

> [Steuergericht](#)

510 2012 21 Abzug für pflegebedürftige Personen

Der Abzug für pflegebedürftige Personen ist nicht zwangsläufig mit einer Hilflosenentschädigung gekoppelt. Massgebend sind in einem solchen Fall die einzelnen Umstände, die anhand der einzelnen Beweise wie z.B. ärztliche Zeugnisse und Bestätigungen, resp. Verfügungen der Ausgleichskassen oder sonstigen dafür geeigneten Belege und amtlichen Erkundigungen zu ermitteln sind.

Sachverhalt:

1. In der Veranlagungsverfügung vom 17. Februar 2011 wurde dem Pflichtigen der Abzug für pflegebedürftige Personen in Höhe von Fr. 2'000.-- gestrichen.
2. Mit Schreiben vom 14. März 2011 erhob der Pflichtige gegen diese Veranlagungsverfügung Einsprache mit dem sinngemässen Begehren, der Sachverhalt sei nochmals zu prüfen und ihm der Abzug für pflegebedürftige Personen zu gewähren. Zur Begründung führte er aus, seine Lebenspartnerin sei in ihrer Sehfähigkeit derart beeinträchtigt, dass sie ohne fremde Hilfe das Haus nicht mehr alleine verlassen könne. Eine ärztliche Bestätigung liege bei.
3. Mit Einsprache-Entscheid vom 9. Januar 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Zur Begründung führte sie aus, die Pflegebedürftigkeit ergebe sich aus dem Bezug einer Hilflosenentschädigung der AHV-IV. Der tatsächliche Bezug der Hilflosenentschädigung und nicht lediglich das Bestehen des Anspruchs sei entscheidend. Die Lebenspartnerin sei durch die starke Seeschwäche nicht pflegebedürftig, sondern benötige Hilfe sobald sie das Haus verlasse. Eine Hilflosenentschädigung sei noch nicht gewährt worden, weshalb der Abzug für pflegebedürftige Personen nicht möglich sei.

4. Mit Schreiben vom 31. Januar 2012 erhob der Pflichtige gegen den Einsprache-Entscheid Rekurs, welcher von der Steuerverwaltung zuständigkeitshalber an das Steuergericht weitergeleitet wurde. Er beantragte, der Sachverhalt sei nochmals zu prüfen und ihm der Abzug für pflegebedürftige Personen zu gewähren. Zur Begründung brachte er vor, dass erst mit einer Änderung des AHV-Gesetzes per 1. Januar 2011 eine Anspruchsberechtigung für eine Hilflosenentschädigung bestehe. Fakt sei aber, dass seine Lebenspartnerin dauernd auf Hilfe angewiesen sei. Im Weiteren legte der Pflichtige dem Rekurs eine Verfügung über die Hilflosenentschädigung sowie eine Information des Schweizerischen Blinden- und Sehbehindertenverbandes bei.

5. Mit Vernehmlassung vom 21. Mai 2012 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Zur Begründung führte sie u.a. aus, als hilflos gelte eine Person, die wegen der Beeinträchtigung der Gesundheit für alltägliche Lebensverrichtungen dauernd der Hilfe Dritter oder der persönlichen Überwachung bedürfe. Für die Gewährung des IV Abzugs sei es irrelevant, welcher Grad der Hilflosigkeit vorliege. Entscheidend sei die tatsächliche Ausrichtung der Hilflosenentschädigung, nicht lediglich das Bestehen eines Anspruchs. Wie aus der Verfügung vom 1. Juli 2011 zu entnehmen sei, habe der Anspruch auf die monatliche Hilflosenentschädigung erst ab dem 1. Januar 2011 bestanden. Daraus könne geschlossen werden, dass der Bezug der Hilflosenentschädigung erst im Steuerjahr 2011 erfolgt sei. Es könne somit festgehalten werden, dass die Lebenspartnerin zum damaligen Zeitpunkt noch nicht pflegebedürftig gewesen sei und lediglich beim Verlassen des Hauses der Hilfe bedurft habe. Die Voraussetzungen für den Sozialabzug seien am Ende der Steuerperiode 2009 noch nicht vorgelegen, sodass ein Abzug für pflegebedürftige Personen zu Recht verweigert worden sei.

Aus den Erwägungen:

1. (...)

2. a) Gemäss § 33 lit. b StG werden vom Reineinkommen für die Steuerberechnung Fr. 2000.-- für jede volljährige und schwer invalide oder dauernd pflegebedürftige Person, die vom Steuerpflichtigen unentgeltlich in häuslicher Gemeinschaft betreut wird, als Sozialabzug in Abzug gebracht.

b) Neben dem Kinderabzug bleiben "andere Sozialabzüge" gemäss Art. 9 Abs. 4 StHG dem kantonalen Recht vorbehalten. Der Betreuungsabzug berücksichtigt steuerlich mit einem Pauschalbetrag den zusätzlichen in Form von unbezahlter Sozialarbeit geleisteten Pflegeaufwand. Hierdurch wird die betreuende Person in ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit geschwächt und spart durch den von ihr zusätzlich getragenen Aufwand gesamtgesellschaftlich Kosten für Pflegeheime und Spital. Der Betreuungsabzug erfüllt daher die Kriterien eines Sozialabzuges (Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. A., Bern 2009, § 42 N 84).

c) Es handelt sich hierbei um natürliche Personen, die pflegebedürftig sind. Darunter fallen Verwandte, Ehepartner, aber auch beliebige Drittpersonen. Gemäss dem Kommentar zum Aargauer Steuergesetz ergibt sich weiter die Pflegebedürftigkeit aus dem Bezug einer Hilflosenentschädigung der AHV oder der IV. Die Steuerverwaltung stützt sich in ihrer Argumentation ebenfalls auf dieses Kriterium und lässt den Abzug vorliegend einzig mangels eines Bezugs der Hilflosenentschädigung nicht zu. Im Weiteren führt sie an der heutigen Verhandlung aus, dass der Bezug einer Hilflosenentschädigung ein Indiz für die Gewährung des Abzugs für eine pflegebedürftige Person sei. Der Bezug einer Hilflosenentschädigung habe bisher als Massstab gedient.

d) An dieser Stelle ist festzuhalten, dass das Basellandschaftliche Steuergesetz in § 33 lit. b StG das Vorliegen einer bereits zugesprochenen Hilflosenentschädigung nicht verlangt. Hingegen muss die Veranlagungsbehörde einen Anhaltspunkt dafür haben, dass eine Person tatsächlich die Pflege- resp. Hilfeleistungen des im gleichen Haushalt lebenden Betreuenden braucht. Insofern dient die Hilflosenentschädigung wohl als verlässlicher Massstab. Sie führt indessen nicht in jedem Fall zu einem gerechten im Sinne des Gesetzgebers liegenden Ergebnis.

3. a) Es stellt sich nun die Frage, ob ein Abzug für pflegebedürftige Personen einzig von der Tatsache abhängig gemacht werden kann, ob einer Person bereits eine

Hilflosenentschädigung zugesprochen worden ist. Dies erfordert eine Auslegung von § 33 lit. b StG.

b) Das Gesetz muss in erster Linie aus sich selbst heraus, d.h. nach dem Wortlaut, Sinn und Zweck und den ihm zugrunde liegenden Wertungen auf der Basis einer teleologischen Verständnismethode ausgelegt werden. Die Gesetzesauslegung hat sich vom Gedanken leiten zu lassen, dass nicht schon der Wortlaut die Norm darstellt, sondern erst das an Sachverhalten verstandene und konkretisierte Gesetz. Gefordert ist die sachlich richtige Entscheidung im normativen Gefüge, ausgerichtet auf ein befriedigendes Ergebnis der ratio legis. Dabei befolgt das Bundesgericht einen pragmatischen Methodenpluralismus und lehnt es namentlich ab, die einzelnen Auslegungselemente einer hierarchischen Prioritätsordnung zu unterstellen. Es können auch die Gesetzesmaterialien beigezogen werden, wenn sie auf die streitige Frage eine klare Antwort geben und dem Richter damit weiterhelfen (vgl. Bundesgerichtsentscheid [BGE] 134 V 170 vom 12. März 2008, E. 4.1).

c) Im vorliegenden Fall befinden sich in den Gesetzesmaterialien keine Hinweise darauf, dass der Abzug nur gewährt werden kann, wenn eine Hilflosenentschädigung zugesprochen worden ist. Die Gesetzesmaterialien enthalten überhaupt keine Einschränkungen im Sinne von zusätzlichen Erfordernissen. Im Wortlaut von § 33 lit. b StG ist wie bereits unter Ziff. 2 d erwähnt, der Begriff der Hilflosenentschädigung nicht genannt. Sinn und Zweck der Bestimmung (teleologische Auslegung) ist, Steuerpflichtige, die pflegebedürftige Personen betreuen, finanziell zu entlasten. Der Abzug für pflegebedürftige Personen ist systematisch bei den Sozialabzügen eingeordnet. Diesen Bestimmungen gemeinsam ist das Herbeiführen einer gewissen finanziellen Entlastung in einer besonderen persönlichen Situation.

Ein ausschliessliches Abstellen auf den Bezug der Hilflosenentschädigung würde im vorliegenden Fall einer Sehbehinderung, mangels zugesprochener Hilflosenentschädigung, von vorne herein einen Betreuungsabzug im Sinne von § 33 lit. b StG ausschliessen. Da der Betreuungsabzug jedoch für Personen gedacht ist, die mit tatsächlich pflege- und betreuungsbedürftigen Personen in ihrem Haushalt leben, fallen solche Konstellationen jedoch durch das Raster hindurch und kommen entgegen dem Willen des Gesetzgebers nicht in den Genuss dieses Sozialabzugs. Für eine solch einschränkende Auslegung des Gesetzes bestehen jedoch keine Anhaltspunkte.

d) Bei Sehbehinderungen besteht der gesetzliche Anspruch auf Hilflosenentschädigung erst ab dem Jahr 2011. So ist im Kreisschreiben des Bundesamtes für

Sozialversicherungen (BSV) über Invalidität und Hilflosigkeit in der Invalidenversicherung (KSIH) gültig ab 1. Januar 2011 unter der Rubrik 4.2.2 Pflege gesellschaftlicher Kontakte, Artikel 37 Absatz 3 Buchstabe d IVV festgehalten: Die Hilflosigkeit gilt als leicht, wenn die versicherte Person trotz der Abgabe von Hilfsmitteln wegen einer schweren Sinnesschädigung oder eines schweren körperlichen Gebrechens nur dank regelmässiger und erheblicher Dienstleistungen Dritter gesellschaftliche Kontakte pflegen kann. Diese Voraussetzungen gelten als erfüllt (RZ 8064) bei Blinden und hochgradig Sehschwachen (...); (RZ 8065) Blinde und hochgradig Sehschwache (ZAK 1982 S. 264): Eine hochgradige Sehschwäche ist anzunehmen, wenn ein korrigierter Fernvisus von beidseitig weniger als 0,2 oder wenn beidseitig eine Einschränkung des Gesichtsfeldes auf 10 Grad Abstand vom Zentrum (20 Grad horizontaler Durchmesser) vorliegt (Gesichtsfeldmessung: Goldmann-Perimeter Marke III/4). Bestehen gleichzeitig eine Verminderung der Sehschärfe und eine Gesichtsfeldeinschränkung, ohne dass aber die Grenzwerte erreicht werden, so ist dennoch eine hochgradige Sehschwäche anzunehmen, wenn sie die gleichen Auswirkungen wie eine Visusverminderung oder Gesichtsfeldeinschränkung vom erwähnten Ausmass haben (vgl. ZAK 1982 S. 264). Dies gilt auch bei anderen Beeinträchtigungen des Gesichtsfeldes (z.B. sektor- oder sichelförmige Ausfälle, Hemianopsien, Zentralskotome).

e) Gemäss der Verordnung über die Invalidenversicherung (IVV) vom 17. Januar 1961 Art. 37 Abs. 3 gilt die Hilflosigkeit als leicht, wenn die versicherte Person u.a. trotz der Abgabe von Hilfsmitteln (a) in mindestens zwei alltäglichen Lebensverrichtungen regelmässig in erheblicher Weise auf die Hilfe Dritter angewiesen ist. In der Zusprache der Hilflosenentschädigung an Frau A. ist festgehalten, dass sie in drei alltäglichen Lebensverrichtungen der Dritthilfe bedürfe und zusätzlich medizinische-pflegerische Hilfe benötige.

4. a) Generell ist in Fällen von Sehbehinderungen zumindest, für die Zeit vor dem Jahr 2011, eine individuelle Abklärung vorzunehmen und zu prüfen, ob es andere Indikatoren, als eine bestehende Hilflosenentschädigung gibt, die einen Abzug für pflegebedürftige Personen rechtfertigen.

Im vorliegenden Fall befindet sich in den Akten zunächst eine Bestätigung des behandelnden Augenarztes vom 28. Januar 2009. Dieser bescheinigt, dass die Begleitung und Betreuung durch den Pflichtigen seit Anfang 2007 unbedingt notwendig ist, da Frau A. aufgrund äusserst starker Sehbeeinträchtigung auf externe Hilfe angewiesen sei. Zudem ist eine weitere

Bestätigung, datiert vom 21. November 2010 in den Akten. In dieser führt derselbe Arzt aus, dass bei Frau A. beidseitig eine ausgeprägte Sehbehinderung vorliege, wobei die zentrale Sehschärfe (Fingerzählen in einem Meter) deutlich weniger als 5 % erreiche. Damit sei sie hochgradig sehbehindert. Die Abklärungen des Steuergerichts beim behandelnden Arzt haben zudem ergeben, dass eine Person mit einer derartigen schweren Maculadegeneration nahezu blind und somit auf eine externe Unterstützung angewiesen ist.

b) Die sich in den Akten befindenden ärztlichen Bestätigungen, sowie die weiteren Abklärungen des Steuergerichts führen zum Ergebnis, dass es sich im vorliegenden Fall rechtfertigen lässt, dem Pflichtigen den pauschalen Abzug in Höhe von Fr. 2'000.-- zu gewähren.

Dass dieser Abzug an eine bereits bestehende Hilflosenentschädigung anzuknüpfen hat, lässt sich aus dem Gesetz - wie dargestellt - nicht ableiten. Daher sind in einem solchen Fall die einzelnen Umstände zu überprüfen und anhand der einzelnen Beweise wie z.B. ärztliche Zeugnisse und Bestätigungen, resp. Verfügungen der Ausgleichskassen oder sonstigen dafür geeigneten Belege und amtlichen Erkundigungen zu ermitteln, ob der Abzug gewährt werden kann.

Aus dem bisher ausgeführten folgt, dass der Rekurs vollumfänglich gutzuheissen und dem Rekurrenten der Abzug nach § 33 lit. b StG zu gewähren ist.

5. (...)

Entscheid des Steuergerichts vom 29.06.2012 (510 2012 21.)