



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb, vom 19. Jänner 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 20. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In der elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung beantragte der Berufungswerber (Bw.) unter der Rubrik *Außergewöhnliche Belastungen* mit der Eintragung von 25% als Grad der Behinderung den pauschalen Freibetrag wegen Behinderung, weiters beanspruchte er den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung wegen Zuckerkrankheit, Tuberkulose, Zöliakie oder Aids.

Im Einkommensteuerbescheid wurden Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen (und zwar in Höhe von € 840,00), von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, nicht berücksichtigt, da sie - so die Bescheidbegründung - den Selbstbehalt in Höhe von € 3.593,01 nicht überstiegen.

Die innerhalb verlängerter Rechtsmittelfrist gegen den Einkommensteuerbescheid eingebrachte Berufung richtet sich dagegen, dass von dem Pauschalbetrag für Zöliakie ein Selbstbehalt abgezogen und der Freibetrag für Behinderung nicht angesetzt wurde. Beantragt wurde, den Freibetrag für Behinderung für 25% sowie den Pauschalbetrag für

Zöliakie in der Höhe von € 840,00 ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes anzusetzen. In der Berufungsbegründung wurde unter Verweis auf den Behindertenpass aus dem Jahr 2006 darauf hingewiesen, dass laut Auskunft des Bundessozialamtes der Grad der Behinderung nur in Zehnersprüngen angegeben werde.

Der Berufung war folgende auf Grund eines ärztlichen Sachverständigengutachtens ausgestellte Bescheinigung des Bundessozialamtes für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 21. März 2006, beigelegt:

"... Begutachtung vom: 21.02.2006 ...

Anamnese - Status erhobene Befunde:*

*Identität nachgewiesen durch Führerschein ..., Beginn der Untersuchung 9:45 Uhr
 Erlernter Beruf Schlosser, bis 1998 in diesem Beruf tätig gewesen (60. LJ), verheiratet,
 2 erwachsene Kinder, Gattin pens. kfm. Angestellte
 Zöliakie, Diagnosestellung vor 2 ½ Jahren nach Gewichtsverlust bis 62 kg, Diagnosestellung
 mittels Dünndarmbiopsie und AK-Nachweis, nach Umstellung der Kost auf glutenfreie Kost
 Besserung der Beschwerdesymptomatik, Gewichtszunahme + 20kg; derzeit keine einschlägige
 Medik., lediglich Vermeidungsstrategie wird angewendet
 Psoriasis bis vor 2 Jahren seit 35. LJ, unter Diät Besserung der Beschwerdesymptomatik,
 lediglich an den Ellbogenstreckerseiten geringer Befall nachweisbar
 Nikotin: 0, Alkohol: wenig, Medikamente: siehe oben*

Status praesens:

*Guter AZ, guter EZ, 171 cm, 80 kg, RR: 130/80
 Kopf: Zähne teilsaniert, geringe Hörstörung, Umgangssprache mäßig gut verständlich, HNAST
 unauffällig.
 Hals: Keine Einflusstauung, Schilddrüse schluckverschieblich. LK o.B.
 Thorax: Symmetrisch, Gynäkomastie.
 Cor: rhythmisch, Herztöne rein, keine patholog. Geräusche
 Pulmo: vesikuläres Atemgeräusch, Basen gut verschieblich, sonorer KS
 WS: Seichte linkskonvexe Skoliose der BWS, FBA 20 cm, frei beweglich,
 Abdomen: Weich, über TN, Adipositas, Hepar und Lien nicht palpabel, keine Resistenz tastbar,
 NL bds frei,
 OE: frei beweglich, an der Streckerseite beider Ellbogengelenke geringe Psoriasisbefall
 UE: frei beweglich, keine Varizen, keine Ödeme
 Gangbild: unauffällig*

Beurteilung und Begründung:

<i>Lfd. Nr.</i>	<i>Art der Gesundheitsschädigung:</i>	<i>Positionen in den Richtsätzen:</i>	<i>Höhe der MdE:</i>
<i>1.</i>	<i>Zöliakie</i>	<i>g.Z. 355</i>	<i>20%</i>
	<i>Oberer Rahmensatz, da unter strengen diätetischen Auflagen ein komplikationsfreier Krankheitsverlauf erzielbar ist und ein guter Ernährungszustand nach Erreichen des Erwachsenenalters vorliegt.</i>		
<i>2.</i>	<i>Psoriasis vulgaris mit geringem Befall der Ellbogengelenke</i>	<i>698</i>	<i>20%</i>
	<i>Unterer Rahmensatz. da nur geringer Befall nachweisbar.</i>		

*Die Gesamtminderung der Erwerbsfähigkeit beträgt somit zwanzig vom Hundert (20 v.H.), weil die führende MdE 1 durch das Leiden 2 nicht weiter erhöht wird, da keine wechselseitige negative Leidensbeeinflussung vorliegt. ...
 Dauerzustand ... "*

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab und begründete diese wie folgt:

"Gem. §§ 34 und 35 EStG 1988 stellen Aufwendungen für eine krankheitsbedingte Diätverpflegung eine außergewöhnliche Belastung dar. Der Nachweis der Notwendigkeit einer aus medizinischen Gründen erforderlichen Diätverpflegung kann durch eine ärztliche Bestätigung oder eine Bescheinigung des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen erfolgen.

Hängt die jeweilige Diät mit der Einstufung durch das Bundessozialamt zusammen und wurde eine Behinderung (Minderung der Erwerbsfähigkeit) von mindestens 25% festgestellt, entfällt der Abzug des Selbstbehaltes im Sinn des § 34(4) EStG 1988. In allen anderen Fällen ist dieser Selbstbehalt in Abzug zu bringen.

Im gegenständlichen Fall wurde - wegen Zöliakie - mit Bescheid des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen vom 21.03.2006 ein Ausmaß der Behinderung (Minderung der Erwerbsfähigkeit) von 20% festgestellt.

Die Anerkennung der pauschalen Abgeltung der Kosten für Diätverpflegung unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes entspricht daher der geltenden Rechtslage."

Der Bw. stellte einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz; er wies auf zwei Untersuchungsbefunde des Krankenhauses Lainz, Zentralröntgeninstitut und Patholog.-bakteriolog. Institut (Patho-Histologie), sowie eine Diätberatung in diesem Krankenhaus aus dem Jahr 2003 und darauf hin, dass er sich wegen Zöliakie glutenfrei ernähren müsse.

Weiters reichte der Bw. einen Artikel der Zeitschrift der Österreichischen Arbeitsgemeinschaft Zöliakie, Zöliakie Aktuell, Nr. 3/2010, über die neue Einschätzungsverordnung (mit 1. September 2010 in Kraft) nach, in welchem *"der Erhalt des höchsten Steuerabsetzbetrages für erwachsene Zöliakie-Betroffene durch die dafür notwendige Einschätzung von mindestens 30% Behinderung"* angekündigt wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 35 EStG 1988 in der für das Jahr 2008 geltenden Fassung lautet (auszugsweise, soweit berufsrelevant):

(1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

– durch eine eigene körperliche ... Behinderung, ...

und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner ... eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, ...), 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 eine Einschätzung bestehen, nach § 7 und § 9 Abs. 1 des Kriegsoferversorgungsgesetzes 1957.

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 Bestimmung ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

(3) Es wird jährlich gewährt

bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von	ein Freibetrag von Euro
25% bis 34%	75
...	...

Gemäß Abs. 7 dieser Gesetzesnorm 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.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, lautet (auszugsweise):

§ 1 (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen

- durch eine eigene körperliche ... 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.

...

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

– Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids70 Euro

...

pro Kalendermonat 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 Abgabenbehörde zweiter Instanz richtete ein Vorhalteschreiben an den Bw., in welchem nach Anführung der für den gegenständlichen Fall anzuwendenden gesetzlichen Voraussetzungen des § 35 Abs. 2 EStG 1988 und unter Hinweis auf das aktenkundige ärztliche Sachverständigengutachten, das eine Gesamtminderung der Erwerbsfähigkeit zwanzig vom Hundert (20 v.H.) bescheinigt, dem Bw. Gelegenheit gegeben wurde, den von ihm angesprochenen höheren Grad der Behinderung von 30% mittels entsprechender amtlicher Bescheinigung des Bundessozialamtes (bzw. Kopie des Behindertenpasses) - allenfalls unter Berücksichtigung der vom Bw. vorgelegten Befunde (des Krankenhauses Lainz aus dem Jahr 2003) - rückwirkend (für das Berufungsjahr) nachzuweisen, um steuerliche Freibeträge für Behinderung im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen in Anspruch nehmen zu können.

Nach telefonischer Auskunft des Bw. hatte am 6. Mai 2011 eine neuerliche Untersuchung beim Bundessozialamt stattgefunden, welche zu keiner Änderung der Beurteilung des Grades der Behinderung im Vergleich zum Vorgutachten führte.

Trotz Ankündigung weiterer von der Österreichischen Arbeitsgemeinschaft Zöliakie unterstützter Eingaben des Bw. an das Bundessozialamt langten bis dato keine Unterlagen seitens des Bw. bei der Abgabenbehörde ein.

Im ärztlichen Sachverständigengutachten vom 21. Februar 2006 wurde nach in der Anamnese erhobenen Befunden (*Zöliakie, Diagnosestellung vor 2 ½ Jahren nach Gewichtsverlust bis 62 kg, Diagnosestellung mittels Dünndarmbiopsie und AK-Nachweis, nach Umstellung der Kost auf glutenfreie Kost Besserung der Beschwerdesymptomatik, Gewichtszunahme + 20kg; derzeit keine einschlägige Medik., lediglich Vermeidungsstrategie wird angewendet; Psoriasis bis vor 2 Jahren seit 35. LJ, unter Diät Besserung der Beschwerdesymptomatik, lediglich an den Ellbogenstreckerseiten geringer Befall nachweisbar*) der Allgemein- sowie der Ernährungszustand des Bw. als gut beurteilt: der angegebene Prozentsatz der Minderung der Erwerbsfähigkeit von 20% wurde wie folgt begründet:

Zöliakie: Oberer Rahmensatz, da unter strengen diätetischen Auflagen ein komplikationsfreier

Krankheitsverlauf erzielbar ist und ein guter Ernährungszustand nach Erreichen des Erwachsenenalters vorliegt.

Psoriasis vulgaris mit geringem Befall der Ellbogengelenke: Unterer Rahmensatz, da nur geringer Befall nachweisbar.

Die Gesamtminderung der Erwerbsfähigkeit beträgt somit zwanzig vom Hundert (20 v.H.), weil die führende MdE 1 durch das Leiden 2 nicht weiter erhöht wird, da keine wechselseitige negative Leidensbeeinflussung vorliegt.

Der Grad der Minderung der Erwerbsfähigkeit in Höhe von 20% ist durch dieses Gutachten schlüssig und nachvollziehbar begründet.

Mangels Erreichen der 25%-Grenze der Behinderung steht dem Bw. ein Freibetrag für Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 nicht zu und - wie in der Begründung der Berufungsvorentscheidung bereits dargelegt – wirkt sich die pauschale Abgeltung der Kosten der Diätverpflegung nicht aus, da sie den zu berücksichtigenden Selbstbehalt nicht übersteigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Oktober 2012