

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde des Bf., vertreten durch Effizient Steuerberatung OG, 1120 Wien, Murlingengasse 58/1/6, vom 04.08.2015, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 16.07.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014, zu Recht erkannt:

Der bekämpfte Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Spruchbestandteil.

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

## **Entscheidungsgründe**

Der Beschwerdeführer (Bf) machte in seiner am 20.04.2015 abgegebenen Einkommensteuererklärung für 2014 Versicherungsprämien (€ 170,--), Kirchenbeiträge (€ 218,--) und Spenden (€ 40,--) als Sonderausgaben und darüber hinaus verschiedene Aufwendungen (Arztkosten, Rezeptgebühren, Behandlungsbeiträge, Fahrtkosten zum Arzt, chinesischen Tee etc.) unter der Kennzahl 730 (Krankheitskosten) in Höhe von € 2.816,-- als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt geltend.

Weiters beantragte der Bf den Freibetrag nach dem Grad der Behinderung gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 wegen eigener Behinderung und wegen Behinderung der Ehegattin sowie Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung und wegen Behinderung der Ehegattin (Behinderungsgrad Bf 50%, Diätverpflegung Zucker; Behinderungsgrad Gattin 40%, Diätverpflegung Magen).

Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde ebenfalls beantragt.

Das Finanzamt (FA) erließ am 16.07.2015 den Einkommensteuerbescheid 2014 und berücksichtigte die beantragten Freibeträge und Pauschbeträge.

Weiters wurden Sonderausgaben in Höhe des Pauschbetrages (€ 60,00) sowie die vom Bf geltend gemachten Spenden und Kirchenbeiträge berücksichtigt.

Die vom Bf unter der Kennzahl 730 (Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt) geltend gemachten Krankheitskosten iHv € 2.816,00 fanden zwar Berücksichtigung, wirkten sich aber steuerlich nicht aus, da sie den Selbstbehalt von € 4.167,57 nicht überstiegen.

Ebenso wurde der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt, da keine Kinder vorhanden sind, für die der Bf oder der (Ehe-)Partner mindestens sieben Monate den Kinderabsetzbetrag bezogen hatte.

Der Bf brachte gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 am 04.08.2015 über Finanz online Beschwerde ein und führte zur Begründung aus, dass er die Krankheitskosten, die mit der Behinderung zusammenhängen, in der falschen Kennzahl erfasst habe. Die Krankheitskosten seien nun in der richtigen Kennzahl eingetragen und Kostenersatz abgezogen worden. Rechenfehler seien richtiggestellt worden.

Unter der Kennzahl 476 (Unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung (zB ärztliche Kosten, Medikamente) machte der Bf nunmehr für sich € 2.996,94 und für seine Gattin € 567,00 geltend.

Das FA ersuchte den Bf mit Ergänzungsschreiben vom 18.09.2015, die beantragten außergewöhnlichen Belastungen anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen. Es sei bei mehreren Belegen eine Aufstellung beizulegen, um die Nachvollziehbarkeit der vom Bf erklärten Beträge zu ermöglichen. Vergütungen durch die Krankenkasse bzw eine private Versicherung seien anzuführen.

Da der Bf die benötigten Unterlagen nur zum Teil beibrachte, berücksichtigte das FA in der Beschwerdevorentscheidung vom 11.11.2015 nur die nachgewiesenen bzw glaubhaft gemachten Aufwendungen.

Die steuerliche Vertretung des Bf brachte am 24.11.2015 einen Vorlageantrag ein und führte begründend aus, dass der Bf das Parteiengehör nicht wahrnehmen habe können. Auf Grund seines schlechten Gesundheitszustandes habe der Bf seine Schriftstücke, die ihm bis 23.11.2015 in seine Finanz online Databox zugestellt worden seien, nicht mehr abrufen können. Seine Gattin habe daher von der Beleganforderung durch das Finanzamt nichts gewusst.

Im Zuge des Vorlageantrages wurden folgende Belege beigebracht:

Behandlungsbeiträge BVA	€ 645,93
Dr. A., FA für Unfallchirurgie, Rechnung 20.6.2014, Rückersatz € 29,45	€ 120,00- € 90,55
Dr. B., Rechnung 2.4.2014	€ 18,12
Dr. B., Rechnung 7.4.2014	€ 230,00
Klinik C., Rechnung vom 12.6.2014	€ 83,52
D., Rechnung vom 22.2.2014	€ 60,00

E., Bandagist, Rechnung vom 15.9.2014	€ 17,90
Dr. F., Rechnung vom 12.3.2013	€ 20,76
Dr. F., Rechnung vom 17.5.2013	€ 189,47
Apotheke (TCM-Tee), Rechnung vom 19.3.2014	€ 47,35
Apotheke (TCM-Tee), Rechnung vom 21.1.2014	€ 35,20
Apotheke (TCM-Tee), Rechnung vom 24.2.2014	€ 35,35
KM-Geld – Arztbesuche	€ 554,19
Behandlungsbeiträge	€ 151,22
Apotheke "G.", Bf	€ 291,50
Apotheke "G.", Gattin des Bf	€ 108,00
Rezeptgebührenbestätigung für Bf	€ 27,00
Rezeptgebührenbestätigung für Gattin des Bf (s. Blätter 19 u. 26)	€ 5,40

Mit Vorhalt an den Bf vom 11.02.2016 führte das BFG aus wie folgt:

„ ... Sie haben in Ihrer Beschwerde neben Sonderausgaben (Versicherungsprämien, Kirchenbeiträge, Spenden) unter der Kennzahl 730 (Krankheitskosten) insgesamt € 2.816,00 geltend gemacht; darin enthalten sind diverse Arztrechnungen, Kostenbeitrag StKAG für stationären Aufenthalt in einer Landesnervenklinik, Rechnung Bandagist, Rezeptgebühren, Behandlungsbeiträge BVA, Fahrtkosten zum Arzt, Aufwendungen für chinesischen Tee "Dekokt" etc).

Im Zuge der Beschwerde haben Sie die unregelmäßigen Ausgaben für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung für sich auf € 2.996,94 und für ihre Gattin auf € 567,00 korrigiert.

*1.) Behinderungsgrad von 50 % bei Ihnen bzw 40 % bei Ihrer Gattin:*

Aus der Aktenlage geht nicht hervor, welche Krankheit(en) bei Ihnen zu einer 50%igen und bei Ihrer Gattin zu einer 40%igen Behinderung geführt haben.

Zur Feststellung, ob die von Ihnen geltend gemachten Krankheitskosten mit Ihrer bzw der Behinderung Ihrer Gattin in Zusammenhang stehen und damit ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen wären, ist die Vorlage eines ärztlichen Sachverständigengutachtens des Sozialministeriumservice (Bundessozialamt) erforderlich (§ 35 Abs 1 Z 2 EStG 1988).

Bitte erläutern Sie, in welchem Zusammenhang die einzelnen Arztbesuche mit Ihrer bzw der Behinderung Ihrer Gattin in Zusammenhang stehen.

*2.) Rechnungen Dr. H. F., Facharzt für Neurologie*

Die beiden vorgelegten Rechnungen von Dr. F. datieren mit 12.03.2013 (€ 20,76) und 17.05.2013 (€ 189,47) und sind somit nicht im Jahr 2014 absetzbar.

Gemäß § 19 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

### 3.) *Fahrtkosten/Arztbesuche*

Sie machen unter dem Titel Krankheitskosten (Kennzahl 730) für sich und ihre Gattin KM Geld für Arztbesuche geltend. Als Nachweis haben Sie lediglich eine handschriftliche Aufstellung mit Datum der Arztbesuche und teilweise nicht nachvollziehbaren Vermerken vorgelegt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes obliegt es dem Steuerpflichtigen - sofern er Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt haben will – alle Umstände darzulegen auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl zB VwGH vom 25.05.2014, 2001/15/0027).

Im Hinblick auf den Beweischarakter eines Fahrtenbuchs und die daran geknüpften abgabenrechtlichen Folgen ist ein Fahrtenbuch aus materieller Sicht zeitnah, vollständig, übersichtlich, fortlaufend und wahrheitsgemäß zu führen (vgl Doralt, EStG<sup>13</sup>, § 16 Tz 220; VwGH 16.09.1970, 373/70). Die Fahrten müssen mit der gefahrenen Kilometerstrecke einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstandes des Fahrzeugs im Fahrtenbuch vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden.

### 4.) *Alleinverdienerabsetzbetrag*

Sie haben in Ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung den Alleinverdienerabsetzbetrag geltend gemacht.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige *mit mindestens einem Kind* (§ 106 Abs. 1) , die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben (§ 33 Abs. 4 Z. 1 EStG 1988). § 106 (1) Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht. ...“

Mit Schriftsatz vom 31.03.2016 brachte der steuerliche Vertreter des Bf vor:

„1. Art der Behinderung:

Frau J. hat zwar vom Bundessozialamt die aktuellen Unterlagen angefordert. Diese sind jedoch zur Zeit nicht eingetroffen. Aus den beiliegenden Unterlagen geht jedoch auch das Krankheitsbild hervor. Sobald die Unterlagen des Bundessozialamtes eintreffen, können wir diese Unterlagen nachreichen.

Herr J. leidet neben Bluthochdruck und Zuckerkrankheit vor allem unter Demenz und Parkinson. Aufgrund seiner Verwirrtheit bedarf Herr J. der ständigen Beaufsichtigung durch die Gattin. Herr J. fällt häufig und muss auch deshalb oft zum Arzt gebracht werden.

Frau J. leidet unter Bluthochdruck und Osteoporose/degenerative Wirbelsäulenveränderung

2. Rechnungen F. aus 2013 wurden von Frau J. fälschlicher Weise für Ihren Gatten angesetzt und sind zu streichen.

3. Kilomergelder Arztbesuche: Ein Fahrtenbuch ist unserer Ansicht nicht zumutbar. Frau J. hat nur die Fahrten zu den Ärzten, Krankenanstalten aufgezeichnet. Sie ist vor allem damit beschäftigt, trotz ihrer eigenen gesundheitlichen Probleme, ihren Gatten zu stützen und vor allem nicht aus den Augen zu verlieren. Wir ersuchen hier darum, nicht überstrenge Maßstäbe anzusetzen.

4. Der Alleinverdienerabsetzbetrag wurde irrtümlich von Frau J. für Ihren Gatten geltend gemacht. Ein Kind als Voraussetzung ist natürlich nicht gegeben.“

Folgende Unterlagen waren beigelegt:

- Arztbrief über den Aufenthalt des Bf in der Landesnervenklinik XY, Abteilung für Alterspsychiatrie und Alterspsychotherapie vom 03.06.2014 bis 11.06.2014 mit verschiedenen Diagnosen
- Befundbericht eines Facharztes für Innere Medizin vom 30.06.2008 betreffend den Bf
- Schreiben des Sozialministeriumservice an den Bf vom 23.12.2015 über die Übersendung des berichtigten Behindertenpasses und die Notwendigkeit einer Krankendiätverpflegung
- Schreiben des Sozialministeriumservice an den Bf vom 27.06.2014 über die Übersendung des Behindertenpasses und die Notwendigkeit einer Krankendiätverpflegung ab 2005
- Schreiben des Sozialministeriumservice an den Bf vom 23.12.2015 über die Übermittlung des Ausweises gemäß § 29b StVO
- Bescheid des Bundessozialamtes, Landesstelle Z., vom 15.02.2007, gerichtet an die Gattin des Bf betreffend Abweisung des Antrages auf Feststellung der Zugehörigkeit zum Kreis der begünstigten Behinderten

Am 23.06.2016 übermittelte der steuerliche Vertreter des Bf ein ärztliches Sachverständigengutachten betreffend den Bf über den Grad der Behinderung, Erkrankungen und Gesundheitsschädigungen ab 2013.

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

#### **Folgender Sachverhalt steht fest:**

Die Sonderausgaben des Bf betragen 199,14 (Personenversicherung), 218,00 (Kirchenbeitrag) und 40,00 (Spenden).

Der Bf hat einen Gesamtgrad der Behinderung von 50%. Das führende Leiden ist ein Parkinsonsyndrom mit Wesensveränderung. Weitere im Vordergrund stehende Krankheiten sind eine koronare Herzkrankheit mit Mehrfachstents und Folgen eines Handgelenksbruchs rechts. Weitere Krankheiten sind einenichtinsulinpflichtiger Diabetes

mellitus, arterieller Bluthochdruck und eine Schilddrüsenunterfunktion ohne Erfordernis einer medikamentösen Therapie.

Wegen der Zuckerkrankheit besteht das Erfordernis einer Krankendiätverpflegung.

Die Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ist gegeben.

Der Bf hatte im Streitjahr folgende Ausgaben für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung, die im Zusammenhang mit seiner Erkrankung stehen:

Behandlungsbeiträge BVA	645,93
Dr. A.	120,00
Rückersatz	– 29,45
Dr. B.	230,00
Dr. B.	18,12
Klinik C.	83,52
Haushaltersparnis	– 47,07
D.	60,00
E.	17,90
Apotheke	334,35
Behandlungsbeiträge	151,22
Summe	1.584,52

Die Rechnungen des Facharztes für Neurologie Dr. F. vom 12.03.2013 über € 20,76 und vom 17.05.2013 über € 189,47 wurden im Jahr 2013 bezahlt.

Die Rechnungen der I. Apotheke in C. vom 19.03.2014 über € 47,35, vom 21.01.2014 über € 35,20 und vom 24.02.2014 über € 35,35 betreffen ein Dekokt (chinesischer Tee nach TCM).

Als Nachweis für das geltend gemachte Kilometergeld für Arztbesuche wurden lediglich eine handschriftliche Aufstellung mit Datum der Arztbesuche und teilweise nicht nachvollziehbaren Vermerken vorgelegt. Ein Fahrtenbuch wurde nicht vorgelegt.

Der Bf machte irrtümlich den Alleinverdienerabsetzbetrag geltend. Ein Kind als Voraussetzung ist nicht gegeben.

Die Einkünfte der Ehegattin des Bf betragen im Streitjahr weniger als € 6.000.

Die Gattin des Bf hat einen Gesamtgrad der Behinderung von 30%, welcher auf einer degenerativen Wirbelsäulenveränderung bei Osteoporose und einer arteriellen Hypertonie beruht.

Es besteht kein Erfordernis einer Krankendiätverpflegung für die Gattin des Bf.

Die Gattin des Bf hatte im Streitjahr Ausgaben für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung, die im Zusammenhang mit ihrer Erkrankung stehen (Apotheke) iHv € 113,40.

Als Nachweis für das geltend gemachte Kilometergeld für Arztbesuche wurden lediglich eine handschriftliche Aufstellung mit Datum der Arztbesuche und teilweise nicht nachvollziehbaren Vermerken vorgelegt. Ein Fahrtenbuch wurde nicht vorgelegt.

### **Beweiswürdigung:**

Die Sonderausgaben wurden nachgewiesen.

Der Gesamtgrad der Behinderung von 50%, die Krankheiten des Bf und das Erfordernis einer Krankendiätverpflegung sind durch die vorgelegten Gutachten und Befunde erwiesen.

Die Ausgaben für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung, die im Zusammenhang mit der Erkrankung des Bf stehen, wurden durch entsprechende Rechnungen und Belege nachgewiesen.

Dass die beiden im Sachverhalt dargestellten Rechnungen Dr. F. im Jahr 2013 bezahlt wurden, ist unstrittig.

Dass die im Sachverhalt erwähnten Rechnungen der I. Apotheke in C. ein Dekokt (chinesischer Tee nach TCM) betreffen, ist aus den Rechnungen ersichtlich.

Dass ein Kind als Voraussetzung für den Alleinverdienerabsetzbetrag nicht gegeben ist, ist unstrittig, ebenso wie die Einkünfte der Ehegattin des Bf.

Dass kein Fahrtenbuch geführt wurde, ist unstrittig. Ein Zusammenhang mit den Erkrankungen des Bf ist aG der vorgelegten Unterlagen nicht herstellbar.

Der Gesamtgrad der Behinderung der Gattin des Bf und die Art der Erkrankung beruhen auf dem vom Bf vorgelegten Bescheid des Bundessozialamtes vom 15.02.2007. Andere Unterlagen, die den beantragten Grad der Behinderung von 40% belegen würden, wurden nicht vorgelegt.

Für die beantragte Krankendiätverpflegung der Gattin des Bf bezüglich vom Arzt verordneter Diäten wegen innerer Krankheiten (Magen, Herz) konnten keine Belege oder Nachweise vorgelegt werden. Das Erfordernis einer Einnahme von Diät ist auf geeignete Weise, zB durch eine ärztliche Bestätigung über Art und Beginn der Diät, nachzuweisen (vgl. Jakob/Baldauf<sup>5</sup>, § 35 Tz 23 mwN).

Die Kosten der Gattin der Bf für die Apotheke sind durch den vorgelegten Kundenverkaufsnachweis erwiesen. Der Zusammenhang mit der Behinderung ist erwiesen.

Dass kein Fahrtenbuch geführt wurde, ist unstrittig. Ein Zusammenhang mit den Erkrankungen der Gattin des Bf ist aG der vorgelegten Unterlagen nicht herstellbar.

### **Rechtliche Beurteilung:**

§ 34 Abs 1 EStG 1988 lautet:

„Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, 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. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro	6%.
mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro	8%.
mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro	10%.
mehr als 36 400 Euro	12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt
- für jedes Kind (§ 106).

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden: ...

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



– 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 EStG 1988 lautet:

"(1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3),
- ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners, wenn er mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt,
- durch eine Behinderung eines Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird,

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.

(2) 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.

(3) Es wird jährlich gewährt

bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von	ein Freibetrag von Euro
25% bis 34%	75
35% bis 44%	99
45% bis 54%	243
55% bis 64%	294
65% bis 74%	363
75% bis 84%	435
85% bis 94%	507
ab 95%	726.

(4) Haben mehrere Steuerpflichtige Anspruch auf einen Freibetrag nach Abs. 3, dann ist dieser Freibetrag im Verhältnis der Kostentragung aufzuteilen. Weist einer der Steuerpflichtigen seine höheren Mehraufwendungen nach, dann ist beim anderen Steuerpflichtigen der Freibetrag um die nachgewiesenen Mehraufwendungen zu kürzen.

(5) Anstelle des Freibetrages können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

(6) Bezieht ein Arbeitnehmer Arbeitslohn von zwei oder mehreren Arbeitgebern, steht der Freibetrag nur einmal zu.

(7) Der Bundesminister für Finanzen kann nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

(8) Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen hat mit ausdrücklicher Zustimmung des Betroffenen dem zuständigen Finanzamt und dem Arbeitgeber, der Bezüge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung oder Ruhegenussbezüge einer Gebietskörperschaft im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1, 3 oder 4 auszahlt, die vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen gespeicherten und für die Berücksichtigung von Freibeträgen im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 erforderlichen Daten elektronisch zu übermitteln. Die Übermittlung der genannten Daten ist auch hinsichtlich jener Personen zulässig, die einen Freibetrag im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 bereits beantragt haben. Die Datenübermittlung ersetzt für den betroffenen Steuerpflichtigen den Nachweis gemäß Abs. 2 und die Bescheinigung gemäß § 62 Z 10. Eine Verwendung dieser Daten darf nur zu diesem Zweck stattfinden. Daten, die nicht mehr benötigt werden, sind zu löschen."

Die Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen, BGBl Nr 303/1996, lautet auszugsweise:

„§ 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),
- ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988), wenn dieser Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt, 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 Belastungen zu berücksichtigen.

(2) Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

(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.

§ 2 (1) Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei

- Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids 70 Euro
- Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit 51 Euro
- Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit 42 Euro

pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Bei Zusammentreffen mehrerer Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen.

(2) Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25% sind die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu berücksichtigen.

...

§ 4 Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

...“

Dem Bf steht daher ein Freibetrag aG seiner 50%igen Behinderung iHv € 243,00 und für seine Ehegattin aG deren 30%igen Behinderung ein Freibetrag iHv € 75,00 zu.

Zusätzlich gebührt dem Bf der Pauschbetrag für Diätverpflegung (Zucker) iHv € 70,00 monatlich ohne Berücksichtigung des Selbstbehalts (da Grad der Behinderung über 25%).

Gemäß § 4 der zitierten Verordnung sind regelmäßig anfallende Kosten für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung von € 1.584,52 (Bf) sowie € 113,40 (Gattin) ohne Berücksichtigung des Selbstbehalts (da sie mit der Erkrankung in Zusammenhang stehen) zu berücksichtigen.

*Dekokt (chinesischer Tee nach TCM):*

Der Bf legte drei Rechnungen über den Kauf von "Dekokt" iHv insgesamt € 117,90 vor. Bei "Dekokt" handelt es sich laut Internetrecherche um einen fertigen Absud chinesischer Kräuter ([www.tcm-zentrum.at](http://www.tcm-zentrum.at)).

Bei der Geltendmachung von alternativmedizinischen Behandlungsmethoden als außergewöhnliche Belastung wird zusätzlich zu den in § 34 EStG 1988 aufgezählten Voraussetzungen der Nachweis der medizinischen Notwendigkeit gefordert. Medizinisch indiziert/notwendig ist eine Behandlung dann, wenn sie nach den Erkenntnissen und Erfahrungen der Heilkunde und nach den Grundsätzen eines gewissenhaften Arztes zur Heilung oder Linderung der Krankheit vorgenommen wird (vgl. BFG 11.9.2015, RV/5100903/2013; vgl. dazu auch UFS 15.5.2006, RV/1733-W/05, und UFS 24.5.2011, RV/0462-L/11).

Aufwendungen, die lediglich auf eine Verbesserung des Allgemeinzustands abzielen, sind davon nicht erfasst, selbst wenn sich die betreffende Maßnahme auf den Verlauf einer konkreten Krankheit positiv auswirken kann (BFG 11.9.2015, RV/5100903/2013; vgl. dazu auch VwGH 23.5.1996, 95/15/0018).

Vom Anwendungsbereich des § 34 EStG nicht erfasst sind jedoch Aufwendungen für die Erhaltung der Gesundheit bzw. für Stärkungsmittel, es sei denn, sie wären ärztlich verordnet, sowie Aufwendungen zur medizinischen Vorbeugung (vgl. zB Jakom/Baldauf, aaO, § 34 Rz 90, mwN).

§ 34 EStG gibt für die Form der Nachweisführung der medizinischen Notwendigkeit keine Beweisregeln vor. Das Vorliegen der Voraussetzungen ist jeweils nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen.

Im Allgemeinen erweist sich eine im Rahmen eines medizinischen Behandlungsplanes (vor Beginn der Anwendung) erstellte ärztliche Verordnung als geeigneter Nachweis für die medizinische Notwendigkeit einer Maßnahme (UFS vom 8. Mai 2008, RV/0956-G/07, UFS vom 19. September 2011, RV/0511-G/10).

Mit einer außerhalb eines ärztlichen Behandlungsplanes stehenden, bloßen ärztlichen Empfehlung wird den obigen Anforderungen an die Nachweisführung bei Krankheits- oder Behinderungskosten für gewöhnlich jedoch nicht entsprochen. Dies gilt insbesondere bei von der allgemeinen Lebensführung schwer abgrenzbaren Kosten (vgl. nochmals UFS vom 08.05.2008, RV/0956-G/07).

Da der Bf keinerlei Angaben machte, ob und bzw. in welchem Zusammenhang der chinesische Tee mit seiner bzw. der Erkrankung seiner Gattin steht, noch eine ärztliche

Verordnung für die medizinische Notwendigkeit vorgelegt wurde, konnten die geltend gemachten Kosten keine Berücksichtigung finden.

*Zwei Rechnungen von Dr. F. über einen Betrag von insgesamt € 210,23, datiert mit 17.05.2013 und 12.03.2013:*

Gemäß § 19 EStG 1988 sind Einnahmen in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Eine Berücksichtigung der vom Bf in der Einkommensteuererklärung 2014 geltend gemachten Aufwendungen aus dem Jahr 2013 ist daher nicht möglich.

*KM-Geld Arztbesuche:*

Der Bf machte unter dem Titel „Krankheitskosten“ für sich und seine Gattin KM-Geld für Arztbesuche geltend. Als Nachweis legte er lediglich eine handschriftliche Aufstellung mit Datum des Arztbesuches und teilweisen nicht nachvollziehbaren Vermerken vor.

§ 34 EStG fordert für die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen neben den Voraussetzungen der Außergewöhnlichkeit und der Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auch, dass die Belastung zwangsläufig erwächst. Diese allgemeinen Voraussetzungen gelten ebenso für außergewöhnliche Belastungen, die nach § 35 EStG in Zusammenhang mit einer Behinderung geltend gemacht werden. Des Weiteren obliegt es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dem Steuerpflichtigen – sofern dieser Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt haben will – alle Umstände darzulegen auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl zB VwGH 25.5.2014, 2001/15/0027).

Im Hinblick auf den Beweischarakter eines Fahrtenbuchs und die daran geknüpften abgabenrechtlichen Folgen ist ein Fahrtenbuch aus materieller Sicht zeitnah, vollständig, übersichtlich, fortlaufend und wahrheitsgemäß zu führen (vgl Doralt, EStG13, § 16 Tz 220; VwGH 16.09.1970, 373/70). Die Fahrten müssen mit der gefahrenen Kilometerstrecke einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstandes des Fahrzeuges im Fahrtenbuch vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden. Werden Fahrten im Zusammenhang mit einer Heilbehandlung iSd § 4 Außergewöhnliche Belastungen mit einem Fahrtenbuch nachgewiesen, wären neben dem Datum und dem Ausgangspunkt grundsätzlich auch der jeweils aufgesuchte Arzt oder die Behandlungsstätte oder – wenn beides nicht vorhanden ist – der konkrete Gegenstand der Fahrt anzuführen (vgl UFS 03.07.2012, RV/0957-W/12; BFH 01.03.2012, VI R 33/10, mwN.). Grundsätzlich wäre jede Fahrt für sich alleine und mit dem beim Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand des Fahrzeuges unmittelbar im Anschluss an die Fahrt im Fahrtenbuch aufzuzeichnen. Besteht eine mit einem Arztbesuch im Zusammenhang stehende Fahrt, was in der Regel der Fall sein wird, jedoch aus einer Hin- und Rückfahrt und somit aus mehreren Teilabschnitten, so können solche Fahrten, soweit sie nicht für andere Zwecke unterbrochen werden, als eine einheitliche Fahrt dargestellt werden. In diesem Fall genügt es, wenn der am Ende der einheitlichen

Fahrt erreichte Gesamtkilometerstand nach Abschluss des letzten Teilabschnittes im Fahrtenbuch aufgezeichnet wird (vgl UFS 03.07.2012, RV/0957-W/12; BFH 01.03.2012, VI R 33/10, mwN). Wird eine mit einem Arztbesuch im Zusammenhang stehende Fahrt für private Zwecke unterbrochen, so stellt diese Unterbrechungshandlung einen Einschnitt dar, der im Fahrtenbuch durch Angabe des bei der Unterbrechung der Fahrt erreichten Kilometerstandes zu dokumentieren ist (vgl UFS 03.07.2012, RV/0957-W/12; BFH 01.03.2012, VI R 33/10, mwN). Die – je nach Fahrtrichtung – vor bzw nach der Unterbrechungshandlung gefahrene Fahrtstrecke ist in diesem Fall im Fahrtenbuch als eine mit einem Arztbesuch nicht im Zusammenhang stehende Fahrt zu erfassen. Im Hinblick auf die Funktion eines Fahrtenbuchs, sind Unterbrechungshandlungen eng auszulegen. Von einer schädlichen Unterbrechungshandlung ist jedenfalls dann auszugehen, wenn im Zuge einer mit einem Arztbesuch im Zusammenhang stehenden Fahrt private Erledigungen, wie etwa Einkäufe, Behördengänge getätigt werden.

Da Fahrtkosten zum Arzt oder ins Spital nur dann abgesetzt werden können, wenn die Fahrten mittels Fahrtenbuch aufgezeichnet werden, konnten die geltend gemachten Aufwendungen keine Anerkennung finden. Dem Bf wurde mit Vorhalt des BFG auf diese Rechtslage zur Kenntnis gebracht.

Im Übrigen ist anzumerken, dass selbst bei grs Berücksichtigung der str Fahrtkosten für den Bf nichts gewonnen wäre, da ein Zusammenhang mit der Erkrankung des Bf bzw seiner Gattin aG der vorgelegten Unterlagen nicht hergestellt werden könnte und diese Kosten daher unter dem Selbstbehalt des § 34 Abs 4 EStG 1988 blieben.

#### *Alleinverdienerabsetzbetrag:*

Der Bf beantragte in seiner Einkommensteuererklärung den Alleinverdienerabsetzbetrag.

Gemäß § 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988 sind Alleinverdiener (neben weiteren Voraussetzungen) Steuerpflichtige mit (mindestens) einem Kind iSd § 106 EStG 1988.

Da der Bf kein Kind gemäß § 106 Abs 1 EStG 1988 hat, war der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht zu gewähren.

#### *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.

Soweit der ggstdl Fall die Lösung von Rechtsfragen betrifft, handelt es sich um die schlichte Anwendung gesetzlicher Normen bzw folgt er der Rechtsprechung des VwGH, sodass keine Rechtsfrage grs Bedeutung vorliegt.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

*Beilage:*

1 Berechnungsblatt

Wien, am 10. Oktober 2016