Leider habe ich es verabsäumt, um die Zuerkennung einer Pflegestufe einzureichen. Weiters verweise ich auf die Berufung zur Einkommensteuererklärung für 2005 vom 20.11.2006“.

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

Nach § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG 1988) sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben 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 Kosten der Unterbringung in einem Alters- oder Pflegeheim sind keine außergewöhnliche Belastung, wenn die Unterbringung lediglich aus Altersgründen erfolgt. Eine außergewöhnliche Belastung kann aber gegeben sein, wenn Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder besondere Betreuungsbedürftigkeit Aufwendungen verursachen (VwGH 16.12.1987, 86/13/0084, VwGH 27.5.2003, 97/14/0102). Ist aus einem dieser Gründe die Unterbringung in einem Alters- oder Pflegeheim geboten, so sind auch die Kosten der Unterbringung absetzbar, ansonsten sind nur die tatsächlichen Krankheits- und Pflegekosten - und nicht auch

die Unterbringungskosten - abzugsfähig (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm 78; Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 34 Tz 78).

Der Sohn der Bw. vermeint, dass aufgrund der Tatsache, dass sich der Gesundheitszustand der Bw. in den letzten Jahren dramatisch verschlechtert habe, der Aufenthalt in einem Pensionistenheim unter Aufsicht und Betreuung zwingend nötig sei. Aus verständlichen menschlichen Gründen wollte der Sohn seiner Mutter Betten- und Pflegestation ersparen und ihr so lange als möglich den Aufenthalt in ihrer Wohnung ermöglichen. Es wurde jedoch nicht behauptet, dass die Bw. in den Berufungsjahren krankheits- bzw. pflegebedingte Mehraufwendungen im Altenwohnheim verursacht bzw. beansprucht hat.

Ein Altersheim (Altenwohnheim, Seniorenresidenz) ist eine Wohneinrichtung zur Betreuung und Pflege alter Menschen, deren Hilfebedarf bei einzelnen Verrichtungen des täglichen Lebens meistens nur schwach ausgeprägt ist. Im Gegensatz zu einem Altenpflegeheim, in dem die stationäre Pflege ausgeprägt pflegebedürftiger Menschen in den Einrichtungen rund um die Uhr im Vordergrund steht, besteht bei einem Altersheim eine (noch) geringere Pflegebedürftigkeit, das selbstbestimmte Leben überwiegt. Dienstleistungen wie Säubern und Aufräumen im Zimmer oder Speisenversorgung werden regelmäßig in Anspruch genommen. Es wird kein eigener Haushalt geführt (Quelle: Wikipedia).

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sind Aufwendungen für die Unterbringung in einem normalen Altersheim übliche Lebenshaltungskosten, welche nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 33 dEStG berücksichtigt werden können (vgl. BFH 22.8.1980, VI R 138/77, BStBl 1981, Teil II, S. 23; 22.8.1980, VI R 196/77, BStBl 1981, Teil II, S. 25). Die Regelung des § 33 des deutschen EStG ist jener des § 34 des österreichischen EStG 1988 vergleichbar. Nach dem BFH-Urteil vom 29.9.1989, III R 129/86, BStBl 1990, Teil II, S. 418, sind derartige Aufwendungen ihrer Art und dem Grunde nach schon deshalb nicht außergewöhnlich, weil sie anderen in vergleichbaren Verhältnissen lebenden älteren Steuerpflichtigen ebenfalls erwachsen und es insbesondere nichts Außergewöhnliches ist, dass ein älterer Mensch in einem Altersheim lebt, weil er nicht mehr für sich sorgen kann oder will. Die Unterbringung in einem Alterswohnheim, in dem den Appartementbewohnern lediglich eine allgemeine ärztliche Überwachung und eine nicht gesondert zu vergütende Pflege im Krankheitsfall (Grundpflege) zuteil werden, führt zu keinen Aufwendungen infolge Pflegebedürftigkeit. Die Annahme einer außergewöhnlichen Belastung im Sinne des § 33 dEStG im Falle von Kosten der Heimunterbringung käme nur in Betracht, wenn und soweit der Steuerpflichtigen über die üblichen Lebensführungskosten hinaus zusätzliche krankheitsbedingte Aufwendungen erwachsen. Der Bundesfinanzhof führt in dem angeführten Urteil weiters aus, eine (auch nur teilweise) Berücksichtigung der Unterbringungskosten als

außergewöhnliche Belastung ließe sich auch mit dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung nicht vereinbaren. Es würde zu einer sachlich nicht gerechtfertigten steuerlichen Besserstellung einer/eines Steuerpflichtigen gegenüber anderen Heimbewohnern führen, wenn die Aufwendungen bei ihr/ihm deshalb eine außergewöhnliche Belastung begründen könnten, weil neben die Heimunterbringung aus Altersgründen eine krankheitsbedingte Pflegebedürftigkeit getreten ist, obwohl alle Heimbewohner mit einem gleich hohen Pauschalentgelt belastet sind.

Der Aufenthalt der Bw. im Altenwohnheim war in den Streitjahren primär aufgrund ihres Alters und nicht durch Krankheit oder Pflegebedürftigkeit bedingt, woran auch die Tatsache, dass die Bw. im Jahr 2006 drei Mal im Krankenhaus war, nichts zu ändern vermag.

Aufgrund der Rechtsprechung 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 in den Lohnsteuerrichtlinien (RZ 887) von einer solchen Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit ausgegangen wird, wenn ein Anspruch auf Pflegegeld der Stufe 1 gegeben ist. Dies war jedoch in den Streitjahren bei der Bw. noch nicht der Fall. Überdies liegt beim Bezug von Pflegegeld der Stufe 1 noch keine hohe Pflegebedürftigkeit vor.

Der Vertreter der Bw. hat weder in den Berufungen noch im Vorlageantrag behauptet, in den von der Bw. in den Streitjahren für Ihren Aufenthalt im Pensionistenheim bezahlten Beträgen von € 8.321,40 (2005) sowie von € 12.830,18 (2006) seien Aufwendungen für Krankheits-, Pflege- und Betreuungskosten enthalten. Bereits daraus ergibt sich, dass die Bw. durch die angefochtenen Bescheide in keinem Recht verletzt wurde, weswegen spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 11. September 2009