

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Unger in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde vom 28.7.2017 gegen den Bescheid der belannten Behörde Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 30.6.2017, betreffend Einkommensteuer 2016, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Im Zuge seiner Arbeitnehmerveranlagung für 2016 begehrte der Beschwerdeführer ua die Berücksichtigung von Zahnarztkosten (Implantate) iHv 3.670 € als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt.

Im angefochtenen Bescheid anerkannte die belangte Behörde die geltend gemachten Kosten als außergewöhnliche Belastung, jedoch nach der allgemeinen Regel unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes.

In der Begründung führte die belangte Behörde hierzu aus:

"Gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen können neben dem Pauschbetrag für Behinderung auch die Kosten für Heilbehandlung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes anerkannt werden. Grundsätzliche Voraussetzung ist jedoch, dass die Aufwendungen in ursächlichem Zusammenhang zu der die Behinderung begründenden Krankheit (bzw. dem Leiden) stehen (VwGH 18.5.1995, 93/15/0079). Da die geltend gemachten Kosten in Höhe von 3.670,00 € jedoch in keinem Zusammenhang mit der festgestellten Behinderung stehen, waren die Aufwendungen nicht zusätzlich, sondern mit Abzug eines Selbstbehaltes anzusetzen."

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 28.7.2017 wiederholte der Beschwerdeführer sein Begehr, die Zahnarzkosten ohne Abzug eines Selbstbehaltes anzuerkennen und legte hierzu eine Bestätigung einer Ärztin für Allgemeinmedizin vom 27.6.2017 vor, wonach der Beschwerdeführer an chronischer Gastritis und Refluxgastritis leider und aus medizinischer Sicht ein Zahnimplantat unbedingt notwendig sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und begründete dies ua wie folgt:

"Im gegenständlichen Fall wurde jedoch kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den geltend gemachten Zahnarzkosten und der Behinderung (Magen) nachgewiesen. Das vorgelegte ärztliche Schreiben wurde von der Hausärztin des Steuerpflichtigen im Rahmen des Beschwerdeverfahrens ausgestellt und ist aus Sicht der Abgabenbehörde nicht dazu geeignet, den unmittelbaren Zusammenhang zwischen Behinderung und Zahnimplantaten glaubhaft darzutun, zumal lediglich eine medizinische Notwendigkeit von Zahnimplantaten behauptet wird, ohne näher darauf einzugehen bzw. dies medizinisch zu begründen. Mangels zahnärztlicher Fachausbildung einer Allgemeinmedizinerin ist die medizinische Beurteilung zudem nicht überzeugend. Angesichts des Alters des Abgabepflichtigen erscheint die Notwendigkeit von Zahnersatz als alltäglich, eine behinderungsbedingte Verursachung ist nicht zu erkennen. Eine steuerliche Anerkennung der geltend gemachten Zahnarzkosten war somit nur unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes möglich."

In seinem Vorlageantrag vom 1.2.2018 entgegnete der Beschwerdeführer, dass bei ihm sehrwohl die medizinische Notwendigkeit von Zahnimplantaten gegeben sei und dies nicht im Zusammenhang mit seinem Alter stehe. Ergänzend legte der Beschwerdeführer hierzu einen an die Hausärztin des Beschwerdeführers gerichteten Befundbericht eines Facharztes für Innere Medizin vom 24.6.2017 sowie eine ärztliche Bestätigung desselben Facharztes vom 25.1.2018 vor, in welcher dieser die Zahnimplantate für den Beschwerdeführer für erforderlich halte, um optimales Kauen zu ermöglichen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Beim Beschwerdeführer besteht seit längerer Zeit ein Behinderungsgrad von 50% aufgrund einer Hiatushernie (Zwerchfellbruch).

Die geltend gemachten Zahnarzkosten stehen in keinem ursächlichen und unmittelbaren Zusammenhang mit der Behinderung des Beschwerdeführers.

2. Beweiswürdigung

Der Grad der Behinderung des Beschwerdeführers und die Ursache sind aktenkundig und im Verfahren auch nicht strittig.

Alle drei im Verfahren vorgelegten, aktenkundigen ärztlichen Bestätigungen wurden erst im Zuge des Beschwerdeverfahrens ausgestellt und sind daher nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes schon deshalb nicht geeignet, den Zusammenhang der Behandlungskosten (hier: Zahnarztkosten für ein Implantat) zu der bestehenden Behinderung nachzuweisen. Vielmehr hätte es zum Nachweis des Zusammenhangs einer bereits im Vorfeld, somit vor Durchführung der medizinischen Behandlung vorliegenden ärztlichen Bestätigung bedurft (vgl zB VwGH 28.10.2004, 2001/15/0164; VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136; VwGH 10.2.2016. 2013/15/0254, mwN).

Aber auch in inhaltlicher Würdigung sind die Bestätigungen nicht geeignet, den vom Beschwerdeführer nachzuweisenden ursächlichen und unmittelbaren Zusammenhang zwischen seiner Behinderung (hier: Zwerchfellbruch) und den von ihm angewendeten Heilbehelfen (hier: Zahnimplantat) nachvollziehbar zu begründen, wobei diesfalls die amtswegige Ermittlungspflicht hinter die erhöhte Mitwirkungspflicht tritt (vgl § 115 Abs 1 letzter Satz BAO). So finden sich insbesondere auf dem detaillierten fachärztlichen Befundbericht vom 24.6.2017 unter dem Punkt Therapievorschlag keinerlei Ausführungen zu einer notwendigen zahnärztlichen Behandlung.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsstellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdeabweisung)

§ 34 EStG in der im Beschwerdefall maßgeblichen Fassung des AbgÄG 2012 (BGBl I 2012/112) lautete 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.

[...]

(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.

[...]"

Gemäß § 35 Abs 5 EStG können anstelle des Freibetrages (§ 35 Abs 3 EStG) auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden.

Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die Maßnahmen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig ist (vgl VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116; VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136; VwGH 10.2.2016, 2013/15/0254).

Begeht eine Partei wie im vorliegenden Fall die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen ohne Abzug eines Selbstbehaltes aufgrund behinderungsbedingter Mehraufwendungen, muss darüberhinaus der ursächliche und unmittelbare Zusammenhang der Behandlungskosten mit der Behinderung, sohin die Zwangsläufigkeit der Behandlungskosten im Hinblick auf die Behinderung, zweifelsfrei nachgewiesen werden (vgl zB VwGH 18.5.1995, 93/15/0079; VwGH 28.5.1997, 96/13/0110; VwGH 26.9.2000, 99/13/0190).

Diese Zwangsläufigkeit der Behandlungskosten für die Behinderung konnte nach den obigen Sachverhaltsfeststellungen vom Beschwerdeführer nicht auf die von der ständigen Rechtsprechung geforderte Art und Weise durch ein vorfeldweises ärztliches Zeugnis nachgewiesen werden.

Wenn daher die belangte Behörde die beantragten Aufwendungen des Beschwerdeführers nur unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes anerkannt hat, kann darin keine Rechtswidrigkeit erblickt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht 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.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 BVG 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.

Da im vorliegenden Fall entscheidungswesentlich die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes (Beurteilung des fraglichen ursächlichen Zusammenhangs zwischen Behandlungskosten und Behinderung) war, liegen die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art 133 Abs 4 B-VG nicht vor (vgl VwGH 25.2.2016, Ra 2016/16/0006).

Es war daher gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. März 2019