

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Albert Salzmann in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 14.11.2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 7.11.2023 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2022 zur Steuernummer ***BF1StNr1*** 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

Mit Bescheid vom 7.11.2023 hat das Finanzamt die Einkommensteuer für 2022 veranlagt und ist dabei von der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung der beschwerdeführenden Partei (bP) nicht abgewichen.

Mit FinanzOnline-Eingabe vom 14.11.2023 hat die bP Beschwerde gegen den og Bescheid erhoben und das im Wesentlichen damit begründet, dass die beantragten außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen seien.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens hat das FA mit Beschwerdevorentscheidung vom 11.3.2024 die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 25.3.2024 hat die bP die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht beantragt (Vorlageantrag).

Mit Vorlagebericht vom 3.5.2024 hat das FA die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Strittig ist die steuerrechtliche Würdigung inwieweit eine Vielzahl von verschiedenen Aufwendungen im Zusammenhang mit Krankheitskosten in der Höhe von insgesamt EUR 1.366,34 als außergewöhnliche Belastung einkommensmindernd zu berücksichtigen sind.

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die vom FA vorgelegten Akten. Insbesondere wurden als Beweismittel gewürdigt der angefochtene Bescheid, der Beschwerdeschriftsatz, die Beschwerdeverentscheidung, der Vorlageantrag, die Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung vom 27.11.2023, die im Verfahren vor dem FA beigebrachten Rechnungen, die dazu vom FA erstellte Aufstellung und der Behindertenausweis vom 17.10.1997. Danach steht folgender Sachverhalt fest:

1.1. Die bP ist Pensionist und bezieht als solcher Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und Pflegegeld.

1.2. Die bP ist zu 80 % (geh)behindert. Im Streitzeitraum sind der bP verschiedene Aufwendungen im Zusammenhang mit Pflege und Gesundheit in der Gesamthöhe von EUR 1.366,34 entstanden. Der Selbstbehalt für außergewöhnliche Belastungen beträgt EUR 1.899,18.

1.3. Für die geltend gemachten Aufwendungen wurden neben den Rechnungen und dem Behindertenausweis vom 17.10.1997 keine weiteren Unterlagen vorgelegt; nicht vorgelegt wurden zB ärztlichen Verordnungen (zB für Massagen), der Bescheid betreffend Art und Umfang der Behinderung, eine konkrete Zuordnung von Krankheitskosten zur Behinderung.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zu **1.1.** ergeben sich aus dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid.

Die Feststellungen zu **1.2.** ergeben sich aus dem Behindertenausweis vom 17.10.1997, den vorgelegten Rechnungen, der Aufstellung des FA und dem angefochtenen Bescheid.

Die Feststellungen zu **1.3.** ergeben sich aus der Beschwerdeverentscheidung und dem Ersuchen um Ergänzung vom 27.11.2023 bzw der Beantwortung dieses Ersuchens.

3. Rechtliche Beurteilung

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht ist zwischen den Verfahrensparteien strittig, ob es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen für Pflege und Gesundheit um außergewöhnliche Belastungen gem §§ 34 und 35 EStG 1988 handelt bzw ob diese mit oder ohne Selbstbehalt bei der Ermittlung des Einkommens zu berücksichtigen sind.

§ 34 Abs 1 EStG 1988 bestimmt, dass bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen sind. 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).

Nach § 34 Abs 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gem § 34 Abs 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Laut § 34 Abs 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehaltes übersteigt.

Für gewisse Aufwendungen erlaubt § 34 Abs 6 EStG 1988 einen Abzug auch ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes. Gem § 1 der VO zu §§ 34 und 35 außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 idGF nennt in § 4 der VO nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung als neben dem Pflegegeld voll abzugsfähig.

Hat ein Abgabepflichtiger Aufwendungen durch seine eigene körperliche oder geistige Behinderung, für welche eine Minderung der Erwerbsfähigkeit im Ausmaß von mindestens 25% festgestellt wurde, sind derartige Kosten nach dieser Verordnung ohne Kürzung um Pflegegeldbezüge zu berücksichtigen, soweit die Ausgaben nachgewiesen werden.

Gem § 35 Abs 2 EStG 1988 ist die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) durch eine amtliche Bescheinigung nachzuweisen. Im vorliegenden Fall handelt es sich um eine bescheidmäßige Feststellung der Art und des Umfanges der Behinderung durch das Sozialministerium-Service.

Liegt eine solcherart festgestellte körperliche Behinderung vor und weist der Steuerpflichtige eindeutig nach bzw macht glaubhaft, dass die geltend gemachten Krankheitskosten in direktem Zusammenhang mit der Behinderung stehen, so sind die betreffenden Krankheitskosten ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes anzuerkennen.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH erwachsen Kosten der eigenen Erkrankung aus tatsächlichen Gründen dem Grunde nach zwangsläufig und sind nach allgemeiner Rechtsauffassung als außergewöhnlich im oa Sinne zu beurteilen.

Unter Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw Heilbetreuung erfordert.

Die in § 34 EStG 1988 geforderte Zwangsläufigkeit setzt in Bezug auf Krankheits- bzw. Behinderungskosten das Vorliegen triftiger medizinischer Gründe für den betreffenden Aufwand in dem Sinn voraus und dass ohne Anwendung der Maßnahmen ernsthafte gesundheitliche Nachteile eintreten oder sich zumindest abzeichnen. Für Krankheitskosten fordert der VwGH deshalb, dass diese Maßnahmen tatsächlich Erfolg versprechend zur Behandlung oder zumindest zur Linderung einer konkret existenten Krankheit beitragen.

Voraussetzung für Anerkennung als außergewöhnliche Belastung ist, dass die zwangsläufig erwachsen sind, wovon ausgegangen wird, wenn deren medizinische Notwendigkeit nachgewiesen werden kann (vgl *Doralt*, EStG 11, § 34 Tz 78; Renner, SWK 2011, 28 ff).

Eine solcher Nachweis, wie zB in Form einer ärztlichen Verordnung für Massagen, liegt hier nicht vor. Schon aus diesem Grund sind die beantragten Aufwendungen für Massagen nicht zu berücksichtigen.

Gem § 35 Abs 2 EStG 1988 sind die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Im vorliegenden Fall ist das Sozialministerium-Service dafür zuständig; 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.

Von der bP wurde – trotz Ersuchen durch das FA – kein Nachweis über Art und Umfang der Behinderung im og Sinne erbracht. Der beigebrachte Behindertenausweis weist zwar eine (Geh)Behinderung im Ausmaß von 80 % nach, welche Erkrankungen dieser Behinderung zugrunde liegen und welche Aufwendungen mit dieser Behinderung im Zusammenhang stehen, werden damit nicht nachgewiesen. Damit ist bei jenen Krankheitskosten, die gem § 34 Abs 1 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung bei der Ermittlung des Einkommens zu berücksichtigen wären, ein Selbstbehalt gem § 34 Abs 4 EStG 1988 in Abzug zu bringen.

In diesem Zusammenhang wird auf den Vorhaltecharakter der Beschwerdeentscheidung vom 11.3.2024 hingewiesen, in welcher die fehlenden Unterlagen dezidiert angeführt worden sind.

Da die als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Aufwendungen in Gesamthöhe von EUR 1.366,34 unter dem Selbstbehalt von EUR 1.899,18 liegen, kann es dahingestellt bleiben, welche einzelnen Aufwendungen tatsächlich als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen wären, weil selbst bei der Anerkennung aller beantragten Aufwendungen nach Abzug des Selbstbehalts jedenfalls keine Einkommensverminderung zu erfolgen hätte.

Die bP hat den im Gesetz geforderten Nachweis für eine Behinderung im Zusammenhang mit den als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen nicht erbracht, daher sind diese Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen gem § 34 Abs 1 EStG 1988, bei denen ein Selbstbehalt gem § 34 Abs 4 EStG 1988 zu berücksichtigen ist, zu beurteilen. Da dieser Selbstbehalt höher ist, als die geltend gemachte Gesamtbetrag, waren die Aufwendungen bereits aus diesem Grund nicht einkommensmindernd zu berücksichtigen. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Hinweis: Sollte die bP in der Folge dem FA die notwendigen Unterlagen (Bescheid betreffend Art und Umfang der Behinderung, sowie eine Aufstellung, aus der der konkrete Zusammenhang mit der Behinderung ersichtlich ist) übermitteln, hat das FA unabhängig vom vorliegenden Erkenntnis zu überprüfen, ob die Voraussetzungen für eine amtswegige Wiederaufnahme gem § 303 Abs 1 lit b BAO gegeben sind.

4. Begründung Revisionszulassung:

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 VwGH abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des VwGH nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Erkenntnis wird nicht von der ständigen Rechtsprechung des VwGH abgewichen. Die Entscheidung hängt nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ab. Eine (ordentliche) Revision an den VwGH war nicht zuzulassen.

Salzburg, am 16. April 2026