



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1000 Wien, A-Straße 1, vertreten durch Dr. Rebekka Stern, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 15/1/30, vom 19. Mai 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Dr. Martin König, vom 4. Februar 2008 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2006 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine Pensionistin, wohnhaft in einem Appartement eines amtsbekannten Wiener Wohnhauses für Pensionisten.

Mit den beim Finanzamt am 25. Jänner 2008 eingelangten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2003 bis 2006 wurden "Pflegeheimkosten" in Höhe von (€ 10.116 abzüglich Haushaltsersparnis von € 1.470,19 =) € 8.645,81 für das Jahr 2003, (€ 13.212 abzüglich Haushaltsersparnis von € 1.883,52 =) € 11.328,48 für das Jahr 2004, (€ 13.878 abzüglich Haushaltsersparnis von € 1.883,52 =) € 11.994,48 für das Jahr 2005, (€ 14.724 abzüglich Haushaltsersparnis von € 1.883,52 =) € 12.840,48 für das Jahr 2006 als außergewöhnliche Belastung bei eigener Behinderung geltend gemacht; der Grad der Behinderung wurde mit 40% angegeben.

Mit dem Begleitschreiben zu den Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2003 bis 2006 wurde dem Finanzamt u. a. eine Behindertenbescheinigung des Bundessozialamtes übermittelt, derzufolge der Grad der Behinderung von 40% zumindest seit 1977 bestehe. Mit den mit 4. Februar 2008 datierten Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2003 bis 2006 sprach das Finanzamt den in den Jahren 2003 bis 2006 angefallenen Kosten für das Apartment in einem Wohnhaus für Pensionisten die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung gemäß [§ 34 EStG 1988](#) ab, woraufhin die steuerliche Vertreterin Berufung gegen diese Bescheide erhob. Auf die abweisenden Berufungsvorentscheidungen betreffend Einkommensteuer für die in Rede stehenden Jahre 2003 bis 2006 folgten der Vorlageantrag vom 25. Juni 2008, der abweisende Berufungsentscheidung vom 14. Oktober 2008, RV/3117-W/08 und das den letztgenannten Bescheid aufhebende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshof vom 25. September 2012, [2008/13/0236](#).

Über die Berufung wurde erwogen:

Für den Fall, dass der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen u. a. durch eine eigene körperliche Behinderung hat, steht ihm gemäß [§ 35 Abs. 1 EStG 1988](#) ein Freibetrag zu (Abs. 3 leg. cit.), wenn er keine pflegebedingte Geldleistung erhält. Gemäß Absatz 5 dieser Gesetzesstelle können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden ([§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#)). [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) bestimmt, dass u. a. Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden ([§ 35 Abs. 5](#)), ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden können. Dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 30. Juni 2010, [2008/13/0145](#), zufolge ergibt sich aus der Bestimmung des § 35 EStG 1988, dass aus dem Titel einer Behinderung entstehende Kosten entweder in Form eines Freibetrages nach [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) (gestaffelt nach dem auf Grund einer amtlichen Bescheinigung i. S. des § 35 Abs. 4 leg. cit. nachzuweisenden Grad der Behinderung) oder (wahlweise) in tatsächlicher Höhe als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind. Kosten einer Behinderung können bereits im Zusammenhang mit einer Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit entstehen, wenn jemand - behinderungsbedingt - nicht mehr in der Lage ist, den Haushalt selbst zu führen und daher auf eine Betreuung, wie sie in einem Alters- oder Pflegeheim typisch ist, angewiesen ist. In diesem Fall steht es dem behinderten Steuerpflichtigen im Sinn des [§ 35 EStG 1988](#) auch frei, die tatsächlichen Kosten einer Heimunterbringung (auch in Form der Unterkunft und Verpflegung, soweit diese Kosten über die Haushaltsersparnis hinausgehen) als außergewöhnliche Belastung geltend zu machen (vgl. z.B. Hofstätter/Reichel, EStG36, § 34 Einzelfälle, Stichwort Alters(-Pflege)heim). Dabei ist auch der Bezug von Pflegegeld nicht Voraussetzung (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 26. Mai 2010, 2007/13/0051).

Mit dem cassatorischen Erkenntnis vom 25. September 2012, 2008/13/0236, sprach der Verwaltungsgerichtshof zu der die Bw. betreffenden Berufungsentscheidung betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2006 aus, dass der vorliegende Fall - wie schon der mit dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 30. Juni 2010, 2008/13/0126 entschiedene - in Bezug auf die Anerkennung von Pflegeheimkosten als außergewöhnliche Belastung gemäß § 35 Abs. 5 in Verbindung mit [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) jenem, der dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 30. Juni 2010, 2008/13/0145, zu Grunde lag, gleicht. In diesem Erkenntnis, auf dessen Entscheidungsgründe gemäß § 43 Abs. 2 zweiter Satz VwGG verwiesen wurde, hat der Verwaltungsgericht zum Ausdruck gebracht, dass es einem behinderten Steuerpflichtigen im Sinn des § 35 EStG 1988, der behinderungsbedingt nicht mehr in der Lage ist, den Haushalt selbst zu führen, freisteht, die tatsächlichen Kosten einer Heimunterbringung (auch in der Form der Unterkunft und Verpflegung, soweit diese Kosten über die Haushaltsersparnis hinausgehen) als außergewöhnliche Belastung geltend zu machen (wobei es auch nicht auf den Bezug von Pflegegeld ankommt, vgl. schon das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 26. Mai 2010, 2007/13/0051).

Im vorliegenden Fall hat die Bw. im Verwaltungsverfahren geltend gemacht, sie sei auf Grund ihrer Behinderung auf die Betreuung in einem Pflegeheim angewiesen. Die belangte Behörde hat sich zunächst Kommentarmeinungen angeschlossen, wonach auch die Kosten der Unterbringung zu berücksichtigen seien, wenn es wegen Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder besonderer Betreuungsbedürftigkeit der Unterbringung in einem Alters- oder Pflegeheim bedürfe. Unter Berufung auf ältere Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. dazu die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofs vom 25. September 2012, [2008/13/0185](#) und 2008/13/0186) hat sie in weiterer Folge jedoch die Auffassung vertreten, die Berufung der Bw. sei schon deshalb unberechtigt, weil diese nicht behauptet habe, in den von ihr bezahlten Beträgen seien „*Aufwendungen für Krankheits-, Pflege- und Betreuungskosten enthalten*“. Damit hat die belangte Behörde nach dem Maßstab des Erkenntnisses vom 20. Juni 2010, 2008/13/0145, im vorliegenden Fall die Rechtslage verkannt.

Den Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofs vom 16. Dezember 1987, [86/13/0084](#), und 27. Mai 2003, 97/14/0102 zufolge können die von einem Pensionisten für seine Unterbringung in einem Pensionistenheim zu tragenden Aufwendungen so lange keine außergewöhnliche Belastung sein, als mit ihnen nicht auch besondere Aufwendungen abzudecken sind, die durch Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit verursacht werden. War die Bw. der Bestätigung des Bundessozialamts vom 28. November 2007 zufolge seit 1977 behindert, so waren die mit den Abgabenerklärungen für die Jahre 2003 bis 2006 geltend gemachten "Pflegeheimkosten" in Höhe von (€ 10.116 abzüglich Haushaltsersparnis von € 1.470,19 =) € 8.645,81 für das Jahr 2003, (€ 13.212 abzüglich Haushaltsersparnis von € 1.883,52 =)

€ 11.328,48 für das Jahr 2004, (€ 13.878 abzüglich Haushaltsersparnis von € 1.883,52 =)

€ 11.994,48 für das Jahr 2005, (€ 14.724 abzüglich Haushaltsersparnis von € 1.883,52 =)

€ 12.840,48 für das Jahr 2006 als außergewöhnliche Belastung bei eigener Behinderung von 40 % anzuerkennen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 4 Berechnungsblätter

Wien, am 25. Oktober 2012