

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache BF, vertreten durch Vertreter, über die Beschwerde vom 18. Juni 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 22. Mai 2017, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2016, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2016 wird festgesetzt mit Euro 175,00 (bisher Euro 278,00).

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (im Folgenden als BF bezeichnet) ist Rechtsnachfolger nach seinem verstorbenen Vater, welcher gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 Beschwerde erhob. In dieser Beschwerde wurde ausgeführt, dass Kosten für Heilbehandlungen des zu 100 Prozent behinderten BF in Höhe von Euro 951,73 steuerlich nicht zur Absetzung zugelassen worden seien, ebenso wenig Taxikosten in Höhe von Euro 153,00 monatlich, für den Zeitraum September bis Dezember 2016. In diesem Zeitraum habe der BF sein Fahrzeug, welches er bis dahin zugelassen hatte, abgemeldet. Auch sei der Bescheid mangelhaft begründet und die gewährten Aufwendungen bzw. Pauschbeträge seien rechnerisch nicht dargelegt. Die vom BF im Jahr 2016 geleisteten Krankenversicherungsbeiträge für eine ausländische Pension würden Euro 315,78 und nicht Euro 306,06 betragen. Die Nachforderung an Einkommensteuer laut dem angefochtenen Bescheid in Höhe von Euro 278,00 bestehe zu Unrecht.

In Beantwortung eines Fragenvorbehaltes des Finanzamtes führte der BF aus, dass er einen Nachweis für Taxikosten nicht vorlegen könne. Sämtliche nach der Abmeldung des Fahrzeuges durchzuführenden Fahrten habe seine Ehefrau absolviert.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mittels Beschwerdevereentscheidung ab und führte begründend aus, dass die benötigten Unterlagen (zum Teil) nicht beigebracht worden seien und dass daher die Aufwendungen in freier Beweiswürdigung nur in Höhe der nachgewiesenen bzw. glaubhaft gemachten Aufwendungen berücksichtigt werden hätten können.

Der BF stellte den Antrag die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Im Vorlageantrag führte der BF aus, dass die im Zusammenhang mit seiner Behinderung stehenden Fahrten nach der Abmeldung seines Kraftfahrzeuges von seiner Ehefrau durchgeführt worden seien. Fahrten seien mindestens dreimal wöchentlich angefallen. Dazu hätten Arztfahrten, die nicht von der Rettung durchgeführt worden seien, Apothekenwege und Einkaufsfahrten (Lebensmittel, Kleidung etc.) gezählt. Der BF legte eine eidesstattliche Erklärung dieses Inhaltes seinem Vorlageantrag bei.

Das Finanzamt führte in seinem Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht aus, dass in dem angefochtenen Bescheid der KFZ-Freibetrag gemäß § 3 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen in Höhe von monatlich Euro 190,00 für acht Monate (Zeitraum der Zulassung des KFZ auf den BF) sowie der Pauschbetrag für Zuckerdiät in Höhe von monatlich Euro 70,00 für zwölf Monate zur steuerlichen Absetzung zugelassen worden seien. Weiters seien die in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beantragten Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, allerdings mit Selbstbehalt, in Höhe von Euro 951,73 berücksichtigt worden.

Die Berücksichtigung von Aufwendungen für Taxifahrten gemäß § 3 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen setze einen diesbezüglichen Nachweis (Zahlungsbestätigungen) voraus. Die vom BF beigebrachte eidesstattliche Erklärung, wonach seine Gattin Fahrten im Zusammenhang mit seiner Behinderung übernommen habe, stelle keinen solchen Nachweis dar. Der Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG sei nicht zu berücksichtigen, weil der BF im gesamten Kalenderjahr Pflegegeld bezogen habe. Es werde die Abweisung der Beschwerde beantragt, weiters sei die Pension der deutschen Rentenversicherung, aufgrund der Mitteilung der österreichischen Pensionsversicherungsanstalt, mit einem Betrag von Euro 5.875,22 (bisher Euro 5.861,47) anzusetzen.

Im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht reichte der BF Belege über insgesamt Euro 917,85 betreffend die zur Absetzung ohne Selbstbehalt beantragten Heilbehandlungskosten vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Nachfolgender entscheidungsrelevanter **Sachverhalt** wurde festgestellt:

Der BF ist Rechtsnachfolger nach seinem am 9. September 2018 verstorbenen Vater V..

Der Vater des BF war seit 1998 Inhaber eines vom damaligen Bundessozialamt ausgestellten Behindertenpasses, in welchem der Grad der Behinderung bzw. die Minderung der Erwerbsfähigkeit mit 100 vom Hundert ausgewiesen war. Weiteres wies dieser Behindertenpass die Eintragung auf, dass dem Inhaber die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung unzumutbar sei und dass der Inhaber des Passes Diabetiker sei. Der Vater des BF musste sich in den Jahren 1995/96 einer Lebertransplantation und um das Jahr 2000 einer Nierentransplantation unterziehen.

Im Streitjahr 2016 bezog der Vater des BF durchgehend eine Pflegezulage. Weiteres war in den Monaten Jänner bis August 2016 ein Pkw auf den Vater des BF zugelassen. In dem restlichen vier Monaten des Kalenderjahres wurden die mit dessen Behinderung verbundenen Fahrten von der Ehegattin durchgeführt. Kosten für Fahrten mit einem gewerblichen Taxiunternehmen sind nicht angefallen.

Im Streitjahr 2016 hatte der Vater des BF Krankenhauskosten in Höhe von Euro 285,04, weiters Apothekenkosten in Höhe von Euro 308,54 sowie Kosten einer Brille in Höhe von Euro 324,00 zu tragen.

Der Vater des BF bezog im Streitjahr 2016, neben einem Ruhebezug der österreichischen Pensionsversicherungsanstalt, auch einen Ruhebezug der deutschen Rentenversicherung Bundesland in Höhe von Euro 6.191,00. Im Zusammenhang mit diesem Ruhebezug hatte er Krankenversicherungsbeiträge in Höhe von Euro 315,78 zu leisten.

Beweiswürdigung:

Dieser Sachverhalt gründet sich auf die im Finanzamtsakt einliegenden Unterlagen bzw. auf die im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht nachträglich vorgelegten Rechnungsbelege und Angaben des BF. Über den Sachverhalt besteht zwischen den Parteien des Beschwerdeverfahrens kein Streit, wohl aber bestand solcher über die aus dem Sachverhalt resultierenden steuerrechtlichen Folgen.

Rechtliche Würdigung:

Zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen wurde zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland das Abkommen, BGBl. III Nr. 182 / 2002, im Folgenden als DBA bezeichnet, abgeschlossen.

Artikel 18 DBA weist das Besteuerungsrecht für Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung, im Beschwerdefall sind dies die Bezüge des Vaters des BF von der deutschen Rentenversicherung Bundesland sowie von der österreichischen Pensionsversicherungsanstalt, den jeweils auszahlenden Staaten zu.

Artikel 23 DBA „Vermeidung der Doppelbesteuerung“ lautet auszugsweise:

"Abs. 1c) Einkünfte oder Vermögen einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Bundesrepublik Deutschland auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in der Bundesrepublik Deutschland bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.

Abs. 2 Bei einer in der Republik Österreich ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

a) Bezieht eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und dürfen diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen in der Bundesrepublik Deutschland besteuert werden, so nimmt die Republik Österreich vorbehaltlich der Buchstaben b und c diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus.

....

d) Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden."

Aus diesen Bestimmungen des DBA erhellt, dass der vom verstorbenen Vater des BF bezogene Ruhegenuss der deutschen Rentenversicherung Bundesland, im Wege des Progressionsvorbehalts, für die Berechnung der Einkommensteuer in Österreich einzubeziehen war. Zwischen den Verfahrensparteien bestand letztlich darüber kein Streit mehr.

Die gemäß § 34 Abs. 6 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303 / 1996 idgF, legt in § 1 Abs. 1, erster Teilstich, fest, dass, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat, die in den §§ 2-4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind.

Gemäß § 1 Abs. 2 der Verordnung liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt. Absatz 3 normiert, dass die Mehraufwendungen nicht um eine pflegebedingte Geldleistung oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen sind.

§ 3 Abs. 2 der Verordnung legt fest, dass bei einem Gehbehinderten mit einer mindestens 50%-igen Erwerbsminderung, der über kein eigenes Fahrzeug verfügt, die Aufwendungen für Taxifahrten bis zu einem Betrag von monatlich Euro 153,00 zu berücksichtigen sind.

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

Zu den im Streitfall zur Absetzung beantragten Taxikosten von Euro 153,00 für vier Monate ist zunächst auszuführen, dass die zitierte Verordnung für diese Aufwendungen keinen Pauschbetrag vorsieht, sondern bei Vorliegen der Voraussetzungen einer Freibetrag in Höhe der tatsächlichen Kosten bis zur genannten Obergrenze gewährt. Dies erfordert jedoch, dass die Aufwendungen nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden. Im Streitfall ist bei der Sachverhaltsermittlung ohne Zweifel hervorgekommen, dass keine Kosten für Fahrten mit einem Taxiunternehmen angefallen sind. Die nach Abmeldung des eigenen KFZ durchgeführten Fahrten, welche mit der Behinderung des Vaters des BF in Zusammenhang standen, wurden von der Ehegattin durchgeführt. Damit jedoch fehlt es an dem zwingend erforderlichen Merkmal der Taxifahrten, deren Kosten bis zu einer Höhe von Euro 153,00 monatlich absetzbar wären (vgl. hierzu u.a. UFS vom 11.8.2008, RV/1077-L/06).

Wohl aber ist dem BF beizupflichten, wenn er nunmehr nachgewiesene Kosten der Heilbehandlung zur Absetzung als außergewöhnliche Belastung gemäß § 4 der zitierten Verordnung beantragte. Von den vorgelegten drei Belegen erschienen jene betreffend die Kosten eines Krankenhausaufenthaltes in Höhe von Euro 285,04 sowie über Apothekenkosten in Höhe von Euro 308,54, als unzweifelhaft der Heilbehandlung des Vaters des BF zuzuordnen, welcher einen Behinderungsgrad von 100 %, nach einer Leber- und Nierentransplantation, aufwies. Nicht als ohne Selbstbehalt abzusetzende Kosten der Heilbehandlung waren die Kosten einer Brille in Höhe von Euro 324,00 zu betrachten, ebensowenig als "nicht regelmäßig anfallendes Hilfsmittel" im Hinblick auf die dem festgestellten Grad der Behinderung zugrunde liegende Erkrankung.

Insgesamt war durch dieses Erkenntnis die zusätzliche Absetzung von außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt in der Höhe von insgesamt Euro 593,58, neben den im angefochtenen Bescheid bereits gewährten Pauschbeträgen für die Innehabung eines KFZ in den ersten acht Monaten des Streitjahres sowie für Zuckerdiät für alle zwölf Monate des Jahres, zuzulassen.

Die ausländischen Einkünfte waren dem Vorlagebericht des Finanzamtes entsprechend mit Euro 5.875,22, gegenüber bisher Euro 5.861,47, in die Bemessungsgrundlage aufzunehmen.

Die weiteren in der Beschwerde aufgeworfenen Fragen zum angefochtenen Bescheid konnten im Beschwerdeverfahren aufgeklärt werden und erschienen nicht mehr als strittig.

Es ergaben sich folgende **Bemessungsgrundlagen** für das Streitjahr 2016:

Gesamtbetrag der Einkünfte Euro 11.796,72 (unverändert)

Pauschbetrag für Sonderausgaben – Euro 60,00 (unverändert)

Kirchenbeitrag – Euro 40,00 (unverändert)

Außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes – Euro 593,58 (bisher Null)

Pauschbetrag für eigenes KFZ (8 x 190,00) -Euro 1.520,00 (unverändert)
Pauschbetrag für Zuckerdiät (12 x 70,00) Euro – 840,00 (unverändert)
Einkommen Euro 8.743,14 (bisher Euro 9.336,72)
Ausländische Einkünfte Euro 5.875,22 (bisher Euro 5.861,47)
Bemessungsgrundlage für den Durchschnittssteuersatz Euro 14.618,36 (bisher Euro 15.198,19)
0% für die ersten 11.000 Euro 0,00
25% für die restlichen 3.618,36 Euro 904,59 (bisher Euro 1.049,55)
Durchschnittssteuersatz $(904,59/14.618,36 \times 100)$ Euro 6,19% (bisher 6,91%)
Durchschnittssteuersatz 6,19% von 8.743,14 Euro 541,20 (bisher Euro 645,17)
Pensionistenabsetzbetrag Euro - 366,40 (Einschleifregelung)
Rundung Euro 0,20
Einkommensteuer Euro 175,00 (bisher Euro 278,00)
Abgabengutschrift Euro 103,00

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 Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Streitfall erschien keines der angeführten Tatbestandselemente als erfüllt, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zuzulassen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. Februar 2020