

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf., A-Gasse, NÖ, vertreten durch B, Steuerberater, B-Gasse, NÖ, Beschwerde vom 25.08.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes C vom 13.08.2015 betreffend Einkommensteuer 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Bescheidspruches.

Die sich daraus ergebende Abgabengutschrift beträgt 540,00 Euro.

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

Entscheidungsgründe

Bf. (idF.: Bf.), geboren 1936, bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als ASVG-Pensionist.

In der Einkommensteuererklärung 2013 vom 25.04.2015 machte der Bf. unter Hinweis auf seinen Behindertenpass, worin der Grad der Behinderung mit 70 % festgestellt worden sei, als außergewöhnliche Belastung bei Behinderung den pauschalen Freibetrag wegen Körperbehinderung, den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung wegen „Zuckerkrankheit, Tuberkulose, Zöliakie, Aids“, den pauschalen Freibetrag für das eigene Kfz wegen Körperbehinderung, sowie unregelmäßige Ausgaben für Kosten der Heilbehandlung im Betrag von € 1.180,69 geltend.

Mit Schreiben vom 04.08.2015 legte er dem Finanzamt folgende Unterlagen vor

- Kopie des Antrages vom 04.12.2013 auf Ausstellung eines Behindertenpasses mit Eingangsstempel des Bundessozialamtes, Landesstelle Niederösterreich, vom 06.12.2013.

- „Ausdruck der Verkaufsartikel vom 1.1. bis 31.12.2013“ der Apotheke, NÖ (idF: Kostenaufstellung der Apotheke) im Betrag von insgesamt € 1.067,00. Von diesen Ausgaben erachtet der Bf. selbst Einkäufe im Betrag € 54,15 als nicht abzugsfähig,

sodass Ausgaben im Betrag von € 1.012,15 (richtig wäre demnach: € 1.012,85) abzugsfähig seien.

- Auflistung über weitere Ausgaben (Stützstrümpfe, Verbandstoffe) im Jahr 2013 im Betrag von € 168,54.

Insgesamt machte der Bf. Kosten der Heilbehandlung im Betrag von € 1.180,69 (richtig wäre demnach: € 1.181,39) geltend.

Im Einkommensteuerbescheid 2013 vom 13.08.2015 wurden Aufwendungen im Betrag von insgesamt € 2.020,69 (€ 1.180,69 für Kosten der Heilbehandlung, € 840,00 für Krankendiätverpflegung) als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 EStG 1988 berücksichtigt, von welchen ein Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 im Betrag von € 1.632,19 abzuziehen sei. Der Kfz-Freibetrag wegen Körperbehinderung wurde nicht gewährt.

Begründend wurde darauf hingewiesen, dass die Behinderung erst im Jahr 2014 durch das Bundessozialamt festgestellt worden sei. Nachdem die Behinderung nicht auf einen Unfall, Operation, etc. zurückzuführen sei, könne die rückwirkende Anerkennung der Behinderung nicht gewährt werden.

Mit Beschwerde vom 25.08.2015 beantragte der Bf. mit nachstehender Begründung, die Krankheitskosten in voller Höhe als außergewöhnliche Belastung wegen Behinderung anzuerkennen:

Der Antrag auf Ausstellung eines Behindertenpasses sei am 06.12.2013 beim Bundessozialamt eingelangt. Zu diesem Zeitpunkt seien bereits die betreffenden Krankheiten vorgelegen. Dies würden auch die aus 2013 bzw. aus Vorjahren vorhandenen Befunde, die Anfang 2014 zur Ausstellung des Behindertenpasses geführt haben, beweisen.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.08.2015 als unbegründet abgewiesen.

Im Vorlageantrag vom 02.09.2015 wiederholte der Bf. sein Beschwerdevorbringen. Insbesondere führte er nochmals aus, er leide schon seit mehreren Jahren, also auch während des gesamten Jahres 2013, an den Krankheiten, die zur Ausstellung des Behindertenpasses im Jahr 2014 geführt haben.

Das Finanzamt beantragte im Vorlagebericht vom 14.10.2015 die Abweisung der Beschwerde. Gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 sei die Tatsache der Behinderung durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Da für 2013 eine solche Bescheinigung nicht vorliege, sei der Nachweis der Behinderung für 2013 nicht gegeben und könnten die Aufwendungen nur unter Abzug des Selbstbehaltes berücksichtigt werden.

Mit email vom 18.01.2016 reichte der Bf. über telefonische Aufforderung des Bundesfinanzgerichtes folgende Unterlagen nach:

a. Ergebnis der Begutachtung der Allgemeinmedizinerin Dr.xxx, NÖ, vom 29.01.2014, welche zur Ausstellung des Behindertenpasses führte. Darin wurde der Grad der Behinderung wie folgt ermittelt:

Lfd. Nr.	Begründung der Rahmensätze	Grad der Behinderung
1	Wiederkehrende Ulcera cruris venosum beidseits (1 Stufe über dem unteren Rahmensatz, da trotz therapeutisch adäquater Behandlung links chronisch)	60
2	hochgradiger Senkfuß beidseits (2 Stufen über dem unteren Rahmensatz, da trotz orthopädischen Schuheinlagen Beeinträchtigung der Gehleistung)	30
3	Nicht insulinpflichtiger Diabetes Mellitus Typ II (mittlerer Rahmensatz, da regelmäßige Medikation erforderlich).	20

Der Gesamtgrad der Behinderung wurde in dem Gutachten mit 70 % festgestellt, wobei als Begründung angeführt wurde: „Leiden 1 wird durch Leiden 2 um 1 Stufe erhöht, da eine ungünstige wechselseitige Leidensbeeinflussung besteht, Leiden 3 erhöht nicht, da keine wesentliche wechselseitige Leidensbeeinflussung besteht.“

Weiters ist in dem Gutachten vermerkt: „Stellungnahme zu Vorgutachten: Dauerzustand“.

Zudem führt das Gutachten aus: „Seit ca. 20 Jahren Ulcus cruris venosum beidseits, links mehr als rechts, seit 2007 ist ein Diabetes mellitus Typ II bekannt, zusätzlich ausgeprägter Senkfuß beidseits...“

Derzeitige Beschwerden: stürzt oft, ständig offene Wunde linker Fuß, Schwindel...“.

An Zusatzeintragungen ist im Gutachten vermerkt:

„Der Untersuchte

- ist gehbehindert,
- ist Diabetiker,
- Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung liegt vor.
- Folgende Gesundheitsschädigungen im Sinne von Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung liegen vor, wegen: Zuckerkrankheit, Stoffwechselerkrankung nach Pos.9.03, Grad der Behinderung: 20 % ab 01.01.2013“

b. Behindertenpass Nr. 1234, ausgestellt am 14.02.2014, Grad der Behinderung 70 v.H. Darin ist vermerkt: „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Mobilitätseinschränkung aufgrund einer Behinderung“.

c. Parkausweis für Behinderte, Ausweis Nr. 5678 (ohne Datum).

Über Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes legte das Sozialministerium Service mit email vom 27.01.2016 die Beilagen 1 und 1a zum Antrag vom 06.12.2013 auf Ausstellung eines

Behindertenausweises vor. Dies ist eine Auflistung der im Zeitraum von Mai bis Oktober 2013 (mehrmals je Kalendermonat) beim Bf. erstellten Dauerdiagnosen. Darin ist fast durchgehend als Befund „Ulcus cruris bds. über Mall. lat.“ bzw. „Ulcus cruris li. über Mall. lat.“ angeführt.

Mit email vom 29.01.2016 teilte das Sozialministerium Service dem Bundesfinanzgericht mit, dass der Parkausweis für Behinderte Nr. 5678 am 01.12.2014 ausgestellt wurde.

Der Bf. legte dem Bundesfinanzgericht mit Vorhaltsbeantwortung vom 15.02.2016 folgende Unterlagen in Kopie vor:

- a. die auf den Bf. lautende Zulassungsbescheinigung betreffend einen Pkw mit dem behördlichen Kennzeichen XY,
- b. den Antrag vom 20.11.2014 auf Ausstellung eines Ausweises nach § 29b StVO (Verlängerung des Parkausweises) mit Verweis auf die Befristung des Parkausweises Nr. 1111 mit Ende November 2014, sowie
- c. den bis zum 30.11.2014 gültigen (alten) Parkausweis für Behinderte mit der Nr. 1111.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 03.03.2016 wurde dem Bf. mitgeteilt:

Der vorliegende Sachverhalt spreche dafür, dass bereits im Jahr 2013 ein Grad der Behinderung von zumindest 25 % vorlag. Allerdings sei das Bundesfinanzgericht betreffend die Feststellung des Grades der Behinderung und auch betreffend die Beurteilung, ab wann eine Behinderung vorliegt, an die Beurteilung des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen, vormals Bundessozialamt, gebunden.

Es werde angeregt, beim Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen gemäß § 45 BBG einen begründeten Antrag auf Vornahme der Zusatzeintragung im Behindertenpass „gültig ab Mai 2013“, bzw. „gültig ab 6.12.2013“ (Datum der Antragstellung), hilfsweise auf bescheidmäßige Einschätzung des Grades der Behinderung für das Jahr 2013 mit mindestens 25% zu stellen, andernfalls die Beschwerde abzuweisen sei.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 05.04.2016 legte der Bf. dem Bundesfinanzgericht folgendes Schreiben des Sozialministerium Service vom 24.03.2016 vor:

„.....Herr Bf. beantragte am 6. Dezember 2013 (Eingangsdatum) die Ausstellung eines Behindertenpasses gem. § 40 BBG.

Mit Sachverständigengutachten vom 28. Januar 2014 wurde der Grad der Behinderung mit 70 vom Hundert festgesetzt.

Seitens des Ärztlichen Dienstes beim Sozialministeriumservice, Landesstelle Niederösterreich, kann in diesem Einzelfall aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes und der bestehenden Funktionseinschränkungen bestätigt werden, dass der Grad der Behinderung im Kalenderjahr 2013 zumindest 30 vom Hundert betragen hat.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine körperliche oder geistige Behinderung, und erhält der Steuerpflichtige keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld, Blindenzulage), so steht ihm nach § 35 Abs. 1 bis 3 EStG 1988 ein Freibetrag zu, dessen Höhe sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet. Aus der in § 35 Abs. 3 EStG 1988 enthaltenen Staffelung ist ersichtlich, dass ein Freibetrag erst ab einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25 % gewährt wird. Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25 % bis 34 % wird jährlich ein Freibetrag von 75 Euro gewährt.

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. Zuständige Stelle ist (...) 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.

Außergewöhnliche Belastungen gemäß § 35 EStG 1988 sind ohne Abzug eines Selbstbehaltes abzugsfähig.

§ 34 EStG 1988 normiert, in welchen Fällen außergewöhnliche Belastungen unter Abzug eines Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) abzugsfähig sind.

Die zu den §§ 34 und 35 EStG 1988 erlassene Verordnung BGBl. 303/1996 idF BGBl. II 430/2010 (idF: Verordnung) regelt weiters:

Gemäß § 1 Abs. 2 liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit mindestens 25 % beträgt.

Gemäß § 2 Abs. 1 sind als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Zuckerkrankheit 70 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Gemäß § 2 Abs. 2 sind bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25 % die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Gemäß § 3 Abs. 1 erster Satz ist für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag von 190 Euro monatlich zu berücksichtigen.

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

Voraussetzung für die Gewährung des Freibetrages für Behinderte gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 ist somit das Vorliegen einer amtlichen Bescheinigung des Grades

der Behinderung durch die dafür zuständige Stelle; der Antrag auf Ausstellung der Bescheinigung genügt nicht.

Im Beschwerdefall verweist bereits das Gutachten der Allgemeinmedizinerin Dr.xxx vom 29.01.2014, das zur Ausstellung des Behindertenpasses führte, darauf, dass die Behinderungen des Bf. ein „Dauerzustand“ sind.

Zudem führt das Gutachten aus: „Seit ca. 20 Jahren Ulcus cruris venosum beidseits, links mehr als rechts, seit 2007 ist ein Diabetes mellitus Typ II bekannt, zusätzlich ausgeprägter Senkfuß beidseits...

Derzeitige Beschwerden: stürzt oft, ständig offene Wunde linker Fuß, Schwindel...“.

Diese Feststellungen decken sich mit den dem Antrag auf Ausstellung eines Behindertenausweises vorgelegten ärztlichen „Dauerdiagnosen“ (Beilage 1 und 1a des Antrages), wonach der Bf. an „Ulcus cruris bds. über Mall. lat. et med.li.>re.“ leidet.

Daraus erhellt eindeutig, dass das Leiden 1 laut Behindertenausweis „Wiederkehrende Ulcera cruris venosum beidseits“ bereits im Jahr 2013 gegeben war.

Dementsprechend wurde dem Bf. nunmehr mit Schreiben des Sozialministerium Service vom 24.03.2016 bestätigt, dass der Grad der Behinderung des Bf. (betreffend die Leiden, für welche ab 2014 ein Grad der Behinderung von 70 % festgestellt wurde) im Kalenderjahr 2013 zumindest 30 vom Hundert betragen hat.

Der Parkausweis für Behinderte Nr. 5678 wurde zwar erst am 01.12.2014 ausgestellt, stützt sich aber ebenfalls auf die im Gutachten vom 29.01.2014 festgestellte „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung“.

Weiters war der Bf. bereits vor Ausstellung dieses Parkausweises seit 23.11.2012 im Besitz eines bis 30.11.2014 befristeten Parkausweises (Parkausweis Nr. 1111).

Laut Gutachten Dr.xxx vom 20.01.2014 lag Zuckerkrankheit (Leiden 3) mit einem Grad der Behinderung von 20% bereits seit 01.01.2013 vor.

Die geltend gemachten Aufwendungen sind daher bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2013 wie folgt zu berücksichtigen:

Gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 ist ein Freibetrag für Behinderte (Grad der Behinderung 30 %) im Betrag von jährlich 75 Euro zu gewähren.

Gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung sind die Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung bei Zuckerkrankheit im Betrag von monatlich 70 Euro, das sind jährlich 840,00 Euro, nur unter Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 abzugsfähig, da der Grad der Behinderung betreffend Zuckerkrankheit mit 20 % (weniger als 25 %) festgestellt wurde und laut Gutachten vom 29.01.2014 sich das Leiden 1 (Ulcus) durch das Leiden 3 (Zuckerkrankheit) nicht erhöht.

Von den geltend gemachten Aufwendungen laut Kostenaufstellung der Apotheke im Betrag von € 1.067,00 sind laut eigener Beurteilung des Bf. € 54,15 nicht abzugsfähig.

Laut Beurteilung des Bundesfinanzgerichtes stellen weiters die Kosten für einen Nagelknipser (€ 7,80) und für einen Wintertee (€ 2,50) keine Krankheitskosten dar.

Von den übrigen Aufwendungen laut Kostenaufstellung der Apotheke, das sind Kosten im Betrag von € 1.002,55, können Kosten der Heilbehandlung im Zusammenhang mit der mit einem Grad der Behinderung von 20 % eingestuften Zuckerkrankheit (Leiden 3) und sonstige Aufwendungen nur unter Abzug eines Selbstbehaltes berücksichtigt werden. Dies betrifft folgende Kosten der Heilbehandlung laut Kostenaufstellung der Apotheke:

	Preis	Anzahl	Summe
Diabetex	5,30	6	31,80
Bachblüten Notfalltropfen	4,50	1	4,50
Symbiolact Pulver	37,60	1	37,60
Biogelat Brennessel Kapseln	14,40	5	57,60
Dr. Böhm Kürbis Tabletten	36,80	3	110,40
Magnosolv	7,15	2	14,30
Ginko Lecitin Tonic Dr. Fischer	15,95	2	31,90
Emser Pastillen	4,00	1	4,00
Luuf Ätherische Öle Balsam	5,10	1	5,10
Gripp Heel Tabletten	11,35	1	11,35
Summe			308,55

Kosten der Heilbehandlung, die mit der 30%igen Behinderung (wiederkehrende Ulcera cruris venosum beidseits) zusammenhängen, sind gemäß § 4 der Verordnung BGBl. 303/1996 ohne Abzug eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Dies betrifft Aufwendungen laut Kostenaufstellung der Apotheke im Betrag von € 694,00 sowie die Kosten für eine Kurzzugbandage, Stützstrümpfe, Verbandsstoffe und Gummistrümpfe im Betrag von € 168,54. Insgesamt sind also € 862,54 ohne Selbstbehalt abzugsfähig.

Der Freibetrag gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, war im Betrag von monatlich € 190,00, das sind insgesamt € 2.280,00, zu gewähren, da auf den Bf. im Jahr 2013 ein Kraftfahrzeug zugelassen war und er sich bereits im Jahr 2013 im Besitz eines Parkausweises gemäß § 29b StVO befand.

Insgesamt waren außergewöhnliche Belastungen gemäß § 35 EStG 1988 ohne Abzug eines Selbstbehaltes im Betrag von € 3.217,54 (Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988: € 75,00; Heilbehelfe ohne Selbstbehalt: € 862,54, Freibetrag gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung im Betrag von € 2.280,00), und außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 EStG 1988 unter Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 im Betrag von

€ 1.148,55 (Diätverpflegung wegen Zuckerkrankheit: € 840,00; Heilbehelfe: € 308,55) zu berücksichtigen.

Der angefochtene Bescheid war somit wie im beigeschlossenen Berechnungsblatt dargestellt, abzuändern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Wien, am 20. Mai 2016