

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 30. Dezember 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 17. Dezember 2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014 Steuernummer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

In der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2014 machte der Beschwerdeführer außergewöhnliche Belastungen geltend.

Der **Vorhalt vom 13.07.2015** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

*„Sie werden ersucht sämtliche als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten tatsächliche Kosten in Höhe von € 22.329,26 und € 3.337,92 mittels einer Aufstellung und den entsprechenden Rechnungs- und Zahlungsbelegen nachzuweisen.*

*Bei Physikalischen Behandlungen, Kuraufenthalten und alternativen Heilbehandlungen ist die Arztzuweisung bzw. Genehmigung durch die Sozialversicherung beizulegen.*

*Haben sie für diese Aufwendungen Ersetze von einer öffentlichen oder privaten Versicherungsanstalt erhalten?*

*Sollten Sie diesem Ersuchen nicht nachkommen, können diese Aufwendungen nicht anerkannt werden.“*

Die Kosten setzen sich laut **Vorhaltsbeantwortung vom 18.08.2015** folgendermaßen zusammen:

|                                           |           |
|-------------------------------------------|-----------|
| Kosten für Arzt und Therapie              | 361,85    |
| Kosten für Apotheke                       | 305,48    |
| Diverse Gesundheitskosten wie Heilbehelfe | 2.670,59  |
| Kosten für 24h Pflegerinnen               | 16.533,92 |
| Kosten für Pflegeheim                     | 3.436,83  |
| Kosten für den Umbau                      | 10.915,49 |
| Kosten für Arzt und Therapie              | 3.787,87  |
| Kosten für Apotheke                       | 305,48    |
| Kosten für Pflegeartikel                  | 102,47    |
| Bundespflegegeld abgezogen                | -8.902,80 |
| Förderung 24 h Betreuung abgezogen        | -3.850,00 |
| Summe                                     | 25.667,18 |

Die Belege waren beigelegt.

Der **Vorhalt vom 27.10.2015** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

*„Nach Durchsicht der vorgelegten Rechnungen und Unterlagen sind noch folgende Fragen aufgetreten:*

*+ Wie setzen sich die beantragten Kosten für den Umbau in Höhe von 10.915,49 € im Detail zusammen. Eine entsprechende Aufstellung ist vorzulegen.*

*+ Es wurden Rechnungen über die Käufe diverser Elektrogeräte (Fernseher, Waschmaschine, Kaffeemaschine usw.) vorgelegt. Wurden diese Kosten in irgendeiner Ausgabengruppe als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht?*

*Wenn ja mit welcher Begründung?*

*+ Was wurde alles umgebaut? Welches sind die behinderungsbedingten Mehraufwendungen.*

*Sollten diesbezüglich (insb. über den Kauf der Elektrogeräte) keine Angaben gemacht werden, würden die entsprechenden Aufwendungen nicht anerkannt werden.“*

Die **Vorhaltsbeantwortung vom 06.12.2015** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

*„Anbei die Antworten zu Ihren drei Fragen:*

- 1) Anbei noch einmal die genaue Aufstellung der Umbaukosten (Umbau-2014.pdf).*

- 2) *Wir mussten für die 24h Pflegerinnen einen kompletten Haushalt einrichten, und was von uns selbst nicht gerade jemand übrig hatte musste neu angeschafft werden z.B. Fernseher, Waschmaschine, Kaffeemaschine usw.*
- 3) *Als klar war das mein Vater ein Pflegefall ist, haben wir uns mit dem IFS in Verbindung gesetzt, aus Zeitmangel (mein Vater sollte ja schon nachhause kommen) hat uns das IFS dann empfohlen nur die absolut notwendigen Umbauarbeiten durchzuführen, genau das haben wir dann auch gemacht. Alle Umbauarbeiten wurden nur aufgrund der massiven Behinderung meines Vaters gemacht: Umbau WC, Einrichtung eines Pflegezimmers, Einrichtung einer provisorischen Küche mit Waschmaschine und Wäschetrockener für die 24h Pflegerinnen, usw.“*

Mit **Bescheid vom 17.12.2015** hat das Finanzamt Feldkirch Einkommensteuer für das Jahr 2014 vorgeschrieben. Die Arbeitnehmerveranlagung führte zu einer Gutschrift in Höhe von 5.149,00 €. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

*„Folgende Aufwendungen wurden nicht als außergewöhnliche Belastungen im Zusammenhang mit der Behinderung anerkannt:*

*+ Aufwendungen für die Lebensmittel der Betreuungspersonen (1.116,22 Euro)*

*+ Kaffee für die Pflegerinnen (175,00 Euro)*

*+ Bezahlung der Sozialversicherungsbeiträge für die selbständigen Pflegerinnen (2.306,73 Euro)*

*+ Bezahlung der WKO Grundumlage für die Pflegerinnen (110,00 Euro)*

*Den Aufwendungen für die Lebensmittel und den Kaffee fehlt das Merkmal der Außergewöhnlichkeit, den Zahlungen (Übernahme der Kosten) für die Sozialversicherung und die Grundumlage an die WKO das Merkmal der Zwangsläufigkeit um als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung zu finden.*

*Gleiches gilt für die Umbaukosten für die Zimmer der Pflegerinnen (inkl. Küche) und den ganzen Einrichtungsgegenständen (10.915,00 Euro).“*

In der **Beschwerde vom 30.12.2015** brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

*„In Ihrem Bescheid erwähnen Sie, dass „den Zahlungen für die Sozialversicherung und die Grundumlage an die WKO fehlt das Merkmal der Zwangsläufigkeit“. Dies bedeutet die Zahlungen sind freiwillig. Somit fordern Sie als Finanzbehörde uns nun mittels rechtsgültigem Bescheid auf, das Pflegepersonal ab sofort „Schwarz“ ohne Anmeldung bei der Sozialversicherung und WKO anzustellen – danke das freut mich sehr.*

*Im Jahr 2014 haben wir das Pflegepersonal offiziell angestellt, und mussten somit auch Sozialversicherung und WKO-Beiträge bezahlt.*

*In folgendem Gesetzestext ist klar geregelt, dass alle durch die „24-Stunden-Betreuung“ entstandenen Kosten und Aufwendungen als „außergewöhnliche Belastung“ absetzbar sind:*

*Bei einer „24-Stunden-Betreuung“ sind dadurch entstehende Aufwendungen und Kosten (z.B. Kosten für das Betreuungspersonal, Vermittlungskosten, Arzneimittel, Pflegemittel) als „außergewöhnliche Belastung“ im Folgejahr steuerlich absetzbar. Dabei werden eventuell bezogene steuerfreie Zuschüsse (Pflegegeld, Förderung der „24-Stunden-Betreuung“) abgezogen.*

*Die außergewöhnliche Belastung kann dabei von der betreuten Person oder von der alleinverdienenden (Ehe-)Partnerin/dem alleinverdienenden (Ehe-)Partner in voller Höhe geltend gemacht werden.*

*Bei nachfolgendem Link können Sie das gerne selber nachlesen:*

*<https://www.help.gv.at/Portal.Node/hlpd/public/content/36/Seite.360536.html>*

*Aufgrund welcher gesetzlichen Grundlage erlauben Sie sich einfach Teile, der durch die „24-Stunden-Betreuung“ entstehende Aufwendungen und Kosten zu streichen?*

*Sollten Sie mir das mit den Werksverträgen und der „24-Stunden-Betreuung“ nicht glauben, rate ich Ihnen sich bei den Experten des Landes Vorarlberg oder auch beim Sozialministeriumsservice genau zu erkundigen. Diese Behörden werden Ihnen sicher entsprechend weiterhelfen.*

*Bei der Betreuung durch selbstständige Betreuungskräfte, muss ein Werkvertrag erstellt werden. In diesem Werkvertrag ist unter anderen auch die Entlohnung geregelt. Diese besteht aus einem Netto-Gehalt, und den gesamten Nebenkosten und den notwendigen Sachleistungen.*

*Ich habe Ihnen eine genaue Aufstellung der gesamten Kosten, welche uns für die „24-Stunden-Betreuung“ entstanden sind, zugeschickt. Indem sind die Netto-Gehälter und alle im Werkvertrag geregelten Nebenkosten aufgeführt. Nebenkosten, wie die Sozialversicherung oder auch die WKO-Beiträge, sowie auch die gesamte Verpflegung sind essentielle Bestandteile vom Werklohn der Pflegerin. Ich frage Sie nun noch einmal, wo im Gesetz steht, dass nur Teile davon und nicht der gesamte Werklohn abgesetzt werden kann?*

*Nun zu den weiteren Aufwendungen für die „24-Stunden-Betreuung“. Den Betreuerinnen muss eine einfache Unterkunft und das nötige „Werkzeug“, sowie die gesamten Pflegehilfsmittel zur Verfügung gestellt werden.*

*Nun zu den von Ihnen komplett gestrichenen Umbaukosten, ich habe Ihnen bereits am 06.12.2015 auf Ihr Ergänzungsersuchen folgende Erklärung für die Umbaukosten zugeschickt:*

*Anbei die Antworten zu Ihren drei Fragen:*

1:) Anbei noch einmal die genaue Aufstellung der Umbaukosten (Umbau-2014.pdf).

2:) Wir mussten für die 24h Pflegerinnen einen kompletten Haushalt einrichten, und was von uns selbst nicht gerade jemand übrig hatte musste neu angeschafft werden z.B. Fernseher, Waschmaschine, Kaffeemaschine usw.

3:) Als klar war, dass mein Vater ein Pflegefall ist, haben wir uns mit dem IFS in Verbindung gesetzt, aus Zeitmangel (mein Vater sollte ja schon nachhause kommen) hat uns das IFS dann empfohlen nur die absolut notwendigen Umbauarbeiten durchzuführen, genau das haben wir dann auch gemacht. Alle Umbauarbeiten wurden nur aufgrund der massiven Behinderung meines Vaters gemacht: Umbau WC, Einrichtung eines Pflegezimmers, Einrichtung einer provisorischen Küche mit Waschmaschine und Wäschetrockener für die 24h Pflegerinnen, usw.

Ich hoffe Ihre Fragen damit zufriedenstellend beantwortet zu haben, sonst bitte einfach um eine kurze Rückfrage.

Im folgenden Gesetzestext ist doch ganz klar geregelt, dass alle durch eine Behinderung entstanden Kosten und Aufwendungen als „außergewöhnliche Belastung“ absetzbar sind:

Aufwendungen, die durch eine Behinderung entstehen, können als Außergewöhnliche Belastungen bei der Einkommensteuererklärung beziehungsweise Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht werden und führen zu einer Verringerung des zu versteuernden Einkommens.

Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel – zB Rollstuhl, rollstuhlgerechte Adaptierung der Wohnung, Hörgerät oder Blindenhilfsmittel – werden zusätzlich und ohne Kürzung durch den Selbstbehalt anerkannt.

Ich habe Ihnen eine genaue Aufstellung der Umbaukosten mit allen Belegen und Rechnungen zugeschickt.

Aufgrund welches Gesetzes erlauben Sie sich einfach die gesamten Umbaukosten, von der Rollstuhlrampe über die Waschmaschine für die 24h-Stunden-Pflegerinnen bis zum speziellen WC, zu streichen?

Wie bereits bei meiner Erklärung vom 06.12.2015 geschrieben, wurden nur Umbauarbeiten getätigt welche absolut notwendig waren und vom IFS empfohlen wurden. Sollten Sie mir das nicht glauben empfehle ich Ihnen sich bei den Experten vom IFS zu erkundigen oder bei uns eine Woche als 24h Pfleger zu arbeiten.

Und noch kurz eine Begriffserklärung, Pflegezimmer ist nicht das Zimmer der 24h-Stunden-Pflegerinnen, sondern das Pflegezimmer für den zu Pflegenden mit Pflegebett, Waschbecken, usw.

*Ich fordere Sie hiermit noch einmal höflich dazu auf, die kompletten Kosten und Aufwendungen für die 24h-Stunden Betreuung und die Umbauarbeiten aufgrund der Behinderung anzuerkennen.“*

Der Beschwerde wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels **Beschwerdevorentscheidung vom 12.12.2016** teilweise stattgegeben. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

*„Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben 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.*

*- Nach § 34 Abs. 6 letzter Absatz EStG 1988 kann der Bundesminister für Finanzen 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 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.*

*- Gemäß § 1 Abs. 1 1. Teilstrich der VO des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idgF, sind, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat, die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.*

*- Nach § 4 der VO sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.*

*Sachverhalt (unbestritten):*

*Nach einem Schlaganfall ist der Steuerpflichtige pflegebedürftig und bezieht ein Pflegegeld. Die Voraussetzungen für die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt aufgrund einer Pflegebedürftigkeit sind somit gegeben.*

*Die Aufwendungen für das Pflegepersonal, die Pflegeheimkosten, die Apotheke, die Pflegeartikel und die Arztkosten (abzüglich des Pflegegeldes und des Zuschusses für die Pflegerinnen) wurden im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung in der beantragten Höhe*

von 11.413,77 Euro (16.533,92 + 3.436,83 + 305,48 + 102,47 + 3.787,87 - 8.902,80 - 3.850,00) berücksichtigt.

Bezüglich des Sachverhaltes zu den Umbaukosten (dabei soll es sich um Kosten für den Umbau des WCs, den Umbau eines Zimmers in ein Pflegezimmer für den Patienten, den Umbau eines Zimmers in eine Küche mit Waschmaschine und Wäschetrockner für die Versorgung des Patienten) wird auf das Vorhalteverfahren verwiesen.

Zu den Umbaukosten (als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt):

Absetzbar sind nur jene Kosten, die zu einem verlorenen Aufwand auf Grund der Behinderung bzw. Pflegebedürftigkeit führen. Nicht absetzbar sind daher die Kosten im Zusammenhang mit dem Umbau von Räumlichkeiten für die Pflegerinnen und die Kosten für eine SAT-Empfangsanlage, weil es sich dabei um keinen verlorenen Aufwand handelt. Gleiches gilt für sämtliche Inventarkosten (Fernseher,...).

Absetzbar sind Umbaukosten im Zusammenhang mit der behindertengerechten Ausstattung der Räumlichkeiten für die betreuungsbedürftige Person, soweit sie einen verlorenen Aufwand darstellen.

Weder den zahlreichen Kleinbetragsrechnungen (insbesondere BauMax, \*\*\*9\*\*\* Elektro, MoeMax, Hofer, Farben \*\*\*3\*\*\*, usw.) die überwiegend Rechnungsbeträge von deutlich unter 100,00 Euro ausweisen noch den beiden großen Rechnungen der Firma \*\*\*4\*\*\* (569,44 Euro und 5.790,06 Euro) ist eindeutig zu entnehmen, dass behinderungsbedingte Umbauaufwendungen durchgeführt wurden, welche zu einem verlorenen Aufwand führen. Trotz mehrerer Ersuchen um Ergänzung konnte kein Nachweis über die eventuelle Aufteilung der Baukosten auf einen behinderungsbedingten und einen nicht behinderungsbedingten Anteil erbracht werden.

Die beantragten Aufwendungen in Höhe von 10.915,49 Euro (9.380,77 Euro Baukosten und 1.534,72 Euro Inventarkosten) konnten daher nicht als außergewöhnliche Belastungen im Zusammenhang mit der Behinderung berücksichtigt werden.

Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.400 € und 60.000 € vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 € ein absetzbarer Betrag in Höhe 60 € ergibt.“

Im **Vorlageantrag vom 12.01.2017** brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

„Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.12.2016 zum Einkommensteuerbescheid 2014 vom 17.12.2015 wurde meine Beschwerde vom 30.12.2015 als teilweise unbegründet abgewiesen. Im Detail wurden die kompletten Umbaukosten wegen Behinderung in Höhe von EUR 10.915,49 abgelehnt.

*Aufgrund der Textbeschränkung im FinanzOnline erfolgt hier nur eine kurze Zusammenfassung, ich werde das ausführliche Dokument per FAX (+43502505977700 / +43502335950000) sowie per Mail (post.feldkirch@bfg.gv.at) an das Bundesfinanzgericht bzw. das Finanzamt Feldkirch schicken.*

*Bei den gesamten aufgelisteten Umbaukosten von EUR 10.915,49 handelt es sich um Kosten für den behindertengerechten Umbau des WCs, den Umbau eines Zimmers in ein Pflegezimmer für den Patienten, den Umbau eines kleinen Zimmers in eine Küche mit Waschmaschine und Wäschetrockner für die Versorgung des Patienten und den Bau einer langen Rollstuhlrampe von außen und der verschiedenen notwendigen Türschwellenübergänge. All die aufgeführten Kosten sind nur aufgrund der Behinderung meines Vaters nach dem Schlaganfall und der dadurch notwendigen 24h Pflege entstanden. Und nach den mir vorliegenden Informationen sind laut Gesetz alle Kosten welche durch eine Behinderung oder durch eine dadurch notwendige 24h Pflege entstehen, als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt voll absetzbar.*

*Wir haben dem Finanzamt Feldkirch auch bereits eine positive UFS Entscheidung in einem ähnlichen Fall vorgelegt (RV/0004-W/13 vom 12.02.2013).*

*Ich bitte / beantrage die Anerkennung der gesamten Umbaukosten in Höhe von EUR 10.915,49, und ersuche hiermit um die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und stehe Ihnen oder dem Senat auch gerne für eine mündliche Anhörung zur Verfügung.“*

In einem **ergänzenden Schriftsatz vom 10.01.2017** brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

*„Bei den gesamten aufgelisteten Umbaukosten von € 10.915,49 handelt es sich um Kosten für den behindertengerechten Umbau des WCs, den Umbau eines Zimmers in ein Pflegezimmer für den Patienten, den Umbau eines kleinen Zimmers in eine Küche mit Waschmaschine und Wäschetrockner für die Versorgung des Patienten und den Bau einer langen Rollstuhlrampe von außen und der verschiedenen notwendigen Türschwellenübergänge. Das für die 24h Pflege erforderliche Zimmer für die Pflegerinnen konnten wir mit vorhandener Einrichtung ausstatten, lediglich ein paar Liter Farbe für das Ausmalen waren hier notwendig. Diese vier Räume (WC, Pflegezimmer, Küche und das Pflegerinnenzimmer) und deren Ausstattung dienen ausschließlich der Pflege meines Vaters und der Unterbringung der Pflegerinnen.*

*Wieso wurde überhaupt umgebaut: Als nach dem Schlaganfall meines Vaters klar war, dass er leider ein schwerer Pflegefall bleiben wird, haben wir uns bei den verschiedenen Stellen, Land Vorarlberg, Krankenpflegeverein, Case Management, Betreuungspool Vorarlberg usw. erkundigt. Ein Umbau der bisher bewohnten Zimmer im 1. Obergeschoss war aufgrund des Stiegenhauses nicht möglich. Daher mussten Räumlichkeiten im Erdgeschoss geschaffen werden. Meine Mutter wohnt weiterhin im ersten Stock. Anschließend haben wir bei mehreren Firmen Angebote für den Gesamtumbau eingeholt.*

Diese lagen alle jeweils bei ca. € 50.000 bis 60.000 Kosten und bei 4-6 Monaten Umbauzeit. Zusätzlich wären uns durch die 4-6 Monate Umbauzeit auch noch Kosten für das während der Umbauzeit notwendige Pflegeheim, in der Höhe von ca. € 20.000 bis 30.000, entstanden. Sowohl die Kosten als auch die Umbauzeit waren absolut inakzeptabel. Wir haben uns dann noch einmal vom IFS beraten lassen, und haben dann gemeinsam mit dem IFS eine schnelle Umbaulösung mit minimalem Umbau zusammengestellt. Gerade so viel, dass die Pflege zuhause noch möglich ist. Diese minimale Umbaulösung wurde dann so auch in wenigen Wochen umgesetzt.

Zur 24h Pflegelösung: Damit eine 24h Pflege zuhause, mittels selbständigen Pflegerinnen, möglich ist, muss den Pflegerinnen ein Zimmer als Rückzugsort und Schlafmöglichkeit, entsprechende Sanitäreinrichtungen, eine Küche sowie die Möglichkeit zum Waschen, Trocknen und Bügeln von Wäsche zur Verfügung gestellt werden. Ebenso das ganze notwendige Inventar, Geschirr oder auch die ganzen Pflegehilfsmittel wie z.B. Handschuhe, Pflegebett, Lift, Urinflaschen, Windeln, usw.

Ebenso ist in den Verträgen mit den Pflegagenturen geregelt, dass wir als Auftraggeber den Pflegerinnen freie Kost und Logis zur Verfügung stellen müssen.

In der nachfolgenden Tabelle habe ich, wie vom Finanzamt Feldkirch gefordert, die gesamten Umbaukosten in Bau- und Inventarkosten unterteilt. Unter Inventar sind die Kosten für die Waschmaschine, den Wäschetrockner, das Inventar und das zusätzliche Küchengeschirr zu verstehen. Bau sind die Kosten für den notwendigen behindertengerechten Umbau.

| Text      | Datum      | Betrag | Bau    | Inventar |
|-----------|------------|--------|--------|----------|
| Moemax    | 06.02.2014 | 9,98   | 9,98   |          |
| baumax    | 14.02.2014 | 49,75  | 49,75  |          |
| Interspar | 28.02.2014 | 10,79  |        | 10,79    |
| Interspar | 28.02.2014 | 359,28 |        | 359,28   |
| Interspar | 28.02.2014 | 236,88 |        | 236,88   |
| baumax    | 10.03.2014 | 11,87  | 11,87  |          |
| Hofer     | 13.03.2014 | 52,95  | 52,95  |          |
| baumax    | 17.03.2014 | 165,52 | 165,52 |          |
| baumax    | 22.03.2014 | 88,16  | 88,16  |          |
| ***5***   | 24.03.2014 | 344,10 | 344,10 |          |
| baumax    | 26.03.2014 | 45,71  | 45,71  |          |

|                |            |        |        |        |
|----------------|------------|--------|--------|--------|
| Moemax         | 26.03.2014 | 149,80 | 149,80 |        |
| ***4***        | 28.03.2014 | 569,44 | 569,44 |        |
| ***7***        | 28.03.2014 | 60,66  | 60,66  |        |
| Farben ***3*** | 31.03.2014 | 154,94 | 154,94 |        |
| ***2***        | 31.03.2014 | 206,10 |        | 206,10 |
| baumax         | 01.04.2014 | 21,06  | 21,06  |        |
| Farben ***3*** | 03.04.2014 | 44,87  | 44,87  |        |
| baumax         | 10.04.2014 | 280,67 | 280,67 |        |
| Hornbach       | 10.04.2014 | 4,96   | 4,96   |        |
| baumax         | 11.04.2014 | 18,69  | 18,69  |        |
| Moemax         | 11.04.2014 | 9,99   | 9,99   |        |
| ***9***        | 11.04.2014 | 304,45 | 304,45 |        |
| ***9***        | 11.04.2014 | 8,64   | 8,64   |        |
| baumax         | 14.04.2014 | 16,16  | 16,16  |        |
| Farben ***3*** | 17.04.2014 | 72,23  | 72,23  |        |
| Moemax         | 17.04.2014 | 49,96  | 49,96  |        |
| ***9***        | 17.04.2014 | 8,47   | 8,47   |        |
| ***9***        | 17.04.2014 | 121,43 | 121,43 |        |
| ***6***        | 18.04.2014 | 234,75 | 234,75 |        |
| baumax         | 22.04.2014 | 76,47  | 76,47  |        |
| Moemax         | 22.04.2014 | 53,91  |        | 53,91  |
| ***2***        | 23.04.2014 | 70,00  | 7,10   | 62,90  |
| XXXLutz        | 23.04.2014 | 24,26  |        | 24,26  |
| baumax         | 24.04.2014 | 3,99   |        | 3,99   |
| baumax         | 24.04.2014 | 58,07  | 58,07  |        |
| ***2***        | 25.04.2014 | 59,65  | 59,65  |        |

|           |            |           |          |          |
|-----------|------------|-----------|----------|----------|
| XXXLutz   | 25.04.2014 | 11,46     |          | 11,46    |
| Interspar | 29.04.2014 | 344,65    |          | 344,65   |
| Interspar | 29.04.2014 | 139,89    | 52,55    | 87,34    |
| ***7***   | 02.05.2014 | 68,06     | 68,06    |          |
| ***8***   | 05.05.2014 | 88,20     |          | 88,20    |
| ***1***   | 05.06.2014 | 6,80      |          | 6,80     |
| ***2***   | 05.06.2014 | 300,61    | 300,61   |          |
| ***1***   | 23.06.2014 | 8,70      |          | 8,70     |
| Interspar | 23.06.2014 | 9,99      |          | 9,99     |
| Interspar | 23.06.2014 | 19,48     |          | 19,48    |
| ***4***   | 30.06.2014 | 2.764,43  | 2.764,43 |          |
| ***4***   | 30.06.2014 | 793,07    | 793,07   |          |
| ***4***   | 30.06.2014 | 706,89    | 706,89   |          |
| ***4***   | 30.06.2014 | 306,94    | 306,94   |          |
| ***4***   | 30.06.2014 | 144,04    | 144,04   |          |
| ***4***   | 30.06.2014 | 448,64    | 448,64   |          |
| ***4***   | 30.06.2014 | 218,68    | 218,68   |          |
| ***4***   | 30.06.2014 | 80,39     | 80,39    |          |
| ***4***   | 30.06.2014 | 24,43     | 24,43    |          |
| ***4***   | 30.06.2014 | 302,55    | 302,55   |          |
| Lidl      | 01.07.2014 | 12,99     | 12,99    |          |
| baumax    | 01.09.2014 | 12,59     | 12,59    |          |
| ***8***   | 03.10.2014 | 22,20     | 22,20    |          |
| ***2***   | 21.10.2014 | 21,20     | 21,20    |          |
|           |            | 10.915,49 | 9.380,77 | 1.534,72 |

*All die oben aufgeführten Kosten sind nur aufgrund der Behinderung meines Vaters nach dem Schlaganfall und der dadurch notwendigen 24h Pflege entstanden. Und nach den mir*

*vorliegenden Informationen sind laut Gesetz alle Kosten welche durch eine Behinderung oder durch eine dadurch notwendige 24h Riege entstehen, als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt voll absetzbar.*

*In den Gesprächen mit dem Finanzamt Feldkirch wurde mir mitgeteilt, dass uns nicht geglaubt wird, dass der Umbau notwendig war bzw. dass die Rechnungen zum Umbau gehören. Ich habe mehrfach darum gebeten das Finanzamt möge die Situation doch bitte vor Ort anschauen, dies wurde aber leider immer abgelehnt.*

*Das Sozialministeriumservice kontrolliert vor Ort ja auch immer wieder die 24h Pflegerinnen um zu überprüfen ob die Förderung für die 24h Riege gerechtfertigt ist.*

*Sollte es noch Unklarheiten geben, bitte ich Sie, sich das vor Ort anzuschauen, es ist für uns auch kein Problem genau zu erklären was wo warum genau gemacht und umgebaut worden ist.*

*Alle Belege der oben aufgeführten Kosten liegen dem Finanzamt vor, es wäre auch kein Problem Fotos der Einrichtung und Umbauten zu machen - wir müsste nur wissen von was genau.*

*Wir haben dem Finanzamt Feldkirch auch bereits eine positive UFS Entscheidung in einem ähnlichen Fall vorgelegt „RV/0004-W/13 vom 12.02.2013“.*

*Ich bitte / beantrage die Anerkennung der gesamten Umbaukosten in Flöhe von € 10.915,49, und ersuche hiermit um die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und stehe Ihnen oder dem Senat auch gerne für eine mündliche Anhörung zur Verfügung.“*

Das Bundesfinanzgericht hat am **06.11.2020 einen Lokalaugenschein** im Beisein des Beschwerdeführers durchgeführt. Dabei wurde folgendes Protokoll erstellt:

*„Es wurde eine Rampe als Aufgang zum Gebäude gebaut, diese Rampe wurde über einer Treppe gebaut.*

*Der Zugang vor der Türe wurde verbreitert um mit dem Rollstuhl durchzukommen.  
(Gartenplatten auf der Rechnung)*

*Der Filz wurde für die Rampen bei den Türen benötigt.*

*Im Pflegezimmer war ein Parkettboden dieser wurde durch einen PVC-Boden ersetzt.*

*Im Pflegezimmer wurde ein Waschbecken errichtet, dieses wurde mittlerweile wieder entfernt da steht nun ein Kasten.*

*Neben dem Pflegezimmer wurde eine Küche errichtet für die Pflegerinnen, in der Küche stehen auch die Waschmaschine und der Trockner welche extra für die Pflegerinnen des BF gekauft wurden.*

*Im Gang wurden Handläufe angebracht.*

*Im Badezimmer wurde ein neuer Boden gemacht.*

*Das Waschbecken sowie die Toilette wurden verlegt. Sonst wäre für den BF die Benutzung des Badezimmers nicht möglich gewesen.*

*Die Toilette wurde so gebaut, dass man mit dem Leibstuhl des BF direkt darüberfahren konnte.*

*Das Zimmer für die Pflegerin wurde nur ausgemalt*

*Die beiden Räume (Küche und Pflegezimmer) waren vor dem Umbau Abstell- bzw. Lagerräume.“*

Die wesentlichen Umbauten wurden mit Fotos dokumentiert.

Das Bundesfinanzgericht hat dem Beschwerdeführer und dem Finanzamt folgende Aufstellung zur Stellungnahme übermittelt:

|           |            |                                      |        | anerkannt ( E=1) | nicht anerkannt (E=2) |
|-----------|------------|--------------------------------------|--------|------------------|-----------------------|
| Moemax    | 06.02.2014 | Hängar                               | 9,98   | 1                | 9,98                  |
| baumax    | 14.02.2014 | Planen Dachpappe                     | 49,75  | 1                | 49,75                 |
| Interspar | 28.02.2014 | Handmixer                            | 10,79  | 2                | 10,79                 |
| Interspar | 28.02.2014 | Wärmepumpe (Wäschetrockner?)         | 359,28 | 2                | 359,28                |
| Interspar | 28.02.2014 | Waschmaschine                        | 236,88 | 2                | 236,88                |
| baumax    | 10.03.2014 | Diverses                             | 11,87  | 1                | 11,87                 |
| Hofer     | 13.03.2014 | Bad-Accessoires                      | 52,95  | 1                | 52,95                 |
| baumax    | 17.03.2014 | Planen, Schlitzmörtel, Werkzeug, etc | 165,52 | 1                | 165,52                |
| baumax    | 22.03.2014 | Elektroinstallationsmaterial         | 88,16  | 1                | 88,16                 |
| ***5***   | 24.03.2014 | Boden verlegen                       | 344,10 | 1                | 344,10                |
| baumax    | 26.03.2014 | Malerzubehör                         | 45,71  | 1                | 45,71                 |
| Moemax    | 26.03.2014 | Spüle und Spülenunterschrank         | 149,80 | 1                | 149,80                |
| ***4***   | 28.03.2014 | Wasserzähler im Keller               | 569,44 | 2                | 569,44                |
| ***7***   | 28.03.2014 | Verlegeplatten                       | 60,66  | 1                | 60,66                 |
| ***2***   | 31.03.2014 | Kühlschrank                          | 206,10 | 2                | 206,10                |

|                |            |                                          |        |   |        |        |
|----------------|------------|------------------------------------------|--------|---|--------|--------|
| Farben ***3*** | 31.03.2014 | Malerzubehör                             | 154,94 | 1 | 154,94 |        |
| baumax         | 01.04.2014 | Planen                                   | 21,06  | 1 | 21,06  |        |
| Farben ***3*** | 03.04.2014 | Malerzubehör                             | 44,87  | 1 | 44,87  |        |
| baumax         | 10.04.2014 | Diverses                                 | 280,67 | 1 | 280,67 |        |
| Hornbach       | 10.04.2014 | Diverses                                 | 4,96   | 1 | 4,96   |        |
| baumax         | 11.04.2014 | LED Birne                                | 18,69  | 2 |        | 18,69  |
| Moemax         | 11.04.2014 | Duschvorhang                             | 9,99   | 1 | 9,99   |        |
| ***9***        | 11.04.2014 | Elektroinstallationsmaterial             | 304,45 | 1 | 304,45 |        |
| ***9***        | 11.04.2014 | Elektroinstallationsmaterial             | 8,64   | 1 | 8,64   |        |
| baumax         | 14.04.2014 | Schrauben, Filzgleiter, Sockelleiste     | 16,16  | 1 | 16,16  |        |
| Farben ***3*** | 17.04.2014 | Malerzubehör                             | 72,23  | 1 | 72,23  |        |
| Moemax         | 17.04.2014 | diverse Haushaltsgegenstände             | 49,96  | 2 |        | 49,96  |
| ***9***        | 17.04.2014 | Schraubendreher                          | 8,47   | 2 |        | 8,47   |
| ***9***        | 17.04.2014 | Elektroinstallationsmaterial             | 121,43 | 1 | 121,43 |        |
| ***6***        | 18.04.2014 | Heimtextilien                            | 234,75 | 1 | 234,75 |        |
| baumax         | 22.04.2014 | Gartenbank Duschstange Spotklammer       | 76,47  | 1 | 76,47  |        |
| Moemax         | 22.04.2014 | diverse Haushaltsgegenstände             | 53,91  | 2 |        | 53,91  |
| ***2***        | 23.04.2014 | Kaffeemaschine, Nachtlicht               | 70,00  | 2 |        | 70,00  |
| XXXLutz        | 23.04.2014 | (Koch)geschirr                           | 24,26  | 2 |        | 24,26  |
| baumax         | 24.04.2014 | Frischhalte/Gerfrierd                    | 3,99   | 2 |        | 3,99   |
| baumax         | 24.04.2014 | Diverses                                 | 58,07  | 1 | 58,07  |        |
| ***2***        | 25.04.2014 | Elektroinstallationsmaterial             | 59,65  | 1 | 59,65  |        |
| XXXLutz        | 25.04.2014 | (Koch)geschirr                           | 11,46  | 2 |        | 11,46  |
| Interspar      | 29.04.2014 | Fernseher                                | 344,65 | 2 |        | 344,65 |
| Interspar      | 29.04.2014 | Zubehör Fernseher                        | 139,89 | 2 |        | 139,89 |
| ***7***        | 02.05.2014 | Gartenplatten                            | 68,06  | 1 | 68,06  |        |
| ***8***        | 05.05.2014 | Reinigungsmittel, Seife                  | 88,20  | 2 |        | 88,20  |
| ***1***        | 05.06.2014 | Allerlei                                 | 6,80   | 2 |        | 6,80   |
| ***2***        | 05.06.2014 | Elektroinstallationsmaterial, LED Lampen | 300,61 | 1 | 300,61 |        |
| ***1***        | 23.06.2014 | Allerlei                                 | 8,70   | 2 |        | 8,70   |
| Interspar      | 23.06.2014 | (Koch)geschirr                           | 9,99   | 2 |        | 9,99   |
| Interspar      | 23.06.2014 | (Koch)geschirr                           | 19,48  | 2 |        | 19,48  |

|         |            |                                                                      |           |   |          |          |
|---------|------------|----------------------------------------------------------------------|-----------|---|----------|----------|
| ***4*** | 30.06.2014 | Sanitäre Anschlüsse für Waschbecken<br>Wand WC, Küche, Waschmaschine | 2.764,43  | 1 | 2.764,43 |          |
| ***4*** | 30.06.2014 | Wand WC                                                              | 793,07    | 1 | 793,07   |          |
| ***4*** | 30.06.2014 | Waschbecken mit Zubehör                                              | 706,89    | 1 | 706,89   |          |
| ***4*** | 30.06.2014 | Spültisch                                                            | 306,94    | 1 | 306,94   |          |
| ***4*** | 30.06.2014 | Waschmaschinenanschlüsse                                             | 144,04    | 1 | 144,04   |          |
| ***4*** | 30.06.2014 | Handwaschbecken                                                      | 448,64    | 1 | 448,64   |          |
| ***4*** | 30.06.2014 | Heizkörperanschluss                                                  | 218,68    | 1 | 218,68   |          |
| ***4*** | 30.06.2014 | Badewannensiphon                                                     | 80,39     | 1 | 80,39    |          |
| ***4*** | 30.06.2014 | Eckventil abstopfen                                                  | 24,43     | 1 | 24,43    |          |
| ***4*** | 30.06.2014 | Diverses                                                             | 302,55    | 1 | 302,55   |          |
| Lidl    | 01.07.2014 | Teppich                                                              | 12,99     | 1 | 12,99    |          |
| baumax  | 01.09.2014 | Schrauben                                                            | 12,59     | 1 | 12,59    |          |
| ***8*** | 03.10.2014 | Reinigungsmittel                                                     | 22,20     | 2 |          | 22,20    |
| ***2*** | 21.10.2014 | Haustürglocke                                                        | 21,20     | 2 |          | 21,20    |
|         |            |                                                                      | 10.915,49 |   | 8.631,15 | 2.284,34 |

Dem Beschwerdeführer wurde noch zusätzlich die Tz 908 der Lohnsteuerrichtlinien übermittelt.

Der Beschwerdeführer brachte folgende Stellungnahme vor:

*„Alle die aufgeführten Ausgaben stehen in direktem Zusammenhang mit der Pflege bzw. der Behinderung meines Vaters – ohne diese Behinderung wären alle diese Ausgaben nie angefallen.*

*Z.B. das ganze Geschirr, die Kücheneinrichtung, die Waschmaschine, Wäschetrockner und Kaffeemaschine waren nur für die Pflegerinnen, das hat nie jemand anders benutzt. Die Wasserzähler hat uns die Firma \*\*\*4\*\*\* beim Badumbau empfohlen damit der Wasserverbrauch der ganzen Pflege bzw. der Pflegerinnen nachgewiesen werden kann – die Zähler hätten wir sonst nicht eingebaut.*

*Der Fernseher war auch so ein Thema, die Pflegerinnen hatten als Voraussetzung neben dem eigenen Zimmer auch einen Fernseher mit rumänischen Sendern und einen Internetanschluss – und noch viel mehr – meine Eltern waren im ganzen Leben noch in im Internet, das war alles nur für die Pflegerinnen. Die SAT-Antenne für den rumänischen Satelliten hängt heute noch an der Hauswand, nur ist nichts mehr angeschlossen da ja niemand mehr einen rumänischen Sender braucht.*

*Die Küche meiner Eltern befand sich im Obergeschoss und hat nichts mit den hier aufgeführten Kosten zu tun, auch die Waschmaschinen und der Wäschetrockner meiner Eltern die im Keller standen haben nichts mit den hier aufgeführten Kosten zu tun – die hier aufgeführten Kosten war nur für die Pflegerinnen.*

*Die Haustürglocke z.B. haben wir unten bei den Pflegerinnen montiert da die Pflegerinnen die Glocke die im oberen Stockwerk bei meiner Mutter montiert war, nie gehört haben.*

*Ich kann nur noch einmal betonen, dass alle hier aufgeführten Positionen ausschließlich für die Pflegerinnen angeschafft wurden.“*

Das Finanzamt teilte mit, keine Einwendungen gegen den Ansatz in oa Tabelle angesetzten Werbungskosten zu haben.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

#### ***Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:***

Nach einem Schlaganfall war der Steuerpflichtige pflegebedürftig und bezog Pflegegeld. Die Voraussetzungen für die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt aufgrund einer Pflegebedürftigkeit sind somit gegeben. Er benötigte einen Rollstuhl und eine Rund-um-die-Uhr-Betreuung. Die Behinderung machte diverse Umbauarbeiten am Haus notwendig. Ohne diese Umbauarbeiten wäre eine Pflege zuhause nicht möglich gewesen.

Der Steuerpflichtige ist am tt.mm.2017 verstorben. Der Beschwerdeführer ist Alleinerbe des Steuerpflichtigen.

Das Finanzamt hat mit der Beschwerdeentscheidung insgesamt 14.243,41 € von den 25.667,18 € als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Lediglich die auf den Umbau entfallenden 10.915,49 € wurden vom Finanzamt nicht anerkannt und sind Gegenstand dieses Verfahrens.

Dieser Sachverhalt steht außer Streit.

### **2. Rechtliche Beurteilung**

#### **2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdabe)**

§ 34 Abs 1 EStG lautet:

*„(1) 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.“*

§ 34 Abs 6 EStG lautet:

*„6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:*

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.*
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.*
- Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9.*
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.*
- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).*
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.*

*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.“*

§ 35 EStG sieht für den Fall von behinderungsbedingten außergewöhnlichen Belastungen unter bestimmten Voraussetzungen die Gewährung eines Steuerfreibetrages vor. Gemäß § 35 Abs. 5

leg.cit. können an Stelle dieses Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung (§ 34 Abs. 6 leg.cit.) geltend gemacht werden.

Die auf die §§ 34 und 35 EStG 1988 gestützte Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 303/1996, idF BGBl. II 91/1998 (durch die Euro-Steuerumstellungsverordnung, BGBl. II 416/2001, wurden lediglich die Schilling- in Eurobeträge umgewandelt), ordnet - auszugsweise - Folgendes an:

*„§1. (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen - durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, - bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) oder - bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag, durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird, so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.*

*(2) ...*

*(3) Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.*

*§ 4. Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.*

*§ 5. (1) Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.*

*(2) ...*

*(3) Zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Abs. 1 sind auch Aufwendungen gemäß § 4 sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen."*

Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt sind solche, die außergewöhnlich sind, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 4 EStG).

Mehraufwendungen für die behindertengerechte Gestaltung eines Eigenheimes (oder eines sonstigen Wohnraumes) stellen außergewöhnliche Belastungen dar, soweit es sich dabei um einen verlorenen Aufwand handelt. Abzugsfähig sind zB der Einbau einer Behindertentoilette, die rollstuhlgerechte Adaptierung einer Wohnung oder der Einbau eines Lifes in einem zweigeschossigen Haus zwecks behindertengerechter Ausstattung (VwGH 22.10.1996, 92/14/0172) sowie sonstige durch die Behinderung unmittelbar veranlasste Einbauten.

Die unmittelbar aufgrund der behindertengerechten Ausstattung veranlassten Kosten für Ein- und Umbauten von Bad und WC stellen eine außergewöhnliche Belastung dar. Weitere dadurch erforderliche mittelbare Maßnahmen (zB Fliesenarbeiten vor und nach Einbau einer behindertengerechten Badewanne) ebenfalls, insbesondere die Abrisskosten der alten Einrichtung. Sofern zusätzlich Einrichtungsgegenstände (Möbel, Beleuchtungskörper usw.) neu angeschafft bzw. installiert werden, liegt eine außergewöhnliche Belastung im Ausmaß der Kosten einer Bad- und WC Standardeinrichtung vor. Eine weitere Berücksichtigung des (anteiligen) Wertes des Altbestandes hat nicht zu erfolgen.

Aufwendungen können nur dann als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, wenn zum Zeitpunkt des Umbaues bereits eine Beeinträchtigung bzw. Krankheit vorliegt.

Folgende Umbaukosten können daher als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt geltend gemacht werden:

|                |            |                                      |        |
|----------------|------------|--------------------------------------|--------|
| Moemax         | 06.02.2014 | Hängar                               | 9,98   |
| baumax         | 14.02.2014 | Planen Dachpappe                     | 49,75  |
| baumax         | 10.03.2014 | Diverses                             | 11,87  |
| Hofer          | 13.03.2014 | Bad-Accessoires                      | 52,95  |
| baumax         | 17.03.2014 | Planen, Schlitzmörtel, Werkzeug, etc | 165,52 |
| baumax         | 22.03.2014 | Elektroinstallationsmaterial         | 88,16  |
| ***5***        | 24.03.2014 | Boden verlegen                       | 344,10 |
| baumax         | 26.03.2014 | Malerzubehör                         | 45,71  |
| Moemax         | 26.03.2014 | Spüle und Spülenunterschrank         | 149,80 |
| ***7***        | 28.03.2014 | Verlegeplatten                       | 60,66  |
| Farben ***3*** | 31.03.2014 | Malerzubehör                         | 154,94 |
| baumax         | 01.04.2014 | Planen                               | 21,06  |

|                |            |                                          |          |
|----------------|------------|------------------------------------------|----------|
| Farben ***3*** | 03.04.2014 | Malerzubehör                             | 44,87    |
| baumax         | 10.04.2014 | Diverses                                 | 280,67   |
| Hornbach       | 10.04.2014 | Diverses                                 | 4,96     |
| Moemax         | 11.04.2014 | Duschvorhang                             | 9,99     |
| ***g***        | 11.04.2014 | Elektroinstallationsmaterial             | 304,45   |
| ***g***        | 11.04.2014 | Elektroinstallationsmaterial             | 8,64     |
| baumax         | 14.04.2014 | Schrauben, Filzgleiter, Sockelleiste     | 16,16    |
| Farben ***3*** | 17.04.2014 | Malerzubehör                             | 72,23    |
| ***g***        | 17.04.2014 | Elektroinstallationsmaterial             | 121,43   |
| ***6***        | 18.04.2014 | Heimtextilien                            | 234,75   |
| baumax         | 22.04.2014 | Gartenbank Duschstange Spotklammer       | 76,47    |
| baumax         | 24.04.2014 | Diverses                                 | 58,07    |
| ***2***        | 25.04.2014 | Elektroinstallationsmaterial             | 59,65    |
| ***7***        | 02.05.2014 | Gartenplatten                            | 68,06    |
| ***2***        | 05.06.2014 | Elektroinstallationsmaterial, LED Lampen | 300,61   |
|                |            | Sanitäre Anschlüsse für Waschbecken      |          |
| ***4***        | 30.06.2014 | Wand WC, Küche, Waschmaschine            | 2.764,43 |
| ***4***        | 30.06.2014 | Wand WC                                  | 793,07   |
| ***4***        | 30.06.2014 | Waschbecken mit Zubehör                  | 706,89   |
| ***4***        | 30.06.2014 | Spültisch                                | 306,94   |
| ***4***        | 30.06.2014 | Waschmaschinenanschlüsse                 | 144,04   |
| ***4***        | 30.06.2014 | Handwaschbecken                          | 448,64   |
| ***4***        | 30.06.2014 | Heizkörperanschluss                      | 218,68   |
| ***4***        | 30.06.2014 | Badewannensiphon                         | 80,39    |

|              |            |                     |                 |
|--------------|------------|---------------------|-----------------|
| ***4***      | 30.06.2014 | Eckventil abstopfen | 24,43           |
| ***4***      | 30.06.2014 | Diverses            | 302,55          |
| Lidl         | 01.07.2014 | Teppich             | 12,99           |
| baumax       | 01.09.2014 | Schrauben           | 12,59           |
| <b>Summe</b> |            |                     | <b>8.631,15</b> |

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes stellen Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird, wenn somit bloß eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt (vgl. z.B. VwGH vom 10. 9. 1998, 96/15/0152). Der Verfassungsgerichtshof sah im Erkenntnis VfGH vom 13. 3. 2003, B 785/02 keinen Grund, dieser Rechtsprechung entgegenzutreten. Er ist auch nicht der Auffassung, dass dieser Gegenwertgedanke bei Aufwendungen im Zusammenhang mit Behinderungen schlechthin unbeachtlich wäre. Keine außergewöhnliche Belastung sind die Kosten für die Anschaffung von Einrichtungsgegenständen (zB VwGH 23.1.1970, 1782/68), für einen Kanalanschluss (auch bei Anschlusszwang, VwGH 25.9.1985, 84/13/0113), für einen Wasseranschluss (VwGH 10.11.1987, 85/14/0128), für einen Hausbrunnen (VwGH 28.6.1988, 88/14/0059) sowie für nachträglich erforderliche Bodenbefestigungen, Stützmauern und dgl. (VwGH 3.10.1990, 89/13/0152).

Folgende Kosten die vom Beschwerdeführer als Umbaukosten geltend gemacht wurden stellen daher keine außergewöhnliche Belastung dar:

|           |            |                              |        |
|-----------|------------|------------------------------|--------|
| Interspar | 28.02.2014 | Handmixer                    | 10,79  |
| Interspar | 28.02.2014 | Wärmepumpe (Wäschetrockner)  | 359,28 |
| Interspar | 28.02.2014 | Waschmaschine                | 236,88 |
| ***4***   | 28.03.2014 | Wasserzähler im Keller       | 569,44 |
| ***2***   | 31.03.2014 | Kühlschrank                  | 206,10 |
| baumax    | 11.04.2014 | LED Birne                    | 18,69  |
| Moemax    | 17.04.2014 | diverse Haushaltsgegenstände | 49,96  |
| ***9***   | 17.04.2014 | Schraubendreher              | 8,47   |
| Moemax    | 22.04.2014 | diverse Haushaltsgegenstände | 53,91  |

|              |            |                           |                 |
|--------------|------------|---------------------------|-----------------|
| ***2***      | 23.04.2014 | Kaffeemaschine, Nachtlcht | 70,00           |
| XXXLutz      | 23.04.2014 | (Koch)geschirr            | 24,26           |
| baumax       | 24.04.2014 | Frischhalte/Gerfrierd     | 3,99            |
| XXXLutz      | 25.04.2014 | (Koch)geschirr            | 11,46           |
| Interspar    | 29.04.2014 | Fernseher                 | 344,65          |
| Interspar    | 29.04.2014 | Zubehör Fernseher         | 139,89          |
| ***8***      | 05.05.2014 | Reinigungsmittel, Seife   | 88,20           |
| ***1***      | 05.06.2014 | Allerlei                  | 6,80            |
| ***1***      | 23.06.2014 | Allerlei                  | 8,70            |
| Interspar    | 23.06.2014 | (Koch)geschirr            | 9,99            |
| Interspar    | 23.06.2014 | (Koch)geschirr            | 19,48           |
| ***8***      | 03.10.2014 | Reinigungsmittel          | 22,20           |
| ***2***      | 21.10.2014 | Haustürglocke             | 21,20           |
| <b>Summe</b> |            |                           | <b>2.284,34</b> |

Die Einkommensteuer für das Jahr 2014 errechnet sich daher folgendermaßen:

|                                                                                                                  |                  |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| Lohnzettel                                                                                                       | 39.328,10        |
| Gesamtbetrag der Einkünfte                                                                                       | <b>39.328,10</b> |
| <b>Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):</b>                                                                          |                  |
| Pauschbetrag für Sonderausgaben                                                                                  | -60,00           |
| Zuwendungen gem. § 18 (1) Z.7 EStG 1988                                                                          | -30,00           |
| <b>Außergewöhnliche Belastungen:</b>                                                                             |                  |
| Tatsächliche Kosten aus der eigenen Behinderung                                                                  | -20.044,92       |
| Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen der Behinderung des (Ehe)Partners      | -840,00          |
| Nachgewiesene Kosten aus der Behinderung des (Ehe)Partners nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen | -3.337,92        |
| <b>Einkommen</b>                                                                                                 | <b>15.015,26</b> |

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

$(15.015,26 - 11.000) \times 5.110 / 14.000,00$  1.465,57

**Steuer vor Abzug der Absetzbeträge** 1.465,57

Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:

0 % für die ersten 620,00 0,00

6 % für die restlichen 5.873,34 352,40

**Einkommensteuer** 1.817,97

Anrechenbare Lohnsteuer (260) -11.628,21

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988 0,24

**Festgesetzte Einkommensteuer** -9.810,00

## 2.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Alle im gegenständlichen Fall zu lösenden Rechtsfragen sind bereits durch den Verwaltungsgerichtshof geklärt. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 6. April 2021