

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache Bf., Str., Ort, über die Beschwerde vom 07.03.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt ABC vom 24.02.2017, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Inhaber eines Behindertenpasses, mit einem eingetragenen Grad der Behinderung von 70%, sowie einem Eintrag bzgl. Diätverpflegung wegen Zucker.

Im Einkommensteuerbescheid 2016 vom 24.02.2017 wurden die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen iHv € 2.314,24, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, nicht berücksichtigt, da sie den Selbstbehalt iHv € 2.365,79 nicht übersteigen.

Der Bf. erhob am 07.03.2017 Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 24.02.2017 mit der Begründung, er habe in seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2016 die Zahnarztkosten und die Kosten für Sehbehelfe in der Höhe von € 2.314,24, irrtümlich in der Spalte 2.1. unter außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt eingetragen, anstatt in der Spalte 2.12 unter außergewöhnliche Belastung ab Behinderungsgrad von 25% anzuführen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 16.03.2017 wurde die Beschwerde vom 07.03.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 24.02.2017 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde dies damit, dass die beantragten Kosten außergewöhnliche Belastungen (Krankheitskosten) mit Selbstbehalt darstellen, da diese in keinem Zusammenhang mit der 25%-igen Minderung der Erwerbsfähigkeit stehen.

Im Vorlageantrag vom 24.03.2017 brachte der Bf. vor: "Entgegen Ihrer Meinung, die beantragten Kosten würden keine außergewöhnlichen Belastungen (Krankheitskosten) die mit meiner 70%-igen Minderung der Erwerbstätigkeit in Zusammenhang stehen darstellen,

möchte ich entgegnen, dass sowohl Diabetes als auch Collitis-ulcerosa chronische Erkrankungen sind und bei diesen Erkrankungen sowohl die Augen, die richtige Mund- und Zahnpflege, als auch die Haut miteinbezogen werden müssen.

Gerade bei Collitis-ulcerosa sind Nährstoffmängel wie Eisen-, Folsäure-, Zink, Vitamin B 12, Vitamin D, Calcium- und Magnesiummangel sehr häufig. Beide Erkrankungen haben auch die Gabe die Haut zu schädigen und die Immunabwehr zu stören, was auch zu lang andauernden Entzündungen des Zahnfleisches führen kann.

Trotz intensiver Zahn- und Mundpflege, sowie regelmäßiger Zahnarztbesuche wurden bei mir mehrere tiefliegende Zahnfleischtaschen festgestellt. Von meinem Zahnarzt wurde daher im Vorjahr eine komplette Sanierung meines Gebisses veranlasst, die bis Mitte des heurigen Jahres abgeschlossen sein wird.

Ebenso wurde von meinem Augenarzt eine leichte Verschlechterung meiner Sehkraft festgestellt und mir deshalb neue Brillengläser verordnet.

Beide Erkrankungen verlangen ebenso eine ausgewogene Ernährung mit weniger Kohlehydraten aber mehr frischem Obst und Gemüse. Zusätzlich senkt auch regelmäßige sportliche Betätigung das Risiko Folgeerkrankungen wie Darmkrebs, Dialyse, Blindheit oder Amputation der Gliedmaßen zu erleiden.

Die dafür angesetzten Kosten sind somit keinesfalls "Privatvergnügen" von mir, sondern medizinisch indizierte Kosten. Nach meiner Ansicht stehen diese beantragten Kosten daher in einem unmittelbaren Zusammenhang mit meiner 70%igen Minderung der Erwerbstätigkeit."

Die Beschwerde wurde am 06.06.2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Beweiswürdigung

Beweis wurde aufgenommen durch Einsicht in die vorliegenden Aktenteile.

Rechtslage

§ 34 EStG 1988 lautet auszugsweise:

(1) 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 Euro6%.

mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro8%.

mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro.....10%.

mehr als 36 400 Euro12%.

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 zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.

– Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.

– Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9.

– 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 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. (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.

...

(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.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen BGBl 1996/303 idF BGBl II 2010/430 lautet auszugsweise:

§ 1 (1) 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.

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

Erwägungen

Strittig ist, ob es sich bei den vom Bf. geltend gemachten Zahnarztkosten und Brillenkosten um Krankheitskosten bzw Aufwendungen für Hilfsmittel mit Selbstbehalt iSd § 34 Abs 4 EStG 1988 handelt, oder um eine Heilbehandlung bzw. Hilfsmittel gemäß § 4 der VO, die ohne Selbstbehalt in Ansatz zu bringen sind.

Brillen zur Korrektur einer Fehlsichtigkeit (s auch dort) führen zu einer agB, optische Sonnenbrillen nur im entspr Ausmaß (UFS 21.4.10, RV/3125-W/09, UFSj 10, 257) [Vock in Jakom et al, EStG¹⁰, § 34 Rz 90].

Zahnbehandlungskosten einschließt Sanierung, Ersatz (VwGH 21.6.78, 531/76), Regulierung (zB BFG 10.2.15, RV/7101356/2014), kieferorthopädischer Behandlung (BFG 11.5.16, RV/7101971/2016), Implantaten etc gehören zu den Krankheitskosten (Vock in Jakom et al, EStG¹⁰, § 34 Rz 90).

Gemäß § 4 der oben genannten VO sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Aufwendungen für Brillen als Hilfsmittel nach § 4 der VO können jedoch nur dann eine außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes sein, wenn bei der Festlegung des Grads der vom Bundessozialamt bescheinigten Behinderung auch ein Leiden eingeflossen ist, wofür die Brille als Hilfsmittel benötigt wird.

Voraussetzung dafür, dass die Aufwendungen für die Brille bzw. die Zahnarztkosten nach § 4 der VO als außergewöhnliche Belastung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes anerkannt werden können ist daher das Vorliegen eines unmittelbaren Zusammenhanges mit der dem Bf. bescheinigten Behinderung.

Das Vorbringen des Bf. im Vorlageantrag, wonach sowohl Diabetes als auch Collitis-ulcerosa chronische Erkrankungen sind, bei denen sowohl die Augen, die richtige Mund- und Zahnpflege, als auch die Haut miteinbezogen werden müssen, sowie die Anmerkung, dass beide Erkrankungen die Immunabwehr stören können, was lang andauernde Entzündungen des Zahnfleisches zur Folge haben kann, kann nur als allgemeine Aussage verstanden werden, welche Neben- oder Folgeerkrankungen bei Diabetes und Collitis-ulcerosa möglich sind.

Konkrete Beweise dafür, dass die komplette Sanierung des Gebisses des Bf., infolge der Zahnfleischtaschen in ursächlichem Zusammenhang mit einer der beiden Erkrankungen steht wurden nicht vorgebracht. Ebenso wenig wurde ein ursächlicher Zusammenhang zwischen der Verschlechterung der Sehkraft und der bescheinigten Behinderung nachgewiesen.

Sehbehelfe und Zahnsanierungen zählen zu Aufwendungen, die auch zahlreiche Menschen ohne die vom Bf. genannten Krankheiten tätigen müssen. Dass die Kosten "Privatvergnügen" darstellen, wird durch diese Beurteilung nicht behauptet. Die Kosten stellen zwar außergewöhnliche Belastungen, aber eben solche mit Selbstbehalt und somit den Regelfall der außergewöhnlichen Belastungen dar.

Da diese jedoch mit einem Betrag iHv € 2.314,24 den Selbstbehalt von € 2.365,79 nicht übersteigen können diese nicht berücksichtigt werden.

Es war demnach spruchgemäß zu entscheiden.

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 solche Rechtsfrage liegt im gegenständlichen Fall nicht vor.

Linz, am 30. November 2017