

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 2. Juni 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 1. Juni 2023 betreffend Einkommensteuer 2022, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2022 wird mit einer Gutschrift von (-) 2.050,00 € 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 ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist Pensionistin und bezieht auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Handelsagententätigkeit. Im angefochtenen Bescheid wurden diese Einkünfte mit einem Verlust (unstrittig) erfasst.

Im Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung auf Zuerkennung von außergewöhnlichen Belastungen (ohne Selbstbehalt), Kennziffer 476 wurde ein Betrag in Höhe von 4.940,03 € beantragt. Dieser setzt sich aus den folgenden Teilbeträgen (in €) wie folgt zusammen:

1. Krankheitskosten

BVA-Beiträge (SB)	227,66
Arzthonorare	1.199,44
Apotheke	1.136,38
Heilbehelfe (Hörgerät-Kosten)	342,00
Heilbehelfe (Brille)	530,00
Zusammen	3.435,48

2.

Kuraufenthalte

Waidhofen	485,76
Bad Schöna	776,50
Fahrtkosten Bad Sch. 60 km	50,40
Fahrtkosten Waidhofen 201 km	168,84
Selbstbehalt (29 x 5,23)	-151,67
Zusammen	1.329,83

3. sonstige Fahrtkosten

Sonstige Fahrtkosten (Physiotherapie, Arzt)	174,72
---	--------

*) Die bei der Beurteilung durch das Finanzamt strittigen Beträge sind in Fettdruck hervorgehoben.

Weiters wurden die pauschalen Freibeträge für 50% Körperbehinderung, Kosten für Diätverpflegung und Benützung eines Kraftfahrzeuges infolge Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel beantragt.

Im **angefochtenen Bescheid vom 1. Juni 2023** wurden die sonstigen außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von 4.940,03 € ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes anerkannt.

Der Bf. wurden weitere Freibeträge wegen eigener Behinderung nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von 401 € und Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen (VO) wegen eigener Behinderung in Höhe von 840 € anerkannt.

Der beantragte Pauschalbetrag für die Benützung des eigenen Kraftfahrzeuges wurde nicht anerkannt und in seiner Begründung darauf verwiesen, auf Grund des Behindertenpasses vom 14.6.2017 sei keine Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel festgestellt worden und es sei auch kein § 29b StVO-Ausweis vorhanden.

In ihrer **Beschwerde vom 2. Juni 2023** beantragte die Bf. den Pauschalbetrag für Gehbehinderung in Höhe von monatlich 190 €, weil sie über einen gültigen Parkausweis für Gehbehinderte der Bezirkshauptmannschaft M. verfüge. Eine entsprechende Ablichtung wurde angeschlossen.

Entsprechend der im Akt (OZ. 7) einliegenden Berechnung zur Beschwerdeerledigung (Beschwerdevorentscheidung) wurden folgende Kosten als außergewöhnliche Belastung ohne und mit Selbstbehalt gewährt:

a.g. Belastung	Ohne Selbstbehalt (476)	Mit Selbstbehalt (730)
BVA	227,66	
Arzt	33,57	1.165,87
Apotheke	1.136,38	
Bst.	342,00	
Brille		530,00
Kur Waidhofen	485,76	
Bad Schönau	--	
Fahrtkosten Bad Schönau	--	
Fahrtkosten Waidhofen	168,84	
Haushaltersparnis	-151,67	

Fahrtkosten Therapien	174,72	
Summe	2.417,26	1.695,87
Kennzahl	476	730

In der **Beschwerdevorentscheidung vom 28. Juni 2023** wurde der angefochtene Bescheid aufgehoben und die Abgaben zum Nachteil der Bf. festgesetzt.

In der Bescheidbegründung wurde Folgendes ausgeführt:

„ ...

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 3.091,54 € nicht übersteigen.

Aufgrund des Behindertenpasses Nr. 4682616170xxxx ist weder eine Unzumutbarkeit der Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln noch eine § 29b StVO gegeben.

Die Pauschale konnte daher nicht gewährt werden.

Folgende Kosten stehen nicht im Zusammenhang mit der Erwerbsminderung und werden daher unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes berücksichtigt.

- Zahnbehandlungen (468,05; 697,82)

- Brille (530.-)

Für den Aufenthalt im Gesundheitshotel wurde keine Verordnung vorgelegt.

Da somit die Zwangsläufigkeit nicht gegeben ist, werden die Kosten für das Hotel und die Fahrtkosten (776,50; 50,40) nicht anerkannt.

Gegen diese Entscheidung brachte die Bf. einen **Vorlageantrag vom 21.7.2023** ein und beantragte die Zuerkennung des Freibetrages für die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel, da sie über einen gültigen Parkausweis der Bezirkshauptmannschaft M. verfüge.

Seit dem Ausstellungszeitpunkt liege auch eine Befreiung für die motorbezogene Versicherungssteuer vor, wofür ebenfalls der Parkausweis die Grundlage darstellt. Der Parkausweis sei weiterhin gültig (s. auch Lohnsteuer RL-Kommentar RZ 847).

Auch die Ausgaben für die Brille in Höhe von € 530 stünden im Zusammenhang mit der Erwerbsminderung, da ihr Augenlicht auf Grund der Diabeteserkrankung verschlechtert sei. Ebenfalls wurde die Berücksichtigung der Kosten für den Aufenthalt im Gesundheitshotel beantragt. Eine Abrechnung der BVA mit den übernommen und direkt abgerechneten Behandlungskosten liege bei. Die Verordnung wurde im Gesundheitshotel abgegeben damit dieses direkt mit der BVA abrechnen könne. Somit liege diese nicht mehr vor. Daher werde

ersucht, die Abrechnung der BVA als Nachweis der Zwangsläufigkeit anzuerkennen. Sofern dies nicht möglich sei, werde beantragt, die täglichen Fahrtkosten zur physikalischen Therapie in Höhe von € 282,24 zu gewähren (s. Beilage).

Für den Kuraufenthalt vom 1.2.2022 bis 22.2.2022 in W. beantragte sie zum bereits geltend gemachten Kilometergeld in Höhe von € 168,84 zusätzlich ein solches in Höhe von € 337,68 für Wochenendheimfahrten.

Mit **Vorlagebericht der belangten Behörde vom 10. Oktober 2023** wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Dieser führte u.a. Folgendes aus:

„Zum Vorbringen der Bf. im Vorlageantrag vom 24.7.2023 nimmt die Abgabenbehörde wie folgt Stellung:

Der von der Bf. vorgelegte Parkausweis vom 22.06.2007 mit der Nr. 055949 entspricht dem in der Anlage B der Gehbehindertenausweisverordnung enthaltenen Muster. Die Gültigkeit des Parkausweises richtet sich nach § 29b Abs. 5 StVO und hat demnach seine Wirksamkeit nicht verloren. Die Bf. konnte das Vorliegen einer Körperbehinderung durch einen Ausweis gemäß § 29b StVO 1960 somit nachweisen. Aus der Sicht der Abgabenbehörde steht der Pauschalbetrag für eine Gehbehinderung iHv monatlich 190 Euro zu.

Die Abgabenbehörde vertritt hinsichtlich der geltend gemachten Kosten für die Brille die Ansicht, dass diese Aufwendungen - mangels eines entsprechenden Nachweises - nicht mit der Behinderung der Bf. im Zusammenhang stehen und daher nicht ohne Abzug eines Selbstbehaltes zu berücksichtigen sind.

Die Bf. konnte weder durch eine vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Bestätigung nachweisen, dass der Aufenthalt im Gesundheitshotel im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit stand und aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit notwendig erforderlich war, noch wurden diese Voraussetzungen durch den Umstand, dass ein Kostenersatz durch die Sozialversicherung erfolgte, belegt. Die beantragten Kosten für den Aufenthalt im V.- Gesundheitshotel sind aus der Sicht der Abgabenbehörde nicht anzuerkennen.

Die Bf. konnte keinen Nachweis dafür erbringen, dass die Wochenendheimfahrten während des Kuraufenthaltes in W. zwangsläufig erwachsen sind. Es ist daher die Annahme berechtigt, dass sich die Bf. zu diesen Fahrten freiwillig entschlossen hat. Die beantragten zusätzlichen Kilometergelder iHv 337,68 Euro sind aus diesem Grund nicht abzugsfähig. Die Abgabenbehörde beantragt der Beschwerde teilweise Folge zu leisten.“

Mit **E-Mail vom 18. Februar 2025** wurde die Bf. hinsichtlich der Ausgaben für die Brille in Höhe von € 530 um eine entsprechende Bestätigung des behandelnden Facharztes für Augenheilkunde (Befund und Begutachtung), dass die Verordnung des neuen Sehbehelfs auf die Diabeteserkrankung zurückzuführen sei, ersucht, da weder das Finanzamt noch das

Bundesfinanzgericht über die ausreichende Sachkunde verfügen, um diese Tatsache zu beurteilen. In ihrem **Antwort-E-Mail vom 19. Februar 2025** führte sie aus, sie habe gedacht, die Brille als Diabetikerin absetzen zu können, da ihre Augen schon gefährdet seien. Der Einwand (Absetzung ohne Selbstbehalt) wurde nicht mehr aufrechterhalten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

In Anlehnung an die Auflistung in der Beschwerdeentscheidung werden die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen ohne und mit Selbstbehalt wie folgt festgestellt:

Kennziffer		476	730
außergew. Belastung 2022		ohne Selbstbehalt	mit Selbstbehalt
BVA-Beiträge		227,66	
Arzthonorare		33,57	
Zahnbehandlung			1.165,87
Apotheke		1.136,38	
Bständig		342,00	
Brille			530,00
Kur W.		485,76	
Kur Bad Sch. (Fahrtkosten für amb. Therapien)	6 x 112km x 0,42 €	282,24	
Fahrtkosten Kur W.		168,84	
Haushaltersparnis	22 x 5,23 €	-115,06	
Fahrtkosten Therapien		174,72	
		2.736,11	1.695,87

Für die Kurkosten in Bad Sch. wurde keine ärztliche Verordnung für die medizinische Notwendigkeit eines stationären Aufenthaltes beigebracht. Aus den Behandlungsbeiträgen der BVAEB geht hervor, dass entsprechende physikalisch-therapeutische Behandlungen in Anspruch genommen wurden, sodass Kosten der täglichen Anreise als Ausgaben anerkannt werden, weil die Bf. die Aufenthaltskosten selbst getragen hat. Daher kam die Kürzung wegen der Haushaltersparnis für diesen Zeitraum nicht zur Anwendung, weshalb sich diese auf den Kuraufenthalt in W. beschränkt.

Die im Vorlageantrag geltend gemachten zusätzlichen Aufwendungen für Wochenendheimfahrten von der Kur in W. konnte keine erforderliche Zwangsläufigkeit festgestellt werden. Der Vorlageantrag enthält darüber auch keine näheren Ausführungen. In sachverhaltsmäßiger Hinsicht konnte der Information des Therapiezentrum B. entnommen werden, dass auch die Möglichkeit besteht, die eigene Wäsche mit vorhandenen Waschmaschinen zu waschen.

Was den Freibetrag für eine Körperbehinderung anlangt, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug notwendig erscheinen lassen, wenn die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht zugemutet werden kann, ist auszuführen, dass die Gewährung dieses Freibetrages auf Grund des von der Bezirkshauptmannschaft M. ausgestellten Parkausweises im Vorlagebericht noch außer Streit gestellt wurde. Inzwischen ist die belangte Behörde wieder zu ihrer bisherigen Einschätzung zurückgekehrt, weil die Einstufung lt. Behindertenpass aus dem Jahr 2017 – ohne Unzumutbarkeit des öffentlichen Verkehrsmittels - zeitnaher erscheine und den Sachverhalt 2019 besser als der bereits im Jahr 2007 ausgestellte Parkausweis beurteile. Der Sachverständige des SMS ist davon ausgegangen, dass die Gehbehinderung aufgrund des jetzigen Zustandes nicht einzutragen war. Auf die unterschiedlichen Sachverhaltsbeurteilungen, was die Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel anlangt, wird in der rechtlichen Würdigung eingegangen.

Dieser beträgt $190 \text{ €} \times 12 = 2.280 \text{ €}$ (p.a.)

2. Beweismwürdigung

Die Beweismwürdigung gründet sich auf die vorgelegten Rechnungen, aus denen die Aufenthalte bescheinigt wurden. Weiters ist der Abrechnung der BVAEB vom 26.6.2022 über die Belastung von Selbstbehalten für Heilmassagen, physikalische Anwendungen vom 18.4.- 23.4.2022 abzuleiten, dass diese auch in Anspruch genommen wurden. Die medizinische Indikation eines stationären Aufenthaltes ist damit noch nicht ausreichend nachgewiesen.

Hinsichtlich des Freibetrages für die Benützung des eigenen Kraftfahrzeuges wird auf die Bescheinigung der Bezirkshauptmannschaft M. verwiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Gem. § 34 Abs. 1 EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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.

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

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

Gem. § 34 Abs. 4 EStG beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, 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.

Gem. § 34 Abs. 6 EStG können folgende Aufwendungen **ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes** abgezogen werden:

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 EStG lautet: Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, 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.

§ 35 Abs. 2 EStG lautet: Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen,

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

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

– Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBl. Nr. 183/1947).

– Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern.
 – In allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach §§ 40 ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

§ 35 Abs. 3 EStG 1988 lautet:

Es wird jährlich bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit Freibetrag gewährt: 25% bis 34% 124 €, 35% bis 44% 164 €, **45% bis 54% 401 €**, 55% bis 64% 486 €, 65% bis 74% 599 €, 75% bis 84% 718 €, 85% bis 94% 837 €, ab 95% 1.198€.

Auf den gegenständlichen Sachverhalt angewandt bedeutet dies, dass Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung das sind Kosten für Heilbehelfe oder Krankheitskosten ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes abgezogen werden können, da eine Körperbehinderung vorliegt, die mindestens 25% beträgt (s.a. LStR 2002 Rz. 843).

Der Bf. wurde ein Behindertenpass mit einem Behinderungsgrad von 50% ausgestellt.

Kurkosten v. 18.4.- 23.4.2022

Nicht jeder auf ärztliches Anraten oder aus medizinischen Gründen durchgeführte Kuraufenthalt führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Erforderlich ist ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0120). Die Reise muss zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sein (VwGH 22.2.2001, 98/15/0123). Für das Vorliegen der Voraussetzungen ist der StPfl nachweislich (VwGH 22.2.2001, 98/15/0123; BFG 3.4.2018, RV/4100086/2015; UFS 27.9.2012, RV/2549-W/11). Erforderlich ist die Vorlage eines **vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses** (ärztlichen Anordnung, VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136); aus dem sich die Notwendigkeit ergeben, gleichgestellt ist die Leistung von Zuschüssen durch einen Träger der gesetzlichen Sozialversicherung bzw. auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen (VwGH 2.12.2004, 2001/15/0116). Aus der Vorschreibung der Behandlungsbeiträge durch die BVAEB war die medizinische Indikation und Zwangsläufigkeit der in Anspruch genommenen ambulanten Therapien bescheinigt. Da die Bf. die Kosten des stationären Aufenthaltes selbst getragen hat, sind ihr entsprechende Aufwendungen (fiktive Fahrtkosten, die ihr bei der täglichen Anreise erwachsen wären) als Ausgaben anzuerkennen.

Was die Wochenendheimfahrten anlässlich der Kur in W. anlangt, sind diese nicht zwangsläufig erwachsen, da keine ausreichenden Gründe für deren Notwendigkeit vorgebracht wurden. Bei antragsgebundenen Anbringen tritt die amtswegige Ermittlungspflicht in den Hintergrund und die antragstellende Partei hat ihre Gründe entsprechend darzulegen.

§ 1 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996 idF BGBl II 430/2010 lautet: Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so sind die in den § 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Gemäß § 1 Abs. 2 der Verordnung liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

Gemäß § 1 Abs. 3 der Verordnung sind die Mehraufwendungen gemäß § 2 bis 4 dieser Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG zu kürzen.

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

Die Bf. beantragte die Anrechnung des pauschalen Freibetrages für das eigene Kraftfahrzeug wegen festgestellter Mobilitätseinschränkungen gem. § 34 Abs. 1 und 6 sowie § 35 EStG 1988 iVm § 3 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen.

Gem. § 1 Abs. 2 der Verordnung außergewöhnliche Belastungen liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

In der Mitteilung über die Ausstellung des Behindertenpasses ist der Grad der Behinderung mit 50 v. H. angegeben. Die Voraussetzung für die Anwendung der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen ist daher gegeben. Eine Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wurde nicht festgestellt. Die Inhaberin des Behindertenpasses sei Prothesenträgerin.

Für Körperbehinderte gibt es gem. § 3 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen einen Freibetrag, sofern sie ein öffentliches Massenbeförderungsmittel infolge ihrer Behinderung nicht benützen können und für Privatfahrten ein eigenes Fahrzeug benötigen. Die Geltendmachung dieses Pauschalbetrages setzt einen **Nachweis der Körperbehinderung (Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel) durch eine Bescheinigung gem. § 29b StVO**, oder einen Bescheid über die Befreiung von der

Kraftfahrzeugsteuer gem. § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952 oder einen Bescheid gem. § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder einen Bescheid gem. § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 voraus.

Die Nachweisführung ist durch § 3 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastung vorgegeben und kann durch andere Beweismittel nicht ersetzt werden (vgl BFG 17.4.2018, RV/3100985/2016). Der Nachweis der Körperbehinderung bzw. der Nachweis, dass ein Massenbeförderungsmittel aufgrund der Behinderung nicht benützt werden kann, wurde durch den Behindertenpass noch nicht erbracht. Selbst ein alleiniger Eintrag im Behindertenpass „gehbehindert“ zu sein, sei nicht ausreichend für den Nachweis der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel (*vgl. Wanke in: Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 35 Rz 57*).

Im gegenständlichen Fall liegen zwei unterschiedliche Begutachtungen vor:

Die Einstufung des Sozialministerium Service (SVS) BASB Burgenland vom 13.6.2017 lautet auf einen Grad der Behinderung von 50%, Trägerin einer Prothese und Gesundheitsschädigung gemäß § 2 Abs. 1 erster Teilstrich VO 303/1996. Zur Frage der Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel führt dieser aus, dass keine Einschränkungen gegeben seien.

Von der Bf. wurde allerdings **ein Parkausweis i.S. § 29b StVO der Bezirkshauptmannschaft M.** vom 22.6.2007 vorgelegt, der für den Nachweis der Gehbehinderung grundsätzlich geeignet erscheint. Weiters hat die Bf. noch eine Bestätigung der Bezirkshauptmannschaft vom 15.1.2024 beigebracht, wonach der Ausweis nach § 29b StVO auf unbefristete Zeit ausgestellt wurde. Die Tatsache der unbefristeten Ausstellung des Ausweises durch die Bezirkshauptmannschaft lässt daher auf eine schon länger vorliegende Beeinträchtigung der Gehfähigkeit schließen.

Gemäß § 3 Abs. 1 zweiter Satz der Verordnung normiert ausdrücklich, dass die Körperbehinderung durch eine Bescheinigung gem. § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960, oder einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gem. § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gem. § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 (Steuerbefreiung) oder gem. § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 (Steuerbefreiung) nachzuweisen ist. Eine allfällige andere Beurteilung beispielsweise, dass auf Einstufungen des Sozialministeriumsservice (Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen oder deren Vorgängerorganisationen) Bedacht zu nehmen sei, ist der Verordnung nicht zu entnehmen. Im Übrigen wurde die Verordnung als Rechtsverordnung in BGBl. verlautbart und ist damit auch für das Bundesfinanzgericht bindend.

Die Voraussetzungen für die Gewährung des Freibetrages gem. § 3 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen sind daher gegeben.

Der Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG (= 401 € p.a.) und nach § 2 Abs. 1 erster TS. Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996 idF BGBl II 430/2010 (= 840 € p.a.) ist unstrittig.

Zu den Wochenendheimfahrten von der Kur in W. ist auszuführen, dass diese nicht zwingend notwendig sind, zumal die Bf. auch keine näheren Ausführungen erstattet. Außerdem besteht im Therapiezentrum B. besteht auch die Möglichkeit, die eigene Wäsche mit vorhandenen Waschmaschinen zu waschen, sodass die Wochenendheimfahrten nicht zwingend erforderlich waren.

Die Aufwendungen für die Benützung eines eigenen Kraftfahrzeuges werden im Berechnungsblatt unter den „Nachgewiesenen Kosten aus eigener Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen“ rechnerisch berücksichtigt.

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.

Wien, am 29. April 2025