



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) macht in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 Aufwendungen (Heimkosten) für ihre in einem Pflegeheim lebende Mutter iHv € 11.871,12 geltend. Die Pflegeheimkosten beliefen sich im Jahr 2004 auf € 39.243,33. Davon konnte die Mutter € 27.372,21 auf Grund ihrer Einkommensverhältnisse selbst tragen. Der übersteigende Betrag wurde von der Bw. bezahlt.

Das Finanzamt erließ am 23. Februar 2005 den Einkommensteuerbescheid 2004. Die geltend gemachten Aufwendungen wurden mit folgender Begründung nicht anerkannt:

"Aufwendungen sind gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 nur dann als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, wenn das Merkmal der Zwangsläufigkeit gegeben ist. Eine Belastung erwächst gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 zwangsläufig, wenn sich der Steuerpflichtige ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Eine Belastung erwächst nicht zwangsläufig, wenn sie Folge eines Verhaltens ist, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat. Eine Belastung im Sinne des § 34 muss das laufende Einkommen betreffen. Die Übernahme von Aufwendungen, die das Einkommen des Steuerpflichtigen wesentlich übersteigen, sind gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 ebenfalls nicht zwangsläufig erwachsen. Die freiwillige Übernahme der Unterbringungs-

kosten ihrer Schwiegermutter (*Anm.: richtig: Mutter*) in einem privaten (Pflege)Heim konnten daher nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden."

Die Bw. erhob mit Schriftsatz vom 23. März 2005 gegen den Bescheid fristgerecht Berufung und begründete diese wie folgt:

"Ich beantrage die Pflegeheimkosten meiner Mutter (nicht wie in der Begründung angeführt Schwiegermutter) als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Die gesamten Kosten betrugen im Jahre 2004 Euro 39.243,33, wobei Euro 27.372,21 bereits von meiner Mutter getragen wurden.

Ich beantrage somit den Differenzbetrag iHv Euro 11.871,12 als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, da ich mich aus sittlichen Gründen dafür verpflichtet fühle meine Mutter zu unterstützen..."

Das Finanzamt erließ am 11. November 2005 eine Berufungsvorentscheidung und wies die Berufung mit folgender Begründung ab:

"In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2004 wurde beantragt, Pflegeheimkosten für die Mutter, Fr.F., in Höhe von € 11.871,12 als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Zu begründen ist dies mit der rechtlichen Verpflichtung des Kindes, für den Unterhalt der Eltern in einem Pflegeheim aufzukommen, sofern die pflegebedürftige Person über kein ausreichendes Einkommen verfügt.

Dies ist das Merkmal der Zwangsläufigkeit einer außergewöhnlichen Belastung im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988.

§ 34 Abs. 1, 1. Satz spricht von einer außergewöhnlichen "Belastung".

Nun setzt eine solche Belastung im Sinne der gesetzlichen Bestimmung Geldausgaben des Steuerpflichtigen voraus, von denen nicht nur das Vermögen, sondern das laufende Einkommen betroffen ist.

In einer im Akt aufliegenden Erklärung – datiert vom 23.2.2005 (handschriftlich) wird angegeben, dass die Heimkosten "freiwillig und aus dem Vermögen (Sparbuch)" bezahlt werden.

Dies erscheint ohnehin plausibel, da Ihr eigenes Nettoeinkommen nach Abzug der außergewöhnlichen Belastung aufgrund eigener Behinderung in etwa die gleiche Höhe hat wie die jährlichen Kosten für das Pflegeheim der Mutter.

Da die Pflegeheimkosten somit vorrangig aus Vermögen gedeckt werden, liegt die Belastung im Sinne des Gesetzes nicht vor, da diese auf die Belastung des laufenden Einkommens abzielt.

Untermauert wird diese Rechtsansicht durch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15.3.1988, Geschäftszahl 87/14/0071.

Darin wird ausgesprochen, dass nur mit dem auf laufendes Einkommen entfallenden Anteil des bezahlten Aufwands eine außergewöhnliche Belastung bewirkt wird, die steuerliche Konsequenzen haben kann..."

Die Bw. erhob mit Schreiben vom 1. Dezember 2005 eine als Vorlageantrag zu wertende

"Berufung über Berufungsvorentscheidung..." und führte zur Begründung aus:

"Die Begründung bezogen auf § 34 Abs. 3 EStG 1988 ist verständlich. Die Erklärung, die Differenzzahlungen nur aus dem Sparbuch zu decken war so zu verstehen, einen möglichen Teil von der laufenden Pension und den Rest aus dem Sparbuch. Das Sparbuch sollte als mögliche Absicherung der Mutter im Sanatorium dienen, sollte mir etwas zustoßen und die monatlichen Zuzahlungen würden ausbleiben.

Im Steuerbuch 2005 wird hingewiesen, dass unterhaltsverpflichtete Personen (z.B. Kinder) ihre Aufwendungen geltend machen können. Nur eine Kürzung der Haushaltersparnis (196,20 € pro Monat) hat zu erfolgen.

Ich war der Meinung ihrerseits würde ein Differenzbetrag oder eine Pauschale über einen Teilbetrag zwischen Sparbuch und Pensionseinkünfte errechnet und in der Gesamtsumme berücksichtigt werden.

Wie Sie in der Begründung erkennen, scheint es ohnehin plausibel, da das eigene Nettoeinkommen in etwa die gleiche Höhe hat wie die jährlichen Kosten des Pflegeheimes der Mutter. Hätte ich die Differenzkosten aus meinem Nettoeinkommen beglichen, müsste ich vom Sparbuch mein Leben bestreiten. Diese Situation würde im Sinne des Gesetzes eine Belastung vorliegen..."

Der unabhängige Finanzsenat richtete an das Finanzamt als Amtspartei am 4. Mai 2006 ein Schreiben folgenden Inhalts:

"Im Berufungsfall ist strittig, ob die für die Mutter teilweise getragenen Pflegeheimkosten auch dann als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, wenn die entsprechenden Kosten durch Abhebung von einem Sparbuch gedeckt werden.

Zunächst sei festgehalten, dass sich die abweisende Entscheidung des Finanzamtes dem Grunde nach auf das VwGH-Erkenntnis vom 15. März 1988, 87/14/0071, stützen kann. Allerdings ist die darin zum Ausdruck kommende Rechtsansicht in der Literatur umstritten (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG, Anm. 6 zu § 34 mwN).

Die Berufungswerberin hat allerdings in ihrem Vorlageantrag ausgeführt, dass die in Rede stehenden Aufwendungen nur zum Teil aus Sparbuchabhebungen, zum anderen Teil aber aus Überweisungen von ihrem Konto gedeckt worden sind.

Somit ist beabsichtigt, im Zuge der Berufsentscheidung einen Betrag von € 6.619,36 nach Abzug des Selbstbehaltes von € 1.593,00 als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen. Da sich hierdurch keine Steuer ergibt, wäre somit im Ergebnis der Berufung vollinhaltlich stattzugeben."

Das Finanzamt teilte hierzu mit, dass dann keine Bedenken gegen eine im obigen Sinn stattgebende Berufsentscheidung bestünden, wenn nachgewiesen würde, dass tatsächlich vom Konto der Bw. ein Betrag von € 6.619,36 an das Sanatorium überwiesen worden wäre.

Mit Schreiben vom 17. Mai 2006 bestätigte dies die Bank.

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

Unbestritten ist im vorliegenden Fall, dass die Zahlung der Pflegeheimkosten für die Mutter der Bw. dem Grunde nach eine außergewöhnliche Belastung im Sinn des § 34 Abs. 1 EStG darstellt.

Strittig ist ausschließlich, ob die in Rede stehenden Beträge vom Sparbuch der Bw., was nach Meinung des Finanzamtes eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung ausschließen würde, abgehoben wurden, oder ob eine Überweisung vom Konto der Bw. erfolgt ist.

Wie bereits im Schreiben an das Finanzamt angeführt, vertreten Wiesner/Atzmüller/Grabner/-Leitner/Wanke, EStG, Anm. 6 zu § 34 mwN, die Ansicht, dass es ohne Bedeutung sei, woraus die Eigenmittel herrühren.

Da es jedoch im Berufungsfall als erwiesen anzunehmen ist, dass zumindest ein Teilbetrag von € 6.619,36 vom Konto der Bw. beglichen wurde, und bereits bei Anerkennung dieses Betrages die Einkommensteuerschuld auf Null reduziert wird, konnte diese Rechtsfrage auf sich beruhen.

Der Berufung war daher im Ergebnis stattzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 19. Mai 2006