

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 07.03.2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird im Umfang der Beschwerdevorentscheidung stattgegeben.

Für die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Einkommensteuer wird auf den Einkommensteuerbescheid 2013 (Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO) vom 09.04.2014 verwiesen.

Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### *Verfahrensgang*

Die Beschwerdeführerin bezog im Jahr 2013 Einkünfte aus einer ASVG-Pension in Höhe von 15.478,56 Euro.

In der Einkommensteuererklärung 2013 machte sie u.a. Kosten für Hilfsmittel und der Heilbehandlung im Zusammenhang mit einer Behinderung in Höhe von 1.493,27 Euro als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 35 EStG iVm § 4 der Verordnung BGBI. 1996/303 in der geltenden Fassung (idF) geltend.

Nachdem das Finanzamt die Einkommensteuer 2013 mit Bescheid vom 07.03.2014 ohne Berücksichtigung dieser Kosten als außergewöhnliche Belastungen mit 362,00 Euro festgesetzt hatte, machte die Bf. in der dagegen erhobenen Beschwerde erneut die Kosten für Hilfsmittel und Heilbehandlung im Zusammenhang mit einer eigenen Behinderung laut einer vorgelegten Excel-Liste und zusätzlich dazu den pauschalen Freibetrag für eine Diätverpflegung bei einer Magenkrankheit gemäß § 2 der Verordnung BGBI. 1996/303 idF geltend ( $12 \times 42 = 504.00$  Euro).

Das Finanzamt gab der Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 09.04.2014 bis auf die Kosten für den Mitgliedsbeitrag für den Krankenpflegeverein (32,00 Euro) statt und setzte die Einkommensteuer mit -1.079,00 Euro fest.

Mit Vorlageantrag vom 18.04.2014 beantragte die Bf. zusätzlich die Berücksichtigung des pauschalen Freibetrages gemäß § 35 Abs. 1 iVm Abs. 3 EStG in Höhe von 435,00 Euro aufgrund ihrer Behinderung im Ausmaß von 80%. Zum Nachweis dieser Behinderung legte sie eine Bescheinigung des Bundessozialamtes und eine Kopie des Behindertenpasses vor. Gleichzeitig beantragte sie die nachträgliche Berücksichtigung des pauschalen Freibetrages für die Jahre 2011 und 2012.

In einer Stellungnahme in der Beschwerdevorlage führte das Finanzamt zum Beschwerdebegehr im Vorlageantrag aus, die Bf. habe im Jahr 2013 Pflegegeld in Höhe von 3.411,60 Euro bezogen. Da der Freibetrag um das Pflegegeld zu kürzen und das Pflegegeld wesentlich höher gewesen sei als der Freibetrag, habe sich der Freibetrag steuerlich nicht mehr ausgewirkt.

### *Streitfrage*

Strittig ist, ob der Bf. für das Jahr 2013 neben den Aufwendungen für Hilfsmittel und Kosten für die Heilbehandlung sowie dem Pauschbetrag für Mehraufwendungen wegen einer Krankendiätverpflegung auch noch der pauschale Freibetrag gemäß § 35 Abs. 1 iVm Abs. 3 EStG in Höhe von 435,00 Euro zusteht.

### *Sachverhalt*

Für die Beurteilung dieser Frage geht das Bundesfinanzgericht von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

Die Bf. hatte im Jahre 2013 eine Behinderung im Ausmaß von 80% (Beweis: Bestätigung des Bundessozialamtes Landesstelle Vorarlberg). Im Zusammenhang mit dieser Krankheit hatte sie Aufwendungen für Heilmittel und Behandlungen in Höhe von 1.461,27 Euro (Beweis: Excel-Tabelle; Rechnungen).

Im Streitjahr erhielt sie eine Pension von der Pensionsversicherungsanstalt. Daneben bezog sie Bundespflegegeld in Höhe von 3.411,60 Euro (Beweis: Lohnzettelauskunft AIS-DB 2).

### *Rechtslage*

Folgende Rechtslage ist für die Beurteilung der strittigen Frage maßgeblich:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§

18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

Sie muss außergewöhnlich sein (§ 34 Abs. 2), sie muss zwangsläufig erwachsen (§ 34 Abs. 3) und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 4). Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag zu (§ 35 Abs. 1 Teilstrich 1 EStG).

Der Freibetrag wird in folgender Höhe gewährt (§ 35 Abs. 3 EStG; Beträge in Euro):

Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von	
25% bis 34 %	75
35% bis 44%	99
45% bis 54%	243
55% bis 64%	294
55% bis 74%	363
75% bis 84%	435
85% bis 94%	507
ab 95%	726

Anstelle des Freibetrages können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5 EStG). Diese Kosten können ohne Selbstbehalt abgezogen werden, wenn Aufwendungen im Sinne des § 35 EStG an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden oder, wenn Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen (§ 34 Abs. 6 Teilstrich 5 und 6 EStG).

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 Gelleistung zu berücksichtigen sind (§ 35 Abs. 6 letzter Satz EStG).

Nach § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. 1996/303 idgF sind als Mehraufwendungen ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit 42,00 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen.

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

Nach § 1 Abs. 3 dieser Verordnung sind die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG zu kürzen.

### *Rechtliche Würdigung*

Nach der oben wiedergegebenen Rechtslage gibt es zwei Varianten der Geltendmachung von Kosten im Zusammenhang mit einer Behinderung als außergewöhnliche Belastungen:

Nach der einen Variante können entweder der Freibetrag nach § 35 Abs. 1 iVm Abs. 3 EStG oder *an dessen Stelle* die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden. Der Freibetrag steht nur zu, wenn nicht auch eine pflegebedingte Geldleistung wie z.B. Pflegegeld bezogen worden ist (§ 35 Abs. 1 letzter Satz). Werden stattdessen die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht, so kann nur der die pflegebedingte Geldleistung übersteigende Mehrbetrag ohne Abzug eines Selbstbehaltes abgezogen werden (34 Abs. 6. Teilstich 6 EStG).

Nach der zweiten, auf der VO BGBI. 1996/303 idgF beruhenden Variante können bestimmte Mehraufwendungen im Zusammenhang mit einer Behinderung *neben* dem Freibetrag nach § 35 Abs. 3 gelten gemacht werden. In diesem Fall sind die tatsächlichen Mehraufwendungen nicht um ein pflegebedingte Geldleistung oder einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG zu kürzen (§§ 1 Abs. 3 und 4 VO BGBI. 1996/303 idgF). Für den daneben geltend gemachten Freibetrag gilt jedoch die Bestimmung des § 35 Abs. 1 EStG, d.h. er steht nur zu, wenn der Steuerpflichtige in diesem Jahr nicht auch eine pflegebedingte Geldleistung erhalten hat.

Im Beschwerdefall hat die Bf. tatsächliche Mehraufwendungen für Hilfsmittel und der Heilbehandlung im Zusammenhang mit ihrer Behinderung neben dem Freibetrag gemäß § 4 der VO BGBI. 1996/303 idgF geltend gemacht.

Ein pauschaler Freibetrag steht daneben aber nicht mehr zu. Denn ein solcher ist nach § 35 Abs. 1 EStG nur zu gewähren, wenn der Steuerpflichtige nicht auch noch eine pflegebedingte Geldleistung wie etwa Pflegegeld erhalten hat. Da die Bf. im Streitjahr 2013 Pflegegeld in Höhe von 3.411,60 Euro erhalten hat, scheidet eine Berücksichtigung des pauschalen Freibetrages nach § 35 Abs. 1 iVm Abs. 3 EStG aber aus.

Eine nachträgliche Berücksichtigung dieser Kosten für die Jahre 2011 und 2012 kommt im Rahmen dieser Entscheidung schon deshalb nicht in Betracht, weil mit dieser nur über die Einkommensteuer 2013 abzusprechen ist.

In diesem Punkt war die Beschwerde daher abzuweisen.

Im Übrigen war der Beschwerde wie in der Beschwerdevorentscheidung (teilweise) statzugeben:

Aufgrund der unstrittigen Behinderung der Bf. sind die tatsächlichen Mehraufwendungen laut vorgelegter Excel-Tabelle bis auf die Kosten für den Mitgliedsbeitrag für den Krankenpflegeverein als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 4 der VO BGBI. 196/303 idgF, das sind 1.461,27 Euro, ohne Kürzung um das Pflegegeld zu berücksichtigen.

Daneben steht der Bf. auch noch ein pauschaler Betrag in Höhe von 42 Euro je Kalendermonat gemäß § 2 Abs. 1 der VO BGBI. 1996/303 idgF, insgesamt daher 504,00 Euro, zu.

Insgesamt war der Beschwerde daher im Ausmaß der Beschwerdevorentscheidung teilweise statzugeben und die Einkommensteuer 2013 mit -1.079,00 Euro festzusetzen.

### **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.

Diese Entscheidung beruht auf der Anwendung einer eindeutigen Gesetzeslage. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist damit nicht berührt und eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof daher unzulässig.

Feldkirch, am 28. Dezember 2015