

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde vom 8. Oktober 2014 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 7. Oktober 2014, Steuernummer ***BFStNr***, betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 BAO abgeändert. Die Einkommensteuer für das Jahr 2013 wird mit € -54,00 festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt 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. Bisheriger Verfahrensgang

In der elektronisch am 31.03.2014 eingereichten **Einkommensteuererklärung für 2013** beantragte der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) u.a. Aufwendungen für Sanierungsmaßnahmen in Höhe von € 21.575,92 als Sonderausgaben (Kz 456), sowie folgende außergewöhnliche Belastungen: Krankheitskosten mit Selbstbehalt (Kz 735) in Höhe von € 15.999,91, den pauschalen Freibetrag wegen eigener Erwerbsminderung von 40 %, den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung (Diabetes), Kosten der Heilbehandlung (Kz 476) in Höhe von € 913,86, weiters betreffend seine Gattin, welche ganzjährig Pflegegeld bezog, den pauschalen Freibetrag wegen Erwerbsminderung von 70 %, den pauschalen Freibetrag wegen Vorliegen eines Ausweises gemäß § 29b StVO, unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung (Kz 417) in Höhe von € 1.456,83.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 16.06.2014** wurde der Bf. um Vorlage einer genauen Aufstellung betreffend die zusätzlichen Kosten für das Jahr 2013 und um Deklaration der im Zusammenhang mit der Erwerbsminderung stehenden Medikamente ersucht.

Daraufhin legte der Bf. Aufstellungen betreffend die Kennzahlen 417,456, 476 und 735, Fahrtkostenaufstellungen, Kopien von Rechnungen, Zahlscheinen sowie des Behindertenausweises seiner Gattin und Kurzbeschreibungen der Anwendungsgebiete diverser Medikamente vor. Zu Kennzahl 735 führte er aus, dass auf Grund der schweren Gehbehinderung seiner Gattin die Arbeiten hätten durchgeführt werden müssen, da die bisher verlegten Waschbetonplatten bei Nässe und Glätte nicht rutsch- bzw. trittfest (nach ÖNorm 1845) gewesen seien und die neu verlegten Platten diese Anforderungen erfüllen würden. Der geltend gemachte Betrag von € 15.999,91 [richtig: € 15.998,91] setzt sich aus Baumeisterarbeiten (Putz am Sockelmauerwerk abschlagen, bestehendes Pflaster abbrechen, Pflasterverlegearbeiten) durch die Bauunternehmen *****1*** Ges.m.b.H.** in Höhe von € 12.952,67, Materialrechnungen der Fa. *****2***** in Höhe von insgesamt € 2.887,84 sowie eine Rechnung für Steinkleber in Höhe von € 158,40 der Fa. *****3*** GmbH & CoKG** zusammen. Die geltend gemachten Sonderausgaben beinhalten Kosten für „Fassadensanierungsarbeiten“ in Höhe von € 15.892,97, diverse Materiallieferungen, Kosten für eine Heizungsreparatur und die Rückzahlung von Wohnbaudarlehen.

Mit Einkommensteuerbescheid 2013 vom 30.09.2014 wurde eine Gutschrift in Höhe von € 120,00 festgesetzt. Am 07.10.2014 wurde der Bescheid gem. § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben, weil unzutreffender Weise hinsichtlich der Abweichungen von der Steuererklärung auf die Begründung des Vorjahresbescheides/der Beschwerdeentscheidung verwiesen wurde, und ein – abgesehen von der Begründung – identischer Einkommensteuerbescheid erlassen.

Mit dem (elektronisch zugestellten) **Einkommensteuerbescheid vom 07.10.2014** wurden u.a. folgende Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen vom Finanzamt anerkannt:

Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung (Topf-Sonderausgaben)	-730,00
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988)	-2.637,89
Selbstbehalt	2.637,89
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35(3) EStG 1988)	-99,00
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung	-840,00
Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen.....	-508,64

Zur Begründung wurde mitgeteilt, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht hätten berücksichtigt werden können, da sie

den Selbstbehalt in Höhe von € 3.088,51 nicht übersteigen würden, und wurde auf eine gesonderte Bescheidbegründung verwiesen.

In dieser wurde im Wesentlichen Folgendes ausgeführt:

Ad Sonderausgaben (KZ 456):

Sanierungsaufwendungen als Sonderausgaben seien nur absetzbar, wenn die Sanierung durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden sei. Die vorgelegten Rechnungen würden lediglich Materiallieferungen bzw. -einkäufe beinhalten. Die folgenden Ausgaben hätten daher nicht anerkannt werden können: ***4*** Mappe 1 (€ 1.671,88), ***5*** Mappe 4 (€ 857,70), ***6*** Mappe 7 (€ 1.244,61) und ***2*** Mappe 9 (€ 105,75)

Als anzuerkennende Kosten für die Sonderausgaben verblieben daher: Mappe 3 € 15.892,97, Mappe 6 € 498,17, ***7*** Darlehen € 978,32, insgesamt: € 17.369,67

A.o. Belastung der Gattin (Baumeisterarbeiten Fa. ***1***) € 12.952,67

Die Summe der anerkannten Sonderausgaben betrage: € 30.332,13

Ad a.o. Belastung Punkt 735:

Adaptierungen bzw. Sanierungen würden grundsätzlich keine Kosten der außergewöhnlichen Belastung darstellen (Vermögensumschichtung). Eine außergewöhnliche Belastung liege nur dann vor, wenn Ausgaben getätigt würden, die einen endgültigen Wertverzehr darstellten. Die neu verlegten Platten würden keine außergewöhnliche Belastung darstellen. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH sei aus dem Begriff „Belastung“ abzuleiten, dass nur endgültige Vermögensminderungen – also Ausgaben, die zu einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr führen – abzugsfähig seien. Es könne nicht davon ausgegangen werden, dass die neu verlegten Platten eine spezifisch nur für Behinderte geeignete Beschaffenheit und deswegen keinen oder nur einen sehr eingeschränkten allgemeinen Verkehrswert hätten. Die beantragten anderen a.g. Belastungen in Höhe von € 15.999,91 hätten daher nicht anerkannt werden können. Die Ausgaben für die Baumeisterarbeiten seien aber als Sonderausgaben zum Ansatz gebracht worden.

Ad Krankheitskosten Erwerbsminderung:

Gem. § 34 EStG müsse die außergewöhnliche Belastung außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Unter Krankheit sei eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordere. Nicht abzugsfähig seien daher Aufwendungen für die Vorbeugung von Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit.

Nachstehende Kosten für Medikamente, die nicht zur Erwerbsminderung zählen, würden unter Krankheitskosten mit Selbstbehalt fallen und seien berichtigt worden:

Beleg 3: Magnesium € 10,80

Beleg 5: Magnesium € 10,80

Beleg 7: Dalacin und Parkemed € 7,45

Beleg 8: Magnesium € 10,80

Beleg 9: Alvene Wundpflegecreme € 18,90

Beleg 11: Alvene Wundpflegecreme € 18,90

Beleg 13: Vitawund € 6,90

Beleg 14: Globoli allgem € 5,65

Beleg 15: Trovogen, Travocort, Clavomox € 15,00

Beleg 16: Luivac, Paracetamol, Acetyls. € 11,15

Beleg 18: Augmentin, Yomogi, Glob. € 23,25

Beleg 19: Pflegecreme € 9,00

Beleg 20: Nervenruh € 8,65

Beleg 21: Claritromycin € 5,30

Beleg 22: Baldrian, Mucosolvan € 16,75

Beleg 23: Seroquel, Audispry € 16,19

Beleg 25: Medikamente allgem. € 23,95

Beleg 27: sei doppelt verrechnet (siehe Beleg 7) und laut Aufstellung ein falscher Betrag angesetzt worden (lt. Aufstellung € 25,65, lt. Beleg € 7,45, jedoch mit Beleg 7 ident)

Die Summe der nicht unter Erwerbsminderung fallenden Medikamente betrage: € 244,19

Ad Km-Geld:

Die für folgende Wegstrecken zum Ansatz gebrachten Entfernungen hätten mittels Routenplaner nicht nachvollzogen werden können. Es könnten daher nur die laut Berechnung ermittelten Wegstrecken anerkannt werden:

Dr. ***8*** 4,4 km *2 (Hin/Ret.)	8,8
Dr. ***9*** 5,9 km*2	11,8
Dr. ***10*** 4,1 km*2	8,2
Dr. ***11*** 5,2 km*2	10,4
12 4,7 km*2	9,4

Das in Verbindung mit der Erwerbsminderung anzuerkennenden KM-Geld errechne sich daher wie folgt: $545,60 \text{ km} * 0,42 = € 229,15$ KM-Geld. Gegenüber dem geltend gemachten Betrag resultiere daher eine Differenz von € 161,03.

zusätzliche Kosten KZ 476 bisher	€ 913,86
abzügl. nicht anerk. Med.	€ 244,19
abzügl. zu viel verrechnetes KM-Geld	€ 161,03
Summe: KZ 476 lt. Finanz	€ 508,64

Ad außergewöhnliche Belastung – Medikamente Gattin:

Medikamente, die doppelt verrechnet worden seien (fänden bereits beim Bf. Deckung):

Beleg 3: € 7,45

Beleg 5: € 18,90

Beleg 6: € 18,00

Beleg 9: € 23,25

Beleg 10: € 8,65

Beleg 11 € 16,75

Beleg 12: € 21,49

Beleg 16: € 23,95

Beleg 17: € 10,60

Die geltend gemachten Ausgaben seien daher nicht anzuerkennen.

Am 08.10.2014 langte eine mit 06.10.2014 datierte **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 30.09.2014 beim *****FA***** ein. Darin wurde beanstandet, dass bei den Sonderausgaben lediglich ein Betrag von € 730,- (Topf-Sonderausgaben) an Stelle des beantragten Betrages von € 21.575,92 berücksichtigt worden sei (Kz 456) und bei außergewöhnlichen Belastungen (Kz 735) der Betrag von € 15.999,91 überhaupt nicht berücksichtigt worden sei. Beide Beträge seien im Ergänzungsansuchen dem Finanzamt vorgelegt worden. Er ersuche um Berücksichtigung der oben angeführten Beträge.

Nach Zustellung der gesonderten Bescheidbegründung brachte der Bf. am 15.10.2014 eine **Ergänzung zur Beschwerde** ein und brachte darin im Wesentlichen vor:

Ad Sonderausgaben KZ 456

Fa. *****4***** € 1.671,88: Diese Materialien seien bei der Fa. *****4***** gekauft und zur Abdichtung des Balkons benötigt worden. Nach Abtragung der alten Fliesen seien im Beton Sprünge zum Vorschein gekommen, durch die Wasser sickern habe können und die Unterseite des Balkons (neue Fassadensanierung) beschädigt hätten. Die Abdichtung sei von der Malerfirma in Regie vorgenommen worden. Die neue Verfliesung sei vom Bf. selbst vorgenommen worden, daher seien die gekauften Fliesen nicht geltend gemacht worden.

Fa. *****5***** € 857,70: Die Zaunfelder seien erneuert worden, Halterungen und Scharniere beim Tor seien gleichgeblieben, pro Feld seien lediglich 4 bzw. 2 Schrauben zur Befestigung nötig gewesen, diese Arbeiten seien vom Bf. selbst durchgeführt worden, da dies ein übermäßig großen Aufwand seitens der Fa. *****5***** gewesen wäre, die Kosten wären auf ca. € 500,- inkl. Fahrtkosten gekommen.

Fa. *****6***** € 1.244,61: Diese Arbeiten seien vom befugten Unternehmer Fa. *****6***** durchgeführt worden. In der Pos. 4 und der Pos. 5 seien die jeweiligen Arbeitsstunden der Monteure angeführt.

Fa. *****2***** € 105,75: Dieser Betrag enthalte Kleinmaterialien, die im Zuge der Sanierungsarbeiten benötigt worden seien und vom Bf. den Firmen zur Verfügung gestellt worden sei.

Ad a.o. Belastung Punkt 735 (€ 15.988,91)

Bisher seien Platten aus Waschbeton vorhanden gewesen. Diese Platten seien geschliffen bzw. poliert und hätten eine glatte Oberfläche gehabt. Die nun verlegten Platten hätten eine gestrahlte Oberfläche und seien daher immer rutsch- und trittsicher. Auf diese Anforderung sei bei der Auswahl des Produktes nach eingehender fachlicher Beratung größte Aufmerksamkeit gelegt worden. Die bisher verlegten Platten aus Waschbeton hätten diese Voraussetzungen bei weitem nicht erfüllt, obwohl die Platten noch in einwandfreiem Zustand gewesen seien.

Auf Grund der großen Gehbehinderung seiner Gattin sei ein Austausch der Platten unbedingt erforderlich gewesen um die Sturzgefahr erheblich zu senken; speziell beim schräg abfallenden Hauseingang bzw. bei der Garageneinfahrt. (Beilage Produktdatenblatt und SLG Information EN Din EN 1339)

Ad Krankheitskosten Erwerbsminderung

Beleg 3, 5, 8 Magnesium: dieses Medikament sei vom Arzt verordnet worden und diene zur Verstärkung der Wirkung der Diabetesmedikamente und zur besseren Durchblutung (Werde von der ***13*** nicht bezahlt)

Beleg 9, 11 ALVENE Wundpflegecreme: diese diene zur Behandlung von Rissen der Haut im Bereich der Zehen. (Durch Diabetes verursacht).

Beleg 15, 16, 18: Medikament zur Behandlung des Nagelpilzes bei den Zehen

Beleg 19: Pflegecreme zur Nachbehandlung des Nagelpilzes

Beleg 23 Seroquel: vom Arzt verordnet

Ad KM Geld.

Die Ordination von Dr. ***10*** befinde sich in der ***Adr.10***. Die Fahrstrecke betrage, wie in der Beilage ersichtlich, 6,3 Km und nicht wie im Schreiben angegeben 4,1 Km.

Mit weiterem **Ersuchen um Ergänzung vom 06.11.2014** wurde der Bf. darauf hingewiesen, dass bezüglich Magnesium, Wundpflegecreme, Nagelpilzbehandlung und Seroquel ein ärztlicher Nachweis bzw. eine Verordnung erforderlich sei, ob diese Ausgaben in unmittelbaren Zusammenhang mit seiner Erwerbsminderung stehen.

In der **Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 21.11.2014** führte der Bf. im Wesentlichen Folgendes aus:

Ein solcher Nachweis sei laut seinem Hausarzt kostenpflichtig und würde mit € 28 den Betrag der Medikamente sicher übersteigen. Wäre der Nagelpilz nicht behandelt worden, würde dies eine durch Diabetes hervorgerufene schwere Verletzung des Beines (diabetischer Fuß) zur Folge haben. Magnesium diene der vorübergehenden Verstärkung der Diabetesmedikamente während der Behandlung des Nagelpilzes. Die Wundpflegecreme sei zur Nachbehandlung der Haut nach Abheilung des Nagelpilzes und Seroquel ein Schmerzmittel während der Behandlung des Fußpilzes.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 17.12.2014**, zugestellt am 23.12.2014, wurde eine Einkommensteuergutschrift in Höhe von € 122,00 festgesetzt. Die gegenüber dem Erstbescheid geringfügig erhöhte Gutschrift resultiert aus der Erhöhung der nachgewiesenen Kosten aus der

eigenen Behinderung von € 508,64 auf € 513,34. Die Beschwerdeentscheidung wurde wie folgt begründet:

„Gem. § 18 Abs. 3 Z. 2 EStG sind Sonderausgaben für Wohnraumschaffung und Sanierungsmaßnahmen mit dem einheitlichen Höchstbetrag von 2.920 € begrenzt. Dieser Betrag erhöht sich nur dann, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht oder der (Ehe)Partner Einkünfte im des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6.000 € erzielt. Diese Voraussetzungen sind in Ihrem Fall nicht gegeben, daher werden höchstens 2.920 € berücksichtigt, welche sich zu einem Viertel des Höchstbetrages steuerlich auswirken.“

Die beeinspruchten Fahrten zu Dr. ***10*** in der ***Adr.10*** wurden nunmehr lt. „Herold.at“ Routenplaner mit 11 km pro Arztbesuch berechnet, was zu einer Mehrbelastung von 4,7 € als im Erstbescheid führt.

Werden die Pauschbeträge nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 beansprucht, so können im Zusammenhang mit der Behinderung nur die in der gegenständlichen Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idgF, angeführten Aufwendungen zusätzlich geltend gemacht werden. Mangels ärztlichen Nachweises über den Zusammenhang mit der Erwerbsminderung der Medikamentenkosten konnten die beeinspruchten Medikamente zwar als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, jedoch nur unter Anrechnung des Selbstbehaltes.

Die Ausgaben für Terrassenerneuerung, Hauseingang und Garageneinfahrt konnten aus folgenden Gründen keine steuerliche Anerkennung finden:

Gem. § 34 Abs. 1 EStG muss die Belastung außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Die Ausgaben für den Austausch der Waschbetonplatten bei der Terrasse, Hauseingang und Garageneinfahrt auf rutsch- und trittsichere Platten an ihrem Einfamilienhaus stellen sich als solche dar, welche typischerweise wiederkehrende Kosten der normalen Lebensführung mit sich bringen. Jeder vergleichbare Eigentümer eines Eigenheimes wird ein Interesse daran haben, seinen Wohnsitz instand zu halten bzw. allfälligen kostenintensiven Sanierungs- und Reparaturarbeiten vorzubeugen.

Unter Belastung im Sinne des § 34 Abs. 1 EStG sind nur vermögensmindernde Ausgaben zu verstehen, also solche, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigem Wertverzehr verknüpft sind. Nur verlorener Aufwand ist berücksichtigungsfähig; soweit die Aufwendungen einen Gegenwert schaffen, sind sie keine „Belastung“, da diesfalls eine bloße

Vermögensumschichtung vorliegt. Zu Vermögensumschichtungen führen auch solche Aufwendungen, die für ein schon bestehendes, langlebiges Wirtschaftsgut des Steuerpflichtigen aufgewendet werden und objektiv geeignet sind, den Wert desselben nicht bloß kurzfristig zu erhöhen.

Es ist evident und realistischer Weise davon auszugehen, dass ein potentieller Erwerber des Gebäudes, selbst wenn dieser in seiner Mobilität nicht beeinträchtigt sein sollte, sehr wohl bereit wäre, für die mit dem Vorhandensein von rutsch- und trittsicheren Platten einer Garagenzufahrt, Hauseingang und Terrasse verbundenen Annehmlichkeiten einen darauf entfallenden zusätzlichen Kaufpreisanteil zu bezahlen. Es ist jedenfalls auch davon auszugehen, dass durch die Plattensanierung der Gebäudewert erhöht wurde. Das Vorliegen eines ausschließlich für die Bedürfnisse einer behinderten Person konzipierten und daher einen nur eingeschränkten Verkehrswert besitzenden Wirtschaftsgutes musste daher verneint werden und konnten die geltend gemachten Aufwendungen für Terrasse, Hauseingang und Garageneinfahrt nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden.“

Mit **Vorlageantrag vom 07.01.2015** stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und begründete dies mit folgenden Punkten:

„1.) In der Bescheidbegründung auf Seite 2 1. Absatz ist eine Terrassenerneuerung angeführt. In meiner Einkommenssteuererklärung wurden keine Arbeiten bzw. Material geltend gemacht. Eine Terrassenerneuerung wurde auch nicht durchgeführt.

2.) Seite 2 1. Satz der Begründung: Gem. § 34 (1) EStG muss die Belastung außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Ich kann diese Bescheidbegründung nicht nachvollziehen. Meine Gattin ist nach einer Unterschenkelamputation schwer gehbehindert. Um ihre Mobilität zu steigern bzw. die Gefahr eines Sturzes mit einer Verletzung stark zu verringern waren diese Arbeiten an Hauseingang und Garageneinfahrt notwendig. Die bisher verlegten Platten aus Waschbeton waren nicht rutsch- und trittfest und mussten daher ausgetauscht werden.

Diese Arbeiten waren so intensiv, da die Waschbetonplatten fest mit dem Unterbau verbunden waren und noch nicht in absehbarer Zeit saniert hätten werden müssen. Der Austausch der Platten stellt sich daher als nicht wiederkehrende Kosten der normalen Lebensführung dar. Für Personen ohne eingeschränkte Mobilität trifft dies sicher zu; im gegenständlichen Fall dient dies aber zur Steigerung der Mobilität einer gehbehinderten Person.

Hier ist auch die Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse angeführt. Wäre hier die Mehrzahl mobilitätseingeschränkter Steuerpflichtiger hätte ich dies nachvollziehen können.

Der Austausch dieser Platten erfolgte nicht unter dem Aspekt einer Wertsteigerung des Einfamilienhauses, sondern ausschließlich zur Mobilitätssteigerung meiner gehbehinderten Gattin.

Meine Gattin kann seit dieser Zeit auch bei Nässe den Hauseingang und die Garageneinfahrt mit Krücken und mit einer Prothese ohne fremde Hilfe gefahrlos benützen. Eine Sturzgefahr ist deutlich vermindert.

3.) Seite 2, 2 Absatz der Wortlaut dem Inhalt nach grenzt stark an die Diskriminierung einer mobilitäts-eingeschränkten Person. Speziell der angeführte Erwerber des Gebäudes, wenn dieser in seiner Mobilität nicht beeinträchtigt ist. Dass ein potenter Käufer dafür extra einen höheren Betrag bezahlen würde, ist eine Mutmaßung seitens des zuständigen Bearbeiters. Weiter ist es nicht richtig, dass durch diese Arbeiten, die keine Sanierung bzw. Renovierung sind, der Wert des Eigenheimes entscheidend gesteigert wird.

Ich beantrage daher die Anerkennung des Betrages als außergewöhnliche Belastung.“

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Dem Bf. wurde im Jahr 2005 vom Bundessozialamt eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von insgesamt 40% bescheinigt, wobei die führende Gesundheitsschädigung mit der laufenden Nr. 1 (nicht insulinpflichtiger Diabetes mellitus TYP II, 30%, mit beginnenden Spätschäden am Augenhintergrund sowie am Nierensystem) durch Leiden 2 (Bewegungseinschränkung im Schultergelenk, 20%) und 3 (Abnützungserscheinungen der Wirbelsäule, 20%) – infolge einer ungünstigen wechselseitigen Beziehung – um 1 Stufe erhöht wird. Weiters wurde eine Neigung zu Pilzinfektion der Haut festgestellt und dafür eine Erwerbsminderung in Höhe von 10% angesetzt. Ein Zusammenhang der Neigung zu Pilzinfektionen mit der Diabeteserkrankung ist den Ausführungen des Bundessozialamts nicht zu entnehmen.

Zusätzliche Kosten (Kz 476)

Die vom Bf. als unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel bzw. Heilbehandlung in Höhe von € 913,86 geltend gemachten Aufwendungen setzen sich aus € 523,68 für Medikamente bzw. Selbstbehalte und € 390,18 für Fahrtkosten zusammen.

Es wurden Kosten für folgende Produkte geltend gemacht:

Medikament/Pflegeprodukt	Anwendungsgebiet
Glucophage:	Behandlung von Diabetes Mellitus Typ 2

Ramipril Hexal:	Blutdrucksenker, bei bestimmten Nierenerkrankungen
Diamicron MR 30 mg:	Arzneimittel mit blutzuckersenkender Wirkung
Jentadueto:	Kontrolle des Zuckerspiegels im Blut bei Typ 2-Diabetes
Simvastatin ratio 80mg Filmdoubletten:	Behandlung von erhöhten Blutfettspiegeln, z.B. bei einem hohen Risiko für eine Herz-Kreislauf-Erkrankung (weil der Patient an Zuckerkrankheit leidet, schon einmal einen Schlaganfall hatte oder eine andere Gefäßkrankheit hat).
Losartan-Hexal 50mg Filmdoubletten:	Behandlung von Patienten mit Bluthochdruck (Hypertonie), zum Schutz der Nieren bei Patienten mit hohem Blutdruck und Typ-2-Diabetes, bei denen durch Laboruntersuchungen eine eingeschränkte Nierenfunktion und eine Proteinurie (erhöhte Eiweißausscheidung im Urin) nachgewiesen wurde
Dalacin C 300 mg-Kapseln:	Antibiotikum
Clavamox:	Antibiotikum
Dr Böhm Magnesium:	Magnesium trägt zur normalen Funktion von Muskeln, Nerven und Energiestoffwechsel bei. Zusätzlich unterstützt es gesunde Knochen und Zähne und leistet einen Beitrag zur Reduktion von Müdigkeit und Erschöpfung.
Parkemed 500 mg- Filmdoubletten:	schmerzstillend, entzündungshemmend und fiebersenkend
Travocort Creme:	Behandlung von Hauterkrankungen durch Pilzbefall
Travogen-Creme:	Bei Fußpilz und anderen Pilzinfektionen
Avene Cicalfate Wundpfl. Cr:	unterstützt die natürliche Wundheilung (Lt. Packungsbeilage: „Ein Muss für jede Hausapotheke“)
Luivac Tabletten:	stärkt die körpereigenen Abwehrkräfte gegen Infektionen der Atemwege.
Paracetamol-ratiopharm® 500 mg Tabletten:	Fieber und Schmerzen
ACETYLCYS.HEX LSB TBL:	Atemwegserkrankungen und grippale Infekte

Augmentin:	Antibiotikum
Yomogi Kapseln:	Durchfallmittel, Entzündungshemmer und Mittel gegen Infektionen im Magen/Darmtrakt; enthält antibiotikaresistente Hefe;
Clarithromycin Basic:	Infektionen, die durch Clarithromycin-empfindliche Erreger verursacht werden
Nervenruh forte-Dragee:	Unruhe, nervöse Spannungszuständen, nervös bedingte Schlafstörungen
Baldrian Hexal forte:	leichte, vorübergehende Unruhezuständen und vorübergehende nervös bedingte Einschlafstörungen
Mucosolvan Saft:	lindert den Hustenreiz
AUDISPRAY:	Ohrenreinigung
Seroquel 25 mg-Filmdoubletten:	Behandlung einer Schizophrenie oder einer bipolaren Erkrankung

Aufgrund der o.a. Anwendungsgebiete der Medikamente ergibt sich somit ein Zusammenhang mit der Erwerbsminderung des Bf. wegen Diabetes Mellitus (mit beginnenden Spätschäden am Nierensystem) von Glucophage, Ramipril Hexal, Diamicron MR, Jentaducto, Simvastatin ratio und Losartan-Hexal. Medikamente zur Behandlung des Nagelpilzes stehen mit der vom Bundessozialamt mit 10% bewerteten Erwerbsminderung durch die Neigung zu Pilzinfektion der Haut in Zusammenhang.

Die Kilometerangaben laut Fahrtkostenaufstellung stimmen nicht mit den Entfernungen laut Routenplaner überein:

	beantragt	laut Routenplaner (H&R)
Dr. ***8***	22 Km	8,8 Km
Dr. ***9***	18 Km	11,8 Km
Dr. ***10***	24 Km	11 Km
Dr. ***11***	18 Km	10,4 Km
Institut ***12***	18 Km	9,4 Km

Zudem betreffen die geltend gemachten Kilometergelder auch Fahrten, bei welchen eindeutig kein Zusammenhang mit der Erwerbsminderung des Bf. besteht (z.B. Schlaflabor, Röntgen, Hörtest, eigene Medikamente ohne Zusammenhang mit der Erwerbsminderung (wie etwa Antibiotika, Schmerztabletten, Baldrian, Medikamente zur Behandlung einer Atemwegserkrankung) sowie Medikamente für die Gattin):

			Ohne Zshg.	Mit Zshg.
07.01.2013	Dr. ***8***	Ordin. Rezept		8,8
09.01.2013	LKH ***14***	Schlaflabor	76	
18.01.2013	LKH ***14***	Befund Schlaflabor	76	
11.02.2013	Dr. ***8***	Ordin. Rezept		8,8
12.02.2013	LKH ***14***	VAC-GerätEinstellg.	76	
15.02.2013	Dr ***9***	Blutabnahme		11,8
22.02.2013	Dr ***9***	Befund		11,8
25.02.2013	Dr. ***8***	Besprechg. Befund		8,8
21.03.2013	Dr. ***8***	Ordin. Rezept		8,8
08.04.2013	Dr. ***8***	Ordin. Rezept		8,8
29.04.2013	Dr. ***8***	Ordin. Rezept		8,8
06.05.2013	Dr. ***8***	Ordin. Rezept	8,8	
27.05.2013	Dr. ***8***	Überweisung		8,8
28.05.2013	Dr ***9***	Blutabnahme		11,8
28.05.2013	Dr. ***8***	Ordin. Rezept		8,8
05.06.2013	Dr. ***8***	Ordin. Rezept	8,8	
06.06.2013	Dr ***9***	Befund		11,8
13.06.2013	Dr ***9***	Nachbesprechg.		11,8
05.07.2013	Dr. ***10***	Ordin. Rezept		11
23.07.2013	Dr. ***10***	Ordin. Rezept		11
16.08.2013	Dr. ***10***	Ordin. Rezept	11	
13.09.2013	Dr. ***10***	Ordin. Rezept	11	

11.10.2013	Dr. ***10***	Ordin. Rezept	11	
14.10.2013	Dr. ***10***	Ordination		11
14.10.2014	Institut ***12***	Röntgen	9,4	
14.10.2013	Institut ***12***	Befundabholg.	9,4	
14.10.2013	Labor Blut.	Blutbefund		14
15.10.2013	Dr. ***10***	Ordin. Rezept		11
18.10.2013	Dr. ***10***	Ordin. Rezept	11	
25.10.2013	Dr. ***10***	Ordin. Überweisung	11	
29.10.2013	Dr ***11***	Hörtest	10,4	
05.11.2013	Dr ***11***	Befund Hörtest	10,4	
07.11.2013	Dr ***11***	Diagnose Hörtest	10,4	
27.11.2013	Dr. ***10***	Ordin. Rezept		11
13.12.2013	Dr. ***10***	Ordin. Rezept		11
18.12.2013	Dr. ***10***	Ordin. Rezept		11
Km gesamt			350,6	220,4

Kosten der Heilbehandlung betreffend die Gattin (Kz 417)

Laut Behindertenpass liegt seit 01.09.2010 eine Minderung der Erwerbstätigkeit der Gattin des Bf. von 70% aufgrund einer Gehbehinderung vor. Ihre Einkünfte im Jahr 2013 betrugen mehr als € 6.000.

Als unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel bzw. Heilbehandlung seiner Gattin machte der Bf. € 1.456,38 geltend. Dieser Betrag setzt sich aus Apothekenrechnungen (in Höhe von € 262,74) und Fahrtkosten (für 2.842 Km in Höhe von € 1.193,64) zusammen.

Es handelt sich dabei allerdings teilweise um dieselben Apothekenrechnungen, die auch als Kosten der Heilbehandlung des Bf. geltend gemacht wurden. Das betrifft konkret die Belegnummern 3, 5, 6, 9, 10, 11, 12, 16 und 17 (laut Aufstellung zu Kz 417) mit einer Gesamtsumme von € 149,04. Abzüglich der doppelt geltend gemachten Kosten verbleiben somit Apothekenrechnung in Höhe von insgesamt € 113,70:

	Datum	Apotheke	Bezeichnung	beantr.	
1	19.02.2013	***15***	Temesta, Seroquel	10,45	10,45
2	08.04.2013	***15***	Temesta, Seroquel	10,45	10,45
3	22.04.2013	***16***	Dalacin, Parkemed	7,45	doppelt
4	29.04.2013	***15***	Losartan, Seroquel, Temesta	21,05	21,05
5	06.05.2013	***16***	Avene Cicalfate Wundpfl.	18,90	doppelt
6	05.06.2013	***16***	Avene Cicalfate Wundpfl.	18,00	doppelt
7	12.07.2013	***15***	Losartan, Seroquel, Temesta	15,75	15,75
8	30.08.2013	***15***	Temesta, Seroquel	10,45	10,45
9	11.10.2013	Center Apoth.	Augmentin, Yomogi, Glob.	23,25	doppelt
10	14.10.2013	***16***	Nervenruh FTE DRG	8,65	doppelt
11	18.10.2013	***17***	Baldrian Hexal, Mucosolvan	16,75	doppelt
12	25.10.2013	***15***	Audispray, Losartan, Seroquel	21,49	doppelt
13	19.11.2013	***16***	PC 30 Pflegecreme D	18,00	18,00
14	25.11.2013	***16***	PC 30 Pflegecreme D	18,00	18,00
15	25.11.2013	***16***	PC 30 Waschlotion D	9,55	9,55
16	26.11.2013	***18***	1 EH	23,95	doppelt
17	18.12.2013	***15***	Losartan, Seroquel	10,60	doppelt
		Gesamt		262,74	113,70

Auch bei den Fahrtkosten wurden teilweise Fahrten zu den denselben Ärzten und Apotheken an denselben Tagen sowohl bei der Fahrtkostenaufstellung betreffend den Bf. als auch bei jener betreffend seine Gattin geltend gemacht (07.01.2013: 20 Km; 08.04.2013: 20 Km; 29.04.2013: 20 Km; 05.06.2013: 12 Km; 11.10.2013: 24 Km; 14.10.2013: 26 Km; 18.10.2013: 14 Km; 25.10.2013 24 Km; 27.11.2013: 26 Km; 13.12.2013: 14 Km; 18.12.2013: 24 Km; insgesamt somit 224 Km). Zusätzlich dazu wurden 32 Km für Fahrten zu Apotheken am 12.07.2013 und

11.12.2013 angesetzt, ohne dass Apothekenrechnungen für diese Tage geltend gemacht wurden. Von den geltend gemachten 2.842 Km verbleiben damit Fahrtkosten für 2.586 Km.

Sonstige außergewöhnliche Belastungen (Kz 735)

Beim Haus des Bf. und seiner Gattin waren geschliffene bzw. polierte Waschbetonplatten verlegt, welche bei Nässe und Glätte nicht rutsch- und trittfest waren. Aufgrund der Gehbehinderung seiner Gattin wurden diese – zwecks Reduktion der Sturzgefahr besonders beim schräg abfallenden Hauseingang bzw. bei der Garageneinfahrt – zwischen April 2012 und Juli 2013 durch neue Platten ersetzt.

Die verlegten „Landhaus Steinplatten“ sind rutsch- und trittsicher laut EN 1339 und erfüllen hinsichtlich Frost- und Tausalzbeständigkeit, Maßgenauigkeit sowie Biegezugfestigkeit jeweils die Werte der höchsten Klasse laut EN 1339. Der Pflege-Schutz-Index 10 wird durch die nur bei diesem Hersteller erhältliche „LeichtRein-Technologie“ erreicht. (s. Produktdatenblatt)

Von der Fa. Bauunternehmen ***1*** Ges.m.b.H. wurden insgesamt € 12.952,67 für Abschlagen des Putzes am Sockelmauerwerk, Abbrechen des bestehenden Pflasters, Pflaster- und Stufenverlegung, sowie div. Kleinmaterial bzw. zusätzliches Material, wie z.B. Beton oder Entwässerungsrinne, in Rechnung gestellt. Die von der Fa. ***1*** verlegten Platten wurden vom Bf. bei der Fa. Baumarkt ***2*** Handelsges.m.b.H. bestellt. Auf einem Auftrag der Fa. ***2*** scheint neben dem Bf. auch das Bauunternehmen ***1*** auf. Von der Fa. ***2*** wurden für „Landhausplatten“ und Stufenplatten sowie diverses Kleinmaterial Rechnungen über insgesamt € 2.887,84 ausgestellt. Bei der Fa. ***3*** GmbH & CoKG erwarb der Bf. Steinkleber um € 158,40.

Wohnraumschaffung bzw. -sanierung

Die beantragten Ausgaben für Wohnraumschaffung bzw. -sanierung setzen sich wie folgt zusammen:

Firma	Betrag	
6	1.244,61	Gasthermen-/Kesselservice, Störungssuche Heizung, Reparatur, Tausch einer Leiterplatte
19	498,17	Sockelleiste und Wandanschlussblech inkl. Montage
4	1.671,88	Materiallieferung (v.a. Dünnschichtdrainageplatten und Terrassenprofil, Fließbettmörtel, Flüssigfolie)
20	15.892,97	„Fassadensanierungsarbeiten“ 22.04.2013 - 19.07.2013

5	857,70	Materialrechnung für Zaunfelder; die Montage erfolgte durch den Bf. selbst
21	326,52	Materialrechnung vom 26.08.2013 für eine Tür
2	105,75	Materialrechnung für „Landhausplatten“ (Betrag wurde zusätzlich unter Kz 735 geltend gemacht)
7	978,32	Rückzahlung des Wohnbaudarlehens inkl. Zinsen
Summe:	21.575,92	

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich – soweit im Folgenden nicht eigens darauf eingegangen wird – aus dem Parteivorbringen, den vom Bf. vorgelegten Unterlagen sowie dem sonstigen Akteninhalt.

Laut Ergänzung vom 15.10.2014 zur Beschwerde sei Magnesium vom Arzt verordnet worden und diene es zur Verstärkung der Wirkung der Diabetesmedikamente und zur besseren Durchblutung. In der Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 21.11.2014 führte der Bf. diesbezüglich aus, dass Magnesium der vorübergehenden Verstärkung der Diabetes-Medikamente während der Behandlung des Nagelpilzes gedient habe. Eine Verordnung oder sonstiger Nachweis für einen unmittelbaren Zusammenhang mit der Diabetes-Erkrankung wurde allerdings – trotz entsprechender Aufforderung durch das Finanzamt – nicht vorgelegt.

Die Avene Wundpflegecreme diene laut Ergänzung vom 15.10.2014 zur Beschwerde der Behandlung von Rissen der Haut im Bereich der Zehen, die durch Diabetes verursacht seien. Laut Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 21.11.2014 diene die Creme aber der Nachbehandlung der Haut nach Abheilung des Nagelpilzes. Es besteht somit auch hier ein unmittelbarer Zusammenhang mit der Neigung zu Pilzinfektionen und nicht mit Diabetes. Das gleiche gilt für Seroquel, das während der Behandlung des Fußpilzes gelegentlich vom Bf. als Schmerzmittel eingenommen wird.

Der Bf. hat bei unterschiedlichen Apotheken eingekauft, was den Schluss nahelegt, dass die Fahrten zur Apotheke mit anderen Fahrten verbunden wurden. Darauf deuten auch die teilweise an denselben Tagen geltend gemachten betrieblich veranlassten Fahrten bzw. Fahrten zu Ärzten hin. Es ist nicht davon auszugehen, dass er bzw. seine Gattin – wie laut Kilometerangaben in den Fahrstkostenaufstellungen – z.B. nach einem Arztbesuch zuerst nach Hause gefahren ist und von dort dann zur Apotheke gefahren ist, um das beim Arzt besorgte Rezept einzulösen, obwohl die Fahrtstrecke ohne Umweg nach Hause viel kürzer gewesen wäre. Eine solche Vorgangsweise wäre lebensfremd. Im Übrigen wurde teilweise mehr als die

doppelte Kilometeranzahl als laut Routenplaner für die Hin- und Rückfahrt anfallen geltend gemacht (Dr. ***8*** 22 Km statt 8,8 Km; Dr. ***9*** 18 Km statt 11,8 Km; Dr. ***10*** 24 statt 11 Km; Dr. ***11*** 18 Km statt 10,4 Km; Institut ***12*** 18 Km statt 9,4 Km).

Mit der Ergänzung vom 15.10.2014 zur Beschwerde legte der Bf. unter anderem einen Ausdruck der Detailansicht des Routenplaners Google Maps für die Strecke ***Adr.10*** (Dr. ***10***) nach ***Bf.Adr.*** mit einer Gesamtlänge von 6,3 Km vor. Nicht ersichtlich ist daraus, ob es sich bei der ausgewählten Strecke um die kürzeste vom Routenplaner vorgeschlagene Strecke handelt. Vom Routenplaner Herold.at wurde laut Abfrage des Finanzamts vom 05.11.2014 eine abweichende Strecke mit einer Länge von 5,3 Km je Fahrtrichtung vorgeschlagen. Es ist daher davon auszugehen, dass die kürzest mögliche Strecke 5,3 Km beträgt.

Auch das „Fahrtenbuch“ hinsichtlich der Gattin des Bf. weist Ungereimtheiten auf; so wurden z.B. am 07.01.2013 10 Km Dr. ***8*** und 10 Km zur „***15***.“ Geltend gemacht, obwohl es keine Apothekenrechnung der Gattin an diesem Tag gibt. Zusätzlich scheint an diesem Tag im „Fahrtenbuch“ des Bf. eine Fahrt zu Dr. ***8*** (21 Km) auf. Betreffend den Bf. liegt eine Apothekenrechnung für diesen Tag vor. Wären die Fahtaufzeichnungen korrekt, würde das bedeuten, dass sowohl der Bf. als auch seine Gattin jeweils mit dem eigenen Auto zur Ordination von Dr. ***8*** gefahren wären, wo Rezepte für Diabetesmedikamente des Bf. ausgestellt worden wären, beide dann nach Hause gefahren wären und dann beide jeweils wieder mit getrennten Fahrzeugen zur Apotheke gefahren wären, um das Rezept des Bf. einzulösen.

Dass bei den Fahrtkosten teilweise Fahrten zu den denselben Ärzten und Apotheken an denselben Tagen sowohl in der Fahrtkostenaufstellung betreffend den Bf. als auch in jener betreffend seine Gattin aufscheinen, die geltend gemachte Kilometeranzahl unabhängig davon ist, ob am selben Tag z.B. auch betriebliche Fahrten erfolgten (wobei wohl nicht jedes Mal separat gefahren wurde) und größere Entfernungen als laut Routenplaner angegeben wurden (zB. zur ***15*** lt. Google-Maps 3,3 nicht 5 Km je Richtung) zeigt, dass die „Aufzeichnungen der Fahrten“ nicht den Tatsachen entsprechen.

Welche Arbeiten in Zusammenhang mit der Außengestaltung des Hauses durchgeführt wurden, geht aus den vom Bf. vorgelegten Rechnungen hervor.

Hinsichtlich der Kosten für den Austausch der Waschbetonplatten durch neue Steinplatten beanstandete der Bf. im Vorlageantrag, dass es nicht richtig sei, dass durch diese Arbeiten, die keine Sanierung bzw. Renovierung seien, der Wert des Eigenheimes entscheidend gesteigert werde. Dem ist entgegen zu halten, dass bei jeder Witterung rutsch- und trittsichere Bodenplatten insbesondere, wenn der Hauseingang und die Garageneinfahrt schräg abfallen, unabhängig von einer eventuellen Gehbehinderung allgemein vorteilhaft sind. Auch wenn das Motiv für den Austausch der Platten im konkreten Fall die Reduktion der Sturzgefahr für die

gehbehinderte Gattin war, kann nicht außer Acht gelassen werden, dass ein durchschnittlicher, potentieller Erwerber rutsch- und trittsicheren Platten mit Pflege-Schutz-Index 10, welche auch jeweils die Werte der höchsten Klasse laut EN 1339 hinsichtlich Frost- und Tausalzbeständigkeit, Maßgenauigkeit sowie Biegezugfestigkeit erfüllen, einen höheren Wert beimessen würde, als Waschbetonplatten, welche sich zwar in den 1960er und 1970er besonderer Beliebtheit erfreuten, mittlerweile aber allgemein als eher unmodern angesehen werden (vgl. de.wikipedia.org/w/index.php?title=Waschbeton&oldid=218844274). Das spiegelt sich im Übrigen auch im Preisunterschied zwischen Waschbetonplatten und den neu verlegten „Landhaus Steinplatten“ wieder. Gemeinsam mit der zeitgleich durchgeführten Fassadensanierung und der Erneuerung des Zaunes ist damit jedenfalls von einer Werterhöhung auszugehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

3.1.1. Außergewöhnliche Belastungen

§ 34 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 112/2012) lautet:

(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 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.

[...]

§ 35 Abs. 1, 5 und 7 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 112/2012) lauten:

(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.

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

(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.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 430/2010, normiert auszugsweise:

§ 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.

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

Kosten der Heilbehandlung (Kz 476)

Unter die im nachgewiesenen Ausmaß gesondert absetzbaren Kosten nach § 4 der Verordnung fallen auch die in ursächlichem Zusammenhang mit der Behinderung stehenden Kosten der Heilbehandlung. Als solche gelten Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente sowie Fahrtkosten, welche aufgrund der Behinderung erwachsen und mit dieser in kausalem Zusammenhang stehen (vgl. VwGH 18.5.1995, 93/15/0079). Die Ursächlichkeit ist vom Steuerpflichtigen nachzuweisen bzw. zumindest glaubhaft zu machen.

Die vom Bf. als unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel bzw. Heilbehandlung geltend gemachten Kosten beinhalten Aufwendungen für Medikamente bzw. Selbstbehalte in Höhe von € 523,68 und für Fahrtkosten in Höhe von € 390,18.

Darin enthalten sind auch die vom Finanzamt im Erstbescheid ausgeschiedenen Kosten für Medikamente, die nicht in Zusammenhang mit der Erwerbsminderung des Bf. stehen. Strittig ist der Zusammenhang mit der Erwerbsminderung hinsichtlich Magnesium, Avene Wundpflegecreme, Medikamente zur Behandlung von Nagelpilz (Belege 15, 16, 18), Pflegecreme zur Nachbehandlung des Nagelpilzes (Beleg 19) und Seroquel.

Wie sich u.a. auch der Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 21.11.2014 ergibt, stehen nicht nur die Belege 15, 16, 18 und 19, sondern auch Magnesium, Avene Wundpflegecreme und Seroquel in Zusammenhang mit der Behandlung des Nagelpilzes.

Bezüglich der Neigung zu Pilzinfektion der Haut wurde vom Bundessozialamt eine Erwerbsminderung in Höhe von 10% festgestellt. Diesbezüglich liegt also keine Behinderung iSd § 1 Abs. 2 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen vor, da das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit weniger als 25% beträgt. Medikamente in Zusammenhang mit der Behandlung des Nagelpilzes sind daher nur als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt abzugsfähig.

Ohne Selbstbehalt abzugsfähig sind daher Medikamente und Zahlungen für sonstige medizinische Leistungen in (der vom Finanzamt im Erstbescheid anerkannten) Höhe von € 278,59.

Nur wenn Aufwendungen als Kosten der Heilbehandlung nach § 4 der Verordnung gewertet werden, sind auch die damit in Zusammenhang stehenden Fahrtkosten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes als außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes zu berücksichtigen.

Zwangsläufigkeit muss nicht nur dem Grunde nach sondern auch der Höhe nach vorliegen, sodass nur die Kilometergelder für die kürzeste Strecke und nicht die beantragten, viel längeren Entfernungen zustehen.

Die als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt abzugsfähigen Fahrtkosten betragen daher € 92,57 (220,4 km à 0,42) und die Kosten der Heilbehandlung ohne Selbstbehalt insgesamt € 371,16.

Krankheitskosten mit Selbstbehalt (Kz 730)

Sofern Krankheitskosten nicht in Zusammenhang mit einer eigenen Behinderung oder mit der Behinderung eines Ehepartners, der Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens € 6.000 im Jahr erzielt, im Ausmaß von mindestens 25 % stehen, unterliegen sie den allgemeinen Bestimmungen des § 34 EStG 1988, sodass der vom Steuerpflichtigen zu tragende Selbstbehalt abzuziehen ist.

Alternativmedizinische Behandlungen sind nur absetzbar, wenn die Zwangsläufigkeit mittels ärztlicher Verordnung oder anderweitig nachgewiesen wird. Selbstbehandlung oder bloße ärztliche Empfehlung sind nicht ausreichend (vgl. Vock in Jakom, EStG10, § 34 Tz 90). Ausgaben für Globuli, Nervenruhr und Baldrian sind daher mangels Nachweises der Zwangsläufigkeit nicht abzugsfähig. Das gleiche gilt für Aufwendungen zur Erhaltung der Gesundheit und Vorbeugung (vgl. VwGH 12.11.21, Ra 2019/13/0125), wie etwa Audispray.

Hinsichtlich des Bf. sind daher von den geltend gemachten Kosten der Heilbehandlung € 198,50 zuzüglich Fahrtkosten für 350,6 Km in Höhe von € 147,25 mit Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Da die Einkünfte der Gattin des Bf. im Jahr 2013 mehr als € 6.000 betragen, können die Kosten der Heilbehandlung, die diese betreffen (Medikamente: € 113,70; Fahrtkosten: € 1.086,12), nur mit Selbstbehalt anerkannt werden, sodass inklusive der eigenen Krankheitskosten insgesamt € 1.431,87 zu berücksichtigen sind.

Sonstige außergewöhnliche Belastungen (Kz 735)

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (vgl. z.B. VwGH vom 24.11.1993, 93/15/0171) sind unter Aufwendung im Sinne des § 34 EStG nur vermögensmindernde Ausgaben zu verstehen, also solche, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verbunden sind. Die Anschaffung eines seiner Natur nach langlebigen Wirtschaftsgutes stellt noch keinen verlorenen Aufwand und damit keine Vermögensminderung dar, sondern bewirkt nur eine sogenannte Vermögensumschichtung.

Zu Vermögensumschichtungen führen auch solche Aufwendungen, die für ein schon bestehendes, langlebiges Wirtschaftsgut des Steuerpflichtigen aufgewendet werden und objektiv geeignet sind, den Wert desselben nicht bloß kurzfristig zu erhöhen. Der Wertsteigerung muss längerfristiger Charakter dergestalt zukommen, dass sie auch noch für einen allfälligen Erwerber desselben Wirtschaftsgutes von Bedeutung ist (VwGH vom 18.02.1986, 85/14/0132).

Die zur Schaffung des Gegenwertes führenden Umstände sind jedenfalls unbeachtlich, sodass bei (An-)Schaffung langlebiger Wirtschaftsgüter mit allgemeinem Verkehrswert ein der Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung entgegenstehender Gegenwert auch dann angenommen wird, wenn die (An-)Schaffung aufgrund einer Krankheit (oder einer Behinderung) erfolgt (vgl. VwGH vom 18.02.1986, 85/14/0132, mwN). So auch VfGH 17.12.1982, B 220/81: „die Motive der Aufwendungen haben außer Betracht zu bleiben.“

Die Gegenwerttheorie und die These von der Vermögensumschichtung sind nicht anzuwenden, wenn das neu geschaffene Wirtschaftsgut im Wesentlichen nur eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit hat. Unter diese Ausnahmen fallen Wirtschaftsgüter, die nur für den eigenen Gebrauch angeschafft werden (z.B. Prothesen, Seh- oder Hörhilfen) oder die wegen ihrer spezifischen Beschaffenheit nur für Behinderte verwendet werden können (wie etwa Rollstühle) und keinen oder nur einen eingeschränkten Verkehrswert besitzen.

Wie oben bereits ausgeführt wurde, war der durchgeführte Austausch der Bodenplatten unabhängig von einer eventuellen Gehbehinderung allgemein vorteilhaft und weisen die verlegten Terrassen- und Stufenplatten keinesfalls eine spezifische Beschaffenheit auf, sodass sie nur für Behinderte verwendet werden können.

Der Bf. räumt im Vorlageantrag selbst ein, dass sich der Austausch der Platten für Personen ohne eingeschränkte Mobilität sicher als wiederkehrende Kosten der normalen Lebensführung darstellen würde.

Es liegt kein ausschließlich für die Bedürfnisse einer behinderten Person konzipiertes und daher einen nur eingeschränkten Verkehrswert besitzendes Wirtschaftsgut vor und konnten

daher die Aufwendungen für den Tausch der Bodenplatten nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden.

Daran vermag auch das Vorbringen des Bf. im Vorlageantrag, dass der Austausch der Platten nicht unter dem Aspekt einer Wertsteigerung des Einfamilienhauses erfolgt sei, sondern ausschließlich zur Mobilitätssteigerung seiner gehbehinderten Gattin, nichts zu ändern. Ein der Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung entgegenstehender Gegenwert wird nämlich auch dann angenommen, wenn die Anschaffung aufgrund einer Krankheit erfolgt (vgl. Pützl, Außergewöhnliche Belastung und Gegenwerttheorie, ÖStZ 2003, 519 mwN), da es – nach übereinstimmender Rechtsmeinung von VwGH und VfGH (s.o.) – auf das Motiv für die Aufwendungen nicht ankommt.

3.1.2. Wohnraumschaffung/-sanierung

§ 18 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 112/2012) lautet auszugsweise:

(1) Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind: [...]

3. Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung: [...]

c) Ausgaben zur Sanierung von Wohnraum, wenn die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen durch einen befugten Unternehmer durchgeführt worden ist, und zwar Instandsetzungsaufwendungen einschließlich Aufwendungen für energiesparende Maßnahmen, wenn diese Aufwendungen den Nutzungswert des Wohnraumes wesentlich erhöhen oder den Zeitraum seiner Nutzung wesentlich verlängern, oder Herstellungsaufwendungen.

d) Rückzahlungen von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum im Sinne der lit. a bis lit. c aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen. [...]

(3) In Ergänzung des Abs. 1 wird bestimmt:

1. Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2, 3 und 5 kann der Steuerpflichtige auch dann absetzen, wenn er sie für seinen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) und für seine Kinder (§ 106) leistet.
2. Für Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von 2 920 Euro jährlich. Dieser Betrag erhöht sich

- um 2 920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und/oder
- um 2 920 Euro, 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 und/oder
- um 1 460 Euro bei mindestens drei Kindern (§ 106 Abs. 1 und 2). Ein Kind kann nur bei der Anzahl der Kinder eines Steuerpflichtigen berücksichtigt werden. Kinder, die selbst unter das Sonderausgabenviertel fallende Sonderausgaben geltend machen, zählen nicht zur Anzahl der den Erhöhungsbetrag vermittelnden Kinder.

Sind diese Ausgaben insgesamt

- niedriger als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel der Ausgaben, mindestens aber der Pauschbetrag nach Abs. 2, als Sonderausgaben abzusetzen,
- gleich hoch oder höher als der jeweils maßgebende Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrags als Sonderausgaben abzusetzen (Sonderausgabenviertel).

Beträgt der Gesamtbetrag der Einkünfte mehr als 36 400 Euro, vermindert sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60 000 Euro ein absetzbarer Betrag in Höhe des Pauschbetrages nach Abs. 2 ergibt.

Zum Sanierungsaufwand gehören Instandsetzungsaufwendungen, die sich im Wesentlichen mit den Instandsetzungsaufwendungen nach § 4 Abs. 7 und § 28 Abs. 2 decken, und Herstellungsaufwendungen. Bloße Instandhaltungsaufwendungen sind nicht abzugsfähig (VwGH 29.11.1994, 94/14/0093; BFG 9.6.2015, RV/7102657/2015).

Keine wesentliche Erhöhung der Nutzungsdauer oder des Nutzungswertes und damit nicht begünstigter Instandhaltungsaufwand liegt etwa bei laufenden Wartungsarbeiten oder Reparaturen vor, auch wenn diese nicht jährlich anfallen (vgl. Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG21a § 18 ,Tz 199, Stand 1.2.2021, rdb.at; Jakom/Peyerl, EStG, 2021, §18 Rz 90).

Die von der Fa. ***6*** in Rechnung gestellten Leistungen betreffen ein Gasthermen-/Kesselservice, Störungssuche bei der Heizung, die Reparatur der Heizung und den Tausch einer Leiterplatte. Es handelt sich dabei um nicht als Sonderausgaben abzugsfähigen Instandhaltungsaufwand.

Mit dem in § 18 Abs 1 Z 3 lit c EStG 1988 zitierte Begriff des „befugten Unternehmers“ soll durch Ausschluss der Absetzbarkeit bloßer Materialrechnungen sowie der Selbstmontage einerseits Missbrauch verhindert, andererseits aber auch sichergestellt werden, dass die dem steuerlichen Ziel dienenden Arbeiten unter Einhaltung der gewerberechtlichen Vorschriften sachgerecht und fachgerecht durchgeführt werden (vgl. VfGH VwGH 25.01.1993, 92/15/0020).

Material, das nicht von einem befugten Unternehmer verarbeitet wird, ist nicht absetzbar. Bloße Rechnungen über Materialbezüge bei Selbstmontage genügen folglich nicht (vgl. zB. UFS 10.12.2008, RV/2699-W/08; BFG 25.06.2015, RV/1100553/2012). Werden nur die Arbeiten durch einen befugten Unternehmer durchgeführt und die Materialien durch den Auftraggeber beigestellt, dann ist lt. Renner in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG21a § 18 Rz 190 (Stand 1.2.2021, rdb.at) der gesamte Aufwand abzugsfähig.

Die von der Fa. ***5*** bezogenen Zaunfelder wurden vom Bf. selbst montiert. Die Materialrechnung ist daher nicht absetzbar. Das gleiche gilt für das von den Firmen ***4*** und ***21*** bezogene Material, hinsichtlich welchem eine Verwendung durch einen befugten Unternehmer nicht nachgewiesen wurde.

Unter abzugsfähige Sonderausgaben fallen gem. § 18 Abs. 1 Z 3 lit c EStG hingegen die Aufwendungen für die Sanierung des Außenbereichs (Fassadensanierungsarbeiten, Montage der Sockelleisten und Wandanschlussbleche, Verlegung der Bodenplatten) und gem. § 18 Abs. 1 Z 3 lit d EStG die Rückzahlung des Wohnbaudarlehens in Höhe von insgesamt € 33.368,37.

Mangels Unterschreiten der Einkunftsgrenze von € 6.000 durch die Gattin des Bf. sind die Sonderausgaben für Wohnraumschaffung bzw. Sanierung gem. § 18 Abs. 3 Z. 2 EStG 1988 aber nur zu einem Viertel des Höchstbetrags von € 2.920 zu berücksichtigen.

3.2. 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.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klärenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden bzw. ergeben sich die Voraussetzungen unmittelbar aus dem Gesetz, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 19. Juli 2022

