

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R über die Beschwerde des Bf, AdresseBf, vertreten durch Stb, AdresseStb, gegen den Bescheid des FA vom 12.6.2014 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 18.12.2013 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) für das Jahr 2012 zur Einkommensteuer veranlagt, die Abgabe wurde mit € 1.389,00 festgesetzt.

Am 5.5.2014 langte betreffend Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2012 ein elektronisches Anbringen des steuerlichen Vertreters mit folgendem Inhalt beim Finanzamt ein:

„Unser Klient hat uns erst jetzt über seine Diabetiserkrankung unterrichtet. Wir bitten Sie um Wiederaufnahme des Verfahrens bzw. Bescheidänderung in Hinblick auf die dadurch erwachsenen außergewöhnlichen Belastungen.“

Mit Ergänzungsersuchen vom 6.5.2014 wurde der Bf. zur Vorlage eines Bescheides des Bundessozialamtes *„über die 25%ige Erwerbsverminderung sowie die Diätverpflegung“* aufgefordert.

Vorgelegt wurde daraufhin ein Arztbrief vom 9.5.2014 über einen mehrtägigen stationären Krankenhausaufenthalt des Bf. zur *„Blutzuckereinstellung bei bekanntem DM Typ II seit 2005“*.

Bekämpfter Bescheid

Im gemäß § 299 Abs. 2 BAO neu ergangenen Einkommensteuerbescheid vom 12.6.2014 berücksichtigte das Finanzamt zwar 840 € als außergewöhnliche Belastung, allerdings kam es infolge des in gleicher Höhe angesetzten Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 mit folgender Begründung zu keiner steuerlichen Auswirkung:

„Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 2.553,55 € nicht übersteigen.

Nachdem kein Nachweis vom Bundessozialamt über eine zumindestens 25%ige Erwerbsverminderung aufgrund der Diätverpflegung vorgelegt wurde, konnte der Pauschbetrag für die Diätverpflegung nur mit Abzug eines Selbstbehaltes anerkannt werden.“

Beschwerde

In der gegen vorgenannten Einkommensteuerbescheid erhobenen Beschwerde wurde vom steuerlichen Vertreter unter Hinweis auf die bereits vorgelegte ärztliche Bestätigung vorgebracht, dass der Bf. nachweislich unter Diabetes leide. Es sei aus dem Gesetz nicht ableitbar, dass für die Zuerkennung des Freibetrages für die notwendige Diätverpflegung und Medikation eine attestierte Behinderung notwendig sei. Der durch unmissverständliche ärztliche Attestierung bewiesene Umstand der Notwendigkeit der Diätverpflegung und Medikation müsse absolut ausreichend sein. Der Bf. sei in seinem Ruhestand noch immer unselbständig tätig und damit auch ESt-pflichtig. Für diese Tätigkeit sei er unumgänglich auf Selbstfahrten mit seinem KFZ angewiesen und er möchte keinesfalls die Berechtigung zur Fahrzeuglenkung durch eine Registrierung beim Bundessozialamt als Behinderter riskieren. Das würde nämlich die Erzielung von zusätzlichen nicht selbständigen Einkünften, von welchen auch der Staat etwas habe, verunmöglichen. Abschließend wurde beantragt, den Freibetrag ohne Selbstbehalt zuzuerkennen.

Beschwerdevorentscheidung

Die abweisende Beschwerdevorentscheidung vom 25.9.2014 wurde vom Finanzamt wie folgt begründet:

„Wie bereits ausführlich dargelegt, ist eine Berücksichtigung des Pauschbetrages für Diätverpflegung ohne Abzug eines Selbstbehaltes nur dann zulässig, wenn eine zumindest 25%ige Erwerbsminderung vorliegt und der Anteil der Behinderung wegen der Diät erforderlichen Leidens mindestens 20 % beträgt.

Der erforderliche Nachweis wurde nicht vorgelegt, weshalb eine Erfassung der beantragten Aufwendungen ohne Selbstbehalt nicht möglich war.“

Vorlageantrag

Im Vorlageantrag wurde vorgebracht, es sei zwar richtig, dass dem Bf. vom Bundessozialamt keine Behinderung bescheinigt werde, allerdings leide dieser seit Jahren an Diabetes Mellitus, wofür auch eine ärztliche Bescheinigung vorgelegt worden sei. Es entscheide nicht das Vorhandensein der Bescheinigung des Bundessozialamtes über den Ansatz des beantragten Freibetrages für Diätverpflegung, sondern einzig der Grad der Behinderung und damit Erwerbsminderung. Beträge dieser zumindest 20% wäre kein Selbstbehalt gegenzurechnen. Eine attestierte chronische Erkrankung vom Typ Diabetes mellitus ziehe jedenfalls eine Behinderung von zumindest 20% nach sich. *„Wir sind überzeugt, dass der Behörde unzählige attestierte Behinderungen auf Basis dieser Diagnose vorliegen und dass der Behindertengrad bei diesen Fällen definitiv über 20% liegt! Wenn – egal welchem Diabetiker – nur eine Pauschale (also für JEDEN gleich!) auf Grund seiner Erkrankung zugestanden wird, erachten wir es für nicht nachvollziehbar, warum eine amtliche Bestätigung für jeden einzelnen chronisch Kranken notwendig sein sollte, wenn doch zweifelsfrei feststeht, dass die Erkrankung diagnostiziert wurde! Wir können diese Auslegung aus dem Gesetzestext NICHT herauslesen und erachten sie als ausschließlich budgetschonend interpretiert.“*

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

- sie muss außergewöhnlich sein,
- sie muss zwangsläufig erwachsen,
- sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Letzteres ist gemäß Abs. 4 leg. cit. dann der Fall, wenn die Belastung einen nach dem Einkommen des Steuerpflichtigen berechneten Selbstbehalt übersteigt.

Krankheitskosten erfüllen dem Grunde nach diese Voraussetzungen, allerdings ist in der Regel von diesen Kosten der vorerwähnte Selbstbehalt im Sinne des § 34 Abs. 4 EStG 1988 abzuziehen.

Davon abweichend können nach der Bestimmung des § 34 Abs. 6 EStG 1988 gewisse Aufwendungen auch ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden. Dazu zählen u.a. Aufwendungen wegen Körperbehinderung.

§ 34 Abs. 6 und § 35 („Behinderte“) EStG 1988 sowie die zu diesen beiden Paragraphen ergangene VO BGBl 303/1996 enthalten Spezialbestimmungen bei Vorliegen einer körperlichen, geistigen oder psychischen Behinderung.

§ 35 Abs. 2 EStG 1988 normiert ausdrücklich, dass 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 ist. Zuständige Stelle ist:

- Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente....
- Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten.....
- In allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (nunmehr: Sozialministeriumservice)

Der Bundesminister für Finanzen hat mit vorerwähnter Verordnung festgelegt, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Die aufgrund der §§ 34 und 35 EStG ergangene Verordnung BGBl 303/1996 idF BGBl II 2010/430 lautet (auszugsweise) wie folgt:

"§ 1. (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,*

[...]

so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

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

(3) 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.

§ 2. (1) Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei

- | | |
|--|----------------|
| <i>- Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids</i> | <i>70 Euro</i> |
| <i>- Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit ..</i> | <i>51 Euro</i> |
| <i>- Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit</i> | <i>42 Euro</i> |

pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Bei Zusammentreffen mehrerer Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen.

(2) Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25% sind die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu berücksichtigen.

.... "

Sachverhaltsmäßig ist im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass der Bf. eine Bescheinigung des Bundessozialamtes (nunmehr: Sozialministeriumservice) über den Grad einer Behinderung nicht vorgelegt hat. Die - unstrittige - Tatsache seiner offensichtlich bereits seit mehreren Jahren bestehenden Diabeteserkrankung ergibt sich aus einem Arztbrief vom 9.5.2014, welcher anlässlich eines zur Blutzuckereinstellung erforderlichen Krankenhausaufenthaltes verfasst wurde.

Das Finanzamt hat im angefochtenen Einkommensteuerbescheid zwar den für die Krankendiätverpflegung in § 2 Abs. 1 der vorzitierten Verordnung vorgesehenen Pauschbetrag von jährlich 840,00 € berücksichtigt, mangels Vorlage einer Bescheinigung des Bundessozialamtes allerdings gleichzeitig den Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 in Abzug gebracht, sodass es zu keiner steuerlichen Auswirkung gekommen ist. Diese Vorgangsweise ist nicht als rechtswidrig zu beanstanden, der in der Beschwerde sowie im Vorlageantrag vertretenen Auffassung des steuerlichen Vertreters war aus nachstehend angeführten Gründen nicht zu folgen:

Die Anführung der Stellen, die zur Feststellung der Behinderung und des Ausmaßes der Minderung der Erwerbsfähigkeit bzw. des Grades der Behinderung berufen sind, und ferner die Anordnung, dass der Anspruch auf einen Freibetrag an die Vorlage einer amtlichen Bescheinigung dieser Stellen geknüpft sind, lassen erkennen, dass der Gesetzgeber bindende Beweisregeln geschaffen und damit insbesondere die Regel des § 166 BAO – wonach als Beweismittel im Abgabungsverfahren alles in Betracht kommt was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist – durchbrochen hat (*Fuchs in Hofstätter/Reichel*, EStG Kommentar § 35 Tz 4).

Der Nachweis der Behinderung kann daher nur durch ein Gutachten der im Gesetz genannten zuständigen Stelle geführt werden. Haus- oder fachärztliche Bestätigungen oder Privatgutachten sind nicht ausreichend (*Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG 16. EL, § 35, Anm 32). Ebensowenig vermögen Arztbriefe anlässlich eines stationären Krankenhausaufenthaltes den gesetzlich ausdrücklich geforderten Nachweis zu ersetzen. Der vom Bf. vorgelegte Arztbrief ist folglich – entgegen der vom steuerlichen Vertreter geäußerten Auffassung - nicht geeignet, an die Stelle einer amtlichen Bescheinigung zu treten.

Da für den streitgegenständlichen Zeitraum keine Behinderung von mindestens 25% bescheinigt wurde, wirkt sich der Freibetrag für Krankendiätverpflegung infolge Berücksichtigung eines Selbstbehaltes (§ 2 Abs. 2 der VO außergewöhnliche Belastungen BGBl 303/1996 idGF) steuerlich nicht aus. Den in der Beschwerde vorgebrachten Gründen, aus denen eine Befassung des Bundessozialamtes (nunmehr Sozialministeriumservice) unterblieben ist, kommt keine entscheidungsrelevante Bedeutung zu. Die Feststellung, ob, ab wann und in welchem Ausmaß eine Person behindert ist, ist nicht von der Abgabenbehörde, sondern bindend von den in § 35 Abs. 2 EStG 1988 genannten Stellen zu treffen. Der Vorwurf, das Finanzamt habe den Gesetzestext "budgetschonend" interpretiert, erweist sich daher als unberechtigt.

Die Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen.

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 Beschwerdefall ist eine Revision nicht zulässig, weil sich die einkommensteuerrechtliche Rechtsfolge bei Nichtvorlage einer entsprechenden Bescheinigung des Sozialministeriumservice unmittelbar aus dem Gesetz ergibt. Damit ist das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG zu verneinen.

Wien, am 24. November 2015