

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde des H**** T****, [Adresse], StNr **-***/****, vom 20.11.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 23.10.2018 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017 zu Recht:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid berücksichtigte das Finanzamt geltend gemachte außergewöhnliche Belastungen für Behandlungsbeiträge, Rezeptgebühren und Fahrtkosten zu bzw von ambulanten Behandlungen von insgesamt € 748,59 lediglich unter Ansatz eines Selbstbehaltes in derselben Höhe; den pauschalen Freibetrag für Behinderung (Grad der Behinderung laut Erklärung 40%) sowie den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung wegen Zuckerkrankheit, Tuberkulose, Zöliakie, Aids berücksichtigte das Finanzamt nicht. In der Begründung des Bescheides verwies das Finanzamt darauf, dass der Bescheid vom Sozialministeriumservice mit 40%iger Behinderung und Zuckerdiät erst im Jahr 2018 ausgestellt worden sei. Es stehe daher für das Jahr 2017 der pauschale Freibetrag wegen Behinderung und Diätverpflegung nicht zu. Die zusätzlichen Kosten seien bei den Krankheitskosten mit Selbstbehalt berücksichtigt worden.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, in welcher der Beschwerdeführer unter Hinweis auf LStR 2002 Rz 839f zusammengefasst einwendet, da eine rückwirkende Ausstellung des Behindertenpasses nicht möglich sei, gälten die Eintragungen im Behindertenpass für Zwecke der Steuerermäßigung immer rückwirkend bis zum Zeitpunkt des Ereignisses (Operation - Spitalsaufenthalt), da die Behinderung die Folge einer Operation sei. Wenngleich der Bescheid des „Bundessozialamtes“ erst am 4.5.2018 ausgestellt worden sei, sei dem

Sachverständigengutachten doch zweifelsfrei zu entnehmen, dass die Beeinträchtigungen seit der Operation 12/2005 bzw Diabetes mellitus seit 12/2010 bestünden, somit auch im Jahr 2017 zweifelsfrei gegeben gewesen seien.

Angeschlossen war der Beschwerde der Bescheid des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) vom 4.5.2018, in welchem ein Grad der Behinderung von 40% ausgewiesen ist sowie das medizinische Sachverständigengutachten vom 3.4.2018. In diesem Gutachten wird als Ergebnis der Begutachtung eine koronare Herzerkrankung mit Zustand nach Infarkt und 3-fach Bypassversorgung (Oberer Rahmensatz nach erfolgreicher Bypassversorgung, Hypertonie mitberücksichtigt) [Grad der Behinderung 40%] und nicht insulinpflichtiger Diabetes mellitus (Mittlerer Rahmensatz bei Adipositas und stabiler Stoffwechsellaage, Hyperlipidämie mitberücksichtigt) [Grad der Behinderung 20%] festgestellt. Gesamtgrad der Behinderung 40%.

Weiters liegt laut Gutachten folgende Gesundheitsschädigung im Sinne von Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung vor: wegen „*Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie, Aids, Phenylketonurie oder eine vergleichbare schwere Stoffwechselerkrankung nach Pos. 09.03. GdB: 20 v.H*“

Rückwirkende Feststellungen über eine bereits in der Vergangenheit vorgelegene Behinderung enthält das Gutachten nicht.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung ab und führte in der Begründung aus, sei eine Behinderung die Folge eines Ereignisses (zB Unfall, einer Operation oder Spitalsaufenthalt im Zuge einer schweren Erkrankung) und werde die Behinderung vom Sozialministeriumservice rückwirkend festgestellt, gelte der Grad der Behinderung auch für Zwecke der Steuermäßigkeit immer rückwirkend bis zum Zeitpunkt des Ereignisses (Unfall, Operation, Spitalsaufenthalt). Da im Beschwerdefall der Grad der Behinderung sowie die Notwendigkeit einer Diätverpflegung Zucker durch das Sozialministeriumservice allerdings nicht rückwirkend, sondern erst mit 2018 festgestellt worden seien, könnten der pauschale Freibetrag als auch die Diätverpflegung Zucker erst ab diesem Kalenderjahr berücksichtigt werden.

Der Beschwerdeführer brachte einen Vorlageantrag ein, in welchem er im Wesentlichen sein bisheriges Vorbringen wiederholte und auf das Sachverständigengutachten verwies.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den vom Finanzamt vorgelegten Veranlagungsakt, insbesondere die im Verfahrensgang dargestellten Bescheide des Finanzamtes und Schriftsätze des Beschwerdeführers, das Sachverständigengutachten vom 3.4.2018 und den Bescheid vom 4.5.2018 des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen

sowie in den elektronischen Akt des Finanzamtes, insbesondere das Abgabenkonto des Beschwerdeführers. Danach steht folgender **Sachverhalt** fest:

Am 3.4.2018 erstellte das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) ein Sachverständigengutachten, aus welchem sich ergibt, dass der Beschwerdeführer zu 40% behindert ist.

Weiters liegt laut diesem Sachverständigengutachten folgende Gesundheitsschädigung im Sinne von Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung vor:
wegen „Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie, Aids, Phenylketonurie oder eine vergleichbare schwere Stoffwechselerkrankung nach Pos. 09.03. GdB: 20 v.H“

Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) erließ mit Datum vom 4.5.2018 einen Bescheid, in welchem ein Grad der Behinderung von 40% ausgewiesen ist.

Das Sachverständigengutachten und der Bescheid enthalten keine rückwirkenden Aussagen für vorangegangene Zeiträume (Kalenderjahre).

Diese Feststellungen gründen sich auf die angeführten Beweismittel sowie auf folgende **Beweiswürdigung**:

Die Feststellungen sind unstrittig.

Rechtlich folgt daraus:

§ 34 EStG in der im Streitjahr geltenden Fassung bestimmte:

(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) 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.*

(2) - (3) [...]

(4) Die Belastung beeinträchtigt 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

<i>von höchstens 7 300 Euro</i>	<i>6%.</i>
<i>mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro</i>	<i>8%.</i>
<i>mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro</i>	<i>10%.</i>
<i>mehr als 36 400 Euro</i>	<i>12%.</i>

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht*
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt*
- für jedes Kind (§ 106).*

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind 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, anzusetzen.

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.*
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.*
- Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9.*
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.*
- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).*
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.*

Der Bundesminister für Finanzen kann 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 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes: [...]

(8) - (9) [...]

§ 35 EStG in der für das Streitjahr gültigen Fassung bestimmte:

(1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,*
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3),*
- ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners, wenn er mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt,*
- durch eine Behinderung eines Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird, und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe-)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.*

(2) Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich 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.*

(3) Es wird jährlich gewährt

bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von [...] ein Freibetrag von Euro [...]

(4)) [...]

(5) Anstelle des Freibetrages können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

(6) – (8) [...]

Der Beschwerdeführer beruft sich auf seinen schon in den Jahren ab seiner Operation 12/2005 bzw ab 12/2010 (Diabetes mellitus) vorhanden gewesen schlechten Gesundheitszustand. Er wäre daher schon im Jahr 2017 behindert gewesen und seien daher die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt sowie die geltend gemachten Pauschbeträge zu berücksichtigen.

Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen (außergewöhnliche Belastungen) ua durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so stehen ihm die in § 34 Abs 6 EStG und § 35 EStG vorgesehenen steuerlichen Begünstigungen nach Maßgabe der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl Nr 303/1996 idGF, zu. Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Behinderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für die Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen (LStR 2002 Rz 839).

Die Feststellung, ob und in welchem Ausmaß eine Person behindert ist, ist nicht von der Abgabenbehörde, sondern gemäß § 35 Abs 2 EStG bindend von einer anderen Stelle zu treffen und durch eine amtliche Bescheinigung dieser Stelle nachzuweisen. Zuständig ist idR das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (kurz Sozialministeriumservice). Die Bestätigung eines praktischen Arztes bzw Amtsarztes ist nicht ausreichend. Der amtlichen Bescheinigung kommt eine feststellende, die Abgabenbehörde bindende Wirkung zu. Der Gesetzgeber hat mit dieser Regelung eine bindende Beweisregel geschaffen. Dies 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 (VwGH 1.9.2015, 2012/15/0197; *Althuber/Schimmer* in Hofstätter/Reichel, EStG⁶² § 35 Tz 4; *Jakom/Peyerl* EStG 2022, § 35 Rz 7; *Fuchs* in Doralt/Kichchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰ § 35 Tz 7).

Eine rückwirkende Berücksichtigung der Pauschbeträge nach § 35 Abs 3 EStG und der Beträge nach der Verordnung BGBl 303/1986, die vor dem in der Bescheinigung nach § 35 Abs 2 EStG angegebenen Zeitraum liegen, etwa mit dem Hinweis, die Behinderung habe schon früher

bestanden, ist wegen der Bindungswirkung nicht möglich. Die Abgabenbehörde hat ihrer Entscheidung die jeweils vorliegende amtliche Bescheinigung zugrunde zu legen.

Ist die Behinderung Folge eines Ereignisses (zB eines Unfalls, einer Operation oder eines Spitalsaufenthaltes im Zuge einer schweren Erkrankung) und wird die Behinderung vom Sozialministeriumservice rückwirkend festgestellt, gilt der Grad der Behinderung auch für steuerliche Zwecke rückwirkend bis zum Zeitpunkt des Ereignisses (*Fuchs* in Doralt/Kichchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰ § 35 Tz 7/1; Jakom/*Peyerl* EStG 2022, § 35 Rz 7; *Althuber/Schimmer* in Hofstätter/Reichel, EStG⁶² § 35 Tz 27; LStR 2002 Rz 839f).

Dies gilt auch für die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen ohne Ansatz des Selbstbehaltes iSd § 34 Abs 6 EStG (LStR 2002 Rz 839).

Das Sozialministeriumservice hat mit Datum vom 3.4.2018 ein Sachverständigengutachten erstellt und dabei einen Behinderungsgrad des Beschwerdeführers von 40% festgestellt.

Rückwirkende Feststellungen über eine Behinderung des Beschwerdeführers in der Vergangenheit enthielt das Sachverständigengutachten nicht.

Die Berücksichtigung einer Behinderung des Beschwerdeführers für das Jahr 2017 ist daher rechtlich wegen der Bindungswirkung der amtlichen Bescheinigung nicht möglich.

Die vom Beschwerdeführer geltend gemachten zusätzlichen Aufwendungen können damit auch nur mit Selbstbehalt berücksichtigt werden.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet.

Zur Unzulässigkeit der 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 Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerde ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 11. Jänner 2023