

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Maria-Luise Wohlmayr über die Beschwerde von Frau N. als Erbin nach Dr. N., ***Bf1-Adr*** vertreten durch Mag. Elke Theissl-Schulmeister, Bahnhofstraße 12 A, 7471 Rechnitz vom 29. Oktober 2018 gegen den Bescheid des (damals zuständigen) Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 11. Oktober 2018 betreffend Einkommensteuer 2016 zu Recht erkannt:

1. Der Einkommensteuerbescheid wird gemäß § 279 Abs 1 Bundesabgabenordnung (BAO) im Sinne der Beschwerdeverentscheidung vom 21. Juni 2019 abgeändert.

Die in der Beschwerdeverentscheidung vom 21. Juni 2019 angeführten Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Abgabe bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

2. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A. Verfahrensgang und Sachverhalt

A/1. Herr Dr. N. ist am 27. Juni 2017 verstorben. Laut Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichts ist Frau N. seine Alleinerbin.

In der nach dem Tod von Dr. N. eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 beantragte die Erbin Kosten aus der Behinderung ihres verstorbenen Gatten als außergewöhnliche Belastung. Dr. N. war zu 70 % behindert und bezog Pflegegeld. Neben den pauschalen Freibeträgen für Diätverpflegung wegen Zuckerkrankheit sowie für das eigene Kfz wurden Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung in Höhe von EUR 5.861,86 beantragt.

Aus den vorgelegten Rechnungen geht hervor, dass es sich dabei neben Arzt- und Medikamentenkosten sowie Aufwendungen für Physiotherapie und Pediküre um die Anschaffung eines elektrischen Golfcarts E-Z.GO RXV handelt, welches im Juli 2016 als Gebrauchtfahrzeug inklusive 10 km/h Zulassung um EUR 4.440 erworben wurde. Das Golfcart hat zwei Sitze und ein Dach, jedoch keine geschlossene Karosserie.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 11. Oktober 2018 gewährte das Finanzamt die beantragten Pauschbeträge. Nicht anerkannt wurden die Aufwendungen für das Golfcart und die Pediküre. Die anderen Aufwendungen wurden um das Pflegegeld gekürzt.

A/2. Gegen die Nichtanerkennung des Golfcarts richtete sich die Beschwerde mit der Begründung, das Golfcart sei kein Sportgerät, sondern eine Bewegungshilfe bei 70% Gehbehinderung und Herzschwäche.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 21. Juni 2019 änderte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid insoweit ab, als neben den Pauschbeträgen nachgewiesene Kosten aus der Behinderung in Höhe von EUR 1.322,71 anerkannt wurden. Bei der Anschaffung des Golfcarts vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass es sich dabei um eine bloße Vermögensumschichtung handelt, die nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden kann.

Dagegen wandte sich der durch die steuerliche Vertretung eingebrachte Vorlageantrag und beantragte die Anerkennung des Golfcarts als außergewöhnliche Belastung. Das Golfcart sei nur wegen der Behinderung angeschafft worden, es sei extra gedrosselt worden, um mit 10 km/h im Ortsgebiet betrieben zu werden, da für viele Wege das Auto nicht geeignet gewesen sei. Weder der Bf. noch seine Gattin hätten damals den Golfsport betreiben können. Das Golfcart habe nur mehr einen Verkaufswert von EUR 500, eine Vermögensumschichtung liege daher nicht vor.

A/3. In seinem Vorlagebericht vom 14. Mai 2020 legte das Finanzamt die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und vertrat darin die Auffassung, dass die Anschaffung eines Golfcarts nicht zwangsläufig erfolgt sei, zumal der Bf. über einen als Hilfsmittel anerkannten Elektroscooter verfügte.

A/4. Im Zuge des Ermittlungsverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht teilte die steuerliche Vertretung der Bf. mit, dass Dr. N. das Golfcart zum Spaziergehen benötigte. Er sei damit in den Park oder in den Wald gefahren, um an der frischen Luft zu sein. Auch mit seinem Hund habe er so „Gassi fahren“ können. Auf beigelegten Fotos ist Dr. N. in dem auf der Straße befindlichen Golfmobil zu sehen, auf dem Beifahrersitz ein Hund und hinter den Sitzen Wanderstöcke. Der Elektroscooter, über den Dr. N. verfügte, habe der Fortbewegung in Innenräumen gedient, zB im Spital. Mit den kleinen Rädern sei der Scooter nur für Innenräume geeignet gewesen. Für die Bewegung im Freien sei das Cart angeschafft worden.

Im Jahr 2019 sei das Cart nur mehr EUR 500 wert gewesen, weil es durch einen Kurzschluss abgebrannt sei. Nach dem Tod von Dr. N. habe seine Ehefrau das Cart behalten, weil sie ebenfalls gehbehindert sei. Sie habe das Gefährt nach dem Kurzschluss gegen ein funktionsfähiges eingetauscht, dabei seien EUR 500 gutgeschrieben worden.

Das Finanzamt stellte dazu fest, dass der Kabelbrand erst nach dem Tod von Dr. N. passiert sei. Im Jahr 2016 habe daher lediglich eine Vermögensumschichtung stattgefunden.

B. Beweiswürdigung und rechtliche Würdigung des Sachverhaltes

Der geschilderte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten sowie den Ermittlungen des Bundesfinanzgerichts und ist unstrittig. Strittig ist lediglich, ob die Anschaffungskosten des Golfcarts als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind.

B/1. 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.
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen.
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs 6 EStG 1988 können Aufwendungen im Sinne des § 35 EStG, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5), sowie 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, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden. 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.

Gemäß § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. Nr. 303/1996) sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, wenn ein Steuerpflichtiger Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat. Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt. 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. Die §§ 2 und 3 regeln die zuzuerkennenden Pauschbeträge, und gemäß § 4 sind nicht regelmäßig anfallende

Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

B/2. Im vorliegenden Fall besteht Einigkeit darüber, dass die Voraussetzungen zur Anwendung der zitierten Verordnung gegeben sind. Strittig ist aber, ob das Golfcart ein Hilfsmittel im Sinne des § 4 der VO darstellt.

Hilfsmittel im Sinne des § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen sind 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 mildern oder zu beseitigen (vgl. *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 35 Anm 66).

Auch normale Gebrauchsgegenstände, die für jedermann nutzbar sind, können "Hilfsmittel" im Sinne der Verordnung darstellen. Nach *Doralt*, RdW 2009/396, ist es bei Behinderten für die Abzugsfähigkeit als außergewöhnliche Belastung ohne Bedeutung, ob der wegen einer Behinderung notwendige Gegenstand auch sonst Verwendung finden kann. Entscheidend ist vielmehr, ob die Aufwendungen in Hinsicht auf die Behinderung zwangsläufig entstehen und damit das für den notwendigen Lebensunterhalt verfügbare Einkommen belasten (vgl. auch *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 34 Anm 13a).

In diesem Sinne beurteilte der Verwaltungsgerichtshof ein einsitziges Elektromobil „Neptun“ als Hilfsmittel gemäß § 4 der VO (VwGH 27.2.2014, 2011/15/0145).

B/3. Der verstorbene Dr. N. war gehbehindert und hatte eine Herzschwäche (Behinderung 70%). Die Körperbehinderung wurde mit einer Bescheinigung gemäß § 29b StVO nachgewiesen. Dr. N. verfügte über ein eigenes Auto zur Fortbewegung. Das Finanzamt gewährte ihm daher den Freibetrag gemäß § 3 Abs 1 zitierten Verordnung.

Aus der Aktenlage sind keine Hinweise darauf erkennbar, dass er nicht in der Lage gewesen wäre, das Auto zu besteigen und zu lenken. Derartiges wurde von der Bf. auch nicht behauptet. Weiters verfügte Dr. N. über einen dreirädrigen Elektroscooter mit Sitz (Marke Travelscooter). Der Scooter wurde vom Finanzamt als Hilfsmittel gemäß § 4 der VO anerkannt (siehe BFG 6.9.2021, RV/7102174/2020 betreffend 2015).

Die Bf. bringt vor, dass der Scooter nur zur Fortbewegung in Innenräumen geeignet und für die Bewegung im Freien das Golfcart erforderlich gewesen sei. Dieses Vorbringen steht nicht in Einklang mit der Präsentation derartiger Scooter auf der Internetseite des Herstellers (www.travelscoot.com). Aus den dort dargestellten Fotos ist klar ersichtlich, dass der Scooter zwar kleinere, aber breite Gummiräder hat und unter anderem explizit zum Einkaufen konzipiert wurde. Der Scooter war zweifellos geeignet zur Fortbewegung auf einer Straße und um damit etwa in den Park zu fahren.

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ist die Anerkennung eines Behindertenfahrzeuges als Hilfsmittel gemäß § 4 der zitierten VO unabhängig vom Freibetrag gemäß § 3 der VO zu sehen (VwGH 27.2.2014, 2011/15/0145).

B/4. Im gegenständlichen Fall hat die Bf. nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts keine ausreichenden Argumente dafür dargelegt, dass die zusätzliche Anschaffung eines Golfcarts zwangsläufig erfolgte. Das Golfcart hat zwei Sitze, eine Windschutzscheibe und ein Dach und entspricht den Fahrzeugen, die üblicherweise auf Golfplätzen oder auch in ausgedehnten Ferienanlagen zur Überwindung von Entfernungen verwendet werden. Ohne Zweifel stellte es für Dr. N. eine Bequemlichkeit dar, mit dem Golfcart zum Spaziergehen zu fahren, damit auch seinen Hund zu transportieren oder etwa auch eine Begleitperson mitzunehmen. Eine Zwangsläufigkeit, wie sie für die Anerkennung von Hilfsmitteln für Behinderte gesetzlich gefordert ist, kann das Bundesfinanzgericht darin aber nicht erkennen, zumal dem Dr. N. ein Elektroscooter für seine eigene Fortbewegung zur Verfügung stand.

Selbst wenn man eine Zwangsläufigkeit annähme, wäre bei der Anschaffung eines derartigen Golfmobils von einer Vermögensumschichtung auszugehen. § 4 der zitierten VO betrifft nämlich Hilfsmittel, die infolge Verwendbarkeit für nur bestimmte individuelle Personen (zB. deren Prothesen, Seh- und Hörhilfen) oder wegen ihrer spezifisch nur für Behinderte geeigneten Beschaffenheit (zB. Rollstühle) keinen oder nur einen sehr eingeschränkten allgemeinen Verkehrswert haben (VwGH 22.10.1996, 92/14/0172).

Diese Voraussetzung liegt im Falle eines Golfmobils zweifellos nicht vor. Golfcarts sind nicht nur für Behinderte geeignet, sondern haben wegen ihrer weit verbreiteten Verwendung im Golfsport sehr wohl einen allgemeinen Verkehrswert. Der Wertverlust des Golfmobils ist erst nach dem Ableben von Dr. N. eingetreten und schon deshalb im Jahr 2016 nicht zu berücksichtigen.

Aus den angeführten Gründen war daher der angefochtene Bescheid im Sinne der Beschwerdeentscheidung abzuändern.

C. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art 133 Abs 4 B-VG).

Die gegenständliche Rechtsfrage, nämlich welche Kosten als Hilfsmittel im Zusammenhang mit einer Behinderung anzuerkennen sind, stellt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung dar. Die Revision ist daher nicht zuzulassen.

Salzburg, am 14. Oktober 2021