

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Richter Mag. Christian Seywald in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, (Beschwerdeführerin, Bf.) über die Beschwerde vom 31. August 2022 gegen die Einkommensteuerbescheide des Finanzamtes Österreich vom 25. August 2022 für die Jahre 2019 und 2022 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** **zu Recht erkannt:**

Gemäß § 279 BAO wird der Beschwerde teilweise Folge gegeben und werden die angefochtenen Bescheide abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2019 wird mit 383,00 Euro festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind der diesbezüglichen Beschwerdeentscheidung vom 3. Oktober 2022 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2020 wird mit -205,00 Euro festgesetzt. Die Bemessungsgrundlagen hierfür sind dem beigefügten Berechnungsblatt 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

Die Beschwerdeführerin (abgekürzt: Bf.) machte in ihrer, beim Finanzamt am 3. Mai 2022 elektronisch eingelangten Einkommensteuererklärung (Erklärung zur Arbeitnehm.veranlagung) für das Jahr 2019 (soweit gegenüber dem Bescheid vom 25. August 2022 strittig) Werbungskosten in Höhe von insgesamt 1.020,00 Euro und Krankheitskosten in Höhe von 4.508,21 Euro und einen Grad der Behinderung im Ausmaß von 50% sowie Gallen-, Leber-, Nierenkrankheit geltend. (BFG-Akt Bl. 7)

Die Bf. machte in ihrer, beim Finanzamt am 3. Mai 2022 elektronisch eingelangten Einkommensteuererklärung (Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung) für das Jahr 2020 (soweit gegenüber dem Bescheid vom 25. August 2022 strittig) Werbungskosten in Höhe von

insgesamt 2.276,00 Euro und Krankheitskosten in Höhe von 3.486,58 Euro und einen Grad der Behinderung im Ausmaß von 50% sowie Gallen-, Leber-, Nierenkrankheit geltend. (BFG-Akt Bl. 9)

Das Finanzamt Österreich richtete an die Bf. ein mit 19. Mai 2022 datiertes Ergänzungsersuchen (Vorhalt, BFG-Akt Bl. 44) mit Beantwortungsfrist 30. Juni 2022, worin folgende Ergänzungspunkte angeführt wurden:

„Sie werden ersucht, Ihre beantragten Krankheitskosten anhand einer Aufstellung unter Vorlage von Belegen u. Zahlungsbestätigungen nachzuweisen. Ersätze seitens der Krankenkasse und einer Versicherung sind zu erklären und in Abzug zu bringen.

Sie werden ersucht, Ihre 50%ige Erwerbsminderung inklusive Diätverpflegung anhand eines Bescheides des Sozialministeriumservice (vormals Bundessozialamt) nachzuweisen (bei Vorlage des Bescheides bitte auch die Beilage, aus der die Art der Behinderung ersichtlich ist, vorlegen - ansonsten kann über die zusätzlichen Kosten nicht abgesprochen werden). Weiters werden Sie ersucht, die in Zusammenhang mit Ihrer Behinderung stehenden zusätzlichen Kosten anhand einer nachvollziehbaren Aufstellung unter Vorlage von Belegen, Rechnungen und Zahlungsbestätigungen nachzuweisen. Ersätze des Sozialministeriumservice, einer Versicherung, der Krankenkasse, des Landes oder der Gemeinde sind zu erklären und in Abzug zu bringen.

Sie werden ersucht, Ihre beantragten Aus/Fortbildungs-Reise- und sonstigen Werbungskosten anhand einer nachvollziehbaren AUFSTELLUNG unter Vorlage von Belegen, Rechnungen und Zahlungsbestätigungen nachzuweisen. Alle Belege bitte geordnet und laufend durchnummeriert vorlegen! Ersätze seitens des Dienstgebers oder einer öffentlichen Institution wie z.B. WIFI oder AK sind in Abzug zu bringen. In welchem beruflichen Zusammenhang stehen die Ausbildungskosten - bitte um eine kurze Sachverhaltsdarstellung! Auf Ihrem Lohnzettel scheinen steuerfreie Bezüge auf - bitte um Aufklärung! Wegen möglicher Rückfragen bitte um Angabe einer Telefonnummer!“

Laut Vorbringen der Bf. warf sie innerhalb der (verlängerten) Frist zur Erfüllung des Vorhaltes Unterlagen und ein Begleitschreiben in den Briefkasten des Finanzamtes (Dienststelle) Eisenstadt mit der Aufschrift Finanzamt Österreich ein, welche nicht oder zu spät bei der bearbeitenden Stelle eingelangt seien.

Laut Aktenlage langte nur das Fristverlängerungsansuchen (bis 15. August 2022) samt Beilagen betreffend berufsbegleitendes Studium am 24. Juni 2022 elektronisch ein. (BFG-Akt Bl. 55)

Das Finanzamt Österreich richtete an die Bf. ein mit 6. Juli 2022 datiertes Ergänzungsersuchen (Vorhalt) mit demselben Inhalt wie ihn der Vorhalt vom 19. Mai 2022 hatte, jedoch mit dem 15. August 2022 als Beantwortungsfrist. (BFG-Akt Bl. 47)

Am 14. August 2022 langte laut Aktenlage folgendes Schreiben der Bf. elektronisch beim Finanzamt ein: *„Guten Tag! Ich beziehe mich wieder auf Ihr Ergänzungsersuchen zur AN-*

*Veranlagung 2019 u 2020 sowie Ihre Fristverlängerung bis 17.8. und die darin bereits teilweise enthaltene Beantwortung offener Fragen. Das Schreiben finden Sie in der Anlage. Darüber hinaus übermittle ich Ihnen nun als Anlage eine Excel-Datei mit der geordneten, summierten Aufstellung der Krankheitskosten und der Werbungskosten für die beiden Jahre 2019 und 2020. Ebenfalls in der Anlage finden Sie ein fachärztliches Sachverständigengutachten von Fachärztin KinderJugendheilkunde und leitend Ärztin als leitender Ärztin, das auf Basis der vorgelegten relevanten Befunde die psychische Erkrankung ausführlich beschreibt. Aus den Rechnungen und Honorarnoten verschiedener Ärzte können Sie ersehen, dass Behandlung und Therapie auch weiterhin erforderlich sind. Hinsichtlich der Diätverpflegung verweise ich auf die Hauterkrankung NEURODERMITIS, die bereits seit Geburt besteht und wofür die beantragte Diät zu befolgen ist. Ein ärztliches Attest liegt beim Finanzamt und beim Sozialamt vor, dafür wurde damals nur eine geringere Behinderung zuerkannt. Ein diesbezügliches Attest des behandelnden Arztes ***1*** füge ich bei ...“ [hier bricht der Text ab; die erwähnten Anhänge sind in FinanzOnline nicht enthalten] (BFG-Akt Bl. 61)*

Das Finanzamt Österreich erließ an die Bf. den mit 25. August 2022 datierten Einkommensteuerbescheid 2019 (BFG-Akt Bl. 10-13), in welchem berücksichtigt wurden:

- Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von 211,00 Euro;
- folgende Sonderausgaben:
 - Topf-Sonderausgaben-Viertel in Höhe von 111,50 €,
 - Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG in Höhe von 100,00 €,
 - Kirchenbeitrag in Höhe von 136,53 €;
- als außergewöhnliche Belastung den Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG in Höhe von 124,00 €.

Der Einkommensteuerbescheid 2019 wurde folgendermaßen begründet: „Laut übermittelter Daten des Sozialministeriumservice beträgt Ihre Erwerbsminderung 30%. Eine Diät ist nicht aktenkundig und kann somit steuerlich nicht berücksichtigt werden.

Trotz Aufforderung haben wir nicht alle Unterlagen erhalten. Daher konnten wir nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigen.“

Das Finanzamt Österreich erließ an die Bf. den mit 25. August 2022 datierten Einkommensteuerbescheid 2020 (BFG-Akt Bl. 14-16), in welchem berücksichtigt wurden:

- Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von 210,00 Euro;
- folgende Sonderausgaben:
 - Topf-Sonderausgaben-Viertel in Höhe von 111,50 €,
 - Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG in Höhe von 150,00 €,
 - Kirchenbeitrag in Höhe von 140,61 €;

- als außergewöhnliche Belastung den Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG in Höhe von 124,00 €.

Der Einkommensteuerbescheid 2020 wurde folgendermaßen begründet: *„Laut übermittelter Daten des Sozialministeriumservice beträgt Ihre Erwerbsminderung 30%. Eine Diät ist nicht aktenkundig und kann somit steuerlich nicht berücksichtigt werden.*

Trotz Aufforderung haben wir nicht alle Unterlagen erhalten. Daher konnten wir nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigen.

Sie haben steuerfreie Leistungen wie z. B. Arbeitslosengeld, Notstandshilfe oder bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildienstler bezogen. In diesem Fall sieht das Einkommensteuergesetz 2 Berechnungsvarianten vor (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Die für Sie günstigere Kontrollrechnung haben wir angewendet und ein Einkommen von 23.294,51 Euro zu Grunde gelegt.

Welche Berechnungsvarianten gibt es?

- 1. Die Umrechnungsvariante: Hier rechnen wir Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf einen Jahresbetrag um und berücksichtigen Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge. Dadurch ergibt sich ein Durchschnittssteuersatz, den wir auf Ihr Einkommen anwenden.*
- 2. Die Kontrollrechnung: Hier werden die steuerfreien Bezüge direkt dem steuerpflichtigen Einkommen hinzugerechnet und besteuert.“*

Anfang September 2022 langte die als Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2019 und 2020 aufzufassende, mit 31.8.2022 datierte Eingabe der Bf. beim Finanzamt ein. (BFG-Akt Bl. 17) Beigefügt waren das in den Briefkasten mit der Aufschrift Finanzamt Österreich eingeworfene – aber nicht oder nicht rechtzeitig zum Akt gelangte [Anm.: wie bereits dargestellt] – Schreiben sowie angeforderte Unterlagen, jedoch ohne Originalbelege und –rechnungen.

Das Finanzamt Österreich erließ an die Bf. die mit 3. Oktober 2022 datierte Beschwerde-vorentscheidung (BVE) gemäß § 262 BAO zur Einkommensteuer 2019 (BFG-Akt Bl. 26-29), in welcher berücksichtigt wurden:

- Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von 1.019,00 Euro;
- folgende Sonderausgaben:
 - Topf-Sonderausgaben-Viertel in Höhe von 111,50 Euro,
 - Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG in Höhe von 100,00 Euro,
 - Kirchenbeitrag in Höhe von 136,53 Euro;
- folgende außergewöhnliche Belastungen:
 - Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG) in Höhe von 2.735,00 Euro vermindert um den Selbstbehalt in Höhe von 2.639,76 Euro,
 - Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG in Höhe von 124,00 Euro.

Die BVE (Beschwerdevorentscheidung) für 2019 vom 3. Oktober 2022 wurde folgendermaßen begründet: „Wie bereits im Erstbescheid begründet beträgt laut übermittelter Daten des Sozialministeriumservice (SMS) Ihre Erwerbsminderung 30%. Eine Diät ist nicht aktenkundig und kann somit steuerlich nicht berücksichtigt werden. Ein aktueller Bescheid des SMS wurde nicht vorgelegt.

Aufwendungen für Yoga-Feldenkraiskurse bzw. für ein Fitnesscenter (***2***, ***3***) incl. Zubehör wie Widerstandsbänder, Keilkissen etc. (Position 42-51 auf Ihrer Aufstellung) stellen gern. § 20 EStG 1988 Kosten der privaten Lebensführung dar und sind steuerlich nicht absetzbar.

Die Ausbildungskosten wurden steuerlich berücksichtigt.

Ihrem Beschwerdeersuchen konnte somit teilweise stattgegeben werden.“

Das Finanzamt Österreich erließ an die Bf. die mit 3. Oktober 2022 datierte Beschwerdevorentscheidung (BVE) gemäß § 262 BAO zur Einkommensteuer 2020 (BFG-Akt Bl. 30-32), in welcher berücksichtigt wurden:

- Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von 1.745,09 Euro;
- folgende Sonderausgaben:
 - Topf-Sonderausgaben-Viertel in Höhe von 111,50 Euro,
 - Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG in Höhe von 150,00 Euro,
 - Kirchenbeitrag in Höhe von 140,61 Euro;
- folgende außergewöhnliche Belastungen:
 - Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG) in Höhe von 1.908,22 Euro vermindert um den Selbstbehalt in derselben Höhe,
 - Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG in Höhe von 124,00 Euro.

Die BVE (Beschwerdevorentscheidung) für 2020 vom 3. Oktober 2022 wurde folgendermaßen begründet:

„Wie bereits im Erstbescheid begründet beträgt laut übermittelter Daten des Sozialministeriumservice (SMS) Ihre Erwerbsminderung 30%. Eine Diät ist nicht aktenkundig und kann somit steuerlich nicht berücksichtigt werden. Ein aktueller Bescheid des SMS wurde nicht vorgelegt.

Aufwendungen für Yoga-Feldenkraiskurse bzw. für ein Fitnesscenter (***2***, ***3***) sowie dämpfende Sportschuhe, Wärmekissen, Massageelektroden, Reizstromgeräte, Zehenschuhe, Fitnessschuhe bzw. ein Waterproof (Position 58-68, 73-77 auf Ihrer Aufstellung) und Artikel von Cosmetics, Source of Life, FSME-Impfung und Puretableten stellen gern. § 20 EStG 1988 Kosten der privaten Lebensführung dar und sind steuerlich nicht absetzbar.

Die Ausbildungskosten wurden steuerlich berücksichtigt. Beim PC-Zubehör I-Phone, Drucker bzw. WLAN- u. Telefongebühren wurde laut amtlichen Erfahrungssätzen analog eines PC's ein

40%iger Privatanteil ausgeschieden. Eine 60%ige Aufteilung für das Studium bzw. eine restliche 40%ige Aufteilung für das Home-Office ist nicht möglich.

Ihrem Beschwerdeersuchen konnte somit teilweise stattgegeben werden.

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen haben wir nicht berücksichtigt. Der Grund: Die Aufwendungen sind niedriger als der für Sie gültige Selbstbehalt in Höhe von 2.379,95 Euro.

Sie haben steuerfreie Leistungen wie z. B. Arbeitslosengeld, Notstandshilfe oder bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildienstler bezogen. In diesem Fall sieht das Einkommensteuergesetz 2 Berechnungsvarianten vor (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Die für Sie günstigere Kontrollrechnung haben wir angewendet und ein Einkommen von 21.759,42 Euro zu Grunde gelegt.

Welche Berechnungsvarianten gibt es?

- 1. Die Umrechnungsvariante: Hier rechnen wir Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf einen Jahresbetrag um und berücksichtigen Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge. Dadurch ergibt sich ein Durchschnittssteuersatz, den wir auf Ihr Einkommen anwenden.*
- 2. Die Kontrollrechnung: Hier werden die steuerfreien Bezüge direkt dem steuerpflichtigen Einkommen hinzugerechnet und besteuert.“*

Zu dem letzten Teil der Begründung ist zu ergänzen: Wie schon im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2020 vom 25. August 2022 wurden durch die Kontrollrechnungs-Variante neben den drei Lohnzetteln auch folgende Bezüge (insgesamt 1.923,94 Euro) bei der Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt:

- 961,97 Euro für 61 Tage vom 1.9. bis 31.10. betreffend Arbeitsmarktservice,
- 410,02 Euro für 26 Tage vom 1.11. bis 26.11. betreffend ÖGK,
- 551,95 Euro für 35 Tage vom 27.11. bis 31.12. betreffend Arbeitsmarktservice.

Mit Schreiben vom 31. Oktober 2022 (eingelangt am 2. November 2022) stellte die Bf. einen Vorlageantrag (Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde [vom 31.8.2022] durch das Bundesfinanzgericht) mit folgendem Text (BFG-Akt Bl. 33):

„Mit Beschwerdevorentscheidung vom 3.10.2022 zum Einkommensteuerbescheid 2020 vom 25.8.d.J. wurde meinen Ausführungen zur Berufung nur zum Teil stattgegeben, da infolge der Nichtvorlage eines gültigen Behindertenausweises (Verlustanzeige nun anbei)

- lediglich 30% Behinderung angenommen wurden und auch*
- lediglich € 1.908,66 als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 (4) zuerkannt wurden.*

In der AN-Veranlagung habe ich einen korrigierten Gesamtbetrag an a.o. Belastungen von € 3.861 erklärt. Die in der Liste lt. Blge. angeführten und nun größtenteils nicht anerkannten Ausgaben beziehen sich einerseits auf die psychische Erkrankung (Borderline, Depressionen) aber auch Kniearthrose beider Gelenke und einer Verletzung der Lendenwirbelsäule. Yogaübungen und Physiotherapie wurden mir von Fachärzten empfohlen. Sie stellen inneres

Gleichgewicht und Beweglichkeit der LWS wieder her und verschieben eine u.U. erforderliche OP beider Kniegelenke. Originalbelege zur Liste liegen Ihnen noch vor.

Ein Behindertenausweis mit wurde etwa 2012 vom Sozialministeriumservice in Eisenstadt auf Basis des beiliegenden fachärztlichen Sachverständigengutachtens vom 31.5.2012 v. Dr. leitendÄrztin ausgestellt mit einem anhaltenden GdB von 50 %. Ihr vorliegende Befunde von Fachärzten für Psychiatrie und Neurologie stammten aus 2011 und 2012 und sind im Gutachten aufgeführt. Nach § 40 BBG kann ein Beh.Paß, er trägt die Nr. vorgebrachteBehindertenpassnummer nur bei einem festgestellten Grad der Behinderung von mindestens 50% ausgestellt werden.

Laut tel. Auskunft des SMS in Wien gingen die Unterlagen für den Ausweis offenbar infolge deren Übersiedlung von Eisenstadt nach Wien verloren, sodass Ihnen lediglich das angeführte Sachverständigengutachten vorgelegt werden konnte. Eine Neuausstellung des Ausweises wegen Verlust wird durch das SMS erst erfolgen.

Vom erklärten Gesamtbetrag der a.o. Belastungen iHv € 3.486,58 wurden in der Beschwerdeentscheidung v. 3.10. lediglich 1.908,66 berücksichtigt. Die abgelehnten Ausgaben bzw. Positionen (in der Liste grau hinterlegt) sind in der Beschwerdeentscheidung zwar aufgeführt, doch fand dabei keine Berücksichtigung, dass diese durch meine fortgeschrittene Kniearthrose (eine OP wurde bereits vom Orthopäden angedeutet) und meine Verletzung der Lendenwirbelsäule bedingt sind.

Sowohl Yogaübungen als auch die den Auftritt dämpfenden Sportschuhe wurden mir von den behandelnden Ärzten und Physiotherapeuten angeraten. Wären diese Ausgaben nicht erforderlich, so würde ich mir bei meinem Einkommen sicherlich nicht diese teuren dämpfenden Schuhe bzw. spezielle Wirbelsäulengymnastik, Reizstromgerät zur Schmerzlinderung u.a. Ausgaben leisten und zur Aufrechterhaltung der Arbeitsfähigkeit daher auch zwangsläufig erforderlich.

Ich bitte daher um

- *Berücksichtigung von 50 % Grad der Behinderung gem. Sachverständigengutachten und*
- *a.o. Belastungen in Höhe der erklärten Beträge lt. Liste iHv € 3.861 vor Abzug des Selbstbehalts*

Weiters verweise ich auf die Ausführungen in meiner Beschwerde und beantrage diese dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Die Originalbelege bitte ich hernach wieder an mich zu retournieren.“

Am 3. November 2022 langte ein weiterer Vorlageantrag der Bf. elektronisch mit folgendem Text ein (BFG-Akt Bl. 48): „Betrifft: Einkommensteuerbescheid 2019 und 2020 v. 3.10.d.J. StNr. ... Vers.Nr. ... Antrag zur Vorlage zur Entscheidung der Bescheidbeschwerde an das Bundesfinanzgericht. In einem separaten Schreiben übermittelte ich Ihnen gestern am 2.11. den Vorlageantrag für die Jahre 2019 und 2020 mit 8 Beilagen. Da sowohl der Text mit 2000

Zeichen begrenzt ist als auch die beizufügenden Dateien mit 5 eingegrenzt sind, sende ich Ihnen das Separatschreiben mit allen Beilagen an Finanzamt Österreich Postfach 260 1000 Wien. Ich bitte um Berücksichtigung des Inhalts.“

Das Finanzamt Österreich legte die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2019 und 2020 am 24. November 2022 an das Bundesfinanzgericht vor und erstattete einen mit 24. November 2022 datierten Vorlagebericht, in welchem u.a. ausgeführt wurde: „... Die beantragten Werbungskosten wurden mittels BVE im Jahr 2019 in vollem Umfang gewährt, 2020 erfolgte ein reduzierte Ansatz aus diesem Titel. Die Berücksichtigung der beantragten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung erfolgte unter Ausscheidung jener Beträge, deren Veranlassung durch das Krankheitsbild der Bf im Sinne des § 34 EStG nicht nachvollziehbar ist. Außerdem erfolgte der Ansatz der anerkannten Summe unter Ansatz einer zumutbaren Mehrbelastung, zumal auch in diesem Fall die krankheitsbedingten Aufwendungen nicht im Konnex der festgestellten 30 %igen Behinderung erkannt werden konnten. ...

Antrag des FA: Teilweise Stattgabe im Sinne der BVE

Begründung: Diesbezüglich wird grundsätzlich auf die Ausführungen der BVE verwiesen. Bezugnehmend auf die ergänzenden Ausführungen im Vorlageantrag wird vorweg festgestellt, dass die Entscheidung hinsichtlich der Werbungskosten unwidersprochen blieb und erübrigen sich damit allfällige Ergänzungen. Die Berechnung ist der angefügten Vorhaltsbeantwortung II sowie der Aufstellung "Werbungskosten/ag Belastung" zu entnehmen. Die als ag Belastung geltend gemachten Aufwendungen wurden als Krankheitskosten mit Selbstbehalt steuerlich anerkannt. Die Bestätigung der 30%ige Behinderung wurde von der SMS der Behörde übermittelt und befindet sich im Dauerakt. Das vorliegende Sachverständigengutachten vom 26.03.2012, das eine Behinderung von 50 % ausweist, erfüllt nicht die Vorgaben des § 35 Abs 2 EStG 1988. Weiters wurde nur ein ärztliches Attest ohne ärztliche Vidierung betreffend Neurodermitis, Leberdiät u. Migräneattacken vom 11.12.2006 vorgelegt. Ein aktueller SMS-Bescheid wurde trotz Vorhalteersuchens bzw. eines mit der Bf geführten Telefonates nicht vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) richtete ein Amtshilfeersuchen an das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) unter Bezugnahme auf den beim magistratischen Bezirksamt als verloren gemeldeten Behindertenpass mit der Nummer vorgebrachte Behindertenpassnummer mit der Frage, wie hoch der zuletzt festgestellte Grad der Behinderung der Bf. war. (BFG-Akt Bl. 57)

Das Sozialministeriumservice antwortete mit Schreiben vom 13. Dezember 2022 (BFG-Akt Bl. 59), dass die Bf. seit der erstmaligen Antragstellung vom 28.12.2006 einen Grad der Behinderung 30vH habe. Daher sei die Bf. nie im Besitz eines Behindertenpasses gewesen. (BFG-Akt Bl. 59)

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat erwogen:

Die Bf. hat schriftlich einen Vorlageantrag hinsichtlich der Einkommensteuer 2020 eingebracht sowie elektronisch einen Vorlageantrag hinsichtlich der Einkommensteuer 2019 und 2020 eingebracht. Die Vorlageanträge wurden rechtzeitig eingebracht, sodass die Beschwerde vom 31. August 2022 hinsichtlich Einkommensteuer 2019 und 2020 wiederum als unerledigt gilt, sodass das BFG wiederum über die Beschwerde vom 31. August 2022 entscheiden kann.

Zu dem strittigen, vom Grad der Behinderung abhängenden Freibetrag:

Der Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG in der Fassung durch SteuerreformG 2020, BGBl. I Nr. 103/2019 (ausgegeben am 29. Oktober 2019, sodass die Neufassung am 30. Oktober 2019 und sohin vor der Entstehung des Abgabenanspruches für die Einkommensteuer 2019 mit Ablauf des Jahres 2019 in Kraft trat) beträgt für eine Minderung der Erwerbsfähigkeit (=Grad der Behinderung) jährlich

- von 25% bis 34% (d.h. bei den 30% laut Finanzamt): 124 Euro,
- von 45% bis 54% (d.h. bei den 50% laut Bf.): 401 Euro.

§ 35 Abs. 2 (zweiter Unterabsatz) EStG bestimmt diesbezüglich: *„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.“

Gemäß § 35 Abs. 8 Satz 2 EStG sind die Daten über den Grad der Behinderung von Personen, welche einen Freibetrag gemäß § 35 Abs. 1 bis 3 EStG und § 35 Abs. 7 EStG (betr. Verordnung über außergewöhnliche Belastungen) beantragt haben, vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen an das Finanzamt zu übermitteln. Gemäß § 35 Abs. 8 Satz 3 EStG ersetzt die Datenübermittlung für den betroffenen Steuerpflichtigen den Nachweis gemäß § 35 Abs. 2 EStG.

Durch Art. 13 des Arbeitsrechts-Änderungsgesetz 2013 (ARÄG 2013), BGBl. I 138/2013, wurde das *Bundessozialamtsgesetz* in *Sozialministeriumservicegesetz - SMSG* umbenannt und das

Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen bekam als Kurznamen „Sozialministeriumservice“ statt bisher „Bundessozialamt – BSB“.

Für die Bf. ist gemäß § 35 Abs. 2 (zweiter Unterabsatz, dritter Teilstrich) EStG nur das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (abgekürzt: Sozialministeriumservice) zuständig.

Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (abgekürzt: Sozialministeriumservice) hat für die Bf. einen Grad der Behinderung im Ausmaß von 30 vH (=von Hundert = %) festgestellt und dies an das Finanzamt elektronisch übermittelt. Die Feststellung dieses Grades der Behinderung und die Tatsache, dass die Bf. nie im Besitz eines Behindertenpasses war, hat das Sozialministeriumservice dem BFG schriftlich bestätigt. Diese Bestätigung ist für das BFG maßgebend. Dass die Bf. meint, für sie sei offiziell ein Grad der Behinderung im Ausmaß von 50% festgestellt worden und für sie sei ein Behindertenpass ausgestellt worden, muss auf einem Irrtum der Bf. beruhen. Auch die Verlustmeldung beim magistratischen Bezirksamt vom 27.10.2022, wonach der Behindertenpass der Bf. am 27.10.2018 verloren gegangen sei, kann nur auf diesem Irrtum der Bf. beruhen.

Das von der Bf. vorgelegte Gutachten der Ärztinnen Dr. aerztin und Dr. leitendÄrztin (leitende Ärztin) vom Mai 2012 stellt zwar 50 von Hundert als Gesamtgrad der Behinderung fest. Dabei handelt es sich aber um ein Privatgutachten, welches nicht den Anforderungen des § 35 Abs. 2 (zweiter Unterabsatz) EStG entspricht und für die Einkommensteuerveranlagung nicht herangezogen werden kann. Es ist daher der Grad der Behinderung laut Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (30 von Hundert, 30%) für die Einkommensteuerveranlagung maßgebend.

Zu der in den Einkommensteuererklärungen (Arbeitnehmerveranlagungserklärungen) für 2019 und 2020 eingetragenen Gallen-, Leber-, Nierenkrankheit gilt für eine diesbezüglichen Freibetrag betreffend Krankendiätverpflegung:

§ 2 Abs. 1 der Verordnung über Außergewöhnliche Belastungen (BGBl. 303/1996 in der geltenden Fassung bestimmt: *„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 Zusammentreffen mehrerer Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen.“

Nach dieser Verordnungsstelle sind zwar die tatsächlichen Kosten nicht nachzuweisen, aber das Erfordernis einer Diät durch eine zugrundeliegende Erkrankung ist nachzuweisen. Das von der Bf. diesbezüglich eingebrachte, mit 11.12.2006 datierte ärztliche Attest (Neurodermitis,

Leberdiät empfehlenswert, Migräneattacken) ist nicht unterschrieben und daher als Nachweis ungeeignet. Es dann daher kein Freibetrag wegen Diät ernährung berücksichtigt werden.

Zu 2019: In den Vorlageanträgen wird nichts dagegen vorgebracht, wie das Finanzamt Österreich die Einkommensteuer 2019 mittels der Beschwerde vorentscheidung vom 3. Oktober 2022 festgesetzt hat. Es ist auch sonst nichts hervorgekommen, was hinsichtlich der Einkommensteuer 2019 ein Abweichen von der Beschwerde vorentscheidung für 2019 gebieten würde, z.B. ein anderer Grad der Behinderung als 30%. Ein Vorlageantrag muss nicht die notwendigen Bestandteile des § 250 Abs. 1 BAO erfüllen, sodass zu ihm kein diesbezüglicher Mängelbehebungsauftrag ergehen kann. Daher wird mit der vorliegenden Entscheidung (Erkenntnis) hinsichtlich Einkommensteuer 2019 der diesbezüglichen Beschwerde vorentscheidung vom 3. Oktober 2022 gefolgt und auf diese verwiesen.

Zu 2020:

Hinsichtlich der Werbungskosten wird nichts dagegen vorgebracht, wie das Finanzamt Österreich sie für die Einkommensteuer 2020 mittels der Beschwerde vorentscheidung vom 3. Oktober 2022 berücksichtigt hat. Es ist auch sonst nichts hervorgekommen, was hinsichtlich der Einkommensteuer 2020 ein Abweichen von den in der Beschwerde vorentscheidung für 2020 berücksichtigten Werbungskosten in Höhe von 1.745,09 Euro gebieten würde. Sohin wird betreffend die Werbungskosten mit der vorliegenden Entscheidung (Erkenntnis) hinsichtlich Einkommensteuer 2020 der Beschwerde vorentscheidung vom 3. Oktober 2022 für 2020 gefolgt und auf diese verwiesen.

Die außergewöhnlichen Belastungen in der Beschwerde vorentscheidung für 2020 hat das Finanzamt Österreich anhand der Aufstellung der Bf. mittels Nichtanerkennung folgender Positionen vorgenommen (BFG-Akt Bl. 50):

- 20 Einheiten Yoga;
- 10er Block Feldenkrais-Unterricht;
- FSME-Impfung;
- ***2*** (Fitnesscenter);
- dämpfende Schuhe;
- Wärmekissen für Rücken;
- Elektroden Pads für Rückenmassage.

Die Bf. hat Befunde hinsichtlich Lumbago (Hexenschuss) und rechtes Kniegelenk (Knorpelschaden) und linkes Kniegelenk (Gelenksknorpel in den lateralen Abschnitten komplett fehlend). Daher sind die (außergewöhnlich hohen) Ausgaben für dämpfende Schuhe (1.284,00 Euro) sowie die Ausgaben für Rücken-Wärmekissen (40,00 Euro) und Elektroden-Pads für Rückenmassage (15,00 Euro) als zwangsläufig erwachsen und somit als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen.

Es ist kein Zusammenhang zwischen der Behinderung der Bf. und den strittigen Positionen zu erkennen. Eine Absetzung ohne Selbstbehalt ist daher nicht möglich.

Bei Yoga, Feldenkrais-Unterricht, Fitnesscenter und der FSME-Impfung fehlt es an der Zwangsläufigkeit, um sie als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Von den außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt laut Übersicht der Bf. und laut Beschwerdebegehren (3.861,00 Euro) für das Jahr 2020 sind daher die Ausgaben für Yoga (700,00 Euro) und Feldenkrais-Unterricht (120 Euro) und Fitnesscenter (324,00 Euro) und FSME-Impfung (21,00 Euro) abzuziehen, was 2.696,00 Euro ergibt.

Für die Berechnung des Selbstbehaltes der Bf. für 2020 nach der Kontrollrechnungs-Variante gemäß § 3 Abs. 2 EStG sind das Einkommen der Bf. (21.759,42 Euro vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt) und die Sonstigen Bezüge (3.963,97 Euro) zusammenzuzählen, was 25.723,39 Euro ergibt (§ 34 Abs. 5 EStG). Davon beträgt der Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG zehn Prozent, somit 2.572,34 Euro.

Für die Berechnung des Selbstbehaltes der Bf. für 2020 mit der Umrechnungs(Hochrechnungs)-Variante gemäß § 3 Abs. 2 EStG wäre von einem Einkommen der Bf. in Höhe von 19.835,48 Euro (ohne die steuerfreien und nur bei der Anwendung der Kontrollrechnungsvariante angesetzten 1.923,94 Euro und vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt) auszugehen. Dazu wären die Sonstigen Bezüge (3.963,97 Euro) zu addieren, was 23.799,45 Euro ergäbe (§ 34 Abs. 5 EStG). Davon würde der Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG zehn Prozent, somit 2.379,95 Euro betragen.

Die nachfolgend dargestellte Anwendung der Umrechnungs- (Hochrechnungs-)Variante ist ungünstiger für die Bf., weshalb die Festsetzung der Einkommensteuer 2020 durch die vorliegende Entscheidung nach der Kontrollrechnungsvariante erfolgt, für welche auf das beigefügte Berechnungsblatt zu verweisen ist.

Umrechnungsvariante:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:	(Vorspalte)	(Hauptspalte)
Bezugsauszahlende Stellen:	(stpfl. Bezüge, Kennzahl 245)	
5	6.278,17 €	
6	15.625,37 €	
Österreichische Gesundheitskasse	203,14 €	
abzüglich Werbungskosten	-1.745,09 €	20.361,59 €

Gesamtbetrag der Einkünfte		20.361,59 €
abzüglich Sonderausgaben:		
Topf-Sonderausgaben-Viertel		-111,50 €
Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 EStG		-150,00 €
Kirchenbeitrag		-140,61 €
abzüglich außergewöhnliche Belastungen:	(Vorspalte)	
außergewöhnliche Belastungen (Vorspalte +)	2.696,00 €	
davon abzuziehender Selbstbehalt (Vorspalte -)	-2.379,95 €	-316,05 €
abzüglich Freibetrag gemäß § 35 (3) EStG		-124,00 €
Einkommen		19.519,43 €

122 Tage Bezug der Leistungen gemäß § 3 Abs. 2

366 Tage minus 122 Tage ergibt 244 Tage

Umrechnung (Hochrechnung) des Einkommens

von 244 Tagen auf 366 Tage: 29.279,15 €

Dafür Ermittlung der Tarifsteuer:		Steuer
für die ersten	11.000,00 €	0,00 €
20% für die weiteren	7.000,00 €	1.400,00 €
35% für die restlichen	11.279,15 €	3.947,70 €
Tarifsteuer vor Abzug der Absetzbeträge		5.347,70 €
Verkehrsabsetzbetrag (Ansatz gemäß § 33 Abs. 10 EStG)		-400,00 €
Tarifsteuer nach Abzug der Absetzbeträge		4.947,70 €

Durchschnittssteuersatz 16,89838%

Anwendung des Durchschnittssteuersatzes auf das Einkommen 3.298,47 €

Neuberechnung der Steuer auf sonstige Bezüge gemäß § 41 Abs 4 EStG 1988:

Sonstige Bezüge abzüglich SV	3.963,97 €	
abzüglich Freibetrag	-620,00 €	
6% Steuer von:	3.343,97 €	200,64 €
Einkommensteuer		3.499,11 €
abzüglich anrechenbare Lohnsteuer		-2.678,06 €
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG		-0,05 €
festzusetzende Einkommensteuer für 2020 im Falle der Umrechnungsvariante		821,00 €

Die Umrechnungsvariante (Hochrechnungsvariante) ist daher ungünstiger als die Kontrollrechnungsvariante, weshalb der letztgenannten Variante gefolgt wird.

Zur Rücksendung der Originalunterlagen, welche die Bf. laut ihrem Vorbringen in den Einwurfkasten des Finanzamtes Österreich in Eisenstadt eingeworfen hat, und welche die Bf. wieder zurück haben will: Das BFG hat vom Finanzamt Österreich keine Originalunterlagen vorgelegt bekommen. Laut derzeitigem ho. Informationsstand werden die beim Finanzamt einlangenden Schriftstücke in der Regel eingescannt und nach drei Monaten entsorgt (geschreddert).

Zur Unzulässigkeit 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.

Nur die Einzelfallgerechtigkeit berührende Wertungsfragen sind keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung (vgl. VwGH 23.9.2014, Ro 2014/01/0033; VwGH 20.12.2017, Ro 2016/10/0021).

Maßgeblich für die vorliegende Entscheidung des BFG waren Tatfragen (Sachverhaltsfeststellung, Beweiswürdigung), welche keine Rechtsfragen sind, weshalb hier die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist (vgl. VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0009).

Wien, am 5. Jänner 2023

