

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl, über die Beschwerden des Herrn bfadr, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz, St.Nr. XXX/XXXX, betreffend Abweisung der Anträge auf Änderung der Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2009 gemäß § 295 a BAO und die Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2010 und 2011

### zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

In den Anträgen vom 28. November 2012 auf Änderung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2009 gemäß § 295 a BAO brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

*„Unter Bezugnahme auf mein damals fristgerecht eingebrachtes Rechtsmittel, Berufung gegen die E-Bescheide 2003 bis 2009, datiert mit 30. Dezember 2011, wurde der Finanzbehörde als weiterer Sachverhalt mit einer steuerlich bedeutenden Tragweite, ein noch offenes und anhängiges Feststellungsverfahren für die Zuerkennung und Ausstellung eines Gehbehindertenausweises bei der hierfür zuständigen Behörde zur Kenntnis gebracht.*

*Weiters wurde von mir in diesem Zusammenhang schriftlich vorgebracht:*

*Sollte in diesem Zusammenhang über den Ausgang meines Antrags eine positive Stattgabe erfolgen, werde ich unabhängig über den Entscheid meiner eingebrachten Berufung einen gesonderten Antrag gemäß § 295a BAO, basierend auf den steuerlichen Auswirkungen nach § 29b Abs 1 StVO 1960 einbringen.*

*Laut nunmehriger Aktenlage wurde zwischenzeitlich auch in diesem Verfahren für mich positiv entschieden und genannter Ausweis wird als verwertbarer Nachweis einer*

*Bearbeitung für den im Betreff bezeichneten und eingebrachten Antrag in Kopie an die Finanzbehörde übermittelt.*

*Eine weitere Stellungnahme über den Zeitpunkt des Anspruchs der steuerlichen Auswirkungen, wegen meiner eigenen Behinderung wird von mir nicht mehr vorgenommen, da in dieser Sachverhaltsfrage bereits durch den unabhängigen Finanzsenat mit Spruchentscheid vom 6. November 2012 beginnend ab dem Jahr 2003 bereits entschieden wurde.*

*Um Kenntnisnahme und gleichlautende Veranlassung unter Einbeziehung und Berücksichtigung beschriebenen Sachverhalts (pauschaler Freibetrag für ein Kfz wegen Behinderung) für die Jahre 2003 bis 2009 wird hiermit gebeten.“*

Die Anträge vom 28. November 2012 auf Änderung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2009 gemäß § 295 a BAO wurden vom Finanzamt Bregenz mittels Bescheiden vom 6. Dezember 2012 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt Bregenz im Wesentlichen aus:

*„Das Bundessozialamt bestätigte die Ausstellung der Zusatzeintragung im Behindertenausweis "Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel" auf Grund des Vorgelegten Ausweises gemäß § 29b StVO.*

*Da dieser Ausweis laut BH Bregenz jedoch erst am 28.11.2012 ausgestellt wurde und das Bundessozialamt eine rückwirkende Gültigkeit verneinte, war Ihr Antrag als unbegründet abzuweisen.“*

In den Berufungen vom 3. Jänner 2013 brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

*„Einleitend möchte ich festhalten, dass in dieser Grundsatzfrage (Behinderung) aufwendige Schreibarbeiten auf beiden Seiten nicht notwendig wären, wenn das Finanzamt Bregenz in Ausübung seiner Entscheidungs- und Sorgfaltspflicht schlussendlich und definitiv ergangene Entscheidungen durch den UFS gleichfalls zur Kenntnis nehmen würde.*

*Chronologie der bisherigen Verfahrensabläufe:*

*Strittig war bislang die Anerkennung einer Behinderung im Ausmaß von 50% und ab welchem Jahr eine steuermindernde Berücksichtigung zu erfolgen hat.*

*Berufungsvorentscheidung vom 14.3.2011 (E 2003 bis 2009)*

*Jahre 2003 bis 2008*

*Abweisende Bescheidbegründung lt. Bescheiden:*

*Da der Erfolg der Berufung von der Feststellung einer Behinderung durch das Bundessozialamt abhängt und es verfahrenstechnisch vorgesehen und daher auch möglich ist, unabhängig von einer Berufsungsfrist Bescheide gemäß § 295a BAO abzuändern, wenn ein Ereignis (hier: Bescheinigung über eine Behinderung) eintritt, das*

*abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder den Umfang eines Abgabenanspruchs hat, wurde die Berufung abgewiesen.*

*Jahr 2009*

*Stattgabe meiner Berufung, da das Finanzamt Bregenz die Ansicht vertrat, die Bescheinigung vom Bundessozialamt hätte lediglich eine steuermindernde Auswirkung ab dem Jahr 2009*

*UFS-Entscheid meines eingebrachten Vorlageantrags vom 06.11.2012*

*Jahre 2003 bis 2009*

*Stattgabe in vollem Umfang und Zitat aus der Bescheidbegründung:*

*Da die Bescheinigung des Bundessozialamtes 3. April 2012 nach E-Mailauskunft und Rücksprache mit dem ärztlichen Sachverständigen des Bundessozialamtes mit einem Grad von 50% auch für Zeiträume ab 2003 gilt, ist es dem Berufungsführer gelungen, darzutun, dass bereits in den Jahren ab 2003 eine Behinderung vorgelegen hat.*

*Zusammenfassung der Sachverhalte:*

*Meine Behinderung beruht auf der Implantation von Knieprothesen, die im Jahr 2003 durchgeführt wurde.*

*Verfahrenstechnisch wurde meiner diesbezüglichen Behinderung laut UFS-Entscheid beginnend ab dem Jahr 2003 stattgegeben.*

*Kausal gesehen und die ursprünglich ergangene abweisende Berufungsvorentscheidung nunmehr positiv zu interpretieren:*

*In meinem Fall ist ein positiver Erfolg gegeben, wenn ein Ereignis (hier: Ausweis gemäß § 29b StVO) eintritt, die als weitere Ergänzung zu meiner bereits nachgewiesenen Behinderung, gleichfalls auch zu Recht abgabenrechtliche Auswirkungen für die Vergangenheit auf den Bestand und Umfang eines Abgabenanspruchs bewirkt.*

*Da das Finanzamt Bregenz für die Jahre 2003 bis 2009 ausreichende Gründe für eine amtswegige Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO als erwiesen annahm, wird das Finanzamt nunmehr gebeten, beschriebenen Sachverhalt als gänzliche Vervollständigung der realen Tatsachen zu werten und hievon ableitende und berichtigte Bescheide gemäß § 295a bzw. in Verbindung ursprünglicher Bescheide gemäß § 303 BAO für bezeichnete Jahre neuerlich zu erlassen.“*

*Mit Telefax vom 12. Dezember 2014 ersuchte der UFS das Bundessozialamt Landesstelle Vorarlberg mitzuteilen, seit wann dem Beschwerdeführer die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar ist.*

*Mit Schreiben vom 22. Dezember 2014 teilte das Sozialministerium Service Landesstelle Vorarlberg dem BFG folgendes mit:*

*„Bezugnehmend auf Ihre Anfrage wird mitgeteilt, dass Obgenannter im Februar 2011 die Ausstellung eines Behindertenpasses mit der Eintragung der Unzumutbarkeit*

*der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel beantragte. Am 03.08.2011 wurde ihm ein Behindertenpass mit einem Grad der Behinderung von 50 von Hundert ausgestellt und die Eintragung der Unzumutbarkeit mit Bescheid vom 01.09.2011 abgewiesen. Berufung wurde seinerseits nicht eingebracht.*

*Am 28.11.2012 legte Herr bf den Ausweis gem. § 29b StVO ausgestellt von der BH Bregenz vor. Den zu diesem Zeitpunkt geltenden gesetzlichen Bestimmungen entsprechend erfolgte somit die Eintragung der Unzumutbarkeit mit diesem Datum.“*

Das Bundesfinanzgericht übermittelte dem Beschwerdeführer folgenden Vorhalt vom 26. Jänner 2015:

*„Anbei übermittle ich Ihnen das oa Schreiben. Aus diesem geht hervor, dass Ihnen die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel in den Jahren 2003 bis 2011 zumutbar gewesen ist. Ich beabsichtige daher ihre Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2011 als unbegründet abzuweisen.*

*Sie werden eingeladen, binnen vier Wochen nach Erhalt dieses Schreibens hiezu Stellung zu nehmen.“*

In der Vorhaltsbeantwortung vom 21. Februar 2015 brachte der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor:

*„Unter Bezugnahme auf den von mir eingebrachten Vorlageantrag (datiert mit 03.04.2012) habe ich bereits angeführt, dass eine Behinderung in meinem Fall nicht von heute auf morgen eingetreten ist. Rückblickend auf meine erbrachten Arbeitsjahre als A. und beim B. war ich in Ausübung meiner Tätigkeit zwangsläufig den Jahreszeiten entsprechend, sämtlichen Witterungseinflüssen ausgesetzt. Es war lediglich eine Frage der Zeit, wann dies Spuren hinterlässt, die gleichfalls zu einer körperlichen Beeinträchtigung führen können.*

*Abgesehen von Rheuma-, Gelenks- und Bandscheibenbeschwerden haben nachstehend und chronologisch angeführte Erkrankungen zu einschneidenden Beeinträchtigungen meines körperlichen Allgemeinzustands beigetragen.*

*Jahr 2003:*

*Als einschneidende Beeinträchtigung wäre in diesem Jahr das zwangsläufige und erforderliche Implantat einer Knieprothese am rechten Knie zu nennen. Ohne diesen Eingriff wäre eine Fortbewegung in meinem Fall nicht mehr möglich gewesen. Ab diesem Zeitpunkt wurden keine weiteren operativen Eingriffe vorgenommen, welche zu einer weiteren Verbesserung meiner Behinderung beigetragen hätten. Bedingt durch die Erkrankungen und Einflüsse auf meinen allgemeinen Gesundheitszustand in genannten Jahren, kann davon ausgegangen werden, dass die damit verbundene körperliche Beeinträchtigung damals weitaus höher lag und nur durch die medizinischen Eingriffe auf ein verbleibendes Ausmaß mit nunmehr 50% reduziert werden konnte.*

*Sachverhalt Bescheinigung meiner Behinderung*

*Auf Verlangen des Finanzamt Bregenz habe ich per Datum 11.02.2011 einen Antrag auf eine rückwirkende Feststellung des Grades meiner Behinderung beim hiefür zuständigen Bundessozialamt eingereicht.*

*Bezüglich meiner Gehbehinderung hatte ich damals gleichfalls einen Antrag auf Ausstellung eines Ausweis gem. § 29b StVO bzw. Parkausweis für Gehbehinderte bei der damals zuständigen Behörde Bezirkshauptmannschaft Bregenz eingereicht.*

*Anmerkung:*

*Ab dem Jahr 2013 werden auch diese Feststellungen durch das Sozialministerium Service wahrgenommen, davor ausschließlich durch die zuständige Bezirkshauptmannschaft.*

*Unter Beibringung damaliger Befunde der Jahre 2001 bis 2003 und 2009 wurde meinem Antrag positiv entsprochen und als Nachweis ein Behindertenpass am 03.08.2011 ausgestellt.*

*Gleichfalls wurde meinem eingebrachten Antrag auf Gehbehinderung bei der BH-Bregenz positiv entsprochen und ein Gehbehindertenausweis per Datum 10.01.2012 ausgestellt.*

*Aufgrund diesem Hinweis habe ich das Bundessozialamt neuerlich kontaktiert, und an meinen ursprünglich eingebrachten Antrag um rückwirkende Feststellung auf Basis der Befunde aus dem Jahr 2001-2003 erinnert. Meinem weiteren Vorbringen wurde als Folge entsprochen.*

*Im Behindertenpass wurden weitere Amtliche Vermerke vorgenommen (Die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel ist wegen dauernder Gesundheitsschädigung unzumutbar und der Inhaber des Passes besitzt einen Ausweis nach § 29 b der StVO) und als ergänzende Bescheinigung für das zuständige Wohnsitzfinanzamt wurde per Datum 03.04.2012 der festgestellte Grad der Behinderung mit dem Wortlaut: " besteht seit mehr als 5 Jahren " ausgefertigt.*

*Das Bundessozialamt und auch die Bezirkshauptmannschaft Bregenz hatten in diesem Zusammenhang lediglich die Möglichkeit aufgrund der eingetretenen Ereignisse der Jahre 2001 bis 2003 und hievon abgeleiteten Befunde den Grad meiner Behinderung im Jahr 2011 festzustellen.*

*Damit möchte ich zweifelsfrei zum Ausdruck bringen, dass in meinem Fall eine Behinderung bereits durch die damaligen Befunde ab dem Jahr 2003 vorgelegen hat und daher vom Bundessozialamt unter der Verwendung besteht seit mehr als 5 Jahren gleichfalls definitiv bescheinigt wurde.*

*Als nicht unerheblich möchte ich nachstehenden Sachverhalt aufzeigen:*

*Junger Familienvater in gehobener Position ist im Jänner 2011 in eine Frontalkollision mit einem LKW verwickelt. Er wird unbestimmten Grades verletzt und kann nur mittels Bergeschere aus seinem Fahrzeugwrack geborgen werden. Als Unfallfolge verliert er beide Beine und befindet sich Jahre im Koma. Um seinen allgemeinen Gesundheitszustand annähernd wieder herzustellen, sind eine Vielzahl operativer Eingriffe*

*erforderlich und begleitende Reha-Maßnahmen über einen Zeitraum von mehr als 2 Jahren. Eine Rückkehr an seinen ehemaligen Arbeitsplatz als Unternehmensberater ist in weite Ferne gerückt, da er aufgrund seiner Behinderung (Rollstuhl) zwangsläufig mit Umschulungsprozessen für eine etwaige Rückkehr ins alltägliche Berufsleben konfrontiert wird. Im September 2014 reicht er einen Antrag auf Feststellung des Grades seiner Behinderung beim hierfür neu zuständigen Sozialministerium Service ein. Nach einer erforderlichen Bearbeitungsdauer (Ausmaß 4-6 Monate) wird ihm mit Ausstellungsdatum 26. Jänner 2015 ein Behindertenpass mit einem Grad der Behinderung 100 v.H. und gleichfalls ein Ausweis für Gehbehinderte zugesandt.*

*In diesem Zusammenhang stellt sich nun zwangsläufig die knifflige Gewissensfrage, ab welchem Zeitpunkt kann von einer maßgeblichen Behinderung ausgegangen werden?*

*a) zum Zeitpunkt des tragischen Unfalls im Jänner 2011 und den damit verbundenen Folgen*

*b) durch amtliche Kundmachung per Datum 26.01.2015*

*Abschließend möchte ich mich zu dieser Grundsatzfrage aus meiner Sicht der Dinge dahingehend äußern: Fakt ist und bleibt, wären damals diese Ereignisse nicht eingetreten, würde ich als Folge wohl kaum heute dem Kreis der Behinderten angehören.“*

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31.12.2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde II. Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Die gegenständlichen Berufungen sind daher als Beschwerden zu behandeln.

Gemäß § 35 Abs.1 und 2 EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung und keine pflegebedingte Geldleistung erhält, auf Antrag ein Freibetrag zu. Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit und ist in Absatz 3 dieser Gesetzesbestimmung festgehalten.

Ergänzend zu dieser gesetzlichen Regelung wurden mit Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. Nr. 303/1996) weitere in Zusammenhang mit einer Behinderung anfallende Aufwendungen festgesetzt, die teils ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten in Form von Pauschbeträgen, teils in tatsächlich nachgewiesener Höhe neben diesem Freibetrag als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können.

In diesem Sinn bestimmt § 3 Abs. 1 dieser Verordnung, dass für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag zu berücksichtigen ist. Die Körperbehinderung ist durch eine Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung

von Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachzuweisen.

Gemäß § 29b Abs. 1 StVO hat die Behörde Personen, die dauernd stark gehbehindert sind, auf deren Ansuchen einen Ausweis über diesen Umstand auszufolgen. Die für den hier strittigen Freibetrag maßgebliche Verordnung knüpft somit die Gewährung dieses Freibetrages an das Vorliegen einer dauernden starken Gehbehinderung an.

Der Beschwerdeführer hat im Februar 2011 die Ausstellung eines Behindertenpasses mit der Eintragung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel beantragt. Am 03. August 2011 wurde ihm ein Behindertenpass mit einem Grad der Behinderung von 50 vom Hundert ausgestellt und die Eintragung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel mit Bescheid vom 01.09.2011 abgewiesen. Berufung gegen diesen Abweisungsbescheid wurde nicht eingebracht. Der Bescheid mit dem der Antrag auf Eintragung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel abgewiesen wurde, ist daher in Rechtskraft erwachsen.

#### ***Anträge gemäß § 295 a BAO betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2003 bis 2009:***

Nach § 295a BAO kann ein Bescheid auf Antrag der Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruchs hat.

§ 295a BAO ist eine rein verfahrensrechtliche Bestimmung. Sie nimmt keinen Einfluss auf den Tatbestand materieller Abgabengesetze. Vielmehr ist den materiellen Abgabengesetzen zu entnehmen, ob einem nachträglich eingetretenen Ereignis abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit zukommt. Es ist daher an Hand der materiellen Abgabengesetze zu prüfen, ob ein Anwendungsfall des § 295a BAO vorliegen kann (vgl die hg Erkenntnisse vom 20. Februar 2008, 2007/15/0259, vom 4. Februar 2009, 2006/15/0151, VwSlg. 8405/F, und vom 26. Jänner 2011, 2007/13/0084).

Die Änderung nach § 295a BAO hat zur Voraussetzung, dass ein Ereignis eintritt, welches abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruchs hat.

Da wie oben bereits ausgeführt, nicht rückwirkend festgestellt wurde, dass dem Beschwerdeführer die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel in den Jahren 2003 bis 2009 unzumutbar sei, ist **kein** rückwirkendes Ereignis eingetreten, was aber für eine Bescheidänderung gemäß § 295a BAO unabdingbare Voraussetzung ist. Die Beschwerden gegen die Abweisung der Anträge auf Bescheidänderung gemäß § 295a BAO waren daher mangels Vorliegens eines rückwirkenden Ereignisses als unbegründet abzuweisen.

Wenn der Beschwerdeführer meint, dass auf Grund der in den Jahren 2003 bis 2009 erstellten Befunde betreffend seine Behinderung das Bundesfinanzgericht von

Amts wegen feststellen müsse, dass ihm die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel unzumutbar sei, so wird er darauf hingewiesen, dass es sich bei diesen Befunden um kein rückwirkendes Ereignis handelt, da ein derartiges Ereignis - damit ein Anwendungsfall des § 295a BAO vorliegen kann - nach Erlassung des Abgabenbescheids eintreten muss. Tritt ein solches Ereignis hingegen vor Bescheiderlassung ein, muss es bereits im Abgabenbescheid Berücksichtigung finden (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 295a Tz 5). Der Einkommensteuerbescheid für 2003 wurde am 2. Februar 2011, die Einkommensteuerbescheide für 2004 bis 2009 am 28. Jänner 2011 erlassen. Die vom Beschwerdeführer vorgelegten Befunde sind aber älter als die Einkommensteuerbescheide für 2003 bis 2009. Bei den Befunden kann es sich daher um kein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO handeln, da diese Befunde zum Zeitpunkt der Erlassung der Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2009 bereits existiert haben.

### ***Einkommensteuer 2010 und 2011:***

Wie bereits weiter oben ausgeführt wurde, ist Voraussetzung für die Gewährung des Freibetrages gemäß § 3 der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. Nr. 303/1996), dass die Körperbehinderung durch eine Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachgewiesen wird. Eine solche Bescheinigung für die Jahre 2010 und 2011 liegt unbestrittenermaßen nicht vor. Der beantragte Freibetrag für die notwendige Benützung eines eigenen Fahrzeuges kann für die Jahre 2003 bis 2011 nicht gewährt werden. Die im Berufungsverfahren vorgelegte Bescheinigung bietet lediglich einen Nachweis für spätere Jahre.

Aus den angeführten Gründen war wie im Spruch zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine (ordentliche) Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.