

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 23.02.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 19.02.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Zunächst wurde die Bf. mit Bescheid vom 19.02.2015 zur Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2014 veranlagt, wobei seitens der belangten Behörde die im Ausmaß von 1.451,03 Euro als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Aufwendungen als solche mit Selbstbehalt behandelt, und ob Nichtüberschreitens desselben (1.511,26 Euro) schlussendlich unberücksichtigt belassen wurden.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde vom 23.02.2015 führte die Bf. Ins Treffen, dass die Aufwendungen von **1.451,03 Euro** im Zusammenhang mit ihrer im Ausmaß von 40% festgestellten Behinderung gestanden und ergo dessen ohne Selbstbehalt zu erfassen seien.

Mit Vorhalt vom 24.02.2015 wurde die Bf. aufgefordert, die als außergewöhnliche Belastungen beantragten Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen.

Aus den nachgereichten Belegen war zu entnehmen, dass die Aufwendungen von 1.451,03 Euro aus Konsultationen von Fachärzten (darin enthalten 57,60 Euro für zahnärztliche Behandlungen), Heilgymnastik dem Ankauf einer Fernbrille (405 Euro),

sowie dem Ankauf von Medikamenten (darin enthalten 102,12 Euro für Nasivin Spray, Supradyn und Warzentinktur) stammen.

In der mit 31.03.2015 datierten Beschwerdevorentscheidung (BVE) wurden - neben einer auf dem Bezug von Krankengeld basierenden Erhöhung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit - die Aufwendungen im Ausmaß von 564,72 Euro (Summe zahnärztliche Behandlungen von 57,60 Euro, Fernbrille von 405 Euro sowie Medikamente von 102,12 Euro) als Krankheitskosten mit Selbstbehalt qualifiziert, während der Restaufwendungen von 886,31 Euro als behinderungsbedingte und sohin ohne Selbstbehalt zu berücksichtigende außergewöhnliche Belastungen erachtet wurden.

Mit Schriftsatz vom 09.04.2015 brachte die Bf. einen Vorlageantrag ein vermittels dessen um (zusätzliche) Berücksichtigung von krankheits- bzw. behinderungsbedingter Fahrtkosten zu Ärzten, respektive zu Physiotherapieinstituten ersucht wurde.

Nach der Aufstellung der Bf. wurden im streitgegenständlichen Zeitraum 10 Fahrten zur Schmerzabumlanz des KH z (420 km), 3 Fahrten zu dem in KH y praktizierenden Facharzt für Neurologie Prof. x (840 km), 18 Fahrten zu den Physiotherapieinstituten n sowie z (654 km), 2 Fahrten zu den Doktoren s (Facharzt für Orthopädie) und a (Facharzt für Augenheilkunde) im Ausmaß von 80 Km, sowie 3 Fahrten zu den Doktoren c (Facharzt für Radiologe) sowie d (Fachärztin für HNO) im Ausmaß von 126 km unternommen, sodass das Gesamtausmaß der Fahrten summa summarum auf 2.120 Kilometer lautet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt und Streitpunkt:

Nach der Aktenlage wurde der im Streitzeitraum sowohl Pensionseinkünfte als auch Krankengeld beziehenden Bf. auf Grund multipler Sklerose sowie eines Bandscheibenvorfalls seitens des Bundessozialamtes ein Behinderungsgrad von 40% attestiert.

Zunächst trat die Bf. vermittels Beschwerde der im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer 2014 der seitens der belangten Behörde getroffenen Zuordnung der Aufwendungen von 1.451,03 Euro als außergewöhnliche Belastungen mit Berücksichtigung eines Selbstbehaltes mit dem Argument der festgestellten Behinderung entgegen.

Während die Bf. in ihrem Vorlageantrag das in der BVE vorgenommene Splitting der Aufwendungen in solche als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt im Ausmaß von **564,72 Euro**, respektive in solche als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt von **886,31 Euro** unbeantwortet ließ, ersuchte diese um zusätzliche Berücksichtigung von Fahrtkosten zu Fachärzten bzw. zu Physiotherapieinstituten als außergewöhnliche Belastungen.

In Ansehung der Tatsache, dass gemäß § 264 Abs. 3 BAO idF BGBI. I Nr. 14/2013 durch die rechtzeitige Einbringung des Vorlageantrages die mit 23.02.2015 datierte Beschwerde vom Zeitpunkt der Einbringung an wiederum als unerledigt gilt, bildet die ertragsteuerliche Erfassung der im Ausmaß von **1451,03 Euro** geltend gemachten Aufwendungen sowie der im Vorlageantrag beantragten Fahrtkosten als behinderungsbedingte Mehraufwendungen gemäß der § 4 der VO des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen BGBI. 1996/303 bzw. als außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt in Abzug zu bringen ist, den Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens.

2. Gesetzliche Grundlagen

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:

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.

Zwangsläufig erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 leg. cit. dann, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Nach dem ersten Satz des § 34 Abs. 4 EStG beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, 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.

§ 34 Abs. 6 EStG 1988 lautet auszugsweise:

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) [...].

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 Abs. 5 EStG lautet:

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

Die auf die §§ 34 und 35 EStG 1988 gestützte **Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 303/1996, idF BGBl. II 91/1998, bzw. BGBl. II Nr. 430/2010** ordnet - auszugsweise -Folgendes an:

[...]

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

[...]

Gemäß § 1 der – auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangenen – Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 (im Folgenden kurz: VO), liegt eine Behinderung iSd §§ 2 bis 4 der Verordnung nur vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt. Gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 sind die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Dieser Nachweis liegt im gegenständlichen Fall vor.

Nach § 4 der VO sind bei Steuerpflichtigen mit nachgewiesener eigener Behinderung neben den in § 35 EStG 1988 vorgesehenen gestaffelten Pauschbeträgen die Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Werden – wie im vorliegenden Fall – Kosten einer Heilbehandlung oder für Hilfsmittel im Sinne des § 4 der VO geltend gemacht, bedarf es eines unmittelbaren, ursächlichen Zusammenhangs der geltend gemachten Kosten mit der Behinderung, die der Minderung der Erwerbsfähigkeit zugrunde liegt (VwGH 14.06.1988, 85/14/0150). Kosten, die der Behandlung anderer Leiden dienen, können nur als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt berücksichtigt werden (VwGH 18.05.1995, 93/15/0079).

Unter Kosten der Heilbehandlung werden nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch in Zusammenhang mit der Behinderung stehende Fahrt- und Transportkosten subsumiert, welcher bei Verwendung des eigenen KFZ mit dem amtlichen Kilometergeld zu verrechnen und gegebenenfalls auch neben einem Pauschbetrag gemäß § 3 Abs. 1 VO zum Tragen kommen (VwGH 23.01.2013, 2009/15/0094).

3. Rechtliche Würdigung

In Ansehung der Ausführungen unter Punkt 1 und 2 waren die in Streit stehenden Aufwendungen wie folgt zu beurteilen:

3.1. Aufwendungen von 1.451,03 Euro

In diesem Beschwerdepunkt erachtet das BFG die in der BVE vom 31.03.2015 vorgenommene Aufteilung der Aufwendungen in solche als behinderungsbedingte und ergo dessen ohne Abzug eines Selbstbehaltes zu erfassende außergewöhnliche Belastungen von **886,31 Euro** sowie als im Ausmaß von **564,72 Euro** unter dem Titel Krankheitskosten (Zahnarzt, Brille und den evidenten maßen nicht behinderungsbedingten Ankäufen von Medikamente wie Nasivin Spray Supradyn bzw. einer Warzentinktur) mit Selbstbehalt zu erfassende außergewöhnliche Belastungen als völlig rechtens und war daher dem Antrag der Bf. teilweise Folge zu geben.

3.2. Ertragsteuerliche Beurteilung der Fahrtkosten

Auf Grund der in die Attestierung eines Behinderungsgrades von 40% mündenden - unter Punkt 1 dezidiert angeführten - Beschwerden und der aus der Aufstellung hervorgehenden konsultierten Ärzte und Physiotherapieinstitute gelangt das Verwaltungsgericht zur Überzeugung, dass die im Ausmaß von 2.120 Kilometern unternommenen Fahrten der Bf. als samt und sonders in Konnex mit der Behinderung stehend und demzufolge als zusätzliche außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt - auf Basis des amtlichen Kilometergeldes - sprich sohin im Ausmaß von **890,40 Euro** ($2.120 \text{ km} \times 0,42 \text{ Euro}$) zum Ansatz zu bringen sind.

3.3. Gesamtausmaß der außergewöhnlichen Belastungen (ohne Selbstbehalt)

In Ansehung der Feststellungen unter Punkt 3.1. und 3.2. hat das Gesamtausmaß der außergewöhnlichen Belastungen (ohne Selbstbehalt) summa summarum auf den Betrag von **1.776,71 Euro** zu lauten [**866,31 Euro** (wie bisher laut BV) zuzüglich **890,40 Euro** (behinderungsbedingte Fahrtkosten)].

Zusammenfassend war wie im Spruch zu befinden.

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.

Im vorliegenden Fall liegt eine derartige Rechtsfrage nicht vor, da dass BFG im Erkenntnis der - an oberer Stelle zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Wien, am 23. November 2017

