

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat durch die Richterin N.N. in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes X . betreffend Einkommensteuer 2011 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art.133 Abs.4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen, die dem Beschwerdeführer (Bf) im Zusammenhang mit der Unterstützung seines volljährigen, gesundheitlich beeinträchtigten Sohnes erwachsen und die er unter dem Titel der außergewöhnlichen Belastung in seiner Einkommensteuererklärung 2011 geltend macht.

Nach zweimaliger Änderung der Höhe begehrt der Bf schließlich die Berücksichtigung von insgesamt 16.435,35 € an Kosten für Wohnen (Mitbenutzung der elterlichen Wohnung im Ausmaß einer fremdüblichen Miete für eine Studentenwohnung), Verpflegung (8,- €/Tag „teilweise Diätkost erforderlich“), Krankenzusatzversicherung, Rezeptgebühren (190,55 €) und Taschengeld (9.000,- €) zur Bedeckung der sonstigen Kosten und Ausgaben des Sohnes („z.B. *Verkehr und Transport, Pflichtbeiträge zur Krankenversicherung (GKK), Kleidung, Körperpflege, Veranstaltungen, Zeitschriften und Computer, Mitbenützung elterlicher PKW, Inskriptionsgebühren, nicht von der GKK übernommene Medikamente*“) als außergewöhnlichen Belastung. Diese Aufwendungen habe er zu tragen, weil der Sohn aufgrund seiner Erkrankung am erfolgreichen Studienabschluss und der Aufnahme einer Berufstätigkeit gehindert sei.

Das Finanzamt X (FA) verwehrt den Abzug der Kosten ohne Berücksichtigung eines Selbstbehalts, weil der Bf den angeforderten Behindertenbescheid des Bundessozialamtes für den Sohn nicht vorgelegt habe.

Der Bf vertritt den Standpunkt, dass ein derartiger Bescheid für den Kostenabzug nicht zwingend erforderlich sei und beantragt die Einholung eines medizinischen Sachverständigengutachtens über den Gesundheitszustand seines Sohnes durch die Abgabenbehörde.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

I.) Das BFG legt der Entscheidung im anhängigen Verfahren folgenden, aufgrund der Aktenlage als erwiesen erachteten Sachverhalt zu Grunde:

Der Sohn des Bf, geboren 1982, leidet seit Jahren an einer systemischen Hauterkrankung (Mastozytose) mit „*signifikanter Mediatorsymptomatik*“ (Ambulanzbefund LKH-Graz/Abt. f. Hämatologie vom 16.7.2012). An der selbständigen Verrichtung der üblichen Tätigkeiten des täglichen Bedarfes hindert ihn diese Krankheit nicht.

Im Verfahrenszeitraum lebte der Sohn im elterlichen Haushaltsverband in Graz und absolvierte ein Studium an der Technischen Universität Graz. Abgesehen von (geringfügigen) Einkünften aus Hilfsleistungen für den Bf, sind eigene Einkünfte des Sohnes nicht dokumentiert.

Im Jahr 2011 bezog weder der Bf Familienbeihilfe für den Sohn, noch war Letzterer Pflegegeldbezieher. Mangels beantragter Feststellung des Ausmaßes einer allenfalls krankheitsbedingten Minderung der Erwerbsfähigkeit des Sohnes beim Bundessozialamt, liegt auch keine amtliche Bescheinigung über das Ausmaß der Behinderung im Sinne des § 35 Abs. 2 EStG 1988 vor.

Nach dem Inhalt des angefochtenen Einkommensteuerbescheides erzielte der Bf im Jahr 2011 ein Einkommen von 161.087,98 €.

II.) Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 idF des Jahres 2011 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die zu berücksichtigende Belastung muss außergewöhnlich sein, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Eine Belastung ist nach § 34 Abs. 2 EStG 1988 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Sie erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 EStG 1988). Sie beeinträchtigt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, soweit sie einen nach der Höhe des Einkommens gestaffelten Selbstbehalt übersteigt. Ab einem Jahreseinkommen von 36.400,- € ist dieser Selbstbehalt – von hier nicht zutreffenden Ausnahmen abgesehen – mit 12% des Einkommens festgelegt (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Nur soweit eine zwangsläufig erwachsende, außergewöhnliche Belastung diesen Wert übersteigt, kann sie die Einkommensteuerberechnung des betreffenden Jahres mindern.

Gemäß § 34 Abs 7 Z 5 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4, weder

im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen (Verfassungsbestimmung).

Nach § 34 Abs 7 Z 4 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Kosten der allgemeinen Lebensführung, die auch von der Mehrzahl der Steuerpflichtigen zu tragen sind, fehlt es am Merkmal der Außergewöhnlichkeit (vgl. zuletzt etwa zu Wohnungskosten und Aufwendungen für die eigene Verpflegung VwGH 30.3.2016, 2013/13/0063 mwV.). Aufwendungen für die eigene Ausbildung fallen aufgrund des freien Willensentschlusses zu ihrer Aufnahme nicht zwangsläufig an (VwGH 27.6.2013, 2011/15/0008).

Krankheitskosten können dagegen grundsätzlich zu außergewöhnlichen Belastungen führen. Soweit sie als Mehrkosten aufgrund einer Behinderung erwachsen, kann der Abzug eines Selbstbehalts unterbleiben, sofern bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind. Dazu gehört u.a. zwingend eine behördlich bescheinigte Minderung der Erwerbsfähigkeit von mehr als 25% (§ 34 Abs.6 iVm § 35 Abs.1 und Abs.2 EStG 1988).

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) als wesentliche Voraussetzungen der in § 35 EStG 1988 vorgesehenen steuerlichen Begünstigung sind nach der klaren Formulierung der Norm durch eine amtliche Bescheinigung der, in § 35 Abs.2 EStG 1988 explizit als zuständig angeführten, Stellen nachzuweisen. In Durchbrechung des im Bereich der BAO geltenden Grundsatzes der Unbegrenztheit der Beweismittel (§ 166 BAO) hat der Gesetzgeber hier eine feste Beweisregel geschaffen. Der vom Abgabepflichtigen vorzulegenden amtlichen Bescheinigung kommt Bindungswirkung für die Abgabenbehörde zu. Damit wird die Klärung häufig schwer zu lösender medizinischer Fragestellungen im Abgabenverfahren vermieden (vgl. Doralt¹¹, EStG, Kommentar, § 35 Tz 7 und Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer 1988, 48. Lfg. (Mai 2011), § 35 Tz 3).

Stehen krankheitsbedingte Aufwendungen in keinem Zusammenhang mit einer Behinderung oder liegt eine Bescheinigung der zuständigen Behörde (hier des Bundessozialamtes) über eine Minderung der Erwerbsfähigkeit nicht vor, unterliegen Krankheitskosten zwingend der Kürzung um den Selbstbehalt nach § 34 Abs. 4 EStG 1988. In diesem Fall kann nach den Vorgaben des § 34 EStG 1988 nur ein darüberhinausgehender Betrag zu einer Verminderung der Besteuerungsgrundlagen führen.

III.) Im anhängigen Verfahren ist der Großteil der geltend gemachten Aufwendungen den allgemeinen Kosten der Lebensführung zuzuordnen, denen es im Sinne der angeführten VwGH-Judikatur mangels Außergewöhnlichkeit bzw. Zwangsläufigkeit an

einer Abzugsfähigkeit nach § 34 EStG 1988 mangelt. Ihrer Berücksichtigung steht zudem die Verfassungsbestimmung des § 34 Abs.7 Z.5 EStG 1988 entgegen.

Soweit dem Grunde nach abzugsfähige Aufwendungen vorliegen (Diätverpflegung, Rezeptgebühren, Medikamente), fehlt einerseits der Nachweis ihres Zusammenhangs mit einer behördlich bescheinigten Behinderung des Sohnes (Bescheid des Bundessozialamtes über eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von mehr als 25%) bzw. übersteigen diese Kosten nicht den Selbstbehalt des Bf nach § 34 Abs.4 EStG 1988.

Kosten für eine Krankenzusatzversicherung sind im Übrigen den Sonderausgaben zuzuordnen, die mangels Familienbeihilfenbezugs für den volljährigen Sohn beim Bf nicht abzugsfähig sind. Auch hier kommt darüber hinaus § 34 Abs.7 Z.5 EStG 1988 zum Tragen.

Dem Rechtsmittel war daher der Erfolg insgesamt zu versagen.

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.

Eine gesicherte Rechtsprechung besteht bereits bei Vorliegen eines begründeten Erkenntnisses (vgl. OGH 1.8.2012, 4 Ob 119/12x).

Im vorliegenden Rechtsmittelverfahren wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, auf welche die genannten Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Revision zutreffen. Die Entscheidung folgt dem klaren Wortlaut der angewendeten gesetzlichen Bestimmungen und der angeführten, gefestigten VwGH-Judikatur.

Graz, am 12. Dezember 2016