

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 08.04.2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach, dieses vertreten durch HR Mag. Sn**, vom 13.03.2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf) beantragte die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2018.

Das Finanzamt veranlagte erklärungsgemäß und erließ mit Datum 13.03.2019 einen entsprechenden Einkommensteuerbescheid (ANV).

Mit **Beschreibbeschwerde** vom 08.04.2019 beantragte die Bf die Abänderung des Einkommensteuerbescheides 2018. Dabei führte diese aus, dass sie es verabsäumt habe in ihrer Steuererklärung für das besagte Jahr die Ausgaben für die Anschaffung eines Hörgerätes als außergewöhnliche Belastung geltend zu machen. Die für den Ankauf des Hörgerätes entstandenen Aufwendungen hätten sich auf € 4.298,00 belaufen; die Kostenübernahme der Versicherungsanstalt der ***1 (€ 1.425,60) sowie die Kostenrückerstattung ihrer privaten Krankenversicherung (***2 iHv € 442,00) seien bei der Ermittlung des angeführten Betrages bereits in Abzug gebracht worden. Laut ärztlichem Attest Dris. S***, Facharzt für HNO, bestehe

bei ihr eine beiderseitige Hörminderung; am rechten Ohr betrage die Minderung 40-50 %, am linken Ohr 30-40 %. Die Bf gab weiters bekannt, dass sie einer Übermittlung personenbezogener Daten an die Finanzbehörde zustimme.

Als Anlage übermittelte die Bf die Rechnung der Firma H** vom 28.09.2018, die Honorarnote Dris. S*** vom 27.09.2018 samt gestellter Diagnose sowie das Schreiben der ***2-Versicherung betreffend Zuzahlung zum Hörgerät. Sämtliche Urkunden wurden in Ablichtung vorgelegt.

Im Behördenakt findet sich der handschriftlich erstellte Bearbeitungshinweis „*kein Pflegegeldbezug, keine MDE v. SMS bescheinigt, daher Berücksichtigung mit Selbstbehalt!*“

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 10.07.2019 wies das Finanzamt das Beschwerdebegehren als unbegründet ab. In ihrer Bescheidbegründung führte die Behörde aus, dass die Anschaffungskosten für das Hörgerät als Krankheitskosten mit Selbstbehalt zu berücksichtigen seien. Eine Berücksichtigung ohne Selbstbehalt wäre nur bei Vorliegen eines Behindertenpasses bzw. bei Bezug von Pflegegeld im Zusammenhang mit einer festgestellten Erwerbsminderung möglich. Der Selbstbehalt würde sich im gegenständliche Fall auf € 5.477,83 belaufen.

Mit Antrag vom 07.08.2019 beantragte die Bf die **Vorlage** ihrer Beschwerde an das BFG. Begründend führte diese aus, dass das Vorliegen einer Behinderung laut Rechtsauffassung des Sozialministeriums bzw. gemäß § 35 Abs. 8 Z 2 EStG entweder durch einen Behindertenausweis oder durch die Übermittlung von entsprechenden Daten nachgewiesen werden könne. Das streitverfangene Hörgerät sei im Herbst 2018 angeschafft worden. Da damals ein entsprechender Betrag durch den SV-Träger als Zuzahlung geleistet worden sei, sollten dem Finanzministerium entsprechende Daten übermittelt worden sein.

Was die Berücksichtigung des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG iVm § 35 Abs. 5 EStG und § 4 der zu den §§ 34 und 35 ergangenen Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen im Zusammenhang mit § 34 Abs. 6 EStG sechster Teilstrich anlange, so seien die tatsächlichen Kosten der Behinderung anstatt eines Freibetrages im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen. Weshalb ein Behinderter Pflegegeld erhalten bzw. beanspruchen müsse, damit der Selbstbehalt nicht berücksichtigt werde, sei sachlogisch nicht nachzuvollziehen. Verständlich wäre es, solche Geldleistungen bei der Berechnung entsprechend in Abzug zu bringen.

In ihrem Vorlagebericht gab die belangte Behörde nachstehende Stellungnahme ab:

„Gemäß § 34 Abs 1 EStG sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Dabei ist grundsätzlich ein Selbstbehalt (§ 34 Abs 4 EStG) zu berücksichtigen. Davon abweichend können nach der Bestimmung des § 34 Abs 6 EStG gewisse Aufwendungen (im gegenständlichen Fall wegen körperlicher Behinderung) ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen

werden, sofern die geltend gemachten Kosten im unmittelbaren ursächlichen Zusammenhang mit der Behinderung stehen.

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe-)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm gem. § 35 Abs. 1 EStG jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

Aufgrund § 1 Abs 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 vom 28.6.1996 idgF (in der Folge kurz: Verordnung) sind im Fall von Steuerpflichtigen, die Aufwendungen aufgrund einer körperlichen Behinderung haben, die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Gemäß § 1 Abs 2 der Verordnung liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt. Gemäß § 1 Abs 3 Verordnung sind die in § 4 genannten Mehraufwendungen ohne Kürzung um eine pflegebedingte Geldleistung oder um einen Freibetrag gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 zu berücksichtigen. Dabei handelt es sich um „nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung“.

Nach dem Gesetzeswortlaut des § 35 Abs 2 EStG sind die Tatsache der Behinderung (hier: Hörbehinderung) und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle für die Feststellung der Minderung der Erwerbsfähigkeit ist - ausgenommen bei Empfängern einer Opferrente sowie bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen - das örtlich zuständige Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (nunmehr: Sozialministeriumservice).

Demnach stellt die Vorlage einer haus- oder fachärztlichen Bestätigung keinen Nachweis im Sinne des § 35 Abs. 2 EStG dar.

*Entgegen der Auffassung der Bf. ist somit die Feststellung eines Facharztes über das Bestehen einer Schallempfindungsschwerhörigkeit beidseits in der Honorarnote vom 27.09.2018 (siehe Anhang zur Beschwerde) als Nachweis einer Behinderung nicht geeignet. Dasselbe gilt für die anteilige Kostenübernahme für das im Jahr 2018 angeschaffte Hörgerät durch die ***2 Versicherung AG (siehe Schreiben vom 25.10.2018, Beilage zur Beschwerde) oder durch einen Sozialversicherungsträger, wie diese die Bf. im Vorlageantrag vorbringt.*

Vom Sozialministeriumservice wurden dem Finanzamt keine Daten über das Bestehen einer Behinderung übermittelt. Dass der Bf. vom Sozialministeriumservice ein Behindertenausweis ausgestellt wurde, wird von der Bf. nicht behauptet.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass für das streitgegenständliche Jahr 2018 kein geeigneter Nachweis über das Bestehen einer Hörbehinderung vorliegt.

Die Kosten für das Hörgerät sind daher nur als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Ein Freibetrag gem. § 35 Abs. 3 EStG steht ebenfalls nicht zu.“

Im Zuge des **verwaltungsgerichtlichen Verfahrens** wurde die Bf in Kenntnis gesetzt, dass das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen bislang keine personenbezogenen Daten über das Vorliegen einer festgestellten Behinderung bei der Bf der Abgabenbehörde übermittelt habe. Dieser Umstand lasse die Schlussfolgerung zu, dass bei der Bf bisher entweder keine Hörbehinderung amtlich festgestellt worden sei oder die Bf der Übermittlung personenbezogener Daten gegenüber dem SMS nicht ausdrücklich zugestimmt habe.

Das Gericht trug der Bf auf, eine amtliche Bescheinigung des Sozialministeriumservice über die festgestellte Hörbehinderung samt Ausweis des Grades der Behinderung zur Vorlage zu bringen. Ein allfälliger Behindertenausweis wäre dem Gericht ebenso in Ablichtung vorzulegen.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Das Gericht legt seiner Entscheidung folgenden Sachverhalt zugrunde:

Die Bf vollendete im Streitjahr ihr 79. Lebensjahr. Im Zuge einer fachärztlichen Untersuchung wurde bei dieser eine mittelgradige Schallempfindungsschwerhörigkeit bds. festgestellt. Die Bf erwarb bei der Firma H** ein Hörgerät, dessen Kosten (abzüglich eines Zuschuss des Sozialversicherungsträgers sowie einer Rückvergütung der privaten Krankenversicherung) sich auf € 4.298,00 beliefen.

Eine amtliche durch das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) festgestellte Hörbehinderung sowie einen sich aus einer derartigen Feststellung ergebenden Grad der Behinderung liegen für das in Streit stehende Kalenderjahr nicht vor.

Die Bf wurde vom Gericht aufgefordert einen entsprechenden Nachweis des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) vorzulegen. Ein derartiger Nachweis wurde von Seiten der Bf in keiner Lage des Verfahrens erbracht.

In rechtlicher Hinsicht ist auszuführen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen.

Die Belastung muss außergewöhnlich sein, sie muss zwangsläufig erwachsen und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung ist nach § 34 Abs. 2 EStG 1988 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Belastung beeinträchtigt nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen näher geregelten Selbstbehalt übersteigt.

Nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 können u.a. Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen, ohne Berücksichtigung des Selbstbehalts 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 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind (§ 34 Abs. 6 letzter Satz EStG 1988).

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen u. a. durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung und erhält er keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm nach § 35 Abs. 1 EStG 1988 ein Freibetrag (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) zu. Die Höhe des Freibetrages richtet sich nach dem Grad der Behinderung.

Anstelle des Freibetrags nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 können nach § 35 Abs. 5 leg. cit. auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6 leg. cit.).

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 Stellen sind der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente gemäß § 11 Abs. 2 Opferfürsorgegesetz, BGBl Nr. 183/1947, die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern bzw. in allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (nunmehr Sozialministeriumservice); dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach § 40 ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen zu erlassenden Bescheid zu bescheinigen.

Die Bestimmung des § 35 Abs. 8 EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung ordnet an, dass die vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (SMS) gespeicherten für die Berücksichtigung von Frei- und Pauschbeträgen erforderlichen personenbezogenen Daten dem zuständigen Finanzamt elektronisch zu übermitteln sind. Voraussetzung ist die ausdrückliche Einwilligung des Betroffenen. Die Übermittlung der Daten ersetzt die Nachweisführung hinsichtlich des Grades der Behinderung.

Gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl Nr. 303/1996 (ab der Veranlagung 2011: idF BGBl II Nr. 430/2010) sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen u.a. durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat.

Eine Behinderung liegt nach § 1 Abs. 2 der Verordnung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt.

Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 der Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen (§ 1 Abs. 3 der Verordnung).

Nach § 4 der Verordnung idF BGBl II Nr. 91/1998, sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Kosten der Heilbehandlung nach § 4 der Verordnung ist, dass diese in einem ursächlichen Zusammenhang mit der festgestellten Behinderung stehen (vgl. *Fuchs* in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG Kommentar, § 35 Tz 17; sowie VwGH 18.5.1995, 93/15/0079, und VwGH 3.8.2004, 99/13/0169, VwSlg 7950/F).

Die Ermächtigung des Bundesministers für Finanzen zur Festlegung von solchen Fällen, in denen Aufwendungen "ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung" zu berücksichtigen sind, verändert die Regelung der §§ 34 und 35 EStG 1988 inhaltlich: Während etwa nach den Vorschriften des § 35 Abs. 1 und 5 EStG 1988 iVm § 34 Abs. 6 EStG 1988 die Geltendmachung der tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung nur "anstelle" des Freibetrags vorgesehen ist, erlaubt die Verordnungsermächtigung des letzten Satzes des § 34 Abs. 6 EStG 1988 demgegenüber die Geltendmachung tatsächlicher Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung "neben" der Geltendmachung des Freibetrags nach § 35 Abs. 3 EStG 1988. Es handelt sich um eine Norm, mit der "im Kleid einer Verordnungsermächtigung der materielle Gehalt der in den diesbezüglichen Regelungen der §§ 34 und 35 geschaffenen Ansprüche geändert worden ist" (vgl. *Fuchs*, aaO, § 34 Tz 46/2; sowie nochmals VwGH 3.8.2004, 99/13/0169, VwSlg 7950/F, und VwGH 28.6.2006, 2002/13/0134).

Voraussetzung für eine steuerliche Berücksichtigung von agB (ohne SB) im Zusammenhang mit einer Behinderung ist aber in allen Fällen das Vorliegen einer amtlichen, im vorliegenden Fall vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumsservice) auszustellenden und (allenfalls) im elektronischen Wege der Abgabenbehörde gemäß § 35 Abs. 8 EStG 1988 zu übermittelnden Bescheinigung über eine festgestellte (Hör-)Behinderung sowie die graduelle Einstufung dieser Behinderung (Feststellung des Grades der Behinderung).

Die Bf wurde vom Gericht aufgefordert, eine derartige Bescheinigung vorzulegen, zumal bislang vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumsservice) der Abgabenbehörde keine personenbezogenen Daten über das Vorliegen einer Behinderung übermittelt wurden. Die Bescheinigung stellt aufgrund der gesetzlichen Diktion eine inhaltliche Voraussetzung für die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen der genannten Art dar und kann nicht durch die Vorlage von fachärztlichen Gutachten substituiert werden. So reichen weder Gutachten von Amtsärzten noch Privatgutachten aus, um die behördliche Einstufung zu ersetzen.

Der Bf wurde ausreichend Gelegenheit gegeben, die geforderte Bescheinigung dem Gericht vorzulegen; diese ließ allerdings die gesetzte Frist ungenützt verstreichen.

Aufgrund der bestehenden Sachlage im Zusammenhalt mit der geltenden Rechtslage war dem Begehren sohin die Anerkennung zu versagen.

III. Begründung nach § 25a Abs. 1 VwGG

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.

Die genannten Gründe liegen gegenständlich allesamt nicht vor.

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. Mai 2020