

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. A in der Beschwerdesache B, C Straße 27/4, PLZI D, über die Beschwerde vom 28.03.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes E betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 mit Ausfertigungsdatum 5.03.2018

zu Recht erkannt:

1. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.
2. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
3. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Abgabenbehörde fertigte am 5.3.2018 mangels eingereichter Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung aufgrund der ihr übermittelten Lohnzettel und Meldungen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 aus.
2. In der am 28.3.2018 dagegen eingebrachten Beschwerde begehrte die Beschwerdeführerin (kurz: Bf.) die Berücksichtigung der 50 %igen eigenen Behinderung und der damit in Zusammenhang stehenden Kosten von € 336,40 als außergewöhnliche Belastung.
3. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 29.3.2018 wurde das Begehren unter Hinweis darauf, dass das *"Sozialministeriumservice"* keine rückwirkenden Behindertenausweise

ausstelle abgewiesen und angeregt, im Falle der Ausstellung eines solchen für das Jahr 2016 eine Wiederaufnahme des Verfahrens zu beantragen.

4. Dagegen wurde am 30.3.2018 auf elektronischem Wege ein Vorlageantrag gemäß § 264 Abs. 1 BAO gestellt. Begründend wurde vorgebracht, dass beim Bundessozialamt bereits in den vergangenen Jahren ein Verfahren zur Feststellung der Behinderung durchgeführt worden sei, das eine Behinderung von 60 % ergeben habe. Die Unterlagen dazu werden besorgt und mit den Belegen zu den geltend gemachten Ausgaben nachgereicht werden. Die Bf. sei seit zwei Jahrzehnten suchtkrank und lebe vom "*Rehageld*" und gehe putzen.

5. Mit Schreiben vom 13.4.2018 forderte die Abgabenbehörde die Bf. auf, den Behindertenausweis für das Jahr 2016 und die Belege zu den beantragten Aufwendungen nachzureichen.

6. Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht am 5.6.2018 zur Entscheidung vorgelegt.

II. Rechtslage

1. 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 *außergewöhnlich* sein, sie muss zwangsläufig erwachsen und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die *Belastung* darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

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

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 EStG 1988 in Verbindung mit Abs. 5 leg. cit.) vor Abzug der *außergewöhnlichen Belastungen* zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro 10%.

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).

§ 34 Abs. 5 EStG 1988 lautet: *"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."*

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können unter anderem 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 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."

2. Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so steht ihm gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 ein Freibetrag nach Abs. 3 leg. cit. zu. Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 55 % bis 64 % wird jährlich ein Freibetrag von € 294,00 gewährt.

Gemäß Abs. 5 dieser Gesetzesstelle können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden.

3.1. Gemäß § 1 der - auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangenen - Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996 idF BGBl II 430/2010 (kurz: VO), liegt eine Behinderung nur vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt. Gemäß § 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.

3.2. Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 der VO sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen (§ 1 Abs. 3 der VO).

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

3.3.1. Unter die im nachgewiesenen Ausmaß gesonderte absetzbaren Kosten nach § 4 der VO fallen auch die in ursächlichem Zusammenhang mit der Behinderung

stehenden Kosten der Heilbehandlung (vgl. VwGH 3.8.2004, 99/13/0169). Als Kosten der Heilbehandlung gelten Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete (und unter ärztlicher Leitung absolvierte) Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen (vgl. *Doralt*, EStG¹¹, § 35 Tz Tz 17).

III. Sachverhalt

1. Die Beschwerdeführerin wurde mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 10.10.2018 ersucht, die amtliche Bescheinigung über ihren Behinderungsgrad und die Belege zu den geltend gemachten Krankheitskosten mit den dazugehörenden ärztlichen Medikamentenverschreibungen innerhalb von drei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens an gerechnet vorzulegen.

2. Mit Schriftsatz vom 2.11.2018 legte die Beschwerdeführerin zum einen eine Kopie des am 28.6.2018 ausgestellten, unbefristet gültigen, Behindertenpass mit einem ausgewiesenen Behinderungsgrad von 70 % vor. Zum anderen wurde der Bescheid des Bundessozialamtes vom 27.12.2013 übermittelt, in dem nach den §§ 2, 3 und 14 des Behinderteneinstellungsgesetzes (BEinst) bei der Beschwerdeführerin ein Grad der Behinderung von sechzig vom Hundert" festgestellt wurde. Weiters wurden die Patientenkartei der Apotheke für das gesamte Jahr 2017 sowie umfangreiche ärztliche Befunde nachgereicht. In weiterer Folge teilte die Bf. mit, dass sie sich die geltend gemachten Krankheitskosten nicht erklären könne.

3. Die Stellungnahme der Bf. wurde der Abgabenbehörde mit Schreiben vom 5.11.2018 zur Kenntnis übermittelt. Dazu teilte diese am 13.11.2018 mit, dass der Bf. im Beschwerdejahr ein Behindertenfreibetrag gem. § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von € 294,00 zustehe, weitere Kosten mangels Nachweises jedoch nicht zu berücksichtigen seien.

4. Tatsache ist, dass das Bundessozialamt mit Bescheid vom 27.12.2013 festgestellt hat, dass aufgrund des Antrages vom 8.7.2013 die Beschwerdeführerin ab 8.7.2013 dem Kreis der begünstigten Behinderten angehört und der Grad der Behinderung "*sechzig vom Hundert*" beträgt.

5. Die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Kosten von € 336,40 wurden nicht nachgewiesen.

IV. Rechtliche Würdigung

1. Aufgrund des sachverhaltsmäßig festgestellten Behinderungsgrades von sechzig Prozent und der damit einhergehenden Minderung der Erwerbsfähigkeit steht der Beschwerdeführerin gemäß § 35 Absatz 3 EStG 1988 jährlich ein Freibetrag von € 294,00 (55 % bis 64 %) zu.

2. Die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Kosten von € 336,40 waren wegen fehlender Nachweise nicht zu berücksichtigen.

3. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

V. Zulässigkeit einer 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. Dass bei Minderung der Erwerbsfähigkeit von 60 % jährlich ein Freibetrag zu gewähren ist, ist im Beschwerdefall die gesetzliche Folge des § 35 Abs. 3 EStG 1988, wie weitere mit der Behinderung in Zusammenhang stehende Kosten nach § 4 der VO als außergewöhnliche Belastungen nur im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen sind. Es liegt sohin keine Rechtsfrage von grundlegender Bedeutung (Art. 133 Abs. 4 B-VG) vor.

Innsbruck, am 14. November 2018