

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Kathan & Partner Steuer- und Wirtschaftsberatung GmbH & Co KG, Steinbux 2, 6840 Götzis, über die Beschwerden vom 20. April 2019 gegen die Bescheide des ***FA*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 8. April 2019 betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagungen) 2014, 2015 und 2017 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden abgekürzt Bf.) stellte am 6. April 2019 über FinanzOnline unter Vorlage eines Bescheides des Sozialministeriumservice vom 19. Februar 2019 sowie eines Sachverständigengutachtens vom 22. Jänner 2019, wonach ihr eine 30%ige Behinderung bescheinigt wurde, einen Antrag auf Wiederaufnahme der in Rechtskraft erwachsenen Einkommensteuerveranlagungen 2014 bis 2017. Begründend brachte die Bf. vor, aus dem gegenständlichen Gutachten sei ersichtlich, dass sie bereits seit 2005 die dort angeführte Erkrankung und Behinderung habe.

Mit Bescheiden vom 8. April 2019 wurden die Wiederaufnahmeanträge betreffend die Einkommensteuerverfahren 2014, 2015, 2016 und 2017 abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, ein Behindertenpass bzw. ein abschlägiger Bescheid werde grundsätzlich ab dem Jahr der Antragstellung beim Sozialministeriumservice ausgestellt und könne für Zwecke der Steuerermäßigung ab Feststellung der Behinderung geltend gemacht werden. Sollte der Grad der Behinderung bereits für frühere Jahre vorliegen und lasse sich durch die Bestimmbarkeit

eines konkreten Ereignisses (z.B. Unfall) der Gesamtgrad der Behinderung zu einem früheren Zeitpunkt festlegen, könne ein Antrag beim Sozialministeriumservice eingebracht werden, damit der Grad der Behinderung auch für die Vorjahre bescheinigt und damit steuerlich berücksichtigt werden könne. Im vorliegenden Fall sei keine rückwirkende Feststellung des Behindertengrades erfolgt, weshalb der Antrag für die Vorjahre abzuweisen gewesen wäre.

In den Beschwerden vom 20. April 2019 führte die Bf. expressis verbis Folgendes aus: *„Wenn Sie die Bestätigung vom Bundessozialamt anschauen, dann können Sie sehen, dass ich bereits 2007 die Erkrankung gehabt habe. Dies wird in der Beilage so bescheinigt. Es wäre sehr nett, wenn Sie sich das nochmals anschauen könnten.“*

Mit Ergänzungsersuchen vom 25. April 2019 brachte das Finanzamt der Bf. unter Wiedergabe der Ausführungen in den angefochtenen Bescheiden zur Kenntnis, dass aus den vorgelegten Unterlagen keine Information zu entnehmen sei, ab wann die Erkrankung bestehe. Im Gutachten sei lediglich eine Pos.Nr. 07.04.05 enthalten, welche jedoch kein Datum darstelle, sondern eine Beschreibung der Krankheit (siehe Anlage zur Einschätzverordnung BGBl. II – Ausgegeben am 18. August 2010 – Nr. 261). Verwiesen wurde auch darauf, dass die Bf. im Wiederaufnahmeantrag angegeben habe, die im Sachverständigengutachten bescheinigte Erkrankung und Behinderung habe bereits seit 2005 bestanden, während in den Beschwerden ausgeführt worden sei, die Krankheit läge seit 2007 vor. Es werde daher nochmals um Nachweis ersucht, dass die Behinderung bereits für die Streitjahre amtlich festgestellt worden sei.

In den abweisenden Beschwerdevorentscheidungen vom 14. Juni 2019 wurde begründend unter Wiedergabe der maßgeblichen Normen sowie der Darlegungen in den angefochtenen Bescheiden und dem Ergänzungsersuchen vom 25. April 2019 ausgeführt, die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Behinderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) seien durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen.

Die Bf. sei dem Ersuchen um Erbringung von Nachweisen dafür, dass die Behinderung bereits für die Beschwerdejahre amtlich (durch das Sozialministeriumservice) festgestellt worden sei, nicht nachgekommen. Da die Bf. am 5. Dezember 2018 erstmals die Ausstellung eines Behindertenpasses beantragt habe und über diesen Antrag am 19. Februar 2019 durch das Sozialministeriumservice abgesprochen worden sei, sei der Freibetrag erst ab dem Jahr 2018 steuerlich zu berücksichtigen.

In den Vorlageanträgen vom 21. Juni 2019 wurde unter Verweis auf das Beschwerdevorbringen ergänzend Folgendes ausgeführt: *„Hätte die Behörde den tatsächlichen Gehalt geprüft, wäre diese vielleicht darauf gekommen, dass dies mehr zähle als eine Vorschrift.“*

Die obigen Vorlageanträge richten sich nicht nur gegen die Bescheide, mit denen die Wiederaufnahmeanträge betreffend die Einkommensteuerverfahren 2014, 2015 und 2017 abgewiesen wurden, sondern auch gegen den Bescheid betreffend die Abweisung der Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens 2016. Der Vorlageantrag gegen letzteren Bescheid wurde vom Finanzamt als Beschwerde gewertet und mit Beschwerdeverentscheidung vom 26. Juni 2019 gemäß § 260 BAO als verspätet zurückgewiesen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf., die in den Streitjahren kein Pflegegeld bezog, beantragte beim Sozialministeriumservice am 5. Dezember 2018 erstmals die Ausstellung eines Behindertenpasses. Im Ermittlungsverfahren wurde ein Sachverständigengutachten zur Feststellung des Grades der Behinderung eingeholt. Laut diesem, am 21. Jänner 2019 von einer Fachärztin für Innere Medizin erstellten Gutachten wurde der Bf. wegen einer Erkrankung des Verdauungssystems ein Grad der Behinderung von 30% bescheinigt.

Da Voraussetzung für die Ausstellung eines Behindertenpasses ein Grad der Behinderung von mindestens 50% ist, wurde der Antrag der Bf. auf Ausstellung eines Behindertenpasses mit Bescheid des Sozialministeriumservice vom 19. Februar 2019 abgewiesen.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den von der Abgabenbehörde im Beschwerdefall vorgelegten Akten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

In Streit steht die Rechtmäßigkeit der die Wiederaufnahmeanträge betreffend die Einkommensteuerverfahren 2014, 2015 und 2017 abweisenden Bescheide.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung und erhält der Steuerpflichtige keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

Gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 bestimmt sich die Höhe des Freibetrages nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen,

1. in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hiefür maßgebenden Einschätzung,
2. in denen keine eigenen gesetzlichen Vorschriften für die Einschätzung bestehen, nach § 7 und § 9 Abs. 1 des Kriegsoferversorgungsgesetzes 1957 bzw. nach der Einschätzungsverordnung, BGBl. II Nr. 261/2010, für die von ihr umfassten Bereiche.

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle ist:

- Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBl. Nr. 183/1947).
- Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern.
- 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.

Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen (Ritz, BAO⁶ § 303 Tz 24). Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung „im abgeschlossenen Verfahren“ bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (siehe dazu z.B. VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035; VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058).

Neu hervorgekommen ist nach den Ausführungen der Bf. das Vorliegen einer 30%igen Behinderung bereits in den Streitjahren 2014, 2015 und 2017. Als Beweis dafür wurde ein von einer Fachärztin für Innere Medizin erstelltes Gutachten vom 21. Jänner 2019 vorgelegt, das der Bf. wegen einer Erkrankung des Verdauungssystems eine Behinderung im genannten Ausmaß bescheinigt.

Grundsätzlich kommt gemäß § 166 BAO als Beweismittel alles in Frage, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und in der Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. In Durchbrechung dieser Beweisregel bestimmt jedoch § 35 Abs. 2 EStG 1988, dass die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) als wesentliche Voraussetzungen der in § 35 EStG 1988 und der in § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen vorgesehenen steuerlichen Begünstigungen durch eine amtliche Bescheinigung der dafür zuständigen angeführten Stellen nachzuweisen sind (siehe dazu Peyerl in Jakom EStG, 2022, § 35 Rz 7; Althuber/Schimmer in Hofstätter/Reichel (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) - Kommentar (62. Lfg 2016) § 35 EStG Tz 3; VwGH 11.11.2015, Ra 2014/11/0109). Die die Abgabenbehörde bindende feste Beweisregel des § 35 Abs. 2 EStG 1988 hat den Vorteil, dass im Abgabenverfahren häufig schwer zu lösende medizinische Streitfragen nicht ausgetragen zu werden brauchen, der Abgabepflichtige den Abgabenbehörden gegenüber aber auch nicht einwenden kann, die in der von ihm vorgelegten amtlichen Bescheinigung enthaltenen Feststellungen trafen nicht zu und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit sei etwa ein höheres (Althuber/Schimmer in Hofstätter/Reichel (Hrsg), Die Einkommensteuer (EStG 1988) - Kommentar (62. Lfg 2016) § 35 EStG Tz 3).

Wie der Bf. bereits mit Ergänzungsersuchen vom 25. April 2019 seitens des Finanzamtes zutreffend zur Kenntnis gebracht wurde, ist dem Sachverständigengutachten vom 21. Jänner 2019 nicht zu entnehmen, dass die bescheinigte Behinderung im festgestellten Ausmaß von 30% bereits seit 2005 bzw. seit 2007 oder zumindest seit 2014 bestanden hat. Bei der auf Seite 3 des Gutachtens angeführten Ziffernfolge „07.04.05“ handelt es sich jedenfalls nicht um ein Datum, sondern lediglich um jene Pos.Nr., unter der in der Anlage zur Verordnung des Bundesministers für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz betreffend nähere Bestimmungen über die Feststellung des Grades der Behinderung (Einschätzungsverordnung), BGBl. II Nr. 261/2010, das Krankheitsbild „Chronische Darmstörungen mittleren Grades mit chronischen Schleimhautveränderungen“ aufgelistet wird.

Für den Beschwerdefall ergibt sich aus obigen Ausführungen, dass für die Gewährung von steuerlichen Begünstigungen des § 35 EStG 1988 ausschließlich die Feststellungen der Landesstelle Vorarlberg des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) maßgeblich sind. Mangels ausdrücklicher rückwirkender Feststellung der Tatsache der Behinderung und des Ausmaßes der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) durch die zuständige amtliche Stelle war somit keine steuerliche Anerkennung von Begünstigungen iSd § 35 EStG 1988 in den Streitjahren möglich, weshalb auch der Antrag auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2014, 2015 und 2017 als unbegründet abzuweisen war.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Bei der Beurteilung der Rechtmäßigkeit der die Wiederaufnahmeanträge hinsichtlich der Einkommensteuerverfahren 2014, 2015 und 2017 abweisenden Bescheide folgt das BFG der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung wurden daher nicht berührt, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 20. Juni 2022