

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Monika Kofler in der Beschwerdesache ERBE NN als Erbe nach VN NN, Straße-Nummer, PLZ-ORT, über die Beschwerde vom 30. September 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 6. September 2013 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 Steuernummer 09 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der am 3.6.2016 verstorbene VN NN, in der Folge mit Bf. bezeichnet, machte in der Einkommensteuererklärung 2012 Kosten für "unregelmäßige Ausgaben für Heilmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung (z.B. ärztliche Kosten, Medikamente)" in Höhe von 3.708,31 Euro als außergewöhnliche Belastung geltend.

Mit Bescheid vom 6.9.2013 setzte das Finanzamt Wien 1/23 die Einkommensteuer gegenüber VN NN in Höhe von 1.046,00 Euro fest und berücksichtigte außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 3.562,11 Euro, welche sich aufgrund des Selbstbehaltes jedoch nicht auswirkten, einen Freibetrag wegen eigener Behinderung nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von 294,00 Euro sowie Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von 2.784,00 Euro. Ferner wurden nachgewiesene Kosten aus eigener Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 146,20 Euro anerkannt. Nach Abzug der bisher festgesetzten Einkommensteuer errechnete sich eine Abgabennachforderung in Höhe von 491,00 Euro.

Begründend führte das Finanzamt aus, als außergewöhnliche Belastung in Zusammenhang mit einer Behinderung seien ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes nur nicht regelmäßig

anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung zu berücksichtigen. Die Rechtsanwaltskosten sowie die Ausgaben für das Magistrat der Stadt Wien würden daher als außergewöhnliche Belastung unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes berücksichtigt.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. Berufung und brachte vor, die außergewöhnliche Belastung für nicht regelmäßige Aufwendung für Hilfsmittel ohne Selbstbehalt sei bei seiner Behinderung die Benützungsgenehmigung der Behindertenparkplätze. Er sei zu 60 % behindert und die Öffis seien ihm wegen eines dauerhaften künstlichen Darmausganges mit implantiertem Neurostimulator unzumutbar. Aufgrund dieser Tatsache habe er auch eine Gurtenbefreiung und müsse die Autotüre beim Aus- und Einsteigen ganz geöffnet werden. Dies sei von mehreren Fach- und Amtsärzte/innen dokumentiert und er benötige daher eine Behindertenparkplatz Genehmigung. Auf Empfehlung des Sozialamtes wurde 2011 ein Antrag gestellt sowie eine Berufung eingebracht. Die Genehmigung eines § 29b-Ausweises sei abgelehnt worden. Der Bf. habe aufgrund der ab 1.1.2014 geltenden neuen Rechtslage im Zusammenhang mit § 29b BAO keine weiteren Maßnahmen ergriffen. Der Rechtsweg stütze sich auch auf das "Behinderten-Verfassungsgesetz" aus 2008. Er ersuche daher, die Kosten in Höhe von 3.562,11 Euro als "außergewöhnliche Belastung für Hilfsmittel" ohne Selbstbehalt anzuerkennen.

Beigelegt war ein Beschluss des Verfassungsgerichtshofes, in welchem die Behandlung einer Beschwerde wegen Verfassungswidrigkeit des § 29b StVO in Zusammenhang mit einer Ausnahmegenehmigung nach § 45 Abs. 2 BAO gegen die Bescheide 1. der Wiener Landesregierung vom 16.12.2011, MA-65-ZAHL1 und 2. des Berufungssenates der Stadt Wien vom 16.12.2011, MA-65-ZAHL2 abgelehnt wurde.

Weiters wurde der Berufungsbescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 65, vom 26.4.2013 vorgelegt, mit welchem ein Antrag des Bf. auf Ausstellung eines Ausweises gemäß § 29b Abs. 1 Straßenverkehrsordnung 1960 (StVO), BGBl. Nr. 159/1960 idgF, abgewiesen wurde.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 15.10.2013 ab und führte in einer gesonderten Begründung außer der Darstellung der gesetzlichen Bestimmungen und der dazu erlassenen Verordnung aus, Prozesskosten würden nicht zwangsläufig erwachsen, weil jede Prozessführung mit dem Risiko verbunden sei, die Kosten ganz oder teilweise selbst tragen zu müssen. Die Zwangsläufigkeit sei dann zu verneinen, wenn ein Prozess nur Folge eines Verhaltens sei, welches der Steuerpflichtige aus freien Stücken gesetzt habe. Hilfsmittel im Sinne der Verordnung seien nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Gegenstände oder Vorrichtungen, die geeignet sind, die Funktion fehlender oder unzulänglicher Körperteile zu übernehmen oder die mit einer Behinderung verbundenen Beeinträchtigungen zu beseitigen. Darunter fielen beispielsweise Badelifte, Blindenführhunde, Bruchbänder, Hörgeräte, Körperersatzstücke, Krankenfahrstühle, Krücken, orthopädische Behelfe, Prothesen, Rollstühle und Stützapparate. Nach herrschender Lehre verstehe man

unter Kosten der Heilbehandlung Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente, sofern sie im Zusammenhang mit der Befreiung stehen, außerdem allenfalls Krankentransportkosten oder Fahrtkosten. Bei den verausgabten Kosten im Zusammenhang mit der Erlangung eines Ausweises nach § 29b StVO handle es sich nicht um solche einer Heilbehandlung oder eines Hilfsmittels im Sinne der Verordnung des § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen.

Der Bf. stellte einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und erklärte, die Zwangsläufigkeit sei vom Amtsarzt bestätigt worden. Die Tatsache, dass den § 29b Ausweis nur "gehbehinderte Personen" erhielten, habe zum Rechtsweg nach StVO § 45/2 gezwungen und nicht aus freien Stücken. Grundlage dafür sei das "Behinderten Verfassungsgesetz BGBl III vom 23.10.2008-Nr. 155". In der 25. StVO-Novelle sei diesem Verfassungsgesetz nun Rechnung getragen und der § 29b entsprechend geändert worden.

Vorgelegt wurden Kopien von drei Seiten des BGBl. I Nr. 39/2013 vom 25.2.2013 betreffend Änderung des § 29b StVO.

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 7.9.2015, Zl. VwGH-ZAHL wies der Verwaltungsgerichtshof die gegen die Bescheide 1. der Wiener Landesregierung vom 16.12.2011, Zl. MA-65-ZAHL1 und 2. des Berufungssenates der Stadt Wien vom 16.12.2011, Zl. MA-65-ZAHL2, jeweils betreffend Versagung einer Ausnahmegewilligung nach § 45 Abs. 2 StVO nach Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmung mit folgender Begründung ab:

"Nach der ständigen hg. Rechtsprechung ist bei der Prüfung der erforderlichen Voraussetzungen für die Erteilung einer Ausnahmegewilligung nach § 45 Abs. 2 StVO 1960 ein strenger Maßstab anzulegen und eine solche daher nur bei Vorliegen von gravierenden, die antragstellende Partei außergewöhnlich hart treffenden Gründen zu erteilen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Juli 2011, Zlen. 2010/02/0299, 0300, mwN).

Ferner besteht nach der ständigen hg. Judikatur eine Mitwirkungspflicht der Partei dort, wo es der Behörde nicht möglich ist, von sich aus und ohne Mitwirkung der Partei tätig zu werden, was insbesondere bei jenen in der Person des Antragstellers gelegenen Voraussetzungen der Fall ist, deren Kenntnis sich die Behörde nicht von Amts wegen verschaffen kann; diesfalls ist die Partei selbst zu entsprechendem Vorbringen und Beweisanbot verpflichtet (vgl. die bei Walter/Thienel, Verwaltungsverfahren I2, S. 556 f unter E 126 zu § 39 AVG angeführte Judikatur).

Die Beschwerde behauptet eine falsche Anwendung des § 45 Abs. 2 StVO, weil der Beschwerdeführer zwar nicht gehbehindert sei, aber ohne eine Ausnahmegenehmigung nicht oder nur sehr eingeschränkt am gesellschaftlichen und öffentlichen Leben teilnehmen könne,

und ihm eine selbstbestimmte Lebensführung durch Verbesserung seiner Mobilität ohne besondere Erschwernisse ansonsten nicht möglich sei. Im Hinblick auf die Frage des "erheblichen persönlichen Interesses" sei § 45 Abs. 2 StVO im Lichte des Übereinkommens über die Rechte von Menschen mit Behinderungen zu sehen, wonach staatlicherseits Vorkehrungen zu treffen seien, damit staatliche Maßnahmen keine unverhältnismäßigen und unbilligen Belastungen für Behinderte darstellte, und Gepflogenheiten und Praktiken zu ändern seien, die auf eine Diskriminierung von Behinderten hinauslaufen würden.

Insoweit der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang nach Abtretung seiner zunächst beim Verfassungsgerichtshof eingebrachten Beschwerde nun auch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren eine Diskriminierung gegenüber stark gehbehinderten Personen und eine Ungleichbehandlung aufgrund seiner gleichfalls starken Behinderung insbesondere in Bezug auf § 29b iVm § 45 Abs. 2 StVO (in der zum behördlichen Entscheidungszeitpunkt maßgeblichen Fassung BGBl. I Nr. 34/2011) geltend macht, ist er darauf zu verweisen, dass er dieses Vorbringen bereits im Verfahren vor dem Verfassungsgerichtshof vorgebracht hat und der Verfassungsgerichtshof die vorgebrachten verfassungsrechtlichen Bedenken nicht teilt (vgl. den vorzitierten Ablehnungsbeschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 22. November 2012).

Überdies haben die belangten Behörden in ihren Gegenschriften zutreffend darauf hingewiesen, dass das vom Beschwerdeführer erwähnte Diskriminierungsverbot nach § 5 Bundes-Behindertengleichstellungsgesetz (BGStG), BGBl. I Nr. 82/2005, im vorliegenden Fall nicht anwendbar ist, weil das BGStG nach dessen § 2 Abs. 1 nur auf die Verwaltung des Bundes anwendbar ist und hier jedoch eine in den Vollziehungsbereich der Länder nach Art. 11 Abs. 1 Z 4 B-VG fallende Materie vorliegt.

Der Beschwerdeführer vermag auch nicht einsichtig darzulegen, dass aus dem von ihm genannten Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen, BGBl. III Nr. 155/2008, etwas für die Auslegung des § 45 Abs. 2 StVO zu gewinnen wäre, zumal sich dieses Übereinkommen primär an die Vertragsstaaten wendet und erst einer konkreten Umsetzung in die jeweilige staatliche Rechtsordnung bedarf.

Anhaltspunkte dafür, dass die belangten Behörden den § 45 Abs. 2 StVO fehlerhaft angewendet hätten und insbesondere eine nicht schlüssige Beweiswürdigung vorläge, sind im Zuge des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens nicht hervorgekommen. Die belangten Behörden sind zutreffend davon ausgegangen, dass für den Beschwerdeführer, der nicht im Besitz eines Ausweises nach § 29b StVO (in der damals anzuwendenden Fassung vor der Novelle BGBl. I Nr. 39/2013) war, § 45 Abs. 2 StVO - im jeweiligen Verfügungsbereich - keine Rechtsgrundlage für eine pauschale Ausnahme vom Benützungsverbot von nicht weiter konkretisierten Behindertenparkplätzen darstellen konnte."

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Streitpunkte

Der Bf. war im Beschwerdezeitraum unstrittig erheblich behindert. Der Grad der Behinderung betrug 60 %. Die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel war ihm unzumutbar. Um aus dem Fahrzeug gefahrlos ein- und auszusteigen musste er die Tür ganz öffnen. Eine dauernde starke Gehbehinderung lag nicht vor.

Aufgrund der Notwendigkeit, beim Aussteigen aus seinem Fahrzeug bzw. Einsteigen in sein Fahrzeug die Autotüre "unüblich" weit zu öffnen, beantragte er Ausnahmen gemäß § 45 Abs. 2 StVO vom Verbot der Benützung von Parkplätzen für dauernd stark gehbehinderte Personen für Straßen mit überörtlicher Bedeutung und ohne überörtliche Bedeutung.

Da die Anträge abgewiesen wurden, wandte sich der Bf. in der Folge mit Beschwerden an den Verfassungsgerichtshof und an den Verwaltungsgerichtshof. Diese Beschwerden wurden abgewiesen.

Ein Antrag auf Ausstellung eines Ausweises gemäß § 29b Abs. 1 Straßenverkehrsordnung 1960 (StVO) wurde ebenfalls abgewiesen, ebenso ein dagegen gerichtetes Rechtsmittel.

Die 2012 in Rechnung gestellten Kosten für die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof, die Kosten in Zusammenhang mit dem Antrag auf Ausstellung eines Ausweises gemäß § 29b StVO sowie die 2013 entrichtete Gebühr für die Antragstellung im Zusammenhang mit dem Ausweis gemäß § 29b StVO machte der Bf. als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt in seiner Einkommensteuererklärung für 2012 wie folgt geltend:

[...]

Diese Kosten anerkannte das Finanzamt mit Einkommensteuerbescheid vom 6.9.2013 lediglich als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt. Aufgrund des anzusetzenden Selbstbehaltes wirkten sich die angefallenen Kosten nicht auf die festgesetzte Einkommensteuer aus.

Berücksichtigt wurden ein Freibetrag wegen eigener Behinderung nach § 35 Abs. 3 EStG in Höhe von 294,00 Euro, Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von 2.784,00 Euro und nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 146,20 Euro.

In der Berufungsvorentscheidung zog das Finanzamt offenbar zunächst die Zwangsläufigkeit der geltend gemachten Kosten in Zweifel, um abschließend zu erklären, dass weder Hilfsmittel im Sinne der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen vorlagen noch Kosten einer Heilbehandlung.

Der Beschwerdeführer erklärte, er sei bezüglich der Ausnahmegenehmigung gemäß § 45 Abs. 2 StVO zur Prozessführung gezwungen gewesen, weil nur gehbehinderte Personen den § 29b Ausweis erhielten. Grundlage dafür sei das "Behinderten Verfassungsgesetz BGBl. III vom 23.10.2008 – Nr. 155". Mittlerweile sei "diesem Verfassungsgesetz nun Rechnung getragen und der StVO § 29b entsprechend geändert".

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß §§ 34 und 35 EStG galten für die Abzugsfähigkeit von außergewöhnlichen Belastungen für das Jahr 2012 folgende gesetzlichen Regelungen:

§ 34. (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.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro	6%.
mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro	8%.
mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro	10%.
mehr als 36 400 Euro	12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt
- für jedes Kind (§ 106).

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(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. ...

Aufwendungen, die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat, sind nicht als iSd § 34 Abs. 3 EStG 1988 zwangsläufig erwachsen anzusehen und finden daher nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung (vgl. Hofstätter/Reichel, Tz 3 zu § 34 EStG 1988 sowie VwGH vom 07.07.2011, Zl. 2008/15/0142).

Dabei ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen. Bloße Wünsche, Befürchtungen oder Standesrücksichten der Betroffenen reichen nicht, um die Zwangsläufigkeit zu rechtfertigen (Vgl. VwGH vom 11.02.2016, Zl. 2013/13/0064).

Der Bf. hat im Vorlageantrag erklärt, er habe sich gezwungen gesehen, eine Ausnahmegewilligung gemäß § 45 Abs. 2 StVO zu beantragen, die Beantragung eines §29b-Ausweises, der nur für schwer Gehbehinderte ausgestellt werde, sei laut Berufung für ihn keine Option gewesen.

Die Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, deren Behandlung dieser abgelehnt hat, ist Folge einer Entscheidung, die der Bf. selbst getroffen hat. Dies trifft auch auf das vorgelagerte Verfahren zu, für welches im gegenständlichen Fall keine Kosten beantragt wurden. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 7.9.2015, Zl. VwGH-ZAHL ausführte, sind die belangten Behörden zutreffend davon ausgegangen, dass für den Beschwerdeführer, der nicht im Besitz eines Ausweises nach § 29b StVO (in der damals anzuwendenden Fassung vor der Novelle BGBl. I Nr. 39/2013) war, § 45 Abs. 2 StVO - im jeweiligen Verfügungsbereich - keine Rechtsgrundlage für eine pauschale Ausnahme vom Benützungsverbot von nicht weiter konkretisierten Behindertenparkplätzen darstellen konnte.

Auch der Hinweis auf das Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen sowie das Fakultativprotokoll zum Übereinkommen über die Rechte von Menschen mit Behinderungen, BGBl. III Nr. 155/2008, vom Bf. als "Behinderten Verfassungsgesetz" bezeichnet, vermag die Zwangsläufigkeit einer Prozessführung nicht darzutun, zumal der Verwaltungsgerichtshof im angeführten Erkenntnis vom 7.9.2015, Zl. VwGH-ZAHL darlegte, dass sich dieses Übereinkommen primär an die Vertragsstaaten wendet und erst einer konkreten Umsetzung in die jeweilige staatliche Rechtsordnung bedarf. Dass dieses Übereinkommen nach Ansicht des Bf. mangelhaft umgesetzt wurde, begründet keine Zwangsläufigkeit seiner Prozessführung.

Das Vorbringen des Bf. in der Berufung, die Beantragung eines Ausweises gemäß § 29b sei für ihn keine Option gewesen, steht im Widerspruch dazu, dass er die aufgewendeten Kosten zur Erlangung eines solchen Ausweises, welcher ihm mangels entsprechender Gehbehinderung versagt wurde, als außergewöhnliche Belastung beantragt hat. Dass diese Kosten zwangsläufig angefallen sind, ist daher ebenfalls nicht erkennbar.

Für Behinderte wurden folgende Sonderregelungen getroffen:

§ 35. (1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
 - bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3),
 - ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners, wenn er mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt,
 - durch eine Behinderung eines Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird,
- 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 (Abs. 3) zu.

(2) Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen,

1. in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hiefür maßgebenden Einschätzung,
2. in denen keine eigenen gesetzlichen Vorschriften für die Einschätzung bestehen, nach § 7 und § 9 Abs. 1 des Kriegsoferversorgungsgesetzes 1957 bzw. nach der Einschätzungsverordnung, BGBl. II Nr. 261/2010, für die von ihr umfassten Bereiche.

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle ist:

- Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBl. Nr. 183/1947).
- Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern.
- In allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von

Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach §§ 40 ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

(3) Es wird jährlich gewährt

bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von ein Freibetrag von Euro

25% bis 34%	75
35% bis 44%	99
45% bis 54%	243
55% bis 64%	294
65% bis 74%	363
75% bis 84%	435
85% bis 94%	507
ab 95%	726.

(4) Haben mehrere Steuerpflichtige Anspruch auf einen Freibetrag nach Abs. 3, dann ist dieser Freibetrag im Verhältnis der Kostentragung aufzuteilen. Weist einer der Steuerpflichtigen seine höheren Mehraufwendungen nach, dann ist beim anderen Steuerpflichtigen der Freibetrag um die nachgewiesenen Mehraufwendungen zu kürzen.

(5) Anstelle des Freibetrages können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

(6) Bezieht ein Arbeitnehmer Arbeitslohn von zwei oder mehreren Arbeitgebern, steht der Freibetrag nur einmal zu.

(7) Der Bundesminister für Finanzen kann nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

(8) Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen hat mit ausdrücklicher Zustimmung des Betroffenen dem zuständigen Finanzamt und dem Arbeitgeber, der Bezüge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung oder Ruhegenussbezüge einer Gebietskörperschaft im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1, 3 oder 4 auszahlt, die vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen gespeicherten und für die Berücksichtigung von Freibeträgen im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 erforderlichen Daten elektronisch zu übermitteln. Die Übermittlung der genannten Daten ist auch hinsichtlich jener Personen zulässig, die einen Freibetrag im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 bereits beantragt haben. Die Datenübermittlung ersetzt für den betroffenen Steuerpflichtigen den Nachweis gemäß Abs. 2 und die Bescheinigung gemäß § 62 Z 10. Eine Verwendung dieser

Daten darf nur zu diesem Zweck stattfinden. Daten, die nicht mehr benötigt werden, sind zu löschen.

Gemäß § 35 Abs. 3 EStG wurde im angefochtenen Bescheid ein **Freibetrag von 294,00 Euro** aufgrund der 60 %-igen Behinderung des Bf. berücksichtigt.

Darüber hinaus wurde mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 430/2010 auf Grund der §§ 34 und 35 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400, Folgendes verordnet:

§ 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),
- ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988), wenn dieser Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt, 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 Belastungen zu berücksichtigen.

(2) Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

(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.

§ 2. (1) Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei

- | | | |
|---|---|---------|
| - | Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids | 70 Euro |
| - | Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit . | 51 Euro |
| - | Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit | 42 Euro |

pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Bei Zusammentreffen mehrerer Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen.

(2) Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25% sind die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu berücksichtigen.

§ 3. (1) Für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, ist zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, daß ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag von 190 Euro monatlich zu berücksichtigen. Die Körperbehinderung ist durch eine Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachzuweisen.

(2) Bei einem Gehbehinderten mit einer mindestens 50%igen Erwerbsminderung, der über kein eigenes Kraftfahrzeug verfügt, sind die Aufwendungen für Taxifahrten bis zu einem Betrag von monatlich 153 Euro zu berücksichtigen.

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

Das Finanzamt hat weiters **gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung einen Pauschalbetrag von 42,00 Euro monatlich sowie gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung ein Pauschalbetrag von 190,00 Euro monatlich** wegen der Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels **anerkannt**, in Summe 232,00 Euro monatlich, woraus sich der **Jahresbetrag in Höhe von 2.784,00 Euro** für das gesamte Jahr errechnet.

Prozesskosten bzw. Kosten zur Geltendmachung von Rechten fallen nicht unter nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung.

§ 4 der Verordnung betrifft Hilfsmittel, die infolge Verwendbarkeit für nur bestimmte individuelle Personen (z.B. deren Prothesen, Seh- und Hörhilfen) oder wegen ihrer spezifisch nur für Behinderte geeigneten Beschaffenheit (z.B. Rollstühle) keinen oder nur einen sehr eingeschränkten allgemeinen Verkehrswert haben (vgl. VwGH vom 27.02.2014, Zl. 2011/15/0145).

Die beispielhaft angeführten Hilfsmittel sind allesamt körperliche Gegenstände, deren Zusammenhang mit einer Behinderung offenkundig ist. Die Geltendmachung von Rechtsansprüchen im Zusammenhang mit der Benutzung von Behindertenparkplätzen durch nicht gehbehinderte Personen fällt nicht darunter. Dass die Behörde mit dem

Abweisungsbescheid des Magistrates in Zusammenhang mit den Anträgen gemäß § 45 Abs. 2 StVO den Bf. in seinen verfassungsrechtlich geschützten Rechten verletzt hätte, konnte auch der Verfassungsgerichtshof nicht erkennen.

Selbst wenn daher hinsichtlich der geltend gemachten Prozesskosten ein hinreichender Nachweis der Zwangsläufigkeit angenommen würde, stehen diese weder mit einem entsprechenden Hilfsmittel noch mit Kosten einer Heilbehandlung im Zusammenhang und wirkten sich diese aufgrund des Selbstbehaltes nicht auf die festzusetzende Einkommensteuer aus.

Der Beschwerde konnte daher keine Folge gegeben werden.

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.

Soweit Rechtsfragen zu beurteilen waren, stützt sich das Erkenntnis auf die in diesem angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Die Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 23. März 2021