

TE Vwgh Erkenntnis 2023/9/20 Ro 2021/13/0025

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 20.09.2023

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

EStG 1988 Außergewöhnliche Belastungen 1996/303 §4

EStG 1988 Außergewöhnliche Belastungen 1996/303 §5 Abs1

EStG 1988 §34 Abs1

EStG 1988 §34 Abs1 Z2

EStG 1988 §34 Abs3

EStG 1988 §34 Abs6

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996

24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009

15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser, den Hofrat MMag. Maislinger, die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des Finanzamtes Österreich (Dienststelle Bruck Eisenstadt Oberwart)

in Oberwart, Prinz-Eugenstraße 3, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 27. Juli 2021, RV/7101093/2021, betreffend Einkommensteuer 2018 (mitbeteiligte Partei: L in W, vertreten durch die Schwab & Partner Steuerberater GmbH in 7400 Oberwart, Evang. Kirchengasse 7/5), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Der Mitbeteiligte machte in seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2018 verschiedene Aufwendungen im Zusammenhang mit der Behinderung seines Sohnes, für den er die erhöhte Familienbeihilfe und Pflegegeld bezog, als außergewöhnliche Belastungen geltend.

2

Das Finanzamt erkannte einen Teil dieser Kosten - konkret die Kosten für die dem Sohn verabreichte Sondennahrung - nicht als außergewöhnliche Belastung an, weil diese Kosten bereits mit dem Pflegegeld abgegolten seien.

3

In der dagegen erhobenen Beschwerde brachte der Mitbeteiligte vor, bei der - näher bezeichneten - Sondennahrung handle es sich nicht um Nahrung, sondern um ein Arzneimittel, wodurch die Abzugsfähigkeit analog zu Medikamenten gegeben sei.

4

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung ab und führte begründend aus, die verwendete Sondennahrung sei ein Essensersatz zur adäquaten und ausreichenden Versorgung; diese Produktgruppe sei am freien Markt und ohne Rezept erhältlich. Derartige Ausgaben für Spezialnahrung seien keine Kosten der Heilbehandlung, sondern behinderungsbedingte Mehraufwendungen und als solche mit dem Pauschbetrag gemäß § 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, bzw. mit dem Pflegegeld abgegolten. Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung ab und führte begründend aus, die verwendete Sondennahrung sei ein Essensersatz zur adäquaten und ausreichenden Versorgung; diese Produktgruppe sei am freien Markt und ohne Rezept erhältlich. Derartige Ausgaben für Spezialnahrung seien keine Kosten der Heilbehandlung, sondern behinderungsbedingte Mehraufwendungen und als solche mit dem Pauschbetrag gemäß Paragraph 5, der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, Bundesgesetzblatt Nr. 303 aus 1996,, bzw. mit dem Pflegegeld abgegolten.

5

Der Mitbeteiligte stellte einen Vorlageantrag.

6

Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde Folge und änderte den Einkommensteuerbescheid 2018 dahingehend ab, dass es die Kosten der Sondennahrung als außergewöhnliche Belastung berücksichtigte. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei. Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht der Beschwerde Folge und änderte den Einkommensteuerbescheid 2018 dahingehend ab, dass es die Kosten der Sondennahrung als außergewöhnliche Belastung berücksichtigte. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig sei.

7

Nach Wiedergabe des Verfahrensgeschehens und Feststellung des unstrittigen Sachverhalts führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, bei den Mehraufwendungen des Mitbeteiligten, unter anderem jenen für Sondennahrung, handle es sich um eine Belastung, welche außergewöhnlich sei, weil sie höher sei als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse erwachsen würde. Die Belastung sei aufgrund der Behinderung des Sohnes zwangsläufig erwachsen, weil sich der Mitbeteiligte ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen könne. Die wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit müsse aufgrund des Bezuges der erhöhten Familienbeihilfe nicht überprüft werden.

8

Gemäß § 5 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, seien Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß

§ 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes erhöhte Familienbeihilfe gewährt werde, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich € 262, vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen, zu berücksichtigen. Im vorliegenden Fall könne der Pauschbetrag nicht in Abzug gebracht werden, weil der Mitbeteiligte monatlich Pflegegeld in einem den Pauschbetrag übersteigenden Ausmaß beziehe. Gemäß Paragraph 5, Absatz eins, der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, Bundesgesetzblatt Nr. 303 aus 1996,, seien Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigten Personen, für die gemäß Paragraph 8, Absatz 4, des Familienlastenausgleichsgesetzes erhöhte Familienbeihilfe gewährt werde, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich € 262, vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen, zu berücksichtigen. Im vorliegenden Fall könne der Pauschbetrag nicht in Abzug gebracht werden, weil der Mitbeteiligte monatlich Pflegegeld in einem den Pauschbetrag übersteigenden Ausmaß beziehe.

9

Strittig sei im vorliegenden Fall, ob die Aufwendungen für die Sondennahrung als Kosten der Heilbehandlung gemäß § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, qualifiziert werden könnten und somit eine Anrechnung des Pflegegelds auf diese Ausgaben unterbleiben könne. Strittig sei im vorliegenden Fall, ob die Aufwendungen für die Sondennahrung als Kosten der Heilbehandlung gemäß Paragraph 4, der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, Bundesgesetzblatt Nr. 303 aus 1996,, qualifiziert werden könnten und somit eine Anrechnung des Pflegegelds auf diese Ausgaben unterbleiben könne.

10

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien im Zusammenhang mit der Behinderung stehende Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, sowie Kosten für Medikamente als Kosten der Heilbehandlung im Sinne der genannten Verordnung anzusehen. Keine Kosten der Heilbehandlung seien hingegen Aufwendungen, die regelmäßig durch die Pflegebedürftigkeit verursacht werden würden, wie etwa Kosten für Pflegepersonal, Bettwäsche, Verbandsmaterialien usw. Diese Kosten seien durch das Pflegegeld abgegolten.

11

Das Pflegegeld habe den Zweck, pflegebedingte Mehraufwendungen pauschaliert abzugelten, nicht jedoch die gesetzliche Funktion der Leistung eines Beitrages zu den dem Behinderten erwachsenden Kosten einer Heilbehandlung seiner die Behinderung verursachenden Erkrankung.

12

Nach der - näher angeführten - Rechtsprechung der Gerichtshöfe öffentlichen Rechts seien von der genannten Verordnung auch Aufwendungen betroffen, bei denen es nicht offenkundig auf der Hand liege, dass sie durch die bezogenen pflegebedingten Geldleistungen abgegolten werden sollten. Dementsprechend sei auch bei der Hauskrankenpflege zwischen der Krankenbehandlung (Heilbehandlung) und allgemeinen Pflegeleistungen zu unterscheiden, die nicht durch die Notwendigkeit ärztlicher Behandlung bedingt seien. Somit seien jene Tätigkeiten diplomierten Pflegepersonals, die dem mitverantwortlichen Bereich unter ärztlicher Anordnung nach § 15 Gesundheits- und Krankenpflegegesetz zuzurechnen seien, Kosten der Heilbehandlung nach § 4 der genannten Verordnung, nicht aber die Grundpflege und hauswirtschaftliche Versorgung des Kranken. Nach der - näher angeführten - Rechtsprechung der Gerichtshöfe öffentlichen Rechts seien von der genannten Verordnung auch Aufwendungen betroffen, bei denen es nicht offenkundig auf der Hand liege, dass sie durch die bezogenen pflegebedingten Geldleistungen abgegolten werden sollten. Dementsprechend sei auch bei der Hauskrankenpflege zwischen der Krankenbehandlung (Heilbehandlung) und allgemeinen Pflegeleistungen zu unterscheiden, die nicht durch die Notwendigkeit ärztlicher Behandlung bedingt seien. Somit seien jene Tätigkeiten diplomierten Pflegepersonals, die dem mitverantwortlichen Bereich unter ärztlicher Anordnung nach Paragraph 15, Gesundheits- und Krankenpflegegesetz zuzurechnen seien, Kosten der Heilbehandlung nach Paragraph 4, der genannten Verordnung, nicht aber die Grundpflege und hauswirtschaftliche Versorgung des Kranken.

13

Keine Heilbehandlung im Sinne des § 4 der genannten Verordnung würden insbesondere jene Leistungen darstellen, für die vom Bund bzw. den Ländern eine pauschale Abgeltungsform des Pflegegeldes oder anderer pflegebedingter Geldleistungen erfolge. Dies seien Betreuungsleistungen iSd Bundespflegegeldgesetzes, wie insbesondere Verrichtungen beim An- und Auskleiden, bei der Körperpflege, der Zubereitung und Einnahme von Mahlzeiten, der Verrichtung der Notdurft, der Einnahme von Medikamenten und der Mobilitätshilfe im engeren Sinn.

Hilfsverrichtungen seien die Herbeischaffung von Nahrungsmitteln, Medikamenten und Bedarfsgütern des täglichen Lebens, die Reinigung der Wohnung und der persönlichen Gebrauchsgegenstände, die Pflege der Leib- und Bettwäsche, die Beheizung des Wohnraumes einschließlich der Herbeischaffung von Heizmaterial und die Mobilitätshilfe im weiteren Sinn. Zur Heilbehandlung würden hingegen beispielsweise die Verabreichung von Arzneimitteln, Injektionen, Sondenernährung, Infusionen, Blutentnahmen, Blasenkathetersetzung, sowie Blutdruck- und Zuckerspiegelmessungen gehören. Keine Heilbehandlung im Sinne des Paragraph 4, der genannten Verordnung würden insbesondere jene Leistungen darstellen, für die vom Bund bzw. den Ländern eine pauschale Abgeltungsform des Pflegegeldes oder anderer pflegebedingter Geldleistungen erfolge. Dies seien Betreuungsleistungen iSd Bundespflegegeldgesetzes, wie insbesondere Verrichtungen beim An- und Auskleiden, bei der Körperpflege, der Zubereitung und Einnahme von Mahlzeiten, der Verrichtung der Notdurft, der Einnahme von Medikamenten und der Mobilitätshilfe im engeren Sinn. Hilfsverrichtungen seien die Herbeischaffung von Nahrungsmitteln, Medikamenten und Bedarfsgütern des täglichen Lebens, die Reinigung der Wohnung und der persönlichen Gebrauchsgegenstände, die Pflege der Leib- und Bettwäsche, die Beheizung des Wohnraumes einschließlich der Herbeischaffung von Heizmaterial und die Mobilitätshilfe im weiteren Sinn. Zur Heilbehandlung würden hingegen beispielsweise die Verabreichung von Arzneimitteln, Injektionen, Sondenernährung, Infusionen, Blutentnahmen, Blasenkathetersetzung, sowie Blutdruck- und Zuckerspiegelmessungen gehören.

14

Unter Verweis auf das Urteil des EuGH vom 30. April 2014, C-267/13, Nutricia NV (in dem der Gerichtshof Sondennahrung desselben Herstellers, dessen Produkte der Mitbeteiligte verwendet habe, als „Arzneiware“ im Sinne der Tarifposition 3004 der Kombinierten Nomenklatur zolltariflich eingestuft hat), führte das Bundesfinanzgericht aus, bei der dem Sohn des Mitbeteiligten verabreichten Sondennahrung handle es sich um eine Arzneiware. Da die Verabreichung zu Kosten der Heilbehandlung im Sinne des § 4 der genannten Verordnung führe, würden auch die Ausgaben für die Sondennahrung selbst Kosten der Heilbehandlung darstellen, die ohne Anrechnung des bezogenen Pflegegeldes als außergewöhnliche Belastung gemäß § 5 Abs. 3 der genannten Verordnung in Abzug gebracht werden könnten. Unter Verweis auf das Urteil des EuGH vom 30. April 2014, C-267/13, Nutricia NV (in dem der Gerichtshof Sondennahrung desselben Herstellers, dessen Produkte der Mitbeteiligte verwendet habe, als „Arzneiware“ im Sinne der Tarifposition 3004 der Kombinierten Nomenklatur zolltariflich eingestuft hat), führte das Bundesfinanzgericht aus, bei der dem Sohn des Mitbeteiligten verabreichten Sondennahrung handle es sich um eine Arzneiware. Da die Verabreichung zu Kosten der Heilbehandlung im Sinne des Paragraph 4, der genannten Verordnung führe, würden auch die Ausgaben für die Sondennahrung selbst Kosten der Heilbehandlung darstellen, die ohne Anrechnung des bezogenen Pflegegeldes als außergewöhnliche Belastung gemäß Paragraph 5, Absatz 3, der genannten Verordnung in Abzug gebracht werden könnten.

15

Die Revision erklärte das Bundesfinanzgericht für zulässig, weil hinsichtlich der rechtlichen Beurteilung der Verabreichung von Sondennahrung als Heilbehandlung keine höchstgerichtliche Rechtsprechung vorliege.

16

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Amtsrevision, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Erstattung einer Revisionsbeantwortung durch den Mitbeteiligten erwogen hat:

17

Das Finanzamt bringt zur Zulässigkeit der Revision ergänzend vor, das angefochtene Erkenntnis weiche von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Abzugsfähigkeit von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung dem Grunde nach ab. Nach dieser Rechtsprechung sei Voraussetzung für die Anerkennung der getätigten Aufwendungen eine konkrete ärztliche Verordnung, aus der sich die medizinische Notwendigkeit der betreffenden Maßnahme klar ergebe.

18

Die Revision ist zulässig und begründet.

19

Gemäß § 34 Abs. 6 Teilstrich 4 EStG 1988 (idF vor dem StRefG 2020, BGBl I Nr. 103/2019), können 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, ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche

Belastung abgezogen werden. Gemäß Paragraph 34, Absatz 6, Teilstich 4 EStG 1988 in der Fassung vor dem StRefG 2020, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 103 aus 2019,, können Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß Paragraph 8, Absatz 4, des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen, ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden.

20

Gemäß § 5 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, idF BGBl. II Nr. 430/2010 (in Folge: Verordnung) sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen. Gemäß Abs. 3 dieser Bestimmung sind zusätzlich zu diesem (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag u.a. auch Aufwendungen gemäß § 4 der Verordnung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen. Gemäß Paragraph 5, Absatz eins, der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, Bundesgesetzblatt Nr. 303 aus 1996,, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 430 aus 2010, (in Folge: Verordnung) sind Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß Paragraph 8, Absatz 4, des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen. Gemäß Absatz 3, dieser Bestimmung sind zusätzlich zu diesem (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag u.a. auch Aufwendungen gemäß Paragraph 4, der Verordnung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

21

Gemäß § 4 der Verordnung sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für - beispielhaft aufgezählte - Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen (zur Systematik der Verordnung vgl. etwa VwGH 2.2.2010, 2009/15/0026). Gemäß Paragraph 4, der Verordnung sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für - beispielhaft aufgezählte - Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen (zur Systematik der Verordnung vergleiche , etwa VwGH 2.2.2010, 2009/15/0026).

22

Nach diesen Bestimmungen können die geltend gemachten Aufwendungen für die dem Sohn des Mitbeteiligten verabreichte Sondennahrung - wie das Bundesfinanzgericht zutreffend ausführt - nur dann neben dem bezogenen Pflegegeld als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, wenn sie als Kosten der Heilbehandlung im Sinne des § 4 der Verordnung - Aufwendungen für Hilfsmittel im Sinne dieser Bestimmung liegen unzweifelhaft nicht vor (siehe zum - wenn auch weiten - Begriff der Hilfsmittel etwa VwGH 19.10.2022, Ra 2021/15/0029; 27.2.2014, 2011/15/0145; 20.5.2010, 2007/15/0309, jeweils mwN, sowie VfGH 13.3.2003, B 785/02) - anzusehen sind. Nach diesen Bestimmungen können die geltend gemachten Aufwendungen für die dem Sohn des Mitbeteiligten verabreichte Sondennahrung - wie das Bundesfinanzgericht zutreffend ausführt - nur dann neben dem bezogenen Pflegegeld als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, wenn sie als Kosten der Heilbehandlung im Sinne des Paragraph 4, der Verordnung - Aufwendungen für Hilfsmittel im Sinne dieser Bestimmung liegen unzweifelhaft nicht vor (siehe zum - wenn auch weiten - Begriff der Hilfsmittel etwa VwGH 19.10.2022, Ra 2021/15/0029; 27.2.2014, 2011/15/0145; 20.5.2010, 2007/15/0309, jeweils mwN, sowie VfGH 13.3.2003, B 785/02) - anzusehen sind.

23

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fallen darunter einerseits Kosten der Heilbehandlung der die Behinderung verursachenden Erkrankung (vgl. VwGH 3.8.2004, 99/13/0169; 28.6.2006, 2002/13/0134), andererseits Krankheitskosten etwaiger Folgeerkrankungen einer Behinderung (vgl. VwGH 23.1.2019, Ro 2016/13/0010). Es muss sich damit um Kosten im Zusammenhang mit der Behandlung von Krankheiten, die in einem ursächlichen Zusammenhang mit der Behinderung stehen, handeln (vgl. VwGH 28.6.2023, Ra 2023/13/0016, mwN). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fallen darunter einerseits Kosten der Heilbehandlung der die Behinderung verursachenden Erkrankung (vgl. VwGH 3.8.2004, 99/13/0169; 28.6.2006, 2002/13/0134), andererseits Krankheitskosten etwaiger Folgeerkrankungen einer Behinderung (vgl. VwGH 23.1.2019, Ro 2016/13/0010). Es muss sich damit um Kosten im Zusammenhang mit der Behandlung von Krankheiten, die in

einem ursächlichen Zusammenhang mit der Behinderung stehen, handeln vergleiche , VwGH 28.6.2023, Ra 2023/13/0016, mwN).

24

Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur Aufwendungen für solche Maßnahmen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind. Zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein ärztliches Zeugnis oder ein Gutachten erforderlich (vgl. VwGH 13.3.2023, Ra 2020/13/0057, mwN). Dies gilt ebenso für die Frage ob eine in einem ursächlichen Zusammenhang mit der Behinderung stehende Krankheit vorliegt. Einem ärztlichen Gutachten kann es gleich gehalten werden, wenn ein Teil der angefallenen Aufwendungen von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung übernommen wird (vgl. etwa VwGH 11.2.2022, Ra 2020/13/0062, mwN). Auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, können dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind (vgl. etwa VwGH 27.9.2021, Ra 2020/15/0066, mwN). Die Beweislast dafür trägt der Steuerpflichtige, der selbst alle Umstände darzulegen hat, auf welche die Berücksichtigung bestimmter Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung gestützt werden kann (vgl. etwa VwGH 5.3.2020, Ra 2019/15/0159, mwN). Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur Aufwendungen für solche Maßnahmen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind. Zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein ärztliches Zeugnis oder ein Gutachten erforderlich vergleiche , VwGH 13.3.2023, Ra 2020/13/0057, mwN). Dies gilt ebenso für die Frage ob eine in einem ursächlichen Zusammenhang mit der Behinderung stehende Krankheit vorliegt. Einem ärztlichen Gutachten kann es gleich gehalten werden, wenn ein Teil der angefallenen Aufwendungen von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung übernommen wird vergleiche , etwa VwGH 11.2.2022, Ra 2020/13/0062, mwN). Auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, können dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind vergleiche , etwa VwGH 27.9.2021, Ra 2020/15/0066, mwN). Die Beweislast dafür trägt der Steuerpflichtige, der selbst alle Umstände darzulegen hat, auf welche die Berücksichtigung bestimmter Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung gestützt werden kann vergleiche , etwa VwGH 5.3.2020, Ra 2019/15/0159, mwN).

25

Wenn das Bundesfinanzgericht bereits aufgrund der Einstufung der dem Sohn des Mitbeteiligten verabreichten Sondennahrung als Arzneimittel und somit ohne Prüfung weiterer Voraussetzungen das Vorliegen von Kosten der Heilbehandlung im Sinne des § 4 der Verordnung bejaht hat, ist es von dieser Rechtsprechung abgewichen. Wenn das Bundesfinanzgericht bereits aufgrund der Einstufung der dem Sohn des Mitbeteiligten verabreichten Sondennahrung als Arzneimittel und somit ohne Prüfung weiterer Voraussetzungen das Vorliegen von Kosten der Heilbehandlung im Sinne des Paragraph 4, der Verordnung bejaht hat, ist es von dieser Rechtsprechung abgewichen.

26

Abschließend ist noch darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch krankheitsbedingte Mehraufwendungen, die nicht unmittelbar der Behandlung bzw. Linderung der betreffenden - im ursächlichen Zusammenhang mit der Behinderung stehenden - Krankheit dienen, als Kosten der Heilbehandlung im Sinne des § 4 der Verordnung angesehen werden können, sofern über die Zwangsläufigkeit dieser Mehraufwendungen - wie ausgeführt - ein ärztliches Zeugnis oder Gutachten vorliegt (vgl. zur Zwangsläufigkeit von Mehrkosten für Nahrungsmittel bei Essstörungen VwGH 31.5.2017, Ro 2015/13/0023). Abschließend ist noch darauf hinzuweisen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch krankheitsbedingte Mehraufwendungen, die nicht unmittelbar der Behandlung bzw. Linderung der betreffenden - im ursächlichen Zusammenhang mit der Behinderung stehenden - Krankheit dienen, als Kosten der Heilbehandlung im Sinne des Paragraph 4, der Verordnung angesehen werden können, sofern über die Zwangsläufigkeit dieser Mehraufwendungen - wie ausgeführt - ein ärztliches Zeugnis oder Gutachten vorliegt vergleiche , zur Zwangsläufigkeit von Mehrkosten für Nahrungsmittel bei Essstörungen VwGH 31.5.2017, Ro 2015/13/0023).

27

Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Das angefochtene Erkenntnis war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Wien, am 20. September 2023

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2023:RO2021130025.J00

Im RIS seit

24.10.2023

Zuletzt aktualisiert am

07.11.2023

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at