

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr., vertreten durch Kanzlei Kiffmann KG, Mariatroster Straße 36, 8043 Graz, über die Beschwerde vom 9. März 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 26. Februar 2016, betreffend Einkommensteuer 2015 (Arbeitnehmerinnenveranlagung) 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

Die Beschwerdeführerin (Bf.) beantragte in ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung 2015 ua. neben dem Freibetrag aufgrund einer eigenen Behinderung im Grade von 40% und einem Freibetrag für Diätverpflegung die Berücksichtigung von Kurkosten in Höhe von 972 € als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt und unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel bzw. Kosten der Heilbehandlung in Höhe von 601,85 € als außergewöhnliche Belastung bei Behinderung ohne Selbstbehalt.

Der Einkommensteuerbescheid 2015 vom 26. Februar 2016 berücksichtigte die außergewöhnlichen Belastungen grundsätzlich antragsgemäß, wobei allerdings die Kurkosten zu keiner steuerlichen Auswirkung führten, weil der Selbstbehalt in Höhe von 2.398,54 € nicht überschritten wurde. Die Veranlagung ergab eine Gutschrift von 830 €.

Gegen diese Festsetzung wurde Beschwerde erhoben und wurde die Zuerkennung der außergewöhnlichen Belastung von 972 € ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes begehrte. Laut ärztlichem Sachverständigengutachten betrage der Grad der Behinderung 40% und habe sich die Bf. zur Linderung ihrer Krankheit einer Therapie im Kurzentrum Bad Gleichenberg (gemeint: Bad Bleiberg) unterzogen. Der Beschwerde beigelegt waren

- eine Mitteilung des Bundessozialamtes vom 30.11.2010, dass der Grad der Gesundheitsschädigungen nur 40% betrage und daher die Ausstellung eines Behindertenpasses nicht möglich sei

- eine Rechnung des Kurzentrums Bad Bleiberg über die Unterbringung vom 27.12.2015 bis 3.1.2016 über im Jahr 2015 bezahlte 669 €
- eine Therapieaufstellung dieses Kurzentrums, wonach 1 x Erstuntersuchung, 6 x Heilklimastollentherapien, 1 x leichte Heilgymnastik, 1 x Lungenklopfmassage, 1 x 20 Min. Lymphdrainage, 1 x Mikrowelle, 3 x Naturfango zu einem Gesamtbetrag von 303 € im Rahmen des Pauschalangebotes erfolgten.

Die Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vom 23. Juni 2016 wies das Begehr ab, weil keine entsprechenden Nachweise (wie zB eine vor Antritt der Kur ausgestellte ärztliche Bestätigung, aus der sich im Fall einer Kur-Reise auch die Notwendigkeit und die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben bzw. Kostenersatz durch die Sozialversicherung) vorgelegt wurden.

Daraufhin wurde beantragt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und wurde diesem Vorlageantrag ein Befundbericht vom 21. Oktober 2015 einer Fachärztin für Lungenkrankheiten, von Fr. Ärztin, beigelegt. Der Vorlagebericht des Finanzamtes enthielt keine Stellungnahme der Behörde.

Mit Schreiben vom 5. Dezember 2018 wurde die Bf. vom Bundesfinanzgericht aufgefordert, den Zusammenhang der Aufwendungen von 972 € und 601,85 € mit der Behinderung durch geeignete Unterlagen (wie zB durch das Sachverständigengutachten vom 17.11.2010) nachzuweisen.

Mit Schreiben vom 10. Jänner 2019 wurden das genannte Sachverständigengutachten und Zahlungsbelege für die Aufwendungen (neuerlich die Belege für das Kurzentrum Bad Bleiberg, ein Kundenverkaufsnachweis einer Apotheke und Rechnungen) vorgelegt. Weitere Erklärungen durch die Bf. erfolgten nicht.

#### Über die Beschwerde wurde erwogen:

Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine körperliche oder geistige Behinderung, so sind gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. II Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 430/2010) die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt (§ 1 Abs. 2 der VO).

Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser VO sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen (§ 1 Abs. 3 der VO).

Gemäß § 4 der VO über außergewöhnliche Belastungen sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Als Kosten der Heilbehandlung gelten zB Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente und in diesem Zusammenhang anfallende Fahrt- und Transportkosten. In der Regel ist von diesen

Kosten ein Selbstbehalt abzuziehen. Eine Ausnahme von der Verpflichtung zur Berücksichtigung eines Selbstbehaltes ergibt sich aus § 34 Abs. 6 EStG 1988. Demnach können unter anderem Aufwendungen im Sinne des § 35 EStG 1988 (Vorliegen einer Behinderung), die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5 EStG 1988), sowie Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, soweit sie die Summe der vom Steuerpflichtigen bezogenen pflegebedingten Geldleistungen übersteigen, ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden.

Im nachgewiesenen Ausmaß gesondert absetzbaren Kosten sind jedoch nur dann unter § 4 der VO zu subsumieren, wenn diese Kosten mit der Behinderung **in ursächlichem Zusammenhang** stehen (vgl. Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, § 35 Tz 17; Peyerl in JAKOM<sup>11</sup>, § 35 Rz 25 und 27; VwGH 18.5.1995, 93/15/0079). Der Abgabepflichtige, der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt wissen will, hat das Vorliegen dieser Aufwendungen dem Grunde und der Höhe nach selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels nachzuweisen oder, wenn dies nicht zumutbar ist, wenigstens glaubhaft zu machen. Ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist, hat das Bundesfinanzgericht nach § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen.

Die Feststellung, ob und in welchem Ausmaß eine Person behindert ist, ist nicht von der Abgabenbehörde oder dem Bundesfinanzgericht, sondern von einer anderen Stelle zu treffen. Zuständig war im gegenständlichen Fall das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen, das "Bundessozialamt" (vgl. § 35 Abs. 2 Z 2 EStG 1988). Nach dem in einem solchen Verfahren erstellten ärztlichen Sachverständigengutachten vom 17. November 2010 liegt bei der Bf. ein Gesamtgrad der Behinderung von 40% vor, wobei folgende körperliche Leiden festgestellt wurden, die voraussichtlich länger als sechs Monate andauern werden:

Lfd. Nr.	Bezeichnung der körperlichen Funktionseinschränkungen	GdB %
1	<b>Chronische Arthritis der Fingergelenke</b> , rechts stärker als links. Eine Stufe unter dem obersten RSW auf Grund der schmerzbedingten Bewegungseinschränkung der Finger	40
2	<b>Diabetes mellitus</b> . Unterer RSW entsprechend der notwendigen Diät.	20
3	<b>Arterieller Bluthochdruck</b> . Unterer RSW auf Grund der notwendigen medikamentösen Therapie und da die beginnende koronare Herzkrankheit mit berücksichtigt wurde.	20
4	<b>Degenerative Wirbelsäulenveränderungen</b> . Unterer RSW entsprechend den geringen Funktionseinschränkungen bei Z.n. zweimaligen Bandscheibenvorfall.	20

Festgestellt wurde darin weiter, dass sich der Gesamtgrad der Behinderung alleine aus der Position 1 ergab und die weiteren Positionen zu keiner weiteren Anhebung führten, weil dadurch keine zusätzliche maßgebliche Behinderung im Alltagsleben bewirkt wird.

Im (erst mit dem Vorlageantrag vorgelegten) Befundbericht der Lungenfachärztin Ärztin vom 21. Oktober 2015 wurden folgende Diagnosen festgehalten:

Asthma bronchiale, teilw. kontrolliert  
obstr. Ventilationsstörung  
Lungenüberblähung  
Nachweis eines hyperreagiblen BS  
Streifenatelektase Lingula  
perihilär bds. bronchit. Streifenzeichnung  
erhöhte Strahlentransparenz retrosternal und -cardial  
Zwerchfellhochstand rechts  
St.p. Lungenschlam. und Pertussis-Infektion  
WS-Fehlstellung

Neben einer medikamentösen Therapie findet sich ein weiterer Therapievorschlag:

"Angiolog. Kontrolle an der Med. Univ. Klinik im November geplant. Aus pulm. Sicht besteht unverändert zu den Vorjahren aufgrund des klin. Verlaufes die Indikation zur Lungenkur, wobei neuerlich ein Aufenthalt in Bad Bleiberg angeraten ist. Wiederholte Stolleneinfahrten zur Verbesserung der Bronchialtoilette und damit gezielten Medik.depos. in der Lungenperipherie sind indiziert. EHG und klass. Heilmassage unter Berücksichtigung der WS-Fehlstellung sowie Ultraschallbehandlungen sind anzuschließen. Bitte um VO der Therapien durch den prakt. Arzt."

Aus den vorgelegten Unterlagen ergibt sich, dass die im Kurzentrum Bad Bleiberg durchgeföhrte Kur mit den Behandlungen (zB Heilklimastollentherapie) im Zusammenhang mit einer Lungenerkrankung steht, die nicht zu den im Verfahren vor dem Bundessozialamt festgestellten Leiden zählt, die eine Minderung der Erwerbsfähigkeit bewirkten. Ein unmittelbarer, ursächlicher Zusammenhang der geltend gemachten Kurkosten mit der Behinderung, die der Minderung der Erwerbsfähigkeit zu Grund liegt, wurde damit weder nachgewiesen (vgl. VwGH 14.6.1988, 85/14/0150 und VwGH 3.8.2004, 99/13/0169, zitiert in JAKOM, w.o., § 35 Rz 13), noch durch Ausführungen glaubhaft gemacht und sind die strittigen Aufwendungen als Krankheitskosten für die Behandlung einer nicht der Behinderung zuzurechnenden Krankheit zu sehen. Der bekämpfte Bescheid, der diese Kosten als Krankheitskosten unter Anrechnung des Selbstbehaltes (allerdings ohne steuerliche Auswirkung) in Ansatz brachte, war daher rechtsrichtig erlassen und kommt der Beschwerde keine Berechtigung zu.

### **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 Verwaltungsgerichts-

hofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Diese Voraussetzungen liegen nicht vor, weil der vorliegende Sachverhalt in freier Beweiswürdigung zu beurteilen war und die für die Entscheidung maßgebliche Rechtsfrage bereits durch die oben zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt ist.

Graz, am 21. Jänner 2019