

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 29.02.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 26.02.2016 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe der Bemessungsgrundlagen und der neu festgesetzten Einkommensteuer sind der Abgabenberechnung im angefügten Berechnungsblatt, das einen Teil des Spruches dieser Entscheidung bildet, zu entnehmen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer (Bf.) machte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 u.a. den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung für Zuckerkrankheit als außergewöhnliche Belastung geltend.

Mit Einkommensteuerbescheid 2015 vom 26.02.2016 lehnte das Finanzamt die Anerkennung des Freibetrages mit der Begründung ab, es liege kein Gutachten des Sozialministeriums vor, mit dem das Bestehen dieser Krankheit bestätigt werde.

In der gegen diesen Bescheid am 29.02.2016 erhobenen Beschwerde wandte der Bf. ein, aus der beiliegenden Bescheinigung der XXX vom 09.08.1995 gehe hervor, dass er eine Krankendiätverpflegung wegen Diabetes mellitus benötige. Laut den Ausführungen im Steuerbuch 2016 gälten die bis 2004 von den Amtsärzten ausgestellten Bescheinigungen weiter. Ein Gutachten sei aus diesem Grunde nicht mehr erforderlich.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 10.03.2016 ab und begründete diese Entscheidung damit, dass seit 1.1.2005 nurmehr der Landeshauptmann bzw. die Landeshauptfrau bei Empfängern einer Opferrente, der Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern

und der Sozialministeriumservice in allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art zur Ausstellung amtlicher Bescheinigungen betreffend das Vorliegen einer Behinderung zuständig seien.

Es sei richtig, dass die bis 2004 von einem Amtsarzt ausgestellten Bescheide weiterhin gültig blieben. Dies gelte aber nur solange, bis eine neue Feststellung durch das Sozialministeriumservice erfolge. Diese neue Bescheinigung ersetze alle bisherigen Feststellungen.

Eine derartige Mitteilung sei dem Finanzamt vom Sozialministerium mit Gültigkeit ab 1.1.1995 elektronisch übermittelt worden. Aus dieser Mitteilung gehe keine Notwendigkeit einer Diätverpflegung aufgrund einer Zuckererkrankung hervor.

Mit Schriftsatz vom 16.03.2016 stellte der Bf. einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Darin brachte er gegen die Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes vor, nach den seinerzeitigen steuerrechtlichen Vorschriften sei die Zuständigkeit zur Ausstellung von Bescheinigungen über die Notwendigkeit einer Diätverpflegung bei den Amtsärzten und nicht bei den Bundessozialämtern gelegen. Aus diesem Grund habe er im August 1995 eine amtsärztliche Untersuchung beantragt, obwohl er vorher, nämlich am 10.05.1995, ein Ansuchen auf Feststellung gemäß § 2 Abs. 1 des Behinderteneinstellungsgesetzes (BEinstG) beim Bundessozialamt X eingebracht habe, dem das Bundessozialamt mit Bescheid vom 21.07.1995 auch stattgegeben habe. Darin sei die Erkrankung an Diabetes mellitus bestätigt worden. Daher liege entgegen den Ausführungen des Finanzamtes sehr wohl eine in Rechtskraft stehende Bescheinigung des Vorgängers des Sozialministeriumservices, des Bundessozialamtes X, vor. Aber auch dann, wenn der Bescheid vom 21.07.1995 Diabetes mellitus nicht zum Inhalt gehabt hätte, müsse weiterhin die BH-Bescheinigung vom 09.08.1995 anerkannt werden, da keine nach dem 31.12.2004 getroffenen gegenteiligen Feststellungen des Sozialministeriumservice vorlägen. Zudem sei Zuckerkrankheit nicht heilbar und habe eine entsprechende amtsärztliche Diagnose daher auf Dauer Gültigkeit.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Streitfrage

Im Beschwerdefall ist strittig, ob dem Bf. im Jahr 2015 ein pauschaler Freibetrag in Höhe von 840,00 Euro für eine Diätverpflegung wegen Zuckerkrankheit als außergewöhnliche Belastung zustand oder nicht.

Sachverhalt

Für die Beurteilung dieser Frage geht das Bundesfinanzgericht von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bf. leidet an Diabetes mellitus, die eine entsprechende Krankendiätverpflegung zur Folge hat.

Dies ergibt sich aus dem Bescheid des Bundessozialamtes X vom 21.07.1995, Zl. 123, mit dem auf Antrag des Bf. bestätigt wird, dass der Bf. ab 11.05.1995 dem Kreis der begünstigten Behinderten gemäß § 2 Abs. 1 BEinstG angehört und der Grad der Behinderung 80% beträgt und aus einer Bescheinigung der XXX vom 09.08.1995, Zl. KK, mit der aufgrund einer amtsärztlichen Untersuchung bestätigt wird, dass der Bf. zu 90 % erwerbsgemindert ist und aufgrund einer Erkrankung an Diabetes mellitus eine Krankendiätverpflegung benötigt.

Rechtslage

Im Beschwerdefall kommt folgende Rechtslage zur Anwendung:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung der Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen haben:

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 oder Sonderausgaben sein.

Die Belastung ist außergewöhnlich, wenn sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen von einem Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Gemäß § 34 Abs. 6 EStG können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes u.a. Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5), 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 den Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 steht dem Steuerpflichtigen ein Freibetrag (Abs. 3) zu, wenn er außergewöhnliche Belastungen u.a. durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat und weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe-)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält.

Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich gemäß § 35 Abs. 2 EStG nach dem Ausmaß der Behinderung 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.

Seit 01.01.2005 ist zuständige Stelle:

- Der Landeshauptmann bei Empfängern der Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes BGBI. Nr. 18/1947).
- Der 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 eine in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen (§ 35 Abs. 2 Z 2 idF AbgÄG 2004, BGBI. I 2004/180).

Damit ist für die Feststellung der Erwerbsminderung ausgenommen bei Empfängern einer Opferrente und Berufskrankheit und Berufsunfähigkeit immer das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen bzw. deren nachfolgende Bundesstelle, das Sozialministeriumservice und seine Landesstellen.

Laut den Erläuternden Bemerkungen zu § 35 Abs. 2 idF AbgÄG 2004 bleiben bestehende Bescheinigungen auch nach dem 31.12.2004 gültig. Dementsprechend behalten auch Bescheinigungen von Amtsärzten, die vor dem 1. Jänner 2005 ausgestellt wurden, ihre Gültigkeit, und zwar solange, bis eine aktuellere Einstufung vorliegt (vgl. LStR R 2002, Rz 893a; *Doralt* EStG¹⁵, § 35 Tz 7).

Gemäß § 35 Abs. 3 EStG werden folgende jährliche Freibeträge gewährt:

bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von	ein Freibetrag von Euro
25% bis 34%	75
35% bis 44%	99
45% bis 54%	243
55% bis 64%	294
65% bis 74%	363

75% bis 84%	435
85% bis 94%	507
ab 95%	726

Anstelle des Freibetrages können gemäß § 35 Abs. 5 EStG auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6)

Die auf Grund der §§ 34 und 35 ergangene Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen BGBl. 1996/303 idF BGBl. II 2010/430 (VO) sieht in § 1 Abs. 1 erster Fall vor, dass bei einem Steuerpflichtigen, der Aufwendungen u.a. durch die eigene körperliche oder geistige Behinderung hat, die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind (§ 2 Abs. 1).

Eine Behinderung liegt gemäß § 1 Abs. 2 der VO vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit mindestens 25% beträgt.

Beträgt die Behinderung weniger als 25%, so sind die Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung gemäß § 2 Abs. 2 der VO nur unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG abzugsfähig.

Der Abzug des Diätpauschalbetrages ohne Selbstbehalt ist dagegen möglich, wenn insgesamt eine Behinderung von mindestens 25% vorliegt und der Anteil der Behinderung wegen des die Diät erfordern Leidens wenigstens 20% beträgt (vgl. *Doralt* EStG¹⁵, § 35 Tz 13).

Als Mehraufwendungen wegen Krankenverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids 70 Euro, bei Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheiten 51 Euro und bei einer Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit 42 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen sind. Bei Zusammentreffen mehrerer Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen (§ 2 Abs. 1 der VO).

Rechtliche Würdigung

Der Bf. ist an Diabetes mellitus erkrankt, für die er eine Diätverpflegung benötigt. Die Erkrankung an Diabetes mellitus hat einen Anteil von 20% an einer Gesamtbehinderung von wenigstens 80 %.

Die durch diese Diätverpflegung bewirkte Mehrbelastung ist kann daher gemäß § 2 Abs. 1 der VO BGBl. 1006/33 ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten und ohne Selbstbehalt durch einen Freibetrag in Höhe von 70,00 Euro im Monat bzw. 840,00 Euro im Jahr als außergewöhnliche Belastung im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2015 berücksichtigt werden.

Der vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung für die Versagung der Anerkennung des Freibetrages liegt nicht vor.

Vom Bundesamt für Soziales ist gemäß § 35 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 lediglich die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbs zu bestätigen. Eine solche Bestätigung liegt im Beschwerdefall vor und ist per 1.1.1995 dem Finanzamt vom Sozialministerium elektronisch mitgeteilt worden. Diese Bestätigung gilt auch nach dem 1.1.2005 weiter

Auch die Bescheinigung des Amtsarztes bzw. der Bezirkshauptmannschaft vom 09.08.1995 mit der die Diätnotwendigkeit bestätig wird, hat weiterhin Gültigkeit.

Diese Bescheinigung wurde zudem nach dem Bescheid des Bundessozialamtes, mit dem zwar die Erkrankung an Diabetes mellitus, nicht aber eine Diätnotwendigkeit bescheinigt wird, ausgestellt. Aus der (aufgrund des Bescheides des Bundessozialamtes ergangenen) Mitteilung des Sozialministeriums, die keinen Hinweis auf die Notwendigkeit einer Diätverpflegung enthält, kann daher auch nicht geschlossen werden, dass keine solche Notwendigkeit bestünde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Mit gegenständlicher Entscheidung wird keine Rechtsfrage von grundsätzlicher angesprochen. Eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Feldkirch, am 3. November 2016