

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ri. in der Beschwerdesache Bf., Adr1, gegen den Bescheid des Finanzamt FA vom 20.09.2013, betreffend Abweisung des Antrages auf erhöhte Familienbeihilfe für das Kind MR (SV.Nr. Nr-GebDat) ab Juli 2013, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Inhalt des Verwaltungsaktes/Verwaltungsgeschehen

1. Abweisungsbescheid vom 20.09.2013

Mit Bescheid vom 20.09.2013 wies das Finanzamt einen Antrag der Beschwerdeführerin (Bf.) auf erhöhte Familienbeihilfe (erhFB) für ihr Kind MR (MR) betreffend den Zeitraum ab Juli 2013 ab. Zur Begründung führte das Finanzamt unter anderem aus, dass nach § 8 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) ein Kind als erheblich behindert gelte, wenn bei ihm nicht nur eine vorübergehende Funktionsbeeinträchtigung im körperlichen, geistigen oder psychischen Bereich oder in der Sinneswahrnehmung bestehe. Als nicht nur vorübergehend gelte ein Zeitraum von voraussichtlich mehr als drei Jahren; der Grad der Behinderung (GdB) müsse mindestens 50% betragen sofern es sich nicht um ein Kind handle, das voraussichtlich dauernd außerstande sei, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen. Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (= Bundessozialamt, kurz: BSA) habe im Auftrag des Finanzamtes eine Bescheinigung über das Ausmaß der Behinderung erstellt, welche zur Information angeschlossen sei.

2. Erstgutachten vom 26.08.2013

Aus dem erwähnten ärztlichen Sachverständigengutachten (SV-GA) des BSA, welches von einer Ärztin für Allgemeinmedizin am 21.08.2013 erstellt und dem am 26.08.2013 vom Leitenden Arzt des BSA für O.Ö. die Zustimmung erteilt wurde (Erstgutachten), geht im Wesentlichen Folgendes hervor:

„.....Untersuchung am 21.08.2013.....

Anamnese: Vorgutachten 2011 GdB: 50% wegen Zöliakie.

Zwischenzeitlich keine Operationen, keine Neuerkrankungen.

Zöliakie seit 12/2010 bekannt. Die strikte Diäteinhaltung ist fraglich, zuletzt waren die TTGA's wieder sehr erhöht, sie hat aber keinerlei Beschwerden, auch keine Verdauungsprobleme.

Das Asthma ist seit der Diät deutlich besser geworden.

Die mangelnde Compliance wird von der Mutter auf die Pubertät zurückgeführt. Sie ist aber durchaus intelligent, sie besucht die Fachschule HLW

Behandlung/Therapie.....: glutenfreie Diät, alle 6 Monate Kontrolle, regelm.

Diätberatung.

Status psychicus/Entwicklungsstand: unauffällig, gute Mutter-Kindbeziehung.

Relevante vorgelegte Befunde: 2013-06-17 KIKLI: ZÖLIAKIE ED 12/2010, TTGA's WIEDER MASSIV ERHÖHT, regelm. Diätberatung.

Diagnose(n): Zöliakie im Erwachsenenalter

Richtsatzposition: GdB: 040% ICD: K90.0

Rahmensatzbegründung: auf Grund der schlechten Compliance bei subjektiver Beschwerdefreiheit grundsätzlich durch Diät gut beeinflussbare Erkrankung.

Gesamtgrad der Behinderung: 40 vH voraussichtlich mehr als 3 Jahre

Asthma bronchiale kann entfallen, da keine Dauererkrankung besteht

...Die Untersuchte ist voraussichtlich n i c h t dauernd außerstande, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen.

erstellt am 2013-08-21

zugestimmt am 2013-08-26.....“

3. Berufung vom 10.10.2013

Gegen den angeführten Abweisungsbescheid erhob die Bf. rechtzeitig Berufung (welche nunmehr als Beschwerde zu behandeln ist) und führte darin im Wesentlichen aus (Eingabe vom 10.10.2013):

Ihre Tochter MR habe schon seit frühester Kindheit immer mit gesundheitlichen Problemen zu kämpfen gehabt, angefangen mit allergischem Asthma bis hin zur neu diagnostizierten Zöliakie. Von der Zöliakie sei die ganze Familie psychologisch betroffen und wegen der hohen Anschaffungskosten für glutenfreie Nahrungsmittel würden sich höhere Lebenshaltungskosten ergeben. Die veränderten Koch- und Essgewohnheiten würden zu einer Änderung der Lebensgewohnheiten führen, die ganze Familie mit insgesamt vier Kindern müsste sich mit dieser Krankheit auseinandersetzen und es müssten teurere Lebensmittel gekauft werden. Sowohl MR, als auch die Eltern seien sich der dringenden Verantwortung der Einhaltung der vorgeschriebenen Diät bewusst. MR habe gelernt, ihre Krankheit, die Teil ihres Lebens geworden sei, zu akzeptieren und halte die vorgeschriebene Diät ein. Sie (die Bf.) ersuche um neuerliche Begutachtung des Gesundheitszustandes ihrer Tochter und darum, das Ausmaß der finanziellen Unterstützung zu überdenken. MR besuche die Fachschule HBLW und es werde für sie FB bezogen.

4. Zweitgutachten vom 18.11.2013

In der Folge erstellte das BSA über Anforderung des Finanzamtes ein weiteres ärztliches SV-GA (erstellt am 07.11.2013, Zustimmung des leitenden Arztes am 18.11.2013); dieses GA (Zweitgutachten) wurde von einem Facharzt für Innere Medizin erstellt, und enthält folgende Ausführungen:

„.....Untersuchung am 5.11.2013....

Anamnese: Vorgutachten vom 21.8.2013: GdB 50% wegen Zöliakie.

Die Zöliakie ist seit 12/2010 bekannt. Nach dreimaliger Diätberatung wird eine sehr strenge glutenfreie Diät eingehalten und es liegen keine Beschwerden vor.

10/2013 kontrollierte TTGA (Zöliakieantikörper) sind befundmäßig nur mehr schwach pos.

Von Seiten des allergischen Asthmas bestehen ebenfalls keine Beschwerden. Es wird „echt selten“ Sultanol-Spray bei Bedarf genommen.

Behandlung/Therapie:Sultanol-Spray bei Bedarf

Untersuchungsbefund: 169 cm groß, 66 kg, BMI

Status unauffällig

Status psychicus/Entwicklungsstand: unauffällig

Relevante vorgelegte Befunde: 18-10-2013 KINDERKLINIK; Zöliakieantikörper

„schwach pos.“ (TTGG 20, TTGA 18 – Normalwerte jeweils 14)

Diagnose(n): Zöliakie im Erwachsenenalter

Richtsatzposition: 070405 GdB: 030% ICD: K90.0

Rahmensatzbegründung: Die Diät wird verlässl. eingehalten, es liegt keinerlei

Beeinträchtigung des AZ und EZ vor: Einschätzung mit dem unteren Rahmensatz

Allergisches Asthma bronchiale: Richtsatzposition 060401 GdB : 0% ICD: J45.0

Rahmensatzbegründung: keine Einschätzung, da keine Dauererkrankung besteht.

Gesamtgrad der Behinderung: 30 vH voraussichtlich mehr als 3 Jahre anhaltend.

....Die Untersuchte ist voraussichtlich n i c h t dauernd außerstande, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen.

erstellt am 2013-11-07.....

zugestimmt am 2013-11-18.....“

5. Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 29.11.2013

Mit BVE vom 29.11.2013 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte dazu – nach neuerlicher Zitierung der gesetzlichen Bestimmung des § 8 Abs. 5 FLAG 1967 - begründend aus:

Da der GdB nach dem ärztlichen SV-GA vom 18.11.2013 30 vH betrage, sei die Berufung als unbegründet abzuweisen.

6. Vorlageantrag vom 20.12.2013

Mit Eingabe vom 20.12.2013 stellte die Bf. einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag) und führte darin – auszugsweise – aus:

Die Beeinträchtigung ihrer Tochter MR sei ihrer Meinung nach nicht 30%, sondern weiterhin mindestens 50%, der Bescheid vom 29.11.2013 sei daher nicht richtig.

Sie bringe dem BSA Wertschätzung entgegen, jedoch könne eine so wichtige gutachterliche Untersuchung nicht in fünf Minuten abgeschlossen werden und aus dieser

eine Einschätzung des GdB von 30% abgeleitet werden. Sie finde die Lebensqualität ihrer Tochter eingeschränkt und die Menschenrechte dadurch verletzt, „dass sie nur 30% von ihnen bewertet wurde“ (Anmerkung des BFG: gemeint ist damit wohl, dass der GdB mit nur 30% eingeschätzt wurde). Es werde um Berücksichtigung der Ausführungen einer Fachärztin für Kinder- und Jugendheilkunde über den Gesundheitszustand ihrer Tochter MR ersucht. Aus diesem Attest könne herausgelesen werden, dass ihre Tochter eine lebenslange Krankheit habe.

7. Ärztliches Attest vom 4.11.2013

In dem mit dem Vorlageantrag vorgelegten ärztlichen Attest einer Fachärztin für Kinder- und Jugendheilkunde vom 4.11.2013, wird Folgendes ausgeführt:

„Bei MR wurde im Dezember 2010 Zöliakie mittels Serologie und Duodenalbiopsie diagnostiziert.

Das Mädchen steht seither unter regelmäßiger ärztlicher Kontrolle. Das Einhalten einer glutenfreien Diät wird mittels Serologie kontrolliert, zuletzt waren die Werte sehr schön.....“

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Streitpunkt

Die Bf. vertritt die Ansicht, dass ihre Tochter MR auf Grund der bei ihr diagnostizierten Zöliakie einen Grad der Behinderung im Sinne des § 8 Abs. 5 FLAG 1967 von mindestens 50 vH aufweist und somit die Voraussetzungen für den Bezug der erhFB für dieses Kind vorliegen. Das Finanzamt begründet die Nichtzuerkennung der beantragten erhFB damit, dass der GdB wegen des besagten Leidens bei MR nur 30 vH beträgt; es verweist dabei auf vorliegende ärztliche SV-GA des BSA vom 18.11.2013, in dem der Gesamtgrad der Behinderung der MR mit 30 vH festgestellt wurde.

2. Entscheidungswesentlicher Sachverhalt

Bei der Tochter der Bf. MR, die am XX.XX.2013 das 18. Lebensjahr vollendet hat, wurde im Dezember 2010 Zöliakie diagnostiziert (siehe oben Punkte I.2, I.4 und I.7). Im Erstgutachten des BSA vom 26.08.2013 (siehe oben Punkt I.2) werden einerseits erhöhte TTGA-Werte (Zöliakieantikörper) festgestellt, andererseits wird ausgeführt, dass keine Beschwerden, auch keine Verdauungsprobleme bestehen und subjektive Beschwerdefreiheit gegeben ist.

Im Zweitgutachten vom 18.11.2013 (siehe oben Punkt I.4) wird beschrieben, dass eine strenge glutenfreie Diät eingehalten wird und auf Grund der Zöliakie keine Beschwerden vorliegen, die TTGA-Werte nur mehr schwach positiv sind, und keine Beeinträchtigung des Allgemeinzustandes und des Ernährungszustandes gegeben ist. Festgestellt wird im Zweitgutachten auch, dass das ebenfalls bestehende allergische Asthma bronchiale bei Bedarf mit Sultanol-Spray behandelt wird und diese Erkrankung keine Beschwerden verursacht; dieses Leiden stellt nach diesem SV-GA keine Dauererkrankung dar.

Übereinstimmend mit den angeführten Feststellungen in den beiden SV-GA des BSA wird auch im vorgelegten ärztlichen Attest einer Kinder- und Jugendärztin vom 4.11.2013

festgehalten, dass die Einhaltung einer glutenfreien Diät regelmäßig kontrolliert wird und dass „die Werte zuletzt sehr schön waren“ (siehe oben Punkt I.7).

3. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

Gemäß § 8 Abs. 5 FLAG in der für den strittigen Zeitraum geltenden Fassung besteht Anspruch auf erhFB für ein Kind, das erheblich behindert ist.

Als erheblich behindert gilt ein Kind, bei dem eine nicht nur vorübergehende Funktionsbeeinträchtigung im körperlichen, geistigen oder psychischen Bereich oder in der Sinneswahrnehmung besteht. Als nicht nur vorübergehend gilt ein Zeitraum von voraussichtlich mehr als drei Jahren. Der Grad der Behinderung muss mindestens 50 vH betragen, soweit es sich nicht um ein Kind handelt, das voraussichtlich dauernd außer Stande ist, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen.

Für die Einschätzung des Grades der Behinderung sind § 14 Abs. 3 des Behinderteneinstellungsgesetzes, BGBl. 1970/22 (BEinstG), in der jeweils geltenden Fassung, und die Verordnung des Bundesministeriums für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz betreffend nähere Bestimmungen über die Feststellung des Grades der Behinderung (Einschätzungsverordnung) vom 18.08.2010, BGBl. II, 2010/261, in der jeweils geltenden Fassung anzuwenden.

Der Grad der Behinderung oder die voraussichtliche dauernde Erwerbsunfähigkeit ist gemäß § 8 Abs. 6 FLAG 1967 durch eine Bescheinigung des BSA auf Grund eines ärztlichen Sachverständigengutachten nachzuweisen (ohne dass den Bekundungen des anspruchswerbenden Elternteiles dabei entscheidende Bedeutsamkeit zukommt, vgl. VwGH 20.9.1995, 95/13/0134). Die erhebliche Behinderung ist spätestens nach fünf Jahren neu festzustellen, soweit nicht Art und Umfang eine Änderung ausschließen.

Die Einreihung der Erkrankung ist gemäß der angeführten Einschätzungsverordnung (EinschätzungsVO) vom 18.08.2010 vorzunehmen. Gemäß § 2 Abs. 3 der genannten Verordnung wird der GdB nach durch zehn teilbaren Hundertsätzen festgestellt, die Durchschnittssätze darstellen. Ein um fünf geringerer Grad der Behinderung wird von ihnen mit umfasst.

Diese Verordnung lautet auszugsweise:

„.....Grad der Behinderung

§ 2. (1) Die Auswirkungen der Funktionsbeeinträchtigungen sind als Grad der Behinderung zu beurteilen. Der Grad der Behinderung wird nach Art und Schwere der Funktionsbeeinträchtigung in festen Sätzen oder Rahmensätzen in der Anlage dieser Verordnung festgelegt. Die Anlage bildet einen Bestandteil dieser Verordnung.

(2) Bei Auswirkungen von Funktionsbeeinträchtigungen, die nicht in der Anlage angeführt sind, ist der Grad der Behinderung in Analogie zu vergleichbaren Funktionsbeeinträchtigungen festzulegen.

(3) Der Grad der Behinderung ist nach durch zehn teilbaren Hundertsätzen festzustellen. Ein um fünf geringerer Grad der Behinderung wird von ihnen mit umfasst. Das Ergebnis der Einschätzung innerhalb eines Rahmensatzes ist zu begründen.

Gesamtgrad der Behinderung

§ 3. (1) Eine Einschätzung des Gesamtgrades der Behinderung ist dann vorzunehmen, wenn mehrere Funktionsbeeinträchtigungen vorliegen. Bei der Ermittlung des Gesamtgrades der Behinderung sind die einzelnen Werte der Funktionsbeeinträchtigungen nicht zu addieren. Maßgebend sind die Auswirkungen der einzelnen Funktionsbeeinträchtigungen in ihrer Gesamtheit unter Berücksichtigung ihrer wechselseitigen Beziehungen zueinander.

(2) Bei der Ermittlung des Gesamtgrades der Behinderung ist zunächst von jener Funktionsbeeinträchtigung auszugehen, für die der höchste Wert festgestellt wurde. In der Folge ist zu prüfen, ob und inwieweit dieser durch die weiteren Funktionsbeeinträchtigungen erhöht wird. Gesundheitsschädigungen mit einem Ausmaß von weniger als 20 vH sind außer Betracht zu lassen, sofern eine solche Gesundheitsschädigung im Zusammenwirken mit einer anderen Gesundheitsschädigung keine wesentliche Funktionsbeeinträchtigung verursacht.

Bei Überschneidungen von Funktionsbeeinträchtigungen ist grundsätzlich vom höheren Grad der Behinderung auszugehen.

(3) Eine wechselseitige Beeinflussung der Funktionsbeeinträchtigungen, die geeignet ist, eine Erhöhung des Grades der Behinderung zu bewirken, liegt vor, wenn sich eine Funktionsbeeinträchtigung auf eine andere besonders nachteilig auswirkt, zwei oder mehrere Funktionsbeeinträchtigungen vorliegen, die gemeinsam zu einer wesentlichen Funktionsbeeinträchtigung führen.

(4) Eine wesentliche Funktionsbeeinträchtigung ist dann gegeben, wenn das Gesamtbild der Behinderung eine andere Beurteilung gerechtfertigt erscheinen lässt, als die einzelnen Funktionsbeeinträchtigungen alleine.

Grundlage der Einschätzung

§ 4. (1) Die Grundlage für die Einschätzung des Grades der Behinderung bildet die Beurteilung der Funktionsbeeinträchtigungen im körperlichen, geistigen, psychischen Bereich oder in der Sinneswahrnehmung in Form eines ärztlichen Sachverständigengutachtens. Erforderlichenfalls sind Experten aus anderen Fachbereichen - beispielsweise Psychologen - zur ganzheitlichen Beurteilung heran zu ziehen.

(2) Das Gutachten hat neben den persönlichen Daten die Anamnese, den Untersuchungsbefund, die Diagnosen, die Einschätzung des Grades der Behinderung, eine Begründung für die Einschätzung des Grades der Behinderung innerhalb eines Rahmensatzes sowie die Erstellung des Gesamtgrades der Behinderung und dessen Begründung zu enthalten.....“

Die ärztliche Bescheinigung bildet jedenfalls die Grundlage für die Entscheidung, ob die erhöhte Familienbeihilfe zusteht. Eine andere Form der Beweisführung ist nicht zugelassen (vgl. VwGH 21.2.2001, 96/14/0139). Der Gesetzgeber hat somit die Frage des Grades der Behinderung der eigenständigen Beurteilung der Familienbeihilfenbehörden entzogen und dafür ein qualifiziertes Nachweisverfahren eingeführt, bei dem eine für diese Aufgabenstellung besonders geeignete Institution eingeschaltet wird und der ärztliche Sachverstand die ausschlaggebende Rolle spielt (sh. VfGH 10.12.2007, B 700/07).

Was ein ärztliches Zeugnis betreffend das Vorliegen einer Behinderung im Sinne des FLAG anlangt, so hat ein solches - nach der Rechtsprechung des VwGH - Feststellungen über die Art und das Ausmaß des Leidens sowie auch der konkreten Auswirkungen der Behinderung auf die Erwerbsfähigkeit in schlüssiger und damit nachvollziehbarer Weise zu enthalten (VwGH 21.2.2001, 96/14/0139).

In Ergänzung zur Vorgängerbestimmung der EinschätzungsVO, nämlich der Richtsatzverordnung (zu § 7 Kriegsopferversorgungsgesetz 1957 = KOVG) ergingen für den ärztlichen Dienst des BSA Einschätzungsrichtlinien für die Erstellung von fachärztlichen Gutachten. Dabei handelt es sich um eine Sammlung von Richtlinien, die den ärztlichen Sachverständigen beim BSA als Hilfestellung zur Einschätzung einzelner Krankheitsbilder, Funktionsbeeinträchtigungen und Behinderungen, die in der gültigen Richtsatzverordnung wegen des Fortschrittes der medizinischen Wissenschaft nicht ausreichend deutlich geregelt sind, dient (vgl. BMSK-41130/0030-IV/8/2007). Zur Zöliakie wird in diesen Ergänzungsrichtlinien folgendes angeführt:

"Im Rahmen der Einschätzung des Grades der Behinderung (Behinderungseinstellungsgesetz, Familienlastenausgleichsgesetz und Bundesbehindertengesetz) wird zur Einschätzung des Schweregrades einer Behinderung die Richtsatzverordnung (§7 KOVG) herangezogen (Anmerkung des BFG: nunmehr EinschätzungsVO zu § 14 Abs. 3 BEinstG).

Der Fortschritt in der Medizin, neue wissenschaftliche Erkenntnisse, moderne diagnostische Methoden und Behandlungsmöglichkeiten machen immer wieder eine Anpassung der Einschätzungspraxis notwendig. Im Falle der Zöliakie haben sich die diagnostischen Möglichkeiten zur Früherkennung (Antikörperbestimmung) der Erkrankung entscheidend geändert. Früher konnte die Diagnose nur durch eine Zottenbiopsie und damit erst bei fortgeschrittener Erkrankung mit entsprechend schwerer Symptomatik - Verwertungsstörung, Mangelzustände und oftmals Entwicklungsverzögerung - gestellt werden. Heute gewährleistet die Früherkennung eine zeitgerechte Diäteeinhaltung, normale kindliche Entwicklung und Verhindern des Entstehens einer manifesten Erkrankung. Für die Einschätzung relevant bleibt, dass während der Kindheit und Jugend das Einhalten einer glutenfreien Kost überwacht werden muss. Unter Berücksichtigung der oftmals instabilen Entwicklungszeit während der Adoleszenz, der unzureichenden Krankheitseinsicht, der niedrigen Compliance und unter Berücksichtigung der bisherigen Einschätzungspraxis wurde vereinbart, dass eine gleichlautende Einschätzung bis zur Volljährigkeit (vollendetes 18. Lebensjahr) zweckmäßig erscheint.

Zöliakie bis zum vollendeten 18. Lebensjahr g.z.III/d/357 50 % - 70 %

Wahl des Rahmensatzes abhängig von den Auswirkungen, den anatomischen Veränderungen und dem Ausmaß der jedenfalls beträchtlichen Ernährungsstörung und dem allgemeinen Kräfteverlust.

Zumindest jedoch 50 % bei eindeutig objektivierter Diagnostik durch AK-Bestimmung und dem Erfordernis einer strikten Diäteeinhaltung.

Zöliakie ab dem vollendeten 18. Lebensjahr g.z.III/d/355 bis 359....%

Wahl des Rahmensatzes abhängig von den Auswirkungen, den anatomischen Veränderungen und dem Ausmaß der jeweiligen beträchtlichen Ernährungsstörung und dem allgemeinen Kräfteverlust.

Mit Erreichen des Erwachsenenalters (vollendetes 18. Lebensjahr) ist eine ausreichende Krankheitsakzeptanz und Eigenkompetenz anzunehmen.

Eine selbständige Lebensführung, eine universitäre Ausbildung, sonstige Weiterbildung, Berufsausübung, Familienleben und Freizeitgestaltung sind weitgehend uneingeschränkt möglich. In diesem Sinn ist daher bei komplikationsfreiem Krankheitsverlauf ab Vollendung des 18. Lebensjahres von einem Grad der Behinderung weit unter 50 % auszugehen (Richtsatzposition 355 oder 356)."

Die Abgabenbehörde hat unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht (§ 167 Abs. 2 BAO). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. für viele VwGH 9.9.2004, 99/15/0250) ist von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurde die Tochter von zwei verschiedenen Ärzten (Erstgutachten vom 26.08.2013 Ärztin für Allgemeinmedizin; Zweitgutachten vom 18.11.2013: Facharzt für Kinder- und Jugendheilkunde) untersucht. Beide ärztliche Sachverständige diagnostizierten bei MR Zöliakie und reichten die Erkrankung unter der Richtsatz-Positionsnummer (Pos.-Nr.) für „Chronische Darmstörungen mittleren Grades mit chronischen Schleimhautveränderungen“ ein, die eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von 30 bis 40 v.H. vorsieht. Im Erstgutachten wird ein „Gesamtgrad der Behinderung“ im Ausmaß von 40 vH festgestellt, im Zweitgutachten ein solcher im Ausmaß von 30 vH. Der Unterschied ist damit erklärbar, dass bei der Untersuchung im August 2013 „sehr erhöhte“ TTGA-Werte (Zöliakieantikörper) festgestellt wurden, während im November 2013 diese Werte nur mehr „schwach positiv“ waren. In beiden Gutachten wurde eine subjektive Beschwerdefreiheit festgestellt und im Zweitgutachten darüber hinaus „keinerlei Beeinträchtigung des Allgemein- und Ernährungszustandes. In der Anlage zur EinschätzungsVO wird unter Pos.-Nr. 07.04.05 für „Chronische Darmstörung mittleren Grades mit chronischen Schleimhautveränderungen ein GdB von 30 – 40% vorgegeben; unter 30% ist danach ein derartiges Leiden einzureihen, wenn

- „häufig rezidivierende (wiederkehrende) oder länger anhaltende Beschwerden, häufige Durchfälle mit nachweislich chronischen Schleimhautveränderungen und geringe bis mittelschwere Beeinträchtigungen des Allgemein- und Ernährungszustandes“ vorliegen;
- unter 40% ist danach ein derartiges Leiden einzureihen, wenn
- „häufige Durchfälle, mit nachweislich chronischen Schleimhautveränderungen und mittelschwere Beeinträchtigungen des Allgemein- und Ernährungszustandes gegeben sind.

Wenn in den genannten SV-GA der GdB bei „subjektiver Beschwerdefreiheit“ und bei einmal stark erhöhten (Erstgutachten) bzw. nur mehr leicht positiven (Zweitgutachten)

TTGA-Werten sowie bei gutem Allgemein- und Ernährungszustand (Zweitgutachten) einmal mit 40% (Erstgutachten) und einmal mit 30% eingeschätzt wurde, so kann das im Hinblick auf die in der angeführten Anlage zur EinschätzungsVO unter Pos.-Nr. 07.04.05 angeführten Prozentwerte für derartige Leiden, nicht als unschlüssig angesehen werden. Beide ärztliche SV-GA des BSA wurden nach persönlich vorgenommenen Untersuchungen der MR, Durchführung einer Anamnese unter Berücksichtigung von Vorgutachten- und Befunden erstellt und enthalten eine Darstellung der Art und des Ausmaßes des festgestellten Leidens und eine ausreichende Begründung des Rahmensatzes. Sie sind daher vollständig, schlüssig und widerspruchsfrei.

Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtslage weist daher der angefochtene Bescheid keine inhaltliche Rechtswidrigkeit auf. Nach der höchstgerichtlichen Judikatur besteht de facto eine Bindung der Beihilfenbehörden sowie des BFG an die Feststellungen der im Wege des BSA erstellten Gutachten. Die Tätigkeit der Behörden bzw. Gerichte hat sich daher im Wesentlichen auf die Frage zu beschränken, ob die Gutachten als schlüssig anzusehen sind (siehe Lenneis in Csaszar/Lenneis/Wanke, FLAG, § 8 Rz 29 und die dort zitierte Judikatur).

Die vorliegenden ärztlichen SV-GA des BSA entsprechen – wie aufgezeigt – den nach der höchstgerichtlichen Judikatur einzuhaltenden Erfordernissen, wonach sie die Art und das Ausmaß des Leidens und die konkreten Auswirkungen der Behinderung auf die Erwerbstätigkeit in schlüssiger und widerspruchsfreier Weise zu behandeln haben (vgl. UFS 28.01.2008, RV/310-K/06; VwGH 21.02.2001, 96/14/0139; 27.04.2004, 2003//14/0105 uva.).

Der in der BVE des Finanzamtes angeführte GdB der MR im Ausmaß von 30 vH erscheint demnach auf Grundlage des schlüssigen Zweitgutachtens des BSA gerechtfertigt.

Es ist der Bf. zuzugestehen, dass die Einhaltung der von MR einzuhaltenden glutenfreien Diät zur Verringerung bzw. Hintanhaltung von Krankheitssymptomen kostenintensiv ist. Die Problematik liegt im Streitfall vor allem darin, dass - den oben zitierten Ergänzungsrichtlinien folgend, mit Erreichen des Erwachsenenalters (18. Lebensjahr) die während der Adoleszenz oftmals instabile Entwicklungszeit, die unzureichende Krankheitseinsicht, die niedrige Compliance udgl. - somit Umstände, die neben den anatomischen Gegebenheiten maßgebend für die Einschätzung des Grades der Behinderung im Kinder- und Jugendalter sind - als nicht mehr gegeben angesehen werden. Dabei spielen auch die heute wesentlich besseren diagnostischen Möglichkeiten bei Früherkennung der Zöliakie, die entsprechende zeitgerechte Diäteinhaltung und die dadurch ermöglichte Entwicklung eines Kindes ebenfalls eine maßgebende Rolle bei der Feststellung des Behinderungsgrades (siehe dazu UFS 17.09.2009, RV/2976-W/09).

Unter diesen Gegebenheiten ist auch die Einschätzung des GdB bei der Tochter des Bf. zu sehen. MR war 2010, als die Zöliakie bekannt wurde, 15 Jahre alt und der GdB wurde im Jahr 2011 vom BSA zunächst mit 50% eingeschätzt. Bei Erstellung des nunmehrigen Erstgutachtens sowie des Zweitgutachtens im August bzw. November 2013, befand sie sich bereits im 18. Lebensjahr und war daher volljährig. Somit waren aber - wie bereits erwähnt - andere Einschätzungskriterien heranzuziehen.

Entsprechend der zwingend anzuwendenden Bestimmung des § 14 Abs. 3 BEinstG in Verbindung mit der EinschätzungsVO stellte der ärztliche Gutachter des Zweitgutachtens unter Berücksichtigung der anatomischen Gegebenheiten und der abgeschlossenen Adoleszenz einen Behinderungsgrad von (nur mehr) 30 % fest.

Es kann nach dem Gesagten im Rahmen der freien Beweiswürdigung angenommen werden, dass die Feststellung des (Gesamt-) Grades der Behinderung mit 30 vH aufgrund des schlüssigen Gutachtens den tatsächlichen Gegebenheiten entspricht.

Angemerkt wird, dass nach dem deutschen Entschädigungsrecht und nach dem Schwerbehindertenrecht 2004 die Anhaltspunkte für die ärztliche Gutachtertätigkeit wesentlich genauer unterteilt sind und dort die Zöliakie unter diätetischer Therapie mit einer Minderung der Erwerbsfähigkeit mit 20 vH angeführt ist.

Somit sind die Voraussetzungen des § 8 Abs. 5 FLAG nicht erfüllt. Darauf hingewiesen wird, dass diese Entscheidung auch der bisherigen Judikatur den Unabhängigen Finanzsenates entspricht (sh. die bereits oben zitierten UFS-Entscheidungen sowie zB UFS 29.11.2007, RV/0343-G/07; 6.2.2008, RV/0645-G/07; 17.6.2008, RV/0987-W/08; 18.6.2008, RV/1421-W/08). Der angefochtene Bescheid erging aus allen diesen Gründen daher zu Recht.

In Bezug auf den in der Berufung (die nunmehr als Beschwerde zu werten ist) gemachten Hinweis auf höhere Kosten für diätetische Lebensmittel wird darauf hingewiesen, dass bei einem GdB des Kindes von mindestens 25 % unter den in der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 idF BGBl II 430/2010, angeführten Voraussetzungen die Möglichkeit besteht, die tatsächlich für das Kind geleisteten Mehraufwendungen bzw. die Pauschbeträge nach § 2 Abs. 1 als außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes steuerlich zu berücksichtigen.

III. 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.

Da die hier zu lösende Rechtsfrage - grundsätzlich bindende Feststellung des GdB durch ärztliche Gutachten des BSA und vom BFG zu prüfende Erfordernisse für derartige Gutachten - durch die oben unter Punkt II.3 zitierte einheitliche Rechtsprechung des VwGH und des UFS bzw. BFG ausreichend geklärt ist und die gegenständliche Entscheidung dieser Judikatur entspricht, war auszusprechen, dass eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 3. Mai 2016