



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1000 Wien, A-Straße 1, vom 29. Dezember 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Dr. Martin König, vom 21. Dezember 2011 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine Pensionistin. Mit den Steuererklärungen für die Jahre 2009 und 2010 wurde die Anerkennung eines Freibetrags für eine Minderung der Erwerbsfähigkeit beantragt, der Grad der Behinderung wurde mit 60 % beziffert. Die pauschalen Freibeträge für Diätverpflegung wurden wegen Fructoseintoleranz (2009), Lactoseintoleranz (2010), chronische Gastritis und Multiallergien/Lebensmittelallergie (2009 und 2010) beansprucht. Infolge Unterlassung der Beantwortung des Vorhalts vom 8. November 2011, mit dem das Finanzamt die Bw. zum Erfordernis einer Diäterfordernis/Behinderungsgrad um Vorlage einer „Bescheinigung des Bundessozialamts/Eintragung der Diäterfordernis im Behindertenpass“ ersucht hatte, erließ das Finanzamt Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2009 und 2010, mit denen der Bw. an außergewöhnlichen Belastungen im Sinn des [§ 34 EStG 1988](#) lediglich Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehalts ([§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#)) € 1.954 abzüglich Selbstbehalt von 1.952,73 € für das Jahr 2009 sowie € 300 abzüglich Selbstbehalt in Höhe von € 300 für das Jahr 2010 zugesprochen wurden.

Mit der Berufung gegen die zuvor genannten Abgabenbescheide, mit der dem Finanzamt ein Behindertenpass (Kopie) mit Invaliditätsbescheid vorgelegt worden war, behauptete die Bw., aus gesundheitlichen Gründen nicht zur Sendung der angesuchten Unterlagen an das Finanzamt in der Lage gewesen zu sein, bzw. nicht gewusst zu haben, dass die Abgabenbehörde erste Instanz neuerlich Unterlagen für die seit 1996 auf Dauer vorliegende Dauer-Invalidität (Behinderung) benötigen würde.

Da die Bw. der abgabenbehördlichen Aufforderung vom 12. Jänner 2012, die noch benötigten Unterlagen betreffend der beantragten Kosten für Behinderung und Zuckerdiät beizubringen, nicht Folge geleistet hatte, erließ das Finanzamt abweisende Berufungsvorentscheidungen gemäß [§ 276 BAO](#) betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010 samt der Belehrung: Der Bw. stehe der Freibetrag für Behinderung (60 %) erst ab dem Kalenderjahr 2011 zu.

Mit dem beim Finanzamt am 14. Mai 2012 eingelangten Vorlageantrag, als der die Berufung betreffend Einkommensteuer 2009/2010 zu werten war, führte die Bw. ins Treffen, beim Bundessozialamt erst im Dezember 2011 angesucht zu haben, ersuchte um Fristverlängerung bis auf weiteres mit der Begründung, dass die Bw. die erste Durchuntersuchung erst vor einem Monat gehabt und bis heute keinen Bescheid bekommen habe, bat um Berücksichtigung dessen, die Invalidität mit 60 % seit 1996 gehabt zu haben, und beendete das Schreiben mit dem Satz „Bin seit 2007 in Invalidität pens. nach 37 Dienstjahren“.

Mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenats vom 31. Juli 2013 wurde die Bw. um Vorlage einer Bescheinigung des Bundessozialamtes ersucht, die geeignet ist, die Tatsache der Behinderung und den Grad der Minderung der Erwerbsfähigkeit für die Streitjahre 2009 und 2010 zu dokumentieren.

Mit der beim Unabhängigen Finanzsenat eingebrachten Mitteilung der Landesstelle Wien des Bundessozialamtes vom 23. August 2013 wurde dem Unabhängigen Finanzsenat bestätigt, dass der bei der Bw. festgestellte Grad der Behinderung von 60 % zumindest seit 1996 bis 2012 bestanden hatte.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenats vom 23. August 2013 wurde dem Finanzamt die kopierte Bestätigung des Bundessozialamtes zur Abgabe einer eventuellen Stellungnahme übermittelt. Die Beilage blieb unkommentiert.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

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

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

Nach Ritz, BAO, 4. Auflage, Tz 3 zu § 119, bedeutet vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen (VwGH 20. September 1989, [88/13/0072](#); OGH 18. Dezember 1995, [14 Os 83/95](#), ÖStZB 1996, 445; VwGH 25. Jänner 1999, [93/17/0313](#)).

Was bei einer Abgabenerklärung zu einer vollständigen Offenlegung gehört, hat der Erklärungspflichtige in der Abgabenerklärung zunächst selbst nach bestem Wissen und Gewissen, d.h. nach der äußersten, ihm nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Objektiv setzt die Vollständigkeit die Offenlegung aller für eine ordnungsgemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11. April 1991, [90/16/0231](#)).

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

In einkommensteuerrechtlicher Hinsicht sind [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) zufolge bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen außergewöhnliche Belastungen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) abzuziehen. Die Belastung im Sinn des [§ 34 EStG 1988](#) muss folgende Voraussetzungen erfüllen: 1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2). 2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3). 3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß [§ 34 Abs. 2 EStG 1988](#) ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß [§ 34 Abs. 3 EStG 1988](#) erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) beeinträchtigt die Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens 7.300 € 6 %, mehr als 7.300 € bis 14.600 € 8 %, mehr als 14.600 € bis 36.400 € 10 %, mehr als 36.400 € 12 %.

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

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

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

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

Gemäß [§ 35 Abs. 2 EStG 1988](#) bestimmt sich die Höhe des Freibetrages nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen.

Zuständige Stelle ist das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach §§ 40 ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

Gemäß [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) wird jährlich bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 55 % bis 64 % ein Freibetrag von € 294 gewährt.

Gemäß [§ 35 Abs. 7 EStG 1988](#) kann der Bundesminister für Finanzen nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

Auf Grund der §§ 34 und 35 des Einkommensteuergesetzes 1988, BGBl. Nr. 400 erging die [Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#) (=VO), deren § 1 Abs.1 zufolge die in den §§ 2 bis 4 VO genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat. Beträgt das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 %, so liegt § 1 Abs. 2 VO zufolge eine Behinderung vor.

Gemäß § 2 Abs. 1 VO sind als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit € 42 pro Kalendermonat zu berücksichtigen.

Die Magenschleimhaut, deren Entzündung das griechische Wort Gastritis bezeichnet, kleidet normalerweise das Innere des Magens aus und verhindert, dass die Magensäure die Magenwand angreift. Eine chronische Gastritis ist die histologisch nachweisbare chronische Entzündung der Magenschleimhaut.

Bei einer Fruktoseintoleranz, welche umgangssprachlich Unverträglichkeit von Fruchtzucker (Fructose) heißt, befinden sich im Darm kleine Transporteiweiße, über die Nährstoffe aus dem Darminneren letztendlich ins Blut gelangen. Über einen davon wird -neben Glukose (Traubenzucker)-auch Fruchtzucker ins Körperinnere geschleust. Die Menge an Fruktose, die der Transporter befördern kann, ist natürlicherweise begrenzt. Der Begriff Fruktose-Intoleranz bedeutet, dass ein Mensch den Zucker nicht gut verträgt beziehungsweise mit Beschwerden darauf reagiert.

Bei einer Nahrungsmittelallergie sieht das Immunsystem Bestandteile von Lebensmitteln als „gefährlich“ an und ruft eine allergische Reaktion hervor. Das ist beim Fruchtzucker nicht der Fall.

Bei Laktoseintoleranz wird der mit der Nahrung aufgenommene Milchzucker als Folge fehlender oder verminderter Produktion des Verdauungsenzyms Laktase, nicht verdaut.

Im gegenständlichen Berufungsfall war aus der Mitteilung der Landesstelle Wien des Bundessozialamtes vom 23. August 2013 zu entnehmen, dass der bei der Bw. festgestellte Grad der Behinderung von 60 % in den Jahren 2009 und 2010 bestanden hatte. Aus diesem Grunde hatte die Bw. gemäß [§ 35 Abs. 1 EStG 1988](#) einen Rechtsanspruch auf Gewährung eines Freibetrages, dessen Höhe gemäß [§ 35 Abs. 2 EStG 1988](#) in Verbindung mit § 35 Abs. 3 leg. cit. € 294,00 betrug. Dieser Freibetrag wurde ihr zuerkannt.

Das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit hatte mehr als 25 % betragen, womit eine Behinderung gemäß § 1 Abs. 2 VO vorgelegen war. Aufgrund der inneren Krankheiten, unter denen die Bw. in den Streitjahren gelitten hatte, waren daher § 2 Abs. 1 VO zufolge € 42 pro Kalendermonat als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei den inneren Krankheiten zu berücksichtigen.

Mit der nachfolgenden Übersicht werden die außergewöhnlichen Belastungen in der aktuellen Höhe für die Streitjahre 2009 und 2010 dargestellt:

	2009	2010
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehalts laut Steuererklärung	-1.954,00 €	-300,00 €
Selbstbehalt	1.872,93 €	300,00 €
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 Abs. 3 EStG 1988)	-294,00 €	-294,00 €
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung	-504,00 €	-504,00 €
Außergewöhnliche Belastungen NEU	-879,07 €	-798,00 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 9. Oktober 2013