

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über die Beschwerde vom 24. April 2017 des Beschwerdeführers Bf gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer 2016 vom 4. April 2017 zu Recht erkannt:

I)

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

II)

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gem. Art. 133
Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerde wurde von der gültigen Geschäftsverteilung vorerst der Gerichtsabteilung 6010 zur Erledigung zugewiesen. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 18. Februar 2019 wurde sie der Gerichtsabteilung 6022 übertragen.

1. Verfahrensgang

Am 29.03.2017 wurde vom Beschwerdeführer (in weiterer Folge kurz BF) die Erklärung für die Arbeitnehmerveranlagung 2016 eingereicht. Unter der Kennzahl 730 (Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt) wurde ein Betrag in Höhe von € 702,12 geltend gemacht. Mit dem Einkommensteuerbescheid 2016 vom 04.04.2017 erfolgte eine erklärungskonforme Veranlagung. In der Bescheidsbegründung wurde vom Finanzamt ausgeführt, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, nicht berücksichtigt werden konnten, da sie den Selbstbehalt in Höhe von € 1.867,69 nicht überstiegen haben.

Mit Schreiben vom 25.04.2017 brachte der BF eine Beschwerde gegen den angeführten Bescheid mit der Begründung ein, dass die Krankheitskosten fälschlicherweise in der Kennzahl 730 und nicht in der Kennzahl 476 der Erklärung eingetragen worden seien.

Mit Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 10.05.2017 wurde der BF aufgefordert, die Kosten der Heilbehandlung in Höhe von € 702,12 nachzuweisen und anzugeben,

aufgrund welcher Erkrankung die 50%ige Erwerbsminderung bescheinigt wurde bzw. in welchem Zusammenhang die beantragten Heilbehandlungskosten mit der Behinderung stehen würden. Der Vorhalt wurde vom BF mit Schreiben vom 08.06.2017 unter Nachreichung der angeforderten Unterlagen beantwortet.

Mit Beschwerdevereentscheidung betreffend Einkommensteuer 2016 vom 12.07.2017 wurden geltend gemachte Kosten in Höhe von € 556,06 vom Finanzamt den Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, zugeordnet, da die Kosten in keinem Zusammenhang mit der festgestellten Behinderung stehen würden. Ein Betrag von € 142,45 wurde den Aufwendungen ohne Abzug eines Selbstbehaltes zugeordnet.

Mit Schreiben vom 11.08.2017 wurde vom BF ein Vorlageantrag beim Finanzamt eingebracht, mit welchem der BF beantragte, die Kosten für seine Ehefrau (MM) in Höhe von € 304,16 unter der Kennzahl 417 der Erklärung zu berücksichtigen, da diese ein Einkommen unter € 6.000,00 hätte.

Seitens des Finanzamtes wurde die Beschwerde am 21.08.2017 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

2. Sachverhalt

Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts basiert auf folgendem Sachverhalt, der in den Akten der Abgabenbehörde sowie des Gerichtes abgebildet und soweit nicht gesondert angeführt unbestritten ist.

Mit dem Einkommensteuerbescheid 2016 vom 04.04.2017 wurden vom Finanzamt vom BF beantragte Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 702,12 erklärungsgemäß unter der Kennzahl 730 veranlagt. Die geltend gemachten Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen haben sich nicht ausgewirkt, da sie den Selbstbehalt in Höhe von € 1.867,69 nicht überstiegen haben. Mit Schreiben vom 25.04.2017 brachte der BF eine Beschwerde gegen den angeführten Bescheid mit der Begründung ein, dass die Krankheitskosten fälschlicherweise in der Kennzahl 730 und nicht in der Kennzahl 476 der Erklärung eingetragen worden seien.

Mit Beschwerdevereentscheidung betreffend Einkommensteuer 2016 vom 12.07.2017 wurden geltend gemachte Kosten in Höhe von € 556,06 vom Finanzamt den Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, zugeordnet, da die Kosten in keinem Zusammenhang mit der festgestellten Behinderung stehen würden. Ein Betrag von € 142,45 wurde den Aufwendungen ohne Abzug eines Selbstbehaltes zugeordnet.

In der angeführten Beschwerdeentscheidung betreffend Einkommensteuer 2016 wurden somit folgende außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt:

Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988: € - 556,06

Selbstbehalt: € 556,06

Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988: € - 243,00

*Nachgewiesene Kosten der eigenen Behinderung nach der
Verordnung über außergewöhnliche Belastungen:* € - 142,45

Es wurde sohin vom Finanzamt neben dem Freibetrag wegen eigener Behinderung in Höhe von € 243,00 insgesamt ein Betrag in Höhe von € 698,51 (€ 556,06 unter der Kennzahl 730 an Aufwendungen unter Anwendung des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 und € 142,45 unter der Kennzahl 476 an Aufwendungen ohne Anwendung des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988) bei den außergewöhnlichen Belastungen angesetzt.

Die vom BF im Vorlageantrag angeführten Kosten für die Ehefrau in Höhe von € 19,04 und € 285,12 (in Summe somit € 304,16) wurden vom Finanzamt laut der vorgelegten Berechnungsunterlage unter den bei der Kennzahl 730 erfassten Aufwendungen unter Anwendung des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 berücksichtigt.

Im streitgegenständlichen Fall liegt unzweifelhaft eine Behinderung des BF vor. Eine Behinderung der Ehefrau des BF (Frau MM) liegt nach den vorgelegten Unterlagen nicht vor.

Die restlichen Kosten, die vom Finanzamt unter Kennzahl 730 (Aufwendungen unter Anwendung des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988) erfasst wurden, setzen sich laut den vorgelegten Unterlagen aus Kosten für einen Zahnarzt (TT) und Medikamentenaufwendungen (Paracodin, Novalgin, Pantoprazol und Naproxen) zusammen.

3. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. In Befolgung dieser Grundsätze ist der oben dargestellte Sachverhalt deshalb wie folgt zu würdigen.

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf die Angaben des BF sowie auf die dem Gericht vorgelegten Unterlagen des Finanzamtes und ist insoweit unstrittig.

4. Rechtsgrundlagen, rechtliche Würdigung

Außer in den Fällen des § 278 BAO hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen (§ 279 Abs. 1 BAO).

Die für den gegenständlichen Fall maßgeblichen Gesetzesbestimmungen sind:

§ 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.

..."

§ 35 EStG 1988 lautet auszugsweise:

„ (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.

...“

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können ua. Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5) sowie 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, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Nach § 34 Abs. 6 letzter Absatz EStG 1988 kann der Bundesminister für Finanzen 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. 1 EStG 1988 steht dem Steuerpflichtigen, der außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat oder bei und der keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

Gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 wird bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 45% bis 54% jährlich ein Freibetrag in Höhe von 243,00 € gewährt.

Nach § 1 Abs. 1 der auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 430/2010 (in der Folge kurz: Verordnung), sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige u.a. Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat.

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

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

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen, dass dem Steuerpflichtigen gemäß § 35 Abs 1 EStG 1988 sowohl bei eigener Behinderung als auch u.a. bei Behinderung des (Ehe)Partners iSd § 106 Abs 3 EStG 1988, sofern kein Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag besteht und der nicht dauernd getrennt lebende (Ehe)Partner,

mit dem der Steuerpflichtige mehr als 6 Monate verheiratet oder verpartnert ist, Einkünfte iSd § 33 Abs 4 Z 1 EStG 1988 von maximal € 6.000,00 jährlich bezieht, ein Behindertenfreibetrag gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 zusteht.

Bei Vorliegen einer Behinderung des (Ehe-)Partners können gemäß § 34 Abs 6 EStG 1988 – unter den oben angeführten Voraussetzungen – Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Voraussetzung dafür, dass die Kosten des (Ehe-)Partners ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden können, ist aber nach dem klaren Gesetzeswortlaut des § 35 Abs 1 EStG 1988, dass - neben der Erzielung von Einkünften unter € 6.000,00 durch den (Ehe-)Partner - auch eine Behinderung des (Ehe-)Partners gegeben ist.

Da im gegenständlichen Fall eine Behinderung der Ehefrau des BF (Frau MM) nach den vorgelegten Unterlagen nicht vorliegt, sind die geltend gemachten Kosten in Höhe von € 304,16 vom Finanzamt richtigerweise unter der Kennzahl 730 bei den Aufwendungen unter Anwendung des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 berücksichtigt worden. Eine Erfassung unter der Kennzahl 417 (Unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung (z.B. ärztliche Kosten, Medikamente) bei Behinderung der (Ehe)Partnerin) kommt sohin nicht in Betracht.

Krankheitskosten stellen dem Grunde nach außergewöhnliche Belastungen dar. Der Abzug eines Selbstbehaltes unterbleibt jedoch nur bei Aufwendungen, die im Zusammenhang mit einer steuerlich anzuerkennenden *Behinderung* stehen. Nicht *behinderung* skausale Aufwendungen führen nur dann zu einer Verminderung der Bemessungsgrundlage, wenn der Selbstbehalt überstiegen wird (vgl. etwa BFG vom 17.09.2018, RV/7100605/2014, UFSW vom 08.06.2007, RV/0477-W/07).

Wird wie im gegenständlichen Fall der Pauschbetrag nach § 35 Abs 3 EStG 1988 beansprucht, so können im Zusammenhang mit der Behinderung nur die in der oben angeführten Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr 303/1996 idGF, angeführten Aufwendungen zusätzlich geltend gemacht werden.

Die vom BF geltend gemachten Kosten für den Zahnarzt bzw. die vorne angeführten Medikamente stehen nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Behinderung des BF, sodass eine Erfassung unter Kennzahl 476 (Aufwendungen ohne Anwendung des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988) nicht zulässig ist.

Die geringfügige rechnerische Differenz der vom Finanzamt insgesamt berücksichtigten Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 698,51 zu den vom BF insgesamt beantragten Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 702,12 zieht keine steuerlichen Folgen nach sich, da – wie vorhin angeführt – die beantragten Aufwendungen unter den Aufwendungen unter Anwendung des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 zu erfassen wären und diese erheblich unter dem zur Anwendung kommenden Selbstbehalt liegen.

Die Beschwerde war deshalb als unbegründet abzuweisen und der Einkommensteuerbescheid 2016 vom 04.04.2017 vollinhaltlich zu bestätigen.

4.1. Revision

Das Verwaltungsgericht hat 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 (§ 25a Abs. 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH vom 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Auf Grund der oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz und sind auch durch die zitierte höchstgerichtliche Rechtsprechung geklärt. Damit liegt hier kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Linz, am 24. April 2019