

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Judith Daniela Herdin-Winter in der Beschwerdesache ***, ***, über die Beschwerde vom 26.06.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 19.06.2015, betreffend Einkommensteuer 2014 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO im Sinne der Beschwerdeverechtsentscheidung vom 17. August 2015 abgeändert und die Einkommensteuer für das Jahr 2014 mit 312,00 Euro festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Die Beschwerdeführerin (Bf.), leidet an multipler Sklerose (MS). Sie ist laut Bescheinigung des Bundessozialamtes zu 30 % erwerbsgemindert.

Die Bf. machte in der im elektronischen Weg eingebrachten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 neben hier nicht strittigen Sonderausgaben Krankheitskosten in Höhe von 2.958,94 Euro als außergewöhnliche Belastung geltend.

Das Finanzamt erließ am 19. Juni 2015 den Einkommensteuerbescheid 2014. Die geltend gemachten Krankheitskosten fanden keine Berücksichtigung, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 3.616,85 Euro nicht überstiegen. Der Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) wurde berücksichtigt.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde bringt die Bf. vor, das Finanzamt habe bei den außergewöhnlichen Belastungen den von ihr für die Besserung ihrer chronischen Erkrankung (Multiple Sklerose) aufgewendeten Betrag von 2.958,95 Euro abgezogen und den Selbstbehalt dann wieder hinzugerechnet. Das entspreche nicht dem bisherigen Vorgehen des Finanzamtes. Im Einkommensteuerbescheid 2013 sei

richtigerweise der von ihr bezahlte Betrag von 1.632,00 Euro als "nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen" berücksichtigt und in Abzug gebracht worden. Von einem Selbstbehalt sei hier keine Rede gewesen. Sie stelle daher den Antrag, den Einkommensteuerbescheid zu überprüfen und neu zu berechnen.

Das Finanzamt änderte den Bescheid mit Beschwerdeentscheidung (§ 262 BAO) vom 17. August 2015 insofern ab als es die von der Bf. nachgewiesenen Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt in Höhe von 1.170,04 Euro ansetzte.

Mit Selbstbehalt kamen zahnärztliche Aufwendungen in Höhe von insgesamt 1.432,90 Euro zum Ansatz (Zahnkronen 1.332,90 Euro, Taschenbehandlung mittels PerioChip, zwei Mal zu je 50,00 Euro).

Die von der Bf. geltend gemachten Aufwendungen für Mundhygiene blieben mit der Begründung unberücksichtigt, dass diese den Selbstbehalt in Höhe von 3.499,85 Euro nicht übersteigen würden.

Gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 3.3.1998 könnten ab dem Veranlagungsjahr 1998 neben dem Pauschbetrag für Behinderung auch die Kosten für Heilbehandlung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes anerkannt werden. Grundsätzliche Voraussetzung sei jedoch, dass die Aufwendungen in ursächlichem Zusammenhang zu der die Behinderung begründenden Krankheit (bzw. dem Leiden) stehen (VwGH 18.5.1995, 93/15/0079). Da die geltend gemachten Zahnarztkosten in Höhe von 1.432,90 Euro jedoch in keinem Zusammenhang mit der festgestellten Behinderung stehen würden, seien die Aufwendungen nicht zusätzlich, sondern mit Abzug eines Selbstbehaltes anzusetzen gewesen.

Aufwendungen für die Vorbeugung von Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit seien nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 abzugsfähig. Die beantragten Kosten für Mundhygiene würden daher keine außergewöhnliche Belastung darstellen.

Die Bf. führte in dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag aus, dass ihr nun nach nochmaliger Prüfung eine Abgabengutschrift von 506,00 Euro zugesprochen worden sei. Die Aufwendungen für die Zahnbehandlung in Höhe von 1.432,90 Euro seien jedoch nicht außerhalb des Selbstbehaltes berücksichtigt worden, da sie in keinem Zusammenhang mit der festgestellten Behinderung stehen würden.

Das sei in ihrem Fall nicht richtig. Vielmehr sei es zwingend nötig, dass sie z.B. die Mundhygiene vierteljährlich über sich ergehen lassen müsse, weil ihre permanenten Zahnfleischentzündungen mit der MS direkt zusammenhängen. Auf diese Weise habe sie es in den letzten Jahren immerhin geschafft, dass ihr Gesundheitsstatus relativ stabil sei. MS sei zwar nicht heilbar, aber immerhin behandelbar.

Zum Beweis legte die Bf. einen Arztbrief ihrer Zahnärztin vom 24.8.2015 vor.

Darin wird von dieser die medizinische Behandlung der bei der Bf. stark ausgeprägten Parodontitis bestätigt und weiters ausgeführt, dass ein möglicher Zusammenhang mit der Grunderkrankung (Multiple Sklerose) der Bf. nicht auszuschließen sei. Das Fortschreiten der Parodontitis in diesem Stadium sei nur mit engmaschigen, lokalen Prophylaxe-Programmen, unterstützt mit entzündungshemmender, lokaler Therapie, in den Griff zu bekommen. Durch die Parodontitis entstandene ständige chronische Entzündungen könnte sich die Grunderkrankung Multiple Sklerose bei der Bf. verschlechtern. Aus zahnärztlicher Sicht sei weiterhin das regelmäßige Prophylaxe-Programm mit Begleittherapie unbedingt notwendig um den Zustand zu konservieren.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Die Beschwerdeführerin leidet an multipler Sklerose (MS). Sie ist laut Bescheinigung des Bundessozialamtes zu 30 % erwerbsgemindert.

Im Jahr 2014 hatte die Bf. u.a. Aufwendungen für Zahnbehandlungen in Höhe von insgesamt 1.788,90 Euro (Zahnkronen, Taschenbehandlung, Mundhygiene).

Die Bf. erbringt keinen Nachweis eines ursächlichen Zusammenhangs ihrer Behinderung mit den entstandenen Aufwendungen für Zahnbehandlungen.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen entsprechen grundsätzlich dem von der Behörde festgestellten Sachverhalt.

In dem Schreiben der behandelnden Zahnärztin weist diese lediglich darauf hin, dass ein möglicher Zusammenhang zwischen der Grunderkrankung (Multiple Sklerose) und der bei der Bf. stark ausgeprägten Parodontitis nicht auszuschließen ist. Dabei handelt es sich jedoch nicht um einen Nachweis eines ursächlichen Zusammenhangs zwischen der Behinderung der Bf. und den entsprechenden Zahnbehandlungen, sondern nur um den Hinweis einer möglichen Beeinflussung. Zudem betrifft dieses Schreiben auch nicht die Aufwendungen betreffend Zahnkronen.

Darüber hinaus ergeben sich keinerlei Hinweise aus dem Verwaltungsakt, die an der Richtigkeit des festgestellten Sachverhaltes zweifeln lassen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 112/2012 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich

beeinträchtigen. Außerdem darf die Belastung weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 112/2012 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 112/2012 erwächst die Belastung 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 vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes können gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 112/2012 unter anderem abgezogen werden:

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.

Gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, sind, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche Behinderung hat, oder ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners, wenn dieser Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 von höchstens 6.0000 Euro jährlich erzielt, die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Gemäß § 1 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt.

Gemäß § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können außergewöhnliche Belastungen gemäß § 35 EStG (aufgrund einer Behinderung, ohne Selbstbehalt) anstelle des entsprechenden Freibetrages (§ 35 Abs. 5 EStG) bzw. gemäß den §§ 2 bis 4 der VO BGBl 303/1996 idF BGBl II 2010/430 neben diesem nur dann Berücksichtigung finden, sofern der unmittelbare ursächliche Zusammenhang der geltend gemachten Mehraufwendungen mit der zugrundeliegenden Behinderung nachgewiesen wurde (zB VwGH 30.3.2016, 2013/13/0063).

Eine außergewöhnliche Belastung wäre im Falle von Krankheitskosten gegeben. Diese erwachsen dem Steuerpflichtigen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig. Das gilt allerdings nur für solche Krankheitskosten, die typischerweise mit einer Heilbehandlung

verbunden sind und nicht für Kosten zur Vorbeugung von Krankheiten (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109, mit weiteren Verweisen).

Das Finanzamt sah die von der Bf. geltend gemachten Aufwendungen für Zahnbehandlungen als nicht mit der Erkrankung (Multiple Sklerose) der Bf. in Zusammenhang stehend an und berücksichtigte die Aufwendungen mit einem Selbstbehalt.

Betreffend der geltend gemachten Kosten für Mundhygiene begründete das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung vom 17. August 2015 die Nichtanerkennung damit, dass Aufwendungen für die Vorbeugung von Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 abzugsfähig seien. Die beantragten Kosten für Mundhygiene würden daher keine außergewöhnliche Belastung darstellen.

Die Bf. hat keinen Nachweis eines unmittelbaren ursächlichen Zusammenhangs zwischen den geltend gemachten Mehraufwendungen iHv insgesamt 1.788,90 Euro für diverse Zahnbehandlungen mit der vorliegenden Behinderung erbracht. Das beigebrachte Schreiben der behandelnden Zahnärztin schließt zwar einen möglichen Zusammenhang zwischen der Behinderung der Bf. und der Parodontitis nicht aus, bestätigt damit jedoch nicht den geforderten unmittelbaren ursächlichen Zusammenhang zwischen der vorliegenden Behinderung und den durchgeführten Behandlungen.

Die Aufwendungen überstiegen auch nicht den für die Bf. zur Anwendung kommenden Selbstbehalt iHv 3.499,85 Euro.

Der angefochtene Bescheid war daher im Sinne der Beschwerdevorentscheidung vom 17. August 2015 abzuändern und die Einkommensteuer für das Jahr 2014 mit 312,00 Euro festzusetzen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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 Rechtsfrage, wann außergewöhnliche Belastungen gem. § 35 EStG aufgrund einer Behinderung ohne Selbstbehalt geltend gemacht werden können, wurde vom VwGH bereits u.a. mit Erkenntnis des VwGH vom 30.3.2016, 2013/13/0063 dahingehend beantwortet, dass dies nur dann möglich ist, wenn ein unmittelbarer ursächlicher Zusammenhang nachgewiesen wird.

Wien, am 29. August 2018