



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 2. August 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) machte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2004 eine außergewöhnliche Belastung von 5.058 € für Fahrten zwischen seinem Wohnort und dem Altersheim B geltend. Aus der Beilage ergab sich, dass es sich um Fahrten handelte, die zur "Altenbetreuung von Angehörigen" erfolgten. Handschriftlich war angemerkt "Antragsteller ist Neffe".

Im Einkommensteuerbescheid 2004 wurden die geltend gemachten Fahrten mit der Begründung nicht anerkannt, dass die geltend gemachten Aufwendungen weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen sind und daher keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des EStG 1988 darstellen würden.

In der Berufung gegen diesen Bescheid wurde eingewendet, dass diese Beurteilung unzutreffend sei. Dass ein fast Blinder tatsächlich Hilfe benötige und dass dies rechtlich und sittlich für die Familie zweiten Grades nicht zwangsläufig sei, könne nur eine irrige Einzelmeinung sein. Der Betroffene sei Selbstzahler nur für bestimmte Leistungen im Wohnheim, da die Mittel begrenzt seien. Viele Tätigkeiten würden deshalb seitens der Familie besorgt. Dass nur

in B ein Heimplatz frei gewesen sei und so weit gefahren werden müsse, sei zwangsläufig und außergewöhnlich.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamts wurde im Wesentlichen wie folgt begründet: Bestehe die Betreuung eines näheren Verwandten des Abgabepflichtigen durch diesen nicht in einer typischen Krankenbetreuung, stellten diese Hilfeleistungen zwischen Verwandten nichts Ungewöhnliches dar. Einer Vielzahl von Abgabepflichtigen würden dadurch Fahrtkosten erwachsen, dass sie sich um ihre nächsten Angehörigen kümmern und sie besuchen. Dies gelte im Besonderen auch für die Betreuung altersbedingt behinderter Personen. Fahrtkosten, die durch regelmäßige Besuche bei einem betagten Patienten bzw. durch verschiedene Besorgungen bei diesem erwachsen, könnten nicht als außergewöhnlich bezeichnet werden, da es sich um Kosten handle, die nicht zwangsläufig entstünden. Die in der Berufung angeführten Tatsachen könnten an der Freiwilligkeit nichts ändern. Dies umso mehr, als der Onkel in einem Pflegeheim untergebracht sei und dort eine entsprechende Pflege erhalte. Die Fahrten zum Onkel seien die Folge der freiwilligen Entscheidung des Berufungswerbers. Die damit verbundenen Kosten könnten schon aus diesem Grund nicht als zwangsläufig im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 angesehen werden.

Dagegen wurde im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingewendet: Mit der Vorgangsweise der Abgabenbehörde erster Instanz sei eine korrekte sachliche Lösung für behinderte Personen nicht in Sicht. Es sei neu, dass behinderte Personen (wie der Onkel) freiwillig behindert seien und die Angehörigen die Krankenpflege in ganz Österreich freiwillig machen. Wenn ein Kranker in einem Altenwohnheim durch die Familie betreut werde, sei dies offenbar neuerdings keine Krankenbetreuung mehr. Der Onkel sei im Altenwohnheim als Selbstzahler auch zwangsläufig mit Familienbetreuung untergebracht, da die finanziellen Mittel nicht ausreichen würden. Im Wohnheim werde auch keine psychologische Behandlung angeboten, daher sei dies und die teilweise Krankenpflege, Verwaltung, Blindenbetreuung, Gehörlosenbetreuung und Organisation komplett nicht im Heim zu erledigen. Dies sei zwangsläufig, außergewöhnlich und beeinträchtige daher die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich. Tatsache sei, dass der Onkel im Altenwohnheim B untergebracht sei und die Krankenpflege auch seitens der Familie organisiert werde. In der Berufung sei daher nicht Pflegeheim, sondern Wohnheim angeführt. Wohnheime und Pflegeheime seien aber zweckmäßigerweise immer beieinander. Es würden vom Bw. unbedingt notwendige Maßnahmen gesetzt und Gespräche geführt, um Krankheiten wie depressive Stimmungslage überhaupt zu erkennen und Diverses, wie den Umgang mit der Blindheit, zu verbessern. Es würden für diese Krankheiten keine Mittel seitens der Pflichtversicherungen beigestellt. Deshalb seien diese Kosten auch steuerlich absetzbar. Freiwillig fahre keiner soviel Kilometer und gebe nach Meinung der Abgabenbehörde "Geld dafür unnütz aus", das er

selber dringend benötige. Es seien von Seite des Bw. alle Beweismittel ausgeschöpft worden. Es werde aber darauf verwiesen, dass auch eine Stellungnahme des behandelnden Arztes und des Pflegeheimes möglich wäre, dies aber mit relativ hohen Kosten verbunden sei und keine finanziellen Mittel mehr vorhanden seien. Wenn die Abgabenbehörde die Kosten dafür übernehmen könnte, könnten weitere Gutachten und Stellungnahmen auch des Altenwohnheimes eingeholt werden. In der Beilage werde eine Bestätigung des C-Verbandes vorgelegt, aus der eindeutig und ohne Zweifel hervorgeinge, dass die Leistungen nicht freiwillig erfolgten.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Der Bw. wurde im Hinblick darauf, dass es sich bei den geltend gemachten Fahrten um eine außergewöhnlich hohe Anzahl handelt, um den Nachweis bzw. um die Glaubhaftmachung ersucht, an welchen Tagen des Jahres 2004 diese Fahrten stattgefunden haben. Da davon auszugehen sei, dass die gesamten pflegerischen Leistungen – mit Ausnahme von Handreichungen, die üblicherweise erbracht werden, wenn Heimbewohner besucht werden – vom Heim erbracht werden, wurde der Bw. des Weiteren ersucht, durch dazu geeignete Unterlagen (zB durch eine Bestätigung des Wohnheims) glaubhaft zu machen, dass auch pflegerische Leistungen bzw. Leistungen der Krankenpflege erbracht werden. Im Hinblick auf das Vorbringen, dass die Mittel des Onkels nicht ausgereicht hätten, um erforderliche Heimleistungen in Anspruch nehmen zu können, wurde darüber hinaus um den Nachweis bzw. um die Glaubhaftmachung ersucht, dass die finanziellen Mittel des Onkels nicht ausgereicht haben, um sämtliche für die Betreuung erforderlichen Leistungen im Jahr 2004 in Anspruch nehmen zu können. Zudem wurde um die Mitteilung ersucht, welche Leistungen gegebenenfalls im Heim nicht angeboten wurden und welche Anzahl der geltend gemachten Fahrten diesfalls erforderlich war, um solche Leistungen persönlich erbringen zu können. Dem Bw. wurde zur Kenntnis gebracht, dass laut telefonischer Auskunft des Heims die Besorgung der finanziellen und persönlichen Angelegenheiten eines Heimbewohners im Entgelt inbegriffen sei, die genannten Leistungen (Besorgung der finanziellen und persönlichen Angelegenheiten eines Heimbewohners) bei Bedarf somit durch das Heim ohne zusätzliches Entgelt erbracht würden (Schr. v. 27.3.2006).

2.) Der Bw. teilte dazu mit, dass er sich gegen Unrichtigkeiten dieses Schreibens verwehre und darauf hinweise, dass möglicherweise die Privatsphäre verletzt werde. Persönliches (über den Onkel) dürfe nicht weiter gegeben werden. Es sei eine Fristverlängerung um ein halbes Jahr notwendig, um rechtliche Informationen einzuholen und die Lage abzuklären. Nach Ansicht des Bw. würden dem Schreiben vom 27.3.2006 mehrere (näher genannte) Gesetze "widersprechen". Es dürften auf keinen Fall solche Unterlagen "der Öffentlichkeit über Dritte übermittelt werden". Dass in einem Pflegeheim auch Pflege stattfinde, sei jedem klar. Ein ei

genes Blindenpflegeheim, das notwendig sei, existiere nicht. Jede Person könne selbst entscheiden, wie und von wem sie gepflegt und behandelt werden wolle.

Dem Bw. wurde mit Schreiben vom 13.4.2006 mitgeteilt, dass dem Ersuchen um Verlängerung der Frist zur Beantwortung des Schreibens vom 27.3.2006 um ein halbes Jahr nicht entsprochen werden könne. Er wurde daher ersucht, das Schreiben bis längstens 19.5.2006 zu beantworten.

Der Bw. teilte dazu mit Schreiben vom 20.4.2006 mit, dass eine weitere Stellungnahme sinnlos und nicht möglich sei, solange eine Stellungnahme des Unabhängigen Finanzsenats nicht ergangen sei. Im "Finanzgesetz" sei bei Rechtsunsicherheiten zwischen Gesetzen jedem die Möglichkeit zu geben, um sich zu informieren, wie die Sachlage sei. Dies sei bisher nicht erfolgt. Informationen von Dritten (wie gefordert) dürften von Seiten des Bw. nicht weitergegeben werden. Der Bw sei an Gesetze gebunden und könnte gesetzwidrige Auflagen nicht erfüllen. Deshalb eine Fristverlängerung abzulehnen, werde als falsch und rechtswidrig angesehen.

3.) Dem Bw. war mit Schreiben vom 13.4.2006 mitgeteilt worden, dass sich ein Schreiben des C-Verbands vom 17.10.2005 sehr wohl in dem von der Abgabenbehörde erster Instanz vorgelegten Akt befindet. Darüber hinaus bestand kein Anlass, irgendwelche weiteren Mitteilungen zu machen: Die im Schr. v. 27.3.2006 enthaltenen Ersuchen basieren auf dem Vorbringen der Berufung bzw. des Vorlageantrags. Der Inhalt der telefonischen Auskunft des Heims wurde dem Bw. zur Kenntnis gebracht. Es wäre ihm freigestanden, einen ggf. davon abweichenden Sachverhalt vorzutragen. Die der vorletzten Frage des Schr. v. 27.3.2006 zugrunde liegenden Daten ergeben sich aus dem amtsweig eingeholten Bewertungsakt. Soweit der Bw. der Ansicht ist, dass das Schreiben vom 27.3.2006 gegen diverse Gesetze verstößt (Datenschutzgesetz, Blindenschutzgesetz, Behindertengleichstellungsgesetz, Behindertenschutzgesetz, Pflegeschutzgesetz usw.). unterlässt er es, darzulegen, worin der behauptete Verstoß konkret gelegen sein sollte.

4.) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) 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 Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein (§ 34 Abs. 1 EStG 1988). Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs. 2 EStG 1988). Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig,

wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 EStG 1988).

5.) Mit der Frage der Berücksichtigung von Fahrtspesen in Zusammenhang mit der Betreuung des 95-jährigen, zu 90 % seh- und gehörbehinderten Vaters hat sich der VwGH in seinem Erkenntnis vom 1.3.1989, 85/13/0091, auseinander gesetzt und ausgeführt, dass Hilfestellungen zwischen Vater und Sohn nichts Außergewöhnliches sind. Einer Vielzahl von Abgabepflichtigen würden dadurch Fahrtkosten erwachsen, dass sie sich um ihre nächsten Angehörigen kümmern, sie besuchen und mit ihnen ausgehen. Dies gelte im Besonderen auch für die Betreuung altersbedingt behinderter Personen. Fahrtkosten, noch dazu im Nahebereich, die durch regelmäßige Besuche beim betagten Vater bzw. durch Spaziergänge und verschiedene Besorgungen mit diesem erwachsen, könnten nicht als außergewöhnlich bezeichnet werden. Solange aber eine derartige Betreuung nicht außergewöhnliche Kosten erforderliche mache, könne sie nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden.

6.) Der vorliegende Fall unterscheidet sich vom vorhin erwähnten zum einen dadurch, dass es sich nicht um die Betreuung des Vaters, sondern des Onkels (also eines entfernteren Verwandten) handelt; zum Anderen dadurch, dass der Bw. behauptet hat, für seinen Onkel Pflegeleistungen erbracht zu haben, die in adäquater Weise vom Heim nicht erbracht werden. Dabei wurde auch vorgebracht, dass die finanziellen Mittel des Onkels nicht ausgereicht hätten, um erforderliche Heimleistungen in Anspruch nehmen zu können.

a.) Die Kosten der Unterbringung in einem Alten- bzw. Pflegeheim sind grundsätzlich vom Heimbewohner selbst zu tragen. Das Vorliegen einer sittlichen Verpflichtung des Neffen, dafür aufzukommen, wäre erst zu prüfen, wenn das Einkommen und das Vermögen des Heimbewohners nicht ausreichen würden, um die erforderlichen Pflegeleistungen in Anspruch nehmen zu können. Der Bw. hat aber weder nachweisen noch glaubhaft machen können, dass es seinem Onkel aus finanziellen Gründen nicht möglich gewesen wäre, erforderliche Pflegeleistungen bzw. Leistungen anderer Art (Besorgung finanzieller Angelegenheiten usw.) in Anspruch zu nehmen, noch, dass es erforderlich gewesen wäre, Leistungen zu erbringen, die vom Heim nicht angeboten wurden. Dabei wurde ihm (im Hinblick auf sein Vorbringen zur Kostenpflicht solcher Bestätigungen) ausdrücklich angeboten, solche Bestätigungen bei Bedarf von Amts wegen einzuholen, sofern er nur bekannt geben sollte, von wem solche Bestätigungen eingeholt werden sollen (Schr. v. 27.3.2006, Pkt. 4.).

b.) Der Bw. hat zwar schon im Verfahren vor der Abgabenbehörde erster Instanz eine Bestätigung des C-Verbands vom 17.10.2005 vorgelegt. Aus der Bestätigung geht jedoch nur hervor, dass die Betreuung durch Heime für blinde und hochgradig sehbehinderte Menschen nach der Erfahrung des Verbands nicht ausreichend ist, um die alltäglichen Bedürfnisse (Vorlesen der

Post, Erledigen der Korrespondenz und Bankgeschäfte) abzudecken, weshalb von Familienangehörigen zusätzliche Assistenzleistungen in diesen Bereichen wahrgenommen werden müssten. Diese Tätigkeiten gingen "nach den Angaben" des Bw. eindeutig auch in den pflegerischen Bereich. Die Bestätigung vom 17.10.2005 stützt sich somit, was die pflegerischen Leistungen betrifft, auf die Angaben des Bw., die er in vergleichbarer Weise auch gegenüber der Abgabenbehörde gemacht hat, nach den vorstehenden Ausführungen aber weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht worden sind. Was die übrigen darin genannten Leistungen betrifft, wird auf das Erkenntnis des VwGH vom 1.3.1989, 85/13/0091 (siehe oben), verwiesen.

c.) Wie dem Bw. mit Schreiben vom 27.3.2006 mitgeteilt wurde, handelt es sich bei einer außergewöhnlichen Belastung um eine abgabenrechtliche Begünstigung, weshalb es – nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 34 EStG 1988 – in erster Linie die Aufgabe des Abgabepflichtigen ist, den Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung der geltend gemachten Aufwendungen zu erbringen. Um den Nachweis bzw. um die Glaubhaftmachung der Fahrten wurde in dem genannten Schreiben schon deshalb ersucht, weil es sich um eine außergewöhnlich hohe Anzahl von Fahrten (in Summe 14.208 km) gehandelt hat. Es kann zwar davon ausgegangen werden, dass Fahrten unternommen worden sind. In welchem Umfang dies der Fall gewesen ist, erweist sich aber nicht mehr als nachvollziehbar.

7.) Da die geltend gemachte außergewöhnliche Belastung nicht ohne Berücksichtigung eines Selbstbehalts (§ 34 Abs. 4 bis 6 EStG 1988) abgezogen werden dürfte, wurde dem Bw. schon mit Schr. vom 27.3.2006 die Höhe des Selbstbehalts mitgeteilt. Weiters wurde ihm bekannt gegeben, dass Fahrtkosten nur steuerliche Auswirkung haben könnten, wenn sie diesen Betrag überstiegen, was immerhin rund 74 Besuchsfahrten, d.h. ca. 6 Fahrten monatlich, entspräche. Der Bw. hat dazu kein Vorbringen erstattet. Eine Minderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage könnte daher auch dann nicht vorgenommen werden, wenn in diesem Umfang eine Zwangsläufigkeit zur Vornahme von Fahrten zur Betreuung des Onkels wegen Krankheit oder Pflegebedürftigkeit vorliegen sollte.

8.) Der Bw erhielt gegen Ende des Jahres 2003 von seinem über 80-jährigen Onkel einen (im Schreiben vom 27.3.2006 näher bezeichneten) Liegenschaftsanteil geschenkt. Selbst wenn eine Pflegebedürftigkeit des Onkels im Berufungsjahr (2004) bestanden haben sollte, wäre dem Bw. eine Unterstützung (Betreuung) somit nicht zwangsläufig im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwachsen, weil die frühere Vermögensübertragung an den Bw. für die Unterstützungsbedürftigkeit ursächlich gewesen wäre (vgl. BFH 12.11.1996, III R 38/95, BStBl II 1997, 387). Mit anderen Worten: Selbst wenn dem Bw. zwangsläufige Aufwendungen aus sittlichen Gründen entstanden sein sollten, wäre das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung des Jahres 2004 dennoch zu verneinen (VwGH 21.10.1999, 98/15/0201). Der Bw. hat es vorge-

zogen, den gemeinen Wert des ihm zugewendeten Vermögens (trotz diesbezüglicher Anfrage) nicht bekannt zu geben. Im Hinblick auf die Größe und die Lage der übertragenen Liegenschaft muss – selbst unter Berücksichtigung der im Übergabsvertrag enthaltenen Gegenleistungen – davon ausgegangen werden, dass der Betrag der geltend gemachten Aufwendungen im Wert der zugewendeten Liegenschaftsanteile ohne Weiteres Deckung gefunden hat. Die Berufung war daher auch aus diesem Grund abzuweisen.

Innsbruck, am 22. Mai 2006