



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1190 Wien, A-Straße 1, vertreten durch Dr. Rebekka Stern, Wirtschaftsprüfer, 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 15/1/30, vom 4. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Dr. Martin König, vom 8. Juli 2008 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 entschieden:

Der Berufung wird 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

Mit Erkenntnis vom 25. September 2012, 2009/13/0003, hob der Verwaltungsgerichtshof die Berufungsentscheidung vom 26. November 2008, RV/3526-W/08 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2007 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts mit folgender Begründung auf:

„Im vorliegenden Fall hat die behinderte Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren geltend gemacht, sie sei auf Grund ihrer Gehbehinderung und der Verschlechterung ihres Gesundheitszustandes nach einem Schlaganfall nicht mehr in der Lage gewesen, ihren Haushalt zu bewältigen, und in ein Senioren- und Pflegeheim übersiedelt, weil die erforderlichen Versorgungs-, Betreuungs- und Pflegeleistungen nur in einem solchen Heim abgedeckt würden. 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 Verwaltungsgerichtshofs (vgl. dazu die hg. Erkenntnisse vom heutigen Tage, 2008/13/0185 und 2008/13/0186) hat sie in weiterer Folge jedoch die Auffassung vertreten, die Berufung der Beschwerdeführerin sei schon deshalb unberechtigt, weil eine außergewöhnliche Belastung nicht vorliege, solange „nicht auch besondere Aufwendungen abzudecken“ seien, die durch Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit verursacht würden. Die Beschwerdeführerin habe zwar behauptet, in dem von ihr bezahlten Betrag seien auch Betreuungs- und Hilfeleistungen der im Pflegegeldgesetz genannten Art enthalten, sie habe aber auch darauf hingewiesen, dass „diese Leistungen nicht separat fakturiert“ würden. „Damit“, so die belangte Behörde, sei „der Charakter der Kosten als außergewöhnliche Belastung im Sinn des [§ 34 EStG 1988](#) nicht nachgewiesen“, weil ein rechtzeitig behandelter Schlaganfall keine Dauerschäden verursache und ein künstliches Kniegelenk „nicht zwangsläufig Ursache für eine Gehbehinderung“ sei. Auf die vom Bundessozialamt bestätigte Behinderung ging die belangte Behörde dabei nicht ein. Mit diesen Rechts- und Beweisfragen vermischenden, Mehrkosten eines behinderungsbedingt erforderlichen Heimaufenthalts nur mit Einschränkungen berücksichtigenden Ausführungen hat die belangte Behörde nach dem Maßstab des Erkenntnisses vom 30. Juni 2010, 2008/13/0145, auch im vorliegenden Fall die Rechtslage verkannt. Dies gilt ungeachtet, der noch folgenden Zusatzargumente, mit denen die belangte Behörde, wie es scheint, zum Ausdruck bringen will, eine Gehbehinderung und die Folgen eines Schlaganfalles seien nicht geeignet, die Aufgabe des eigenen Haushalts und die Übersiedlung in ein Heim als erforderlich erscheinen zu lassen, „wenn ein Zahlungsnachweis betreffend eines Entgelts, das sich im Bereich der stationären Betreuung aus einem fixen Wert je nach Zimmerkategorie (=Grundpreis) und einer individuellen pflegebedarfsabhängigen Komponente (Pflegeaufschlag) zusammensetzt, gefehlt hatte“. Die Annahme, es bedürfe einer solchen Aufspaltung der behinderungsbedingt notwendig gewordenen Mehrausgaben, widerspricht dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 30. Juni 2010, 2008/13/0145.“

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 Abs. 5 dieser Gesetzesstelle können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6). [§ 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 i. S. 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](#)).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs sind zwar Unterbringungskosten in einem Alters- oder Pflegeheim so lange nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, als mit ihnen nicht auch besondere Aufwendungen abzudecken sind, die durch Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit verursacht werden (vgl. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofs vom 16. Dezember 1987, [86/13/0084](#), und vom 27. Mai 2003, [97/14/0102](#)), eine rechtliche Verknüpfung der Anerkennung der Heimkosten als außergewöhnliche Belastung mit einem Bezug von Pflegegeld ergibt sich daraus nicht (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 26. Mai 2010, [2007/13/0051](#)).

Im gegenständlichen Berufungsfall steht außer Streit, dass die im Jahr 2007 behindert gewesene Bw. gemäß dem für das Finanzamt bestimmten Schreiben der Leitung des Altenheims vom 13. Februar 2007 Kosten für die Beherbergung und Verpflegung in Höhe von € 16.467,20 inkl. MWst. und sonstige medizinische Kosten in Höhe von € 63,52 inkl. MWSt., also 16.530,72 entrichtet hat. Können Kosten einer Behinderung 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, so stand es der Bw. als durch ihre Gehbehinderung und der Verschlechterung ihres Gesundheitszustandes nach einem Schlaganfall bedingt behinderten Steuerpflichtigen im Sinn des [§ 35 EStG 1988](#) frei, die tatsächlichen Kosten einer Heimunterbringung (auch in Form der Unterkunft und Verpflegung, soweit diese Kosten über die Haushaltsersparnis hinausgehen), also € 16.467,20 abzüglich

Haushaltersparnis von € 1.883,52, somit € 14.583,68 als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 6 in Verbindung mit [§ 35 Abs. 5 EStG 1988](#) geltend zu machen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 23. Oktober 2012