

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 02. Oktober 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 18. September 2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens ist der Bescheid vom 18.09.2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012, worin unter anderem festgestellt wird, dass der Selbstbehalt bei den außergewöhnlichen Belastungen EUR 2.514,47 beträgt, weshalb Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 idGF nicht berücksichtigt werden können.

Zu den als außergewöhnliche Belastung erklärten Aufwendungen wird begründend ausgeführt: Die Begräbniskosten seien primär aus den Aktiva des Nachlasses zu bestreiten und durch die Nachlassaktiva nicht gedeckte Aufwendungen seien mit maximal EUR 4.000,00 außergewöhnlich belastend. Ausgaben für Medikamente seien nur dann als außergewöhnliche Belastung abziehbar, wenn sie ärztlich verordnet werden. Die Aufwendungen für Geburtsvorbereitungskurse und Akupunktur seien nicht absetzbare Aufwendungen der privaten Lebensführung. Fahrtkosten zum Arzt und ins Spital müssen in einem Fahrtenbuch aufgelistet und nachgewiesen werden.

Dieser Bescheid war innerhalb 1 Monats ab Zustellung mit Beschwerde anfechtbar und wurde von der Beschwerdeführerin (Bf.) mit der Beschwerde vom 02.10.2013 angefochten.

2. Die in der Beschwerde vom 02.10.2013 aufgezählten Beschwerdepunkte waren die Begräbnis- und Krankheitskosten. Zu diesen Beschwerdepunkten brachte die Bf. vor:

- **Begräbniskosten:** Der Beschluss in der Verlassenschaftssache, eine Aufstellung der Aktiva und Passiva und die höchsten Rechnungen wurden vorgelegt. Laut dieser Aufstellung übersteigen die Passiva die Aktiva um EUR 2.326,65. Das Finanzamt habe nicht begründet, weshalb nur EUR 1.478,10 als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden seien und habe deshalb das Parteiengehör verletzt. Auch sei der Bescheid in diesem Punkt nicht ausreichend begründet worden. Beantragt wird, den real anfallenden Wert in voller Höhe als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.
- **Krankheitskosten:** Eine Aufstellung der Krankheitskosten und einige Kleinbetragsrechnungen wurden vorgelegt. Die rechtlichen Grundlagen dafür, dass die Ausgaben für Medikamente ohne ärztliche Verordnung keine außergewöhnliche Belastung seien, werden nicht dargelegt. Ärztliche Verordnungen seien nicht abverlangt worden. Auch könne die Bf. diese nicht vorlegen, da sie sie in der Apotheke abgeben müsse. Bei den Ausgaben für die Akupunktur werde unterstellt, dass es sich um Behandlungen für die Vorbereitung der Geburt handle. Laut vorgelegter Rechnung sei die Bf. wegen HWI behandelt worden. Nach einem 2x-igen Krankenhausaufenthalt habe der behandelnde Arzt Akupunktur wegen eines Harnwegsinfektes empfohlen. Für diese Behandlung habe die WGKK im Folgejahr EUR 74,88 refundiert, weshalb das Finanzamt von der WGKK anerkannte Krankheitskosten nicht als solche anerkenne. Die Bf. akzeptiert, dass die Ausgaben für den Geburtsvorbereitungskurs nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden. Ein Fahrtenbuch sei nicht abverlangt worden, die diesbezüglichen gesetzlichen Grundlagen seien nicht dargelegt worden. Die Fahrtkosten zu den Ärzten seien zwangsläufig mit Anfall der Krankheitskosten erfolgt. Ein Fahrtenbuch für diese Art Ausgaben sei der Bf. aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung nicht bekannt. Das Parteiengehör sei verletzt worden und der Bescheid sei in diesem Punkt auch nicht ausreichend begründet worden. Beantragt wird, die Krankheitskosten abzüglich Geburtsvorbereitungskurs als außergewöhnlichen Belastung anzuerkennen.

3. Über die Beschwerde vom 02.10.2013 wurde mit der Beschwerdevorentscheidung vom 16.07.2014 entschieden. Der angefochtene Bescheid wurde laut Spruch abgeändert, jedoch wurde die Einkommensteuer in derselben Höhe wie im angefochtenen Bescheid festgesetzt.

Im Begründungsteil der Beschwerdevorentscheidung wurde festgestellt, dass der Selbstbehalt EUR 2.514,47 beträgt und dass Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen nicht berücksichtigt werden konnten, da sie EUR 2.514,47 nicht übersteigen. Auf eine gesonderte

Begründung wird verwiesen. In der gesonderten Begründung der Beschwerdeentscheidung wird ausgeführt:

„Begräbniskosten:

Da Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten gehören, sind sie vorrangig aus einem vorhandenen Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Soweit Begräbniskosten im Nachlass keine Deckung (mehr) finden und daher das Vermögen des Steuerpflichtigen belasten, können sie außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 darstellen.

Für das Veranlagungsjahr 2012 sind die Kosten für ein würdiges Begräbnis sowie ein einfaches Grabmal mit jeweils € 4.000,00 begrenzt. Die Ausgaben für Bestattung, Friedhof, Chor, Kränze, Totenmahl und Notar (in Summe € 4.698,55) können daher nur in der Höhe von € 4.000,00 berücksichtigt werden. Zusammen mit den Kosten für den Grabstein (€ 150,00) belaufen sich die Begräbniskosten daher auf € 4.150,00. Da im Nachlass € 2.521,90 als Nachlassvermögen vorhanden waren, sind die Begräbniskosten folglich in der Höhe von € 1.628,10 im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen anzusetzen.

Krankheitskosten:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind außergewöhnliche Belastungen bei der Ermittlung des Einkommens abzuziehen, wenn sie außergewöhnlich sind, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen. Außergewöhnlich sind Belastungen, soweit sie höher sind als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwachsen. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wird wesentlich beeinträchtigt, soweit die Belastung den vom Einkommen des Steuerpflichtigen (§ 2 Abs 2 EStG 1988) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 übersteigt. Bei einem Einkommen zwischen € 14.600,00 und € 36.400,00 beläuft sich der vom Steuerpflichtigen zu tragende Anteil der Krankheitskosten (Selbstbehalt) auf 10 %. In Ihrem Fall ergibt sich daher ein Selbstbehalt in der Höhe von € 2.514,47. Zwangsläufigkeit ist gegeben, wenn sich der Steuerpflichtige der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Krankheitskosten ergeben sich aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig, soweit sie typischerweise mit einer Heilbehandlung verbunden sind (VwGH, 23.05.1996, 95/15/0018; VwGH, 24.06.2004, (2001/15/0109) und nicht Kosten zur Vorbeugung von Krankheiten bzw. zur Erhaltung der Gesundheit darstellen. Auch alternativmedizinische Behandlungen sind absetzbar, wenn ihre Zwangsläufigkeit mittels ärztlicher Verordnung als Teil des ärztlichen Behandlungsplanes (UFS 11.12.2006, RV/0427-G/06) oder anderweitig (UFS 21.01.2010, RV/3672-W/09, UFS 11.12.2006, RV/0427-G/06) nachgewiesen wird. Bloße ärztliche Empfehlungen reichen hierzu nicht aus (UFS 12.09.2008, RV/0203-G/08). Auch dem Kostenersatz durch Sozialversicherungsträger kommt lediglich Indizwirkung zu, da sich deren

Richtlinien für die Ersatzleistungen maßgeblich an Wirtschaftlichkeitsüberlegungen orientieren (UFS 11.12.2006, RV/0427-G/06).

Alle drei Voraussetzungen (Außergewöhnlichkeit, wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und Zwangsläufigkeit) müssen kumulativ vorliegen, damit Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden können. Im Rahmen der Kosten der Heilbehandlung können auch Fahrtkosten im konkret nachgewiesenen Ausmaß als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, soweit sie mit Arztbesuchen, Therapien etc. in Zusammenhang stehen. Fahrten zur Anschaffung von Medikamenten und Hilfsmitteln (z.B. Brillen) können allerdings nicht im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen geltend gemacht werden, da sie „nach der allgemeinen Lebenserfahrung mit Fahrten zur Beschaffung von Dingen des täglichen Bedarfs (Lebensmittel etc.) verbunden werden“ (UFS vom 24.05.2011, RV/0339-K/08).

Folgende Aufwendungen wurden nicht als außergewöhnliche Belastungen anerkannt:

- *1) Geburtsvorbereitungskurs für Paare: Im Einklang mit den Ausführungen in der Beschwerde werden die Kosten hierfür nicht angesetzt.*
- *2) OrtTCM: Wie oben ausgeführt, muss die Zwangsläufigkeit alternativ-medizinischer Behandlungen mittels ärztlicher Verordnung oder anderweitig (z.B. Bestätigung des Arztes) nachgewiesen werden. Wie aus der Beschwerde hervorgeht, wurde diese Behandlung von den behandelnden Ärzten lediglich „empfohlen“. Bloße ärztliche Empfehlungen genügen allerdings nicht, um die Zwangsläufigkeit nachzuweisen (UFS 12.09.2008, RV/0203-G/08). Es konnten daher weder die Behandlungskosten noch die damit zusammenhängenden Fahrtkosten berücksichtigt werden.*
- *3) Fahrtkosten Medikamente, Kontaktlinsen: Im Rahmen der Kosten der Heilbehandlung können auch Fahrtkosten im konkret nachgewiesenen Ausmaß als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, soweit sie mit Arztbesuchen, Therapien etc. in Zusammenhang stehen, Fahrten zur Anschaffung von Medikamenten und Hilfsmitteln (z.B. Brillen) können allerdings nicht im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen geltend gemacht werden, da sie „nach der allgemeinen Lebenserfahrung mit Fahrten zur Beschaffung von Dingen des täglichen Bedarfs (Lebensmittel etc.) verbunden werden“ (UFS vom 24.05.2011, RV/0339-K/08).*
- *4) Kräutersaft: Ein „Eisen- und Vitamin-Elixier“. Nahrungsergänzungsmittel zählen zu den nicht abzugsfähigen Kosten zur Vorbeugung von Krankheiten bzw. Erhaltung der Gesundheit, die als Aufwendungen der privaten Lebensführung nicht abzugsfähig sind.*
- *5) Milchzucker dient als natürliche Verdauungshilfe. Es handelt sich daher um eine nicht abzugsfähige Aufwendung zur Vorbeugung von Krankheiten bzw. Erhaltung der Gesundheit.*

- 6) *MP Stigmata Maydis: Ein homöopathisches Mittel bei Nierenentzündungen. Zur näheren Begründung siehe oben unter Pkt. 2).*
- 7) *Div. Chinesische Kräutermischungen (z.B. Li Dan Pian, Huang Lian Shang Qing Pian, ...): Hierbei handelt es sich um Alternativmedizin, deren Ausgaben nur absetzbar sind, wenn ihre Zwangsläufigkeit zum Beispiel durch eine ärztliche Verordnung nachgewiesen wird (siehe oben). Da Sie - trotz Hinweis in der Begründung des Erstbescheides und Aufforderung im Vorhalt vom 20.05.2014 - auch im Beschwerdeverfahren weder ärztliche Verordnungen noch sonstige Nachweise der Zwangsläufigkeit der Kräutermischungen vorgelegt haben, konnten diese Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden.*
- 8) *Manuka MGO 400: Naturheilmittel Honig. Vgl. Pkt. 2, 6.*
- 9) *Quendel. 50 ml, Salbe, Patch: Die Ausgaben konnten nicht berücksichtigt werden, da die vorgelegten Rechnungen auf Herrn J G lauten.*
- 10) *Frauendusche: Ein Hygieneprodukt. Ausgaben zur Erhaltung der Gesundheit können nicht im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen abgesetzt werden.*
- 11) *Kontaktlinsen: Die vorgelegte Rechnung lautet auf Herrn A S und kann daher bei Ihnen nicht berücksichtigt werden.*
- 12) *„Arznei“ vom 13.11.2012 (€ 149,12): Zu dieser Ausgabe liegt kein Beleg vor. Sie konnte daher nicht berücksichtigt werden.*

Insgesamt wurden daher Krankheitskosten in der Höhe von € 626,38 berücksichtigt. Da diese zusammen mit den absetzbaren Begräbniskosten in der Höhe von € 1.628,10 den Selbstbehalt (= € 2.514,47, siehe oben) nicht übersteigen, wirken sich diese allerdings nicht aus.“

4. Die Beschwerdevorentscheidung vom 16.07.2014 wurde mit Vorlageantrag vom 20.10.2014 angefochten und das bisherige Vorbringen teilweise wiederholend, teilweise ergänzend vorgebracht:

- **Fahrtkosten – Anschaffung Medikamente:** Die besonderen Lebensumstände der Bf. seien zu berücksichtigen. Die Bf. und ihr Ehegatte seien 2012 berufstätig gewesen. Lebensmittel und Dinge des täglichen Bedarfs habe die Bf. wegen der eingeschränkten Freizeit auf das Wochenende verlegt oder an die pensionierten Schwiegereltern ausgelagert. Wochentags habe die Bf. nur Medikamente besorgt.
- **Krankheitskosten OrtTCM:** Eine ärztliche Bestätigung wird vorgelegt. Die Arzt- und Fahrtkosten seien als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Die vorgelegte Bestätigung hat der praktische Arzt DrM ausgestellt. Sie ist nicht datiert und lautet: „Hiermit wird bestätigt, dass ich [Name/Bf.] wegen rez. HWI zur Akupunkturbehandlung überwiesen habe“.

- Krankheitskosten MP Stigmata Maydis und diverse chinesische Kräutermischungen: Die Bf. gibt an, dass die Medikamente in Zusammenhang mit der Heilbehandlung des OrtTCM verschrieben worden seien. 4 Rechnungen werden vorgelegt, deren Schriftbild so verschwommen ist, dass sie nicht lesbar sind.

5. Mit Beschluss vom 20.11.2020, RV/7100158/2015, wies das Bundesfinanzgericht den Vorlageantrag vom 20.10.2014 als verspätet eingebracht zurück und mit der Entscheidung VfGH vom 05.10.2021, E 24/2021-13, hob der Verfassungsgerichtshof diesen Beschluss auf.

6. Aus den zu den Beschwerdepunkten vorgelegten Unterlagen:

6.1. Begräbniskosten:

Im Vorhalt vom 08.09.2013 gab die Bf. an, der Beschluss in der Nachlasssache ihrer Mutter sei auf ihren Bruder A S ausgestellt worden. Die Bf. habe die gesamten Kosten übernommen, da ihr Bruder die Beerdigung nicht habe finanzieren können. Das gesamte Erbe sei an den Bruder ausbezahlt worden, der ihr die gesamte Summe weitergegeben habe.

Laut Verlassenschaftsbeschluss betrugen die Aktiva EUR 2.521,90; sie wurden A S auf teilweisen Abschlag der von ihm ausgewiesenen Begräbniskosten mit dem Teilbetrag von EUR 2.521,90 an Zahlungsstatt überlassen.

Die von der Bf. als außergewöhnlich belastend erklärten Begräbniskosten betrugen:

Bestattung (Name/Bf. handschriftlich ergänzt); von Bf nachweislich überwiesen	3.464,81
Friedhof (Rechnung an Bruder/Bf.), von Bf. nachweislich überwiesen	498,30
Chor (von Bf. nachweislich überwiesen)	220,00
Notar (Erbe Bruder/Bf.); kein Zahlungsbeleg	145,44
Kränze (Rechnung Kranz € 100,00)	220,00
Totenmahl (keine Rechnung)	150,00
Grabstein (keine Rechnung)	150,00
	4.848,55
Aktiva – Verlassenschaft	-2.521,90
	2.326,65

6.2. Krankheitskosten:

6.2.1. Als Beilage zum Vorhalt vom 08.09.2013 und anderen Schreiben legte die Bf. folgende Liste der Krankheitskosten vor und gab an, dass sie exemplarisch die Rechnung mit dem höchsten Rechnungsbetrag als Kopie übermittle.

Die Liste der Krankheitskosten lautete:

[...]

Die damals vorgelegte Rechnung war die Honorarnote des OrtTCM (= Traditionelle Chinesische Medizin), Wahlarztordination DrB, vom 22.03.2013. Mit dieser Honorarnote rechnete DrB die Akupunktur-Behandlungen vom 07.11.2012, 09.11.2012, 14.11.2012, 26.11.2012, 03.12.2012, 07.12.2012, 10.12.2012 und 14.12.2012 ab und verrechnete in Summe EUR 620,00.

6.2.2. Einem Schreiben legte die Bf. folgende Ablichtungen von Rechnungen bei:

[...]

6.2.3. Einem anderen Schreiben legte sie folgende Ablichtungen von Rechnungen bei:

[...]

7. Den Verwaltungsakten ist zu entnehmen, dass Arztkosten in Höhe von EUR 74,88 im Folgejahr refundiert wurden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Da der Vorlageantrag laut VfGH vom 05.10.2021, E 24/2021-13, rechtzeitig eingebracht ist, scheidet die Beschwerde vorentscheidung vom 16.07.2014 aus dem Rechtsbestand aus und die Beschwerde vom 02.10.2013 gilt als unerledigt. Die Beschwerde vom 02.10.2013 ist frist- und formgerecht eingebracht, weshalb über die Beschwerde in der Sache zu entscheiden ist.

In der Sache ist strittig, ob die Bf. durch Begräbniskosten und Krankheitskosten im Sinne des § 34 Einkommensteuergesetz – EStG 1988 idGF außergewöhnlich belastet ist oder nicht.

Gemäß § 34 Abs EStG 1988 idGF sind außergewöhnliche Belastungen bei der Ermittlung des Einkommens von unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben 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.

Die Belastung ist gemäß § 34 Abs 2 EStG 1988 idGF außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen gemäß § 34 Abs 3 EStG 1988 idgF zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Belastung beeinträchtigt gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 idgF wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens 7.300 Euro / 100.000 ATS 6%, mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro / 200.000 ATS 8%, mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro / 500.000 ATS 10% und mehr als 36.400 Euro / 500.000 ATS 12%.

Der gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 idgF zu berechnende Selbstbetrag ist im jetzt angefochtenen Bescheid in Höhe von EUR 2.514,47 berechnet worden. Dass er EUR 2.514,47 beträgt, ist nicht strittig. Der Entscheidung wird daher zugrunde gelegt, dass der gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 idgF berechnete, nicht strittige Selbstbehalt EUR 2.514,47 beträgt.

Die als außergewöhnlich belastend erklärten Ausgaben sind Begräbnis- und Krankheitskosten: Begräbnis- und Krankheitskosten sind grundsätzlich außergewöhnlich belastende Ausgaben. Sind sie in Summe höher als der Selbstbehalt EUR 2.514,47, wirken sie sich steuermindernd aus. Sind sie in Summe niedriger als der Selbstbehalt EUR 2.514,47, wirken sie sich nicht steuermindernd aus.

Werden Ausgaben als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 idgF anerkannt, vermindert sich die Abgabenbelastung. Deshalb haben Abgabepflichtige nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen, welche als außergewöhnliche Belastung erklärte Ausgaben sie in welcher Höhe getätigt haben (VwGH 24.11.1999, 94/13/0255).

Von dieser Rechtslage ausgehend wird über die erklärten Begräbnis- und Krankheitskosten festgestellt und wie folgt entschieden:

A. Begräbniskosten:

Der Entscheidung wird folgende Sach- und Beweislage zugrunde gelegt: Die Bf. hat mit Überweisungsbelegen und einer Rechnung nachgewiesen, dass sie die Ausgaben für die Bestattung in Höhe von EUR 3.464,81; für den Friedhof in Höhe von EUR 498,30; für den Chor in Höhe von EUR 220,00 und für einen Kranz in Höhe von EUR 100,00 bezahlt hat. Diese Ausgaben sind Begräbniskosten. Die Bf. hat daher in Summe Begräbniskosten in Höhe von EUR 4.283,11 gezahlt. Die Bf. ist die Tochter der Verstorbenen und nicht ihre Erbin gewesen. Jedoch hat ihr der Erbe Begräbniskosten in Höhe von jenen EUR 2.521,90 zurückgezahlt, die ihm das Nachlassgericht an Zahlungsstatt überlassen hat.

Wie bereits ausgeführt, sind Begräbniskosten grundsätzlich außergewöhnlich belastende Ausgaben im Sinne des § 34 EStG 1988 idgF. Entscheidungsrelevant ist daher, wen Begräbniskosten in welcher Höhe außergewöhnlich belasten.

Die Bf. ist die Tochter der Verstorbenen, Erbe ist ihr Bruder gewesen, der die Begräbniskosten nicht zahlen konnte: Als Tochter der Verstorbenen ist die Bf. sittlich verpflichtet, die Begräbniskosten zu zahlen und sie ist dazu auch sittlich verpflichtet, wenn der Erbe die Begräbniskosten nicht zahlen kann.

Nach geltender Rechtslage haftet in erster Linie der Nachlass für Begräbniskosten (§ 549 ABGB). Die Begräbniskosten zu zahlen, ist jedoch auch eine sittliche Verpflichtung im Sinne des § 34 Abs 3 EStG 1988 idGF, die den Erblasser:innen nahe stehende Personen treffen kann.

Wer Begräbniskosten tatsächlich bezahlt ohne Erbin oder Erbe zu sein, kann von den Erbinen und Erben verlangen, dass sie die Begräbniskosten bis zur Höhe des Nachlasses rückerstatten und wird daher nur mit Begräbniskosten endgültig belastet, die höher als der rückerstattete Nachlass sind.

Die von der Bf. überwiesenen Begräbniskosten betragen in Summe EUR 4.283,11. Der Bruder der Bf. und Erbe der Verstorbenen hat den ihm an Zahlungsstatt überlassenen Nachlass an die Bf. weitergeleitet. Da dieser Nachlass EUR 2.521,90 betragen hat, sind EUR 2.521,90 von EUR 4.283,11 abzuziehen und festzustellen, dass Begräbniskosten in Höhe von EUR 1.761,21 nicht durch den weitergeleiteten Nachlass gedeckt sind.

Nach der Verwaltungspraxis des Streitjahres betragen die Ausgaben für ein angemessenes Begräbnis EUR 4.000,00. Diese Verwaltungspraxis ist im Beschwerdefall anzuwenden und festzustellen, dass der weiter geleitete Nachlass nicht von den überwiesenen Begräbniskosten, sondern von EUR 4.000,00 abzuziehen ist. EUR 4.000,00 minus EUR 2.521,90 ergibt EUR 1.478,10. Die Bf. wird daher durch Begräbniskosten in Höhe von EUR 1.478,10 endgültig außergewöhnlich belastet.

EUR 1.478,10 ist jedoch ein Betrag, der den Selbstbehalt (EUR 2.514,47) nicht übersteigt. Dass EUR 1.478,10 als außergewöhnlich belastende Ausgaben anzuerkennen sind, wirkt sich daher nicht steuermindernd aus.

B. Krankheitskosten:

Nach geltender Rechtslage sind Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung abziehbar, wenn sie nachweislich durch eine Krankheit der/des Steuerpflichtigen verursacht werden, direkt mit dieser Krankheit zusammenhängen und sich dazu eignen, die Krankheit zu lindern oder zu heilen. Werden Ausgaben nicht durch eine Krankheit verursacht, sind sie nicht als außergewöhnliche Belastung abziehbar. Nicht als außergewöhnlich belastend abziehbar sind auch nicht nachgewiesene Krankheitskosten, fremde Krankheitskosten und Ausgaben für Maßnahmen, die der Vorbeugung von Krankheiten dienen. Auch können Krankheitskosten nur in dem Kalenderjahr als außergewöhnlich belastend abgezogen werden, in dem sie anfallen.

Die Kosten für Fahrten zum Arzt, ins Spital oder zu sonstigen medizinischen Behandlungen sind auch als außergewöhnliche Belastung abziehbar (VwGH 22.09.1976, 2271/75). Diese Fahrtkosten sind nachzuweisen und werden üblicherweise durch ein Fahrtenbuch oder andere Aufzeichnungen nachgewiesen, in denen zumindest Abfahrtsort, Zielort und die Entfernung anzugeben sind, wenn der Fahrtkostenabzug „Kilometergeld“ beantragt wird.

Von dieser Rechtslage ausgehend wird über die in Pkt. 6.2. dieser Entscheidung angeführten Listen und die darin aufgezählten Ausgaben festgestellt:

- Werden Arzthonorare nicht refundiert, sind sie außergewöhnlich belastend. Die Ausgaben für das nicht refundierte Arzthonorar – Erstbehandlung (EUR 35,00) sind außergewöhnlich belastende Arztkosten und werden als außergewöhnlich belastend anerkannt.
- Werden Arzthonorare ganz oder teilweise refundiert, sind sie nicht endgültig belastend. Von den Ausgaben, die als außergewöhnlich belastend anzuerkennen sind, sind daher die refundierten EUR 74,88 abzuziehen.
- Das Datum in der Honorarnote des OrtTCM = Wahlarztordination DrB lautet „22.03.2013“; der Rechnungsbetrag EUR 620,00. Da die Honorarnote am 22.03.2013 ausgestellt ist, hat die Bf. mit dieser Honorarnote nachgewiesen, dass der Rechnungsbetrag EUR 620,00 eine nicht im Streitjahr 2012 getätigte Ausgabe ist. Eine Ausgabe, die nicht im Streitjahr 2012 getätigt wird, ist schon aus diesem Grund im Streitjahr 2012 nicht außergewöhnlich belastend.
- Alle in der Liste als „DrB“ bezeichneten Ausgaben werden laut Einzelaufstellung der Akupunktur-Behandlungen mit der Honorarnote vom 22.03.2013 abgerechnet. Die Bf. hat daher mit dieser Honorarnote nachgewiesen, dass sie die Akupunktur-Behandlungen nicht einzeln sondern gemeinsam bezahlt hat. Die Ausgaben für alle Akupunktur-Behandlungen betragen in Summe EUR 620,00 und sind daher als nicht im Streitjahr 2012 getätigte Ausgabe im Streitjahr 2012 nicht außergewöhnlich belastend. Da die Arztbesuche stattgefunden haben und mit Arztbesuchen zusammenhängende Fahrtkosten außergewöhnlich belastend sind, sind die mit den Arztbesuchen zusammenhängenden Fahrtkosten als außergewöhnlich belastend absetzbar.
- Die Bf. hat außer Streit gestellt, dass die Ausgaben für den Geburtsvorbereitungskurs in Höhe von EUR 150,00 nicht außergewöhnlich belastend sind. EUR 150,00 sind daher nicht mehr Beschwerdepunkt in diesem Verfahren.
- Die Bf. hat wiederholt Rechnungen, Kassabons und Zahlungsbelege vorgelegt, deren Schriftbild so verschwommen ist, dass sie entweder nicht oder nur teilweise lesbar sind oder zwar lesbar sind, aber keine Angaben über Datum, Produkt und/oder Preis enthalten. Diese

Rechnungen, Kassabons und Zahlungsbelege eignen sich nicht, die Ausgaben für Medikamente oder Hilfsmittel wie beispielsweise Brillen oder Kontaktlinsen nachzuweisen. Die mit diesen Rechnungen, Kassabons und Zahlungsbelegen abgerechneten Ausgaben sind daher nicht als außergewöhnlich belastend anzuerkennen.

- Die Rechnung des OrtTCM vom 12.03.2012 in Höhe von EUR 695,00 ist eine für den Ehegatten der Bf. ausgestellte Rechnung. Die in der Liste als „Arznei“ bezeichneten Kosten in Höhe von EUR 07,70, EUR 11,70 und EUR 14,71 sind laut Rechnungen vom 20.04.2012, 04.07.2012 und 26.09.2012 Ausgaben des Ehegatten der Bf. gewesen und die in der Liste als „Kontaktlinsen“ bezeichneten Kosten in Höhe von EUR 51,04 sind laut Rechnung vom 12.07.2012 Ausgaben des Bruders der Bf. gewesen: Alle Ausgaben des Ehegatten der Bf. und ihres Bruders sind fremde Ausgaben. Da die Bf. nach der im Beschwerdeverfahren offen gelegten Sachlage weder tatsächlich, rechtlich oder sittlich verpflichtet ist, die Ausgaben zu tätigen, sind weder die Ausgaben noch die mit diesen Ausgaben zusammenhängenden Fahrtkosten außergewöhnlich belastend.
- Da die Bf. eine auf den Namen ihres Bruders lautende Rechnung für Kontaktlinsen vorgelegt hat, um nachzuweisen, dass sie diejenige ist, die außergewöhnlich belastet ist, ist davon auszugehen, dass die Belege für Kontaktlinsen vom 05.04.2012 (EUR 39,00) und 01.12.2012 (EUR 50,70) auch Belege für Ausgaben ihres Bruders sind, zumal die/der Rechnungsempfänger:in in den Belegen nicht angegeben wird. EUR 39,00 und EUR 50,70 und die damit zusammenhängenden Fahrtkosten werden deshalb nicht als außergewöhnlich belastend anerkannt.
- Die Ausgaben für Präparate der Außenseiter-, Komplementär-, Alternativ- und Naturmedizin sind außerordentlich belastend, wenn sie nachweislich im Rahmen eines Behandlungsplans ärztlich verordnet oder medizinisch notwendig sind. Welche Krankheit mit Kräutertee-Mischungen geheilt oder gemildert werden soll, hat die Bf. nicht bekannt gegeben. Einen Behandlungsplan mit Kräutertee-Mischungen hat die Bf. nicht vorgelegt. Die von der Bf. verwendeten Kräutertee-Mischungen sind nicht verschreibungspflichtig, sondern frei verkäuflich, weshalb auch gesunde Personen die Kräutertee-Mischungen erwerben können. Die in der Liste als „Arznei“ bezeichneten Ausgabe vom 26.11.2012 in Höhe von EUR 44,00 für die Kräutertee-Mischungen Li Dan Pian, Huang Lian Sheng Qing und die in der Liste auch als „Arznei“ bezeichneten Ausgabe vom 14.11.2012 in Höhe von EUR 56,70 für die Kräutertee-Mischungen Shen Ling Bai und ??, sowie die mit dieser Ausgabe zusammenhängenden Fahrtkosten sind daher nicht außerordentlich belastend.

„Stigmata Maydis“ ist ein nicht verschreibungspflichtiges, frei verkäufliches, homöopathisches Naturheilmittel ohne Angabe einer therapeutischen Indikation, das aus der Maisgriffel gewonnen wird, in den wärmeren Ländern als Mittel gegen Blasenleiden wie Blasenkrampf, Gieß und Harnbeschwerden geschätzt wird und 1879 von Castan als Sedativum und

Diuretikum empfohlen worden ist. Die in der Liste als „Arznei“ bezeichneten Ausgabe vom 10.12.2012 in Höhe von EUR 06,20 für Stigmata Maydis und die mit dieser Ausgabe zusammenhängenden Fahrtkosten sind daher nicht außerordentlich belastend.

- Die in der Liste als „Arznei“ bezeichnete Ausgabe vom 14.08.2012 in Höhe von EUR 40,60 ist die Ausgabe für „Manuka“: „Manuka“ ist ein von Honigbienen aus dem Blütennektar der Südseemyrte erzeugter Honig, der traditionell als Naturheilmittel verwendet wird und nicht ärztlich verschreibungspflichtig sondern frei verkäuflich ist. Manuka-Honig ist als Lebensmittel oder Nahrungsergänzungsmittel von jedermann verwendbar. Die Ausgaben für Manuka-Honig sind daher nicht als außerordentlich belastend absetzbar.
- Die in der Liste als „Arznei“ bezeichnete Ausgabe vom 08.11.2012 in Höhe von EUR 10,04 ist die Ausgabe für eine Frauendusche: Eine Frauendusche ist ein Hygieneprodukt. Die Ausgaben für Hygieneprodukte sind nicht als außerordentlich belastend absetzbar.
- Die in der Liste als „Arznei“ bezeichnete Ausgabe vom 13.11.2012 in Höhe von EUR 149,12 wird nicht durch eine Rechnung nachgewiesen: Nicht nachgewiesene Ausgaben sind nicht als außerordentlich belastend absetzbar und die mit dieser Ausgabe zusammenhängenden Fahrtkosten sind deshalb auch nicht als außergewöhnlich belastend absetzbar.
- Die in der Liste als „Arznei“ bezeichnete Ausgabe vom 28.12.2012 in Höhe von EUR 11,35 ist die Ausgabe für Kräutersaft: „Kräutersaft“ ist nicht verschreibungspflichtig sondern frei verkäuflich. Die Ausgaben für diesen Saft und die mit diesen Ausgaben zusammenhängenden Fahrtkosten sind nicht als außergewöhnlich belastend absetzbar, da er von jedermann erworben werden kann.
- Die in der Liste als „Arznei“ bezeichnete Ausgabe vom 28.12.2012 in Höhe von EUR 04,90 ist die Ausgabe für Milchzucker: Milchzucker ist ein nicht verschreibungspflichtiges sondern frei verkäufliches Abführmittel. Die Ausgaben für Milchzucker und die mit diesen Ausgaben zusammenhängenden Fahrtkosten sind daher nicht als außergewöhnlich belastend absetzbar.
- Mit eigenen Arzt- und Spitalsterminen zusammenhängende Fahrtkosten sind als außergewöhnlich belastend absetzbar, wenn sie nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Da die Bf. weder ein Fahrtenbuch geführt noch die Adressen der behandelnden Ärzte und aufgesuchten Krankenhäuser bekannt gegeben hat, sind die als Kilometergelder erklärten Fahrtkosten nicht überprüfbar. Der Bf. wird daher empfohlen, die Adressen der behandelnden Ärzte und aufgesuchten Krankenhäuser bekannt zugeben, damit ihre Kilometergeldabrechnungen nachprüfbar werden. Die Abrechnung der Fahrtkosten ist jedoch glaubwürdig; die mit den eigenen Arzt- und Spitalsterminen zusammenhängenden Fahrtkosten werden als außergewöhnlich belastend anerkannt.

- Welche ärztlichen Leistungen DrL erbracht hat, hat die Bf. nicht bekannt gegeben. Sie hat daher weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, dass EUR 80,00 (Arzthonorar) und EUR 213,19 (Fahrtkosten) außergewöhnlich belastend sind. EUR 80,00 (Arzthonorar) und EUR 213,19 (Fahrtkosten) werden daher nicht als außerordentlich belastend anerkannt.

Diese Ausführungen zusammenfassend werden folgende Krankheitskosten als außergewöhnlich belastend anerkannt:

[...]

Das Bundesfinanzgericht stellt fest, dass die außergewöhnlich belastenden Krankheitskosten der Bf. EUR 189,38 betragen. Sie wirken sich jedoch nur dann steuermindernd aus, wenn sie den Selbstbehalt (EUR 2.514,47) übersteigen, nachdem sie mit den außergewöhnlich belastenden Begräbniskosten addiert worden sind. Werden die Begräbniskosten EUR 1.478,10 mit den Krankheitskosten EUR 189,38 addiert, betragen die außergewöhnlich belastenden Ausgaben in Summe EUR 1.667,48. Alle außergewöhnlich belastenden Ausgaben zusammengezählt ergeben daher einen Betrag, der niedriger als der Selbstbehalt (EUR 2.514,47) ist, weshalb sich die insgesamt als außergewöhnlich belastend anzuerkennenden Ausgaben nicht steuermindernd auswirken.

Das Beschwerdebegehren – den „realen Wert“ (© Bf.) als steuermindernd anzuerkennen - ist daher abzuweisen.

C. Revision:

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen Erkenntnisse oder Beschlüsse des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt. Eine grundsätzlich bedeutende Rechtsfrage musste das Bundesfinanzgericht nicht beantworten, da das Gesetz die Rechtsfrage beantwortet, welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit Ausgaben außergewöhnlich belastend im Sinne des § 34 EStG 1988 idgF sind. Davon abgesehen ist primär die Sach- und Beweisfrage zu beantworten, in welcher Höhe die Bf. die als außergewöhnlich belastend erklärten Ausgaben nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht hat. Die (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 29. Juni 2023