

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf. , über die Beschwerde vom 01.10.2010 (Postaufgabe: 07.10.2010) gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 13.09.2010 , zugestellt am 16.09.2010, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gemäß Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) beantragte, Ausgaben für Nahrungsmittel iHv EUR 821,58 als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Dieser Antrag wurde im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 mit der Begründung abgewiesen, dass Ausgaben für Nahrungsmittel nicht als Diätverpflegung eingestuft werden können, weil diese Produkte (Soja, Pute, Dinkel ...) auch von gesunden Menschen gekauft und verzehrt werden und daher keine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 idgF darstellen. Entscheidungsgrundlage war, dass das Bundessozialamt den Grad der Behinderung der Bf. mit 10% festsetzte und eine medizinisch indizierte Diätverpflegung verneinte.

Der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 wurde von der Bf. im Wesentlichen mit der Begründung angefochten, dass Eiweiß-Unverträglichkeiten die Lebensqualität stark einschränken, da Milch- und Weizenprodukte überall und weltweit verwendet werden. Die Bf. habe körperliche Probleme, wenn sie diese Produkte zu sich nehme. Sie kaufe und esse auf keine Fall freiwillig Sojaprodukte. Sojadrinks seien um mindestens EUR 76,70 teurer als Kuhmilch. Die Bf. habe 2010 eine Blutuntersuchung machen

lassen, die ergeben habe, dass sich ausgerechnet die Produkte als unverträglich herausgestellt haben, die sie wegen ihrer Unverträglichkeiten gegessen habe. Die Hühnerei-Intoleranz habe sich verbessert. Die Bf. habe folgende Lebensmittelunverträglichkeiten: a) Lactose-Intoleranz (genetisch bedingt): Kuhmilch und Kuhmilchprodukte, b) Fructose-Intoleranz (Steinobst: Marille, Zwetschke, Kirsche), Kernobst (Apfel, Birne), und deren Fruchtsäfte, Lauch (Zwiebel, Knoblauch, Lauchgemüse, ...) und c) IgG4.

Die Bf. legte 82 Lebensmittelrechnungen vor. Diese Rechnungen sind bspw. die Rechnungen für 1.) Sojadrinks, 2.) Dinkelspitz, 3.) Brot und Backwaren, 4.) Eier, 5.) Putenfleisch, 6.) Putenwurst, 7.) Putenknacker, 8.) Soja-Eis, 9.) EUR 14,57, die nicht einem bestimmten Produkt aus der Rechnung eines Drogeriemarktes zuordenbar sind, 10.) die Rechnung vom 31.07.2009 iHv EUR 74,70 für 1x Mehlspeisen, 5x B Kam/Amw.o.He, 5x Bio D. Salzstangerl, 5x Bio Dinkelkorn, 15x Bio Dinkelsemmeln, 5x Bio Dinkelweckerl, 5x Bio Kamutweckerl, 7x Dinkelcroissants, 7x Kamutcroissants, 3x Mohnkipferl, 10x D-Marillenstangerl, 11.) die Rechnung für Brustfleisch, 12.) die Rechnung vom 29.05.2009 für Putenkäsewurst und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Kalbspariser und Krakauer, 13.) die Rechnung vom 28.05.2009 für Sojagurt und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Schlagsahne und Erdbeeren, 14.) die Rechnung vom 16.05.2009 für Alpro und Müsli, 15.) die Rechnung vom 01.12.2009 für Rama Soja und Brot/Backwaren, 16.) die Rechnung vom 19.05.2009 für 6 Eier und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Putenwurst, Huhn, Putenfleisch, „DEPT 41“, „DEPT 40“, 17.) die Rechnung für Bio Dinkelblätterteig, 18.) die Rechnung vom 16.05.2009 iHv EUR 35,60 für 10x Bio Dinkelsemmeln, 7x Dinkelcroissants, 7x Kamutcroissants, 4x Kirschpolster, 2x Mohnkipferl, 19.) die Rechnung vom 20.10.2009 iHv EUR 12,54 für Eier und Putenfleisch, 20.) die Rechnung vom 28.08.2009 für Alpro, Dinkel Bisco(tten), Sojadrinks, Dinkel Stick, Dinkel Keks, 21.) die Rechnung vom 19.08.2009 für Sojadrinks und Rama Soja und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Brot/Backwaren und Mettwurst, 22.) die Rechnung vom 17.08.2009 für Soja-Eis und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Eiswafferl, 23.) die Rechnung vom 09.10.2009 für Putensalami und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Leberpastete, Kalbspariser, Pikantwurst, Emmentaler, Bauernschinken, Naturspeck Bauch, Jausenspeck, 24.) die Rechnung vom 29.09.2009 für Dinkel-Spitz und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Nussstrudel, Kartoffelzeile, Nussbeugel, Feinkost, 25.) die Rechnung vom 09.10.2009 für Frankfurter, Debreziner, Putenknacker und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Salzstangerl, Bio Waldviertler, 26.) die Rechnung vom 03.10.2009 für Quark, Rahm und Sahne (alle lactosefrei); Putenschnitzerl und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Milch, Kakaomilch, Sandwich, Gouda, Almkönig, 27.) die Rechnung vom 05.06.2009 für Dinkelblätterteig, Feta und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Törtchen, Neapolitaner, Alma Rahm, Mai Gouda, Mehrkorntoast, Frischmilch, 28.) die Rechnung vom 30.04.2009 für Brot/Backwaren und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aus-

gaben für Milch, Apfelmus, 29.) die Rechnungen vom 04.05.2009 und 22.04.2009 für Dinkelzeilen und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Bäckersemmeln, 30.) die Rechnung vom 21.02.2009 für Sojadrinks und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Teebutter, 31.) die Rechnung vom 07.02.2009 iHv EUR 95,70 für 10x B Kam/Amw.o.He, 10x Bio Bagels, 10x Bio Dinkelkorn, 10x Bio Dinkelsemmel, 10x Bio Dinkelweckerl, 10x Bio Kamutweckerl, 10x Dinkelcroissants, 10x Kamutcroissants, 4x Kirschpolster, 5x D-Marillenstangerl, 1x Dinkelbrösel, 32.) die Rechnung vom 15.01.2009 für Putenknacker und die nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für Zwiebelmett, Bio-Waldviertler, Mettwurst, Geheimratskäse.

Die der Beschwerde beiliegten Berichte der in Deutschland ansässigen A über den IgG₄ Nahrungsmittelscreen sind mit 06.08.2010 datiert. Dieses Screening hat keine Reaktion auf Amarant, Ananas, Apfel, Avocado, Backhefe, Barsch, Buchweizen, Cashewnuss, Champignon, Dill, Endivie, Ente, Erbse, Erdbeere, Erdnuss, Esskastanie, Fenchel, Hering, Hirse, Huhn, Johannisbrotkernmehl, Kabeljau, Karotte, Kartoffel, Kichererbse, Kirsche, Kiwi, Knoblauch, Krabbe, Kümmel, Lachs, Lamm, Leinsamen, Linse, Mais, Mango, Melone, Muskat, Orange, Papaya, Paranuss, Petersilie, Pfirsich, Pute, Quinoa, Reis, Rind, Schwarzer Pfeffer, Schwein, Seelachs, Sellerie, Sesam, Sonnenblumenkerne, Spinat, Süßlupinie, Thunfisch, Tomate, Vanille, Walnuss, Weintraube, Weißkohl, Zimt, Zitrone und Zwiebel ergeben. Bananen, Bierhefe, Hafer, Hühnereier, Paprikaschoten, Roggenmehl, Senfkörner und Sojabohnen soll die Bf. abwechselnd alle 3 bis 4 Tage essen. Dinkel, Gerste, grüne Bohnen, Kamut, Malz, Mandeln, Weizenmehl und Wildreis soll die Bf. 2 Monate nicht essen und Haselnüsse, Kasein, Kuhmilch, Schafsmilch, Stutenmilch und Ziegenmilch soll sie mindestens 3 Monate nicht essen.

Ein ärztliches Attest aus dem Streitjahr, worin die von der Bf. in der Beschwerde aufgezählten Nahrungsmittelunverträglichkeiten bestätigt werden, wurde nicht vorgelegt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Beschwerde vom 01.10.2010 ist frist- und formgerecht eingebracht worden. Über die Beschwerde ist daher „*in der Sache*“ zu entscheiden.

Beschwerdepunkt/e

Im ggstl. Beschwerdeverfahren ist strittig, ob Nahrungsmittelunverträglichkeiten bewirken, dass die Ausgaben einer diese Nahrungsmittel vermeidenden Diät eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 idgF sind.

Sach- und Beweislage

Der Entscheidung ist die Sachlage zugrunde zu legen, dass das (in „Sozialministeriumservice“ umbenannte) Bundessozialamt den Grad der Behinderung der Bf. mit 10% festgesetzt und eine medizinisch indizierte Diätverpflegung verneint hat.

Entscheidungsrelevant sind außerdem alle Lebensmittel, die in den vorgelegten Rechnungen aufgezählt werden und die mit 06.08.2010 datierten Laborberichte der A über das Ergebnis eines IgG₄ Nahrungsmittelscreens.

Rechtslage

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

Gemäß § 34 Abs 2 EStG 1988 idgF ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Gemäß § 34 Abs 3 EStG 1988 idgF erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 idgF beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Gemäß § 34 Abs 6 EStG 1988 idgF – letzter Absatz kann der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ... zu berücksichtigen sind.

Beträgt der Grad der Behinderung mindestens 25%, sind die Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung bei Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie, Aids, Gallenkrankheit, Leberkrankheit, Nierenkrankheit, Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit den in § 2 Abs 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, angeführten Beträgen ohne Selbstbehalt gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Beträgt der Grad der Behinderung weniger als 25%, sind diese Beträge gemäß § 2 Abs 2 der vorzit. Verordnung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 zu berücksichtigen."

Rechtliche Würdigung und Entscheidung

Nach ständiger VwGH-Rechtsprechung sind nur die typischerweise mit einer Heilbehandlung verbundenen Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Derartige Kosten einer Heilbehandlung sind nicht nur Medikamente sondern auch die Kos-

ten einer ärztlich verordneten Diät (Jakom/Baldauf EStG 2009, § 34 Rz 90 – Krankheitskosten und das do. zit. Judikat VwGH 22.02.1984, 82/13/0018).

Nach der vorzit. Verordnung sind zwar die tatsächlichen Kosten einer Diätverpflegung nicht nachzuweisen; nachzuweisen ist jedoch die medizinisch indizierte Einhaltung einer Diätverpflegung und dieser Nachweis kann durch eine Bescheinigung des Sozialministeriumservices oder eines Arztes erfolgen (Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG¹¹, § 35 Rz. 42). Werden die tatsächlichen Kosten einer Diätverpflegung nachgewiesen, ist die medizinisch indizierte Einhaltung der Diätverpflegung auch durch eine Bescheinigung des Sozialministeriumservices oder eines Arztes nachzuweisen.

Nach der Aktenlage im Beschwerdefall hat die Bf. diese Nachweise nicht erbracht: Dass die Bf. eine bestimmte Diät einhalten muss, hat das Sozialministeriumservice nicht bescheinigt. Ein ärztliches Attest über eine medizinisch indizierte Diätverpflegung hat die Bf. nicht vorgelegt. Die Laborberichte vom 06.08.2010 sind keine ärztlichen Atteste im Sinne einer verbindlichen Anordnung eines medizinischen Behandlungsplans, da bestimmte Lebensmittel nicht ärztlich verordnet werden können und mit den Laborberichten auch nicht ärztlich verordnet worden sind. Aus der Sicht des hier maßgeblichen Jahres 2009 sind die mit 06.08.2010 datierten Laborberichte nachträglich erstellt worden. In den Laborberichten werden die Nahrungsmittelunverträglichkeiten am 06.08.2010 aufgezählt, die zwar mit den Nahrungsmittelunverträglichkeiten des Jahres 2009 übereinstimmen können, jedoch nicht müssen, da sich Nahrungsmittelunverträglichkeiten ändern können (und sich bei der Bf. auch geändert haben, da ausgerechnet jene Nahrungsmittel, deren Kosten die Bf. als außergewöhnlich belastende Krankheitskosten geltend gemacht hat, Unverträglichkeitsreaktionen bewirkt haben). Die Laborberichte vom 06.08.2010 eignen sich daher nicht als Nachweis für eine 2009 medizinisch indizierte Diätverpflegung.

In der Beschwerde hat die Bf. behauptet, dass sie eine Lactose-Intoleranz und eine Fructose-Intoleranz habe und deshalb bspw. Kuhmilch, Kuhmilchprodukte, Kirschen und Marillen nicht vertrage. Wer Kuhmilch, Kuhmilchprodukte, Kirschen und Marillen nicht verträgt, wird diese Lebensmittel nicht konsumieren und wird sie logischerweise auch nicht kaufen. Dass die Bf. Kuhmilch, Kuhmilchprodukte, Kirschpolster und Marillenstangerl eingekauft hat, spricht daher dafür, dass sie eine, diese Lebensmittel vermeidende Diät, nicht eingehalten hat. Deshalb ist auch unglaublich, dass die Bf. einen Mehraufwand durch die behauptete Diätverpflegung hatte.

Im Beschwerdeverfahren darf jedes geeignete und zweckdienliche Beweismittel für eine Beweisführung verwendet werden und nach dem Ergebnis des Beweisverfahrens ist nach freier Überzeugung zu beurteilen, welche Fakten als erwiesen oder nicht erwiesen anzunehmen sind (§ 166 BAO idgF, § 167 Abs 2 BAO idgF). Von mehreren Versionen darf die wahrscheinlichste als erwiesen angenommen werden (Ritz, BAO⁴, § 167, Tz 8, und die do. zit. Judikate VwGH 23.09.2010, 2010/15/0078; ...).

Nach der ggstl. Sach- und Beweislage hat die Bf. eine medizinisch indizierte Diätverpflegung nicht nachgewiesen und da sie bspw. mit dem Einkauf von Kuhmilch und Kuhmilch-

produkten angeblich für sie unverträgliche Nahrungsmittel erworben und damit den Anschein erweckt hat, dass sie diese Nahrungsmittel auch konsumiert hat, ist als erwiesen anzusehen und der Entscheidung zugrunde zu legen, dass die Bf. keine Diät gemacht hat und infolgedessen durch die Ausgaben einer Diätverpflegung auch nicht außergewöhnlich belastet worden ist.

Das Beschwerdebegehren, die Ausgaben für eine Diätverpflegung als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, ist daher abzuweisen.

Revision

Gemäß Art 133 Abs 1 Z 4 B-VG ist die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen ein Erkenntnis oder einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung abhängt. Eine grundsätzlich bedeutende Rechtsfrage musste das Bundesfinanzgericht nicht beantworten, da allen Rechtsfragen unmittelbar aus § 34 EStG 1988 idgF, § 35 EStG 1988 idgF und der dazu ergangenen Verordnung beantwortet werden können und auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortende Sachfragen nicht Gegenstand eines Revisionsverfahrens sein können.

Die (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 8. Juni 2016