

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Julia Carola Cermak-Kapl MA in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr*** vertreten durch ***Erwachsenenvertreter***, ***Ev-Adr***, über die Beschwerde vom 12. Mai 2020 gegen die Bescheide des damaligen Finanzamtes Wien 2/20/21/22 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 6. Mai 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 und Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 sowie den Bescheid vom 7. Mai 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016, Steuernummer ***BF-StNr***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 10. März 2020 brachte die Beschwerdeführerin die Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2015, 2016 und 2019 in Papierform ein. Sie beantragte in Kennzahl 735 – sonstige außergewöhnliche Belastungen – die Berücksichtigung von EUR 2.250,- im Jahr 2015 sowie EUR 2.350,- in den Jahren 2016 und 2019 für „Essen auf Rädern“.

Die Bescheide ergingen am 6. Mai 2020 betreffend die Jahre 2015 und 2019 sowie am 7. Mai 2020 betreffend das Jahr 2016. Die Ausgaben für „Essen auf Rädern“ wurden nicht berücksichtigt.

Am 12. Mai 2020 erhob die Beschwerdeführerin Einspruch gegen den „Steuerausgleich“ (gemeint: Arbeitnehmerveranlagung) 2015, 2016 und 2019 und führte aus, dass sie beim Ausfüllen einen Fehler gemacht habe. Sie zahle für „Essen auf Rädern“ EUR 225,- monatlich,

das seien im Jahr EUR 2.700,-. Unterschrieben wurde das Schreiben von der Beschwerdeführerin und ***Schwester***, der Schwester der Beschwerdeführerin.

Am 15. Mai 2020 wurde ein weiteres Schreiben an die Abgabenbehörde übermittelt. Diesem beigelegt wurde eine Rechnung vom 31. Dezember 2019 vom Samariterbund Wien für Essen auf Rädern im Zeitraum Dezember 2019 über den Betrag von EUR 278,10. Handschriftlich wurde auf der Rechnung vermerkt: „Bezahlt 15.01.2020 (online banking)“ und „Betrag für 1 Monat – bitte mal 12 Monate“. Im Schreiben wurde ausgeführt: „Anbei die gewünschte Rechnung für oa Einspruch. Einspruch wurde schon schriftlich und unterschrieben abgegeben. Zu berücksichtigen wäre Jahr 2015, 2016 und 2019. Dieser Betrag ist für 1 Monat. Sie bezieht das Essen auf Rädern 12 Monate im Jahr. MFG ***Schwester***“.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 27. Mai 2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und dazu begründet, die von der Beschwerdeführerin beantragten Kosten für "Essen auf Rädern" seien durch die Pflegebedürftigkeit bedingt und mit einem eventuell erhaltenen Pflegegeld gegenzurechnen. Da die jährlichen Kosten in Höhe von EUR 2.700,- zur Gänze durch das erhaltene Pflegegeld in Höhe von EUR 5.314,80 (im Jahr 2015, im Jahr 2016 EUR 5.421,60 und im Jahr 2019 EUR 5.376,40) gedeckt gewesen seien, sei die Beschwerde abzuweisen gewesen.

Am 24. Juni 2020 brachte die Beschwerdeführerin einen Vorlageantrag ein. In diesem wurde ausgeführt, die Beschwerdeführerin wolle für die Steuerjahre 2015, 2016 und 2019 Einspruch erheben, da ihre Beschwerde vom 12. Mai 2020 abgewiesen worden sei. Sie zahle für Essen auf Rädern im Jahr EUR 3.336,- (monatlich EUR 278,-) und zusätzlich beschäftige sie in ihrem hohen Alter eine Haushaltshilfe, welche sie privat zahle. Das seien EUR 400,- im Monat (EUR 4.800,- im Jahr), zusammen EUR 8.136,- im Jahr.

Mit dem Pflegegeld in der Höhe von EUR 5.314,80 seien die Kosten noch lange nicht abgedeckt, daher mache sie wieder einen Einspruch und bitte um neuerliche Berechnung. Handschriftlich wurde auf dem Schreiben ergänzt: „Medikamente“. Unterschrieben wurde das Schreiben von der Beschwerdeführerin und der Schwester der Beschwerdeführerin.

Am 10. Juli 2020 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und von der Abgabenbehörde unter Verweis auf die Rechtsprechung des VwGH (vgl VwGH 15.09.2016, Ro 2015/15/0009) ausgeführt, dass die Kosten für „Essen auf Rädern“ nicht berücksichtigt werden könnten, wobei angemerkt werde, dass nur die Kosten eines einzigen Monats nachgewiesen worden seien.

Betreffend die Kosten für die Haushaltshilfe bestünden dem Grunde nach keine Bedenken gegen eine Anerkennung, leider seien aber keinerlei Nachweise vorgelegt worden. Anzuerkennen wären die Ausgaben, wenn Nachweise erbracht würden in Form von Daten der einzelnen Haushaltshilfen, Rechnungen bzw Lohnzetteln, falls diese von der

Beschwerdeführerin beschäftigt würden und Nachweise, dass die Betreuung über eine „normale“ Haushaltshilfe hinausgehe (unter Verweis auf VwGH 10.02.2016, 2013/15/0254).

Angemerkt werde aber, dass selbst bei Nachweis bzw. Glaubhaftmachung der Kosten, der anzuerkennende Betrag um das erhaltene Pflegegeld zu kürzen sei und nach derzeitiger Aktenlage sich somit auch bei zweifelsfreiem Nachweis der Kosten keine steuerliche Auswirkung ergeben würde.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 29. Jänner 2024 wurde die gegenständliche Beschwerde mit Wirksamkeit zum 1. Februar 2024 der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung zugeteilt.

Mit Beschluss vom 2. April 2024 wurde die Beschwerdeführerin - zu Händen des mit Beschluss des Bezirksgerichtes ***BG*** vom 20. Juni 2022 zum Erwachsenenvertretern bestellten ***Erwachsenenvertreter*** – aufgefordert, die beantragten Aufwendungen für Haushaltshilfe, Essen auf Rädern und Medikamente nachzuweisen sowie Stellung zu nehmen, welche – über das normale Maß hinausgehende - Tätigkeiten von der Haushaltshilfe durchgeführt worden seien und jene Medikamente aufzulisten, welche direkt mit der Behinderung in Zusammenhang stünden.

Vorgehalten wurde auch die geltende Rechtslage und heranzuziehende Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sowie, dass auch die jeweils erhaltenen Pflegegeldbezüge iHv EUR EUR 5.314,80 im Jahr 2015, EUR 5.421,60 im Jahr 2016 und EUR 5.376,40 im Jahr 2019 gegen zu rechnen seien.

Da der zur Vertretung der Beschwerdeführerin bestellte Erwachsenenvertreter erst nach erfolgter Vorlage der Beschwerde und der Akten an das Bundesfinanzgericht bestellt wurde und über keine Kenntnis des Verwaltungsaktes verfügte, wurde der Vorlagebericht des Finanzamtes sowie die diesem beigelegten Unterlagen als Beilage zu dem Beschluss übermittelt.

Bezugnehmend auf diesen Beschluss teilte der Erwachsenenvertreter mit E-Mail vom 18. April 2024 mit, dass ihm leider als gerichtlichen Erwachsenenvertreter aus nachvollziehbaren Gründen keine Unterlagen zur Verfügung stünden und er daher der Aufforderung nicht nachkommen könne.

Seines Erachtens läge aber ohnedies ein nichtiges Verfahren vor, weil die Bevollmächtigung von ***Schwester*** (Schwester der Kurandin) nur behauptet, aber nicht nachgewiesen worden sei, die Beschwerdeführerin vermutlich bereits 2020 längst demont gewesen sei und jedenfalls seit fast drei Jahrzehnten nicht mehr in Wien gewohnt habe (ihre Gemeindewohnung sei leer gestanden). Er ersuche um Kenntnisnahme.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin erhielt in den beschwerdegegenständlichen Jahren Pensionszahlungen iHv EUR 21.493,56 im Jahr 2015, EUR 21.751,44 im Jahr 2016 und EUR 22.721,88 im Jahr 2019.

Zusätzlich erhielt sie aufgrund einer Behinderung Pflegegeld iHv EUR 5.314,80 im Jahr 2015, EUR 5.421,60 im Jahr 2016 und EUR 5.376,40 im Jahr 2019.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes ***BG*** vom 20. Juni 2022 wurde ***Erwachsenenvertreter*** zum Erwachsenenvertreter der Beschwerdeführerin bestellt. Zu seinen Aufgaben zählt unter anderem die Vertretung in behördlichen Angelegenheiten und verwaltungsgerichtlichen Verfahren.

Auch wenn angenommen werden kann, dass der Beschwerdeführerin in den beschwerdegegenständlichen Jahren tatsächlich Aufwendungen für eine Haushaltshilfe, Medikamente und Essen auf Rädern entstanden sind, können diese mangels vorgelegter Nachweise keine steuerliche Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastungen erfahren.

Nicht festgestellt werden konnte, in welcher Höhe die Ausgaben für Medikamente, Essen auf Rädern und die Haushaltshilfe angefallen sind. Weiters konnte nicht festgestellt werden, in welcher Höhe allfällig ohne Selbstbehalt zu berücksichtigende Medikamentenkosten in Zusammenhang mit bestehender Behinderung angefallen sind und ob – und wenn ja welche – über die normale Betreuung hinausgehende Tätigkeiten von der Haushaltshilfe vorgenommen wurden.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes sowie die Einsicht in den elektronischen Steuerakt der Beschwerdeführerin.

Der Beschluss über die Bestellung des Erwachsenenvertreters findet sich im elektronischen Steuerakt der Beschwerdeführerin.

Aus dem oben dargestellten Verfahrensgang geht hervor, dass der Beschwerdeführerin sowohl von der belangten Behörde als auch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht ausreichend Gelegenheit gegeben wurde, die von ihr geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen zu belegen oder wenigstens glaubhaft zu machen. Dieser Aufforderung ist die Beschwerdeführerin nicht nachgekommen. Auch der Erwachsenenvertreter gab in seinem E-Mail vom 18. April 2024 an, über keine Unterlagen zu verfügen.

Da die Beschwerdeführerin weder entsprechende Nachweise vorlegte, noch die beantragten außergewöhnlichen Belastungen glaubhaft machte, konnten diese nicht berücksichtigt werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1 Vertretung der Beschwerdeführerin

Gemäß § 80 Abs 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Nach § 1034 Z 3 ABGB ist gesetzlicher Vertreter einer natürlichen Person ein gewählter und ein gesetzlicher Erwachsenenvertreter nach der Registrierung im Österreichischen Zentralen Vertretungsverzeichnis sowie ein gerichtlicher Erwachsenenvertreter.

Gemäß § 79 BAO gelten für die Rechts- und Handlungsfähigkeit die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Beschluss über die Bestellung eines Sachwalters (nunmehr: Erwachsenenvertreter gemäß § 271 ABGB idF BGBl. I Nr. 59/2017) konstitutive Wirkung und führt ab seiner Erlassung - innerhalb des Wirkungskreises des Sachwalters - zur eingeschränkten Geschäfts- und Handlungsfähigkeit des Betroffenen (vgl. VwGH 31.3.2014, 2013/03/0162)

Für die Beschwerdeführerin wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes ***BG*** vom 20. Juni 2022 ***Erwachsenenvertreter*** als Erwachsenenvertreter für die Besorgung folgender Angelegenheiten bestellt: Vertretung in behördlichen Angelegenheiten und verwaltungsgerichtlichen Verfahren; Verwaltung von Einkünften einschließlich der Verfügung über das Girokonto; Vertretung betreffend Mietvertrag für die Wohnung in ***Adr***; Vertretung bei Verträgen zur Deckung des Pflege- und Betreuungsbedarfs.

Durch die Bestellung des Erwachsenenvertreters für den oa bestimmten Aufgabenkreis wurde die Beschwerdeführerin in ihrer rechtlichen Dispositionsfähigkeit beschränkt. Der Erwachsenenvertreter ist ab diesem Zeitpunkt gesetzlicher Vertreter der Beschwerdeführerin gemäß § 80 BAO und die Zustellung behördlicher Schriftstücke hat zu seinen Händen zu erfolgen.

Wenn der Erwachsenenvertreter nun in Beantwortung des Beschlusses vom 2. April 2024 vorbringt, dass eine Nichtigkeit des Verfahrens vorliege, da die Bevollmächtigung der Schwester der Beschwerdeführerin nur behauptet, aber nie nachgewiesen worden sei, so ist darauf hinzuweisen, dass gemäß § 83 Abs 4 BAO der Abgabenbehörde Ermessen eingeräumt ist, bei amtsbekannten Angehörigen, Haushaltsangehörigen oder Angestellten von einer ausdrücklichen Vollmacht und somit vor allem von der Vorlage einer Vollmachtsurkunde abzusehen, wenn keinerlei Zweifel am Bestehen und Umfang der Vertretungsbefugnis bestehen. Eine solche Vertretungsbefugnis kann auch durch eine konkludente Handlung erteilt werden, wenn nämlich der Vollmachtgeber einen äußeren Tatbestand gesetzt hat, der für die Behörde iSd § 863 Abs 1 ABGB mit Überlegung aller Umstände keinen vernünftigen Grund, daran zu zweifeln, übrig gelassen hat (VwGH 22.11.1996, 93/17/0053).

Da es sich bei Frau ***Schwester*** um die Schwester der Beschwerdeführerin handelt und überdies die Eingaben im beschwerdegegenständlichen Fall (mit Ausnahme der Nachreichung des Beleges für Essen auf Rädern für den Monat Dezember 2019) auch von der Beschwerdeführerin selbst unterzeichnet wurden und die Zustellung der Bescheide durchwegs an die Beschwerdeführerin selbst erfolgte, ist diesbezüglich kein Verfahrensmangel erkennbar.

Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass das Abgabenrecht kein nichtiges Verfahren per se kennt, sondern allenfalls nicht wirksam ergangene Erledigungen („Nichtbescheide“).

Wenn der Erwachsenenvertreter weiter vorbringt, dass das Verfahren nichtig sei, da die Beschwerdeführerin vermutlich bereits 2020 längst dement gewesen sei und jedenfalls seit fast drei Jahrzehnten nicht mehr in Wien gewohnt habe (ihre Gemeindewohnung sei leer gestanden), so ist diesbezüglich auszuführen, dass aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes keine Anhaltspunkte dafür bestehen, dass die Bescheide im gegenständlichen Verfahren nicht rechtswirksam ergangen seien oder die Zustellung nicht ordnungsgemäß und somit wirksam erfolgt sei.

3.1.2 Außergewöhnliche Belastungen

Gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben 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 oder Sonderausgaben sein.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen von einem Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Diese drei Voraussetzungen müssen alle gemeinsam erfüllt sein, damit Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können. Fehlt nur eine der Voraussetzungen, so stellen die Aufwendungen keine außergewöhnliche Belastung mehr dar.

Gemäß § 34 Abs 6 TS 5 EStG 1988 können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (ua Pflegegeld) übersteigen.

§ 34 Abs 6 letzter Satz EStG 1988 sieht vor, dass der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung festlegen kann, 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Steuerpflichtige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und „unter Ausschluss jeden Zweifels“ das Vorliegen der Umstände darzulegen, auf die die Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe im Einzelnen anzuführen sind (VwGH 10.8.05, 2001/13/0191). Es obliegt ihm, einen geeigneten Sachverhalt vorzutragen (VwGH 26.3.03, 98/13/0072) und er hat selbst negative Voraussetzungen darzulegen und nachzuweisen bzw glaubhaft zu machen (VwGH 11.6.91, 91/14/0052).

Die Beschwerdeführerin machte in der Beschwerde bzw im Vorlageantrag einerseits die Aufwendungen für „Essen auf Rädern“ und eine Haushaltshilfe, sowie auch für Medikamente als außergewöhnliche Belastungen geltend.

a) Haushaltshilfe

Von der Beschwerdeführerin wurde im Vorlageantrag vom 24. Juni 2020 vorgebracht, dass sie eine Haushaltshilfe beschäftige, welcher sie EUR 400,- im Monat bezahle. Belege wurden diesbezüglich keine vorgelegt.

Entscheidend für die Anerkennung der Kosten für eine Haushaltshilfe als außergewöhnliche Belastung ist die Frage, ob die Beschäftigung einer solchen nicht als üblich anzusehen ist bzw ob die durch Krankheit oder Pflegebedürftigkeit bedingte Betreuung über eine normale

Haushaltshilfe hinausgeht (Prüfung der Außergewöhnlichkeit; VwGH 10.2.16, 2013/15/0254; 16.12.03, 2003/15/0021). Liegen aber besondere Umstände vor - wie etwa Krankheit oder Pflegebedürftigkeit - und wird eine Hilfe deshalb beschäftigt, ist dies zwar auch bei guten Einkommens- und Vermögensverhältnissen als außergewöhnlich und zwangsläufig anzusehen, zu prüfen ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jedoch, inwieweit die Außergewöhnlichkeit durch die besonderen Umstände bedingt ist (VwGH 20.11.96, 94/15/0141, vgl VwGH 11.5.1993, 90/14/0019).

Eine außergewöhnliche Belastung kann nach der Rechtsprechung des VwGH vorliegen, wenn sich der Steuerpflichtige der Beschäftigung tatsächlich nicht entziehen kann (VwGH 2.8.95, 94/13/0207), insbesondere, wenn er wegen Krankheit oder Pflegebedürftigkeit einer ständigen Betreuung bedarf (VwGH 20.11.96, 94/15/0141).

In diesen Fällen kann insoweit eine außergewöhnliche Belastung vorliegen, als die durch Krankheit oder Pflegebedürftigkeit bedingte Betreuung über die einer normalen Haushaltshilfe hinausgeht (vgl VwGH 10.2.2016, 2013/15/0254 und 0255). Dies ist etwa bei einer täglich nur stundenweise beschäftigten Haushaltshilfe, deren Tätigkeitsbereich sich im Wesentlichen auf die Zubereitung von Mahlzeiten, Raumpflege, Waschen und Bügeln erstreckt, nicht der Fall (vgl VwGH 20.11.1996, 94/15/0141).

Grundsätzlich stellen daher die Kosten für eine Haushaltshilfe keine außergewöhnliche Belastung dar. Diese Kosten können sich aber dann als abzugsfähig erweisen, wenn die allein stehende Person wegen Krankheit oder Pflegebedürftigkeit einer ständigen Betreuung bedarf. Bei Bezug von Pflegegeld kann davon ausgegangen werden, dass gewisse Tätigkeiten im Haushalt von der behinderten Person nicht durchgeführt werden können. Die dafür aufgewendeten Kosten können in diesem Fall eine außergewöhnliche Belastung darstellen.

Somit wäre bei der Beschwerdeführerin zwar grundsätzlich die steuerliche Anerkennung der Ausgaben für eine Haushaltshilfe im Rahmen des Möglichen und wurde auch von der belangten Behörde nicht abgelehnt, da jedoch weder ein entsprechender Nachweis noch eine Glaubhaftmachung der strittigen Ausgaben und durchgeführten Tätigkeiten erbracht wurde, konnten diese Ausgaben nicht berücksichtigt werden.

Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass die genannten Aufwendungen um Zuschüsse zu kürzen sind, soweit sie dazu bestimmt sind, die mit der Pflege- und Hilfsbedürftigkeit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen abzudecken (VwGH 10.11.87, 87/14/0126).

Daher wären jedenfalls auch dem Grunde nach anzuerkennende Aufwendungen für die Heimhilfe um das erhaltene Pflegegeld iHv EUR 5.314,80 im Jahr 2015, EUR 5.421,60 im Jahr 2016 und EUR 5.376,40 im Jahr 2019 zu kürzen.

b) Essen auf Rädern

Von der Beschwerdeführerin wurde in der Beschwerde angeführt, dass sie in den Jahren 2015, 2016 und 2019 monatlich EUR 225,- für Essen auf Rädern gezahlt habe, im Vorlageantrag wurde der Betrag auf EUR 278,- monatlich erhöht. Vorgelegt wurde nur ein Beleg für den Zeitraum Dezember 2019 iHv EUR 278,10 mit dem handschriftlichen Vermerk „bezahlt 15.01.2020 Online Banking für 1 Monat“.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können die Ausgaben für Essen auf Rädern – nach Abzug einer Haushaltsersparnis - bei einer entsprechenden Behinderung eine außergewöhnliche Belastung darstellen. Maßstab für die Beurteilung der Außergewöhnlichkeit der Aufwendungen für "Essen auf Rädern" sind somit - nach dem Gesetzeswortlaut und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Steuerpflichtigen. Zu berücksichtigen ist dabei in Fällen wie dem vorliegenden auch der Gesichtspunkt der nicht nur fallweisen oder vorübergehenden, sondern behinderungsbedingt laufenden Verpflegung mittels fremd hergestellter und nach Hause zugestellter Hauptmahlzeiten, die in Bezug auf ihre den Einkommens- und Vermögensverhältnissen entsprechende Gewöhnlichkeit anders zu beurteilen sein wird als die bloß gelegentliche Inanspruchnahme solcher Dienste (vgl VwGH 12.09.2018, Ra 2017/13/0040).

Gemäß § 1 Abs 1 Sachbezugswerteverordnung beträgt der Wert der vollen freien Station EUR 196,20 monatlich, wobei in diesem Wert das Mittagessen mit drei Zehntel enthalten ist. Das entspricht EUR 58,86 monatlich, welche als Haushaltsersparnis abzuziehen sind.

In Anbetracht des Gesamtbetrages der Einkünfte (entsprechend den Pensionszahlungen) der Beschwerdeführerin iHv EUR 21.493,56 im Jahr 2015, EUR 21.751,44 im Jahr 2016 und EUR 22.721,88 im Jahr 2019 sowie die vorliegende Behinderung könnte auch das Essen auf Rädern bei Vorliegen der Voraussetzungen steuerlich berücksichtigt werden, allerdings erfolgte auch diesbezüglich lediglich der Nachweis der Kosten für einen Monat (Dezember 2019) iHv EUR 278,10. Weder wurden weitere Aufwendungen nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Daher konnte alleine aus diesem Grund schon keine steuerliche Berücksichtigung erfolgen.

Ergänzend ist auch betreffend diese Ausgaben darauf hinzuweisen, dass auch für dem Grunde nach anzuerkennende Aufwendungen für Essen auf Rädern eine Kürzung um eine Haushaltsersparnis sowie um das erhaltene Pflegegeld iHv EUR 5.314,80 im Jahr 2015, EUR 5.421,60 im Jahr 2016 und EUR 5.376,40 im Jahr 2019 zu erfolgen hätte.

Jedenfalls ergäbe sich selbst bei steuerlicher Anerkennung der Ausgaben für ein ganzes Jahr iHv EUR 3.337,20 (EUR 278,10 für den Monat Dezember 2019 x 12) aufgrund des Abzuges der Haushaltsersparnis iHv EUR 706,32 und der Aufrechnung mit dem im Jahr 2019 erhaltenen Pflegegeld iHv EUR 5.376,40 keine steuerliche Auswirkung.

c) Medikamente

Weiters wurde von der Beschwerdeführerin auf dem Vorlageantrag handschriftlich „Medikamente“ ergänzt. Weder wurde die Höhe der beantragten Kosten angeführt noch entsprechende Nachweise erbracht.

Aufwendungen für Medikamente stellen im Regelfall außergewöhnliche Belastungen dar. Durch Krankheit verursachte Aufwendungen sind außergewöhnlich (VwGH 21.9.56, 349/56), sie erwachsen aus tatsächlichen (VwGH 24.6.04, 2001/15/0109) bzw bei einer bestehenden Unterhaltsverpflichtung aus rechtlichen Gründen zwangsläufig (VwGH 28.4.87, 85/14/0049). Die Ursache ist nicht zu prüfen. Krankheitskosten müssen mit einer Heilbehandlung bzw -betreuung typischerweise verbunden sein (VwGH 24.6.04, 2001/15/0109); es genügt jedoch, wenn sie den Zweck verfolgen, die Krankheit erträglich zu machen oder zu lindern bzw das Fortschreiten einer Beeinträchtigung (Behinderung) zu vermeiden (VwGH 23.5.96, 95/15/0018; Peyerl in Jakom EStG¹⁵, § 34 Rz 90).

Grundsätzlich ist bei außergewöhnlichen Belastungen ein Selbstbehalt abzuziehen. § 34 Abs 4 EStG 1988 sieht vor, dass eine Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigt, 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 mehr als EUR 14.600,- bis EUR 36.400 10%.

Gemäß § 34 Abs 6 sechster Teilstrich EStG 1988 können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs 1 EStG 1988 (außergewöhnliche Belastungen aufgrund einer eigenen körperlichen oder geistigen Behinderung und Bescheinigung durch die zuständige Stelle) vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen übersteigen.

§ 1 Abs 3 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen sieht vor, dass die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 der Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs 3 EStG 1988 zu kürzen sind.

Abs 2 leg cit sieht vor, dass eine Behinderung vorliegt, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

§ 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen legt fest, dass nicht regelmäßig anfallende Kosten für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen sind.

Von der Beschwerdeführerin wurden keine näheren Angaben zu den Kosten für Medikamente gemacht, weder die Höhe der Ausgaben noch welche Medikamente allenfalls in

Zusammenhang mit der Behinderung stünden und daher grundsätzlich ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen wären.

Da die Beschwerdeführerin weder entsprechende Nachweise vorlegte, noch die beantragten Aufwendungen glaubhaft machte, konnten diese nicht berücksichtigt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da dieses Erkenntnis mit der zitierten Judikatur der VwGH in Einklang steht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. April 2024