

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., Dorf, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 15.1.2015, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Im vorliegenden Beschwerdefall entschied das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 1. Oktober 2015, GZ. RV/7101695/2015, abweisend über die vom Beschwerdeführer (Bf) für die Jahre 2009 bis 2012 eingebrochenen Beschwerden betreffend außergewöhnliche Belastung in Bezug auf die von ihm begehrte Anerkennung des Pauschbetrages für Zuckerkrankheit (Diabetes mellitus) ab 2009. Grundlage für die Entscheidung waren die über Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes übermittelten Sachverständigungsgutachten des Sozialministeriumservice (SMS) vom 27. April 2014 und 13. Oktober 2014.

Im Gutachten vom 27. April 2014 wurde dem Bf. ab 2014 ein Gesamtgrad der Behinderung von 60 % bescheinigt. Die Erkrankung Diabetes mellitus wurde mit einem Behinderungsgrad von 30 % festgesetzt. Ab 2013 könnte ein Gesamtgrad der Behinderung von 40% anerkannt werden. Die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln wurde als zumutbar angesehen. Nach der am 13. Oktober 2014 durchgeföhrten Untersuchung wurde dem Bf. ein Gesamtgrad der Behinderung von 70 % bescheinigt. Die Erkrankung Diabetes mellitus wurde mit einem Behinderungsgrad von 30 % festgesetzt; beide Feststellungen ab 2014.

Der Bf. beantragt nunmehr in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 die im Sachverständigungsgutachten des Sozialministeriumservice vom 29. Oktober 2014 getroffenen Feststellungen rückwirkend auch für 2013 anzuerkennen. Weiters machte der Bf. den pauschalen Freibetrag für Kfz wegen Gehbehinderung geltend.

In dem am 15. Jänner 2015 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2013 berücksichtigte das Finanzamt entsprechend den für 2013 getroffenen Feststellungen einen

Behinderungsgrad von 40% Behinderung und setzte den Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 mit € 99,00 an.

Der Freibetrag für Kfz wegen Gehbehinderung wurde nicht anerkannt, weil keine entsprechende Bescheinigung des Sozialministeriumservice vorliege, aus der die Unzumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels wegen dauerhafter behinderungsbedingter Mobilitätseinschränkung hervorgehe.

Der Bf. brachte dagegen fristgerecht Beschwerde ein. Im Bescheid werde behauptet, es sei betreffend Pauschbetrag für das Behinderten-Kfz keine entsprechende Bescheinigung seitens des Sozialministeriumservice vorgelegt worden.

Diesbezüglich bemerke er, dass das Verfahren noch offen bzw. nicht erledigt sei. Auch die schwere Diabetes-Erkrankung habe schon 2013 bestanden, wie sich zweifelsfrei aus spitalsärztlichen Attesten ergebe. Dies sei offenbar irrtümlich im angefochtenen Bescheid nicht berücksichtigt worden. Er sei wegen einer schweren Erkrankung (Gehirnblutungen, irreparable Gefäßschädigungen) nicht in der Lage gewesen, bisher alle Unterlagen vorzulegen, aus denen sich die Notwendigkeit einer deutlichen Reduktion des bescheidmäßig zur Zahlung vorgesehenen Betrages ergebe.

Das Finanzamt richtete am 30. Juni 2015 an den Bf. ein Ergänzungseruchen und führte darin aus, dass auf Grund der aufliegenden Unterlagen für 2013 eine Behinderung von 40 % samt Zuckerdiät bescheinigt worden sei. Ab 2014 betrage der Grad der Behinderung 70 %. Eine Bescheinigung betreffend der Unzumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels sei noch nicht vorgelegt worden.

Der Bf. habe in der Beschwerde angegeben, dass diesbezüglich das Verfahren beim Sozialministeriumservice noch offen sei. Er werde um Bekanntgabe ersucht, ob das Verfahren bereits beendet sei und gegebenenfalls eine positive Bescheinigung vorzulegen.

Am 28. Juli 2015 langte beim Finanzamt ein Schreiben ein, in dem der Bf. mitteilte, dass die Verhandlung zur GZ. RV/7101695/2015 vor dem Bundesfinanzgericht am 1.10.2015 stattfinde. Das Finanzamt habe ihn aufgefordert, bis 1.8.2015 darüber Mitteilung zu erstatten.

Das Finanzamt wies die Beschwerde des Bf. gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 15.1.2015 mit Beschwerdevorentscheidung vom 28. Oktober 2015 ab und verwies in der Begründung auf die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 1.10.2015, GZ. RV/7101695/2015.

Der Bf. stellte ohne weitere Ausführungen einen Vorlageantrag.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **Gesetzliche Bestimmungen:**

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

- sie muss außergewöhnlich sein,
- sie muss zwangsläufig erwachsen,
- sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Letzteres ist nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 dann der Fall, wenn die Belastung einen u.a. nach dem Einkommen des Steuerpflichtigen berechneten Selbstbehalt übersteigt. Krankheitskosten erfüllen dem Grunde nach diese Voraussetzungen, allerdings ist idR von diesen Kosten der Selbstbehalt abzuziehen.

Davon abweichend können nach der Bestimmung des § 34 Abs. 6 EStG 1988 gewisse Aufwendungen auch ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden. Dazu zählen u.a. Aufwendungen wegen Körperbehinderung.

§ 35 EStG 1988 lautet:

*"(1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen*

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,*
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3),*
- ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners, wenn er mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt,*
- durch eine Behinderung eines Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird,*

*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 Kriegsopfersversorgungsgesetzes 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, BGBI. 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*

<i>bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von</i>	<i>ein Freibetrag von Euro</i>
<i>25% bis 34%</i>	75
<i>35% bis 44%</i>	99
<i>45% bis 54%</i>	243
<i>55% bis 64%</i>	294
<i>65% bis 74%</i>	363
<i>75% bis 84%</i>	435
<i>85% bis 94%</i>	507
<i>ab 95%</i>	726.

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

*(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. ...."*

§ 2 und § 3 der hierzu ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBI 303/1996 idF BGBI II 430/2010, setzen Pauschbeträge für Krankendiätverpflegung u.a. wegen Zuckerkrankheit sowie wegen der Unmöglichkeit der Benützung von Massenbeförderungsmitteln fest, sofern der Grad der Behinderung mindestens 25% erreicht.

**Feststehender Sachverhalt und rechtliche Würdigung:**

Im Beschwerdefall liegen zwei Sachverständigengutachten des Sozialministeriumservice (SMS) vom 27. April 2014 und 13. Oktober 2014 vor. Im Gutachten vom 27. April 2014 wurde dem Bf. ab 2014 ein Gesamtgrad der Behinderung von 60 % bescheinigt. Die Erkrankung Diabetes mellitus wurde ebenfalls ab 2014 mit einem Behinderungsgrad von 30 % berücksichtigt. Die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln wurde als zumutbar angesehen.

Nach der am 13. Oktober 2014 durchgeführten Untersuchung wurde dem Bf. ab dem Untersuchungszeitpunkt ein Gesamtgrad der Behinderung von 70 % bescheinigt. Die Erkrankung Diabetes mellitus wurde mit einem Behinderungsgrad von 30 % berücksichtigt. Aus dem Gutachten geht Folgendes hervor:

*"Der Diabetes mellitus wurde 1/2014 im KH erstdiagnostiziert (Abl. 38). Eine medikamentäre Therapie wurde erst ab diesem Zeitpunkt begonnen. Eine rückwirkende Anerkennung ist daher nicht möglich, auch wenn das Leiden schon längere Zeit bestanden haben mag. Laut Abl. 33 waren erhöhte Zuckerwerte seit 2011 bekannt (vom Patienten referiert? Befunde aus dieser Zeit nicht vorliegend), diese wurden aber damals rein diätetisch behandelt."*

Die Feststellung, ob, ab wann und in welchem Ausmaß eine Person behindert ist, ist nicht von der Abgabenbehörde, sondern bindend von den in § 35 Abs. 2 EStG 1988 genannten Stellen zu treffen (Jakom/Baldauf EStG, 2015, § 35 Rz 7).

Die Anführung der Stellen, die zur Feststellung der Behinderung und des Ausmaßes der Minderung der Erwerbsfähigkeit bzw. des Grades der Behinderung berufen sind, und ferner die Anordnung, dass der Anspruch auf einen Freibetrag an die Vorlage einer amtlichen Bescheinigung dieser Stellen geknüpft sind, lassen erkennen, dass der Gesetzgeber bindende Beweisregeln geschaffen und damit insbesondere die Regel des § 166 BAO – wonach als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht kommt was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist – durchbrochen hat (*Fuchs in Hofstätter/Reichel*, EStG Kommentar § 35 Tz 4).

Der Nachweis der Behinderung kann daher nur durch ein Gutachten der im Gesetz genannten zuständigen Stelle geführt werden. Haus- oder fachärztliche Bestätigungen oder Privatgutachten sind nicht ausreichend (*Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG 16. EL, § 35 Anm 32). Ebensowenig vermögen Arztbriefe anlässlich eines stationären Krankenhausaufenthaltes den gesetzlich ausdrücklich geforderten Nachweis zu ersetzen.

Da für das Streitjahr 2013 kein Behinderungsgrad betreffend Diabetes mellitus bescheinigt wurde und die oben wiedergegebene Begründung hierfür - Beginn der medikamentären Therapie erst ab 1/2014 - als schlüssig anzusehen ist, konnte der Pauschbetrag gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen nicht gewährt werden.

Der Pauschbetrag für das Behinderten-Kfz kann auf Grund des Umstandes, dass das Sozialministeriumservice keine Unzumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen

Verkehrsmittels wegen dauerhafter Mobilitätseinschränkung festgestellt hat, ebenfalls nicht berücksichtigt werden. Die Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen.

### **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.

Im gegenständlichen Beschwerdefall ist eine Revision nicht zulässig, weil sich die einkommensteuerrechtliche Rechtsfolge bei Nichtvorlage einer entsprechenden Bescheinigung des Sozialministeriumservice unmittelbar aus dem Gesetz ergibt. Damit ist das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG zu verneinen.

Wien, am 11. Februar 2016