

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache NameBF, AdresseBf, über die Beschwerde vom 26. September 2011 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Wien 2/20/21/22 vom 29. August 2011 betreffend Einkommensteuer 2010 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

**I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.**

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

### Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin (Bf) gegen den Abgabenbescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 (Arbeitnehmerveranlagung) dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Strittig ist im vorliegenden Fall allein die Frage, ob der Bf Aufwendungen für Krankheit, Begräbnis des Schwiegervaters und sonstige Aufwendungen erwachsen sind, die eine außergewöhnliche Belastung darstellen.

Dieser Frage liegt folgendes Verwaltungsgeschehen zu Grunde:

Die Beschwerdeführerin (Bf) reichte ihre Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2010 am 12.5.2011 ein. Dabei machte sie unter anderem die folgenden Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen geltend:

Krankheitskosten (KZ 730): EUR 5.050,31

Begräbniskosten (KZ 731): EUR 2.938,79

Andere agB (KZ 735): EUR 4.716,52

Die Begräbniskosten würden aus dem Tod des Schwiegervaters der Bf resultieren. Die anderen Aufwendungen aus die Eigen- und Witwenpension übersteigenden Pflegekosten sowie Medikamentenkosten für die Schwiegermutter der Bf. Beide lebten in Deutschland. Die Krankheitskosten würden der Bf aus einer atopischen Ekzemerkrankung der Haut sowie aus kreisrundem Haarausfall erwachsen.

In einem Ergänzungsersuchen des Finanzamts vom 13.5.2011 wurde die Bf aufgefordert, diverse Unterlagen nachzureichen, unter anderem das Verlassenschaftsprotokoll nach dem Schwiegervater, den belegmäßigen Nachweis der beantragten Begräbniskosten in Kopie sowie eine detaillierte Aufstellung aller beantragten Werbungskosten (die der Bf allesamt gewährt wurden) und Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung.

Am 28.5.2011 beantwortete die Bf jenes Ergänzungsansuchen fristgerecht, sie reichte eine Aufstellung über ihre (unstrittigen) Werbungskosten nach, erklärte die Begräbniskosten und wie sich die sonstigen außergewöhnlichen Aufwendungen aus KZ 735 zusammensetzen würden. Bezüglich der Begräbniskosten behauptete die Bf, dass diese im Nachlass nicht gedeckt gewesen seien, da sich ein Überschuss der Passiva in Höhe von EUR 3.504,24 ergeben habe.

In einem weiteren Ergänzungsansuchen vom 3.6.2011 verlangte das Finanzamt Belege über die Krankheitskosten aus KZ 730, die Einkommensteuerbescheide 2010 der Schwiegereltern, um sicherzugehen, dass die diversen beantragten Aufwendungen nicht schon in Deutschland berücksichtigt worden seien, die vollständige Verlassenschaftsabhandlung des Schwiegervaters sowie Belege für die Pflegeheimkosten der Schwiegermutter.

Mit Schreiben vom 28.6.2011 beantwortete die Bf diesen Vorhalt und behauptete, dass sie bzw ihr Ehemann gar nicht die Erben nach dem Schwiegervater seien, sondern ein Neffe der ersten Gattin des Schwiegervaters. Daher seien keine Unterlagen vom Nachlassgericht erhältlich gewesen. Es wurde nochmals betont, dass die Verlassenschaft überschuldet gewesen sei.

Schließlich erging am 29.8.2011 der Einkommensteuerbescheid 2010. Darin wurden sämtliche beantragten Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung überhaupt nicht berücksichtigt mit folgenden Begründungen:

Aus den von der Bf vorgelegten Unterlagen (Abschlussbericht Rechnungslegung Schwiegervater) sowie Aufstellung Vermögen laut Amtsgericht) gehe eindeutig hervor, dass die Begräbniskosten durch das Nachlassvermögen gedeckt seien.

Bezüglich der Pflegeheimkosten der Schwiegermutter seien keine Nachweise erbracht worden, dass diese nicht durch das eigene Einkommen gedeckt seien, daher sei eine Zwangsläufigkeit im Sinne des § 34 Abs 3 EStG nicht ersichtlich.

Die Abzugsfähigkeit der Krankheitskosten aus KZ 730 wurde der Bf komplett verwehrt. Zur Begründung führte das Finanzamt für die Medikamentenkosten aus, dass Aufwendungen für die Erhaltung der Gesundheit sowie Kosmetika auch dann nicht abzugsfähig seien, wenn sie aus der Apotheke bezogen würden.

Am 26.9.2011, somit fristgerecht, wurde Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid erhoben. Erneut wurden dieselben Aufwendungen wie in der Arbeitnehmerveranlagung beantragt mit Ausnahme der Begräbniskosten, die nun mit einem geringeren Betrag von EUR 1.805,00 angegeben wurden. Die Bf erläuterte ausführlich, welche Medikamente

sie aus welchen Gründen einzunehmen habe und gab an, dass sämtliche Belege dem Finanzamt vorgelegt worden seien.

Bezüglich der Pflegeheimkosten machte die Bf Angaben zum monatlichen Einkommen der Schwiegermutter und zu deren Vermögensverhältnissen. Die Schwiegermutter sei praktisch vermögenslos und ihre Eigen- und Witwenpension reiche nicht aus, um die Pflegekosten zu decken.

Zu den Begräbniskosten merkte die Bf erneut an, dass weder ihr Ehemann noch sie Erben nach dem Schwiegervater seien, jedoch die Begräbniskosten bezahlt hätten. Das Vermögen des Schwiegervaters zum Todestag habe EUR 6.665,86 betragen, davon seien jedoch noch folgende Forderungen abzuziehen, die zu Lebzeiten des Verstorbenen entstanden seien, jedoch von der Bf erst nach dem Todestag bezahlt worden seien, nämlich EUR 5.072,18 Forderung des Pflegeheims (Juli bis Sterbetag), EUR 42,77 Forderung der AOK (Krankenkassa; Selbstbehalt), EUR 88,15 Forderung der Zimmermann Medizintechnik (Medizinbedarf) sowie EUR 330,00 für Medikamente. Dies ergäbe eine Zwischensumme des Nachlasses von EUR 1.132,76, jedoch hätten die Begräbniskosten EUR 2.937,76 betragen, woraus sich der nun beantragte Betrag von EUR 1.805,00 ergäbe.

Am 4.10.2011 ersuchte das Finanzamt die Bf erneut um Ergänzung. Diesmal wurde gefragt, ob neben der Eigen- und Witwenpension noch weitere Leistungen, beispielsweise vom Versorgungsamt, der Kranken- bzw Pflegekasse, Sozialhilfeträgern oder sonstigen Einrichtungen, beantragt worden bzw bezogen worden seien. Außerdem wurde eine bis dahin offensichtlich nicht vorgelegte Arztrechnung in Höhe von EUR 3.072,00 in Kopie verlangt.

In der Beantwortung dieses Ergänzungsersuchens führte die Bf aus, dass die Rechnungen des Pflegeheims direkt an den Ehemann adressiert gewesen seien, da dieser nach dBGB als Sohn unterhaltsverpflichtet gewesen sei. Außerdem sei die verlangte Arztrechnung im Original mitgeschickt worden mit der Bitte um Retournierung.

Da eine Berufungsvorentscheidung aufgrund der konträren Positionen von Finanzamt und Bf nicht zu einem Abschluss des Verfahrens führen hätte können, wurde die Berufung mit Vorlagebericht vom 19.6.2012 direkt dem UFS zur Entscheidung vorgelegt. Nach Ansicht des Finanzamts seien die Begräbniskosten als vorrangige Nachlassverbindlichkeiten zu behandeln und daher jedenfalls im Nachlass gedeckt, somit nicht als außergewöhnliche Belastung geltend zu machen.

Die Aufwendungen für Medikamente würden nun anerkannt, allerdings gekürzt um jene Ausgaben, die als Kosmetika und andere Mittel des täglichen Gebrauchs, wie Hustensaft oder Grippemittel, zu qualifizieren seien. Dies ergab neue, nun abzugsfähige Medikamentenkosten in Höhe von EUR 489,07.

Die Pflegeheimkosten seien nicht anzuerkennen, da die Rechnungen auf den Ehemann lauteten und kein Nachweis erbracht worden sei, dass die Bf tatsächlich selbst die Kosten getragen habe.

Mit Beschluss vom 23.6.2016 wurde die Bf vom mittlerweile zuständigen Bundesfinanzgericht aufgefordert, diverse Belege nachzubringen bzw zu einigen strittigen Punkten Stellung zu nehmen. Nachzureichen seien die Arztrechnung in Höhe von EUR 3.072,00, eine ärztliche Verordnung für das „Kienbacher Training“ (Physiotherapie), für welches die Bf EUR 939,00 aufwendete, Nachweise, dass die Bf selbst die an den Ehemann adressierten Rechnungen bzgl Begräbniskosten beglichen habe, Nachweis über den Verbleib eines Grundstücks im Wert von EUR 13.000,00, welches vom Schwiegervater an den Ehemann der Bf verkauft wurde, sich allerdings zum Todeszeitpunkt noch im Eigentum des Verstorbenen befand, Nachweis, dass die Pflegeheimkosten und Medikamentenkosten tatsächlich von der Bf beglichen worden seien. Die Bf wurde aufgefordert, dazu Stellung zu nehmen, dass die Medikamentenkosten nur in Höhe von EUR 489,07 anstelle EUR 868,99 anerkannt werden könnten sowie dass die Kosten für Zimmermann Medizintechnik nur in Höhe von EUR 50,82 anstelle EUR 88,15 und die Kosten für die Medikamente des Schwiegervaters nur in Höhe von EUR 10,00 anstelle EUR 330,00 belegmäßig nachgewiesen seien.

Mit Schreiben vom 12.7.2016 behauptete die Bf, dass die fragliche Arztrechnung persönlich beim Finanzamt abgegeben worden sei, sie jedoch den Originalbeleg bis dato noch nicht zurückerhalten habe. Sie bestätigte, dass es für die physikalische Therapie eine ärztliche Verordnung gab. Diese habe sie allerdings beim physikalischen Institut abgeben müssen.

Darüber hinaus konnte sie keine weiteren Belege bringen bzw hat zu keinem der weiteren Punkte Stellung genommen. Sie ersuchte um Fristerstreckung bis 5.9.2016 für die weiteren Punkte. In einem weiteren Schreiben der Bf vom 5.9.2016 ersuchte sie um erneute Fristerstreckung bis 17.10.2016, da sie immer noch keine weiteren Daten aus Deutschland erhalten habe.

Bis dato wurden von der Bf keine weiteren Nachweise beigebracht.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen**

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Bf leidet an einer atopischen Ekzemerkrankung der Haut sowie an kreisrundem Haarausfall.

Die Bf absolvierte eine physikalische Therapie Kienbachertraining. Diese Therapie verursachte der Bf Kosten in der Höhe von 939 Euro, welche die Bf selbst tragen musste. Für diese Therapie hatte die Bf eine ärztliche Verordnung.

Aus den Erkrankungen entstanden der Bf im Kalenderjahr 2010 abzugsfähige Kosten für Medikamente von insgesamt EUR 489,07 und Selbstbehalte BVA von EUR 109,53 .

Der Schwiegervater der Bf ist am 9.11.2010 im Pflegeheim in Deutschland verstorben. Für die Begräbniskosten wurden keine Nachweise erbracht, dass die Bf die Kosten dafür bezahlt hat. Die Belege waren allesamt an ihren Ehemann adressiert. Nachweise, dass die Bf diese Kosten aus ihrem Einkommen getragen hat, ist die Bf trotz mehrmaliger Aufforderung im Verfahren schuldig geblieben. Es unterblieben auch Nachweise über den Verbleib des Grundstückes aus dem Nachlassvermögen.

Die Schwiegermutter der Bf war im Kalenderjahr 2010 ebenfalls im Pflegeheim untergebracht. Die verbleibenden Pflegeheimkosten inklusive Medikamentenkosten abzüglich der Eigen- und Witwenpension ergaben überbleibende Kosten in Höhe von EUR 4.716,52. Auch diese Belege waren an den Ehemann adressiert. Auch hier wurden keine Nachweise erbracht, dass die Bf die Kosten selbst getragen hat.

Diese Sachverhaltsfeststellungen sind aktenkundig bzw ergeben sich aus nachstehender Beweiswürdigung:

Die Bf wurde aufgefordert, eine ärztliche Verordnung für das „Kienbacher Training“ nachzureichen. Diese hätte es sehr wohl gegeben, sie hätte allerdings beim Physikalischen Institut abgegeben werden müssen. Der Beleg, den sie vorgelegt habe, beinhalte nur mehr jene Kosten, die sie selbst habe tragen müssen und nicht mehr von der Krankenkasse übernommen worden wären.

Dies erscheint insofern glaubwürdig, weil auf dem Beleg ausdrücklich vermerkt ist: "Der Patient nimmt ausdrücklich zur Kenntnis, dass diese Kosten nicht bei der gesetzlichen Krankenversicherung eingereicht und refundiert werden können." Der Beleg stimmt somit mit dem Vorbringen der Bf überein. Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass es eine solche ärztliche Verordnung für das Kienbacher Training gab und sich diese Verordnung nicht mehr im Besitz der Bf befindet.

Die Bf behauptet, die Arztrechnung in Höhe von EUR 3.072,00 persönlich im Original beim Finanzamt abgegeben zu haben, obwohl sie dazu aufgefordert wurde, eine Kopie abzugeben. Im Verwaltungsakt findet sich dieser Beleg nicht.

Dem Vorbringen der Bf schenkt das Gericht aus folgenden Gründen keinen Glauben:

Auf dem Ergänzungsansuchen des Finanzamtes wurde ein Zeichen als Vermerk angebracht, dass die angeforderte Rechnung nicht vorgelegt worden ist. Das Finanzamt hat eine Vielzahl von Belegen im Akt abgeheftet und vorgelegt. Die betreffende Arztrechnung befindet sich nicht darunter. Dass lediglich ein einzelner Beleg abhanden gekommen wäre, während alle anderen Belege vollständig vorhanden sind, überzeugt das Gericht nicht. Das Bundesfinanzgericht schenkt diesem Vorbringen daher keinen Glauben.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

Nach Feststellung des Sachverhaltes hat das Bundesfinanzgericht über die vorliegende Beschwerde rechtlich erwogen:

Zunächst wird festgehalten:

Gemäß § 323 Abs 38 BAO gilt eine bis zum 31.12.2013 erhobene Berufung als rechtzeitig erhobene Beschwerde gemäß Art 130 Abs 1 Z 1 B-VG.

Gemäß § 323 Abs 38 BAO idgF sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht. Somit hatte das Bundesfinanzgericht über die gegenständliche Beschwerde zu entscheiden.

Nach § 34 Abs 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Dabei muss die Belastung folgende Voraussetzungen gleichzeitig erfüllen:

Sie muss außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Dabei darf die Belastung weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben darstellen.

Außergewöhnlich ist eine Belastung, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs 2 EStG 1988).

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

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt (§ 34 Abs 4 EStG 1988).

Medikamente sind als Krankheitskosten abzugsfähig. Kosmetika wie Lippenstifte, Puder, Rouge etc sind jedoch auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie aus der Apotheke bezogen werden. Die Medikamente werden in der Höhe von EUR 489,07 zum Abzug zugelassen. Hinsichtlich Höhe dieser Aufwendungen wird auf die Aufstellung der Medikamentenkosten in der Beilage zum Vorhalt vom 23. Juni 2016 verwiesen, welche auch dieser Entscheidung als Beilage angeschlossen wird.

Betreffend Selbstbehalte der BVA hat die Bf Kosten in Höhe von 109,53 Euro belegmäßig nachgewiesen. Die Kosten sind somit in dieser Höhe abzugsfähig.

Bei den Einkünften dürfen gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG 1988 idgF Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung nicht abgezogen werden.

Aufwendungen für Kontaktlinsen stellen Kosten der Lebensführung dar und sind als solche nicht abzugsfähig.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Steuerpflichtige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nehmen möchte, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen der Umstände darzulegen, auf die die Begünstigung gestützt werden kann, und die entsprechenden Nachweise beizubringen, um das Bundesfinanzgericht in die Lage zu versetzen, die Sachlage zu beurteilen und über die Anerkennung der Begünstigung oder Versagung derselben eine Entscheidung zu treffen.

In dem dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Verwaltungsakt des Finanzamtes liegen die geltend gemachten Arztrechnungen nicht auf. Das Bundesfinanzgericht ist daher nicht in der Lage, das Vorliegen dieser Aufwendungen einer Überprüfung zu unterziehen. Ohne Nachweis der Rechnungen und der Bezahlung dieser Rechnungen können diese Aufwendungen keine Berücksichtigung finden. Warum dem Vorbringen, die Arztrechnungen seien vorgelegt worden, kein Glauben geschenkt werden kann, kann der Beweiswürdigung entnommen werden.

Da betreffend die Begräbniskosten keinerlei Zahlungsnachweise erbracht wurden, dass die Bf selbst die (an den Ehemann adressierten) Rechnungen beglichen hat, können diese nicht zum Abzug zugelassen werden. Ohne Nachweis der Bezahlung dieser Rechnungen können diese Aufwendungen keine Berücksichtigung finden.

Dies betrifft gleichermaßen die Aufwendungen für Zimmermann Medizintechnik sowie die Medikamente für den Schwiegervater. Daher können auch diese Beträge nicht in Abzug gebracht werden.

Bezüglich der Pflegeheimkosten der Schwiegermutter fehlt es gleichfalls an einem Nachweis, dass die Bf die Kosten getragen hat. Daher werden diese Positionen nicht zum Abzug zugelassen. Auch ein Nachweis über die geltend gemachten Medikamentenkosten in Höhe von EUR 140,32 wurde bis dato nicht erbracht. Diese Aufwendungen können daher keine Berücksichtigung finden.

Es werden somit Aufwendungen in folgender Höhe zum Abzug zugelassen:

Medikamente EUR 489,07, Selbstbehalte BVA EUR 109,53, Kienbacher Training EUR 939,00. Dies ergibt in Summe als außergewöhnliche Belastung berücksichtigungsfähige Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.537,60.

Beim Abzug der Aufwendungen ist ein Selbstbehalt abzuziehen (§ 34 Abs 4 EStG). Erst den Selbstbehalt übersteigende Aufwendungen beeinträchtigen die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich. Da die abzugsfähigen Aufwendungen im vorliegenden Fall den Selbstbehalt nicht übersteigen, ergibt sich aus der Berücksichtigung dieser Aufwendungen keine steuerliche Auswirkung im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2010.

Zwecks Darstellung der Höhe des Selbstbehaltes wird ein Berechnungsblatt für das Jahr 2010 der Entscheidung als Beilage angefügt.

## **Zulässigkeit einer 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.

Da über die zu beurteilende Rechtsfrage, nämlich ob bei den von der Bf angegebenen Kosten abzugsfähige außergewöhnliche Belastungen nach § 34 EStG 1988 vorliegen, im Sinne der ständigen Rechtsprechung des VwGH entschieden wurde, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

**Beilagen:** Aufstellung Medikamentenkosten

Berechnungsblatt Einkommensteuer 2010

Wien, am 19. Oktober 2018