

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., 1... Wien, A-Str. 00, vertreten durch Dr. Rebekka Stern, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 15/1/30, vom 4. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Ing. Mag. (F.H.) Martin König, vom 3. November 2008 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Bw. ist ein verheirateter Pensionist, der in abgabenrechtlichen Angelegenheiten von Dr. Rebekka Stern vertreten wird. Amtsbekannt ist, dass sich das vom Bw. samt Ehegattin bewohnte Appartement in einem Wohnheim für Pensionisten mit angeschlossenen Pflegestationen befindet.

In Streit steht, ob die im Jahr 2006 angefallenen Kosten für das in Rede stehende Appartement beim Bw. als außergewöhnliche Belastungen im Sinn des § 34 Abs. 1 EStG 1988 anzuerkennen sind.

Die steuerliche Vertreterin bejahte diese Frage, indem sie mit der beim Finanzamt am 24. Oktober 2008 eingelangten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 die Anerkennung von Pflegeheimkosten (€ 11.139,90 abzüglich einer Haushaltsersparnis in Höhe von € 392,40 =) € 10.747,50 wegen Pflegebedürftigkeit als außergewöhnliche Belastungen bei eigener Behinderung beantragt hatte.

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 anerkannte das Finanzamt zwar das Vorliegen einer Behinderung des Bw., in dem es dem Abgabepflichtigen den Freibetrag wegen

eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von € 243 sowie Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von € 840 jeweils als außergewöhnliche Belastung im Sinn des § 34 EStG 1988 zusprach, verneinte jedoch die strittige Frage durch Abweisung des Antrags auf Anerkennung der Appartementkosten von € 10.747,50 als außergewöhnliche Belastung im Sinn des § 34 EStG 1988 mit der Begründung: Kosten der Unterbringung in einem Heim seien nur dann eine zwangsläufig erwachsene außergewöhnliche Belastung, wenn mit diesen auch besondere pflegebedingte Aufwendungen abzudecken seien. Hieran sei bei Bezug von Pflegegeld auszugehen. Pflegebedingte Aufwendungen seien um das Pflegegeld zu kürzen. Die Zwangsläufigkeit der Kostentragung aus dem steuerpflichtigen Einkommen setze auch voraus, dass zustehende Ersätze geltend gemacht würden. Da im Antragsjahr kein Pflegegeld bezogen worden sei, sei weder ein besonderer Pflegeaufwand, noch die Zwangsläufigkeit der Kostentragung nachgewiesen.

Dieser Rechtsmeinung des Finanzamts hielt Dr. Rebekka Stern als steuerliche Vertreterin des Bw. in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 entgegen: Der Bw. sei Kriegsinvalid und schwer hörgeschädigt. Im Jahr 2006 habe die Gattin des Bw. einen Oberschenkelhalsbruch erlitten und sei seitdem ebenfalls behindert. Dadurch habe der Bw. seine jahrelange tägliche Stütze verloren und sei gezwungen gewesen, in ein Senioren- und Pflegeheim zu gehen. Die Belastung der Pflegeheimkosten erwachse dem Bw. sowohl der Höhe als auch dem Grunde nach zwangsläufig, da sich der Steuerpflichtige dieser Belastung nicht entziehen könne. Da die Senioren- und Pflegeheimkosten als Mehraufwendungen infolge einer körperlichen Behinderung angefallen seien, seien diese gemäß dem österreichischen Einkommensteuergesetz als außergewöhnliche Belastung steuerlich absetzbar.

In der abweisenden Bescheidbegründung werde die Zwangsläufigkeit der außergewöhnlichen Belastung vom Pflegegeldbezug abhängig gemacht. Laut Verwaltungsgerichtshof sei eine derartige typisierende Betrachtungsweise ausgeschlossen.

Der Bw. erfülle alle steuerrechtlichen Voraussetzungen für die Anerkennung seiner beantragten außergewöhnlichen Belastungen.

Mit der abweisenden Berufungsvorentscheidung wiederholte das Finanzamt die Begründung des angefochtenen Bescheides, woraufhin Dr. Stern als steuerliche Vertreterin des Bw. die Vorlage gemäß § 276 BAO mit folgender Begründung beantragte:

Gemäß § 35 EStG seien Mehraufwendungen infolge einer längerfristigen körperlichen Behinderung des Steuerpflichtigen selbst als außergewöhnliche Belastung absetzbar. Der Bw. sei geh- und hörbehindert und sei nach einem schweren Unfall seiner Gattin gezwungen gewesen, fremde Hilfe in Anspruch zu nehmen, da ihm durch den Unfall die tägliche Stütze weggebrochen sei. Die Unterbringung in einem Senioren- und Pflegeheim sei

für ihn daher unerlässlich gewesen. Die daraus resultierenden Mehraufwendungen seien gemäß §§ 34 und 35 EStG in Höhe der tatsächlichen Kosten für das Jahr 2006 als außergewöhnliche Belastungen beantragt worden. Habe ein Behinderter aufgrund seiner Behinderung Aufwendungen, so seien diese Aufwendungen immer zwangsläufig, da sich der Behinderete diesen Belastungen nicht entziehen könne. Da die Belastung beim Bw. sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach vorliege, sei die Zwangsläufigkeit gegeben. Durch die vollinhaltliche Erfüllung der Voraussetzungen gemäß §§ 34 und 35 EStG 1988 stehe dem Bw. die steuerliche Begünstigung der beantragten Unterbringungskosten in einem Senioren- und Pflegeheim zu.

Nach Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat hielt dieser dem Bw. mit Schreiben vom 10. Februar 2007 vor, dass einer Auskunft der Heimverwaltung zufolge die nachangeführten Zahlungen für den Bezug eines Appartements für **zwei** Personen mit Terrasse im Jahr 2006 zu verzeichnen gewesen seien:

Datum	Betrag	
11. August	2000,00 €	Reservierungsgebühr
18. September	304,51 €	Restzahlung
Im Oktober	2.081,10 €	
1. November	2.660,14 €	
1. Dezember	2.639,58 €	
Gesamt	9.685,33 €	

Im Anschluss daran ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. um Beantwortung der nachstehenden Fragen samt Vorlage der angesprochenen Unterlagen:

- |     |  |
|-----|--|
| „1) | <i>Mit der Einkommensteuererklärung wurden Pflegeheimkosten für <b>eine</b> Person geltend gemacht. Um Vorlage sämtlicher Beweismittel als Nachweis dafür, dass diese Kosten auch tatsächlich <b>nur für eine Person</b> angefallen sind, wird ersucht.</i>  |
| 2)  | <i>Laut Verwaltung des Heims wurden Zahlungen von € 9.685,33 bezahlt. Um Vorlage von Bestätigungen über die Zahlung dieses Betrages wird ersucht; eine Aufgliederung des Fonds der Wiener K./P.R.D. betreffend die Leistungen, für die der Bw. Zahlungen im Streitjahr getätigt hatte, ist vorzulegen.</i>   |
| 3)  | <i>Nach Abzug ihrer Zahlungen an die Verwaltung von dem in der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006 mit € 11.139,90 bestimmten Pflegeheimkosten ergibt sich ein Differenzbetrag von € 1.454,57. Um Bekanntgabe des Rechtstitels/der Rechtstitel, aufgrund dessen/dieser die Zahlung/en von insgesamt € 1.454,57 getätigt wurde(n), samt Vorlage einer Rechnung mit Zahlungsnachweis wird ersucht.“</i> |

Mit der Vorhaltsbeantwortung vom 25. Februar 2009, dem zwei Heimbestätigungen beigelegt worden waren, zeigte die steuerliche Vertreterin dem Unabhängigen Finanzsenat an:  
Nach Rücksprache mit der Heimverwaltung lebe der Bw. mit seiner Gattin im Hause und bezahle die gesamten anfallenden Heimkosten (monatliche Abbuchung vom Bankkonto lautend auf dem Bw.).

Mit den beiden Bestätigungen vom 17. Oktober 2008 und 14. Februar 2009 bestätigte die Heimleitung die Entrichtung von Kosten für Beherbergung & Verpflegung in Höhe von € 11.139, aufgegliedert in die Positionen „Reservierungskosten für den Zeitraum von 9. August 2006 bis 17. Oktober 2006 - € 4.855,90“ und „Beherbergung & Verpflegung = VP - für den Zeitraum von 18. Oktober 2006 bis 31. Dezember 2006 - € 6.284“.

Zur Abrundung des Sachverhalts sei zu dem in Rede stehenden Wohnheim bemerkt, dass Personen mit überdurchschnittlichem Pflegebedürfnis sowie Personen, deren Erkrankung eine dauernde ärztliche Anwesenheit oder besondere medizinische Voraussetzung (z.B.: Beatmung) erfordert, in diesem Wohnheim nicht untergebracht werden können. Auf den Betreuungsstationen werden vorwiegend Bewohner ab einer Mindesteinstufung der Pflegestufe 3 im Sinn des Pflegegeldgesetzes betreut und gepflegt.

Das medizinische Leistungsangebot besteht aus der Unterstützung bei den Aktivitäten und existentiellen Erfahrungen des täglichen Lebens; medizinischer Prozess und ärztliche Dokumentation, Rezept- und Medikamentengebarung; die Notrufanlage gewährleistet schnelle medizinische Hilfe bei Tag und Nacht; Anordnung von Therapien (z.B. Physiotherapie, Ergotherapie, Logotherapie, Laboruntersuchungen); Tägliche Visite des Stationsarztes (Montag-Freitag), darüber hinaus ist die medizinische Versorgung durch Ärztefunkdienst bzw. Notarzt gesichert; Überweisung an Konsiliarärzte, die regelmäßig im Haus sind; Mitwirkung zur Erlangung von Sozialhilfe und Pflegegeld.

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

§ 115 BAO lautet:

„(1)	<i>Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.</i>
(2)	<i>Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.</i>
(3)	<i>Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.</i>
(4)	...“

§ 119 BAO lautet:

„(1)	<i>Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.</i>
(2)	<i>Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben.“</i>

§ 166 BAO lautet:

*„Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.“*

§ 167 BAO lautet:

„(1)	<i>Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, bedürfen keines Beweises.</i>
(2)	<i>Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.“</i>

§ 34 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003 lautet:

„(1)	<i>) 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:</i>
	1. <i>Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).</i>
	2. <i>Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).</i>
	3. <i>Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).</i>
	<i>Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.</i>
(2)	<i>Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.</i>
(3)	<i>Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.</i>
(4)	...
...	...

(6)	<i>Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:</i>
-	...
-	<i>Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).</i>
-	<i>Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) ... pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen</i>
	<i>Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.“</i>

§ 35 EStG 1988 BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005 lautet:

„(1)	<i>Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen</i>
-	<i>durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,</i>
-	<i>bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3) oder</i>
-	<i>...</i>
	<i>und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner ... eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.</i>
(2)	<i>Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen,</i>
1.	<i>in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hiefür maßgebenden Einschätzung,</i>
2.	<i>in denen keine eigenen gesetzlichen Vorschriften für eine Einschätzung bestehen, nach § 7 und § 9 Abs. 1 des Kriegsopfersversorgungsgesetzes 1957.</i>
	<i>Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle ist:</i>
-	<i>Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBl. Nr. 183/1947).</i>

	-	<i>Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern.</i>
	-	<i>In allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach §§ 40 ff. des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.</i>
(3)		...
...		...
(5)		<i>Anstelle des Freibetrages können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).</i>
(6)		...
...		... “

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 27. Mai 2003, 97/14/0102, unter Bezugnahme auf das Erkenntnis vom 16. Dezember 1987, 86/13/0084, ausgeführt hat, sind die von einem Pensionisten für seine Unterbringung in einem Pensionistenheim zu tragenden Aufwendungen solange nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, als mit ihnen nicht auch besondere Aufwendungen abzudecken sind, die durch Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit verursacht werden.

Nach Quantschnigg/Schuch, Handbuch zum Einkommensteuergesetz 1988, Tz 13 zu § 35 verweist Abs. 5 darauf, dass anstelle der Pauschbeträge gem. Abs. 3 auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden können. In solchen Fällen ist allerdings ein entsprechender Nachweis zu erbringen. Die bloße Glaubhaftmachung wird nur in Ausnahmefällen zuzulassen sein, zumal die im Gesetz vorgesehenen Pauschbeträge ohnedies von langjährigen Erfahrungswerten ausgehen. Es ist nicht zulässig, dass neben den Pauschbeträgen noch tatsächlich nachgewiesene Aufwendungen berücksichtigt werden. Werden die tatsächlichen Aufwendungen geltend gemacht, sind diese in voller Höhe nachzuweisen.

Im vorliegenden Berufungsfall war die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 als unbegründet abzuweisen, weil der Bw. seine Behinderung im Vorlageantrag mit den Worten, geh- und hörbehindert zu sein, beschrieben hatte, ohne die Ursächlichkeit der Appartementkosten in einer Geh- und Hörbehinderung nachweisen zu können; dies, obwohl der Bw. mit seiner Ehegattin im Streitjahr im Wohnheim wohnhaft war und zum medizinischen Leistungsangebot des Wiener Seniorenheims die Mitwirkung zur Erlangung von Sozialhilfe und Pflegegeld gehört.

Mit dem von der steuerlichen Vertreterin in der Berufung gewählten Begriff „Kriegsinvalidität“ wurde die dauernde Beeinträchtigung der körperlichen und/oder geistigen Leistungsfähigkeit aufgrund von Krankheit oder Gebrechen als Folge des Krieges umschrieben. Hatte der Bw. der Berufung zufolge unter einer schweren Hörschädigung im Jahr 2006 gelitten, so war die Beschreibung des Bw., Kriegsinvalid und schwer hörgeschädigt zu sein, zu unbestimmt, um von dieser auf eine Pflegebedürftigkeit des Bw. im Streitjahr schließen zu können, weil unter Gehör eine Sinneswahrnehmung von Lebewesen bezeichnet wird, mit der Schall wahrgenommen werden kann. Das Ohr ist ein Sinnesorgan, mit dem Schall, also Ton oder Geräusch als akustische Wahrnehmung aufgenommen wird. In der Physiologie des Menschen bezeichnet der Begriff Hörorgan die Gesamtheit der Ohren, den Hörnerven und der auditiven Hirnrinde. Die Funktion des Hörorgans führt zum Hören.

Das menschliche Ohr kann auf verschiedenartige Weisen erkranken, die jeweils für den betroffenen Teil des Ohres spezifisch sind.

+)	Das Außenohr ist durch seine relativ dünne Haut im Gehörgang und in der Ohrmuschel empfänglich für Infektionen mit Bakterien oder Pilzen. Diese führen zur häufig beobachteten Ohrentzündung. Durch geschwächte Abwehr und mangelhafte Behandlung kann die Infektion auf den Knochen, der den Gehörgang umgibt, übergreifen und dessen Vereiterung verursachen. Man spricht dann von einem Cholesteatom, das operativ behandelt werden kann.
+)	Es gibt angeborene und erworbene Ohrmuschelfehlbildungen. Die häufigste angeborene Ohrmuschelfehlbildung sind die abstehenden Ohren, seltener sind zweit- oder drittgradige Ohrmuschelfehlbildungen wie die Mikrotie. Erworbene Ohrmuschelfehlbildungen entstehen durch Unfälle oder auch Tierbissverletzungen.
+)	Auch das Mittelohr kann von einer Entzündung und Vereiterung betroffen sein. Diese erzeugen oft einen Überdruck im Mittelohr, weil die Eustachische Röhre anschwillt und die Entzündungsprodukte nicht abfließen können. Durch den Überdruck entsteht am Trommelfell eine schmerzhafte Dehnung. Durch die Infektion können auch die Gehörknöchelchen angegriffen und zerstört werden. Das Mittelohr kann weiterhin durch große Schalldrücke beschädigt werden, wie sie bei Explosionen entstehen. Zusammen mit den anderen hieraus entstandenen Schäden spricht man vom Knalltrauma.
+)	Die häufigsten Erkrankungen des Innenohres treten im Zusammenhang mit dauerhafter Lärmbelastung und Knalltraumata auf. Hierbei werden zuerst die äußeren und später auch die inneren Haarzellen geschädigt. Die Umwandlung der mechanischen Reize in Nervenimpulse ist dann nicht mehr möglich und eine Schwerhörigkeit stellt sich ein. In diesem Zusammenhang tritt auch oft Tinnitus auf. Weiterhin ist das Innenohr Ziel von vor allem viralen Infektionen (Virusinfektionen), wie Meningitis, Masern und Mumps.

+)	Die Knorpelhautentzündung beginnt durch eine kleine Wunde im oder am Ohr und wird durch Bakterien z. B. im Wasser ausgelöst. Durch die Entzündung entsteht eine Schwellung der Ohrmuschel und des Gehörgangs, die ein umgangssprachliches Segelohr hervorruft. Diese Erkrankung sollte durch intravenöse Zufuhr von Antibiotika (stationär) behandelt werden, da sich sonst in dem betroffenen Knorpel Kalkablagerungen bilden, die dauerhaft zu einem Segelohr führen.
----	---

Zur Diagnostik von Erkrankungen des Ohres stehen neben den allgemein üblichen Methoden der Medizin wie Röntgenuntersuchungen, serologischen und visuellen Untersuchungen auch Hörtests zur Verfügung. Ist eine Gehbehinderung, deren Bestand beim Bw. die steuerliche Vertreterin erstmals im Vorlageantrag gemäß § 276 BAO thematisiert hat, eine körperliche Behinderung eines Menschen, ein physiologisches Defizit oder Handicap, so ist diese körperliche Behinderung individuell verschieden. Gehört zum medizinischen Leistungsangebot des Wiener Seniorenheims die Mitwirkung zur Erlangung von Sozialhilfe und Pflegegeld, so war mit dem Vorbringen der steuerlichen Vertreterin in der Berufung/im Vorlageantrag für den Bw. nichts zu gewinnen, weil der Bw. in dem in Rede stehenden Wohnheim ab 18. Oktober 2006 gewohnt hatte, ohne ein Pflegegeld für das Jahr 2006 bezogen zu haben.

Mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2006 wurde dem Bw. der Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von € 243 sowie Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von € 840 jeweils als außergewöhnliche Belastung im Sinn des § 34 EStG 1988 zugesprochen. Verweist § 35 Abs. 5 leg.cit. darauf, dass anstelle der Pauschbeträge gemäß § 35 Abs. 3 auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden können, so wäre es am steuerlich vertretenen Bw. gelegen gewesen, das Vorliegen eines Ausnahmefalls bei dem der Berufung zugrunde gelegenen Sachverhalt nachzuweisen, weil nur in solchen Fällen die bloße Glaubhaftmachung zuzulassen ist, zumal die im Gesetz vorgesehenen Pauschbeträge, die das Finanzamt dem Bw. mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid zugesprochen hatte, von langjährigen Erfahrungswerten ausgingen. Da der steuerlich vertretene Bw. die Appartementkosten als tatsächliche Aufwendungen im Sinn des § 35 Abs. 5 EStG 1988 geltend gemacht hatte, hatte er den abgabenrechtlichen Charakter dieser Kosten in voller Höhe nachzuweisen. Hatte der steuerlich vertretene Bw. die für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen (vgl. § 119 Abs. 1 BAO), so war er damit dazu verpflichtet, der Abgabenbehörde ein richtiges, vollständiges und klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen. Anstatt dieser abgabenrechtlichen Verpflichtung zu entsprechen, machte der steuerlich vertretene Bw. Heimkosten als außergewöhnliche Belastung im Sinn des § 34

EStG 1988 geltend, ohne dem Finanzamt in der Abgabenerklärung offen zu legen, dass in diesen Kosten auch die auf die Ehegattin des Bw. entfallenden Heimkosten enthalten waren. Da die steuerliche Vertreterin dem Unabhängigen Finanzsenat mit Schreiben vom 25. Februar 2009 die Richtigkeit des abgabenbehördlichen Erhebungsergebnisses, demzufolge der Bw. mit seiner Gattin im Hause lebe und die gesamten anfallenden Heimkosten bezahle, bestätigt hatte, war vom Ermittlungsergebnis des Unabhängigen Finanzsenats auf ein Verhalten des steuerlich vertretenen Bw. zu schließen, das vom Vorsatz gekennzeichnet war, das Finanzamt durch Täuschung über die tatsächliche Höhe der auf den steuerlich vertretenen Bw. entfallenden Wohnkosten dazu zu verleiten, bei der Ermittlung der Einkommensteuerbemessungsgrundlage des Bw. auch die auf die Ehegattin des Bw. entfallenden Kosten als außergewöhnliche Belastung im Sinn des § 34 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Für die Feststellung des Ausmaßes der Behinderung sind nur die im § 35 Abs. 2 EStG 1988 genannten Stellen zuständig. Damit ist eine Bestätigung des praktischen Arztes für die Anerkennung der Behinderung nicht ausreichend. Bestätigt ein solcher Arzt beispielsweise die Zuckerkrankheit seines Patienten, reicht eine solche Bestätigung nur für die Zuerkennung der Kosten unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes. Wurde dem Bw. mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid der Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von € 243 sowie Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von € 840 jeweils als außergewöhnliche Belastung im Sinn des § 34 EStG 1988 zugesprochen, so war eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides anhand der Aktenlage nicht festzustellen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. März 2009