

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin B in der Beschwerdesache Name-Beschwerdeführerin, Adresse-Beschwerdeführerin, vertreten durch Libertas Intercount Rev GmbH, Wildpretmarkt 2-4, 1014 Wien gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 26. August 2014, betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

**Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.**

**Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.**

**Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Beschwerdespruches.**

**Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.**

## **Entscheidungsgründe**

Die belangte Behörde hat die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vorgelegt. Den elektronisch übermittelten Unterlagen war folgendes zu entnehmen:

Die Beschwerdeführerin (Bf) machte im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung den pauschalen Freibetrag wegen Behinderung für ihren Sohn geltend. Der Bescheid wurde vom Finanzamt entsprechend der abgegebenen Erklärung erlassen.

In der Folge hob die belangte Behörde den Bescheid auf und erließ einen neuen Sachbescheid. In diesem Bescheid wurde der pauschale Freibetrag auf Grund der Behinderung des Sohnes nicht mehr berücksichtigt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass der Freibetrag nicht zustehe, da der monatliche Pflegegeldbezug den Freibetrag deutlich übersteige.

Gegen diesen Bescheid wurde Beschwerde erhoben. Die Bf führte darin aus, dass sie Mehraufwendungen in der Höhe von 17.136,59 Euro für ihren Sohn gehabt habe. Diese Aufwendungen überstiegen die Summe des erhaltenen Pflegegeldes. Der Beschwerde angefügt war eine Auflistung der Mehraufwendungen. Diese beinhalteten Aufwendungen für die Betreuung des Sohnes in der Betreuungsstätte R, für ergotherapeutisches und logopädisches Material, für Betreuung durch eine Pflegehilfe, Arztkosten, Transportkosten, anteilige Haushaltskosten, für einen Behindertensportclub, für Lebensmittel, für Kleidung, für zusätzliche Toiletteartikel, therapeutische Bilderbücher und sonstige Anschaffungskosten. In den Aufwendungen für sonstige Anschaffungskosten waren die Anschaffungskosten für ein TV-Gerät mit DVD-Player enthalten.

Das Finanzamt entschied über die Beschwerde mit Berufungsvorentscheidung. Von den geltend gemachten Aufwendungen wurden die Arztkosten, die Transportkosten, die therapeutischen Bilderbücher und die sonstigen Anschaffungskosten für diverse Hilfsmittel (ausgenommen das TV-Gerät mit dem DVD-Player) in der Höhe von insgesamt 2.467,40 Euro anerkannt. Die Kosten für die Betreuungsstätte R, für das ergotherapeutische und logopädische Material, für die Pflegehilfe und für den Behindertensportclub wurden nicht anerkannt, da sie den Betrag des Pflegegeldes nicht überstiegen. Die Kosten für Kleidung, Nahrung, anteilige Wohnung und Toiletteartikel zählten zu den Kosten der Lebensführung und seien zudem durch das Pflegegeld abgedeckt.

Die Bf stellte einen Vorlageantrag gegen die Beschwerde vorentscheidung. Begründend wurde ausgeführt:

Der Sohn der Bf habe Pflegegeld der Pflegestufe 6 in der Höhe von 1.200 Euro monatlich erhalten. Davon müsse monatlich ein Betrag von 360 Euro an den Fonds Soziales Wien als Kostenbeitrag für Leistungen der Behindertenhilfe abgeführt werden. Für den Besuch der Behindertenwerkstätte habe die Bf 220 Euro monatlich geleistet. Nach den LStR Rz 859 und der Entscheidung des VwGH 2008/15/0232 gelten sowohl das Entgelt für den Besuch der Behindertenwerkstätte als auch die Kostenbeiträge an die Stadt Wien als Entgelt. Der Verwaltungsgerichtshof habe zudem im Erkenntnis vom 2. Februar 2010, 2009/15/0026 ausgesprochen, dass das Pflegegeld vom Entgelt gemäß § 5 Abs 3 der Verordnung für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte nicht in Abzug zu bringen ist. Im vorliegenden Fall sei daher das Entgelt für die Behindertenwerkstätte in der Höhe von insgesamt 8.400 Euro ungekürzt um das Pflegegeld und ohne Abzug eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Abs 6 EStG 1988 iVm § 5 Abs 3 der Verordnung zu berücksichtigen.

Weiters ersuchte die Bf auch die Kosten in Höhe von 1.827,15 Euro für diverse Materialien, die für die Beschäftigungstherapie notwendig gewesen seien, anzuerkennen. Dabei handle es sich um Materialien zur ergotherapeutischen Bastelarbeit, Materialien für die Haushalts- und Gartenwerkstätte der Tagesstätte, weiters um pädagogische CD's und logopädische Hörspiellassetten und DVD's, da der Sohn nur schwer sprechen

könne. Letztlich sei auch ein Fernseher und DVD-Player für Seh- und Hörbehinderung angeschafft worden. Sie ersuche, auch diese Kosten ohne Anrechnung auf das Pflegegeld anzuerkennen. Dem Vorlageantrag beigelegt waren eine Auflistung sämtlicher Ausgaben, die Belege der Aufwendungen, ein Nachweis über die Höhe des Pflegegeldes, ein Schreiben vom Fonds Soziales Wien über die zu leistenden Kostenbeiträge und ein Nachweis von der Betreuungsstätte über die geleisteten Beitragszahlungen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Das Bundesfinanzgericht stellt auf der Grundlage der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Der Sohn der Bf wurde am 4. 1. 1993 geboren. Die Bf bezog für ihn im Streitjahr erhöhte Familienbeihilfe. Der Gesamtgrad der Behinderung wurde mit Gutachten vom 8. April 2003 mit 80 Prozent als Dauerzustand festgestellt. Eine Nachuntersuchung sei nicht erforderlich.

Der Sohn der Bf erhielt im Streitjahr ein Pflegegeld von monatlich 1.200 Euro.

Für den Besuch der Betreuungsstätte R wurde von der Bf im Streitjahr ein Kostenbeitrag von 5.760 Euro an den Fonds Soziales Wien und ein Kostenbeitrag an die Betreuungsstätte R in der Höhe von 2.640 Euro, insgesamt 8.400 Euro bezahlt.

Die Bf tätigte im Streitjahr für den Sohn Aufwendungen für Arztkosten in der Höhe von 1.283 Euro.

Daneben wurden weitere Aufwendungen (soweit sie in der Beschwerdeentscheidung anerkannt wurden bzw. im Vorlageantrag neuerlich beantragt wurden) als Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht:

Aufwendungen	Beträge in Euro
ergotherapeutisches und logopädisches Material	1.827,15
Transportkosten	840,00
therapeutische Bilderbücher	231,00
Diverse Anschaffungskosten	113,40
Fernseher und DVD-Player	647,00
<b>Summe Aufwendungen</b>	<b>3.658,55</b>

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den aktenkundigen Unterlagen und ist insoweit nicht strittig. Aus diesem Grunde durfte das Bundesfinanzgericht diesen Sachverhalt als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

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 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 ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen von einem Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

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

§ 34 Abs 6 letzter Absatz EStG 1988 ermächtigte den Bundesminister für Finanzen mittels Verordnung festzulegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Der Bundesminister hat von dieser Verordnungsermächtigung Gebrauch gemacht. Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen BGBl. 1996/303 idF BGBl. II 2010/430 bestimmt, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen zu berücksichtigen sind (§ 5 Abs 1 der VO BGBl. 1996/303 in der für das Streitjahr geltenden Fassung).

Gemäß § 5 Abs 3 VO BGBl. 1996/303 idF sind zusätzlich zu dem (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Abs 1 auch Aufwendungen gemäß § 4 VO

BGBI. 1996/303 idgF sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

§ 4 VO BGBI. 1996/303 idgF bestimmt, dass nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen sind.

Aus § 34 Abs 6 vierter Teilstrich EStG 1988 in Verbindung mit § 5 Abs 1 und 3 VO BGBI. 1996/303 idgF ergibt sich die Regelung, dass die Summe der pflegebedingten Geldleistungen zwar vom Pauschbetrag nach § 5 Abs 1 oder den tatsächlichen Mehraufwendungen nach § 34 Abs 6 vierter Teilstrich EStG 1988 in Abzug zu bringen ist, nicht aber vom Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte und auch nicht von jenen Aufwendungen nach § 4 VO BGBI. 1996/303 idgF (vgl. VwGH 2. Februar 2010, 2009/15/0026). Grundsätzliche Voraussetzung bleibt jedoch, dass die Mehraufwendungen ursächlich mit der Behinderung in Zusammenhang stehen und dass diese Aufwendungen außergewöhnlich und zwangsläufig sind und es sich um vermögensmindernde Aufwendungen handelt.

Zusammenfassend kann daher festgestellt werden, dass Aufwendungen für Hilfsmittel und Heilbehandlungen im Sinne des § 4 VO BGBI. 1996/303 idgF und das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte im Sinne des § 5 Abs 3 VO BGBI. 1996/303 idgF ohne Kürzung um das Pflegegeld in Abzug zu bringen sind, die übrigen Mehraufwendungen jedoch im Sinne des § 34 Abs 6 vierter Teilstrich EStG 1988 um das Pflegegeld zu kürzen sind.

Für den vorliegenden Fall ergibt sich daraus, dass die Aufwendungen für den Besuch der Betreuungsstätte in der Höhe von 8.400 Euro und die Arztkosten (als Kosten der Heilbehandlung) in der Höhe von 1.283 Euro ohne Kürzung um das Pflegegeld und ohne Kürzung um einen Selbstbehalt als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind.

Bei den übrigen geltend gemachten Aufwendungen handelt es sich um Mehraufwendungen im Sinne des § 34 Abs 6 vierter Teilstrich EStG 1988. Für diese Aufwendungen gilt die im § 34 Abs 6 vierter Teilstrich EStG 1988 angeordnete Gegenüberstellung mit dem bezogenen Pflegegeld. Sie können nur insoweit als außergewöhnliche Belastung in Abzug gebracht werden, soweit sie das Pflegegeld übersteigen. Da diese Aufwendungen in der Höhe von insgesamt 3.658,55 Euro die Summe der Bezüge der pflegebedingten Geldleistungen nicht übersteigen, können sie schon aus diesem Grunde keine Berücksichtigung finden. Es erübrigt sich daher die Prüfung, ob diese Aufwendungen in ursächlichem Zusammenhang mit der Behinderung stehen, außergewöhnlich und zwangsläufig sind und ob es sich um vermögensmindernde Aufwendungen handelt.

## **Zur Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die ordentliche 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.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis weicht das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, sondern folgt hinsichtlich der Beurteilung der Abzugsfähigkeit von behinderungsbedingten Aufwendungen für Entgelt für Unterricht und für Arztkosten der in dem oben angeführten Erkenntnis VwGH 2.2 2010, 2009/15/0026 zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie. Im Übrigen ergaben sich die Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz.

Wien, am 2. April 2015