

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf, gegen den Bescheid des Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 14.11.2013, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2012, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2012 den Abzug des pauschalen Freibetrages wegen Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 (Grad der Behinderung: 90 %) sowie des pauschalen Freibetrages für Diätverpflegung (wegen Magenkrankheit oder anderer innerer Erkrankung) als außergewöhnliche Belastungen.

Das Finanzamt berücksichtigte im Einkommensteuerbescheid 2012 vom 14.11.2013 lediglich den Freibetrag bei einem Grad der Behinderung von 45 % bis 54 % in Höhe von 243 Euro als außergewöhnliche Belastung. Es führte in der Bescheidbegründung Folgendes aus:

*"Laut Behindertenausweis des Bundessozialamtes Nr. xxxxxxxx wurde Ihre Behinderung im Jahr 1994 mit 50 % festgelegt.*

*Die Bescheinigung des Arztes der BH xxxxxxxxxxxx vom 3.1.1989 (90 % Behinderung sowie Diät D3 /Magen, innere Erkrankung) verliert somit ihre Gültigkeit."*

Der Bf. erhob gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 Berufung (nunmehr: Beschwerde) mit folgender Begründung:

*"Die Bescheinigung des Arztes verliert meines Erachtens erst dann die Gültigkeit, wenn nach dem 1.1.2005 eine aktuellere Einstufung durch das Bundessozialamt vorliegt. Nachdem dies nicht der Fall ist, behält die Bescheinigung des Arztes Gültigkeit (vgl. Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, L839a zu § 34 EStG)."*

Am 25.2.2014 erging an den Bf. ein Ergänzungsersuchen des Finanzamtes mit folgendem Inhalt:

*"Laut Aktenlage hat das Bundessozialamt im Jänner 1997 Ihren Grad der Behinderung mit 50 % (Behindertenpass-Nr. xxxxxxxx ) neu festgesetzt (die Notwendigkeit einer Krankendiätverpflegung wurde nicht bescheinigt). Die Bescheinigung des Arztes vom 3.1.1989 (Grad der Behinderung 90 % und Diät) hatte daher nur bis zur Ausstellung des Behindertenpasses Gültigkeit. Sollte im Jahr 2012 eine Diätverpflegung notwendig gewesen sein, kann diese nur bei rückwirkender Bestätigung durch das Bundessozialamt berücksichtigt werden.*

*Um Stellungnahme wird ersucht."*

Mit Schreiben vom 27.3.2014 teilte der Bf. dem Finanzamt Folgendes mit:

*"Das Bundessozialamt hat den Grad der Behinderung im Jahr 1997 mit 50 % erstmalig (nicht neu) festgesetzt. Eine Eintragung der Diäten im Behindertenpass war damals noch nicht vorgesehen und auch nicht von Bedeutung.*

*Ihre Feststellung, die Bescheinigung des Arztes hätte nur bis zur Ausstellung des Behindertenpasses Gültigkeit, deckt sich meines Erachtens nicht mit den gesetzlichen Bestimmungen. Erst ab 1.1.2005 wurde die Zuständigkeit für die Feststellung der Behinderung und der Diäten (in Verbindung mit Übergangsbestimmungen) neu geregelt.*

*Nachdem eine aktuelle, nach dem 1.1.2005 erbrachte, Einstufung durch das Bundessozialamt nicht vorliegt, hat die früher erstellte Amtsbescheinigung weiterhin Gültigkeit."*

Mit Beschwerdeentscheidung vom 27.6.2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. In der Begründung der Beschwerdeentscheidung wird insbesondere Folgendes ausgeführt:

*"§ 124b Z 111 EStG 1988 lautet:*

*§ 35 Abs. 2 EStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 180/2004 ist erstmals auf Bescheinigungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2004 ausgestellt werden. Bescheinigungen, die vor dem 1.1.2005 gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 180/2004 ausgestellt werden, gelten ab dem 1.1.2005 als Bescheinigungen im Sinne des § 35 Abs. 2 EStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 180/2004.*

*Laut Aktenlage wurde Ihnen im Jahr 1989 vom Arzt ein Grad der Behinderung von 90 % und eine Diät (Magenkrankheit oder andere innere Krankheit) bescheinigt. Im Jahr 1997 wurde vom Bundessozialamt ein Behindertenpass (Nr. xxxxxxxx ) ausgestellt (festgestellter Grad der Behinderung 50 %). Die Notwendigkeit einer Krankendiätverpflegung wurde nicht bescheinigt.*

*Im Zuge des Ergänzungsersuchens vom 25.2.2014 wurden Sie ersucht, eine entsprechende Bescheinigung (Diätverpflegung) vorzulegen. Diesem Ersuchen sind Sie nicht nachgekommen.*

*Ihre Beschwerde war abzuweisen, da aufgrund der Bestimmungen des § 124b Z 111 EStG 1988 der in dem im Jahr 1997 ausgestellten Behindertenpass festgestellte*

*Grad der Behinderung (50 %) weiterhin Gültigkeit hat und Ihrem Argument, dass die amtsärztliche Bescheinigung aus dem Jahr 1989 bei der Ermittlung der pauschalen Freibeträge heranzuziehen sei, zu erwidern ist, dass ein Amtsarzt keine im § 35 Abs. 2 EStG 1988 angeführte Stelle zur Begutachtung von Minderungen der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) ist."*

Gegen die Beschwerde vorentscheidung stellte der Bf. einen Vorlageantrag.

In der in den Finanzamtsakten befindlichen Bescheinigung des Amtsarztes vom 3.1.1989 wird bestätigt, dass der Bf. zu 90 % erwerbsgemindert ist. Weiters ist dort angeführt: *"Amblyopie links, stark verminderte Sehschärfe li Auge, erhöhte Blutfette, keine strenge Diät einzuhalten."*

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

Im gegenständlichen Fall ist strittig, in welcher Höhe der pauschale Freibetrag wegen Behinderung (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen ist. Weiters ist strittig, ob der pauschale Freibetrag für Diätverpflegung als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen ist.

Der mit "Behinderte" überschriebene § 35 EStG 1988 sieht einen Freibetrag für den Fall einer körperlichen oder geistigen Behinderung vor. Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit. In § 35 Abs. 2 EStG 1988 wird festgelegt, dass die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) durch eine amtliche Bescheinigung bestimmter Stellen (Landeshauptmann, Sozialversicherungsträger, Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen) nachzuweisen ist.

Gemäß § 124b Z 111 EStG 1988 ist § 35 Abs. 2 EStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 180/2004 erstmals auf Bescheinigungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2004 ausgestellt werden. Bescheinigungen, die vor dem 1. Jänner 2005 gemäß § 35 Abs. 2 in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 180/2004 ausgestellt werden, gelten ab 1. Jänner 2005 als Bescheinigungen im Sinne des § 35 Abs. 2 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 180/2004.

Mit dieser Regelung wurde klargestellt, dass die vor dem 1. Jänner 2005 ausgestellten Bescheinigungen den nach dem 31. Dezember 2004 ausgestellten gleichgestellt werden und diese für den Nachweis der Behinderung und für das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit auch nach dem 31. Dezember 2004 verwendet werden können. Bei Fehlen dieser Übergangsbestimmung wäre der Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 nur dann zugestanden, wenn die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) durch eine Bescheinigung der zuständigen Stelle gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 180/2004 (Landeshauptmann, Sozialversicherungsträger oder Bundessozialamt) nachgewiesen hätte werden können. Die Inhaber von vor dem 1. Jänner 2005 ausgestellten Bescheinigungen wären (bei Fehlen dieser Übergangsbestimmung) verpflichtet gewesen, die Ausstellung neuer

Bescheinigungen zu beantragen. Um dies zu verhindern, sah der Gesetzgeber mit dieser Übergangsbestimmung die Möglichkeit vor, die vor dem 1. Jänner 2005 ausgestellten Bescheinigungen bis zur Ausstellung einer neuen für die Inanspruchnahme des Freibetrages verwenden zu können (vgl. UFS vom 16.3.2011, RV/0263-G/10).

Bescheinigungen, die vor dem Jahr 2005 ausgestellt wurden, sind jedoch nur solange weiter gültig, bis eine aktuellere Einstufung erfolgt (§ 124b Z 111 EStG 1988). Die aktuellere Einstufung ersetzt dann sämtliche früheren Feststellungen (vgl. Lohnsteuer-richtlinien 2002, Rz 839a; Jakom/*Baldauf* EStG, 2015, § 35 Rz 7; *Doralt*, EStG<sup>15</sup>, § 35 Tz 7). Dies gilt auch dann, wenn die aktuellere Einstufung vor dem 1.1.2005 erfolgt ist (vgl. UFS 18.5.2011, RV/0346-W/10, zum Entfall der Wirkungen einer polizeiärztlichen Bestätigung aus dem Jahr 1990 durch ein im Jahr 1991 erstelltes Gutachten des Bundessozialamtes).

Die Abgabenbehörde hat ihrer Entscheidung die jeweils vorliegende amtliche Bescheinigung zugrunde zu legen (VwGH 21.12.1999, 99/14/0262).

Im gegenständlichen Fall weist der vom Bundessozialamt im Jahr 1997 ausgestellte Behindertenpass den Grad der Behinderung mit 50 % aus. Für die Beurteilung der Frage, ob und in welchem Ausmaß eine Behinderung vorliegt, war im Sinne obiger Ausführungen die Feststellung des Bundessozialamtes maßgeblich und die Abgabenbehörde war an diese gebunden. Die am 3.1.1989 und somit vor Ausstellung des Behindertenpasses vom Amtsarzt der BH xxxxxxxxxxxx ausgestellte Bescheinigung war nicht zu berücksichtigen, weil die aktuellere Einstufung durch das Bundessozialamt die bei der Voreinstufung durch den Amtsarzt getroffenen Feststellungen ersetzt.

Da in dem vom Bundessozialamt ausgestellten Behindertenpass die Notwendigkeit einer Krankendiätverpflegung nicht bescheinigt wird und vom Bf. trotz Aufforderung des Finanzamtes keine diesbezügliche Bescheinigung vorgelegt wurde, wurde im angefochtenen Bescheid auch zu Recht der pauschale Freibetrag für Diätverpflegung nicht gewährt.

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.

Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Wien, am 29. Jänner 2016