

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende R 1, Richter R 2 sowie die fachkundigen Laienrichter LR 1 und LR 2 in der Beschwerdesache Bf., Bf.-Adr, vertreten durch Vertreter 1 über die Beschwerde vom 2. Juni 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 29. April 2022 betreffend Einkommensteuer 2020 und Einkommensteuer 2021 Steuernummer Bf.-StNr. nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 13. September 2023 in Anwesenheit der Schriftführerin C zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende Partei (Bf.) Ist der Insolvenzverwalter der Frau A („Frau A“). Frau A war 2020 und 2021 in Österreich wohnhaft und **unbeschränkt steuerpflichtig**.

Gegen die **Einkommensteuerbescheide 2020 und 2021** brachte die Bf. eine **Beschwerde** ein. Nach der **abweisenden Beschwerdeverentscheidung (BVE)** erhob die Bf. den **Vorlageantrag**.

Die angeführten Bescheide sind in mehreren Punkten strittig, auf die nun eingegangen wird:

A. Rentenzahlungen aus einer Berufsunfähigkeitsrente einer deutschen Versicherungsgesellschaft

Frau A hat mit Beginn 01.12.1995 bei der A-Versicherung („A-Versicherung“) einen Vertrag über eine Lebensversicherung mit einer Berufsunfähigkeits-Zusatzvereinbarung abgeschlossen. Seit 01.07.2008 erhält sie Rentenzahlungen aufgrund einer Berufsunfähigkeit.

Der Versicherungsvertrag inklusive Berufsunfähigkeits-Zusatzvereinbarung zwischen der A-Versicherung und Frau A hat am 01.12.1995, 12.00 Uhr, begonnen. Der Versicherungsablauf war mit 01.12.2028, 12.00 Uhr, vereinbart. Bezüglich der Berufsunfähigkeitsrente war der Versicherungsablauf mit 01.12.2023, 12.00 Uhr, festgelegt.

In den „Tariflichen Grundlagen“ des Versicherungsvertrages heißt es zu den nachfolgenden Punkten wie folgt:

„... Berufsunfähigkeits-Zusatzversicherung (H-BUZ V)

Leistungen:

Bei Eintritt der Berufsunfähigkeit des Versicherten vor dem Ablauf der Versicherungsdauer der Zusatzversicherung entfällt die Beitragszahlung für den gesamten Versicherungsvertrag. Außerdem zahlen wir - falls vereinbart - die versicherte Berufsunfähigkeitsrente.

Unsere Leistungspflicht endet, wenn der Versicherte stirbt oder nicht mehr berufsunfähig ist, spätestens bei Ablauf der Leistungsdauer der Zusatzversicherung. ...“

Vom 01.12.1995 bis zum 01.07.2008 hatte Frau A Prämienzahlungen von insgesamt € 33.513,25 an die A-Versicherung geleistet (Schreiben der A-Versicherung vom 31.03.2021).

Im Zuge einer 2021 über die Jahre **2015 bis 2019 durchgeführten Betriebsprüfung** erfasste das Finanzamt die jährlichen Rentenzahlungen der A-Versicherung von jeweils € 25.844,28, für den fünfjährigen Prüfungszeitraum somit € 180.909,96 als wiederkehrende Bezüge gemäß § 29 EStG. Frau A bzw. die Bf. erhoben dagegen kein Rechtsmittel.

Am **12.02.2022** wurde über das Vermögen der Frau A beim Bezirksgericht ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet.

Das Finanzamt hat dem Masseverwalter einen Ergänzungsvorhalt betreffend die Abgabe der Einkommensteuererklärung 2020 und 2021 übermittelt. Trotz zweimaliger Fristverlängerung wurde keine Erklärung eingereicht.

Am **29.04.2022** ergingen die **Einkommensteuerbescheide 2020 und 2021**. Die Rentenbezüge 2020 und 2021 erfasste das Finanzamt als wiederkehrende Bezüge nach § 29 Z. 1 EStG 1988 und setzte diese mangels Erklärungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege in Höhe von je € 25.844,28 fest.

In der **Beschwerde** beehrte die Bf., nur 56% des erhaltenen Rentenbezuges zu besteuern. Die Besteuerung der Renten in Deutschland sei zum 1.1.2005 völlig neu geregelt worden. Dies bedeute, dass die Altersversorgungsaufwendungen in der Ansparphase von der Steuer freigestellt und die daraus bezogenen Rentenleistungen der Besteuerung unterworfen worden seien. Bis zum 31.12.2004 seien die Renten von berufsständischen Versorgungswerken als auch

die Renten der gesetzlichen Rentenversicherung mit dem sogenannten Ertragsanteil besteuert worden. Da in der Vergangenheit die Versorgungsbeträge zumindest teilweise aus versteuertem Einkommen geleistet worden seien, habe der Gesetzgeber zwecks Vermeidung der Zweifachbesteuerung eine lange Übergangsregelung geschaffen. Diese sehe so aus, dass all diejenigen, die im Jahr 2005 schon Rente bezogen haben bzw. erstmals im Jahr 2005 die Rente in Anspruch genommen haben, einen Besteuerungsanteil von 50 % haben, der mit dem individuellen Steuersatz besteuert wird. Für Rentenneuzugänge im Jahr 2006 habe sich der Besteuerungsanteil auf 52 % belaufen, für Rentenzugänge im Jahr 2019 auf 78 %. Für Rentenneuzugänge im Jahr 2020 sei ein Besteuerungsanteil von 80 % erreicht. In weiterer Folge steige der Besteuerungsanteil nur noch um ein Prozent p. a., sodass für diejenigen, die 2040 erstmals in Rente gehen werden, eine volle Besteuerung (100 %) vorgesehen sei. Je nach Renteneintritt werde der Besteuerungsanteil festgeschrieben und steige nicht weiter an. Rentendynamisierungen würden allerdings der vollen Besteuerung unterworfen (Ärzteversorgung und Steuern - Das muss ich wissen, stand 2020 samt Tabelle mit dem Besteuerungsanteil in Prozent).

Laut Schreiben der A-Versicherung vom 28.01.2020, Seite 2/2, habe der Rentenbezug der Bf. am 01.07.2008 begonnen, sodass nach der maßgeblichen Tabelle der Besteuerungsanteil 56 % beträgt. Dies sei Frau A mündlich von der A-Versicherung bestätigt worden. Die Bf. begehrte, 2020 und 2021 jeweils nur € 14.472,80 (56 % von € 25.844,28) der Besteuerung zu unterziehen.

In der **abweisenden BVE** führte das Finanzamt ergänzend aus, dass in Österreich unbeschränkt steuerpflichtige Personen mit dem gesamten Welteinkommen steuerpflichtig seien. Die Einkünfte seien nach österreichischem Recht zu ermitteln. Eventuelle Ausnahmen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung werden im jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen geregelt. Daher seien die in der Beschwerde angeführten Regelungen nach deutschem Recht nicht in die Entscheidung miteinzubeziehen.

Die Bf. brachte **den Vorlageantrag** ein.

In der **mündlichen Verhandlung** verwiesen die Parteien des Verfahrens auf ihre bisherigen Vorbringen. Der Vertreter der Bf. betonte, dass die Prämienzahlungen aus versteuertem Einkommen geleistet worden seien und es im Falle einer vollen Besteuerung zu einer Doppelbesteuerung käme.

Abschließend beantragte der Amtsvertreter die Abweisung des Begehrens, die Bf. beantragte ihre Stattgabe.

B. Ausgleichszulage der SVS und ihre Rückzahlung

Frau A hat von der SVS **2020 € 15.381,84 und 2021 € 603,00** ausbezahlt erhalten, die das Finanzamt in den **Einkommensteuerbescheiden 2020 und 2021** erfasste.

In der **Beschwerde** wandte sich die Bf. gegen die Erfassung dieser Beträge. Sie habe diese zwar als Ausgleichszulage ausbezahlt erhalten, allerdings habe die SVS mit **Bescheid vom 24.11.2021** den Überbezug an Ausgleichszulage für den Zeitraum vom 01.07.2009 bis 30.11.2021 in Höhe von € 31.814,67 - darin enthalten der Betrag für das gesamte Jahr 2020 sowie für 01/2021 bis 11/2021 - rückgefordert. Nach Ansicht der Bf. seien die vom Finanzamt erfassten Einkünfte der SVS in die Berechnung der Einkommensteuer nicht einzubeziehen, weil infolge der aufgetragenen Rückzahlung dieser Beträge keine Einkünfte vorliegen.

In der **abweisenden BVE betreffend Einkommensteuer 2020** führte das Finanzamt begründend aus, dass bei Einnahmen-Ausgaben-Rechnern gemäß § 19 EStG 1988 die Einnahmen und Ausgaben in jenem Kalenderjahr steuerlich zu erfassen seien, in dem der Geldzufluss stattgefunden habe. Daher sei die Ausgleichszulage im Jahr 2020 als Einnahme zu erfassen, auch wenn diese zu einem späteren Zeitpunkt zurückgefordert werde. Der Rückforderungsbetrag sei in jenem Jahr als Ausgabe zu erfassen, in dem die tatsächliche Rückzahlung stattfinde (vgl. UFS vom 24.08.2012, RV/0572 -W/11).

In der **BVE betreffend Einkommensteuer 2021** verwies das Finanzamt auf die Begründung der BVE des Vorjahres.

Die Bf. brachte den **Vorlageantrag** ein.

In der **mündlichen Verhandlung** brachte der Ehegatte der Bf. vor, vom FA Österreich Dienststelle Y die Auskunft erhalten zu haben, dass zwar der Zu- und Abfluss maßgeblich sei, über Antrag aber eine Aufrechnung möglich sei.

Der Vertreter gab an, dass die Forderung im Rahmen des Schuldenregulierungsverfahrens als Insolvenzforderung angemeldet worden und daher eine Rückzahlung rechtlich nicht möglich gewesen sei.

Dem hielt das Finanzamt entgegen, dass am Tag der mündlichen Verhandlung keine Anträge aktenkundig waren.

Abschließend beantragte der Amtsvertreter die Abweisung des Begehrens, die Bf. beantragte ihre Stattgabe.

C. Freibetrag für Diätverpflegung

In den **Einkommensteuerbescheiden 2020 und 2021** ist ein Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) iHv je € 1.198,00 sowie ein Pauschbetrag nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von je € 2.280,00 ausgewiesen.

Die Bf. beantragte in **der Beschwerde für 2020 und 2021** einen Freibetrag für Diätverpflegung, gestützt auf ein **Attest vom 19.08.2021 einer Ärztin für Allgemeinmedizin**. Darin ist festgehalten, dass Frau A bei vorliegendem MCS-Syndrom (Multiple Chemikaliensensitivität) eine Diätverpflegung benötige.

Im **Vorhalt vom 03.06.2022** forderte das Finanzamt die Bf. zur Vorlage von Unterlagen auf, und zwar eines Nachweises über die Beeinträchtigung/Diät von „geeigneter Stelle“ (Landeshauptfrau oder Landeshauptmann bei Empfängerinnen oder Empfängern von Opferrenten, Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern, Sozialministeriumservice in allen anderen Fällen). Es teilte der Bf. auch mit, dass die Beschwerde abzuweisen wäre, sollten keine geeigneten Unterlagen vorgelegt werden.

Im **Schreiben vom 13.07.2022** führte die Bf. aus, innerhalb der Frist keinen Nachweis über das Erfordernis der Diät beibringen zu können.

In der **BVE** wies das Finanzamt das Begehren mangels eines entsprechenden Nachweises ab.

Die Bf. brachte **den Vorlageantrag** ein.

Im **Verfahren vor dem BFG** legte die Bf. ein **Amtsärztliches Sachverständigengutachten vom 30.03.2012** vor. Darin wurde eine Multiple Chemikaliensensitivität (GdB von 100%) sowie ein rez. Cervikal und Lumbalsyndrom bei degenerativen Veränderungen (GdB von 30%) festgestellt.

Das Feld „**Nachstehende Krankheitszustände bedingen einen (Grad der Behinderung) GdB von mind. 20 v.H.**“ wurde bezüglich

- Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids (D 1) ab
 - Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit (D 2) ab ...
 - Magenkrankheit oder andere innere Krankheit (D 3) ab
- jeweils mit „**Nein**“ angekreuzt.

Die Bf. beantragte nunmehr den Pauschalbetrag für Magenkrankheit oder eine andere innere Krankheit. Frau A habe nicht gewusst, dass sie für die Diät einen Neuantrag hätte stellen müssen. Die vormalige Steuerberaterin von Frau A hatte ihr erklärt, dass sie nur eine Bestätigung der Hausärztin benötigen würde.

Die RichterIn führte noch mit einer Ärztin des SMS Kärnten das im folgenden **Aktenvermerk vom 09.08.2023** festgehaltene Telefongespräch:

„Ich (Anm.: die RichterIn) habe Frau Dr. X gefragt, ob 2012 eine Eintragung einer Diät im Behindertenpass erfolgte. Dies konnte sie so nicht mehr genau sagen.

Ich fragte sie, ob eine mit einem Grad der Behinderung von 100% festgestellte multiple Chemikaliensensitivität „automatisch“ die Einhaltung einer Diät erfordere und die erforderliche Diät - hier beantragt eine Diät für Magenerkrankungen oder andere innere Erkrankungen - allenfalls nur nicht im Behindertenpass eingetragen worden sein könnte.

Frau Dr. X verneinte, dass mit der festgestellten Erkrankung automatisch das Erfordernis einer Diät verbunden sei, die festgestellte Erkrankung erfordere nicht schon per se eine Diät.

Für die Feststellung und Eintragung einer Diäterkrankung bedarf es der Feststellungen über das Vorliegen von Beschwerden betreffend die Richtsatzposition der Verdauungserkrankungen. Es können unterschiedliche Problematiken vorkommen, wie z. B. ein Reflux und andere Beschwerden. Es wird dann geprüft, ob schon z. B. eine Gastro- oder Koloskopie erfolgte, welche Therapien durchgeführt wurden, ob diese nicht zum Erfolg führten, etc. In weiterer Folge müsse dann eine Einschätzung erfolgen und erfolgt eine Eintragung, wenn ein GdB von zumindest 20% festgestellt werden kann. Es wird seitens des SMS nicht geprüft, ob ein Antragsteller tatsächlich eine Diät hält und welche dies ist.

Wenn 2012 Verdauungserkrankungen bzw. eine diesbezügliche Diäteintragung schon ein Thema gewesen wäre, müssten laut Frau Dr. X im Befund bzw. im Gutachten entsprechende Ausführungen enthalten sein.“

In der **mündlichen Verhandlung** schilderte der Ehegatte die Situation seiner Frau. Sie reagiere auf verschiedenste Chemikalien, wie z.B. Duschgel, aber auch Zigarettenrauch (in der freien Luft in 30 m Entfernung), Autoabgase oder Spritzmittel u. v. m. Sie reagiere mit krampfartigen Hustenanfällen innerhalb von 30 Sekunden. Es könne sogar bis zur Bewusstlosigkeit gehen.

Verschiedene Chemikalien würden auch jeweils unterschiedliche Symptome auslösen. Die große Gefahr sei, dass Blutgefäße platzen, sie hatte schon einmal im Kopf ein Gefäß, das geplatzt ist. Sie hatte also einen Schlaganfall und hatte rechtsseitig auch Lähmungen. Wenn jetzt ein Reiz auftrete, dann würden rechtsseitig wieder Beschwerden auftreten. Sie bekomme ein Zittern in der rechten Hand und ziehe den rechten Fuß nach. Bei der Ernährung müsse sie nur hochwertige Bioprodukte verwenden, solche z.B. vom Geschäft würden nicht ausreichen. Am besten seien XProdukte. Sie würden auch selbst diverse Lebensmittel produzieren. Er habe selbst einen X-Bauernhof.

Wenn Frau A keine X-Lebensmittel bekomme, bekomme sie Durchfall, Schwindel, Erbrechen, sogar Wortfindungsstörungen und schlechtes Sehen und Hören können auftreten. Es handle

sich um komplette neurologische Ausfälle. Die Anfälle seien durch sämtliche Reize reproduzierbar. Sie können lebensgefährlich sein. Bei der MCS handle es sich um eine Entgiftungsstörung.

In Kärnten hätten sie keinen Arzt gefunden, der sich mit MCS auskenne. Bei einem Spezialisten in Wien habe Frau A schon mehrfach versucht, einen Termin zu bekommen, dies sei bis jetzt aber nicht geglückt. Auch in Deutschland gebe es nur eine Handvoll Ärzte, die sich mit diesem Themenkreis auskennen. Frau A stünde jederzeit für eine ärztliche Untersuchung zur Verfügung, sie wüssten nur nicht, bei welchem Arzt außer beim Hausarzt.

Die geschilderten Beschwerden bestehen seit 2005. Es hat alles mit einem Allergietest begonnen, bei dem er Frau A mit hohem Fieber in die Notfallambulanz habe bringen müssen.

Frau A und er wohnen in Kärnten in einer Höhe von über x.xxx m, weil es dort keine Spritzmittel mehr gebe.

Der Amtsvertreter gab an, den Gesundheitszustand von Frau A sehr bedauerlich zu finden. Das Finanzamt benötige aber eine Feststellung des SMS. Eine solche sei bereits im Zuge der Betriebsprüfung im Jahr 2021 abverlangt worden.

Abschließend beantragte der Amtsvertreter die Abweisung des Begehrens, die Bf. beantragte ihre Stattgabe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

A. Rentenzahlungen aus einer Berufsunfähigkeitsrente einer deutschen Versicherungsgesellschaft

1. Sachverhalt

Frau A ist in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig und ansässig. Das Besteuerungsrecht für Österreich steht dem Grunde nach außer Streit. Die Bf. begehrt, entsprechend der ab 01.01.2005 geänderten Bestimmungsvorschriften in Deutschland 2020 und 2021 nur 56% (je € 14.472,80) des zugeflossenen Rentenbezuges (je € 25.844,28) zu besteuern (Bf. im Verfahren).

Die von Frau A vom 01.12.1995 bis zum 01.07.2008 an die A-Versicherung gezahlten Prämien haben insgesamt € 33.513,25 betragen (unstrittig).

2. Beweiswürdigung

Die Entscheidung fußt auf dem vorgelegten Akteninhalt und den Vorbringen der Parteien sowie den von der Bf. vorgelegten Unterlagen.

3. Rechtliche Grundlagen

Einkommensteuerpflichtig sind gemäß § 1 Abs. 1 EStG 1988 nur natürliche Personen.

Unbeschränkt steuerpflichtig sind gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Der Einkommensteuer ist gemäß § 2 Abs. 1 EStG 1988 das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Einkommen ist gemäß § 2 Abs. 2 EStG 1988 der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie des Freibetrags nach § 105.

Soweit im Einkommen oder bei Berechnung der Steuer ausländische Einkünfte zu berücksichtigen sind, sind gemäß § 2 Abs. 8 Z. 1 EStG 1988 für die Ermittlung der ausländischen Einkünfte die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes maßgebend.

In den für den gegenständlichen Fall relevanten Bestimmungen des **Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BGBl. III Nr. 182/2002** (DBA O-D), in der für den Streitzeitraum maßgeblichen Fassung heißt es wie folgt.

„Artikel 18

Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen

(1) Erhält eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten aus dem anderen Vertragsstaat, so dürfen diese Bezüge nur im erstgenannten Staat besteuert werden.

(2) Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaats erhält, dürfen abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden.

(4) Der Begriff Rente bedeutet bestimmte Beträge, die regelmäßig zu festgesetzten Zeitpunkten lebenslänglich oder während eines bestimmten oder bestimmbaren Zeitabschnitts auf Grund einer Verpflichtung zahlbar sind, die diese Zahlungen als Gegenleistung für in Geld oder Geldeswert bewirkte angemessene Leistung vorsieht. "

Der Einkommensteuer unterliegen gemäß § 3 Abs. 3 Z. 7 EStG 1988 sonstige Einkünfte im Sinne des § 29.

In der für die Streitjahre geltenden Fassung der maßgeblichen Teile des **§ 29 Z. 1 EStG 1988** heißt es wie folgt:

„Werden die wiederkehrenden Bezüge als angemessene Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern geleistet, gilt folgendes:

Die wiederkehrenden Bezüge sowie gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sind nur insoweit steuerpflichtig, als die Summe der vereinnahmten Beträge (Renten, dauernde Lasten, gänzliche oder teilweise Abfindungen derselben sowie allfällige Einmalzahlungen) den Wert der Gegenleistung übersteigt. Besteht die Gegenleistung nicht in Geld, ist als Gegenwert der kapitalisierte Wert der wiederkehrenden Bezüge (§§ 15 und 16 des Bewertungsgesetzes) zuzüglich allfälliger Einmalzahlungen anzusetzen."

Wie im **Erkenntnis des VwGH vom 29.07.2010, 2007/15/0048**, ausgeführt, bestimmt sich die Ermittlung des Welteinkommens des in Österreich ansässigen Steuerpflichtigen und (Anm.: hier nicht relevante) der von der österreichischen Besteuerungsgrundlage auszunehmenden ausländischen Einkünfte nach dem österreichischen Recht.

Ausländische Einkünfte sind durch Umrechnung auf das inländische Recht zu adaptieren. Die Vorlage von ausländischen Steuerbescheiden reicht nicht aus. Jene Besonderheiten des ausländischen Steuerrechtes, die in den inländischen Normen nicht enthalten sind, bleiben außer Ansatz (s z. B. BFG 21.4.2020, RV/7101108/2020 zur nur teilweisen Besteuerung ausländischer Rentenbezüge, die für den Progressionsvorbehalt nicht gilt; ebenso BFG 16.4.2020, RV/5100315/2019). Umgekehrt sind die inländischen Regelungen für die Gewinnermittlung maßgebend, auch wenn gleichartige Normen im Abkommensstaat nicht existieren. Die Umrechnung kann zu betragsmäßigen Abweichungen führen (Ehgartner in Jakom EStG, 16. Aufl. (2023), Rz. 190 zu § 2 EStG).

Bereits in der Berufungsentscheidung des **UFS vom 21.12.2011, RV/0778-S/07**, qualifizierte der UFS die Zahlungen einer Berufsunfähigkeitsrente als Sonstige Einkünfte iSd § 29 Z. 1 EStG 1988.

Im Erkenntnis des **BFG vom 17.05.2022, RV/3100253/2020**, bejahte das BFG die Steuerpflicht für Rentenzahlungen aus einer privaten Lebensversicherung eines deutschen Versicherers. Renten, die aufgrund eines privatrechtlichen Versicherungsvertrages gezahlt werden, seien

wiederkehrende Bezüge nach § 29 Z. 1 EStG 1988, die als Gegenleistung für die Übertragung von Geld geleistet werden (**VwGH 21.4.2005, 2004/15/0155**). Dies gelte auch für private Unfall-, Invaliditäts- und Berufsunfähigkeitsversicherungen. Steuerpflicht liege vor, sobald die Summe der zugeflossenen Renten den Wert der Geldzahlung übersteigert. Die in Geld hingeebene Leistung seien die Prämien inklusive Nebenkosten. Würden aufgrund eines Versicherungsvertrages laufende Prämien geleistet, sei als Gegenleistung jener Betrag anzusetzen, der zu Beginn der Rentenleistung als Einmalzahlung zum Erwerb des Rentenstammrechts zu leisten wäre [(idR der Ansparphase), vgl. Mayr/Haiden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG § 29 RZ 34, Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2021, § 29 Rz 24].

Im Erkenntnis des **BFG vom 10.12.2015, RV/3100043/2011**, vertrat das BFG die Auffassung, dass bei einem in Österreich ansässigen Pensionisten, der auf Grund einer ehemaligen Tätigkeit in Deutschland eine deutsche Sozialversicherungsrente bezieht, die in Deutschland nur mit dem Ertragsanteil (im gegenständlichen Fall mit 52% der Bezüge) besteuert wird, für den Progressionsvorbehalt dennoch der Gesamtbetrag der Rente heranzuziehen ist.

Die Anwendung des Progressionsvorbehaltes auf die gesamte deutsche Sozialversicherungsrente (auf den in Deutschland steuerpflichtigen als auch auf den steuerfreien Anteil) verstößt nicht gegen das Gemeinschaftsrecht (vgl. VwGH 14.12.2006, 2005/14/0099). Das Gemeinschaftsrecht erfasst nicht etwaige Ungleichbehandlungen, die sich aus Abweichungen zwischen den Rechtsvorschriften der verschiedenen Mitgliedsstaaten ergeben können, wenn diese auf alle Personen nach objektiven Kriterien und ungeachtet ihrer Staatsbürgerschaft gelten (EuGH 12.07.2005, Rs C-403/03, Schempp).

Das Unionsrecht garantiert einem Unionsbürger nicht, dass die Verlagerung seines Wohnortes in einen anderen Mitgliedstaat als denjenigen, in dem er bis dahin gewohnt hat, hinsichtlich der Besteuerung neutral ist. Steuerliche Vorteile eines ausländischen Steuersystems können nicht gleichsam automatisch nur deshalb bei der österreichischen Besteuerung wirksam werden, weil sie aus der Sicht des ausländischen Steuerrechts systematisch gerechtfertigt sind.

4. Erwägungen

Strittig ist, ob die vollen Rentenbeträge oder aber nur der aufgrund einer Änderung der Gesetzeslage ab 2005 in Deutschland der dort steuerpflichtige Ertragsanteil von 56% der Rentenbezüge der Besteuerung zu unterwerfen sind.

Obigen Ausführungen folgend hat die Ermittlung der Einkünfte aus Deutschland nach dem Recht des Staates Österreich zu erfolgen. Das österreichische Recht sieht eine solche „Freistellung“ von Teilen (im konkreten Fall 44%) der Berufsunfähigkeitsrente nicht vor. Daher ist der von Frau A erhaltene volle jährliche Rentenbezug der Besteuerung zu unterziehen. Die maßgeblichen Vorschriften des DBA bzw. des österreichischen Einkommensteuerrechts

erlauben eine von der Bf. begehrte Besteuerung von nur jeweils 56% der ausbezahlten Beträge nicht.

Zumal die von der Bf. geleisteten Prämienzahlungen (bis zum 01.07.2008 € 33.513,25) schon durch die von der A-Versicherung geleisteten Rentenzahlungen der Vorjahre „konsumiert“ waren, waren die von der A-Versicherung in den Jahren 2020 und 2021 geleisteten vollen Rentenbezüge steuerpflichtig. Die Erfassung der Sonstigen Einkünfte in der in den Einkommensteuerbescheiden 2020 und 2021 ausgewiesenen Höhe erfolgte daher zu Recht.

Dem Begehren der Bf. konnte somit nicht gefolgt werden, weshalb die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen war.

B. Ausgleichszulage der SVS und ihre Rückzahlung

1. Sachverhalt

Frau A hat von der SVS 2020 € 15.381,84 und 2021 € 603,00 ausbezahlt erhalten, die das Finanzamt in den Einkommensteuerbescheiden 2020 und 2021 erfasste. Mit Bescheid vom 24.11.2021 hat die SVS den Überbezug an Ausgleichszulage u. a. für das gesamte Jahr 2020 sowie für 01/2021 bis 11/2021 rückgefordert.

Bis zum Ablauf des Jahres 2021 hat Frau A keine Rückzahlung an die SVS geleistet (unstrittig).

2. Beweiswürdigung

Die Entscheidung basiert auf dem vorgelegten Akteninhalt und den Vorbringen der Parteien im Beschwerdeverfahren.

3. Rechtliche Grundlagen

In **§ 19 EStG 1988** heißt es wie folgt:

(1) Einnahmen sind in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Abweichend davon gilt:

1. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen sind, gelten als in diesem Kalenderjahr bezogen.

2. In dem Kalenderjahr, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden, gelten als zugeflossen:

*-Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird,
-Nachzahlungen im Insolvenzverfahren sowie
-Förderungen und Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln im Sinne des § 3 Abs. 4, mit Ausnahme
der in § 3 Abs. 2 genannten Bezüge.*

3....

*(2) Ausgaben sind für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Für
regelmäßig wiederkehrende Ausgaben gilt Abs. 1 zweiter Satz. Die Vorschriften über die
Gewinnermittlung bleiben unberührt.*

4. Erwägungen

Entsprechend § 19 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 sind die von der Bf. erhaltenen
Ausgleichszahlungen für 2020 und 2021 zu Recht steuerlich erfasst worden.

Mit der Rückzahlung der mit Bescheid der SVS vom 24.11.2021 rückgeforderten
Ausgleichszulage fallen entsprechend § 19 Abs. 2 erster Satz EStG 1988 auch entsprechende
Ausgaben im Zeitpunkt der Rückzahlung bei der Bf. an. Da die Bf. jedenfalls bis zum Ablauf des
Jahres 2021 keine Rückzahlung an die SVS geleistet hat, können in Entsprechung des § 19
Abs. 2 EStG 1988 keine Ausgaben berücksichtigt werden. Es mag nun dahingestellt bleiben, ob
Frau A in der Zeit von der Vorschreibung seitens der SVS (24.11.2021) bis zur Eröffnung des
Schuldenregulierungsverfahrens aus rechtlichen Gründen eine Rückzahlung hätte leisten
dürfen oder nicht. Fakt ist, dass eine solche (bis Ende des Jahres 2021) nicht erfolgte.

Was den in der mündlichen Verhandlung nicht näher präzisierten „Antrag“ (Anm.: gerichtet auf
Kompensation) anlangt, so lag ein solcher - unabhängig davon, ob nach der BAO möglich und
zulässig - jedenfalls nicht vor.

Für die von der Bf. im Beschwerdeverfahren begehrte Aufrechnung zwischen ausbezahlter und
rückgeforderter Ausgleichszulage in den Jahren 2020 und 2021 lässt der klare
Gesetzeswortlaut des § 19 EStG 1988 keinen Raum. Die Beschwerde war daher in diesem
Punkt als unbegründet abzuweisen.

C. Freibetrag für Diätverpflegung

1. Sachverhalt

Bei Frau A war für den Beschwerdezeitraum die Multiple Chemikaliensensitivität mit einem
GdB von 100% festgestellt.

Die Bf. begehrt einen Pauschbetrag für Diätverpflegung wegen Magenkrankheit oder anderer innerer Krankheit mit der Bestätigung einer Ärztin für Allgemeinmedizin vom 19.08.2021 mit dem im Verfahrensgang festgehaltenen Inhalt. Das Bundessozialamt verneinte in seinem Amtsärztlichen Gutachten vom 30.03.2012 das Erfordernis einer Diät aufgrund der für die MdE festgestellten Erkrankungen. Die beiden vorgelegten Gutachten enthalten keinen Hinweis auf eine Magenkrankheit oder andere innere Krankheit. Weitere Unterlagen wurden dem BFG nicht vorgelegt.

Die Beschwerden im Falle des Kontaktes mit unverträglichen Reizstoffen liegen seit 2005 vor (unbestrittene Schilderung des Ehegatten in der mündlichen Verhandlung).

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt basiert auf dem vorgelegten Akteninhalt, insbesondere auf der Bestätigung der praktischen Ärztin sowie dem vorgelegten Amtsärztlichen Sachverständigengutachten, und des Weiteren auf der ergänzenden Erhebung der Richterinnen beim SMS.

3. Rechtliche Grundlagen

§ 34 EStG 1988 lautet - auszugsweise festgehalten - wie folgt:

(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung 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.

*(2) Die Belastung ist **außergewöhnlich**, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.*

*(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen **zwangsläufig**, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.*

*(4) Die Belastung beeinträchtigt 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 Euro 6%.

mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro 8%.

mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro 10%.

mehr als 36 400 Euro 12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt ...

...

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

...

- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen (TS 5).

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.

§ 35 EStG 1988 lautet - auszugsweise festgehalten - wie folgt:

(1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen
- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, (TS 1)

und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe-)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

(2) Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die **Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung)** richtet sich in Fällen,

1. in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hiefür maßgebenden Einschätzung,

2. in denen keine eigenen gesetzlichen Vorschriften für die Einschätzung bestehen, nach § 7 und § 9 Abs. 1 des Kriegsopferversorgungsgesetzes 1957 bzw. nach der Einschätzungsverordnung, BGBl. II Nr. 261/2010, für die von ihr umfassten Bereiche.

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:

- Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBl. Nr. 183/1947.
- Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern.
- In allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art 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.

(3) Es wird jährlich gewährt

bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit ... ab 95% ein Freibetrag von Euro 1.198.

...

(7) Der Bundesminister für Finanzen kann 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.

In der **Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996**, heißt es auszugsweise festgehalten wie folgt:

Aufgrund der §§ 34 und 35 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400 wird verordnet:

§ 1 (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine **eigene körperliche oder geistige Behinderung** (TS 1), 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*

-Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids 70 Euro

-Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit 51 Euro

-Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit 42 Euro

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.*

Die Pauschbeträge sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten abzuziehen. Bei Zusammentreffen von Krankheiten, die unterschiedliche Pauschbeträge bedingen, steht monatsbezogen nur der jeweils höhere Pauschbetrag zu (UFS 18.10.12, RV/0430-I/12; LStR 845). Das **Erfordernis einer Einnahme von Diät** (Vorliegen von Mehraufwendungen dem Grunde nach) ist auf geeignete Weise nachzuweisen, zB durch eine ärztliche **Bestätigung über Art und Beginn der Diät** (BFG 16.7.18, RV/7103449/2011; UFS 20.5.11, RV/0150-F/11; DKMZ/Doralt § 35 Rz 12; ...

Ein Steuerpflichtiger mit einem **Grad der Behinderung von mindestens 25 %** muss nicht wegen einer Diät zusätzlich in einem Ausmaß von 25 % behindert sein, um das Pauschale ohne Abzug eines Selbstbehalts in Anspruch nehmen zu können; es genügt, **wenn die innere Krankheit zu einer Steigerung des Ausmaßes der Behinderung geführt hat** (Müller SWK 97, S 641 2.3.1; DKMZ/Doralt § 35 Rz 13) bzw. **zur Gesamteinschätzung von 25 % beigetragen hat**.

Nach LStR 839h muss der Anteil des Diät erfordernden Leidens allerdings mindestens 20 % iSd EinschätzungsVO betragen (andernfalls Selbstbehalt), nach aA muss das Diät auslösende Leiden hingegen zu einer MdE von mindestens 25 % führen (BFG 12.6.20, RV/7104860/2019; UFS 1.8.12, RV/0652-G/11; 16.3.11, RV/0263-G/10; WGW/Wanke § 35 Rz 30).

Bei **anderen Mehrfachbehinderungen** ist eine Berücksichtigung von Freibeträgen bzw. Aufwendungen ohne Abzug eines Selbstbehalts nur möglich, wenn der Anteil des jeweiligen Leidens mindestens 25 % beträgt.

Die Pauschbeträge können auch bei einem **Grad der Behinderung von weniger als 25 %** ohne Nachweis tatsächlicher Kosten in Anspruch genommen werden, diesfalls aber **nur mit Selbstbehalt** (§ 2 Abs. 2 VO; VwGH 28.5.86, 85/13/0119; UFS 20.3.13, RV/2023-W/12). Ein Selbstbehalt ist dann auch bei Nachweis höherer tatsächlicher Kosten der Diätverpflegung abzuziehen (LStR 846) [Peyerl in Jakom EStG, 16. Aufl. (2023), § 35, Rz. 23, Stichwort „Krankendiät“].

4. Erwägungen

Dem Begehren der Bf., für 2020 und 2021 einen pauschalen Freibetrag für Magenkrankheit oder eine andere innere Krankheit (mtl. € 42,00) ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen, kann aus folgenden Gründen nicht gefolgt werden:

Dem Amtsärztlichen Sachverständigengutachten vom 30.3.2012 zufolge lag der Erwerbsminderung der Frau A von 100% die MCS zugrunde; hingegen ist eine Magenkrankheit oder eine andere innere Krankheit vom festgestellten Grad der Minderung der Erwerbsfähigkeit nicht umfasst. Das SMS hat das Erfordernis einer Diät D3 verneint. Dies bedeutet, dass für den damaligen Zeitpunkt keine Störungen des Verdauungstraktes evident sind, die zu einer MdE von mindestens 20% führten. Unter „Anamnese, derzeitige Beschwerden“ finden sich auch keine Hinweise zu Störungen des Verdauungstraktes. Aufgrund des vorgelegten Amtsärztlichen Sachverständigengutachtens lässt sich nicht ableiten, dass Beschwerden des Verdauungstraktes wertbestimmend bzw. werterhöhend hinsichtlich des GdB der MCS waren.

Ausgehend davon, dass die Beschwerden seit 2005 bestehen und auch seit damals die Notwendigkeit bestand, dass sich Frau A im Wesentlichen durch hochwertige Bio-Produkte ernährte, ist es nicht verständlich, warum anlässlich der Befundaufnahme beim SMS diese Notwendigkeit bzw. die Folgen bei Reizstoffe enthaltender Ernährung nicht ins Treffen geführt wurden. Aus dem Amtsärztlichen Sachverständigengutachten lässt sich nicht entnehmen, dass die Bf. Beschwerden hatte, die eine Diät für Magenerkrankung und andere innere Erkrankung gefordert hätten. Auch hat Frau A die Feststellung des SMS (damals noch Bundessozialamtes) nicht beeinsprucht, dass „Nachstehende Krankheitszustände bedingen einen (Grad der Behinderung) GdB von mind. 20 v.H.“ bezüglich „... - Magenkrankheit oder andere innere Krankheit (D 3) ab“ mit „Nein“ angekreuzt wurde.

Was die Bestätigung der Ärztin für Allgemeinmedizin vom 19.08.2021 anlangt, so hält diese ohne Darlegung von Beschwerden zwar fest, dass die MCS eine Diät erfordere. Dass und welche Beschwerden Frau A hat(te), die die Ärztin zu dem von ihr gezogenem Schluss veranlassten und welche Art der Diät (D1, D2, D3) die Erkrankung erfordert, lässt die Bestätigung nicht erkennen.

Die Art der Diät spezifizierte die Bf. erst im Zuge des fortgesetzten Verfahrens vor dem BFG, ohne dass dieses Begehren durch eine (fach)ärztliche Bestätigung des Erfordernisses der Diät „D 3“ hinterlegt wäre und Auskunft gibt, wann Frau A mit dieser Diät begonnen haben sollte.

Der Senat stellt die geschilderten Beschwerden bei einer Ernährung mit Reizstoffen nicht in Abrede, doch hat er nicht die Kompetenz, die(nach der Einschätzungsverordnung) zu treffende Gesundheitsbeeinträchtigung festzustellen. Dafür ist eben das SMS als zuständige Stelle mit ihren fachkundigen Ärzten vorgesehen.

Da bereits auch eine entsprechende Feststellung bezüglich einer allenfalls erforderlichen Diät durch das SMS im Zuge der Betriebsprüfung angefordert worden sein soll, und im Vorhalt des Finanzamtes vom 03.06.2022 ein solcher Nachweis bezüglich der Diät angefordert wurde, ein solcher aber nicht einlangte, ist der Einwand, man hätte nicht gewusst, an welchen Arzt man sich wenden könnte, nicht verständlich und nachvollziehbar; denn Frau A hatte 2012 bereits mit dem SMS Kontakt.

Wenn beim vorliegenden Sachverhalt das Finanzamt den pauschalen Freibetrag für eine Diätverpflegung D 3 nicht gewährte, so kann dem nicht mit Erfolg entgegengetreten werden. Wie schon oben festgehalten, bietet die Bestätigung der praktischen Ärztin mangels jeglicher Konkretisierung kein taugliches Beweismittel, den Freibetrag für die Diät D 3 zu gewähren.

Nach dem Telefonat der RichterIn mit dem SMS ist auch auszuschließen, dass die mit einer MdE von 100% bemessene MCS der Frau A schon „per se“ eine Diät erfordert. Ebenso vermag der Senat nach diesem Telefongespräch auch nicht die Ansicht zu vertreten, dass eine Diät erforderlich gewesen wäre, diese aber nur nicht in den Behindertenpass eingetragen wurde.

Wie aus dem Amtsärztlichen Sachverständigengutachten zu ersehen, waren die im Beschwerdeverfahren behaupteten Verdauungsstörungen hinsichtlich des GdB nicht wertbestimmend bzw. werterhöhend, weil im damaligen Zeitpunkt überhaupt keine Beschwerden angeführt waren.

Selbst wenn man nach der unpräzisen Bestätigung der praktischen Ärztin dem Grunde nach die Magendiät mit Selbstbehalt zum Abzug zuließe, würde der Freibetrag sich steuerlich nicht auswirken; denn der pauschale jährliche Freibetrag von € 504,00 übersteigt den Selbstbehalt (2020 € 4.522,57, 2021 € 2.296,93) nicht. Da die unpräzise Bestätigung der Ärztin für Allgemeinmedizin erst im August 2021 ausgestellt wurde, wäre zudem jedenfalls schon dem Grunde nach die Berücksichtigung des pauschalen Freibetrages mit Selbstbehalt für den Zeitraum 01/2020 bis 07/2021 ohnehin ausgeschlossen. Der Freibetrag für fünf Monate (August bis Dezember 2021) von insgesamt € 210,00 liegt aber deutlich unter dem Selbstbehalt; ein allfälliger Freibetrag würde sich daher gar nicht auswirken.

Nach all dem Gesagten kann dem Begehren, einen pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung wegen Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit - sei es unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes oder ohne eines solchen - nicht nachgekommen werden.

Die Beschwerde war daher auch in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

D. Zur Un/Zulässigkeit der 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.

Die Beurteilung hinsichtlich der Nichtberücksichtigung der deutschen Besteuerungsvorschriften bei der Erfassung der Rentenbezüge finden in den maßgeblichen Aussagen im Erkenntnis des VwGH vom 29.07.2010, 2007/15/0048, Deckung.

Die fehlende Kompensation der SVS-Ausgleichszulage ist im klaren Wortlaut des Gesetzes gedeckt und fehlte es an einer für die Kompensation erforderlichen Rückzahlung.

Die Entscheidung zur beantragten Diät betrifft die Beweiswürdigung.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 21. September 2023