

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache XY, vertreten durch Mag. Z, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 30. Juli 2013 betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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**

1. Der mit einem Grad von 90% behinderte Beschwerdeführer hat in der Abgabenerklärung für das Jahr 2014 ua. Krankheitskosten in Höhe von 109,50 € (KZ 730) und unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung (WC-Umbau, Medikamente, Pflegemittel, Rufhilfe, Mobiler Hilfsdienst, Seniorenberatung) in Höhe von 7.254,81 € (KZ 476) als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht.
2. Im Einkommensteuerbescheid 2012 vom 30. Juli 2013 berücksichtigte das Finanzamt nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung in Höhe von 1.939,61 €, wobei von dem unter der Kennziffer 476 geltend gemachten Betrag das Pflegegeld in Abzug gebracht wurde. Die Zahnarztkosten (109,50 €) wurden als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt erfasst, haben sich aufgrund des Nichtüberschreitens des Selbstbehaltes (laut Bescheid 2.689,59 €) aber steuerlich nicht ausgewirkt.
3. In der dagegen erhobenen Berufung vom 13. August 2013 hat der steuerliche Vertreter beantragt, die nachgewiesenen Kosten aus der Behinderung (7.254,81 €) sowie die Krankheitskosten (109,50 €) als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen.

4. Mit Vorhalt vom 19. August 2013 hat das Finanzamt den Beschwerdeführer ersucht, den Zusammenhang der geltend gemachten Zahnarztkosten mit der Behinderung darzulegen, den Inhalt der Seniorenberatung zu erläutern und die Kostenersätze für den behindertengerechten WC-Umbau zu belegen. Weiters hat das Finanzamt darauf hingewiesen, dass die Ausgaben für den Mobilen Hilfsdienst (1.989,00 €) sowie die Rufhilfe (420,00 €) mit dem Pflegegeld abgegolten seien und daher nicht als zusätzliche Kosten berücksichtigt werden könnten. Ebenso könnten die Ausgaben für Fuß- und Zehenreiniger, Shampoos und Körperlotionen nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.
5. Nachdem der Vorhalt unbeantwortet geblieben war und ein weiteres Erinnerungsschreiben des Finanzamtes vom 18. September 2013 ohne Reaktion des Beschwerdeführers geblieben ist, hat das Finanzamt die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Oktober 2013 als unbegründet abgewiesen.
6. Mit Vorlageantrag vom 16. Oktober 2013 wurde mit dem Hinweis, dass die angeforderten Belege beim Finanzamt eingereicht worden seien, die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.
7. Mit Vorhalt vom 4. Dezember 2013 hat das Finanzamt den Beschwerdeführer hinweisend darauf, dass die angeforderten Unterlagen nicht eingelangt seien, neuerlich um Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 19. August 2013 ersucht.
8. Mit beim Finanzamt am 21. Jänner 2014 eingelangtem Schriftsatz hat der Beschwerdeführer unter Anschluss einer Rechnung betreffend eine behindertengerechte Klosettanlage, eines ärztlichen Schreibens vom 22. Juli 2013 sowie eines ärztlichen Befundes vom 4. August 2006 mitgeteilt, dass er seit mehreren Jahren in seinen Bewegungen stark eingeschränkt sei. Er könne sich weder bücken noch den Oberkörper selbst drehen noch sich von einem niedrigen Stuhl oder einem normalen WC selbst aufrichten. Die Umbauarbeiten seien notwendig gewesen, um die Toilette selbständig benutzen zu können. Da der Umbau nicht den Förderrichtlinien entsprochen habe, habe er diesen selbst finanzieren müssen. Er beziehe Pflegegeld (Stufe 3) und sei ständig auf die Hilfe und Unterstützung von Pflegediensten angewiesen.
9. In dem auch dem Beschwerdeführer übermittelten Vorlagebericht hat das Finanzamt neuerlich darauf hingewiesen, dass regelmäßig durch die Pflegebedürftigkeit verursachte Ausgaben nicht als Kosten der Heilbehandlung anzusehen seien. Demzufolge seien die Kosten für den Mobilen Hilfsdienst (1.989,00 €) sowie die Rufhilfe des Roten Kreuzes (420,00 €) mit dem Pflegegeld abgegolten und daher nicht als zusätzliche Kosten abzugsfähig. Die Kosten für die Medikamente (insgesamt 871,91 €) könnten als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden. Hinsichtlich der geltend gemachten Zahnarztkosten sei ein Nachweis über den Zusammenhang mit der Erwerbsminderung nicht erbracht worden und könnten diese daher nur als außergewöhnliche Belastung mit Anrechnung des Selbstbehaltes berücksichtigt werden. Auch bezüglich der Seniorenberatung (307,00 €) sei ein solcher Zusammenhang nicht dargelegt worden.

Bezüglich der Ausgaben für Fuß- und Zehenreiniger, Shampoos und Körperlotionen (insgesamt € 76,50) sei bereits in den Ergänzungsersuchen vom 19. August 2013 und vom 4. Dezember 2013 darauf hingewiesen worden, dass es sich dabei nicht um Heilmittel handle. Dagegen seien keine Einwände erhoben worden. Hinsichtlich der behindertengerechten Toilette sei die Rechnung samt Zahlungsnachweis vorgelegt worden. In der Rechnung sei zwar angemerkt, dass es sich um eine "behindertengerechte Klosettanlage" handle, es gehe daraus jedoch nicht hervor, was konkret behindertengerecht sei und inwieweit dafür Mehrkosten entstanden seien. Es sei somit davon auszugehen, dass keine Vermögensminderung, sondern vielmehr eine Vermögensumschichtung vorliege.

## **II. Sachverhalt**

Der im Jahr 1932 geborene Beschwerdeführer ist zuckerkrank und leidet an einer chronischen Dorsolumbalgie sowie beidseitiger Coxarthrose. Im Behindertenpass wird ihm ein Grad der Behinderung von 90% bescheinigt. Weiters ist im Behindertenpass die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel sowie das Erfordernis einer Diätverpflegung eingetragen. Er bezieht Pflegegeld der Stufe 3; aus dem diesbezüglichen Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt geht hervor, dass ein Pflegebedarf bei folgenden dauernd wiederkehrenden Verrichtungen besteht: Zubereitung von Mahlzeiten, Verrichtung der Notdurft, An- und Auskleiden, Einnahme von Medikamenten, Mobilitätshilfe im engeren Sinn, Motivationsgespräche, sonstige Körperpflege, Herbeischaffung von Nahrungsmitteln und Medikamenten, Reinigung der Wohnung und der persönlichen Gebrauchsgegenstände, Pflege der Leib- und Bettwäsche, Mobilitätshilfe im weiteren Sinn.

Unbestritten und im Hinblick auf die vorgelegten ärztlichen Schreiben sowie die glaubhaften Angaben des Beschwerdeführers als erwiesen anzusehen ist dessen starke Bewegungseinschränkung und die damit verbundene Unmöglichkeit der Benutzung eines standardmäßigen WCs ohne fremde Hilfe.

Aufgrund dessen ließ der Beschwerdeführer im Jahr 2012 im bestehenden Bad an Stelle der vorhandenen Klosettanlage ein (laut Rechnung) behindertengerechtes Dusch-WC mit elektrischer Betätigung von Deckel, Sitz, Dusche und Fön einbauen. Die damit im Zusammenhang angefallenen Kosten (3.590,40 € inkl. Montagearbeiten) hat er unter der Kennziffer 476 als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Weiters sind im Jahr 2012 nachgewiesene Kosten für Medikamente (352,55 €), diverse Pflege- und Reinigungsmittel (76,50 €), die Rufhilfe des Roten Kreuzes (420,00 €), die Inanspruchnahme der Seniorenberatung (307,00 €) und des Mobilen Hilfsdienstes (1.989,00 €) sowie eine zahnärztliche Behandlung (109,50 €) angefallen.

## **III. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung**

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, sie muss zwangsläufig erwachsen und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung ist nach § 34 Abs. 2 EStG 1988 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Belastung beeinträchtigt nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen in der dort näher geregelten Weise zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können ua. 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, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Nach dem letzten Absatz dieser Bestimmung 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.

Nach § 1 Abs. 1 der auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 430/2010 (in der Folge kurz: Verordnung), sind, wenn der Steuerpflichtige ua. 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 § 1 Abs. 3 der Verordnung sind die Mehraufwendungen gemäß den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

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

Außergewöhnliche Belastungen sind nach der dargelegten Gesetzessystematik - soweit nichts anderes bestimmt ist - nur unter Berücksichtigung des gemäß § 34 Abs. 4

EStG 1988 ermittelten Selbstbehaltes abzugsfähig. Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung können nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 jedoch ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden, aber nur soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen übersteigen. Davon wiederum abweichend ist in der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen festgelegt, 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 pflegebedingte Geldleistungen zu berücksichtigen sind. Im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen sind demnach nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung (§ 4 der Verordnung).

Der Begriff "Hilfsmittel" ist in der Verordnung nicht näher definiert, er wird in § 4 durch den Klammerausdruck nur beispielhaft erläutert. Der Verfassungsgerichtshof hat zur Frage des dieser Verordnungsbestimmung beizumessenden Verständnisses im die behindertengerechte Einrichtung eines Badezimmers betreffenden Erkenntnis vom 13. März 2003, B 785/02, ausgeführt, dass der Ausdruck "nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel" nur in einem weiten Sinn interpretiert werden könne, da andernfalls gerade solche Aufwendungen aus dem Geltungsbereich der Verordnung herausfallen würden, "bei denen in Hinblick auf die Unregelmäßigkeit des Anfalles die Anrechnung von Pflegegeld besonders widersinnig und daher unsachlich wäre". Bei gesetzeskonformer Interpretation der Bestimmung fallen unter den Begriff der "Hilfsmittel" nach Auffassung des Verfassungsgerichtshofes daher auch behinderungsbedingte Ein- und Umbauten in Gebäuden sowie sanitäre Einrichtungsgegenstände, die auch oder ausschließlich für Behinderte konzipiert und bestimmt sind und zwar unabhängig davon, ob sie mit dem Gebäude fest verbunden sind oder nicht.

Vor diesem Hintergrund sind die vom Beschwerdeführer geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen wie folgt zu beurteilen:

#### **a) Behindertengerechtes WC**

Unter Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur vermögensmindernde Ausgaben, also solche zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind. Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern stellen demnach dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird, wenn also eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt (vgl. VwGH 27.2.2014, 2011/15/0145, VwGH 29.7.2010, 2010/15/0003, und VwGH 4.3.2009, 2008/15/0292, mwN).

Ausgaben für den Erwerb eines Wirtschaftsgutes sind daher in der Regel von einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen. Eine andere Beurteilung kann jedoch dann geboten sein, wenn den Aufwendungen kein

am Verkehrswert zu messender Gegenwert gegenüber steht. Dies ist - wie auch vom Verordnungsgeber in § 4 zum Ausdruck gebracht - etwa dann der Fall, wenn Wirtschaftsgüter angeschafft werden, die infolge Verwendbarkeit für nur bestimmte individuelle Personen (zB deren Prothesen, Seh- und Hörhilfen) oder wegen ihrer spezifisch nur für Behinderte geeigneten Beschaffenheit (zB Rollstühle) keinen oder nur einen sehr eingeschränkten allgemeinen Verkehrswert haben (vgl. VwGH 29.7.2010, 2010/15/0003, mwN). Ebenso kann von der Schaffung eines Gegenwerts (Vermögensumschichtung) nicht gesprochen werden, wenn realistischerweise davon ausgegangen werden kann, dass behinderungsbedingte Aufwendungen für die Einrichtung oder für die Ausgestaltung eines Gebäudes (einer Wohnung) bei einer unterstellten Verwertung dieses Gebäudes (dieser Wohnung) nicht abgegolten werden und somit verlorener Aufwand vorliegt (vgl. VfGH 13.3.2003, B 785/02). In diesem Sinne hat auch der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen, dass eine Wohnung in der Regel durch eine behindertengerechte Ausgestaltung keine Wertsteigerung erfährt (vgl. VwGH 29.7.2010, 2010/15/0003, und VwGH 4.3.2009, 2008/15/0292, mwN).

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes steht ein Mehraufwand, der auf einer behindertengerechten Gestaltung des individuellen Wohnumfelds beruht, stets so stark unter dem Gebot der sich aus der Situation ergebenden Zwangsläufigkeit, dass die Erlangung eines etwaigen Gegenwerts in Anbetracht der Gesamtumstände regelmäßig in den Hintergrund tritt. Behinderungsbedingte, notwendige Umbaumaßnahmen begründen demzufolge keinen über den individuellen Nutzungsvorteil hinausgehenden Gegenwert, sondern eine aus tatsächlichen Gründen zwangsläufige Mehrbelastung des Steuerpflichtigen [vgl. BFH 22.10.2009, VI R 7/09, und BFH 24.2.2011, VI R 16/10; darauf Bezug nehmend Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 34 Anm. 13a (Stand 1.9.2013, rdb.at), Kühbacher, SWK 15/2011, S 641, sowie Renner, SWK 6/2010, S 275; in diesem Sinne auch UFS 12.2.2013, RV/0004-W/13; darauf Bezug nehmend Renner, RdW 4/2013, S 230].

In diesem Zusammenhang kommt es bei Behinderten auch nicht darauf an, ob der wegen einer Behinderung notwendige Gegenstand auch sonst Verwendung finden kann; entscheidend ist vielmehr, ob die Aufwendungen in Hinsicht auf die Behinderung zwangsläufig entstehen, und damit das für den notwendigen Lebensunterhalt verfügbare Einkommen belasten [vgl. Doralt, RdW 6/2009, S 431, sowie Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 34 Anm. 13a (Stand 1.9.2013, rdb.at)].

Gegenständlich steht außer Streit, dass der Beschwerdeführer aufgrund seiner starken Bewegungseinschränkung nicht mehr in der Lage war, ein standardmäßiges (niedriges) WC selbständig zu benutzen und er die entsprechende Körperhygiene nicht ohne fremde Hilfe vornehmen konnte. Auch wenn sich Dusch-WCs vor allem im gehobenen Wohnungssegment zunehmender Beliebtheit erfreuen und solche von Nichtbehinderten insbesondere aus Komfortgründen angeschafft werden, stellt ein solches unter den gegebenen Umständen aber keine bloße Annehmlichkeit, sondern geradezu eine Unabdingbarkeit für eine eigenständige Benützung unter Wahrung der Intimsphäre dar.

Damit aber stellt dieses für den Beschwerdeführer zweifelsohne auch ein Hilfsmittel im Sinne des § 4 der Verordnung dar. Der angefallene (Mehr)Aufwand war sohin einzig den behinderungsbedingten Lebenserschwernissen des Beschwerdeführers geschuldet und tritt ein allfälliger Gegenwert bei dieser Sachlage daher in den Hintergrund. Dies umso mehr, als für das Bundesfinanzgericht auch nicht erkennbar ist, inwieweit im Hinblick auf die aus dem vorgelegten Foto hervorgehende Situierung des WCs in dem beengten Bad ein Gegenwert erlangt wurde, der bei einer unterstellten Veräußerung abgegolten würde.

Die infolge der Anschaffung und des Einbaues der in Rede stehenden WC-Anlage anstelle des vorhandenen Standard-WCs angefallenen Kosten waren daher als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt und ohne Verrechnung mit dem Pflegegeld zu berücksichtigen.

## **b) Medikamente, Pflegemittel**

Zu den im nachgewiesenen Ausmaß gesondert absetzbaren Kosten nach § 4 der Verordnung zählen auch die in ursächlichem Zusammenhang mit einer Behinderung stehenden Kosten einer Heilbehandlung (vgl. VwGH 3.8.2004, 99/13/0169). Darunter fallen auch Kosten für Medikamente, sofern sie im Zusammenhang mit einer Behinderung stehen (vgl. Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG, 15. Lfg., § 35 Tz 17).

Im Vorlagebericht hat das Finanzamt darauf hingewiesen, dass die unter der Kennziffer 476 geltend gemachten Kosten für Medikamente (519,36 € + 314,15 € + 19,20 € + 19,20 €; insgesamt somit 871,91 €) als außergewöhnlich Belastung im Zusammenhang mit der behinderungsbedingten Pflegebedürftigkeit berücksichtigt werden könnten. Dagegen bestehen dem Grunde nach keine Bedenken, zumal die Medikamente offensichtlich mit der Behinderung im Zusammenhang standen und die dafür angefallenen Kosten sohin jenen einer Heilbehandlung im Sinne des § 4 der Verordnung zuzurechnen waren.

Tatsächlich für Medikament verausgabt wurde nach den vorgelegten Unterlagen jedoch nur ein Betrag von insgesamt 352,55 € (314,15 € + 19,20 € + 19,20 €). Der Beschwerdeführer hat neben zwei Einzelbelegen ein Kundenkarteiblatt (Gesamtsumme 2012: 519,36 €) und ein Patientenkarteiblatt (Gesamtsumme 2012: 314,15 €) der D Apotheke in E vorgelegt. Im Patientenkarteiblatt sind die auf Krankenkassenrezept und die privat verrechnetet Rezeptpositionen aufgelistet. Im Kundenkarteiblatt sind sowohl die im Patientenkarteiblatt enthaltenen Rezeptpositionen als auch weitere in der D Apotheke gekaufte Artikel (ua. Wasch- und Duschlotionen, Körperlotionen, Zahnpasta, Kukident Haftcreme, FSME-Schutzimpfung) angeführt. Nachdem die Kosten für die Medikamente bereits in dem im Patientenkarteiblatt ausgewiesenen Betrag (314,15 €) enthalten sind und es sich bei den weiteren bezogenen Artikeln nicht um solche handelt, die im Zusammenhang mit einer Krankheit des Beschwerdeführers standen und sohin nicht medizinisch indiziert waren, konnte der im Kundenkarteiblatt ausgewiesene Betrag (519,36 €) nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

Ebenso konnten die geltend gemachten Ausgaben für diverse Reinigungs- und Pflegeprodukte (insgesamt 76,50 €), nachdem der Beschwerdeführer ungeachtet der Ausführungen des Finanzamtes im Ergänzungsersuchen vom 19. August 2013 sowie im Vorlagebericht nicht dargelegt hat, dass es sich diesbezüglich um im Zusammenhang mit einer Krankheit oder der Behinderung stehende Heilmittel gehandelt hätte, nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

### **c) Mobiler Hilfsdienst, Seniorenberatung, Rufhilfe**

Nach § 1 des Bundespflegegeldgesetzes hat das Pflegegeld den Zweck, in Form eines Beitrages pflegebedingte Mehraufwendungen pauschaliert abzugelten, um pflegebedürftigen Personen soweit wie möglich die notwendige Betreuung und Hilfe zu sichern sowie die Möglichkeit zu verbessern, ein selbstbestimmtes, bedürfnisorientiertes Leben zu führen.

Den vorgelegten Unterlagen zufolge hat die Betreuung durch den Mobilen Hilfsdienst vor allem Tätigkeiten im Haushalt (Reinigung, Wäsche, ...), die Begleitung beim Spazieren, mitmenschliches Begleiten und die Unterstützung bei Aktivitäten des täglichen Lebens umfasst. Die vom Mobilen Hilfsdienst bzw. der Seniorenberatung erbrachten Betreuungs- und Beratungsleistungen decken sohin jenen Bereich ab, hinsichtlich dessen im Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt betreffend die Zuerkennung des Pflegegeldes ein Pflegebedarf festgestellt wurde. Die diesbezüglichen Aufwendungen stehen somit unmittelbar mit der Pflege im Zusammenhang und dienen jenem Zweck auf den der Gesetzgeber bei der Gewährung des Pflegegeldes ausdrücklich abstellt, sodass insoweit eine Gegenverrechnung mit dem Pflegegeld zu erfolgen hat.

Mittels der sogenannten "Rufhilfe" können hilfebedürftige Personen über die Zentrale der Rufhilfe des Roten Kreuzes per Knopfdruck Hilfe anfordern. Dafür hatte der Beschwerdeführer einen monatlichen Betrag von 35,00 € zu entrichten. Abgesehen davon, dass es sich dabei nicht um ein spezifisch von Behinderten verwendetes Notrufsystem handelt, steht einer Subsumierung unter die steuerlich zu berücksichtigenden Hilfsmittel im Sinne des § 4 der Verordnung jedenfalls der regelmäßige Anfall der monatlich gleichbleibenden, von der tatsächlichen Benützung unabhängigen Beträge entgegen (vgl. auch BFG 29.4.2014, RV/5100683/2013). Nachdem diese Aufwendungen sohin nicht in den Anwendungsbereich der Verordnung fallen, sind sie auch von der Gegenverrechnung mit dem Pflegegeld nicht ausgenommen.

Die Aufwendungen für den Mobilen Hilfsdienst, die Seniorenberatung sowie die Rufhilfe übersteigen das Pflegegeld (5.314,80 €) nicht und waren diesbezüglich daher keine außergewöhnlichen Belastungen zu berücksichtigen.

### **d) Zahnarztkosten**

Zu den Kosten einer Heilbehandlung im Sinne des § 4 der Verordnung zählen nur solche, die im Zusammenhang mit der Behinderung stehen, dh. der Erhaltung oder Verbesserung



des durch die Behinderung bedingten Gesundheitszustandes bzw. der Behandlung von Krankheiten, die die Behinderung verursachen, dienen. Heilbehandlungen die nicht im Zusammenhang mit der Behinderung stehen, sind hingegen nur nach den allgemeinen Bestimmung des § 34 EStG und somit nur insoweit abzugsfähig, als sie den nach § 34 Abs. 4 zu ermittelnden Selbstbehalt übersteigen.

Der in Rede stehende Betrag (109,50 €) ist laut vorgelegter Rechnung des Zahnarztes für die Unterfütterung der Gaumenplatte angefallen. Ein Zusammenhang mit der Behinderung ist damit nicht erkennbar und wurde ein solcher vom Beschwerdeführer auch nicht eingewendet. Nachdem die nach den allgemeinen Bestimmungen des § 34 EStG zu berücksichtigenden Aufwendungen den Selbstbehalt nicht übersteigen, konnten unter diesem Titel keine außergewöhnlichen Belastungen (steuerwirksam) in Abzug gebracht werden.

Gesamthaft gesehen waren daher die Kosten für das behindertengerechte WC in Höhe von 3.590,40 € sowie die Kosten für Medikamente in Höhe von 352,55 €, insgesamt somit 3.942,95 €, als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen und der Beschwerde sohin insoweit teilweise Folge zu geben. Im Übrigen konnte der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein.

#### **IV. Zulässigkeit einer 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.

Die im Beschwerdefall strittige Frage, ob die geltend gemachten Kosten unter § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen subsumiert und dementsprechend ohne Kürzung als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können, wurde auf Grundlage der im Erkenntnis angeführten höchstgerichtlichen Rechtsprechung sowie von nicht über den Einzelfall hinaus bedeutsamen Sachverhaltsfeststellungen beurteilt. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

