

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 18. Juni 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 18. Mai 2018, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 und 2017 zu Recht erkannt:

- a. Die Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2016 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- b. Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2017 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird im Sinne der Beschwerdevorentscheidung vom 22. Jänner 2019 abgeändert. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe für 2017 sind der Beschwerdevorentscheidung zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
- c. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2016 machte der Beschwerdeführer (Bf) geltend: den Alleinverdienerabsetzbetrag, Sonderausgaben in Höhe von 287,20 Euro, Arbeitsmittel von 385 Euro und Fachliteratur von 330 Euro.

Für 2017 machte der Bf geltend: den Alleinverdienerabsetzbetrag, Sonderausgaben von 2.500 Euro, Arbeitsmittel von 130 Euro, Fachliteratur von 80 Euro und außergewöhnliche Belastungen für Krankheitskosten von 18.000 Euro.

Am 30.4.2018 reichte der Bf ein Konvolut von Rechnungen bezüglich der Krankheitskosten beim Finanzamt ein.

Mit **Schreiben vom 7.5.2018** ersuchte das Finanzamt hinsichtlich des Alleinverdienerabsetzbetrages um Angaben zur Partnerin. Für die geltend gemachten Versicherungen seien Bestätigungen erforderlich. Für die Krankheitskosten müsse der Bf eine Aufstellung beilegen und die Vergütung durch die Krankenkasse bzw eine private Versicherung anführen. Darüber hinaus ersuchte das Finanzamt um Angaben und Unterlagen zu den Werbungskosten.

Der Bf beantwortete dieses Schreiben nicht.

Die **Einkommensteuerbescheide für 2016 und 2017**, beide **vom 18.5.2018**, ergaben Nachforderungen, da wegen der Nichtbeantwortung des Ergänzungsersuchens die beantragten Kosten nicht berücksichtigt wurden.

Der Bf brachte gegen die Einkommensteuerbescheide 2016 und 2017 **Beschwerden vom 17.6.2018** ein. Er wandte ein, dass er Alleinverdiener gewesen sei und dass keine Werbungskosten sowie Krankenhauskosten berücksichtigt worden seien. Dazu führte er Namen und Versicherungsnummern seiner Partnerin und seiner Tochter an und legte die Geburtsurkunde seiner am tt.7.2016 geborenen Tochter sowie Rechnungen aus dem Jahr 2017 für Krankheitskosten bei. Die Kostenaufstellung enthält folgende Punkte:

- Bilddiagnostik	395,00
-Medikamente	892,25
-Arzthonorare	1.060,00
-Spitalsaufenthalt evangel. Krankenhaus	4.387,89
- Spitalsaufenthalt Klinik Döbling	5.455,03

In einem weiteren **Ergänzungsersuchen vom 30.8.2018** forderte das Finanzamt den Bf auf, folgende Unterlagen vorzulegen:

- Versicherungen: Bestätigungen
- Arbeitsmittel: Aufstellung der Beträge und Datum, konkrete Art, Firma/Händler, Anteil der beruflichen Nutzung samt Nachweisführung
- Fachliteratur: Literaturlisten mit Autor, Titel, Datum, Betrag und Belege dazu
- Krankheitskosten: Bestätigungen der Krankenkasse/Versicherung, ob Ersätze gewährt wurden, und ärztliche Stellungnahme, ob und aus welchen triftigen medizinischen Gründen die Behandlung nicht an einem öffentlichen Krankenhaus bzw in einer allgemeinen Gebührenklasse erfolgen konnte.

Mit **Schreiben vom 25.9.2018** brachte der Bf betreffend 2016 und 2017 vor, dass die Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung nicht vorliegen und er den Antrag auf Veranlagung zurückziehe.

Mit **Beschwerdevorentscheidungen vom 22.1.2019** wies das Finanzamt die Beschwerde betreffend 2016 als unbegründet ab. In der Begründung verwies das Finanzamt darauf, dass bezüglich des Alleinverdienerabsetzbetrages der Bf für sein Kind nicht mehr als sieben Monate im Kalenderjahr 2016 Familienbeihilfe bezogen habe. Die übrigen beantragten Kosten seien nicht berücksichtigt worden, da der Bf die benötigten Unterlagen nicht beigebracht habe.

Für 2017 gab das Finanzamt dem Begehren insoweit Folge, als im neuen Einkommensteuerbescheid der Alleinverdienerabsetzbetrag und der Kinderfreibetrag für ein haushaltszugehöriges Kind in Abzug gebracht wurden. Die Werbungskosten, Personenversicherungen und Krankheitskosten wurden nicht berücksichtigt, da die benötigten Unterlagen nicht beim Finanzamt eingereicht wurden.

In einer weiteren **Eingabe vom 11.2.2019**, die das Finanzamt als Antrag auf Vorlage an das Bundesfinanzgericht wertete, wandte der Bf betreffend 2016 ein, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag nicht berücksichtigt wurde, und betreffend 2017, dass die Krankheitskosten trotz Einreichung der gesamten Rechnungen nicht berücksichtigt wurden.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Zurückziehung des Antrages auf Veranlagung

Der Bf hat mit Eingabe vom 25.9.2018 den Antrag auf Veranlagung betreffend 2016 und 2017 zurückgezogen, da nach seiner Meinung die Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung nicht vorliegen.

Gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 und 3 EStG 1988 ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind und im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind oder wenn im Kalenderjahr Bezüge gemäß § 69 Abs. 2 EStG 1988 zugeflossen sind.

Wie aus den Lohnzetteldaten der angefochtenen Einkommensteuerbescheide ersichtlich ist, sind dem Bf zeitweise gleichzeitig lohnsteuerpflichtige Einkünfte von zwei Arbeitgebern (**6** und **7**) zugeflossen. Im Jahr 2017 hat der Bf auch Krankengelder der NÖ Gebietskrankenkasse und der Wiener Gebietskrankenkasse, das sind Bezüge gemäß § 69 Abs. 2 EStG 1988, bezogen.

Es war daher 2016 und 2017 zwingend eine Veranlagung zur Einkommensteuer vorzunehmen. Es ist kein Fall einer Antragsveranlagung gegeben. Ein Antrag auf Veranlagung kann somit nicht zurückgezogen werden.

2. Alleinverdienerabsetzbetrag

Alleinverdienenden steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag von 494 Euro (bei einem Kind) zu. Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988, die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Voraussetzung ist, dass die Partnerin Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt.

Ein „Kind gemäß § 106 Abs. 1 EStG 1988“ ist ein Kind, für das dem Steuerpflichtigen oder seiner Partnerin mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag zusteht.

Da die Tochter des Bf am tt.7.2016 geboren wurde, stand dem Bf im Jahr 2016 der Kinderabsetzbetrag nicht für mehr als sechs Monate zu. Der Alleinverdienerabsetzbetrag ist aus diesem Grund für 2016 nicht anzuerkennen.

Für das Jahr 2017 sind hingegen die Voraussetzungen für den Alleinverdienerabsetzbetrag erfüllt, da der Kinderabsetzbetrag für das ganze Jahr zusteht und die Partnerin die Einkünftegrenze von 6.000 Euro nicht erreichte.

Betreffend 2016 ist daher in diesem Punkt die Beschwerde abzuweisen und betreffend 2017 – wie bereits mit Beschwerdevorentscheidung – der Beschwerde Folge zu geben.

3. Werbungskosten

Der Bf machte Arbeitsmittel und Fachliteratur als Werbungskosten für 2016 und 2017 geltend. Er hat dem Finanzamt dazu trotz entsprechender Aufforderung weder Belege als Nachweis vorgelegt noch angegeben, welche konkreten Arbeitsmittel und welche Fachliteratur er angeschafft hat.

Gemäß § 138 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Gemäß § 138 Abs. 2 BAO sind Schriften und Urkunden auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen.

Der Bf hat für die Werbungskosten dem Finanzamt keine Beweise übermittelt. Er hat nicht einmal die Art der Arbeitsmittel und der Fachliteratur näher erläutert. In den angefochtenen Bescheiden wurden daher zu Recht keine Werbungskosten anerkannt, die über den bereits in Abzug gebrachten Pauschbetrag von 132 Euro hinausgehen.

4. Außergewöhnliche Belastung Krankheitskosten 2017

4.1. Sachverhalt

Der Bf reichte folgende Rechnungen von Arztbesuchen, Krankenhausaufenthalten und Apotheken aus dem Jahr 2017 beim Finanzamt ein:

Arztrechnungen		
17.2.2017	Diagnosepraxis, MRT	200,00
9.3.2017	Dr. ***1***, Neurologe	160,00
31.3.2017	Dr. ***2***, Augenärztin	180,00
19.4.2017	Dr. ***3***, Neurologe	250,00
10.5.2017	***4***, Chiropraktiker	80,00
25.7.2017	Dr. ***5***, Neurologin	150,00
5.9.2017	Dr. ***5***, Neurologin	80,00
10.10.2017	Dr. ***5***, Neurologin	80,00
5.12.2017	Dr. ***5***, Neurologin	80,00
Summe 2017		1.260,00

Spitalsaufenthalte		
7.3.2017	Privatklinik Döbling 18.-22.2.2017	5.455,03
26.5.2017	Evangelisches Krankenhaus 17.- 29.3.2017	1.605,00
24.8.2017	Evangelisches Krankenhaus 2.- 5.5.2017	960,00
Summe 2017		8.020,03

Dazu übermittelte der Bf auch Zahlungsbelege über Einzahlungen beim Evangelischen Krankenhaus über insgesamt 4.377,89 Euro.

Apotheken		
12.3.2017	Shop-apotheke.at	124,45
3.5.2017	Shop-apotheke.at	109,51
15.5.2017	apobag.at	106,11
6.7.2017	Shop-apotheke.at	29,19
18.7.2017	Shop-apotheke.at	52,36
19.7.2017	Shop-apotheke.at	45,41
27.7.2017	Shop-apotheke.at	54,08
1.8.2017	pharmeo.at	78,83
29.8.2017	pharmeo.at	101,23
16.9.2017	pharmeo.at	88,62
19.9.2017	Shop-apotheke.at	43,16
Summe 2017		832,95

Das Finanzamt hat im Einkommensteuerbescheid 2017 darauf hingewiesen, dass Ersatzleistungen durch die Krankenkasse oder durch eine Versicherung bekannt zu geben seien. Auch habe der Bf triftige medizinische Gründe nachzuweisen, warum die Behandlung nicht in einem öffentlichen Krankenhaus bzw. in der allgemeinen Gebührenklasse erfolgen konnte. Im Vorhalt vom 30.8.2018 hat das Finanzamt den Bf nochmals zur Vorlage entsprechender Nachweise aufgefordert. Eine Stellungnahme des Bf bzw die Nachreichung diesbezüglicher Unterlagen erfolgte nicht.

Über Ersuchen des Bundesfinanzgerichts gab die Österreichische Gesundheitskasse mit Schreiben vom 4.6.2020 bekannt, dass an den Bf im Jahr 2017 für die Honorarnote des Dr. ***1*** insgesamt 78,70 Euro und für die Honorarnoten der Dr. ***5*** insgesamt 48,89 Euro erstattet wurden.

4.2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Akten des Verwaltungsverfahrens und der Mitteilung der Österreichischen Gesundheitskasse.

4.3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen: Sie muss außergewöhnlich sein, sie muss zwangsläufig erwachsen und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als 14.600 bis 36.400 Euro 10%. Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag zusteht und für jedes Kind.

Aufwendungen, die durch eine Krankheit des StPfl verursacht werden, sind außergewöhnlich und sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig. Liegt eine Krankheit vor, sind Aufwendungen für Medikamente, Arzthonorare und Krankenhausgebühren abzugsfähig.

In Rechtsprechung und Literatur wurden zur Abzugsfähigkeit von Krankheitskosten darüber hinaus folgende Grundsätze entwickelt:

Der Nachweis bzw die Glaubhaftmachung jener Umstände, die zur Minderung der Abgabenbelastung führen, obliegt in erster Linie dem Steuerpflichtigen (vgl VwGH 24. 11. 1999, 94/13/0255; VwGH 15. 9. 1999, 93/13/0057; VwGH 19. 11. 1998, 95/15/0071). Bloße Wünsche, Befürchtungen oder Standesrücksichten der Betroffenen reichen nicht, um die Zwangsläufigkeit zu rechtfertigen. Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur Aufwendungen für solche Maßnahmen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind (vgl. VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136). Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, können dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind (vgl. VwGH 11.02.2016, 2013/13/0064). So kann sich etwa die Unterbringung in der Sonderklasse eines öffentlichen Krankenhauses oder in einer Privatklinik aus medizinischen Gründen als notwendig erweisen, weil zB im Einzelfall eine Behandlung durch einen

bestimmten Arzt erforderlich ist (*Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG, § 34 Anm 78, ABC der außergewöhnlichen Belastungen).

Aus dem Begriff „Belastung“ ist ferner abzuleiten, dass nur endgültige Vermögensminderungen abzugsfähig sind. Ersatzleistungen durch Dritte kürzen daher die abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen), auch wenn sie erst in einem späteren Jahr zufließen (zB Ersätze aus einer Kranken- oder Unfallversicherung, vgl *Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG, § 34 Anm 10).

Im gegenständlichen Fall hat der Bf weder Nachweise für die medizinische Notwendigkeit der Behandlung in der Sonderklasse eines öffentlichen Krankenhauses oder in einer Privatklinik erbracht noch hat er eine Begründung dafür angegeben, warum eine Behandlung in der allgemeinen Gebührenklasse nicht möglich war. Auch die von ihm übermittelten Rechnungen des evangelischen Krankenhauses und der Privatklinik Döbling bieten diesbezüglich keine Anhaltspunkte.

Die Kosten der Krankenhausaufenthalte sind daher in Hinblick auf die dargelegte Rechtsprechung nicht als außergewöhnliche Belastung abziehbar.

Betreffend die übrigen Krankheitskosten ist darauf zu verweisen, dass eine steuerliche Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen nur insofern möglich ist, als die Aufwendungen den Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 übersteigen.

Berechnung des Selbstbehalts 2017:

Einkommen lt. Bescheid		21.337,40
sonstige Bezüge		4.032,14
Einkommen gem. § 34 Abs. 5 EStG 1988		25.369,54
8% Selbstbehalt		2.029,56

Die Kosten für Medikamente (832,95 Euro) und die Arzthonorare (1.260 Euro) laut den vorliegenden Rechnungen aus dem Jahr 2017 abzüglich der erhaltenen Kostenersätze von der gesetzlichen Krankenversicherung (127,59 Euro) belaufen sich auf insgesamt 1.965,36 Euro und liegen damit unter dem Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 von 2.029,56 Euro. Da ein Abzug als außergewöhnliche Belastung schon aus diesem Grund nicht in Betracht kommt, ist nicht weiter darauf einzugehen, ob die Aufwendungen für Medikamente und Arzthonorare die übrigen Voraussetzungen für außergewöhnliche Belastungen erfüllen.

Anzumerken ist, dass wegen Nichterreichens des Selbstbehaltes auch die MRT-Rechnung vom 29.12.2016 über 195 Euro bei der Einkommensteuerveranlagung 2016 steuerlich nicht berücksichtigt werden kann.

Die Beschwerde war in diesem Punkt daher abzuweisen.

5. Zu Spruchpunkt c. (Revision)

Gegen diese Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist eine Revision unzulässig. Es handelt sich beim Beschwerdepunkt „Krankheitskosten“ um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt. Bei den übrigen Beschwerdepunkten ergibt sich die Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz.

Wien, am 22. Juni 2020