

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Ulrich Petrag in der Beschwerdesache [...], [...], über die Beschwerde vom 1.3.2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 16. Februar 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 bis 2019 sowie über die Beschwerde vom 7.4.2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6.4.2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 und 2018 werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Den Beschwerden betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 und 2020 wird teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 bis 2020 werden abgeändert:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2017	Einkommen	32.589,27 €	Einkommensteuer	6.125,67 €
			Anrechenbare Lohnsteuer	- 7.322,76 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,09 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 1.197,00 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2018	Einkommen	33.439,68 €	Einkommensteuer	6.473,87 €
			Anrechenbare Lohnsteuer	- 7.522,61 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	- 0,26 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 1.049,00 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2019	Einkommen	€ 34.377,22	Einkommensteuer	5.593,52 €
			Anrechenbare Lohnsteuer	- 8.298,36 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	- 0,16 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 2.705,00 €

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2020	Einkommen	€ 39.749,73	Einkommensteuer	7.824,73 €
			Anrechenbare Lohnsteuer	- 9.873,04 €
			Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	0,31 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				- 2.048,00 €

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben 2017 bis 2020 sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden: Bf.) reichte am 14.1.2021 seine Erklärungen für die Arbeitnehmerveranlagung 2017 und 2018 via FinanzOnline beim Finanzamt Österreich (im Folgenden: Finanzamt) ein in der er jeweils den Alleinverdienerabsetzbetrag sowie ein Pendlerpauschale in Höhe von € 327,00 sowie einen Pendlereuro in Höhe von € 10,00 geltend machte.

An Topfsonderausgaben für Personenversicherungen wurde für 2017 und 2018 jeweils ein Betrag iHv € 692,39 erklärt. 2017 wurden auch Kosten für Steuerberatung von € 234,00 geltend gemacht.

Des Weiteren begehrte der Bf. den Freibetrag für eigene Behinderung (50%) sowie zusätzliche behinderungsbedingte Kosten von € 940,15 (für 2017) bzw. von € 736,09 (für 2018). Daneben wurden Krankheitskosten mit Selbstbehalt in Höhe von € 3.102,91 (2017) und € 1.744,88 (2018) erklärt.

Schließlich wurde vom Bf. der Kinderfreibetrag iHv € 440,00 für zwei Kinder sowie für diese Kinder der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung geltend gemacht.

Am 21. Jänner 2021 wurden vom Bf. die Einkommensteuererklärungen (Arbeitnehmerveranlagung) für 2019 und 2020 via FinanzOnline eingereicht. In diesen wurde ebenfalls an Topfsonderausgaben Ausgaben für Personenversicherung in Höhe von € 692,39 sowie ein Pendlerpauschale iHv € 372,00 und ein Pendlereuro von € 10,00 geltend gemacht. Als außergewöhnliche Belastung wurde folgendes erklärt:

Freibetrag wegen eigener Behinderung (50%)

Zusätzliche Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung: € 2.500,14 für 2019 und € 1.473,90 für 2020

Krankheitskosten mit Selbstbehalt: € 1.579,25 für 2019 und € 3.360,88 für 2020

Auch für die Jahre 2019 und 2020 wurde der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung für zwei Kinder geltend gemacht. Überdies wurde für beide Kinder der Familienbonus Plus in voller Höhe (§ 33 Abs. 3a Z 1 lit. b EStG 1988) beantragt.

Mit Ergänzungsersuchen vom 27.1.2021 werde der Bf. mit Fristsetzung bis 1.3.2021 um Übermittlung einer genauen Aufstellung der beantragten außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt mit den folgenden Details für die Jahre 2017 bis 2020 ersucht:

Rechnung inklusive Rechnungsdatum; Bezeichnung der Aufwendung; Einzelpreise und Summe über alle Aufwendungen abzüglich erhaltener Ersätze (Krankenkasse, Versicherung, Fonds, usw.)

Zum Nachweis der beantragten Aufwendungen möge der Bf. alle Belege beilegen.

Schließlich enthielt der Vorhalt vom 27.1.2021 den Hinweis, dass bei stationären Aufenthalten wie z.B. im Krankenhaus oder einer Kur, eine Haushaltsersparnis von 5,23 Euro pro Tag von den beantragten Aufwendungen abzuziehen ist.

Am 5.2.2021 langte beim Finanzamt ein mit 2.2.2021 datiertes Schreiben in Beantwortung des Vorhaltes vom 27.1.2021 ein, in dem der Bf. folgendes vorbrachte:

Der Bf. würde seit vielen Jahren an der Autoimmunerkrankung Morbus Bechterew leiden. Seine Wirbelsäule wäre bereits teilweise versteift, seine Lungenfunktion wäre stark eingeschränkt. Der Entzündungswert in seinem Körper wäre viel zu hoch. Deswegen hätte der Bf. permanente Muskel- und Gelenkschmerzen, vor allem im Wirbelsäulen-, Knie- und Schulterbereich. Die Entzündungswerte und Schmerzen des Bf. wären 15 Jahre lang mit Remicade-Infusionen (TNF-Blocker) behandelt worden. Aufgrund einer Unverträglichkeit und Wirksamkeitsverlust habe der Bf. diese Behandlungsform abbrechen müssen. Darum wäre der Bf. seit zwei Jahren auf alternativmedizinische Maßnahmen und Schmerzmittel angewiesen. Um die Entzündungswerte so gut es geht zu reduzieren wäre der Bf. seit einiger Zeit auch bei Frau Dr. ***1*** in Behandlung. Darum hätten sich die Kosten für den Bf. persönlich erheblich erhöht, da von der Krankenkasse diese Heilbehandlungen kaum vergütet würden.

Diesem Schreiben war jeweils eine Aufstellung für die Jahre 2017 bis 2020 über die im Zusammenhang mit der Behinderung geltend gemachten zusätzlichen Kosten angeschlossen. In diesen Aufstellungen wurde für die in diesen Jahren absolvierten Kuren jeweils eine Haushaltsersparnis von € 5,23 pro Tag abgezogen, sodass sich die begehrten Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung des Bf. auf folgende Beträge gegenüber den eingereichten Erklärungen reduziert haben:

Jahr	Betrag
2017	€ 813,46
2018	€ 648,66
2019	€ 2.224,22
2020	€ 1.364,07

Überdies wurde um eine Korrektur des Pendlereuros auf € 12,00 (laut Pendlerrechner) ersucht.

Für die Jahre 2017 bis 2020 wurden jeweils die den Aufstellungen zugrundeliegenden Belege (Schreiben der ***2*** vom 12.1.2021 über die vom Bf. geleisteten Behandlungsbeiträge und Rezeptgebühren für die Jahre 2017 bis 2020; Apotheken- und Arztrechnungen; Rechnungen der Kurtherme ***3***)

Mit Bescheiden vom 16.2.2021 erfolgte die Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 und 2018, wobei der Pendlereuro von € 10,00 auf € 12,00 erhöht wurde.

Der Pauschbetrag für die auswärtige Berufsausbildung für beide Kinder wurde mit folgender Begründung nicht gewährt:

Ausbildungsstätten, die nicht mehr als 80 km vom Wohnort entfernt sind, gehören zum Einzugsbereich des Wohnortes, wenn die tägliche Hin- und Rückfahrt zum oder vom Studienort zumutbar ist.

Im Übrigen erfolgte die Veranlagung 2017 und 2018 erklärungsgemäß.

Ebenfalls am 16.2.2021 wurde der Bescheid betreffend Arbeitnehmerveranlagung 2019 erlassen. In diesem Bescheid wurde in Abweichung von der Erklärung ebenfalls der Pendlereuro auf € 12,00 korrigiert und die zusätzlichen Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung lediglich mit € 1.713,87 berücksichtigt. Wie in den Einkommensteuerbescheiden 2017 und 2018 wurden die begehrten Pauschbeträge für die auswärtige Berufsausbildung mit der gleichen Begründung wie in den Vorjahren nicht gewährt.

Betreffend die Kürzung der Kosten, die mit der Behinderung des Bf. zusammenhängen, von € 2.224,22 laut Vorhaltsbeantwortung vom 2.2.2021 auf € 1.713,87 wurde folgendes ausgeführt:

Nur ärztlich verordnete Medikamente sind steuerlich absetzbar. Nicht als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig sind Nahrungsergänzungsmittel, Vitamine und Homöopathische Mittel ohne ärztliche Verordnung.

Am 6. April 2021 erging der Bescheid über die Arbeitnehmerveranlagung 2020. In diesem Bescheid wurde wie in den Vorjahren ebenfalls der Pendlereuro auf € 12,00 erhöht. In Abweichung zu den Vorjahren wurde für ein Kind (die Tochter ***4***) der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung berücksichtigt, für das andere Kind mit derselben Begründung wie in den Vorjahren hingegen nicht.

Die zusätzlichen Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung wurden lediglich mit € 942,12 berücksichtigt und zwar mit der gleichen Begründung wie im Bescheid das Jahr 2019 betreffend.

Gegen alle angeführten Bescheide betreffend die Jahre 2017 bis 2020 erhob der Bf. fristgerecht Beschwerde (betreffend 2017 bis 2019 jeweils am 1.3.2021 und für 2020 am 7.4.2021). In diesen Beschwerden wurde jeweils die Berücksichtigung der auswärtigen Berufsausbildung für beide Kinder begehrt, weil diese bis einschließlich 2016 berücksichtigt worden wäre. Warum dies jetzt nicht mehr der Fall wäre, könne der Bf. nicht verstehen.

Betreffend die Jahre 2019 und 2020 wurde auch die Berücksichtigung der Präparate der ***5***apotheke in ***6*** begehrt, weil diese von Frau Dr. ***1*** verordnet und direkt von ihr dort bestellt worden wären. Betreffend 2020 brachte der Bf. vor, dass diese alternativmedizinischen Präparate größtenteils von Dr. ***1*** persönlich bestellt worden wären.

Der Beschwerde, die das Jahr 2020 betrifft, war ein Schreiben von Frau Dr. ***1*** vom 7.4.2021 angeschlossen, worin diese bestätigt, dass alle Medikamente und alternativmedizinischen Präparate für den Bf. von ihr verordnet und größtenteils auch von ihr persönlich bei der ***5*** Apotheke in ***6*** bestellt worden wären.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 6. April 2021 hat das Finanzamt die Beschwerden Arbeitnehmerveranlagung 2017 und 2018 als unbegründet abgewiesen und die Abweisung wie folgt begründet:

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes würden dann als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht.

Gemäß § 1 der Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idgF, liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes. Wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde

bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt, gelte der Ausbildungsort auch als außerhalb des Einzugsgebiets.

Die Tochter ***7*** des Bf. würde eine Schule in ***8*** besuchen. ***8*** wäre ca. 15 km von ***9*** entfernt. Mit öffentlichen Verkehrsmitteln würde man für die Strecke ca. 22 Minuten benötigen. Es stünde hier daher keinesfalls ein Pauschbetrag für eine auswärtige Berufsausbildung zu.

Der Sohn ***10*** des Bf. würde eine Ausbildungsstätte in ***11*** besuchen. ***11*** wäre von ***9*** ca. 50 km entfernt. Das günstigste öffentliche Verkehrsmittel würde für die Strecke 56 Minuten benötigen.

Daher wären auch hier die Voraussetzungen für den Pauschbetrag wegen auswärtiger Berufsausbildung nicht gegeben.

Hinweis: Aus einer falschen Beurteilung der Sachlage in den Vorjahren leite sich kein Rechtsanspruch ab.

Betreffend die Beschwerde für 2019 übermittelte das Finanzamt an den Bf. am 1.4.2021 mit Fristsetzung bis 1.7.2021 ein Ersuchen, in dem dieser um Nachweis gebeten wurde, dass die beantragten alternativmedizinischen Präparate ärztlich verordnet wären.

In Reaktion auf diesen Vorhalt übermittle der Bf. am 7.4.2021 das bereits angeführte Schreiben von Dr. ***1*** vom selben Tag.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 15. April 2021 wurde der Beschwerde betreffend die Jahre 2019 und 2020 hinsichtlich der zusätzlichen Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung Folge gegeben und diese Kosten mit € 2.224,22 (2019) sowie € 1.364,07 (2020) berücksichtigt.

Die Pauschbeträge für auswärtige Berufsausbildung wurden hingegen nicht berücksichtigt und zwar betreffend 2020 nunmehr für beide Kinder nicht. Die diesbezügliche Begründung ist in beiden Beschwerdevorentscheidungen identisch und lautet wie folgt:

Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes würden dann als außergewöhnliche Belastung gelten, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Gemäß § 1 der Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idGF, liegen Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes. Gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung des BM für Finanzen zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idGF, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und

Rückfahrt zum und vom Studienort nach den Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. Nr. 305/1993, zeitlich noch zumutbar ist. Ist der jeweilige Ort bzw. die jeweilige Gemeinde in diesen Verordnungen gemäß § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 nicht ausdrücklich angeführt, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idgF, dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt.

Bei Berechnung der Fahrzeit wären Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts bzw. nach Beendigung des Unterrichts nicht zu berücksichtigen. Dies ginge unter anderem aus § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 hervor, wonach für bestimmte Orte die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt festgelegt wird. Es werde dabei auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen. Sofern Orte nicht in den Verordnungen enthalten wären, könne daher nicht anders vorgegangen werden. Da die Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idgF, auf das Studienförderungsgesetz Bezug nimmt, wäre hinsichtlich der Zumutbarkeit auch die Rechtsprechung zu § 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 anzuwenden. Die Zumutbarkeit ist jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird. Für das günstigste Verkehrsmittel wäre ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt. Das müsse nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein (VfGH 11.12.1986, B 437/86). Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen wäre nicht Bedacht zu nehmen. Nicht einzurechnen wären daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (VwGH 16.6.1986, 85/12/0247).

Das würde bedeuten, dass nicht die Adresse des Kindes bzw. der Ausbildungsstätte gemeint wäre, sondern die reine Fahrtzeit von Wohnort zu Ausbildungsort.

Auch werde nicht das öffentliche Verkehrsmittel zur Berechnung herangezogen, das zu Ausbildungsbeginn bzw. Ende verkehrt. Es würde bereits reichen, dass die Strecke mit einem öffentlichen Verkehrsmittel an irgendeinem Zeitpunkt des Tages in unter einer Stunde zurückgelegt werden kann. Die reine Fahrtzeit ***9*** - ***11*** würde ca. 56 Minuten betragen.

Sowohl gegen die Beschwerdeentscheidungen vom 6.4.2021 (2017 und 2018 betreffend) als auch vom 15.4.2021 (2019 und 2020 betreffend) brachte der Bf. fristgerecht einen Vorlageantrag ein. In den Vorlageanträgen die Jahre 2017 und 2018 betreffend wurde folgendes vorgebracht:

Der Bf. ersuche, die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes ***10*** für den Pauschbetrag zu berücksichtigen, da die Fahrzeit von ***12*** bis zur Schule in ***11*** länger als eine Stunde betragen habe. ***10*** habe um 05.50 Uhr das Haus verlassen. Fahrzeit bis zur nächstgelegenen Bushaltestelle ca. 8 Minuten. Einstieg in den Bus nach ***8***. Umstieg in den Bus nach ***11*** bis ***13***. Zu Fuß bis ***14***, Einstieg in den Bus zur Schule. Ankunft ca. 07.45 Uhr. Die Heimfahrt hätte meistens noch länger gedauert, da die Busse über ***15*** und ***16*** fahren und in ***8*** kein Direktanschlussbus nach ***9*** zur Verfügung gestanden wäre. Auch wenn man nur die Fahrzeit mit den öffentlichen Verkehrsmitteln heranziehe und die Fahrzeit zur Bushaltestelle, Fußwege und Wartezeiten zwischen den Anschlussbussen nicht berücksichtigt, wäre es nicht möglich, innerhalb einer Stunde von ***12*** zur Schule in ***11*** zu gelangen.

Im Vorlageantrag für 2019 wurde vom Bf. ausgeführt, dass sein Sohn ***10*** an der ***17*** in ***11*** studieren und im Studentenwohnheim wohnen würde. Da eine Fahrt mit öffentlichen Verkehrsmitteln von ***12*** nach ***11*** innerhalb einer Stunde nicht möglich wäre, ersuche der Bf., die auswärtige Berufsausbildung von ***10*** als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Der Vorlageantrag für 2020 unterscheidet sich von jenem für 2019 nur dadurch, dass auch für das Kind ***7*** der Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung begehrt wird, weil auch diese nunmehr ebenfalls an der ***18*** Universität in ***11*** studieren und im Studentenwohnheim wohnen würde.

Mit Vorlagebericht vom 7.6.2021 wurden die Beschwerden für die Jahre 2017 bis 2020 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und zur Begründung auf die ergangenen Beschwerdeentscheidungen verwiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. hat in den Jahren 2017 bis 2020 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen und steht ihm das große Pendlerpauschale für eine Entfernung von mindestens 2 km bis 20 km (€ 372,00) sowie der Pendlereuro in Höhe von € 12,00 zu. Dieser Sachverhalt ist zwischen den Parteien unstrittig.

In den beschwerdegegenständlichen Jahren weist der Bf. einen vom Bundessamt für Soziales und Behindertenwesen festgestellten Grad einer Behinderung von 50% auf (Behindertenpass-Nr. ***19***).

An mit der Behinderung im Zusammenhang stehenden Kosten sind folgende Beträge angefallen, die sich aus Arztkosten (nach Abzug der Kostenersätze durch die

Versicherungsanstalt ***20***), Medikamentkosten (zur Behandlung der Symptome der Autoimmunerkrankung Morbus Bechterew) sowie Kurkosten (nach Abzug einer Haushaltsersparnis von € 5,23 pro Tag) zusammensetzen:

2017: € 796,21

2018: € 604,36

2019: € 2.192,32

2020: € 1.336,07

Für die Jahre 2017 bis 2019 wurden daneben auch aus dem Titel der Behinderung Kosten für Aspirin und Aeromuc (dabei handelt es sich um ein schleimlösendes rezeptfreies Mittel) wie folgt geltend gemacht:

2017: € 17,25

2018: € 16,30

2019: € 3,90

In den Jahren 2017 bis 2019 wurde als zusätzliche Kosten aus der Behinderung jeweils der Mitgliedsbeitrag in Höhe von € 28,00 der „Österreichischen Vereinigung Morbus Bechterew“ (ÖVMB) geltend gemacht. Die ÖVMB verfolgt folgende Ziele:

- Wahrung der gemeinsamen Interessen
- Vermittlung von freundschaftliche Beziehungen und den Erfahrungsaustausch unter den Mitgliedern
- Pflege der Zusammenarbeit mit Ärzten, Therapeutinnen und Organisationen des Sozial- und Gesundheitswesens
- Vermittlung von Informationen über medizinische, sozial- und versicherungsrechtliche Fragen

Die von der ***5*** Apotheke in ***6*** bezogenen alternativmedizinischen Heilmittel wie zB ***21***, ***22***, ***23*** wurden dem Bf. von der Ärztin Dr. ***1*** in ***8*** zur Behandlung der Autoimmunerkrankung verordnet.

Der Bf. hat eine am ***24***2001 geborene Tochter mit Namen ***4*** und einen am ***25***1998 geborenen Sohn mit Namen ***10*** für die seine Gattin den Jahren 2017 bis 2020 Familienbeihilfe bezogen hat und zwar für die ***4*** durchgehend und für ***10*** bis August 2018 und dann wieder ab Juni 2019. Dies ergibt sich aus der Familienbeihilfedatenbank der Finanzverwaltung und ist auch zwischen den Parteien nicht strittig. Dies ist auch der Grund dafür, dass der für 2019 zustehende Familienbonus Plus lediglich € 1.291,84 beträgt (6 mal € 125 für die Tochter ***7***, die im Juni 2019 das 18. Lebensjahr vollendet hat sowie 6 mal € 41,68 ebenfalls für ***7*** für 07-12/2019 sowie 7 mal für ***10*** von je € 41,68).

4 hat bis zum Sommer 2020 die ***26*** ***8*** besucht und studiert seit dem Wintersemester 2020/2021 an der ***17*** ***11*** Wirtschaftspädagogik (Bachelorstudium).

Der Sohn ***10*** hat bis 11.6.2018 die ***27*** in ***11*** besucht und studiert – nach Absolvierung des Zivildienstes – seit dem Wintersemester 2019/2020 an der ***17*** in ***11*** Wirtschaftsinformatik (Bachelorstudium).

Der Ort ***8***, in der sich die von ***7*** besuchte ***26*** befindet, ist vom Wohnort des Bf. mit öffentlichen Verkehrsmitteln in 19 bis 26 Minuten erreichbar (sowohl Hin- als auch Rückfahrt).

11 (Hauptbahnhof/Busterminal) ist vom Wohnort des Bf. mit öffentlichen Verkehrsmittel (Bus) sowohl hin als auch zurück in 56 Minuten erreichbar.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellung, dass die von der ***5*** Apotheke in ***6*** bezogenen alternativmedizinischen Heilmittel wie zB ***21***, ***22***, ***23*** dem Bf. von der Ärztin Dr. ***1*** in ***8*** zur Behandlung der Autoimmunerkrankung verordnet wurden, ergibt sich aus dem Schreiben von Dr. ***1*** vom 7.4.2021 und wurde auch von der belangten Behörde in den ergangenen Beschwerdeentscheidungen für 2019 und 2020 nicht mehr in Frage gestellt.

Die Ziele der „Österreichischen Vereinigung Morbus Bechterew“ ergeben sich aus den Ausführungen aus deren Homepage im Internet (***28***).

Das Mittel Aeromuc schleimlösend wirkt und rezeptfrei erhältlich ist, hat eine Internetrecherche ergeben.

Die von den Kindern ***7*** und ***10*** besuchten Ausbildungseinrichtungen ergeben sich einerseits aus dem Vorbringen des Bf. selbst bzw. aus der Familienbeihilfedatenbank der Finanzverwaltung.

Die Fahrzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln zwischen dem Wohnort des Bf. und ***8*** ergibt sich aus einer entsprechenden Abfrage der ÖBB-Fahrplanauskunft („Scotty“) und wurde vom Bf. nach entsprechender Darlegung in den Beschwerdeentscheidungen 2017 und 2018, denen nach ständiger Rechtsprechung Vorhaltscharakter zukommt (vgl. zB VwGH 22.9.2000, 98/15/0148; VwGH 25.1.2001, 98/15/0108; VwGH 19.6.2002, 98/15/0175; VwGH 23.5.2012, 2008/17/0115; uam.), in den gestellten Vorlageanträgen auch nicht mehr in Abrede gestellt.

Auch die festgestellte Fahrzeit zwischen dem Wohnort des Bf. und ***11*** ergibt sich aus einer entsprechenden Abfrage der ÖBB-Fahrplanauskunft („Scotty“):

So fährt zum Beispiel um 13:35 Uhr der Bus von ***11*** Hauptbahnhof (Busterminal) und kommt man nach Umsteigen in einen anderen Bus in ***9*** um 14:31 Uhr an.

Fährt man von ***29*** bei ***9*** um 4.04 Uhr ab, kommt man in ***11*** (Hauptbahnhof) um 5:02 Uhr an.

3. Rechtliche Beurteilung

4. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung bzw. teilweise Stattgabe)

Ad außergewöhnliche Belastung im Zusammenhang mit der Behinderung des Bf.:

Gemäß § 4 der VO BGBl 1996/303 idF BGBl II 2010/430 sind Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen. Es muss dabei ein Zusammenhang mit der Behinderung bestehen. Eine bloße Glaubhaftmachung genügt dabei nicht (vgl. zB BFG 3.12.2015, RV/4100322/2013). Auch Kosten für eine alternative Behandlungstherapie oder homöopathische Präparate stellen eine außergewöhnliche Belastung dar, wenn ihre krankheitsbedingte Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit durch ärztliche Verordnung nachgewiesen wird, d.h. wenn vom Vorliegen medizinischer Gründe ausgegangen werden kann (vgl. zB VwGH 10.2.2016, 2013/15/0254; vgl. auch BFH 1.2.2001, III R 22/00). Da vom Bf. der Nachweis erbracht werden konnte, dass die von der ***5*** Apotheke in ***6*** in den Jahren 2019 und 2020 bezogenen Präparate ärztlich verordnet wurden, stehen auch deren Kosten als außergewöhnliche Belastung gemäß § 4 der zit. VO zu und war den Beschwerden – in Übereinstimmung mit den ergangenen Beschwerdeentscheidungen – diesbezüglich Folge zu geben.

Betreffend das von einer anderen Apotheke bezogenen Aspirins bzw. Areomuc, die rezeptfrei erhältlich sind, kann kein Zusammenhang mit der bestehenden Behinderung des Bf. erkannt werden, weswegen die diesbezüglichen Kosten keine Berücksichtigung finden können.

Hinsichtlich der Mitgliedsbeiträge zur ÖVMB ist auszuführen, dass die freiwillige Mitgliedschaft aufgrund der festgestellten Ziele nicht mit Maßnahmen verbunden ist, die unmittelbar zur Heilung oder Linderung der gegenständlichen Krankheit nachweislich notwendig waren; die diesbezüglich geltend gemachten Kosten sind somit nicht zwangsläufig erwachsen. Der - im gegebenen Fall - bloß mittelbare Zusammenhang der Aufwendungen mit der Krankheit des Bf. begründet nach herrschender Rechtsprechung keine als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten bzw. Heilbehandlungskosten (vgl. zB BFG 30.9.2020, RV/3100019/2019; vgl. auch BFH 24.10.1995, III 106/93, zur Nichtabzugsfähigkeit medizinischer Fachliteratur, weil es am unmittelbaren Zusammenhang mit der Krankheit fehlt).

Ad Pauschbetrag für auswärtige Berufsausbildung:

Gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 gelten Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

§ 1 der VO des Bundesministers für Finanzen betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (BGBl 1995/624 idF BGBl II 2018/37 bzw. für 2017 in der Stammfassung) bestimmt, dass Ausbildungsstätten, die vom Wohnort mehr als 80 km entfernt sind, nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes liegen.

Da dies sowohl auf ***8*** (Entfernung zum Wohnort circa 15 km) als auch auf ***11*** (Entfernung zum Wohnort circa 55 km) nicht zutrifft, sind die Voraussetzungen des § 1 der zit. VO jedenfalls nicht erfüllt.

Gemäß § 2 Abs. 1 der VO BGBl 1995/624 gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort und vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels liegt. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 50/2016 anzuwenden.

Da sohin § 2 Abs. 1 der angeführten Verordnung auf die Fahrzeit zwischen Wohnort und Ausbildungsort abstellt, sind im Geltungsbereich dieser Verordnung (diese gilt bereits seit 1.9.1995) zwar Wartezeiten, die beim Umsteigen außerhalb des Heimat- oder Studienortes anfallen, zu berücksichtigen, **nicht** aber die Zeiten zwischen der Ankunft im Ausbildungsort und Ausbildungsbeginn sowie zwischen Ausbildungsende und Abfahrt des Verkehrsmittels. Dies gilt gleichermaßen, dh. diese Zeiten sind bei der Beurteilung der Dauer der Fahrzeit im Sinn des § 2 Abs. 1 der VO BGBl. 1995/624 ebenfalls nicht berücksichtigen, für andere Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0114).

Daher können entgegen der vom Bf. vertreten Ansicht folgende Zeiten keine Berücksichtigung finden:

Fußweg vom Wohnhaus des Bf. zur nächstgelegenen Bushaltestelle (8 Minuten laut Angabe des Bf.)

Fußweg ***13*** zur ***14*** in ***11***

Fahrzeit Bus ***14*** zur Schule

Schließlich ist zu diesem Punkt noch festzuhalten, dass nach der Rechtsprechung die Regelung des § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 ihrem Wortlaut entsprechend auf die allgemeine Fahrdauer unter Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels abstellt.

Es kommt damit auch **nicht** auf die konkrete Lagerung der von Schülern bzw. Studierenden im Einzelfall besuchten Unterrichtseinheiten bzw. Lehrveranstaltungen an. Beim "günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel" iSd § 2 Abs. 1 der Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001 muss es sich demnach - ungeachtet dessen, ob der Auszubildende dieses auch tatsächlich benutzen kann - um ein solches handeln, welches während des Tages Verkehrsverbindungen mit einer Fahrtdauer von höchstens einer Stunde sicherstellt (vgl. VwGH 20.12.2016, Ra 2014/15/0011; VwGH 08.07.2009, 2007/15/0306, unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 11.12.1986, B 437/86).

Soweit der Bf. in der Beschwerde ausführt, dass bis einschließlich 2016 die auswärtige Berufsausbildung (gemeint der Pauschbetrag dafür) seiner Kinder berücksichtigt worden wäre, ist festzuhalten, dass nach der ständigen Rechtsprechung der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit schützt. Vielmehr ist die Behörde verpflichtet von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen (vgl. zB VwGH 14.4.1986, 84/15/0221; VwGH 7.11.1989, 86/14/0158; VwGH 26.1.1993, 89/14/0234; VwGH 17.1.1995, 94/14/0069; VwGH 23. 10. 1997, 96/15/0117; VwGH 20.1.1999, 96/13/0090; VwGH 2.8.2000, 97/13/0196, 0197, 0198; VwGH 20.12.2000, 98/13/0236). Überdies wird der Abgabenbehörde durch die Regelung des § 2 Abs. 1 de VO BGBl 1995/624 kein Ermessensspielraum eingeräumt (vgl. VwGH 24.4.2014, 2011/15/0180).

Die Beschwerde war daher in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

5. 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.

Das Bundesfinanzgericht ist bei der Auslegung der Regelung des § 2 Abs. 1 der VO BGBl 1995/624 der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt, weswegen eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 24. Juni 2021

[...]