

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch E. Igerz & Co Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Bergmannstraße 7, 6850 Dornbirn, über die Beschwerde vom 27. November 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***1*** – nunmehr ***FA*** - vom 28. Oktober 2020 betreffend Einkommensteuer 2018 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden diese einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Einkommensteuerbescheid 2018 vom 28. Oktober 2020 wurde die Einkommensteuer mit € 27.184,00 festgesetzt und hierzu wie folgt begründet:

„Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 9.877,68 € nicht übersteigen.

...“

Mit gegen obgenannten Bescheid gerichteter Beschwerde vom 27. November 2020 wandte die steuerrechtliche Vertretung wie folgt unter anderem ein:

„1. Der Einkommensteuerbescheid 2018 vom 28. 10. 2020 möge wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes sowie wegen der Verletzung von Verfahrensvorschriften als gesetzwidrig aufgehoben werden.

2. Im neu zu erlassenden Bescheid mögen die Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit gemäß der beigefügten Steuererklärung und den dazugehörigen Berechnungsblättern mit EUR 75.876,10 festgesetzt werden, insbesondere möge ein Teilbetrag der von der ***2*** ***3*** bezogenen Altersrente und der Teilrente infolge Invalidität in Höhe von EUR 7.412,66 (***4*** 8.692,00) gem. § 67 Abs 1 EStG mit 6 Prozent besteuert werden.

3. Die von der ***3*** ***2*** einbehaltene Quellensteuer in Höhe von EUR 5.188,35 (***4*** 6.083,80) möge auf die österreichische Einkommensteuer angerechnet werden.

4. Die Einkünfte aus Kapitalvermögen mögen gemäß der beigefügten Aufstellung mit EUR 745,40 festgesetzt werden.

5. Es mögen außergewöhnliche Belastungen gem. § 34 Abs. 6 EStG, Teilstrich 6 in Höhe von EUR 3.861,16 ohne Selbstbehalt berücksichtigt werden (vgl. die Aufstellung in der beigefügten Steuererklärung).

6. Es möge der Behindertenfreibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG in Höhe von EUR 264,00 (60%ige Behinderung) berücksichtigt werden.

Begründung

1. Sachverhalt

...

1.4 Außergewöhnliche Belastungen

Die ***5*** Invalidenversicherung hat in ihrer Verfügung vom 10. Oktober 2017 beruhend auf einem Sachverständigengutachten festgestellt, dass der Abgabepflichtige zu 60 Prozent invalid sei. Außerdem wurde in einem weiteren ärztlichen Gutachten festgestellt, dass beim Abgabepflichtigen ein Hörverlust im Ausmaß von 70 Prozent vorliege, sodass ein Hörgerät erforderlich sei. Am 07.11.2019 wurde dem Abgabepflichten vom Sozialministeriumservice ein Behindertenpass (Grad der Behinderung 60 Prozent) ausgestellt.

Im Zusammenhang mit der Behandlung des Rückenleidens (Erwerbsunfähigkeit im Ausmaß von 60 % lt IV) und der Anschaffung eines Hörgerätes (Hörverlust von 70 % gem. Gutachten) sind im Kalenderjahr 2018 Aufwendungen in Höhe von EUR 3.861,16 angefallen.

2. Rechtliche Grundlagen

...

2.4 Außergewöhnliche Belastungen

§ 34 Abs. 6 EStG lautet auszugsweise wie folgt:

„Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.“

§ 35 Abs. 1 EStG lautet auszugsweise wie folgt:

„Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so steht ihm jeweils der Freibetrag gem. § 35 Abs. 3 zu.“

§ 35 Abs. 3 EStG lautet auszugsweise wie folgt:

„Es wird jährlich gewährt bei einer Minderung der Erwerbstätigkeit von 55 % bis 64 % ein Freibetrag von Euro 294.“

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Behinderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständig kann bei Berufskrankheiten von Arbeitnehmern der zuständige Sozialversicherungsträger sein (vgl. LStR, Rz 839).

Hilfsmittel im Sinne des § 4 der Verordnung des BM für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Gegenstände oder Vorrichtungen, die geeignet sind, die Funktion fehlender oder unzulänglicher Körperteile zu übernehmen oder mit einer Behinderung verbundenen Beeinträchtigungen zu beseitigen (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel). (vgl. LStR, Rz 850)

Als Kosten der Heilbehandlung gelten Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten, Kosten für Medikamente. (vgl. LStR, Rz 851).

3. Rechtliche Würdigung

...

3.4 Zur Höhe der ohne Selbstbehalt zu berücksichtigenden außerordentlichen Belastungen gem. § 34 Abs. 6 EStG und des Behindertenfreibetrages gem. § 35 Abs. 3 EStG

Der für den Abgabepflichtigen zuständige ausländische Sozialversicherungsträger (***5*** Invalidenversicherung) hat in ihrer Verfügung vom 10.10.2017 aufgrund eines Sachverständigengutachtens festgestellt, dass beim Abgabepflichtigen ab dem 01.01.2017 eine Minderung der Erwerbsfähigkeit im Ausmaß von 60 Prozent vorliegt. In einem weiteren Gutachten wurde festgestellt, dass der Abgabepflichtige eine Gehörschädigung im Ausmaß von 70 Prozent hat. Die im Zusammenhang mit der Behinderung des Abgabepflichtigen angefallenen Kosten für Hilfsmittel und die Kosten der Heilbehandlung sind daher im beantragten Ausmaß gem. § 34 Abs. 6 EStG ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen. Aufgrund der von der zuständigen Stelle festgestellten Behinderung steht dem Abgabepflichtigen der Freibetrag gem. § 35 Abs. 3 EStG in Höhe von EUR 294,00 zu.“

Mit Beschwerdeentscheidung vom 26. April 2021 wurde dem Beschwerdebegehren teilweise stattgegeben und die Einkommensteuer für das Jahr 2018 mit € 24.781,00 festgesetzt.

In der Bescheidbegründung vom 27. April 2021 wurde unter anderem wie folgt ausgeführt:

„...Rechtliche Beurteilung:

...

Zu außergewöhnlichen Belastungen und Behinderung und zum Behindertenfreibetrag 2018:

Gemäß § 34 Abs. 6 Teilstrich 6 EStG 1988 können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 leg. cit. vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 sind die Tatsachen der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) 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, BGBl. 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.

Der Behindertenpass ist gültig ab 23.09.2019 und stellt einen Grad der Behinderung von 60 % fest. Das Gesetz zählt abschließend auf, wer und in welcher Form die Tatsache und Schwere einer Behinderung feststellt, eine Feststellung einer dafür gesetzlich vorgesehenen Stelle existiert erst mit 23.09.2019, eine rückwirkende Berücksichtigung wäre nur möglich, wenn die Behinderung Folge eines Ereignisses (z.B. Unfall, Operation uÄ) wäre und die Behinderung vom Sozialministerium rückwirkend festgestellt worden wäre (vgl. BFG vom 15.01.2021, RV/5101306/2020). Da Derartiges im vorliegenden Fall nicht auf die gesetzlich vorgeschriebene Art und Weise nachgewiesen wurde, ist für 2018 keine Behinderung nachgewiesen und somit weder § 34 Abs. 6 Teilstrich 6 EStG noch § 35 Abs. 1 ff leg. cit. anwendbar. Aufgrund dessen ist die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen und der Erstbescheid zu korrigieren.

...“

Im Vorlageantrag vom 28. Mai 2021 wurde unter anderem wiederum die Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastungen gem. § 34 Abs. 6 EStG, Teilstrich 6 in Höhe von EUR 3.861,16 ohne Selbstbehalt sowie der Behindertenfreibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG in Höhe von EUR 264,00 begehrt.

Unter Punkt 1.2 Außergewöhnliche Belastungen wurde wie folgt ausgeführt:

„Die ***5*** Invalidenversicherung hat in ihrer Verfügung vom 10. Oktober 2017 beruhend auf einem Sachverständigengutachten festgestellt, dass der Abgabepflichtige zu 60 Prozent invalid sei. Der inländische Sozialversicherungsträger (PVA) gewährte ab dem 01. Jänner 2018 eine Berufsunfähigkeitspension in Höhe von monatlich € 1.105,04.

Außerdem wurde in einem weiteren ärztlichen Gutachten festgestellt, dass beim Abgabepflichtigen ein Hörverlust im Ausmaß von 70 Prozent vorliege, sodass ein Hörgerät erforderlich sei. Der Abgabepflichtige erwarb am 18.05.2018 ein Hörgerät mit Anschaffungskosten in Höhe von € 5.122,00. Der zuständige Sozialversicherungsträger vergütete aufgrund der ärztlichen Feststellungen einen Teilbetrag in Höhe von € 2.808,00.

Am 07.11.2019 wurde dem Abgabepflichtigen vom Sozialministeriumservice ein Behindertenpass (Grad der Behinderung 60 Prozent) ausgestellt.

Im Zusammenhang mit der Behandlung des Rückenleidens (Erwerbsunfähigkeit im Ausmaß von 60 % lt. IV) und der Anschaffung eines Hörgerätes (Hörverlust von 70 % gem. Gutachten) sind im Kalenderjahr 2018 Aufwendungen in Höhe von EUR 3.861,16 angefallen.

Strittig ist, im gegenständlichen Fall, ob die maßgebenden Einschätzungen der leistungserbringenden Stellen (***5*** Invalidenversicherung, PVA, ÖGK) als Nachweis für das Vorliegen und das Ausmaß der Behinderung ausreichend sind (§ 34 Abs. 2 Z. 1 EStG 88) oder ob für den Nachweis der Behinderung eine Feststellung der in § 34 Abs. 2 Z. 2 EStG 88 angeführten Stellen erforderlich ist.“

Laut Punkt 2.2 wurde zu § 35 Abs. 2 EStG auszugsweise wie folgt ausgeführt:

„Die Minderung der Erwerbstätigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen,

1. In denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hierfür maßgebenden Einschätzung,“

„Die Höhe des Behindertenfreibetrags bestimmt sich ausschließlich nach dem Maß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Sie richtet sich, sofern bereits Leistungen erbracht werden (z.B. aus der gesetzl. Unfallversorgung), nach der hierfür maßgebenden Einschätzung“, sofern keine eigenen Vorschriften bestehen (z.B. bei inneren Leiden oder nach Haushalts- oder Freizeitunfällen), nach der EinschätzungsVO, iÜ nach § 7 und 9 Abs. 1 des Kriegsoferversorgungsgesetzes, BGBl. 152/1957 (vgl. Jakom, EStG, § 35, Rz. 6, Wien, 2021).“

„Damit wird in Fällen der Ziffer 1, in denen der Grad der Behinderung (Minderung der Erwerbsfähigkeit) bereits für andere Zwecke – insbesondere auf Basis eines Leistungsrechts – festgestellt worden ist, auch für steuerliche Zwecke unmittelbar an diese Feststellungen angeknüpft (vgl. Fuchs in Doralt, Einkommensteuergesetz, § 35, Rz 6).“

In Fällen, in denen der Grad der Behinderung (die Minderung der Erwerbsfähigkeit) bereits für andere Zwecke – insbesondere auf der Basis eines Leistungsrechts – festgestellt worden ist, soll auch für steuerliche Zwecke unmittelbar an diese Feststellung angeknüpft werden.

„Nur dann, wenn eine derartige Feststellung nicht getroffen wird bzw. für eine Einschätzung keine eigene Rechtsgrundlage existiert (z.B. bei Unfällen im Haushalt oder während der Freizeit, bei so genannten inneren Leiden) sollen die in diesen Fällen auch schon bisher in der Praxis angewendeten Bestimmungen der § 7 und § 9 Abs. 1 des Kriegsoferversorgungsgesetzes herangezogen werden (vgl. Einkommensteuer: Kommentar, Hofstätter/Reichel zu § 35 EStG, Rz 1 (Althuber/Schimmer)).“

Betreffend rechtliche Würdigung wurde unter Punkt 2.4 auf Seite 5 wie folgt ausgeführt:

„Die Zuständigkeit für die Feststellung der Behinderung ist in § 35 EStG 88 klar geregelt. Im gegenständlichen Fall sind demnach gemäß § 35 Abs. 2 Z. 1 EStG die Feststellungen der leistungserbringenden Stellen maßgeblich.

Die im Zusammenhang mit der Behinderung des Abgabepflichtigen angefallenen Kosten für Hilfsmittel und die Kosten der Heilbehandlung sind daher im beantragten Ausmaß gem. § 34 Abs. 6 EStG ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen. Aufgrund der von der zuständigen Stelle festgestellten Behinderung (§ 35 Abs. 2 Z 1 EStG) steht dem Abgabepflichtigen der Freibetrag gem. § 35 Abs. 3 EStG in Höhe von EUR 294,00 zu.“

Laut Mitteilung des Finanzamtes für Großbetriebe wurde im Verständigungsverfahren betreffend das Jahr 2018 eine Einigung mit der Schweiz erzielt (E-Mail vom 12. Juli 2023). Die Schweiz wird die einbehaltene Steuer erstatten.

Laut E-Mail vom 30. Juni 2023 gibt der Steuerberater dementsprechend an, dass im Kalenderjahr 2018 nur noch die Frage der Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastungen – mit oder ohne Selbstbehalt – übrigbleibt.

Mit Eingabe vom 28. Juli 2025 wurden von der steuerrechtlichen Vertretung folgende Unterlagen postalisch übermittelt:

- Poldisziplinäres Gutachten, ***6*** AG, vom 19. April 2017
- Hörgeräte-Anpassung, ***7*** Landeszentrum für Hörgeschädigte, vom 24. April 2018
- Sachverständigengutachten, Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen, erstellt am 25. Oktober 2019
- Vorbescheid Zusprache Rente – Erhöhung der Invalidenrente, SVA ***8***, vom 15. September 2017;

Mit Vorhalt vom 7. August 2025 wurde der Beschwerdeführer ersucht für das Jahr 2018 einen Nachweis der maßgebenden Einschätzung betreffend seine Minderung der Erwerbsfähigkeit bzw. seines Grades der Behinderung gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 (laut vorliegendem Akteninhalt erhält der Beschwerdeführer seit Jänner 2018 eine Berufsunfähigkeitspension von der Pensionsversicherungsanstalt) vorzulegen.

Mit Eingabe vom 20. August 2025 legte der steuerrechtliche Vertreter das ärztliche Gutachten zum Antrag auf Gewährung einer Berufsunfähigkeitspension vom 25. November 2014 vor.

Aus diesem Gutachten sind als Hauptursache der Minderung der Erwerbsfähigkeit chronische Kreuzschmerzen bei Zustand nach mehrfachen LWS Operationen in den Jahren 2010 bis 2013 mit zuletzt durchgeführter Versteifung und Stabilisierung von L2-S1 im Jahre 2013 (ICD: M 54.5) ausgewiesen. Als weitere Leiden werden eine angeborene Bewegungseinschränkung rechte Hand, arterielle Hypertonie und Depression genannt.

Dieses Gutachten wurde im Sachverständigengutachten des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen, BASB Landesstelle ***9***, vom 4. November 2019, betreffend Zusammenfassung relevanter Befunde angeführt. Laut lfd. Nr. 1 des Sachverständigengutachtens des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen wurde betreffend der starken Funktionseinschränkung der Wirbelsäule ein Grad der Behinderung von 50 v. H. festgestellt.

Laut den Ausführungen der steuerrechtlichen Vertretung wurde dem Beschwerdeführer aufgrund des obgenannten Gutachtens vom 25. November 2014 ab 1. Jänner 2018 eine Berufsunfähigkeitspension von der Pensionsversicherungsanstalt gewährt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer begehrt in seiner Einkommensteuererklärung für das Kalenderjahr 2018 folgende außergewöhnliche Belastungen **ohne** Selbstbehalt:

Selbstbehalt aufgrund vieler Rücken OP's		806,21 €
Selbstbehalt aufgrund der Hörbehinderung		
LZH Hörtechnik, Hörgerät		2.164,00 €
LZH, 4-Jahres-Garantie Hörgerät		474,00 €
Dr. Kronberger – Hörgerätestest		191,40 €
Rezeptgebühren		168,00 €
		57,55 €
Gesamtbetrag		3.861,16 €

Außergewöhnliche Belastungen **mit** Selbstbehalt:

Selbstbehalt Zahnarztbehandlung in Höhe von 2.531,68 € und Rezeptgebühren in Höhe von 699,47 € (Gesamtsumme 3.231,15 €).

Strittig ist im Beschwerdefall der Punkt betreffend Anerkennung der außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt.

Laut Sachverständigengutachten vom 4. November 2019 wurde beim Beschwerdeführer ein Gesamtbehinderungsgrad von 60 % festgestellt. Strittig ist das Vorliegen eines Behinderungsgrades im Jahr 2018. Die steuerrechtliche Vertretung beruft sich hierbei auf das vorliegende ärztliche Gutachten zum Antrag auf Gewährung einer Berufsunfähigkeitspension

vom 25. November 2014. Laut Ausführungen der steuerrechtlichen Vertretung stützt sich die Auszahlung der Berufsunfähigkeitspension ab 1. Jänner 2018 auf dieses Gutachten.

Die steuerrechtliche Vertretung geht daher davon aus, dass der vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen im November 2019 festgestellte Behinderungsgrad laut vorliegendem Akteninhalt auch im Kalenderjahr 2018 vorlag.

Im ärztlichen Gutachten vom 25. November 2014 wurde ein Behinderungsgrad nicht angeführt. Es wurden die vorliegenden Diagnosen (Hauptursache der Minderung der Erwerbsfähigkeit sowie weitere Leiden) beschrieben.

Die Berufsunfähigkeitspension wurde laut vorliegender Unterlagen von der Pensionsversicherungsanstalt ab 1. Jänner 2018 gewährt und ausbezahlt.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem von der Abgabenbehörde vorgelegten Akt, dem Vorbringen und den vorgelegten Unterlagen der steuerrechtlichen Vertretung sowie aus dem vom Bundesfinanzgericht hinsichtlich des für das streitgegenständliche Jahr 2018 dokumentierbaren Grades der Behinderung durchgeführten Ermittlungsverfahrens.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Laut Sachverständigengutachten vom 4. November 2019 wurde beim Beschwerdeführer ein Gesamtgrad der Behinderung von 60 v. H. festgestellt. Unter der lfd. Nr. 1 (V. a. Anschlussinstabilität L ½ u. TH12/L1, Z.n. mehrmaliger LWS Operation, Z.n. lumbaler Instrumentierung Wirbelsäule, Wirbelsäule – Funktionseinschränkung schweren Grades...) wurde der Grad der Behinderung mit 50 % ausgewiesen. Unter der lfd. Nr. 5 (Hörorgan, Einschränkungen des Hörvermögens entspr. dem Tonaudiogramm) wurde der Grad der Behinderung mit 20 % ausgewiesen. Diesem Gutachten lagen die auf Seite 2 angeführten Befunde aus den Jahren 2014, 2017 und 2019 zugrunde. Die festgestellte Behinderung des Beschwerdeführers wurde als Dauerzustand anerkannt.

Laut vorgelegtem im Jahr 2017 erstelltem Gutachten der ***6*** AG (Interdisziplinäre Medizin, ***8***) auf Seite 83 ist der Beschwerdeführer aus orthopädischer Sicht bei Status nach Re-Spondylodese LWK2-SWK1 (2013) in der Funktion und Belastbarkeit stark handicapiert und wird deshalb ausgehend von einem Vollpensum zu 60 % arbeitsunfähig beurteilt. Auf Basis

dieses Gutachtens wurde von der Sozialversicherungsanstalt des Kantons ***8*** ein Invaliditätsgrad von 60 % anerkannt (siehe Schriftsatz vom 15. September 2017).

Die steuerrechtliche Vertretung hat nach ergangenem Vorhalt das ärztliche Gutachten zum Antrag auf Gewährung einer Berufsunfähigkeitspension vom 25. November 2014 vorgelegt. Der Beschwerdeführer erhält laut vorliegender Verständigung über die Leistungshöhe ab 1. Jänner 2018 eine Berufsunfähigkeitspension von der Pensionsversicherungsanstalt.

All diesen Gutachten und Befunden lagen vorrangig und hauptsächlich Erkrankungen bzw. gravierende Funktionseinschränkungen der Wirbelsäule des Beschwerdeführers zugrunde.

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 nach § 35 Abs. 1 EStG 1988 ein Freibetrag (Abs. 3 leg. cit.) zu.

Gem. § 35 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 bestimmt sich die Höhe des Freibetrages nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung).

Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in den Fällen,

1. in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hierfür maßgebenden Einschätzung.

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 bzw. die Landeshauptfrau bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBl. 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.

Wie dem oben dargestellten Gesetzestext (§ 35 Abs. 2 EStG 1988) zweifelsfrei zu entnehmen ist, ist die Feststellung, ob und in welchem Ausmaß eine Person behindert ist, nicht von der Abgabenbehörde zu treffen.

Zuständig dafür sind vielmehr allein die in der genannten gesetzlichen Bestimmung angeführten Stellen; in der Regel sohin das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen – nunmehr kurz „Sozialministeriumservice“ (vgl. dazu auch Jakom/Peyerl EStG, 2021, § 35 Rz 7 mwN; Doralt, EStG¹⁵, § 35 Tz 7; Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 35 Anm 32; UFS 17.3.2009, RV/3434-W/07).

Dieser (gesetzlichen) Anführung der Stellen, die zur Feststellung der Behinderung und des Ausmaßes der Minderung der Erwerbstätigkeit bzw. des Grades der Behinderung berufen sind, und ferner die Anordnung, dass der Anspruch auf einen Freibetrag - und damit auch die Geltendmachung tatsächlicher Aufwendungen bzw. von Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung - an die Vorlage einer amtlichen Bescheinigung dieser Stellen knüpft, 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.

Dieser vom Antragsteller vorzulegenden österreichischen amtlichen Bescheinigung kommt somit feststellende, die Abgabenbehörden bindende Wirkung zu.

Da es sich hier um Begünstigungen des österreichischen Einkommensteuerrechts handelt, kommt dem Gutachten der ***6*** AG, Interdisziplinäre Medizin, sowie der darauf aufbauenden Zuerkennung einer Erhöhung der Invalidenrente durch die Sozialversicherungsanstalt des Kantons ***8*** in der Regel keine bindende Wirkung zu.

Diese gesetzlich verankerte Bindungswirkung hat wohl den Vorteil, dass im Abgabenverfahren häufig schwer zu lösende medizinische Streitfragen nicht ausgetragen zu werden brauchen, und der Abgabepflichtige gegenüber der Abgabenbehörde aber auch nicht einwenden kann, die in der von ihm vorgelegten amtlichen Bescheinigung enthaltenen Feststellungen trafen nicht zu, und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit sei etwa ein höheres (vgl. Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, § 35 Rz 4).

Im gegenständlichen Fall ist jedoch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch bereits für das Streitjahr 2018 von einem Gesamtgrad der Behinderung i.H.v. 60 % aus folgenden Gründen auszugehen:

Das Sachverständigengutachten des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen vom 4. November 2019 stützt sich in seinen Ausführungen auf Behinderungen, die bereits im Jahre 2014 aufgetreten sind und weist relevante Befunde aus den Jahren 2014, 2017 und 2019 für die Erstellung und Beurteilung aus und kommt abschließend zum Ergebnis, dass es sich hierbei um einen "Dauerzustand" handelt.

Als weiteres Indiz, dass die gegenständliche Behinderung bereits auch in den Vorjahren - d.h. zumindest teilweise auch schon ab 2018 - vorgelegen ist, dienen vorgenannte Gutachten sowie die Gewährung einer Berufsunfähigkeitspension durch die Pensionsversicherungsanstalt ab 1. Jänner 2018.

Aufgrund vorstehender Ausführungen ist daher davon auszugehen, dass die festgestellte Behinderung des Beschwerdeführers nicht erst im Jahre 2019 erstmals aufgetreten ist, sondern bereits im Jahre 2018 vorlag.

Dies wird auch dadurch bekräftigt, dass das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen keine "Nachuntersuchung" angeordnet hat (um etwaige Zweifel einer dauerhaften Behinderung erst abzuklären), sondern einen "Dauerzustand" im Gutachten festgehalten hat.

Eines konkreten rückwirkenden Datums der Minderung der Erwerbsfähigkeit durch das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen bedurfte es somit im gegenständlichen Fall nicht, da die Behinderung des Beschwerdeführers durch die Heranziehung aller relevanten Befunde – auch aus den Vorjahren - als erwiesen gilt.

Für die festgestellte 60 %ige Behinderung steht dem Beschwerdeführer somit gem. § 35 Abs. 3 EStG 1988 ein Freibetrag i.H.v. 294 € im Jahr 2018 zu.

Die geltend gemachten Selbstbehalte aufgrund der Rücken OP's und Rezeptgebühren sind wie folgt zu berücksichtigen:

10 Physiotherapie Rechnung vom 29. Juni 2018 über € 585,00, bezahlt am 18. Juli 2018, abzüglich € 259,34 Kostenerstattung ergibt € 325,66.

10 Physiotherapie Rechnung vom 25. Jänner 2019 über € 780,00, bezahlt am 28. Jänner **2019** (siehe Bankauszug), abzüglich € 299,45 Kostenerstattung ergibt € 480,55. Diese Therapiekosten sind daher erst im Jahre 2019 zu berücksichtigen.

Rezeptgebührenbestätigung für das Kalenderjahr 2018 von insgesamt € 225,55.

Als außergewöhnliche Belastungen ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes sind daher insgesamt € 551,21 bei der Berechnung der Einkommensteuer 2018 anzusetzen.

Gemäß § 4 der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Nach dieser Verordnung sind aber nur Kosten, die durch eine Behinderung im Ausmaß einer festgestellten Minderung der Erwerbsfähigkeit von mindestens 25 % bedingt sind, als Kosten der Heilbehandlung zu qualifizieren und damit ohne Abzug eines Selbstbehaltes zu

berücksichtigen. Sofern Krankheitskosten nicht im Zusammenhang mit einer Behinderung im Ausmaß von **mindestens 25 %** stehen, unterliegen sie den allgemeinen Bestimmungen des § 34 EStG 1988, sodass der vom Steuerpflichtigen zu tragende Selbstbehalt abzuziehen ist.

Im hier zugrunde liegenden Sachverständigengutachten vom 4. November 2019 wurde unter der lfd. Nr. 5 betreffend Hörorgan, Einschränkungen des Hörvermögens entsprechend dem Tonaudiogramm ein Grad der Behinderung von 20 % festgestellt.

Das heißt aber auch, dass die vom Beschwerdeführer angegebenen Kosten nach obigen Ausführungen den allgemeinen Bestimmungen des § 34 EStG 1988 unterliegen und daher ein Selbstbehalt abzuziehen ist.

Der Beschwerde war daher teilweise stattzugeben, und es war wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Notwendigkeit eines Nachweises tatsächlicher Kosten als außergewöhnliche Belastung aus dem Titel der Behinderung ergibt sich schon aus den gesetzlichen Grundlagen und der einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur. Die Frage, ob im Gegenstandsfall ein entsprechender Nachweis hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastungen erbracht wurde, ist eine Frage der Beweiswürdigung. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht zulässig.

Feldkirch, am 28. August 2025