



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau Bw., 0001 X., X.-Str.1, vertreten durch Frau Dr.ⁱⁿ Verena Erian vom Team Jünger Steuerberater OG, 6020 Innsbruck, Annictstraße 5A, vom 9. November 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch Mag.^a Rojda Yildirim, vom 22. Oktober 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist pflegebedürftig und wird im Rahmen einer 24-h-Pflege in ihrer eigenen Wohnung von Pflegerinnen betreut. Sie hatte im Jahr 2009 eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von 100%.

In der **Beilage zur Einkommensteuererklärung 2009** begehrte sie aufgrund ihrer 100%-igen Behinderung diverse Aufwendungen, nur teils mit Beträgen beziffert, als außergewöhnliche Belastung (in weiterer Folge „ag Bel“). Darin waren neben den Kosten für die Pflegerinnen jene für die Vermittlung für Pflegerinnen (€ 1.064,00) sowie – nicht beziffert

- die Aufwendungen für ein Jahr für 1 Zimmer samt Kost und Logis für die Pflegerinnen ausgewiesen.

Das Finanzamt anerkannte nach einem Vorhalteverfahren im Einkommensteuerbescheid 2009 als Mehraufwendungen aus der Behinderung ohne Selbstbehalt folgende Beträge (siehe Tabelle I, „Lt. Erstbescheid“):

Tabelle I:

Alle Beträge in €	Lt. Erstbescheid	Lt. Berufung	Lt. BVE
Vermittlungsprovision		1.064,00	1.064,00
Pflegerinnen 2009	28.599,00	27.784,00	27.784,00
Raumkosten für Zimmer der Pflegerinnen		3.564,00	1.884,00
Kost und Logis für Pflegerinnen			
DL-Schecks	102,00		
SV-Beitrag für Pflegerinnen		4.371,00	4.371,00
Summe Aufwendungen	28.701,00	36.783,00	35.103,00
abzgl. Pflegegeld	- 14.904,00	-14.904,00	- 14.904,00
„Tatsächliche Kosten aus der eigenen Behinderung“	13.797,00	21.879,00	20.199,00
„Nachgew. Kosten aus der eigenen Behinderung lt. VO über die ag Bel“	821,35	821,35	821,35
Mehraufwand wegen Krankendiätverpflegung	504,00	504,00	504,00
Kfz-Freibetrag	1.836,00	1.836,00	1.836,00
Summe „Pauschbeträge nach der VO über ag Bel wegen eig. Beh.“	2.340,00	2.340,00	2.340,00

In der **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 begehrte die Bw. nunmehr die in der Tabelle I, Spalte „Lt. Berufung“ ausgewiesenen Beträge. Die Kosten für das Zimmer der Pflegerinnen berechnete sie „Lt. Berufung“ wie folgt:

Raumkosten für die Pflegerinnen:

	Lt. Berufung	Lt. Vorlageantrag
Anteilige Miete, Basis € 350,00		
Zimmer von 25 m², d.s. 40% der Gesamtfläche	140,00	
Anteilige AfA/Jahr		600,00
Betriebskosten :		
Strom	45,00	45,00
Grundsteuer	10,00	10,00
Wasser, Kanal, Müll	35,00	35,00
Heizung	60,00	60,00

Kaminkehrer	7,00	7,00
Summe Betriebskosten	157,00	157,00
Summe Miete und BK x 12 Monate	3.564,00	
BK x 12 Monate zuzgl. Jahres-AfA		2.484,00

In der **Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2009 (BVE)**

verwehrte das Finanzamt der fiktiven Miete von monatlich € 140,00 den Abzug, folgte jedoch im Übrigen dem Begehren der Bw. (siehe Tabelle I, „Lt. BVE“). Eine „Belastung“ liege nach der Rechtsprechung des VwGH nur vor, wenn Ausgaben getätigt werden, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder Wertverzehr, und somit zu einer Vermögensverminderung führen. Die fiktive Miete belaste zudem die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw. nicht und sei sie daher nicht als ag Bel zu berücksichtigen.

Im **Vorlageantrag** beehrte die Bw. anstatt der monatlichen Miete für das von den Pflegerinnen bewohnte Zimmer samt Einrichtung eine Jahres-AfA in Höhe von € 600,00. Weiters beantragte sie die Aufwendungen für die Verköstigung der Pflegerinnen in Höhe von € 2.632,00, d. s. € 7,00 für 376 Tage. Bei den Pflegerinnen würde von der Finanz die Verpflegung mit € 7,00 pro Tag besteuert und sei dieser Betrag daher spiegelbildlich als ag Bel anzusetzen.

Im **Vorhalt des UFS vom 2. Oktober 2012** wurde die Bw. gebeten, Nachweise für ihr Vorbringen vorzulegen, dass die Finanz bei den Pflegerinnen 2009 für die Verpflegung € 7,00 pro Tag angesetzt habe. Sollte dem die VO BGBl. II 416/2001 zugrunde liegen, so könnten – zumal die Bw. die tatsächlichen Kosten für die Wohnung samt Betriebskosten geltend mache – für die Verpflegung allenfalls € 5,23 pro Tag anfallen (Wert der vollen freien Station monatlich € 196,20, davon 2/10 für das erste und zweite Frühstück, 3/10 fürs Mittagessen, 1/10 für die Jause, 2/10 fürs Abendessen, bei täglicher Bemessung 1/30 des Monatsbetrages). Die restlichen beiden 10-tel würden den Sachbezug für die Wohnung bzw. die Beheizung und Beleuchtung betreffen. Selbst bei vollem Ansatz des Sachbezugswertes wäre der Betrag pro Tag nicht € 7,00, sondern € 6,54. Sie wurde noch gebeten, bekannt zu geben, wie sie zu den 376 Verpflegungstagen gekommen sei, ob an einzelnen Tagen beide Pflegerinnen anwesend gewesen seien, und wenn ja, wann dies konkret gewesen sei.

Diesbezüglich teilte die Tochter der Bw. im **Schreiben vom 25. Oktober 2012** (Mail) mit, dass aus den einschlägigen Richtlinien hervorgehe, welcher Aufwand bei der Pflegestufe 6 erforderlich sei. Vielleicht lasse sich so auch der damit verbundene Aufwand erklären und auch die Frage, ob zwei Personen für die Betreuung erforderlich seien.

In seiner **Stellungnahme vom 11. Dezember 2012** führte das **Finanzamt** aus, dass die AfA für das von den Pflegerinnen bewohnte Zimmer und seine Einrichtung nicht zum Abzug

zuzulassen sei. Für die ag Bel gelte das Abflussprinzip, tatsächliche Kosten, die das Einkommen belasten, seien nicht entstanden. Nach Lehre (z. B. Jakom, Rz 16 zu § 34) und Rechtsprechung (z. B. GZ RV/0368-F/08 vom 16.12.2011) könne eine AfA keine ag Bel darstellen. Die Verpflegungskosten seien maximal mit dem Sachbezugswert von € 196,20 (anteilig entsprechend der Aufenthaltsdauer) zu berücksichtigen, dieser wiederum vermindert um das Pflegegeld sowie allfällige Förderungen für 24-h-Pflege.

Abschließend begehrte die Bw. noch unter Verweis auf die Rz. 143 LStR ein weiteres Zehntel des Sachbezugswertes für die "kalte Wohnung" ohne Heizung und Beleuchtung als ag Bel.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Ergebnisse auf die in Klammer angeführten Beweismittel:

Bei der Bw. war für 2009 eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von 100% festgestellt (Schreiben des Bundessozialamtes vom 8. Juli 2010). Die Bw. bedurfte im Jahr 2009 einer 24-h-Pflege. Die wechselnden Pflegerinnen der Bw. wohnten in einer abgeschlossenen Einheit in der Wohnung der Bw. (unstrittig).

Die Bw. hatte die Pflegerinnen im Jahr 2009 in ihrem Haushalt kostenlos zu verköstigen (vorgelegter Auszug aus der Vereinbarung über die Pflege, der VB vom 25. Oktober 2012 beigelegt). Die Bw. hat keinen Nachweis erbracht, dass die Pflegerinnen tatsächlich € 7,00 pro Tag versteuert hätten. Ebenso wenig ist die Anwesenheit beider Pflegerinnen an einzelnen Tagen durch nähere Angaben und Unterlagen dokumentiert (siehe hiezu Vorhalt vom 2. Oktober 2012, Anforderung von Unterlagen Pkt. 5., und Fragen Pkt. 3., sowie VB vom 25. Oktober 2012).

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß **§ 34 Abs. 6 fünfter Teilstrich EStG 1988** können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Strittig sind nun einzelne aus dem Titel der Behinderung geltend gemachte Mehraufwendungen. Zu den einzelnen Punkten ist Folgendes auszuführen:

a. Vermittlungsprovision (€ 1,064,00), Kosten für die Pflegerinnen (lt. Berufung € 27.784,00 anstatt € 28.599,00) und SV-Beiträge für die Pflegerinnen (€ 4.371,00):

Bezüglich dieser Berufungspunkte ist das Finanzamt bereits in der BVE dem Begehren der Bw. nachgekommen. Der UFS sieht beim vorliegenden Sachverhalt keine Anhaltspunkte dafür, von dieser Entscheidung abgehen zu müssen. Dem Begehren hinsichtlich dieser Punkte ist daher stattzugeben.

b. Raum- und Verpflegungskosten für die Pflegerinnen:

Da für den UFS keine Gründe für eine andere Beurteilung vorliegen, sind auch seiner Ansicht nach die nachgewiesenen **anteiligen Betriebskosten in Höhe von € 1.884,00** zum Abzug zuzulassen und der Berufung in diesem Punkt Folge zu geben.

Was die im Vorlageantrag begehrte anteilige **AfA fürs Gebäude sowie die AfA für die Einrichtung im Gesamtbetrag von € 600,00** anlangt, so kann diesem Begehren nicht gefolgt werden. Für die ag Bel gilt das Abflussprinzip. § 7 EStG ist nicht anwendbar, eine Verteilung der Anschaffungskosten im Wege der AfA ist somit nicht vorzunehmen (siehe Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 34 Rz 16).

Dem Begehren der Bw., für die **Verköstigung der Pflegerinnen** € 7,00 pro Tag bzw. aufgrund der Anwesenheit beider Pflegerinnen an einzelnen Tagen für 376 Tage als ag Belastung zu gewähren, kann nur teilweise entsprochen werden.

Zumal die Anwesenheit beider Pflegerinnen an einzelnen Tagen und die Versteuerung von € 7,00 nicht nachgewiesen wurden, stehen der Bw. – ausgehend vom Wert laut Sachbezugsverordnung für die volle freie Station – die ihr bekannt gegebenen € 5,23 pro Tag (jeweils € 1,31 (2/10) für das erste und zweite Frühstück sowie für das Abendessen, € 1,96 (3/10) fürs Mittagessen und € 0,65 (1/10) für die Jause) für 365 Tage, insgesamt also € 1.909,68 zu.

Dem abschließend gestellten Begehren, für die „**kalte Wohnung**“ ein weiteres Zehntel lt. Sachbezugsverordnung zum Abzug zuzulassen, kann in Anbetracht der Formulierung „Wohnung (ohne Beheizung und Beleuchtung)“ gefolgt werden, wird doch darin die Wohnung, und nicht weitere Betriebskosten angesprochen. Der Bw. stehen daher weitere € 238,71 (€ 0,654 mal 365 Tage) als ag Bel ohne Selbstbehalt zu.

Die zusammenfassende Betrachtung aller Berufungspunkte ergibt, dass der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 teilweise Folge zu geben war. Durch die vorliegende Berufungsentscheidung ergeben sich folgende Änderungen:

Mehraufwendungen aufgrund der Behinderung ohne Selbstbehalt lt. BE:

Vermittlungsprovision lt. BVE und BE	1.064,00
Kosten für Pflegerinnen lt. BVE und BE	27.784,00
Raumkosten für Pflegerinnen lt. BVE und BE	1.884,00
Kost und Logis für Pflegerinnen, 9/10-tel lt. BE	2.148,39
SV-Beitrag für Pflegerinnen lt. BVE und BE	4.371,00
Summe Aufwendungen	37.251,39
abzgl. Pflegegeld	- 14.904,00
Summe Mehraufwendungen	22.347,39
Weiters unstrittige nachgewiesene Kosten aus der Behinderung	821,35
Summe	23.168,74

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt am Wörthersee, am 21. Dezember 2012