



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag.G, Pensionist, Wien, vom 9. Mai 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17, vertreten durch Mag. Thomas Epply, vom 5. April 2005

betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 und 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. übermittelte die Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2003 und 2004 am 14.3.2005 dem Finanzamt. Neben Sonderausgaben für Versicherungsleistungen machte er auch jeweils außergewöhnliche Belastungen geltend. Für das Jahr 2003 in Höhe von 5.656,64 € und für 2004 in Höhe von 4.765,81 € und 2.201,17 €.

Begründend führte er im Jahr 2003 aus, dass er als Heimhilfe für seine Mutter tätig gewesen sei und für diese Monate den Tarif der MA 15 für Heimhilfen geltend mache.

Am 5.4.2005 erließ das Finanzamt den **Einkommensteuerbescheid 2003** (Arbeitnehmerveranlagung), anerkannte jedoch nicht die geltend gemachte außergewöhnliche Belastung, da die Aufwendungen weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen seien und daher keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes vorliege.

In der am 9.5.2005 erhobenen **Berufung** brachte der Bw vor, dass seine außergewöhnliche Belastung, die ihm durch die allabendliche Betreuung seiner hilflosen Mutter ("in der Früh und zu Mittag sei die Heimhilfe da gewesen") vom 1.1.2003 bis 31.12.2003

(abzüglich der Krankenhausaufenthalte) in der Höhe von 5.656,64 € nicht anerkannt worden sei.

Am 27.5.2005 erließ das Finanzamt eine abweisende **Berufungsvorentscheidung** und führte in dieser begründend aus, dass eine außergewöhnliche Belastung nur dann vorliege, wenn die Belastung außergewöhnlich sei, sie dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtige, wobei alle Voraussetzungen zugleich gegeben sein müssten.

Eine Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 setze grundsätzlich Geldausgaben des Steuerpflichtigen, von denen nicht nur das Vermögen, sondern auch das laufende Einkommen betroffen sein müsse, voraus. Der beantragte Aufwand für die häusliche Pflege der Mutter hätte nicht berücksichtigt werden können, da lt. Aktenlage keine monetäre Belastung vorliege. Außerdem wäre, bei einer geldwerten Abgeltung der Pflege, der Aufwand bei der pflegebedürftigen Person als Ausgabe und bei der pflegenden Person als Einnahme anzusetzen.

Von dem in der **Einkommensteuererklärung des Jahres 2004** als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Betrag von 6.966,90 € entfielen 4.765,81 € auf Krankheitskosten (Privatklinikum D. 500,00 € und 100,01 €; Zahnarzt 833,00 € und 3.332,80 €) und auf fiktive Ausgaben für eine Heimhilfe 2.201,17 €.

Im Einkommensteuerbescheid des Jahres 2004 anerkannte das Finanzamt die außergewöhnliche Belastung mit der Begründung nicht, dass diese den Selbstbehalt von 5.696,06 € nicht übersteigen würden.

Gegen diesen Bescheid brachte der Bw. am 9.5.2005 **Berufung** ein und brachte vor, dass seine außergewöhnliche Belastung durch die Betreuung seiner 94-jährigen Mutter (die sich jetzt in einem Pflegeheim befindet und Pflegestufe 7 habe) in der Höhe von 2.201,17 € nicht berücksichtigt worden sei. In der Früh und zu Mittag habe eine Heimhilfe die Mutter betreut (vom 1.1.2005 – 23.5.2004), während er selbst die abendliche Betreuung übernommen habe. Darüber hinaus seien seine Arzt- und Krankenkosten ebenfalls nicht berücksichtigt worden.

In der abweisenden **Berufungsvorentscheidung** vom 27.5.2005 führte das Finanzamt aus, dass eine außergewöhnliche Belastung nur dann vorliege, wenn diese außergewöhnlich sei, dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinflusse. Eine Belastung setze grundsätzlich Geldausgaben voraus, von denen nicht nur das Vermögen, sondern auch das laufende Einkommen betroffen sei. Der beantragte Aufwand für die Pflege der Mutter könne, da lt. Aktenlage keine monetäre Belastung vorliege, nicht berücksichtigt werden.

Außerdem wäre bei einer geldwerten Abgeltung der Pflege, der Aufwand bei der pflegebedürftigen Person als Ausgabe und bei der pflegenden Person als Einnahme anzusetzen.

Gegen diese beiden Berufungsvorentscheidungen, betreffend die Jahre 2003 und 2004, brachte der Bw. am 24.6.2005 einen **Vorlageantrag** ein. In diesem führte er begründend aus:

"Ich habe meine Mutter in diesen beiden Jahren ca. 1 1/2 Jahre lang als Heimhilfe am Abend 1-2 Stunden betreut. Die Mutter konnte noch das WC bzw. den Leibstuhl neben dem Bett aufsuchen und ihr gegebenenfalls behilflich sein. Da die Mutter nur warme Speisen zu sich genommen hat, musste ich für sie kleine Speisen zubereiten. Dies erfolgte auf einer Wärmeplatte, da der E-Herd von mir aus Sicherheitsgründen abgeschaltet werden musste. Fast täglich musste die Bettwäsche von mir abgezogen und die Mutter von mir komplett umgezogen werden, weil sie den abgegangenen Harn (manchmal auch den Stuhl) nicht spürte. Die Wäsche musste gewaschen und gebügelt werden. Es war für mich ein gigantischer Arbeits-, Zeit- und Geldaufwand. Interessanterweise wird die außergewöhnliche Belastung von der Behörde erster Instanz nicht bestritten".

Hinsichtlich der Zwangsläufigkeit führte der Bw. aus:

"In der Frühe kam die Heimhilfe zu meiner Mutter (Waschen, Frühstück, Medikamente-austeilen). Zu Mittag kam die Heimhilfe um das Mittagessen (von mir an Abend hergerichtet) zu wärmen und Medikamente auszuteilen. Alle Medikamente wurden von mir am Abend hergerichtet. Als Arbeitszeit der Heimhilfe ist eine Stunde üblich, wobei sie nur 45 Minuten anwesend sein muss. Infolge von ständigen Krankenständen verkürzt sich die Arbeitszeit oft auf 30 Minuten. Zu Weihnachten manchmal auch auf 12 Minuten. Die ständige Heimhilfe wurde oft ersetzt durch Aushilfen, die sich nicht auskennen und mit der Mutter nicht umgehen können. Die Mutter weigerte sich daher oft zu essen und zu trinken. Aufgrund dieser Umstände musste am Abend alles kontrolliert und korrigiert werden. Eine dritte Heimhilfe am Abend war daher aus gesundheitlichem Interesse meiner Mutter sinnlos und unzumutbar. Mir ist somit als unbedingt notwendige Heimhilfe am Abend meine außergewöhnliche Belastung zwangsläufig erwachsen. Dies wurde auch von der Behörde erster Instanz nicht bestritten.

Meine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wurde wesentlich beeinträchtigt durch meinen Zeit- und Arbeitsaufwand, den ich nur mit dem Stundenlohn einer Heimhilfe errechnen kann. Dies ergab im Jahr 2003 einen Betrag von 5.656,64 € und im Jahre 2004 einen Betrag von 2.201,17 €.

Ich beantrage nachträglich die Kosten für einen Sehbehelf in Höhe 490,46 € als außergewöhnliche Belastung für das Jahr 2004 zu berücksichtigen. Die Rechnung der Fa.X auf meinen Namen liegt vor."

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34

(1) EStG 1988: Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) 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.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7.300 Euro	6%
mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro	8%
mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro	10%
mehr als 36.400 Euro	12%

Aus dem Vorbringen des Bw. ergibt sich, dass dieser in eigener Person die Pflege seiner Mutter (teilweise) übernahm.

Aufgrund von § 137 ABGB zweiter Satz sind sowohl Eltern als auch Kinder verpflichtet einander beizustehen. Die Pflege der Mutter stellt für den Bw. sicherlich eine faktische Belastung dar, jedoch ist zwischen dem allgemeinen Sprachgebrauch und der für die Steuergesetze maßgeblichen Definition (die teilweise unterschiedlich ist) zu unterscheiden.

Unter Aufwendungen iSd § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind nur vermögensvermindernde Ausgaben zu verstehen. Nur wenn solche vorliegen, ist überhaupt von einer Belastung auszugehen (VwGH v 7.5.1979, 1815/78; v. 11.1.80, 513/79).

Die Aufwendungen sind grundsätzlich nachzuweisen (VwGH v 19.1.99, 87/14/0021).

Eine Belastung für den Steuerpflichtigen liegt gemäß der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur vor, wenn Ausgaben getätigt werden, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder Wertverzehr und somit zu einer Vermögensverminderung führen.

Darüber hinaus muss sich die Belastung auf das Einkommen beziehen, zumal nur dann eine Auswirkung auf die (einkommensbezogene) wirtschaftliche Leistungsfähigkeit besteht (VwGH v. 21.9.76, 2339/74; v. 26.11.79, 571/78).

Wie bereits ausgeführt begeht der Bw. für die von ihm vollzogenen Pflegeleistungen an der Mutter nunmehr fiktive Ausgaben in Höhe des von der MA 15 an Heimhilfen bezahlten Pflegegelds. Aus dem Vorbringen des Bw., dass er seine Mutter täglich persönlich pflegte, ist aber eindeutig ersichtlich, dass er keine finanziellen Aufwendungen, die für die steuerliche Anerkennbarkeit unabdingbare Voraussetzung sind, getätigt hat, sondern vielmehr eine fiktive Entlohnung seines Arbeitseinsatzes begeht. Dass mangels finanzieller Aufwendungen eine Anerkennung von Ausgaben als außergewöhnliche Belastung nicht möglich ist, hat das Finanzamt bereits in den Berufungsvorentscheidungen dargelegt.

Hinsichtlich des Jahres 2004 ist noch festzuhalten, dass Krankheitskosten grundsätzlich die Maßstäbe des § 34 EStG erfüllen und daher unter Anwendung nachstehender Bestimmungen u.a. steuerlich berücksichtigt werden können.

Gem. § 34 Abs. 4 EStG hat der Steuerpflichtige einen Selbstbehalt in Höhe von 12% seines Einkommens zu tragen. Im gegenständlichen Fall betragen die Ausgaben für Krankheitskosten 4.765,81 € und 490,46 € (in Summe 5.256,27 €) und übersteigen daher, wie bereits im Erstbescheid dargelegt, den Selbstbehalt des § 34 Abs. 4 leg.cit. nicht, so dass die Ausgaben letztlich steuerlich nicht berücksichtigt werden konnten.

Die Berufung war aus den angeführten Gründen als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 16. Februar 2006