

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Dieter Fröhlich über die Bescheidbeschwerde der ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Vindobona Interbuch ,Wth- und StB-Gesellschaft mbH, vom 24.07.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015, StNr. ***1***, vom 27.06.2017 des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart (nunmehr FA Österreich)

zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt und Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (in der Folge Bf.) bezog im Streitjahr 2015 mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte. Sie war als Y. einer Gebietskörperschaft öffentlichen Rechts beschäftigt und sie erhielt während ihrer onkologischen Behandlungen Krankengeld ausbezahlt.

Am 27.06.2017 erließ das Finanzamt (FA) den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015, mit der Begründung, dass die Bf. trotz Erinnerung keine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung eingebracht habe. Auf Grund von Mehrfachbezügen sei eine Pflichtveranlagung von Amts wegen durchgeführt worden, wobei Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen mangels Bekanntgabe nicht berücksichtigt haben werden können.

Die Bf. erhob durch ihren steuerlichen Vertreter (StV) gegen den ihr am 30.06.2017 zugestellten Einkommensteuerbescheid 2015 mit Schriftsatz vom 24.07.2017 rechtzeitig und formgerecht Bescheidbeschwerde, in welcher nachgewiesen wurde, dass die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung mit Einschreiben am 16.5.2017 dem FA zugestellt worden sei (Sendungsnummer Z1). Es werde eine erklärungskonforme Veranlagung beantragt.

Mit Beschwerdeverentscheidung (BVE) vom 5.04.2019 gab das FA der Beschwerde teilweise statt. Die erklärten außergewöhnlichen Belastungen von € 9.331 wurden mit Selbstbehalt angesetzt und haben diese Aufwendungen den Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 nicht überschritten.

Gegen die BVE betreffend Einkommensteuer 2015 wurde fristgerecht der Vorlageantrag vom 6.05.2019 eingebracht. Unter Anschluss des Bescheides des Bundessozialamtes vom 9.08.2010, in dem ein Grad an Behinderung von 30% festgestellt worden ist und Beilage weiterer Belegnachweise wurde folgendes Begehren auf Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen gestellt:

1. der Freibetrag wegen 30%iger Erwerbsminderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG von € 75,
2. die Pauschale wegen Mehraufwendungen für Krankendiätverpflegung von € 504,
3. die mit der bescheinigten Behinderung in Zusammenhang stehenden Behandlungskosten des Facharztes für Psychiatrie von € 1.060 und die dafür angefallenen Fahrtkosten mit dem Pkw von € 1.150 (15x 2.739km x 0,42 Km-Geld),
4. sowie die Medikamentenkosten im Zusammenhang mit den vom Bundessozialamt festgestellten Behinderungen (Rezidivierende Depressionen, GdB 30%; Degenerative Veränderung der Wirbelsäule, GdB 30%; Laktoseintoleranz, GdB 20% und Schilddrüsenunterfunktion, GdB 10%) gemäß der vorgelegten Aufschlüsselung.

Die Arzt-, Fahrt- und Medikamentenkosten seien ohne Selbstbehalt gemäß § 35 in Verbindung mit § 34 Abs. 6 Teilstrich 5 und 6 EStG 1988 (in der für das Veranlagungsjahr 2015 geltenden Fassung) in Abzug zu bringen.

Mit Vorlagebericht vom 28.06.2019 wurde die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vorgelegt und vom FA mitgeteilt, dass wegen der nunmehr nachgewiesenen Erwerbsminderung von 30% der Freibetrag von € 75 sowie die Pauschale für Diätverpflegung

wegen nachgewiesener Magenerkrankung (€ 504) zustehen und insofern der Beschwerde jedenfalls stattgegeben werden möge.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 6 Teilstrich 5 und 6 EStG 1988 können u.a. folgende Aufwendungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- *„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 nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 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 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

§ 35 EStG 1988 (idF BGBl. INr. 112/2012) lautet (auszugsweise):

„(1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- *durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, [...]*

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, [...].

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. [...]*

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

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 (idF BGBl. II Nr. 430/2010) lautet auszugsweise:

„§ 1. (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen

- *durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, [...]*

so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

(2) Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

(3) Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

[...]

§ 4. Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.“

Zu den Kosten der Heilbehandlung gemäß § 4 der VO des BMF über außergewöhnliche Belastungen gehören auch Arztkosten und Medikamentenkosten im Zusammenhang mit der Behinderung. Ebenso stellen die in diesem Zusammenhang anfallenden Fahrtkosten (u.a. amtliches Kilometergeld bei Verwendung des eigenen Kfz) Kosten der Heilbehandlung dar (LStR 2002 Rz. 851).

Durch Vorlage des für den Bescheid des Bundessozialamtes vom untersuchten Arzt angelegten Untersuchungsaktes (Ergebnis der aktenmäßigen Beurteilung vom 23.6.2010) wurde von der Bf. eindeutig nachgewiesen, dass sie an folgenden Behinderungen mit folgendem Grad der Minderung der Erwerbsfähigkeit leidet:

Bezeichnung der Behinderung	Grad der Erwerbsminderung
1. Rezidivierende Depression	30%
2. Degenerative Veränderung der Wirbelsäule	30%
3. Laktoseintoleranz	20%
4. Schilddrüsenunterfunktion	10%

Diese vier amtlich nachgewiesenen mehr als sechs Monate andauernden körperlichen und geistigen Funktionseinschränkungen stellen – unabhängig vom Grad der Minderung der Erwerbsfähigkeit – eine körperliche oder geistige Behinderung der Steuerpflichtigen im Sinne des § 35 Abs. 1 Teilstrich 1 EStG 1988 dar (hierzu VwGH, 28.06.2023, Ra 2023/13/0016, sowie VwGH, 23.01.2019, Ro2016/13/0010).

Die mit Rechnungsbeleg nachgewiesenen Facharztkosten (15 Behandlungen € 1.060) im Zusammenhang mit der Behandlung der wiederkehrenden depressiven Störungen und für die Fahrten zu diesen Arztterminen mit dem eigenen Pkw angefallenen Fahrtkosten (KM-Geld) sowie die in diesem Zusammenhang erfolgten Ausgaben für Medikamente sind als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt gemäß § 35 Abs. 1 i.V.m. § 34 Abs. 6 Teilstrich 6 EStG 1988 (BGBl. 2010/111) und § 4 der VO des BMF über außergewöhnliche Belastungen (BGBl II 2010/430) zu berücksichtigen.

Vom BFG wurde durch ergänzende Ermittlungen festgestellt, dass für diese Facharztkosten die Bf. keinen Kostenersatz von ihrer Sozialversicherungsanstalt erhalten hat (weil keine, bzw. verspätete Geltendmachung). Da an drei der fünfzehn Facharztterminen im Großraum Graz auch gleichzeitig eine Anreise für die onkologischen Therapien erfolgte und diese Behandlungs- und Fahrtkosten außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt bilden, wurden der Fahrtkostenanteil ohne Selbstbehalt – einvernehmlich mit den Streitparteien – um 20% auf rund € 920 gekürzt. Ebenso wurde einvernehmlich mit den Streitparteien von der Kostenaufstellung für Medikamente (€ 684,70) der Ausgabenbetrag von € 465 den nachgewiesenen Behinderungen gemäß § 35 Abs. 1 EStG zugeordnet und daher ohne Selbstbehalt in Abzug gebracht.

Zusammenfassend war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit 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.

Die Zuordnung der Ausgaben der Bf. für Heilbehandlungen im Zusammenhang mit nachgewiesenen Behinderungen und die Berücksichtigung dieser Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 6 Teilstrich 6 EStG 1988 in der für das Veranlagungsjahr 2015 geltenden Fassung folgt der zitierten Rechtsprechung des VwGH, weshalb die Revision für nicht zulässig zu erklären war.

Beilage: Berechnungsblatt für Einkommensteuer 2015

Wien, am 14. September 2023