

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerde vom 3. September 2015 des Beschwerdeführers Bf gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend **Einkommensteuer 2013** vom 01. September 2015 zu Recht erkannt:

I)

Der Einkommensteuerbescheid 2013 wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Einkommensteuer sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

II)

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang

Vom Beschwerdeführer (in weiterer Folge kurz BF) wurde am 11.06.2015 die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 eingereicht. Mit Schreiben vom 15.07.2015 wurde vom Finanzamt ein Vorhalteverfahren durchgeführt, mit welchem der BF aufgefordert wurde, eine Aufstellung und sämtliche Belege der zusätzlichen Kosten für den Sohn P vorzulegen. Am 01.09.2015 wurde vom Finanzamt der Einkommensteuerbescheid 2013 erlassen.

Mit der Beschwerde vom 03.09.2015 wurde vom BF angekündigt, die angeforderten Belege vorzulegen. Mit Vorhalt vom 17.11.2015 wurde der BF vom Finanzamt aufgefordert, eine Kopie des Behindertenpasses des Sohnes P hinsichtlich der Zusatzeintragung Diabetikerwarnhund vorzulegen und bekannt zu geben, zu welchem Zweck die Fahrten im Zusammenhang mit den beantragten Kilometergeldern durchgeführt worden seien.

Nach Überprüfung der vom BF vorgelegten Unterlagen wurde vom Finanzamt am 16.06.2016 eine Beschwerdevorentscheidung erlassen. In der Begründung wurde ausgeführt, dass für Fahrten im Zusammenhang mit Maßnahmen der Heilbehandlung (Krankenhaus-, Arzt- oder Therapiefahrten) die Aufwendungen in Höhe des amtlichen Kilometergeldes – jedoch ohne Zuschlag für mitbeförderte Personen – geschätzt werden könnten. Die laufenden Aufwendungen für den Assistenzhund (Tierarzt, Futter, diverse Fahrten, etc.) seien durch den pauschalen Freibetrag bzw. das Pflegegeld abgegolten. Bei den Fahrten zum Schwimmkurs bzw zur Selbsthilfegruppe (XY) liege keine Heilbehandlung vor.

Mit Anbringen vom 06.07.2016 wurde vom BF ein Vorlageantrag eingebracht. Hinsichtlich des Kilometergeldes zum Schwimmkurs wurde ausgeführt, dass die Kindergartenpädagoginnen nicht befähigt seien, einen Pumpenkatheder zu entfernen und neu zu setzen. Das Beisein der Gattin des BF sei daher medizinisch notwendig gewesen. Der Assistenzhund sei ein Behindertenhilfsmittel und im Behindertenpass sei vermerkt, dass der Hund medizinisch notwendig sei.

Das Finanzamt legte die Beschwerde am 09.08.2016 dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit Schreiben vom 16.05.2019 wurde vom Finanzamt – nach per E-Mail erfolgter Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht vom 16.04.2019 – eine Stellungnahme betreffend die Höhe der vom BF im Zusammenhang mit der Behinderung des Sohnes P als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen vorgelegt.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 21.05.2019 wurde der BF aufgefordert, zu den diesbezüglichen Ausführungen des Finanzamtes Stellung zu nehmen und die Aufwendungen für den Schwimmkurs anhand von Belegen aufzugliedern. Weiters wurde der BF aufgefordert, zur Frage, zu welchen Zwecken der Partnerhund angeschafft wurde, gegebenenfalls unter Vorlage eines ärztlichen Gutachtens, Stellung zu nehmen.

Mit Schreiben vom 04.07.2019 wurde vom BF eine Stellungnahme – unter Anschluss eines ärztlichen Attestes und einer Bestätigung des Gemeindekindergartens S hinsichtlich der notwendigen Anwesenheit der Frau des BF in der Schwimmkurswoche vom 15. bis 19.07.2013 – vorgelegt. Hinsichtlich der vom Finanzamt erstellten Aufstellung bezüglich der Höhe der geltend gemachten Kosten für den Assistenzhund wurden vom BF keine Ausführungen getätigten.

Die gegenständliche Stellungnahme wurde dem Finanzamt vom Bundesfinanzgericht mit Beschluss vom 10.07.2019 zur Kenntnis gebracht. Seitens des Finanzamtes wurde mit Schreiben vom 11.07.2019 eine ergänzende Stellungnahme eingebracht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

2. Sachverhalt

Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts basiert auf folgendem Sachverhalt, der in den Akten der Abgabenbehörde sowie des Gerichtes abgebildet und soweit nicht gesondert angeführt unbestritten ist.

Der Sohn P des BF leidet unter Diabetes, was zu einer Behinderung von 50 % führt. Der entsprechende Behindertenpass wurde vorgelegt.

Neben dem Pauschbetrag gemäß § 5 Abs 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen sind Aufwendungen nach § 4 der Verordnung sowie Kosten der Heilbehandlung in folgender Höhe angefallen:

Die vom Finanzamt bereits als zusätzliche Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung des Sohnes anerkannten Apothekenrechnungen in Höhe von € 69,15 und die angefallenen Kilometergelder in Höhe von € 461,16, insgesamt somit ein Betrag von € 530,31, stellen Kosten im Zusammenhang mit der Behinderung des Sohnes P dar.

Festgestellt werden konnte, dass darüber hinaus Kilometergelder für Fahrten zum Hautarzt am 02.10 und 06.11.2013 in Höhe von € 26,04 angefallen sind.

Für den Sohn P des BF wurde ein Assistenzhund angeschafft. Der Assistenzhund dient zum nächtlichen Anzeigen einer Hypo- und Hyperglykämie, zur Hilfestellung bei Unterzuckerung (Messgerät und Traubenzucker bringen) und zur seelischen Unterstützung. Der HbA1c des Sohnes P wurde durch den Hund deutlich verbessert.

Der BF tätigte im streitgegenständlichen Jahr im Zusammenhang mit dem Assistenzhund Aufwendungen in Höhe von insgesamt € 2.306,47 (Aufwendungen in Höhe von € 1.404,31 sowie Kilometergelder in Höhe von € 902,16 für 2.148 Kilometer).

3. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf die dem Gericht vorgelegten Unterlagen des Finanzamtes sowie – insbesondere im Zusammenhang mit der Außergewöhnlichkeit und Zwangsläufigkeit des Assistenzhundes – auf die glaubwürdigen Angaben des BF und das nachgereichte Attest des Arztes vom 13.06.2019.

Gem. § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, wobei es genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (Ritz, BAO⁶, § 167 Tz 8, mit Hinweisen auf die einschlägige Rechtsprechung).

Aufgrund des angeführten Attestes ist es für das Bundesfinanzgericht erwiesen, dass der Assistenzhund aus medizinischen Gründen zur Linderung der Krankheit des Sohnes erforderlich ist und die diesbezüglich angefallenen Kosten somit Kosten

der Heilbehandlung darstellen. Das Halten des Partnerhundes dient nicht nur der Unterstützung des behinderten Sohnes bei nächtlichem Auftreten einer Hypo- und Hyperglykämie, sondern auch – wie dies im vorliegenden ärztlichen Attest festgestellt wurde – zur seelischen Unterstützung des Sohnes und wurde durch die Unterstützung des Hundes der HbA1c Wert des Kindes deutlich verbessert.

Hinsichtlich der Höhe der für den Assistenzhund im Beschwerdejahr angefallenen Kosten wird die vom Finanzamt mit Schreiben vom 16.05.2019 übermittelte Aufstellung herangezogen. Der BF ist – trotz Aufforderung im Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 21.05.2019 diesbezüglich Stellung zu nehmen – in der Stellungnahme vom 04.07.2019 darauf nicht eingegangen, sodass das Bundesfinanzgericht davon ausgeht, dass dem BF Aufwendungen in der angeführten Höhe erwachsen sind.

Seitens des BF wurde im Schreiben vom 04.07.2019 weiters glaubhaft vorgebracht, dass die beiden Fahrten zum Hautarzt am 02.10. und 06.11.2013 medizinisch notwendig waren und daher Kosten der Heilbehandlung darstellen, die im Zusammenhang mit der Behinderung stehen.

Bezüglich der Fahrten zur Selbsthilfegruppe (XY) bzw. zum Wandertag mit den Diabetes-Kids in Ort konnte vom BF nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes hingegen nicht ausreichend dargelegt werden, inwieweit hier Kosten einer Heilbehandlung vorliegen sollen.

Zu den ebenfalls noch strittigen Aufwendungen für Traubenzucker in Höhe von € 48,39 ist festzuhalten, dass es für das Bundesfinanzgericht zwar glaubhaft erscheint, dass Traubenzucker bei einem Diabetiker medizinisch notwendig sein kann, es jedoch für das Bundesfinanzgericht nicht erwiesen ist, dass – bei insgesamt vier Kindern des BF – der Traubenzucker ausschließlich für den Sohn P in medizinischen Notfällen verwendet wurde, sodass die Aufwendungen aus diesem Grund nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden konnten.

Betreffend der Fahrten zum Schwimmkurs wird auf die Ausführungen zur rechtlichen Würdigung verwiesen.

4. Rechtsgrundlagen, rechtliche Würdigung

Außer in den Fällen des § 278 BAO hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen (§ 279 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 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:

Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).

Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3),

Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Nach § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Nach dem Wortlaut des § 34 Abs. 2 EStG bedeutet außergewöhnlich, dass dem Steuerpflichtigen eine höhere Belastung als jene der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwachsen muss. Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus und die Abgabenbehörde ist davon enthoben zu prüfen, ob auch die anderen Voraussetzungen zutreffen oder nicht (VwGH 24.10.2005, 2002/13/0031).

§ 34 Abs. 6 leg. cit. idF des AbgÄG 1997, BGBl. I 1998/9, lautet (§ 34 Abs 6 EStG 1988):

"Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- ...

- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).

- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.“ (BudBG 2011, BGBl I 2010/111 ab Veranlagung 2011)

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.

Auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erließ der Bundesminister für Finanzen die VO BGBI. 1996/303, die idF BGBI II 430/2010 auszugsweise wie folgt lautet:

"§ 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) 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 Belastung zu berücksichtigen.

(2) ...

(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 (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

§ 5. (1) Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.

(2) Bei Unterbringung in einem Vollinternat vermindert sich der nach Abs. 1 zustehende Pauschbetrag pro Tag des Internatsaufenthaltes um je ein Dreißigstel.

(3) Zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Abs. 1 sind auch Aufwendungen gemäß § 4 sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstatt im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen."

Nach Lehre und Rechtsprechung sind Kosten einer Heilbehandlung Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente, sofern sie in Zusammenhang mit der Behinderung stehen, allenfalls Krankentransportkosten oder Fahrtkosten - jedenfalls Kosten für ärztlich verordnete

Maßnahmen, die der Heilung oder zumindest Linderung oder Stabilisierung einer Krankheit dienen.

Anfallende Kosten müssen mit einer Heilbehandlung bzw -betreuung typischerweise verbunden sein (VwGH 24.6.04, 2001/15/0109); es genügt jedoch, wenn sie den Zweck verfolgen, die Krankheit erträglich zu machen (UFS 18.6.09, RV/1317-L/07 ; BFH 20.11.87, III R 296/84, BStBl II 88, 137), dh zu lindern bzw das Fortschreiten einer Beeinträchtigung (Behinderung) zu vermeiden.

Hilfsmittel im Sinn der Verordnung sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Gegenstände oder Vorrichtungen, die geeignet sind, die Funktion fehlender oder unzulänglicher Körperteile zu übernehmen oder die mit einer Behinderung verbundenen Beeinträchtigungen zu beseitigen. Darunter fallen beispielsweise Badelifte, Blindenführhunde, Bruchbänder, Hörgeräte, Körperersatzstücke, Krankenfahrstühle, Krücken, orthopädische Behelfe, Prothesen, Rollstühle und Stützapparate (Müller, Freibeträge für behinderte Kinder, SWK 8/1998, S. 239).

Bei den für den Partnerhund getätigten Aufwendungen handelt es wie vorhin bereits festgestellt wurde, um solche, die im Hinblick auf die Behinderung des Sohnes zwangsläufig erwachsen sind und bei denen es nicht offenkundig auf der Hand liegt, dass sie durch die pflegebedingten Geldleistungen abgegolten werden sollen (VwGH 20.5.2010, 2007/15/0309).

Auch die vom Finanzamt bereits anerkannten Aufwendungen in Höhe von € 530,31 (Apothekenrechnungen in Höhe von € 69,15 und Kilometergelder in Höhe von € 461,16) sowie die Kilometergelder für die Fahrten zum Hautarzt in Höhe von € 26,04 stehen im Zusammenhang mit der Behinderung und sind daher neben dem Pauschbetrag gemäß § 5 Abs 1 der angeführten Verordnung über außergewöhnliche Belastungen ohne Anrechnung von Pflegegeld anzusetzen.

Zu den strittigen Aufwendungen für den Schwimmkurs (Kilometergelder für die im Privat-Pkw nachfahrende Ehegattin des BF) ist auszuführen, dass diese zu den gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugängigen Kosten der Lebensführung zählen.

Zusammenfassend wird festgehalten, dass zusätzlich zu den bereits vom Finanzamt anerkannten Aufwendungen in Höhe von € 530,31 ein Betrag von € 2.332,51 (setzt sich zusammen aus zusätzlichen Aufwendungen für den Assistenzhund in Höhe von € 2.306,47 und zusätzliche Kilometergelder für Fahrten zum Hautarzt in Höhe von € 26,04) neben dem Pauschbetrag ohne Anrechnung von Pflegegeld zu berücksichtigen war.

4.1. *Revision*

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Soweit Rechtsfragen für die hier zu klarenden Fragen entscheidungserheblich sind, sind sie durch Rechtsprechung ausreichend geklärt (siehe oben) bzw. wurden sie in der Literatur einhellig beantwortet. Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Linz, am 23. Juli 2019