

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache des Bf., Adresse, gegen die Bescheide des FA vom 04.02.2013, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für die Jahre 2009 bis 2011 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den für die Jahre 2009 bis 2011 ergangenen Beschwerde(Berufungs)vorentscheidungen vom 20. September 2013 zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

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

Entscheidungsgründe

Im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2009 bis 2011 machte der Beschwerdeführer (Bf.) unter den KZ 476 (2009, 2010) bzw. KZ 730 und 417 (2011) folgende Beträge als „Außergewöhnliche Belastungen“ geltend:

2009	KZ 476	521,20
2010	KZ 476	606,80
2011	KZ 730/€ 357,50 KZ 417/€ 543,00	900,50

Das Finanzamt berücksichtigte die vorgenannten Beträge in den Einkommensteuerbescheiden 2009 bis 2011 vom 4. Februar 2013, wies aber in gleicher Höhe einen Selbstbehalt aus, sodass es zu keiner steuerlichen Auswirkung kam. Die Bescheide enthielten gleichlautend folgende Begründung:

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 5.663,73 € (2009) / 3.230,26 € (2010) / 3.613,69 € (2011) nicht übersteigen.

In den gegen die vorgenannten Bescheide eingebrachten als Beschwerden zu behandelnden Berufungen modifizierte der Bf. sein Begehren insoweit, als er nunmehr folgende Beträge geltend machte:

2009	KZ 476	1.374,02
2010	KZ 476	1.014,20
2011	KZ 730/€ 396,15 KZ 476/€ 1.007,70	1.403,85

In den Beschwerdeentscheidungen vom 20. September 2013 berücksichtigte das Finanzamt zwar die vom Bf. angeführten Beträge, infolge eines in gleicher Höhe ausgewiesenen Selbstbehaltes kam es allerdings wiederum zu keiner steuerlichen Auswirkung.

Im Vorlageantrag brachte der Bf. u.a. vor, mangels einschlägiger Erfahrung und Gesetzesunterlagen den vom Finanzamt in der Begründung angegebenen Selbstbehalt (2009 € 5.663,73; 2010 € 3.230,26; 2011 € 3.613,69) nicht überprüfen zu können.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Entscheidung liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Der Bf. erzielte in den Streitjahren 2009 bis 2011 Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit von 2 bezugsauszahlenden Stellen und machte - neben nicht strittigen Sonderausgaben und Werbungskosten - auch Aufwendungen für

*Rezeptgebühren, Medikamente, Privatarzthonorare, Gummistrümpfe,
Hammerzehenschutz, Brillen und Zahnersatz*

als außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 geltend.

In der als Beschwerde zu behandelnden Berufung begehrte er die Berücksichtigung nachstehender Beträge:

2009	€ 1.374,02
2010	€ 1.014,20

2011	€ 1.403,85
------	------------

Feststeht, dass der Nachweis einer Behinderung bzw. einer Minderung der Erwerbsfähigkeit durch Vorlage einer amtlichen Bescheinigung im Sinne des § 35 Abs. 2 Z 2 EStG der dafür zuständigen Stelle nicht aktenkundig ist und das Vorliegen einer solchen vom Bf. auch nicht behauptet wird.

Weiters steht fest, dass das Einkommen im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG in den Streitjahren 42.086,19 € (2009), 27.572,38 € (2010) bzw. 30.718,63 € (2011) betrug und im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 EStG enthalten sind.

Rechtsgrundlagen:

§ 34 EStG (Überschrift: *Außergewöhnliche Belastung*) lautet (auszugsweise):

„(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) 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 noch Sonderausgaben sein.

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

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

(4) 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. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von

<i>höchstens 7.300 Euro</i>	<i>6%</i>
<i>mehr als 7.300 Euro bis 14.600 Euro</i>	<i>8%</i>
<i>mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro</i>	<i>10%</i>

<i>mehr als 36.400 Euro</i>	<i>12%.</i>
-----------------------------	-------------

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt:

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht,
- für jedes Kind (§ 106).

(5) 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.

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

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.
- Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.
- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen 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.

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

.....“

§ 35 EStG 1988 (Überschrift: *Behinderte*) hat nachstehenden Wortlaut:

(1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3) oder
- bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird,

und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage 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,*
2. *in denen keine eigenen gesetzlichen Vorschriften für eine Einschätzung bestehen, nach §§ 7 und 9 Abs. 1 des Kriegsopfersversorgungsgesetzes 1957.*

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.*

(3) Es wird jährlich gewährt

bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit	ein Freibetrag von Euro
---	----------------------------

von	
25% bis 34%	75
35% bis 44%	99
45% bis 54%	243
55% bis 64%	294
65% bis 74%	363
75% bis 84%	435
85% bis 94%	507
ab 95%	726

(4) Haben mehrere Steuerpflichtige Anspruch auf einen Freibetrag nach Abs. 3, dann ist dieser Freibetrag im Verhältnis der Kostentragung aufzuteilen. Weist einer der Steuerpflichtigen seine höheren Mehraufwendungen nach, dann ist beim anderen Steuerpflichtigen der Freibetrag um die nachgewiesenen Mehraufwendungen zu kürzen.

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

(6) Bezieht ein Arbeitnehmer Arbeitslohn von zwei oder mehreren Arbeitgebern, steht der Freibetrag nur einmal zu.

(7) Der Bundesminister für Finanzen kann nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

(8) Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen hat mit ausdrücklicher Zustimmung des Betroffenen dem zuständigen Finanzamt und dem Arbeitgeber, der Bezüge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung oder Ruhegenussbezüge einer Gebietskörperschaft im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1, 3 oder 4 auszahlt, die vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen gespeicherten und für die Berücksichtigung von Freibeträgen im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 erforderlichen Daten elektronisch zu übermitteln. Die Übermittlung der genannten Daten ist auch hinsichtlich jener Personen zulässig, die einen Freibetrag im Sinne der Abs. 1 bis 3 und 7 bereits beantragt haben. Die Datenübermittlung ersetzt für den betroffenen Steuerpflichtigen den Nachweis gemäß Abs. 2 und die Bescheinigung gemäß § 62 Z 10. Eine Verwendung dieser Daten darf nur zu diesem Zweck stattfinden. Daten, die nicht mehr benötigt werden, sind zu löschen.

Die steuerliche Behandlung von Mehraufwendungen, die ein Steuerpflichtiger infolge einer eigenen körperlichen oder geistigen Behinderung hat, ist im § 35 EStG geregelt,

wobei die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit durch eine amtliche Bestätigung der für diese Feststellungen zuständigen Stelle (zB Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen [nunmehr: Sozialministeriumservice]) nachzuweisen ist. Ab einer 25%-igen Erwerbsminderung sind die Kosten aus dem Titel der Behinderung ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen, wobei es bei Krankheitskosten, die nicht in einem ursächlichen Zusammenhang mit einer Behinderung stehen, immer zur Berücksichtigung eines Selbstbehaltes kommt.

Da eine Behinderung im Sinne des § 35 EStG ohnehin nicht streitgegenständlich ist, hat die Beurteilung der vom Bf. geltend gemachten Aufwendungen nach den allgemeinen Grundsätzen des § 34 EStG unter Berücksichtigung seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG) zu erfolgen. Danach kommen außergewöhnliche Belastungen nur insoweit steuerlich zum Ansatz, als sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigen, das heißt, einen gewissen - von der Höhe des Einkommens und vom Familienstand abhängigen - Selbstbehalt übersteigen.

Krankheitskosten zählen zwar grundsätzlich zu den außergewöhnlichen Belastungen, die vom Bf. geltend gemachten Aufwendungen wurden vom Finanzamt auch als abzugsfähig behandelt, allerdings verhinderte die Anwendung des § 34 Abs. 4 und Abs. 5 EStG im streitgegenständlichen Fall eine steuerliche Auswirkung. Demzufolge ermittelt sich der bereits vom Finanzamt berücksichtigte Selbstbehalt wie folgt:

	2009	2010	2011
Einkommen gemäß § 2 Abs. 2 EStG lt. ESt-Bescheid	42.086,19	27.572,38	30.718,63
+ sonstige Bezüge iSd § 67 EStG lt. Lohnzettel (vor Abzug der SV-Beiträge)	+ 1.073,10 + 4.768,78	+ 4.901,42 + 82,18	+ 4.901,42 + 799,60
- SV- Beiträge für sonstige Bezüge lt. Lohnzettel	- 54,73 - 675,57	- 249,98 - 3,37	- 249,98 - 32,78
Bemessungsgrundlage für Selbstbehalt	47.197,77	32.302,63	36.136,89
%-Satz lt. § 34 Abs. 4	12%	10%	10%
Selbstbehalt	5.663,73	3.230,26	3.613,69

Da die vom Bf. geltend gemachten Krankheitskosten unter dem vorstehend ermittelten Selbstbehalt lagen, blieben sie - wie bereits das Finanzamt zutreffend festgestellt hat - steuerlich ohne Auswirkung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes nur 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.

Da sich im gegenständlichen Fall die Rechtsfolge eindeutig aus dem Gesetz ableiten lässt und somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt, war die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof für unzulässig zu erklären.

Wien, am 4. November 2014