

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. NN in der Beschwerdesache Bf, gegen den Bescheid des FA XYZ vom 25.3.2014 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2013	Einkommen	25.739,18 €	Einkommensteuer	5.666,32 €
			Anrechenbare Lohnsteuer	-6.361,92
festgesetzte Einkommensteuer (Abgabengutschrift)				-696,00 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Erkenntnisspruches bildet.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Angefochten ist der Einkommensteuerbescheid 2013.

### Verfahren

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 beantragte der Beschwerdeführer wegen eigener Behinderung (60 %) unter der Kennzahl 730 eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastungen (Krankheitskosten) in Höhe von 2.210 € (Medikamente 478,08 €, Arztkosten 1.280 €, Fahrtkosten 451,92 €).

Das Finanzamt anerkannte zwar die gesamten Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen, die jedoch auf Grund eines errechneten Selbstbehaltes von 3.130,37 € nicht zum Tragen kamen (Bescheid vom 18.3.2014). Mit Berichtigung gemäß § 293b BAO vom 25.3.2014 zu obigem Bescheid berücksichtigte das Finanzamt zudem einen Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) von 294 €.

In der am 1.4.2014 erhobenen Beschwerde ersuchte der Beschwerdeführer um Berücksichtigung des Freibetrages für „Diät Galle“, der ihm mit Beschwerdeverentscheidung vom 4.4.2014 in Höhe von 612 € gewährt wurde.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 4.4.2014 wurde dem Beschwerdeführer zu den bisher anerkannten Krankenkosten noch eine Krankendiätverpflegung von 612 € gewährt.

Mit Beschwerde (Vorlageantrag) vom 14.4.2014 beantragte der Beschwerdeführer die Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von 2.210 € ohne Anrechnung des Selbstbehaltes, da die Krankheitskosten in Zusammenhang mit seiner Behinderung stünden.

Mit Vorhalt vom 23.5.2014 ersuchte das Finanzamt um Bekanntgabe, welche der geltend gemachten Kosten mit der – die Minderung der Erwerbsfähigkeit verursachenden – Behinderung in ursächlichem Zusammenhang stünden. Die Beantwortung erfolgte mit Schreiben vom 4.6.2014.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

### **Festgestellter Sachverhalt**

Die Erwerbsminderung des Beschwerdeführers beträgt 60 % (aufgrund einer Gallenblasenentfernung mit Fettleber – 40 %, ausgeprägte Kreuzschmerzsymptomatik aufgrund höhergradiger röntgenologisch nachgewiesener Veränderungen im Bereich der Wirbelsäule – 20 %). Eine Krankendiätverpflegung wird benötigt.

Im Zusammenhang mit der Behinderung sind an Kosten insgesamt 90,36 € (Medikamente 53,40 €, Fahrtkosten 36,96 €) angefallen. Die nicht mit der Behinderung in Zusammenhang stehenden Krankheitskosten belaufen sich auf 2.119,76 € (Medikamente 424,80 €, Arztkosten 1.280 €, Fahrtkosten 414,96 €).

### **Beweiswürdigung**

Das Ausmaß der Behinderung wird vom Amtsarzt bestätigt (L 38). Die Höhe der als außergewöhnliche Belastungen beantragten Krankheitskosten wird belegt durch die Aufstellung des Beschwerdeführers und Kopien der Apothekenrechnungen, der Arztrechnungen samt Überweisungsbelegen und der Aufzeichnungen der Arztbesuche.

Die Aufteilung der Kosten in jene, die mit der Behinderung in Zusammenhang stehen und jenen, die mit der Behinderung in keinem Zusammenhang stehen, ist durch den Beschwerdeführer selbst erfolgt.

### **Rechtslage**

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen: Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2). Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3). Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (Abs. 2).

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

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 (Abs. 4 1. Satz).

Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden (Abs. 6):

- 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 (BudBG 2011, BGBl I 111/2010).

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.

Gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 idF BudBG 2011, BGBl I 111/2010, steht dem Steuerpflichtigen jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu, wenn er außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat, und keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) bezogen wird.

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, in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hierfür maßgebenden Einschätzung (Abs. 2 Z 1).

Bei einer Minderung der Erwerbstätigkeit von 55 % bis 64 % wird jährlich ein Freibetrag von 294 Euro gewährt (Abs. 3).

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

Aufgrund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung BGBl. 303/1996 (VO).

Gemäß § 1 Abs. 1 VO idF BGBl II 430/2010 sind die in den §§ 2 bis 4 genannten Mehraufwendungen, die der Steuerpflichtige durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat, als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

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

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 (Abs. 3).

Gemäß § 2 Abs. 1 VO sind als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit 51 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen.

Gemäß § 4 VO sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) und Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

### **Rechtliche Erwägungen**

Strittig ist die Zuordnung der Krankheitskosten, die mit der Behinderung in Zusammenhang stehen.

Der Beschwerdeführer ist zu 60 % behindert und erhält deshalb gemäß § 35 Abs. 3 den in dieser Stufe vorgesehenen Freibetrag von 294 €. Aufgrund seines Krankheitsbildes steht ihm daneben eine Krankendiätverpflegung von 612 € jährlich (51 € x 12) zu.

Nach § 4 VO sind zusätzlich zum Pauschbetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 auch Aufwendungen für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Der Beschwerdeführer hat unter diesem Titel die Anerkennung von Kosten für Medikamente, Fahren zum Arzt und medizinischer Behandlung als außergewöhnliche Belastungen beantragt.

Kosten der Heilbehandlung (§ 4 VO) sind Kosten für den Arzt, das Spital, ärztlich verordnete Kuren, Therapien, Medikamente, sofern sie mit der Behinderung in Zusammenhang stehen (Jakom/*Baldauf* EStG, 2015, § 35 Rz 27); weiters dabei anfallende Fahrt- bzw. Transportkosten im tatsächlichen Ausmaß bzw. in Höhe des amtlichen Kilometergelds bei Verwendung des (familien)eigenen Kfz, und zwar gegebenenfalls auch neben einem Pauschbetrag gemäß § 3 Abs. 1 VO (VwGH 23.1.2013, 2009/15/0094). Nicht als Kosten der Heilbehandlung sind Aufwendungen anzusehen, die regelmäßig durch die Pflegebedürftigkeit verursacht werden, wie Kosten

für Pflegepersonal, Bettwäsche, Verbandsmaterialien usw. Diese Kosten werden durch das Pflegegeld abgegolten (LStR, § 35 Rz 851).

Der Beschwerdeführer hat eine Zuordnung der beantragten Krankheitskosten, die mit seiner Behinderung in ursächlichem Zusammenhang stehen vorgenommen. Diese Kosten (90,36 €) sind ohne Anrechnung des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen. Die restlichen beantragten Krankheitskosten (2.119,76 €) unterliegen dem Selbstbehalt.

### **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.

Im gegenständlichen Fall wird über geltend gemachte Kosten aus der Behinderung des Beschwerdeführers abgesprochen. Zu den §§ 34 und 35 EStG 1988 liegt eine einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor (zB VwGH 21.9.1956, 349/56; VwGH 22.2.1984, 82/13/0018; VwGH 14.6.1988, 85/14/0150; VwGH 3.8.2004, 99/13/0169; VwGH 23.1.2013, 2009/15/0094). Eine Revision ist demnach unzulässig.

Linz, am 18. November 2015