

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke über die Beschwerde des Fachoberinspektor i. R. ***1*** **2***, ***3*** **4***, ***5*** **6***, vom 27. Dezember 2021 gegen den Einkommensteuerbescheid 2020 des Finanzamts Österreich vom 2. Dezember 2021, Steuernummer ***7*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

A.

Beschluss vom 8. Februar 2023

Mit Beschluss vom 8. Februar 2023, der belangten Behörde zugestellt am 9. Februar 2023, dem Beschwerdeführer (Bf) Fachoberinspektor i. R. ***1*** **2*** zugestellt am 15. Februar 2023, beschloss das Bundesfinanzgericht:

I. Den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens wird der bisherige Verfahrensgang zur Kenntnis gebracht.

II. Den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens wird die vorläufige rechtliche Beurteilung durch das Bundesfinanzgericht zur Kenntnis gebracht.

III. Der Beschwerdeführer wird gemäß §§ 2a, 113 BAO über die mit seinen Handlungen oder Unterlassungen unmittelbar verbundenen Rechtsfolgen belehrt.

IV. Eine allfällige Äußerung möge bis zum 28. Februar 2023 erfolgen.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

I. Verfahrensgang

Erklärung L1 zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2021

Am 22. Oktober 2021 langte beim Finanzamt eine mit 21. Oktober 2021 datierte Erklärung L1 zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2021 des Beschwerdeführers (Bf) Fachoberinspektor i. R. ***1*** ***2*** ein.

Soweit für das Beschwerdeverfahren von Bedeutung, lässt sich dieser entnehmen, dass der Bf mit ***8*** ***2*** verheiratet ist.

Dem beigegeführten Formular L1ab zufolge werde eine außergewöhnliche Belastung betreffend die Ehegattin beantragt, die einen Grad der Behinderung von 70% aufweise und Magendiät halten müsse. Ferner werde der pauschale Freibetrag für das auf die behinderte Person zugelassene Kraftfahrzeug beantragt.

In einer Beilage wurde die außergewöhnliche Belastung wie folgt aufgeschlüsselt:

<i>Behinderung 70%</i>	<i>599,00</i>
<i>Diät Magen</i>	<i>504,00</i>
<i>Freibetrag KFZ § 29</i>	<i>2.280,00</i>
<i>+ Medikamente etc.</i>	<i>2.466,94</i>
<i>Summe</i>	<i>5.849,94</i>

Einkommensteuerbescheid 2020 Ehegattin

Das Finanzamt veranlagte die Ehegattin des Bf mit Datum 30. Juni 2021 zur Einkommensteuer für das Jahr 2020, wobei der Steuerfestsetzung eine außergewöhnliche Belastung von 1.103,00 € zugrunde gelegt wurde, woraus sich (SV-Erstattung) bei einem Einkommen von 11.717,44 € eine Abgabengutschrift von 300,00 € ergab.

Gesamtbetrag der Einkünfte	12.880,44 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Pauschbetrag für Sonderausgaben	- 60,00 €
Außergewöhnliche Belastungen:	
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988).....	- 599,00 €
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung.....	- 504,00 €
Einkommen	11.717,44 €

Ergänzungsersuchen vom 9. November 2021

In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des Finanzamts vom 9. November 2021 legte der Bf am 22. November 2021 vor:

- Überweisung von 170,00 € vom gemeinsamen Konto der Ehegatten an die Finanzkammer d. Diözese St.Pölten vom 4. Jänner 2021 mit dem Vermerk „Beitrag 2020“
- Rechnung über ein Gesichtvisier für Erwachsene, 17. 9. 2020, 12,00 €
- Kundenbeleg Paul Bstaendig GmbH, Rheuma Salbe. 9. 3. 2020, 13,50 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr, 30. 4. 2020, 18,25 € (jeweils an die Ehegattin adressiert)
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr, 29. 4. 2020, 6,30 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr, 27. 1. 2020, 25,65 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr, 22. 9. 2020, 25,35 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr, 14. 9. 2020, 8,18 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr, 14. 9. 2020, 9,10 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr, 10. 11. 2020, 4,90 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr, 21. 12. 2020, 9,90 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr, 24. 1. 2020, 12,33 €
- ***9*** ***10***, Physiotherapeutin, 3. und 4. Behandlung, Überweisung 6. 7. 2020, 160,00 €
- Belege über Behandlungsbeiträge an die BVAEB, teilweise den Bf und teilweise seine Gattin betreffend
- Spende an das Österreichische Rote Kreuz
- Honorarnote einer Ärztin für Allgemeinmedizin vom 17. 8. 2020, 45,00 €
- Laborrechnung 15. 6. 2020, 40,00 €
- Honorarnote einer Ärztin für Allgemeinmedizin vom 3. 7. 2020, 100,00 €
- Honorarnote einer Ärztin für Allgemeinmedizin vom 15. 6. 2020, 105,00 €
- Überweisung an eine Apotheke vom 7. 9. 2020, 23,10 € (dazu Rechnung)
- Honorarnote eines Facharztes für Augenmedizin an den Bf vom 21. 4. 2020, 95,00 €
- Honorarnote einer Ärztin für Allgemeinmedizin vom 9. 10. 2020, 40,00 € (2x)
- Überweisung von 44,94 € am 4. 1. 2021 an ein Medizintechnik-Unternehmen betreffend Elektroden
- Überweisung von 90,54 € am 12. 11. 2020 an eine Apotheke (dazu Rechnung)
- Überweisung von 68,37 € am 12. 11. 2020 an ein Labor (dazu Rechnung)
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***1*** ***2***), 21. 7. 2020, 6,30 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***8*** ***2***), 14. 7. 2020, 15,50 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (?), 7. 7. 2020, 18,25 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***8*** ***2***), 20. 3. 2020, 24,40 €

- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***1*** **2***), 20. 1. 2020, 21,70 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (?), 19. 12. 2020, 9,95 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (?), 24. 12. 2020, 3,10 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***8*** **2***), 13. 2. 2020, 52,20 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***8*** **2***), 14. 2. 2020, 50,30 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (?), 21. 2. 2020, 5,30 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***1*** **2***), 15. 6. 2020, 30,50 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***1*** **2***), 9. 7. 2020, 12,60 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (?), 4. 8. 2020, 19,45 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (?), 31. 7. 2020, 6,30 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***8*** **2***), 11. 9. 2020, 6,30 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***1*** **2***), 22. 9. 2020, 5,78 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***1*** **2***), 11. 9. 2020, 12,60 €
- Visier Sorban, 23. 9. 2020, 9,90 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***1*** **2***), 10. 11. 2020, 30,50 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***8*** **2***), 10. 11. 2020, 36,70 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***8*** **2***), 24. 1. 2020, 5,95 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***1*** **2***), 29. 4. 2020, 17,90 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***1*** **2***), 4. 3. 2020, 12,60 €
- Div. Medikamente bzw. Rezeptgebühr (***8*** **2***), 12. 12. 2019, 18,43 €
- ***9*** **10***, Physiotherapeutin, 2 Behandlungen, Überweisung 26. 5. 2020, 160,00 €
- ***11*** **12***, Physiotherapeutin, 1. Behandlung, Überweisung 14. 1. 2020, 80,00 €
- ***13*** **14*** MSc., Physiotherapeutin, Heilgymnastik und -massage, 28. 7. 2020, 120 € (Vermerk: Therapien, Ersatz Krankenkasse insges. 199,90 €, ges. 1.090,00 €)
- ***9*** **10***, Physiotherapeutin, 4 Behandlungen, 23. 7. 2020, 320,00 €
- ***15*** **16***, MSc., Physiotherapeut, 1 Behandlung, 10. 8. 2020, 90,00 €
- ***11*** **12***, Physiotherapeutin, 4 Behandlungen, 24. 7. 2020, 320,00 €
- dazu ärztliche Verordnung.

Einkommensteuerbescheid 2020 Beschwerdeführer

Das Finanzamt veranlagte den Bf mit Datum 2. Dezember 2021 zur Einkommensteuer für das Jahr 2020, wobei der Steuerfestsetzung eine außergewöhnliche Belastung von 1.869,60 € zugrunde gelegt wurde, die sich aber auf Grund des Selbstbehalts nicht auswirkte:

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2020

Die Arbeitnehmerveranlagung ergibt für das Jahr 2020 keine Nachforderung.

Das Einkommen
im Jahr 2020 beträgt 28.059,12 €

Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit
Übermittelte Lohnzettel laut Anhang
Bezugsauszahlende Stelle..... stpfl. Bezüge (245)

BVAEB Pensionsservice 28.119,12 € 28.119,12 €

Gesamtbetrag der Einkünfte 28.119,12 €

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben - 60,00 €
Kirchenbeitrag 0,00 €

Außergewöhnliche Belastungen:

Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§34 (4) EStG 1988) - 1.869,60 €
Selbstbehalt 1.869,60 €

Einkommen 28.059,12 €

Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

0 % für die ersten 11.000,00 0,00 €
20 % für die weiteren 7.000,00 1.400,00 €
35 % für die restlichen 10.059,12 3.520,69 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge..... 4.920,69 €

Pensionistenabsetzbetrag..... 0,00 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge 4.920,69 €

Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:

0 % für die ersten 620,00 0,00 €
6 % für die restlichen 4.066,48 243,99 €

Einkommensteuer..... 5.164,68 €

Anrechenbare Lohnsteuer (260) - 5.164,72 €

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988 0,04 €

Festgesetzte Einkommensteuer 0,00 €

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer 0,00 €

Abgabengutschrift..... 0,00 €

Begründend führt der Bescheid aus:

Da Sie keine Aufstellung mitgesendet haben, können nur die Aufwendungen berücksichtigt werden die belegmäßig nachgewiesen wurden.

Aufwendungen für den Kauf von Gesichtsvisiere zählt nicht zu den Krankheitskosten.

Wir haben die behinderungsbedingten Kosten für die Ehepartnerin/den Ehepartner oder die eingetragene Partnerin/den eingetragenen Partner nicht berücksichtigt.

Der Grund: Ihre/Seine Einkünfte liegen über 6.000 Euro.

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen haben wir nicht berücksichtigt.

Der Grund: Die Aufwendungen sind niedriger als der für Sie gültige Selbstbehalt in Höhe von 3.274,56 Euro.

Beschwerde

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2020 richtet sich die Beschwerde des Bf vom 27. Dezember 2021, eingelangt 29. Dezember 2021:

Gegen den Einkommensbescheid 2020 vom 2.12.21 lege ich Beschwerde ein, da die Behinderung meiner Gattin mit 70 % sowie der Freibetrag lt. § 29 KFZ und die Magendiät sowie die div. Ärzte und Medikamente nicht berücksichtigt wurden.

Ich beantrage daher den Einkommensteuerbescheid 2020 aufzuheben und die Freibeträge, siehe beigelegter Aufstellung, unter Berücksichtigung der Kennzahl 730 mit Selbstbehalt aller Kosten, neu zu berechnen.

In einer Beilage wurde die außergewöhnliche Belastung wie folgt aufgeschlüsselt:

<i>Behinderung 70%</i>	<i>599,00</i>
<i>Diät Magen</i>	<i>504,00</i>
<i>Freibetrag KFZ § 29</i>	<i>2.280,00</i>
<i>+ Medikamente etc.</i>	<i>2.310,20 (Rückerstattung abgezogen)</i>
<i>Summe</i>	<i>5.693,20</i>

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 16. Mai 2022 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise Folge, woraus eine Einkommensteuerfestsetzung von -188,00 € resultierte:

EINKOMMENSTEUERBESCHEID 2020
Beschwerdevorentscheidung gem. § 262 BAO

Aufgrund der Beschwerde vom 29.12.2021 wird der Bescheid vom 02.12.2021 geändert.
Die Einkommensteuer
wird für das Jahr 2020

festgesetzt mit **- 188,00 €**
 Bisher war vorgeschrieben 0,00 €
 Wir überweisen das Guthaben automatisch auf Ihr Girokonto. Es gibt jedoch Ausnahmen:

- Sie haben eine Barauszahlung beantragt.
- Sie haben bei uns einen Rückstand, dann verrechnen wir das Guthaben zuerst dagegen.
- Das Guthaben ist unter 5 Euro, dann belassen wir den Betrag auf Ihrem Abgabekonto.
- Sie haben uns kein Girokonto bekannt gegeben. Wollen Sie das Guthaben ausbezahlt bekommen, dann geben Sie uns Ihre Kontodaten bekannt und stellen elektronisch über FinanzOnline oder mit einem Brief einen Rückzahlungsantrag.

Das Einkommen
 im Jahr 2020 beträgt 27.520,92 €

Berechnung der Einkommensteuer:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Übermittelte Lohnzettel laut Anhang

Bezugsauszahlende Stelle..... stpfl. Bezüge (245)

BVAEB Pensionsservice 28.119,12 € 28.119,12 €

Gesamtbetrag der Einkünfte **28.119,12 €**

Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):

Pauschbetrag für Sonderausgaben - 60,00 €

Kirchenbeitrag..... 0,00 €

Außergewöhnliche Belastungen:

Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§34 (4) EStG 1988) - 3.812,76 €

Selbstbehalt 3.274,56 €

Einkommen **27.520,92 €**

0 % für die ersten 11.000,00 0,00 €

20 % für die weiteren 7.000,00 1.400,00 €

35 % für die restlichen 9.520,92 3.332,32 €

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge..... **4.732,32 €**

Pensionistenabsetzbetrag..... 0,00 €

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge **4.732,32 €**

Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:

0 % für die ersten 620,00 0,00 €

6 % für die restlichen 4.066,48 243,99 €

Einkommensteuer..... **4.976,31 €**

Anrechenbare Lohnsteuer (260) - 5.164,72 €

Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988 0,41 €

Festgesetzte Einkommensteuer **- 188,00 €**

Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift

Festgesetzte Einkommensteuer - 188,00 €

Bisher festgesetzte Einkommensteuer (gerundet) 0,00 €

Abgabengutschrift..... **188,00 €**

Begründend wurde ausgeführt:

Von den geltend gemachten Krankheitskosten Ihrer Gattin können folgende Ausgaben anerkannt werden (unter Abzug der Kosten, die Ihre Gattin aufgrund ihres eigenen Einkommens tragen könnte):

(Einkommen Gattin: 12.880,44 abzüglich Existenzminimum 11.000,- = selbst zu tragende Kosten 1.880,44)

außergewöhn. Belastung Gattin 5.693,20

abzüglich selbstzutragende Kosten 1.880,44

ergibt 3.812,76

Vorlageantrag

Mit am 2. Juni 2022 eingelangtem Schreiben stellte der Bf Vorlageantrag:

Gegen den Steuerbescheid 2020 vom 16.5.22, eingegangen 19.5.22, lege ich das Rechtsmittel der Berufung ein.

Hinsichtlich des beigelegten Schreibens meiner Gattin siehe Beilage 1)

wurden irrtümlicherweise ihre außergewöhnlichen Belastungen MIT Selbstbehalt berechnet.

Da meine Gattin eine Behinderung von 70 % und §29b d. STVO, und eine Magendiät hat, und dies auch schon nachgewiesen wurde, ersuche ich um Änderung und Berichtigung des Bescheides.

Aufstellung der div. Ausgaben 2020

div. Therapeuten Physio	1.090,00(-199,99 v. ÖGK)
Ärzte Rechnung div.	493,04
Apotheke	650,13
BVA	107,02
Gesamtsumme:	2.140,20

Diese Belege liegen dem Finanzamt bereits vor!

Da meine Gattin, ***8*** **2***, Vers. Nr. ... nicht lohnsteuerpflichtig ist,

ersuche ich ihre außergewöhnlichen Belastungen bezüglich ihrer Behinderung sowie des KFZ-Freibetrages lt. § 29 im Zuge meiner Arbeitnehmerveranlagung zu berücksichtigen.

Dem Vorlageantrag beigelegt war neuerlich eine Erklärung L1 und eine Erklärung LA1 ab. Zuzufolge letzterer mögen außergewöhnliche Belastungen wie folgt berücksichtigt werden:

Außergewöhnliche Belastung ab Behinderungsgrad von 25 % oder bei Pflegegeldbezug	Antragstellerin/Antragsteller	Partnerin/Partner ²⁾
2.6 Ich beantrage den Freibetrag für Behinderung (Voraussetzung: mind. 25% Behinderung, kein Pflegegeldbezug) und es werden keine tatsächlichen Kosten wegen Behinderung (Kennzahlen 439/418) geltend gemacht	Grad der Behinderung ³⁾ %	Grad der Behinderung ³⁾ 70 %
2.7 Ich beantrage den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung wegen folgender Krankheit:	Zuckerkrankheit, Tuberkulose, Zöliakie, Aids Gallen-, Leber-, Nierenkrankheit Magenkrankheit, andere innere Erkrankung	Zuckerkrankheit, Tuberkulose, Zöliakie, Aids Gallen-, Leber-, Nierenkrankheit ☒ Magenkrankheit, andere innere Erkrankung
2.8 Pflegegeld, Blindenbeihilfe oder eine andere pflegebedingte Geldleistung wird bezogen (Hinweis: Bei ganzjährigem Bezug steht kein Freibetrag für Behinderung gemäß Punkt 2.6 zu)	Beginn Ende bis 2020	Beginn Ende bis 2020
2.9.1 Ich beantrage den pauschalen Freibetrag für das auf die behinderte Person zugelassene Kraftfahrzeug. Es liegt eine Mobilitätseinschränkung vor.	ja	☒ ja
2.9.2 Ich beantrage den pauschalen Freibetrag für das auf die behinderte Person zugelassene Kraftfahrzeug. Es liegt ein Ausweis gemäß § 29b StVO 1960 vor.	ja	☒ ja

Außergewöhnliche Belastung ab Behinderungsgrad von 25 % oder bei Pflegegeldbezug	Antragstellerin/Antragsteller	Partnerin/Partner
2.10 Ich mache nachweisbare Taxikosten wegen festgestellter Mobilitätseinschränkung geltend und es ist kein auf die behinderte Person zugelassenes Kraftfahrzeug vorhanden.	435	436
2.11 Ich mache unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel wie zum Beispiel Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel oder Kosten der Heilbehandlung wie ärztliche Kosten, Medikamente geltend. Erhaltene Kostenersätze habe ich abgezogen.	476	417 214020
Tatsächliche Kosten auf Grund einer Behinderung	Antragstellerin/Antragsteller	Partnerin/Partner
2.12 Ich mache anstelle der pauschalen Freibeträge für Behinderung die tatsächlichen Ausgaben geltend, wie zum Beispiel Kosten für ein Pflegeheim. Erhaltene pflegebedingte Geldleistungen und eine anteilige Haushaltersparnis von monatlich 156,96 Euro habe ich abgezogen.	439	418
Beachten Sie: Wenn Sie die tatsächlichen Kosten einer Behinderung geltend machen, darf keine Eintragung unter den Punkten 2.6, 2.7, 2.9.1, 2.9.2, 2.10 und 2.11 erfolgen. In diesem Fall müssen sämtliche Positionen berechnet und die Endsumme unter den KZ 439 oder 418 eingetragen werden. Soweit pauschale Freibeträge für Diätverpflegung oder für ein Kfz wegen Mobilitätseinschränkung oder eines Ausweises gemäß § 29b StVO zustehen, müssen diese Werte in die Berechnung einbezogen werden.		

Vorlage

Mit Bericht vom 31. Jänner 2023 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte unter anderem aus:

Inhaltsverzeichnis zu den vorgelegten Aktenteilen (Aktenverzeichnis)

Antrag / Anzeige an die Behörde		
1	Arbeitnehmerveranlagung 2020	22.10.2021
2	Arbeitnehmerveranlagung 2020 - Beilage	22.10.2021
Bescheide		
3	Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) (Jahr: 2020)	02.12.2021
Beschwerde		
4	Beschwerde	29.12.2021
Beschwerdevorentscheidung		
5	Beschwerdevorentscheidung	16.05.2022
Vorlageantrag		
6	Vorlageantrag	02.06.2022
7	Vorlageantrag - Beilage	02.06.2022
Vorgelegte Aktenteile		
8	Einkommensteuerbescheid 2020 der Ehegattin	30.07.2021
9	Ersuchen um Ergänzung - Anschreiben	09.11.2021
10	Ersuchen um Ergänzung - Antwortschreiben	22.11.2021

Bezug habende Normen

§ 34 Abs. 6 iVm § 35 Abs. 1 und Abs. 5 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988; § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988

*Sachverhalt und Anträge**Sachverhalt:*

Mit 22.10.2021 wurde die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung in Papierform eingereicht.

Im Rahmen der Erklärung wurden andere außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt in Höhe von 5.849,94 € geltend gemacht. Weiters wurden folgende behinderungsbedingte Freibeträge für die Ehegattin beantragt:

- Freibetrag für eine Behinderung von 70 %*
- Freibetrag für Diätverpflegung Magen*
- Freibetrag KFZ*

Der Erklärung war auch eine Aufstellung der Kosten beigelegt, aus der ersichtlich ist, dass die geltend gemachten Kosten auch die Freibeträge beinhalten.

Im Rahmen eines Ermittlungsverfahrens (Ersuchen um Ergänzung vom 9.11.2021) wurde um die Vorlagen einer Kostenaufstellung sowie von Belegen für die geltend gemachten Kosten ersucht. Weiters wurde ersucht eventuelle Ersätze bekannt zu geben.

Mit Antwortschreiben vom 22.11.2021 wurden diverse Belege (insbesondere Rechnungen bzw. Kassabons) vorgelegt.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 2.12.2021 erfolgte die Veranlagung abweichend von der Erklärung, indem nur andere außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt in Höhe von 1.869,60 € berücksichtigt wurden.

Begründend wurde angeführt, dass keine Aufstellung mitgesendet worden wäre und daher nur die Aufwendungen berücksichtigt werden könnten, die belegmäßig nachgewiesen worden wären wurden. Weiters wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für den Kauf von Gesichtsvisiere nicht zu den Krankheitskosten zählen würden und dass die behinderungsbedingten Kosten für die Ehegattin auf Grund des Überschreitens des Grenzbetrags von 6.000 € nicht berücksichtigt werden könnten.

Mit Schreiben vom 29.12.2021 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid Beschwerde erhoben. Begründend wurde ausgeführt, dass außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt (KZ 730) in Höhe von 5.693,20 zu berücksichtigten wären. Diese setzen sich laut Aufstellung in der Beschwerde aus folgenden Beträgen zusammen:

- Behinderung 70 %: 599,00 €*
- Diät Magen: 504,00 €*
- Freibetrag KFZ: 2.280,00 €*
- Medikamente: 2.310,20 €*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 16.5.2022 wurden außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt in Höhe von 3.812,76 € berücksichtigt. Begründend wurde festgehalten, dass von den geltend gemachten Krankheitskosten der Gattin nur jene Ausgaben anerkannt werden könnten, die nach Abzug der Kosten, die die Gattin aufgrund ihres eigenen Einkommens selbst tragen könnte, verbleiben. Weiters wurde die rechnerische Ermittlung der berücksichtigten Kosten dargestellt.

Mit Schreiben vom 2.6.2022 wurde gegen die Beschwerdevorentscheidung Beschwerde erhoben, welche seitens der Abgabenbehörde als Vorlageantrag gewertet wird. Ergänzend wurde ausgeführt, dass die außergewöhnlichen Belastungen irrtümlich mit Selbstbehalt berechnet worden wären. Ergänzend wurde ein Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (L1) samt Beilage für außergewöhnliche Belastungen (L1ab) eingereicht. In der Beilage wurde folgendes geltend gemacht:

- Freibetrag für Behinderung 70 %*
- Freibetrag für Magenkrankheit*
- KFZ-Freibetrag wegen Mobilitätseinschränkung*

- KFZ-Freibetrag wegen Ausweis gem. § 29b StVO 1960

Beweismittel:

Als Beweismittel dienen die vorgelegten Aktenbestandteile.

Stellungnahme:

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5) oder 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 ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 sind Unterhaltleistungen, die nicht auf Grund des gesetzlichen Unterhaltes für ein Kind geleistet werden, nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 steht in folgenden Fällen ein Freibetrag auf Grund einer Behinderung des (Ehe-)Partners vor:

- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners,*
- 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 € jährlich erzielt.*

Da der Beschwerdeführer im Jahr 2020 keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag hat und die Einkünfte der Ehegattin den Grenzbetrag von 6.000 € übersteigen, sind die Voraussetzungen für die Gewährung eines Freibetrags gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 nicht erfüllt. Daher können anstatt des Freibetrags auch nicht die tatsächlichen Kosten nach § 35 Abs. 5 EStG 1988 geltend gemacht werden.

Da weder ein Freibetrag nach § 35 Abs. 1 EStG 1988 noch die tatsächlichen Kosten gemäß § 35 Abs. 5 EStG 1988 geltend gemacht werden können, ist eine Berücksichtigung der Kosten ohne Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 mangels Erfüllung der Voraussetzungen nicht möglich. Die Kosten können daher nur als Unterhaltskosten mit Selbstbehalt berücksichtigt werden, wobei nur der Selbstbehalt des Beschwerdeführers, nicht aber jener der unterhaltsberechtigten Ehegattin zu berücksichtigen ist.

Für das Tragen von Krankheitskosten des (Ehe)Partners ergibt sich aus der Unterhaltspflicht eine rechtliche Verpflichtung. Die Höhe des aus dem Titel der Krankheit zu leistenden Unterhalts hängt nach zivilrechtlichen Grundsätzen von den finanziellen Rahmenbedingungen des Unterhaltsverpflichteten und dem Bedarf des Unterhaltsberechtigten ab. Aus Vereinfachungsgründen wird seitens der Finanzverwaltung bei der Berechnung auf das steuerliche Existenzminimum gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 abgestellt.

Grundsätzlich sind Krankheitskosten vom erkrankten (Ehe)Partner selbst zu tragen. Werden Krankheitskosten für den erkrankten (Ehe)Partner gezahlt, stellen sie beim zahlenden (Ehe)Partner insoweit eine außergewöhnliche Belastung dar, als diese Aufwendungen das Einkommen des erkrankten (Ehe)Partners derart belasten würden, dass das steuerliche Existenzminimum gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 (11.000 € jährlich) unterschritten würde.

In der Beschwerde wurden insgesamt Krankheitskosten von 5.693,20 € geltend gemacht, die sich wie folgt zusammensetzen:

- Freibetrag für Behinderung (70 %): 599,00 €
- Freibetrag Magendiät: 504,00 €
- KFZ-Freibetrag: 2.280,00 €
- zusätzliche Kosten (Heilbehandlungen, etc.): 2.310,20 €

Diesbezüglich ist zu berücksichtigen, dass in den zusätzlichen Kosten laut Beschwerde auch Kirchensteuer von 170 € enthalten ist, welche nicht zu den außergewöhnlichen Belastungen zählt (§ 34 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988). Eine Berücksichtigung der Kirchensteuer als Sonderausgabe gemäß § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 ist nicht möglich, da keine Datenübermittlung gemäß § 18 Abs. 8 Z 1 iVm Z 2 EStG 1988 erfolgt ist.

Von den Krankheitskosten iHv 5.693,20 € wurden bereits der Freibetrag für Behinderung und der Freibetrag für Magendiät im Rahmen der Veranlagung der Ehegattin berücksichtigt und können daher beim Beschwerdeführer kein zweites Mal in Abzug gebracht werden. Es verbleiben somit 4.420,20 € (= 2.280,00 + 2.310,20 - 170,00).

Da das steuerliche Existenzminimum der Ehegattin mit 717,44 € überschritten wird, ist dieser Betrag von den verbleibenden Kosten abzuziehen. Es verbleiben daher abschließend 3.702,76 € als außergewöhnliche Belastung MIT Selbstbehalt.

Die Abgabenbehörde beantragt daher die außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt aus dem Titel des Unterhaltes für die Ehegattin abweichend zur Beschwerdevorentscheidung mit 3.702,76 € statt bisher 3.812,76 € zu berücksichtigen.

II. Vorläufige rechtliche Beurteilung

Das Bundesfinanzgericht geht vorläufig von folgender rechtlicher Beurteilung aus:

Rechtsgrundlagen

§ 18 EStG 1988 lautet auszugsweise:

§ 18. (1) Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

...

5. Verpflichtende Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften, die in Österreich gesetzlich anerkannt sind, höchstens jedoch 400 Euro jährlich. In Österreich gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften stehen Körperschaften mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes gleich, die einer in Österreich gesetzlich anerkannten Kirche oder Religionsgesellschaft entsprechen.

...

(2) Für Sonderausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 2 bis 4 mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 60 Euro jährlich abzusetzen.

...

(3) In Ergänzung des Abs. 1 wird bestimmt:

1. Ausgaben im Sinne des Abs. 1 Z 1a, 2, 3 und 5 kann der Steuerpflichtige auch dann absetzen, wenn er sie für seinen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) und für seine Kinder (§ 106) leistet.

...

(8) Für Beiträge gemäß Abs. 1 Z 1a und Z 5 sowie für Zuwendungen gemäß Abs. 1 Z 7 bis 9 gilt Folgendes:

1. Beiträge und Zuwendungen an einen Empfänger, der eine feste örtliche Einrichtung im Inland unterhält, sind nur dann als Sonderausgaben zu berücksichtigen, wenn dem Empfänger Vor- und Zunamen und das Geburtsdatum des Leistenden bekannt gegeben werden und eine Datenübermittlung gemäß Z 2 erfolgt.

2. Empfänger von Beiträgen und Zuwendungen im Sinne der Z 1 sind verpflichtet, den Abgabenbehörden im Wege von FinanzOnline Informationen nach Maßgabe folgender Bestimmungen elektronisch zu übermitteln:

a) Zu übermitteln sind:

- das verschlüsselte bereichsspezifische Personenkennzeichen für Steuern und Abgaben (vbPK SA) des Leistenden, wenn dieser dem Empfänger Vor- und Zunamen und sein Geburtsdatum bekannt gegeben hat, und
- der Gesamtbetrag aller im Kalenderjahr zugewendeten Beträge des Leistenden.

Die Übermittlung hat zu unterbleiben, wenn der Leistende dem Empfänger die Übermittlung ausdrücklich untersagt hat. In diesem Fall darf bis zum Widerruf für sämtliche Leistungen des betreffenden Kalenderjahres und der Folgejahre keine Übermittlung erfolgen.

b) Zum Zweck der Datenübermittlung an die Abgabenbehörde sind die Empfänger von Beiträgen und Zuwendungen im Sinne der Z 1 berechtigt, wie Auftraggeber des öffentlichen Bereichs nach § 10 Abs. 2 des E Government-Gesetzes die Ausstattung ihrer Datenanwendungen mit der vbPK SA von der Stammzahlenregisterbehörde zu verlangen.

c) Die Übermittlung hat nach Ablauf des Kalenderjahres bis Ende Februar des Folgejahres zu erfolgen.

d) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich der Empfänger der Zuwendungen einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat.

3. Für die Berücksichtigung der Beiträge und Zuwendungen als Sonderausgaben gilt:

a) Die Berücksichtigung kann nur bei jenem Steuerpflichtigen erfolgen, der in der Übermittlung mit der vbPK SA ausgewiesen ist. Abweichend davon ist auf Antrag des Steuerpflichtigen ein Beitrag in Anwendung der Zehnjahresverteilung gemäß Abs. 1 Z 1a nur in Höhe eines Zehntels bzw. in Anwendung des Abs. 3 Z 1 bei einem anderen Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Erfolgt die Antragstellung nach Eintritt der Rechtskraft, gilt die vom Antrag abweichende Berücksichtigung als offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293b der Bundesabgabenordnung.

b) Der übermittlungspflichtige Empfänger hat auf Veranlassung des Steuerpflichtigen die Übermittlung zu berichtigen oder nachzuholen, wenn sie fehlerhaft oder zu Unrecht unterblieben ist. Unterbleibt diese Berichtigung oder wird die Übermittlung trotz

bestehender Verpflichtung dazu nicht nachgeholt, ist abweichend von Z 1 der Betrag an Sonderausgaben zu berücksichtigen, der vom Steuerpflichtigen glaubhaft gemacht wird. Dies gilt auch, wenn eine Zuwendung gemäß Abs. 1 Z 7, Z 8 oder Z 9 aus dem Betriebsvermögen geleistet wurde, soweit sie gemäß § 4a, § 4b oder § 4c nicht als Betriebsausgabe zu berücksichtigen ist.

4. Kommt der übermittlungspflichtige Empfänger seinen Übermittlungsverpflichtungen im Bezug auf alle Personen, die Beiträge oder Zuwendungen geleistet haben nicht nach, ist er von dem für die Erhebung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen zuständigen Finanzamt aufzufordern, dies unverzüglich nachzuholen. Wird dies unterlassen,

a) hat das Finanzamt Österreich für einen Empfänger, der in der Liste gemäß § 4a Abs. 7 Z 1 aufscheint, den Bescheid über die Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen für die Anerkennung als spendenbegünstigte Körperschaft zu widerrufen und die Geltungsdauer der Spendenbegünstigung zu begrenzen oder

b) kann dem Empfänger, der auf der Liste gemäß § 4a Abs. 7 Z 1 nicht aufscheint, ein Zuschlag zur Körperschaftsteuer in Höhe von 20% der zugewendeten Beträge vorgeschrieben werden.

5. (Anm.: lit. a gem. § 124b Z 314 lit. b mit Ablauf des 24.5.2018 außer Kraft getreten)

b) Die auf Grundlage der Z 1 bis 3 vorzunehmenden Datenverarbeitungen erfüllen die Voraussetzungen des Art. 35 Abs. 10 für den Entfall der Datenschutz-Folgeabschätzung nach der Verordnung (EU) Nr. 2016/679 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung), ABl. Nr. L 119 vom 4.5.2016 S. 1.

§ 19 EStG 1988 lautet:

§ 19. (1) Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Abweichend davon gilt:

1. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen.

2. In dem Kalenderjahr, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden, gelten als zugeflossen:

- *Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c, das Rehabilitationsgeld gemäß § 143a ASVG und das Wiedereingliederungsgeld gemäß § 143d ASVG,*
- *das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld, das Umschulungsgeld gemäß § 39b AIVG und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen,*
- *Nachzahlungen im Insolvenzverfahren sowie*
- *Förderungen und Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln im Sinne des § 3 Abs. 4, mit Ausnahme der in § 3 Abs. 2 genannten Bezüge.*

3. *Bezüge gemäß § 79 Abs. 2 gelten als im Vorjahr zugeflossen. Die Lohnsteuer ist im Zeitpunkt der tatsächlichen Zahlung einzubehalten. Für das abgelaufene Kalenderjahr ist ein Lohnzettel gemäß § 84 an das Finanzamt zu übermitteln.*

(2) Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben gilt Abs. 1 zweiter Satz. Rückzahlungen von Einnahmen gemäß Abs. 1 Z 2 erster und zweiter Teilstrich gelten in dem Kalenderjahr als abgeflossen, für das der Anspruch bestand bzw. für das sie getätigt wurden. Die Vorschriften über die Gewinnermittlung bleiben unberührt.

(3) Vorauszahlungen von Beratungs-, Bürgschafts-, Fremdmittel-, Garantie-, Miet-, Treuhand-, Vermittlungs-, Vertriebs- und Verwaltungskosten müssen gleichmäßig auf den Zeitraum der Vorauszahlung verteilt werden, außer sie betreffen lediglich das laufende und das folgende Jahr.

§ 34 EStG 1988 lautet:

§ 34. (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) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(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

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

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 6 312 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-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.
- 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:

- 1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe, den Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs. 3a, den Kindermehrbetrag gemäß § 33 Abs. 7 sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.*
- 2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.*

(Anm.: Z 3 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)

- 4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.*
- 5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.*

(8) Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

(Anm.: Abs. 9 aufgehoben durch Art. 1 Z 13, BGBl. I Nr. 62/2018)

Im Jahr 2020 gegolten habende Fassung:

§ 34. (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) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(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-, Erdersch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.*
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.*
- 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:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe, den Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs. 3a, den Kindermehrbetrag gemäß § 33 Abs. 7 sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.

2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.

(Anm.: Z 3 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)

4. *Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.*

5. *(Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.*

(8) Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

(Anm.: Abs. 9 aufgehoben durch Art. 1 Z 13, BGBl. I Nr. 62/2018)

§ 35 EStG 1988 lautet:

§ 35. (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 6 312 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 Kriegsopferversorgungsgesetzes 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

25%	bis 34%	124
35%	bis 44%	164
45%	bis 54%	401
55%	bis 64%	486
65%	bis 74%	599
75%	bis 84%	718
85%	bis 94%	837

ab 95% 1.198.

(4) Haben mehrere Steuerpflichtige Anspruch auf einen Freibetrag nach Abs. 3, dann ist dieser Freibetrag im Verhältnis der Kostentragung aufzuteilen. Weist einer der Steuerpflichtigen seine höheren Mehraufwendungen nach, dann ist beim anderen Steuerpflichtigen der Freibetrag um die nachgewiesenen Mehraufwendungen zu kürzen.

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

(6) Bezieht ein Arbeitnehmer Arbeitslohn von zwei oder mehreren Arbeitgebern, steht der Freibetrag nur einmal zu.

(7) Der Bundesminister für Finanzen kann nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

(8) Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen hat mit ausdrücklicher Einwilligung der betroffenen Person dem zuständigen Finanzamt und dem Arbeitgeber, der Bezüge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung oder Ruhegenussbezüge einer Gebietskörperschaft im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1, 3 oder 4 auszahlt, die vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen gespeicherten und für die Berücksichtigung von Freibeträgen im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 erforderlichen personenbezogenen Daten elektronisch zu übermitteln. Die Übermittlung der genannten personenbezogenen Daten ist auch hinsichtlich jener Personen zulässig, die einen Freibetrag im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 bereits beantragt haben. Die Datenübermittlung ersetzt für den betroffenen Steuerpflichtigen den Nachweis gemäß Abs. 2 und die Bescheinigung gemäß § 62 Z 10. Eine Verwendung dieser personenbezogenen Daten darf nur zu diesem Zweck stattfinden. Personenbezogenen Daten, die nicht mehr benötigt werden, sind zu löschen.

Im Jahr 2020 gegolten habende Fassung:

§ 35. (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

25%	bis 34%	124
35%	bis 44%	164
45%	bis 54%	401
55%	bis 64%	486
65%	bis 74%	599
75%	bis 84%	718
85%	bis 94%	837

ab 95%

1.198.

(4) Haben mehrere Steuerpflichtige Anspruch auf einen Freibetrag nach Abs. 3, dann ist dieser Freibetrag im Verhältnis der Kostentragung aufzuteilen. Weist einer der Steuerpflichtigen seine höheren Mehraufwendungen nach, dann ist beim anderen Steuerpflichtigen der Freibetrag um die nachgewiesenen Mehraufwendungen zu kürzen.

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

(6) Bezieht ein Arbeitnehmer Arbeitslohn von zwei oder mehreren Arbeitgebern, steht der Freibetrag nur einmal zu.

(7) Der Bundesminister für Finanzen kann nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

(8) Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen hat mit ausdrücklicher Einwilligung der betroffenen Person dem zuständigen Finanzamt und dem Arbeitgeber, der Bezüge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung oder Ruhegenussbezüge einer Gebietskörperschaft im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1, 3 oder 4 auszahlt, die vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen gespeicherten und für die Berücksichtigung von Freibeträgen im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 erforderlichen personenbezogenen Daten elektronisch zu übermitteln. Die Übermittlung der genannten personenbezogenen Daten ist auch hinsichtlich jener Personen zulässig, die einen Freibetrag im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 bereits beantragt haben. Die Datenübermittlung ersetzt für den betroffenen Steuerpflichtigen den Nachweis gemäß Abs. 2 und die Bescheinigung gemäß § 62 Z 10. Eine Verwendung dieser personenbezogenen Daten darf nur zu diesem Zweck stattfinden. Personenbezogenen Daten, die nicht mehr benötigt werden, sind zu löschen.

Verweis auf Vorlagebericht

Vorweg ist grundsätzlich auf die oben wieder gegebene ausführliche Darstellung im Vorlagebericht des Finanzamts zu verweisen.

Außergewöhnliche Belastung

Unter dem Titel außergewöhnliche Belastung macht der Bf (laut Belegen auch) eigene Krankheitskosten und Krankheitskosten seiner Ehegattin sowie behinderungsbedingte Mehraufwendungen seiner Ehegattin geltend.

Selbstbehalt

Der Bf selbst ist nicht behindert, seine Ehegattin weist einen Grad der Behinderung von 70% auf.

Das – bereits um bestimmte außergewöhnliche Belastungen gekürzte – Einkommen der Ehegattin betrug im Jahr 2020 11.717,44 €.

Die eigenen Krankheitskosten des Bf sind gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 jedenfalls mit Selbstbehalt zu berücksichtigen, da keiner der Fälle des § 34 Abs. 6 EStG 1988 vorliegt.

Es sind aber auch die Krankheitskosten der Ehegattin gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 mit Selbstbehalt zu berücksichtigen, da ihr Einkommen im Jahr 2020 den Grenzbetrag von 6.000 € (Rechtslage 2020) gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 TS 3 überstiegen hat.

Bei der Veranlagung des Bf sind daher – anders als bei der Veranlagung der Ehegattin – außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Es ist somit von sämtlichen beim Bf geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen ein Selbstbehalt abzuziehen.

Unterhaltsleistungen

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 können Unterhaltsleistungen infolge Übernahme von Krankheitskosten für die Ehegattin als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sein.

Grundsätzlich sind Krankheitskosten vom erkrankten (Ehe)Partner selbst zu tragen.

Werden Krankheitskosten für den erkrankten (Ehe)Partner gezahlt, stellen sie beim zahlenden (Ehe)Partner nach der Verwaltungspraxis (LStR 2020 Rz 870) vereinfachend insoweit eine außergewöhnliche Belastung dar, als diese Aufwendungen das Einkommen des erkrankten (Ehe)Partners derart belasten würden, dass das steuerliche Existenzminimum gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 (im Jahr 2020: 11.000 € jährlich) unterschritten würde. Unter Einkommen versteht die Verwaltungspraxis das zu versteuernde Einkommen nach § 33 Abs. 1 EStG 1988.

In der Beschwerdeverentscheidung ging das Finanzamt von einem Einkommen der Ehegattin von 12.880,44 € aus. Das Finanzamt übersah dabei, dass es sich bei diesem Betrag um den Gesamtbetrag der Einkünfte und nicht um das Einkommen nach § 33 Abs. 1 EStG 1988 handelt, welches gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den in § 2 Abs. 3 EStG 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35 EStG 1988) sowie des Freibetrags nach § 105

EStG 1988. Das zu versteuernde Einkommen nach § 33 Abs. 1 EStG 1988 der Ehegattin betrug im Jahr 2020 11.717,44 €.

Daraus folgt, dass die Ehegattin unter Zugrundelegung der Verwaltungspraxis von ihren Behinderungs- und Krankheitskosten, soweit diese nicht bereits nach §§ 34, 35 EStG 1988 bei ihrer eigenen Einkommensteuerveranlagung berücksichtigt wurden, wie im Vorlagebericht des Finanzamts zutreffend ausgeführt, einen Betrag von 717,44 € (und nicht von 1.880,44 €) aus eigenem zu Tragen hatte.

Keine Doppelberücksichtigung

Aufwendungen, die bereits bei der Ehegattin steuerlich berücksichtigt wurden, können nicht nochmals beim Bf abgezogen werden.

Das heißt, dass der Freibetrag von 599,00 € beim Bf ebenso wenig Berücksichtigung finden kann wie die von der Ehegattin geltend gemachten Pauschbeträge von 504,00 € (Magendiät, 42 € x 12, § 2 Abs. 1 Verordnung über außergewöhnliche Belastungen). Der Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 steht außerdem nach § 35 Abs. 1 EStG 1988 nur dann beim Ehegatten als Unterhaltsleistung zu, wenn der behinderte Ehegatte Einkünfte von nicht mehr als 6.000,00 € im Jahr erzielt hat, was hier nicht der Fall ist.

Zu den einzelnen Aufwendungen

Gemäß § 270 BAO hat das Verwaltungsgericht auf Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Beschwerdeverfahrens gestellt werden, Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Beschwerdebegehren geändert oder ergänzt wird. Das Begehren des Bf laut Vorlageantrag lautet auf Anerkennung folgender Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt:

<i>Behinderung 70%</i>	<i>599,00</i>
<i>Diät Magen</i>	<i>504,00</i>
<i>Freibetrag KFZ § 29</i>	<i>2.280,00</i>
<i>+ Medikamente etc.</i>	<i>2.140,20</i>
<i>Summe</i>	<i>5.523,20</i>

Laut Beilage zum Vorlageantrag umfassen die Kosten für Therapien, ärztliche Behandlung, Medikamente und Selbstbehalt nach Abzug von Kostenersätzen (§ 4 Verordnung über außergewöhnliche Belastungen) 2.140,20 €.

Dazu kommen behinderungsbedingte Mehraufwendungen für ein Kraftfahrzeug. Diese werden gemäß § 3 Abs. 1 Verordnung über außergewöhnliche Belastungen mit 190,00 € monatlich, somit 2.280,00 € jährlich geschätzt.

Wie ausgeführt, wurden die Mehraufwendungen infolge Magendiät (504,00 €) bereits bei der Ehegattin berücksichtigt, ebenso der Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 (599,00 €). Sie haben sich bei der Veranlagung der Ehegattin auch steuermindernd ausgewirkt.

Außergewöhnliche Belastung

Es verbleiben daher Aufwendungen von 4.420,20 €, wobei es mangels steuerlicher Auswirkungen dahingestellt bleiben kann, dass laut den vorgelegten Belegen ein kleiner Teil offenbar auch den Bf selbst betrifft.

Diese sind um 717,44 € an zumutbarer Eigenleistung der Ehegattin (siehe oben „Unterhaltsleistungen“) zu kürzen.

Es verbleibt daher – wie im Vorlagebericht des Finanzamts dargestellt - ein Betrag von 3.702,76 € an außergewöhnlicher Belastung.

Kirchenbeitrag

Im Vorlageantrag wird der Kirchenbeitrag von 170,00 € nicht mehr als außergewöhnliche Belastung beantragt.

Zum Kirchenbeitrag ist zu sagen:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 sind verpflichtende Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften, die in Österreich gesetzlich anerkannt sind, mit einem Höchstbetrag von 400 Euro € jährlich Sonderausgaben, wobei Kirchenbeiträge gemäß § 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988 auch für den Ehepartner geltend gemacht werden können. Gemäß § 18 Abs. 8 EStG 1988 sind die geleisteten Kirchenbeiträge dem Finanzamt vom jeweiligen Empfänger (hier: der Diözese St. Pölten der römisch-katholischen Kirche) elektronisch zu melden.

Nach den vom Bf vorgelegten Unterlagen wurde die Überweisung des Kirchenbeitrags 2020 i. H. v. 170,00 € erst am 4. Jänner 2021 durchgeführt.

Der Kirchenbeitrag („Kirchensteuer“) ist keine regelmäßig wiederkehrende Ausgabe i. S. v. § 19 Abs. 2 EStG 1988. Unter regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben sind nur solche zu

verstehen, die nach dem ihnen zu Grunde liegenden Rechtsverhältnis grundsätzlich mit dem Beginn oder dem Ende des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, fällig sind, aber wenige Tage vor dem Anfang oder wenige Tage nach der Beendigung dieses Kalenderjahres vereinnahmt oder verausgabt werden. Wiederkehrende Ausgaben sind solche, die nicht nur einmal, sondern mehrmals hintereinander anfallen. Regelmäßig wiederkehrend bedeutet, dass zwischen den einzelnen Ausgaben gleiche bzw. zumindest annähernd gleiche Zeiträume liegen müssen (ein Jahr, ein Halb- oder Vierteljahr, ein Monat). Sie müssen nicht gleich hoch sein, sie müssen lediglich Gleichartigkeit aufweisen.

Dies ist beim Kirchenbeitrag nicht der Fall.

Nach der Kirchenbeitragsordnung der Diözese St. Pölten wird der Kirchenbeitrag im Regelfall in vier Teilbeträgen vorgeschrieben, in bestimmten Fällen in einem Jahresbeitrag. Die Fälligkeit steht in keinem Zusammenhang mit dem Anfang oder Ende eines Kalenderjahres, bei Zahlung bis 31. März des laufenden Jahres gibt es einen Frühzahler-Bonus von 3% des

Jahreskirchenbeitrags

(<https://www.dsp.at/portal/mitmachen/kirchenbeitrag/modalitaetenmoeglichkeit>).

Da die Zahlung des Kirchenbeitrags 2020 erst im Jahr 2021 erfolgt ist, kann gemäß § 19 Abs. 3 EStG 1988 kein Abzug für das Jahr 2020 erfolgen.

Die Kirchenbeitragsentrichtung wurde daher von der Diözese St. Pölten der römisch-katholischen Kirche zu Recht nicht gemäß § 18 Abs. 8 Z 2 EStG 1988 elektronisch dem Finanzamt gemeldet. § 18 Abs. 8 Z 3 lit. b EStG 1988 kommt daher nicht zum Tragen.

Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheids

Der angefochtene Bescheid erweist sich daher als mit Rechtswidrigkeit (Art. 130 Abs. 1 Z 1 B-VG) behaftet, er ist gemäß § 279 BAO abzuändern.

Allerdings wäre im Fall einer Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht der angefochtene Bescheid – wie im Vorlagebericht des Finanzamts dargestellt – nicht wie in der Beschwerdeverentscheidung so zu ändern, dass der Einkommensteuerfestsetzung Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehalts vom 3.812,76 € zugrunde zu legen sind, sondern nur solche von 3.702,76 €.

Unter Anwendung des konkreten Grenzsteuersatzes von 35% entfällt auf die Differenz von 110,00 € eine Einkommensteuer von 38,00 €.

Dies würde eine Abänderung zu Ungunsten des Bf bedeuten, da sich bei einer Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht die Abgabengutschrift laut Beschwerdeverentscheidung um 38,00 € vermindern würde, es also zu einer Nachzahlung in dieser Höhe kommt.

III. Belehrung gemäß §§ 2a, 113 BAO

§ 2a BAO lautet:

§ 2a. Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten. In solchen Verfahren ist das Verwaltungsgerichtsverfahrensgesetz (VwGVG) nicht anzuwenden. § 54 VwGVG gilt jedoch sinngemäß für das Verfahren der Verwaltungsgerichte der Länder.

§ 113 BAO lautet:

113. Die Abgabenbehörden haben den Parteien, die nicht durch berufsmäßige Parteienvertreter vertreten sind, auf Verlangen die zur Vornahme ihrer Verfahrenshandlungen nötigen Anleitungen zu geben und sie über die mit ihren Handlungen oder Unterlassungen unmittelbar verbundenen Rechtsfolgen zu belehren; diese Anleitungen und Belehrungen können auch mündlich erteilt werden, worüber erforderlichenfalls ein Aktenvermerk aufzunehmen ist.

§ 256 BAO lautet:

§ 256. (1) Beschwerden können bis zur Bekanntgabe (§ 97) der Entscheidung über die Beschwerde zurückgenommen werden. Die Zurücknahme ist schriftlich oder mündlich zu erklären.

(2) Wurden Beitrittserklärungen abgegeben, so ist die Zurücknahme der Bescheidbeschwerde nur wirksam, wenn ihr alle zustimmen, die der Beschwerde beigetreten sind.

(3) Wurde eine Beschwerde zurückgenommen (Abs. 1), so ist sie mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

§ 264 BAO lautet:

§ 264. (1) Gegen eine Beschwerdevorentscheidung kann innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdevorentscheidung zu enthalten.

(2) Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist befugt

a) der Beschwerdeführer, ferner

b) jeder, dem gegenüber die Beschwerdevorentscheidung wirkt.

(3) Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der

Beschwerdevorentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Bescheidbeschwerde wieder als durch die Beschwerdevorentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.

(4) Für Vorlageanträge sind sinngemäß anzuwenden:

- a) § 93 Abs. 4 und 5 sowie § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 5 (Frist),*
- b) § 93 Abs. 6 und § 249 Abs. 1 (Einbringung),*
- c) § 255 (Verzicht),*
- d) § 256 (Zurücknahme),*
- e) § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung),*
- f) § 274 Abs. 3 Z 1 und 2 sowie Abs. 5 (Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung).*

(5) Die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt dem Verwaltungsgericht.

(6) Erfolgt die Vorlage der Bescheidbeschwerde an das Verwaltungsgericht nicht innerhalb von zwei Monaten ab Einbringung des Vorlageantrages bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 3 und 4 (Unterbleiben einer Beschwerdevorentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde, so kann die Partei (§ 78) beim Verwaltungsgericht eine Vorlageerinnerung einbringen. Diese wirkt wie eine Vorlage der Beschwerde. Sie hat die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdevorentscheidung und des Vorlageantrages zu enthalten.

(7) Durch die Aufhebung einer Beschwerdevorentscheidung scheidet der Vorlageantrag aus dem Rechtsbestand aus.

§ 269 BAO lautet:

§ 269. (1) Im Beschwerdeverfahren haben die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. Dies gilt nicht für:

- a) § 245 Abs. 3 (Verlängerung der Beschwerdefrist),*
- b) §§ 262 und 263 (Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung),*
- c) §§ 278 Abs. 3 und 279 Abs. 3 (Bindung an die für den aufhebenden Beschluss bzw. für das Erkenntnis maßgebliche Rechtsanschauung).*

(2) Die Verwaltungsgerichte können das zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes erforderliche Ermittlungsverfahren durch eine von ihnen selbst zu bestimmende Abgabenbehörde durchführen oder ergänzen lassen.

(2a) Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, mit Verordnung die Voraussetzungen und das Verfahren für die Möglichkeit einer Abgabenberechnung durch die Amtspartei (§ 265 Abs. 5) festzulegen.

(3) Der Einzelrichter bzw. der Berichterstatter kann die Parteien zur Erörterung der Sach- und Rechtslage sowie zur Beilegung des Rechtsstreits laden. Über das Ergebnis ist eine Niederschrift anzufertigen.

Das Bundesfinanzgericht teilt die Auffassung von *Tanzer* in *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 113, 326, dass zufolge der ausdrücklichen Anordnung von § 269 Abs. 1 BAO die Manuduktionspflicht nach § 113 BAO auch im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht zum Tragen kommt (ohne nähere Begründung gegenteiliger Ansicht *Fischerlehner* in *Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I BAO 3. A. § 113 Anm 2, offenlassend *Ritz/Koran*, BAO 7. A. § 113 Rz 7a).

Der Bf hat zwar kein Verlangen nach § 113 BAO gestellt, er ist jedoch von Amts wegen auf die mit seinen Handlungen oder Unterlassungen unmittelbar verbundenen Rechtsfolgen zu belehren.

Sollte das Parteiengehör zu Spruchpunkten I und II nichts ergeben, das eine Änderung der vorläufigen Rechtsansicht des Bundesfinanzgerichts im Sinne von Spruchpunkt II zur Folge hat, wäre im Fall einer Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht der angefochtene Bescheid gemäß § 279 Abs. 1 BAO dahingehend abzuändern, dass er eine geringe Abgabengutschrift (150,00 €) als nach der Beschwerdeverentscheidung (188,00 €) zur Folge hat. Die Bundesabgabenordnung kennt kein Verschlechterungsverbot im Beschwerdeverfahren.

Um dies zu vermeiden, besteht für den Bf die Möglichkeit, seinen Vorlageantrag vom 2. Juni 2022 (nicht die Beschwerde vom 27. Dezember 2021) gemäß § 264 Abs. 4 lit. d BAO i. V. m. § 256 BAO schriftlich oder mit Telefax, jeweils an das Bundesfinanzgericht gerichtet, zurückzunehmen. In diesem Fall gilt die Beschwerde gemäß § 264 Abs. 3 BAO als durch die Beschwerdeverentscheidung erledigt.

IV. Äußerungsfrist

Falls eine Äußerung der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens erfolgt, möge diese bis zum 28. Februar 2023 erfolgen.

Gleiches gilt für eine allfällige Zurücknahme des Vorlageantrags.

Gemäß §§ 2a, 110 BAO kann diese Frist über rechtzeitigen, begründeten Antrag vom Gericht verlängert werden.

B.

Keine Äußerung der Parteien

Innerhalb der gesetzten Frist erfolgte keine Äußerung der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens.

C.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Rechtliche Beurteilung

Zur rechtlichen Beurteilung, die auch die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen enthält, ist auf den oben wiedergegebenen Beschluss vom 8. Februar 2023 zu verweisen.

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens haben nichts vorgebracht, dass eine andere als die dort dargestellte vorläufige Beurteilung nach sich zöge.

Der Beschwerde ist daher wie im Beschluss vom 8. Februar 2023 dargestellt teilweise Folge zugeben, wobei diese Entscheidung – siehe den Beschluss vom 8. Februar 2023 - eine Abänderung zu Ungunsten des Bf gegenüber der Beschwerdeentscheidung darstellt.

Bemessungsgrundlagen und Abgabenfestsetzung

Hieraus ergibt sich wie im Beschluss vom 8. Februar 2023 ausgeführt:

Außergewöhnliche Belastung vor Abzug des Selbstbehalts: 3.702,76 € (statt laut BVE: 3.812,76 €).

Einkommensteuer 2020

Die Einkommensteuer wird für das Jahr 2020 festgesetzt mit	-150,00 €
Bisher war vorgeschrieben	-188,00 €
Aufgrund der festgesetzten Abgabe und des bisher vorgeschriebenen Betrages ergibt sich eine Nachforderung in Höhe von	38,00 €
Die Fälligkeit des festgesetzten Betrages ist der Buchungsanzeige des Finanzamts zu entnehmen	

Das Einkommen im Jahr 2020 beträgt		
Berechnung der Einkommensteuer		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		28.119,12 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		28.119,12 €
Sonderausgaben		
Pauschbetrag für Sonderausgaben		-60,00 €
Kirchenbeitrag		0,00 €
Außergewöhnliche Belastungen		
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehalts (§ 34 Abs. 4 EStG 1988)		-3.702,76 €
Selbstbehalt		3.274,56 €
Einkommen		27.630,92 €
0% für die ersten 11.000,00 €		0,00 €
20% für die weiteren 7.000,00 €		1.400,00 €
35% für die restlichen 9.630,92 €		3.370,82 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		4.770,82 €
Pensionistenabsetzbetrag		0,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge		4.770,82 €
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:		
0% für die ersten 620,00 €		0,00 €
6% für die restlichen 4.066,58 €		243,99 €
Einkommensteuer		5.014,81 €
Anrechenbare Lohnsteuer (Kennzahl 260)		-5.164,72 €
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988		0,09 €
Festgesetzte Einkommensteuer		-150,00 €
Berechnung der Abgabennachforderung		
Festgesetzte Einkommensteuer		-150,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer		188,00 €
Abgabennachforderung		38,00 €

Revisionsnichtzulassung

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig. Es werden keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung berührt.

Wien, am 17. März 2023