

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache HK, über die Beschwerde vom 23.02.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Linz vom 19.02.2018, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe betragen (unverändert):

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2017	Einkommen	13.317,02 €	Einkommensteuer	262,51 €
			-anrechenbare Lohnsteuer	-307,10 €
			-Rundung	-0,41 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-45,00 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe 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

I) Verfahrensgang

Am 17.01.2018 reichte die Abgabepflichtige eine Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung 2017 ein. Mit 19.02.2018 ist der Einkommensteuerbescheid 2017 erklärungskgemäß ergangen. Am 23.02.2018 wurde eine Beschwerde eingebracht. In der Beschwerde wurde beantragt, eigene Krankheitskosten von 480 € und eine Zuckerkrankheit als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Über Vorhalt vom 11.06.2018 wurde die Beschwerdeführerin (Bf.) aufgefordert, eine

Bescheinigung des Sozialministeriumservice über die Diätverpflegung bzw. einer eventuellen Erwerbsminderung vorzulegen und die Krankheitskosten von 480 € belegmäßig nachzuweisen. Mit Eingabe vom 27.06.2018 teilte die Bf. mit, dass sie keine Bescheinigung vom Sozialministeriumservice hat und die Krankheitskosten durch Belege von der Apotheke nachgewiesen werden. Da keine Belege nachgereicht wurden, wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 mit Beschwerdeverentscheidung vom 29.06.2018 mit folgender Begründung ab: *Der Freibetrag für die geltend gemachte Diätverpflegung „Diabetes“ als außergewöhnliche Belastung gemäß § 35 EStG konnte steuerlich nicht anerkannt werden, da eine Bescheinigung des Sozialministeriumservice nicht nachgereicht wurde. Die Rezeptgebühren als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG in Höhe von 480 € sind grundsätzlich abzugsfähig, übersteigen jedoch nicht den Selbstbehalt in Höhe von 1.559,45 €.* Am 05.07.2018 wurde ein Vorlageantrag gestellt in dem die Bf. anführte, dass sie zuckerkrank ist und ihr Gatte einen Behindertenpass und eine Nierenerkrankung hat. Mit Vorhalt vom 11.07.2018 wurde abermals ein Nachweis für die Zuckerdiät und die Rezeptgebühren für die Bf. und ihren Ehegatten angefordert. Mit Vorlagebericht vom 31.10.2018 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Am 23.11.2018 legte die Bf. am Finanzamt einen Befundbericht ihrer Hausärztin, eine Aufstellung einer Apotheke für 2017 und 2018 die Bf. und ihren Gatten betreffend, einen Facharztbefund für den Gatten, einen Medikamenten-Verordnungsplan der Hausärztin für ihren Gatten sowie eine Kopie des Behindertenpasses ihres Gatten vor. Das Bundessozialamt hat den Gatten eine Minderung der Erwerbsfähigkeit in Höhe von 60% bescheinigt. Die Erfordernis einer Diät wurde hingegen nicht bestätigt. Die Unterlagen wurden am 27.11.2018 vom Finanzamt an das Bundesfinanzgericht weitergeleitet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

II) Sachverhalt

Nach zweimaliger Aufforderung liegen von der Bf. folgende Unterlagen im Zusammenhang mit ihrer Erkrankung vor:

1 Medikamenten-Verordnungsplan von der Hausärztin, datiert mit 19.02.2018

1 Befundbericht von der Hausärztin, datiert mit 22.11.2018

1 Auszug aus der Patientenkartei der „Neue Welt Apotheke“ mit Aufwendungen für Medikamente im Jahr 2017 in Höhe von 99,45 €

1 Vorhaltsbeantwortung vom 27.06.2018 aus der hervorgeht, dass die Bf. keine Bescheinigung vom Sozialministeriumservice hat und die Krankheitskosten durch Belege von der Apotheke nachgewiesen werden.

Nach einmaliger Aufforderung liegen vom Gatten der Bf. folgende Unterlagen im Zusammenhang mit seiner Erkrankung vor:

1 Medikamenten-Verordnungsplan von der Hausärztin, datiert mit 28.09.2015

1 Facharztbefund, datiert mit 13.06.2016

1 Auszug aus der Patientenkartei der „Neue Welt Apotheke“ mit Aufwendungen für Medikamente im Jahr 2017 in Höhe von 173,25 €

1 Behindertenpass ausgestellt vom Bundessozialamt am 07.11.2012 mit einer Minderung der Erwerbsfähigkeit in Höhe von 60%

Die Arbeitnehmerveranlagung 2017 hat für den Gatten eine Gutschrift in Höhe von 110 € ergeben (Negativsteuer/SozV-Rückerstattung). Der Gesamtbetrag der Einkünfte betrug 7.557,13 € und das Einkommen im Jahr 2017 6.576,13 €. Das Finanzamt berücksichtigte ua einen Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG in Höhe von 294 € sowie einen Pauschbetrag nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen einer Nierenkrankheit in Höhe von 612 €.

III) Beweiswürdigung

Der Sachverhalt geht aus den Akten und den eingereichten Unterlagen der Bf. hervor.

IV) Rechtslage

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) 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. Die Belastung ist nach § 34 Abs. 2 EStG außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Ausgaben, die auf eine Krankheit zurückgehen, sind im täglichen Leben keine regelmäßigen Ausgaben, sie belasten also den, der sie zu tragen hat, mehr als die Mehrzahl der übrigen Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstandes (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Krankheitskosten).

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen gemäß Abs. 3 zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Krankheitskosten des Steuerpflichtigen selbst erwachsen ihm aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig. Aufwendungen aus Anlass einer Erkrankung der (einkommenslosen) Gattin sind Kosten, die der Steuerpflichtige aus rechtlichen Gründen zu tragen hat, die ihm also gleichfalls zwangsläufig erwachsen. Bezieht die unterhaltsberechtignte Ehefrau jedoch eigene Einkünfte, sind Krankheitskosten bei ihr selbst eine außergewöhnliche Belastung, die ihr aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig erwachsen. Sie ist primär verpflichtet, diese Kosten zu tragen. Nur wenn ihr Einkommen dazu nicht ausreicht, hat

der Steuerpflichtige (aus rechtlichen Gründen) für den Fehlbetrag aufzukommen (vgl. Hofstätter/Reichel, aaO.)

Die Belastung beeinträchtigt nach § 34 Abs. 4 EStG wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5 EStG) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro	6 %
mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro	8 %
mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro	10 %
mehr als 36 400 Euro	12 %

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt - wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, - für jedes Kind (§ 106 EStG).

Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG enthalten, dann sind gemäß § 34 Abs. 5 EStG als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG, anzusetzen.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 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 EStG und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind. Gemäß § 35 Abs. 7 EStG kann der Bundesminister für Finanzen nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen. Diese Verordnungsermächtigungen berechtigen den Bundesminister für Finanzen die gesetzlichen Bestimmungen betreffend behinderte Personen durch Verordnung zu konkretisieren.

Auf Grundlage dieser Verordnungsermächtigungen hat der Bundesminister für Finanzen die Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl Nr. 303/1996, erlassen. Gemäß § 1 Abs. 1 dieser Verordnung sind, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat, die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

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

§ 2 Abs. 1 der genannten Verordnung bestimmt Folgendes: Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei

-Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids	70 Euro
-Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit	51 Euro
-Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit	42 Euro

pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25% sind die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG zu berücksichtigen (§ 2 Abs. 2 der genannten Verordnung).

Hat der Steuerpflichtige bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag Aufwendungen durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG), so können gemäß § 1 Abs. 1 der auf Grund der §§ 34 und 35 EStG ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, die in den §§ 2 bis 4 genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

V) Erwägungen

Strittig ist die Berücksichtigung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung für die Bf. selbst und ihren Ehegatten.

Das Bundesfinanzgericht weist voranstehend darauf hin, dass die Feststellung, ob und in welchem Ausmaß eine Person behindert ist bzw. in seiner Erwerbsfähigkeit eingeschränkt ist, weder von der Abgabenbehörde noch vom Bundesfinanzgericht, sondern im Regelfall bindend vom Sozialministeriumservice zu treffen ist. Die Bestätigung eines praktischen Arztes ist nicht ausreichend.

Krankheitskosten der Bf.:

Die Bf. hat keine Bescheinigung vom Sozialministeriumservice über die Erfordernis einer Krankendiätverpflegung bzw. einer Minderung der Erwerbsfähigkeit vorgelegt. Ein Befundbericht und ein Medikamenten-Verordnungsplan sind nicht geeignet um einen Freibetrag wegen Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG sowie einen Pauschbetrag nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen einer Krankendiätverpflegung zu beanspruchen.

Als Ausgaben, die auf eine Krankheit zurückgehen, können gegenständlich nur die nachgewiesenen Aufwendungen für Medikamente im Jahr 2017 in Höhe von 99,45 € als außergewöhnliche Belastung unter Anrechnung des Selbstbehaltes berücksichtigt werden.

Krankheitskosten des Ehegatten:

Wie den zuvor genannten Bestimmungen entnommen werden kann, ist Voraussetzung für den Abzug von Krankheitskosten des Ehegatten als außergewöhnliche Belastung ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes der Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag.

Dieser steht gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG nur einem Alleinverdiener zu, der nach der angeführten Bestimmung als ein Steuerpflichtiger definiert wird, der mehr als sechs

Monate im Kalenderjahr verheiratet ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten nicht dauernd getrennt lebt unter der Voraussetzung, dass der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3 EStG) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG) Einkünfte von höchstens 6.000 € jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 2.200 € jährlich erzielt.

Da der Ehegatte der Bf. im Jahr 2017 nachweislich höhere Einkünfte erzielte, handelt es sich bei der Bf. um keine Alleinverdienerin im Sinne der zitierten Bestimmung. Damit kommt die Berücksichtigung der Pauschbeträge des § 35 Abs. 3 EStG bzw. des § 2 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen einer Krankendiätverpflegung für den behinderten Gatten ohne Abzug eines Selbstbehaltes nicht in Frage (vgl. UFS 26.01.2012, RV/0171-F/11).

Wie das Finanzamt im Vorlagebericht zutreffend ausführte, können der Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG in Höhe von 294 €, der Pauschalbetrag für die Nierendiät in Höhe von 612 € sowie die später nachgewiesenen Aufwendungen für Medikamente im Jahr 2017 in Höhe von 173,25 € als außergewöhnliche Belastung unter Anrechnung des Selbstbehaltes berücksichtigt werden.

Berechnung Selbstbehalt

Der Selbstbehalt der Bf. ist daher folgendermaßen zu berechnen:

Einkommen lt. Bescheid v. 19.02.2018	13.317,02 €
Sonstige Bezüge vor Abzug der SV-Beiträge	2.683,19 €
- SV-Beiträge für sonstige Bezüge	- 405,70 €
Einkommen gemäß § 34 Abs. 4 und 5 EStG	15.594,50 €
Selbstbehalt 10%	1.559,45 €

Die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung unter Anrechnung des gemäß § 34 Abs. 4 und 5 EStG zu ermittelnden Selbstbehaltes scheitert im beschwerdegegenständlichen Fall jedoch bereits daran, dass die Krankheitskosten der Bf. und ihres Gatten in Höhe von insgesamt 1.178,70 € den berechneten Selbstbehalt von 1.559,45 € nicht übersteigen.

[...]

VI) zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG 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 ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar aus dem Gesetz bzw. der Verordnung, diese schlichte

Rechtsanwendung berührt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Die ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 13. Mai 2019