

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerde der Bf., W., gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 18.9.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

In ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 machte Frau Bf. (im Folgenden kurz Beschwerdeführerin = Bf.) neben hier nicht strittigen Sonderausgaben Aufwendungen für Diätverpflichtung (Magen) geltend.

Das Finanzamt erließ am 18. September 2014 den Einkommensteuerbescheid 2013 und berücksichtigte darin Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen einer Behinderung in Höhe von € 504,00.

Auf Grund einer Anmerkung in der internen Systemdatenbank erging an die Bf. am 8. Oktober 2014 ein Berichtigungsbescheid gemäß § 293b BAO zum Einkommensteuerbescheid vom 18. September 2014, der allerdings betragsmäßig keine Änderung bewirkte.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde vom 17. Oktober 2014 führte die Bf. aus, dass sie für die Krankheitskosten wegen Zöliakie einen monatlichen Freibetrag von € 70,00

beantragt habe. Dies seien jährlich daher nicht € 504,--, sondern € 840,-- unter dem Titel außergewöhnliche Belastungen.

Das Finanzamt forderte die Bf. in der Folge mit Schreiben vom 22. Oktober 2014 auf, eine Bescheinigung vom Bundessozialamt, dass eine besondere Diätverpflegung auf Grund der Zöliakie bestehe, vorzulegen.

Die Bf. legte daraufhin eine Bescheinigung, ausgestellt von einem Arzt für Allgemeinmedizin vor, in der dieser bestätigt, dass bei der Bf. auf Grund der chronischen Erkrankung Zöliakie seit 2011 eine medizinische Notwendigkeit einer dauernden besonderen Diätverpflegung bestehe.

Das Finanzamt wies die Beschwerde vom 17. Oktober 2014 mit Beschwerdevorentscheidung vom 4. Dezember 2014 mit der Begründung ab, dass die Bf. trotz Aufforderung, eine Bescheinigung vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen vorzulegen, nur eine Bestätigung vom Hausarzt beigebracht habe. Der Pauschbetrag könne daher nicht als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt anerkannt werden. Da die Berücksichtigung des Pauschbetrages als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt zu keiner steuerlichen Auswirkung führe, weil der Pauschbetrag geringer als der Selbstbehalt sei, sei die Beschwerde abzuweisen.

Die Bf. stellte fristgerecht einen Vorlageantrag und führte aus, dass von ihr mit Ausstellungsdatum 22.08.2014 der Steuerausgleich für 2013 im Finanzzentrum Wien-Mitte eingebracht worden sei. In diesem hätte sie den pauschalen Diätfreibetrag wegen Zöliakie beantragt. Der pauschale Diätfreibetrag wegen Zöliakie sei seit 2011 aktenkundig, vom Bundessozialamt bestätigt und im jährlichen Steuerausgleich berücksichtigt worden.

Bei der ersten Erledigung v. 18.9.2014 sei dieser Diätabsetzbetrag nicht berücksichtigt worden, weshalb sie am 29.9.2014 telefonisch urgiert habe und ihr eine Bescheidberichtigung - irrtümlich sei der Steuerfreibetrag wegen Diabetes berücksichtigt worden - mit Zusendung bis 8.10.2014 zugesagt worden sei.

Der Einkommenssteuerbescheid v. 8.10.2014 habe keinerlei Berichtigung enthalten, weshalb sie am 17.10.2014 erneut Beschwerde (jährlicher Freibetrag nicht € 504,-, sondern € 840,-, zuletzt im Steuerbescheid v.16.9.2013 korrekt) einbringen habe müssen.

Datiert mit 22.10.2014 habe die Bf. ein Ergänzungsschreiben erhalten, in dem sie vom Finanzamt aufgefordert worden sei, betreffend der besonderen Diätverpflegung auf Grund der Zöliakie eine Bescheinigung des Bundessozialamtes vorzulegen. Es sei amtsbekannt, dass Zöliakie eine chronische Erkrankung mit medizinisch erforderlicher lebenslanger Diätnotwendigkeit sei. Sie habe trotzdem eine ärztliche Bestätigung ihres behandelnden Arztes am 5.11.2014 nachgereicht.

Im Rahmen der Beschwerdevorlage beharrte das Finanzamt auf seiner Ansicht, dass entgegen der Behauptung von der Bf. dem Finanzamt keine Bescheinigung vom Bundesministeriumservice über eine notwendige Diätverpflegung aufgrund Zöliakie vorläge. Obwohl laut den Angaben der Bf. im Vorlageantrag eine Bescheinigung vom

Sozialministeriumservice existieren solle, wäre trotz ausdrücklicher Aufforderung (mit dem Ersuchen um Ergänzung vom 22.10.2014) diese vorzulegen, stattdessen eine Bestätigung eines Allgemeinmediziners vorgebracht worden. Seitens des Finanzamtes würde nicht das Bestehen einer Erkrankung bestritten. Aufgrund des § 35 Abs. 2 EStG 1988 wäre der Pauschbetrag jedoch nur ohne Selbstbehalt anzuerkennen, wenn die Tatsache der Erkrankung mittels Bescheid vom Sozialministerium festgestellt würde. Die Berücksichtigung des Pauschbetrages von € 840 wegen einer notwendigen Diätverpflegung aufgrund Zöliakie im Einkommensteuerbescheid 2012 wäre darauf zurück zu führen, dass diese Veranlagung ohne Prüfung durchgeführt worden wäre. Bezüglich dem Nachforderungsbetrag wäre anzumerken, dass dieser dadurch entstanden wäre, dass die bei der Arbeitnehmerveranlagung beantragten Sonderausgaben (561,60 € - SA-Pauschale v.60 € = 501,60 €) niedriger wären als die, die im Rahmen des Freibetragsbescheides bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt worden wären (669,96 €); daher Pflichtveranlagung gem. § 41 Abs.1 Z 4 EStG 1988. Berechnung: $669,96 - 501,60 = 168,36 \times 36,5\% = 61,45 \text{ €}$.

Im Verfahren des Bundesfinanzgerichtes legte nach gerichtlicher Anforderung das Sozialministeriumservice die Akten betreffend den Behinderungsgrad der Bf. vor und geht daraus hervor, dass der Bf. am 30.4.1998 ein Behindertenpass ausgestellt und der Grad der Behinderung mit 70% eingetragen wurde. Mit Bescheid vom 17. Februar 2012 der Bundesberufungskommission für Sozialentschädigungs- und Behindertenangelegenheiten betreffend Einziehung des Behindertenpasses wurde festgestellt, dass die Voraussetzungen für den Besitz eines Behindertenpasses nicht mehr erfüllt sind, da eine am 24.1.2012 eine im Amt durchgeführte ärztliche Begutachtung nunmehr einen Grad der Behinderung von 30% wegen Zöliakie ergab, andere gesundheitliche Beeinträchtigungen jedoch keine Auswirkungen auf diesen Prozentsatz hatten, da keine „ungünstige wechselseitige funktionelle Lebensbeeinflussung“ vorlag.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und dem Erkenntnis zu Grunde gelegt:

Die Bf. bezog im Jahr 2013 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vom Land Wien. In der Arbeitnehmerveranlagung beantragte die Bf. als außergewöhnliche Belastung die Berücksichtigung von € 840,-- für die Krankheitskosten wegen Zöliakie. Sowohl im Erstbescheid des Finanzamtes vom 18. September 2014 als auch in einem darauf folgenden berichtigenden Bescheid vom 8. Oktober 2014 gem. § 293b BAO wurden jeweils nur € 504,-- für diese Krankheitskosten berücksichtigt.

Unter Hinweis auf diesen Umstand brachte die Bf. dagegen am 17. Oktober 2014 Beschwerde ein, worauf das Finanzamt mit Schreiben vom 22. Oktober in die Bf. zur Vorlage einer Bescheinigung vom Bundessozialamt, dass eine besondere Diätverpflegung

auf Grund der Zöliakie bestehe, ersuchte. Mit Schreiben vom 4. November 2014 legte die Bf. eine Bescheinigung , ausgestellt von einem Allgemeinmediziner vor.

In der Beschwerdeentscheidung wies das Finanzamt die Beschwerde unter ausdrücklichem Hinweis, dass keine Bescheinigung des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen vorgelegt wurde, ab.

Betreffend die Diätverpflegung wegen Zöliakie legte die Bf. trotz Ersuchens nicht die vom Finanzamt abverlangte Bescheinigung des Bundessozialamtes vor, sondern nur eine Bescheinigung eines Allgemeinmediziners.

Laut elektronischem Vermerk vom 25. Jänner 2012 wurde bisher nur die Notwendigkeit einer Diätverpflegung aufgrund einer Magenerkrankung nachgewiesen.

Lt. Akten des Sozialministeriumservice wurde der Bf. am 30.4.1998 ein Behindertenpass ausgestellt und der Grad der Behinderung mit 70% eingetragen. Mit Bescheid vom 17. Februar 2012 wurde festgestellt, dass die Voraussetzungen für den Besitz eines Behindertenpasses nicht mehr erfüllt sind, da eine am 24.1.2012 eine im Amt durchgeführte ärztliche Begutachtung nunmehr einen Grad der Behinderung von 30% aufgrund von Zöliakie ergab.

In verfahrensrechtlicher Hinsicht haben die Abgabenbehörden gemäß § 115 Abs. 1 BAO die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind gemäß § 119 Abs. 1 BAO vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

§ 119 Abs. 2 BAO zufolge dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Nach Ritz, BAO, 6. Auflage, Tz 3 zu § 119, bedeutet vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen (VwGH 20. September 1989, 88/13/0072; OGH 18. Dezember 1995, 14 Os 83/95, ÖStZB 1996, 445; VwGH 25. Jänner 1999, 93/17/0313).

Was bei einer Abgabenerklärung zu einer vollständigen Offenlegung gehört, hat der Erklärungspflichtige in der Abgabenerklärung zunächst selbst nach bestem Wissen und Gewissen, d.h. nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Objektiv setzt die Vollständigkeit die Offenlegung aller für eine

ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11. April 1991, 90/16/0231).

Der Umfang der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht beschränkt sich keineswegs lediglich auf das Vorbringen unbewiesener Tatsachen. Umstände, die regelmäßig oder sogar ihrer Natur entsprechend nach außen nicht in Erscheinung treten, sind in erster Linie von demjenigen unter Beweis zu stellen, der ihr Vorliegen behauptet (VwGH 20. Februar 1991, 86/13/0047).

In einkommensteuerrechtlicher Hinsicht sind § 34 Abs. 1 EStG 1988 zufolge bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen außergewöhnliche Belastungen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) abzuziehen. Die Belastung im Sinn des § 34 EStG 1988 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.

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 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 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 beeinträchtigt die Belastung 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 höchstens 7.300 € 6 %, mehr als 7.300 € bis 14.600 € 8 %, mehr als 14.600 € bis 36.400 € 10 %, mehr als 36.400 € 12 %.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt a) wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, b) für jedes Kind (§ 106).

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 können Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5), oder Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

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.

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, und erhält er keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage), so steht ihm gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

Gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 bestimmt sich die Höhe des Freibetrages nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). 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 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.

Gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 wird jährlich bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25% bis 35% ein Freibetrag von € 75 gewährt.

Gemäß § 35 Abs. 7 EStG 1988 kann der Bundesminister für Finanzen 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.

Auf Grund der §§ 34 und 35 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400 erging die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen BGBl 030/1996 idF BGBl II 430/2010(=VO), deren § 1 Abs.1 zufolge die in den §§ 2 bis 4 VO genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat. Beträgt das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 %, so liegt § 1 Abs. 2 VO zufolge eine Behinderung vor. Gemäß § 2 Abs.1 VO sind als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Zöliakie 70 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen.

Die Untersuchung der Bf. beim zuständigen Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen am 24.01.2012 hat eine Behinderung von 30% alleine aufgrund der Behinderung durch Zöliakie ergeben und wurden andere unter diesen Prozentsatz liegende Erkrankungen bei der Gesamtberechnung des Prozentsatzes nicht berücksichtigt. Die Ausstellung eines Behindertenpasses hat in einem solchen Fall, da unter 50% liegend, gem. § 35 Abs.2 EStG zu unterbleiben und wird der bei 30% liegende Prozentsatz der Behinderung durch Zöliakie durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid bescheinigt.

Aufgrund des § 2 Abs.1 der o.z. Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Zöliakie 70 Euro pro Kalendermonat, d.s. € 840 jährlich zu berücksichtigen.

Der Beschwerde war sohin stattzugeben.

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 der Beschluss 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 unzulässig, weil die Feststellung, ob und in welchem Ausmaß eine Person behindert ist, nicht von der Abgabenbehörde, sondern bindend von einer anderen Stelle zu treffen ist und sich die einkommensteuerrechtliche Rechtsfolge unmittelbar aus der Verordnung ergibt. Damit ist die Vorlage einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art 133 Abs 4 B-VG zu verneinen.

Wien, am 30. Juli 2019