

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Natascha Gassner in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 27. Juni 2023 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 23. Mai 2023 betreffend Einkommensteuer 2022 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung 2022 machte der Beschwerdeführer (Bf.) eine Spende an die in Deutschland ansässige ***1*** gemeinnützige GmbH iHv € 150,00 als Sonderausgabe geltend. Zudem beantragte er die Berücksichtigung von Kosten für die Anschaffung von Hörgeräten iHv € 3.800,00 als außergewöhnliche Belastung ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes.

Mit Ergänzungsersuchen vom 21. April 2023 wurde der Bf. aufgefordert, Nachweise zu den geltend gemachten Spenden und außergewöhnlichen Belastungen vorzulegen sowie bekanntzugeben, ob Kostenersätze gewährt worden seien.

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 23. Mai 2023 legte der Beschwerdeführer eine Sammelbestätigung über Geldzuwendungen an die ***1*** gemeinnützige GmbH sowie eine Rechnung über Hörgeräte (links und rechts) vor.

Mit Einkommensteuerbescheid 2022 vom 23. Mai 2023 erkannte das Finanzamt die geltend gemachte Spende nicht als Sonderausgabe an, da die ***1*** nicht auf der Liste der

begünstigten Spendenempfänger des Bundesministeriums für Finanzen aufscheine. Die Kosten für die Hörgeräte wurden lediglich als Krankheitskosten unter Berücksichtigung des einkommensabhängigen Selbstbehaltes anerkannt, da eine festgestellte Minderung der Erwerbsfähigkeit von mindestens 25 % nicht nachgewiesen worden sei.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer fristgerecht Beschwerde. Darin brachte er vor, die Gemeinnützigkeit der ***1*** sei nach deutschem Recht anerkannt und aufgrund der Rechtsprechung des EuGH seien Spenden an gemeinnützige Einrichtungen innerhalb der Europäischen Union steuerlich gleich zu behandeln. Hinsichtlich der Hörgerätekosten führte der Beschwerdeführer aus, der gewährte Zuschuss der BVAEB setze bereits eine Behinderung von mehr als 25 % voraus.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 5. Juli 2023 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend wurde ausgeführt, dass die ***1*** keine begünstigte Körperschaft iSd § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 darstelle und ein Nachweis eines Grades der Behinderung von mindestens 25 % im Streitjahr nicht vorgelegen sei.

Mit Vorlageantrag vom 9. August 2023 beantragte der Bf die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und wiederholte sein Beschwerdevorbringen. Gleichzeitig brachte er vor, am 17. Juli 2023 beim Sozialministeriumservice einen Antrag auf Feststellung des Grades der Behinderung eingebracht zu haben.

Mit Eingabe vom 16. August 2023 teilte der Beschwerdeführer mit, dass vom Sozialministeriumservice mittlerweile ein Grad der Behinderung von 70 % festgestellt worden sei.

Mit E-Mail vom 21. September 2023 ersuchte das Finanzamt den Bf. unter Bezugnahme auf dessen bisheriges Vorbringen um ergänzende Ausführungen dahingehend, ob dem im Jahr 2023 ausgestellten Behindertenpass ausdrücklich zu entnehmen sei, dass dieser auch für das Jahr 2022 Gültigkeit besitze. Nur in diesem Fall können die beantragten Aufwendungen für die Anschaffung der Hörgeräte im Jahre 2022 ohne Anrechnung auf den einkommensabhängigen Selbstbehalt als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden (vgl. EStR Rz 839 f). Darüber hinaus wurde um Angaben und Nachweise ersucht, ob der durch das Sozialministeriumservice festgestellte Grad der Minderung der Erwerbsfähigkeit ursächlich auf seine Hörschwäche zurückzuführen sei.

Mit E-Mail-Eingaben vom 29. September 2023 übermittelte der Bf. den Behindertenpass sowie die Ergebnisliste des Sozialministeriumservice. Aus dem vorgelegten Behindertenpass ergibt sich, dass dem Beschwerdeführer mit Ausstellung vom 21. August 2023 ein Grad der Behinderung von 70 % bescheinigt wurde. Der Bf. führte ergänzend aus, dass ihm seitens des Sozialministeriumservice mitgeteilt worden sei, dass dem Finanzamt aus Datenschutzgründen nur der Grad der Behinderung, nicht aber die konkrete Erkrankung oder deren

Zusammensetzung bekannt gegeben werde. Laut der vorgelegten Ergebnisliste der Begutachtung sei eine fachärztlich festgestellte Hörbeeinträchtigung anhand eines Tonaudiogramms vom 17.12.2021 anerkannt und mit einem Behinderungsgrad von 50 % bewertet worden. Dadurch leite sich ab, dass die entsprechende Rechtswirkung ab diesem Zeitpunkt anzunehmen sei. Zusätzlich verwies der Bf. darauf, dass die BVAEB nach Prüfung der Höreinschränkung einen Zuschuss aufgrund einer Behinderung gewährt habe. Aus den Informationen des Finanzministeriums ergebe sich, dass für die steuerliche Berücksichtigung ein Nachweis der Behinderung erforderlich sei, dieser jedoch nicht nach jedem Facharztbesuch oder Spitalsaufenthalt neuerlich erbracht werden müsse.

Mit Vorlagebericht vom 2.10.2023 wurde vom Finanzamt im Wesentlichen erklärt, dass Spenden an die deutsche ***1*** steuerlich nicht abzugsfähig seien, da sie nicht als begünstigter Spendenempfänger in Österreich registriert seien. Zudem wurde der vorgelegte Behindertenpass mit 70 % Behinderung erst am 21. August 2023 ausgestellt. Daher können die bereits 2022 angeschafften Hörgeräte nur als Krankheitskosten mit Selbstbehalt berücksichtigt werden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (in der Folge Bf.) erzielte im Streitjahr 2022 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit iHv € 57.102,02 sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv € 2.722,77.

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung 2022 machte der Bf. eine Spende an die in Deutschland ansässige ***1*** gemeinnützige GmbH iHv € 150,00 als Sonderausgabe geltend. Zudem beantragte er die Berücksichtigung von Kosten für die Anschaffung von Hörgeräten iHv € 3.800,00 als außergewöhnliche Belastung ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes.

Hinsichtlich der Spende an die ***1*** gemeinnützige GmbH, ***2*** wurde bestätigt, dass die Zuwendung zur Förderung religiöser Zwecke verwendet werden. Die Körperschaft ist wegen der Förderung der Religion i. S. d. § 52 AO nach der Anlage zum Körperschaftsteuer-Bescheid des Finanzamtes Hamburg-Nord von der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer befreit. Eine Eintragung in die Liste der begünstigten Spendenempfänger in Österreich erfolgte nicht. Auf dem Sammelbeleg über die Geldzuwendungen war auch keine Registrierungsnummer angeführt.

Mit Ausstellung des Behindertenpasses vom 21. August 2023 wurde dem Bf. ein Grad der Behinderung von 70 % bescheinigt.

Grundlage bildete die Ergebnisliste der Begutachtung des Sozialministeriumservices. In dieser Liste wurden folgende Erkrankungen für die Ermittlung des Behinderungsgrades berücksichtigt:

Lfd. Nr.	Bezeichnung der körperlichen, geistigen oder sinnesbedingten Funktionseinschränkungen, welche voraussichtlich länger als sechs Monate andauern werden: Begründungen der Positionsnummer und des Rahmensatzes	Gdb %
1	Hörorgan/Einschränkung des Hörvermögens lt. Tonaudiogramm vom 17.12.2021	50
2	Wirbelsäulenprobleme Cervicalgie/Dorsolumbalgie	30
3	Sehstörungen/Doppelbilder	30
4	Gonarthrose links Quadricepssehnenruptur links	20
5	Impingement Schulter	20
6	Gleichgewichtsorgan, leichte bis mittelgradige Gleichgewichtsstörungen	20
7	Hüftprothese links	10
Gesamtgrad der Behinderung 70 v. H.		

Daraus ergibt sich, dass für die einzelnen gesundheitlichen Beeinträchtigungen, welche voraussichtlich länger als sechs Monate andauern werden, jeweils eigene Einzelgrade der Behinderung festgestellt wurden. Der höchste Einzelgrad entfällt dabei mit 50 % auf die Einschränkung des Hörvermögens. Die weiteren festgestellten Leiden wurden im Rahmen einer Gesamtbetrachtung festgestellt und führen nicht zu einer einfachen Addition der einzelnen Prozentsätze. Der Gesamtgrad der Behinderung von 70 % ergibt sich daher aus dem Zusammenwirken sämtlicher Beeinträchtigungen. Es ist ersichtlich, dass die Hörbehinderung einen wesentlichen Anteil der festgestellten Gesamtbehinderung darstellt.

Laut Ergebnisliste der Begutachtung wurde eine fachärztlich festgestellte Hörbeeinträchtigung anhand eines Tonaudiogramms vom 17.12.2021 anerkannt. Eine ausdrückliche rückwirkende bescheidmäßige Feststellung der Hörbeeinträchtigung für das Jahr 2022 enthält sie nicht.

Ein negativer Bescheid für ein früheres Verfahren aus dem Jahr 2022 liegt nicht vor. Es liegt auch keine amtliche Bescheinigung der zuständigen Stelle vor, wonach für das Streitjahr 2022 bereits ein Grad der Behinderung von mindestens 25 % festgestellt worden wäre.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem elektronisch vorgelegten Verwaltungsakt, den im Verfahrensgang und Sachverhalt angeführten Schreiben und Unterlagen und dem Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung, insbesondere aus dem vorgelegten Behindertenpass, der Ergänzung vom 16. August 2023 und vom 29. September 2023 sowie dem vorgelegten Behindertenpass.

Der Zeitpunkt der Feststellung des Grades der Behinderung ergibt sich eindeutig aus dem vorgelegten Behindertenpass, wonach ein Grad der Behinderung von 70 % erst mit Ausstellung des Behindertenpasses am 21. August 2023 bescheinigt wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

Strittig ist ausschließlich die rechtliche Beurteilung, ob die Spende an die in Deutschland ansässige ***1*** gemeinnützige GmbH steuerlich als Sonderausgabe anzuerkennen ist und ob die Aufwendungen für die Hörgeräte bereits im Streitjahr 2022 ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind.

3.1. Rechtsgrundlage

1. Spenden an die in Deutschland ansässige ***1***

§ 18 Abs 1 EStG 1988 lautet:

„Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:

...

Z 7 Freigebige Zuwendungen insoweit, als sie zusammen mit Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen im Sinne des § 4a insgesamt 10 % des sich nach Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte nicht übersteigen, wenn sie

- a) an Einrichtungen im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 1, 2 und 3 und Abs. 4, sowie*
- b) ausschließlich in Geld an begünstigte Körperschaften im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 2a, Z 4 bis 6, Abs. 4a, Abs. 5 und Abs. 6 geleistet werden.*

Eine Zuwendung an einen Empfänger, der keine feste örtliche Einrichtung im Inland unterhält, ist durch den Zuwendenden auf Verlangen der Abgabenbehörde durch Vorlage eines Beleges nachzuweisen. Dieser Beleg hat jedenfalls zu enthalten den Namen der empfangenden Körperschaft, den Namen des Zuwendenden, den Betrag und das Datum der Zuwendung. Auf Verlangen des Zuwendenden ist durch einen Empfänger der Zuwendung, der keine feste örtliche Einrichtung im Inland unterhält, eine Spendenbestätigung auszustellen. In dieser Bestätigung sind, neben den Inhalten die ein Beleg jedenfalls zu enthalten hat, auch die Anschrift des Zuwendenden und die Registrierungsnummer, unter der die empfangende Einrichtung in die

Liste begünstigter Spendenempfänger eingetragen ist, anzuführen. Die Bestätigung kann für alle von demselben Zuwendenden in einem Kalenderjahr getätigten Zuwendungen ausgestellt werden.

Steht den Zuwendungen eine Gegenleistung gegenüber, sind sie als freigebeige Zuwendungen abzugsfähig, wenn der gemeine Wert der Zuwendung den Wert der Gegenleistung erheblich übersteigt. Der dem gemeinen Wert der Gegenleistung entsprechende Teil der Zuwendung ist nicht abzugsfähig. Ebenso nicht abzugsfähig sind Mitgliedsbeiträge in Höhe der satzungsgemäß von ordentlichen Mitgliedern zu entrichtenden Beiträge, die an eine der begünstigten Körperschaften bezahlt werden.

Freigebeige Zuwendungen an begünstigte Einrichtungen im Sinne der lit. b und an Einrichtungen gemäß § 4a Abs. 4 lit. d sind nur dann abzugsfähig, wenn die empfangende Einrichtung zum Zeitpunkt der Zuwendung in der Liste begünstigter Spendenempfänger (§ 4a Abs. 7 Z 1) eingetragen ist; dies gilt nicht für Zuwendungen an Einrichtungen gemäß § 4a Abs. 6 und Abs. 3 Z 2a.

2. Hörgerätekosten

§ 34 Abs 1 EStG 1988 lautet:

"Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung 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."

VO des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen idGF lautet:

"§ 1. (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,*
- ...*

so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

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

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

...

§ 4. Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen."

§ 35 Abs. 2 EStG 1988 lautet

„ 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,

in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hiefür 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 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.

...“

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig ist ausschließlich die rechtliche Beurteilung, ob die Spende an die in Deutschland ansässige Stiftung steuerlich als Sonderausgabe anzuerkennen ist und ob die Aufwendungen für die Hörgeräte bereits im Streitjahr 2022 ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind.

1. Spenden an die in Deutschland ansässige *1*****

Eine steuerliche Begünstigung in Österreich kommt nur nach § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 iVm § 4a EStG 1988 in Betracht. Nach § 18 Abs 1 Z 7 EStG 1988 sind freigebige Geldleistungen an spendenbegünstigte Einrichtungen eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes grundsätzlich als Sonderausgaben abzugsfähig.

Allerdings bestimmt § 4a Abs 7 Z 1 EStG 1988 ausdrücklich, dass solche freiwilligen Zuwendungen nur dann abzugsfähig sind, wenn die empfangende Einrichtung zum Zeitpunkt der Zuwendung in der Liste begünstigter Spendenempfänger eingetragen ist.

Der Wortlaut des Gesetzes regelt daher klar und eindeutig, dass es nicht ausreicht, dass eine Einrichtung beispielsweise alleine mildtätige Zwecke erfüllt. Vielmehr muss eine Einrichtung

auch als begünstigte Einrichtung beim Finanzamt Österreich registriert sein. Das gilt gem § 4a Abs 7 Z 1 EStG 1988 unzweifelhaft auch für ausländische Einrichtungen.

Der klare Wille des Gesetzgebers wird auch dadurch ersichtlich, dass die Bestimmung explizit vorsieht, dass Einrichtungen, die keine feste örtliche Einrichtung im Inland haben, sogar ihre Registrierungsnummer für die Liste der begünstigten Spendenempfänger auf einer etwaigen Spendenbestätigung anzugeben haben.

Gerade daraus ergibt sich, dass bei ausländischen Empfängern die Eintragung in die Liste begünstigter Spendenempfänger rechtlich vorausgesetzt wird. Nach dem festgestellten Sachverhalt scheint die ***1*** gemeinnützige GmbH nicht auf dieser Liste auf. Es wurde auch keine Registrierungsnummer für die Liste der begünstigten Spendenempfänger auf die Sammelbestätigung angegeben. Damit fehlt eine zentrale Voraussetzung des § 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988.

Die bloße Anerkennung wegen Förderung der Religion i. S. d. § 52 AO nach deutschem Recht genügt nach dem klaren Gesetzeswortlaut nicht. Maßgeblich ist nicht allein die Einstufung im Ausland, sondern die Eigenschaft als spendenbegünstigte Einrichtung im Sinn des österreichischen Einkommensteuerrechts. Da diese Voraussetzung nicht nachgewiesen wurde, ist die geltend gemachte Spende im Jahr 2022 nicht als Sonderausgabe abzugsfähig.

Der Bf. brachte zutreffend vor, dass nach der Rechtsprechung des EuGH eine steuerliche Begünstigung grenzüberschreitender Spenden innerhalb der Europäischen Union nicht allein deshalb versagt werden darf, weil die empfangende Körperschaft ihren Sitz in einem anderen Mitgliedstaat hat. Der EuGH hat in seinem Urteil vom 27.1.2009, C-318/07 „Persche“, ausgesprochen, dass die Kapitalverkehrsfreiheit einer nationalen Regelung entgegensteht, welche die steuerliche Abzugsfähigkeit von Spenden ausschließlich auf inländische Einrichtungen beschränkt, ohne dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit einzuräumen, die Vergleichbarkeit der ausländischen Einrichtung mit einer inländisch begünstigten Körperschaft nachzuweisen.

Allerdings folgt aus der EuGH-Rechtsprechung nicht, dass jede nach ausländischem Recht gemeinnützige Organisation automatisch als spendenbegünstigte Körperschaft im Inland anzusehen wäre. Vielmehr bleibt es Sache des Steuerpflichtigen, die materielle Vergleichbarkeit mit einer nach österreichischem Recht begünstigten Einrichtung nachzuweisen.

Im gegenständlichen Fall wurde zwar eine Sammelbestätigung über die geleistete Spende vorgelegt, jedoch fehlen weitere nähere Nachweise.

Die geltend gemachte Spende war daher im Streitjahr 2022 steuerlich nicht als Sonderausgabe zu berücksichtigen.

2. Hörgerätekosten

Nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 EStG 1988 vorliegen.

Die Aufwendungen für die Anschaffung der Hörgeräte sind dem Grunde nach als außergewöhnliche Belastung anzusehen, weil Hörhilfen zu den in § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen ausdrücklich genannten Hilfsmitteln zählen.

Gem. § 35 Abs. 2 EStG 1988 sind die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit durch eine amtliche Bescheinigung der zuständigen Stelle nachzuweisen. Im vorliegenden Fall ist dies das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen bzw. Sozialministeriumservice, das den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses, im negativen Fall durch Bescheid, zu bescheinigen hat (§ 35 Abs. 2 EStG 1988). Nach § 41 Abs. 1 BBG erfolgt die Einschätzung des Grades der Behinderung unter Mitwirkung ärztlicher Sachverständiger. Der amtlichen Bescheinigung kommt bindende Wirkung zu; andere Beweismittel ersetzen sie nicht.

Der Entscheidung der Abgabenbehörde sind die jeweils vorliegenden Daten zugrunde zu legen (VwGH 21.12.99, 99/14/0262). Eine rückwirkende Ausstellung eines Behindertenpasses ist grundsätzlich nicht möglich (BFG 14.4.23, RV/7102758/2022). Ist die Behinderung die Folge eines Ereignisses (Unfall, Operation, Spitalsaufenthalt), gilt der festgestellte Grad der Behinderung auch für steuerliche Zwecke rückwirkend bis zum Zeitpunkt des Ereignisses, wenn das Bundesamt die Behinderung rückwirkend festgestellt hat (s zB BFG 14.11.19, RV/2100869/2018; 5.4.18, RV/7105950/2017; UFS 15.11.12, RV/0582-I/11). Werden die Daten rückwirkend bescheinigt bzw nachträglich geändert, kann der Einkommensteuerbescheid gem. § 295a BAO geändert werden (UFS 27.2.12, RV/0438-I/11).

Im vorliegenden Fall wurde der Behindertenpass erst am 21. August 2023 ausgestellt. Dem Sachverhalt ist nicht zu entnehmen, dass eine rückwirkende Feststellung des Grades der Behinderung für das Jahr 2022 durchgeführt wäre oder ob für das Jahr 2022 ein negativer Bescheid ergangen wäre. Damit fehlt für das Streitjahr 2022 der nach § 35 Abs. 2 EStG 1988 erforderliche amtliche Nachweis, dass bereits im Jahr 2022 eine Behinderung im steuerlichen Sinn vorlag.

Auch die vom Bf. vorgelegte Ergebnisliste des Sozialministeriumservice, wonach eine Hörbeeinträchtigung anhand eines Tonaudiogramms vom 17. Dezember 2021 anerkannt und mit 50 % übernommen worden sei, ersetzt die nach § 35 Abs. 2 EStG 1988 erforderliche amtliche Bescheinigung nicht. Der Hinweis auf einen medizinischen Befund aus dem Jahr 2021 belegt allenfalls die medizinische Grundlage der späteren Einschätzung, nicht aber eine für das Jahr 2022 bindende bescheinigte Feststellung des Grades der Behinderung. Haus- oder

fachärztliche Bestätigungen, Privatgutachten oder sonstige Unterlagen können den gesetzlich geforderten Nachweis nicht ersetzen. Eine rückwirkende Berücksichtigung für das Jahr 2022, die vor dem in einer Bescheinigung der zuständigen Stelle nach § 35 Abs. 2 EStG 1988 angegebenen Zeitraum liegt, ist wegen der Bindungswirkung an diese nicht möglich.

Der Hinweis des Beschwerdeführers auf einen Zuschuss der BVAEB vermag daran ebenfalls nichts zu ändern. Das Gesetz verlangt ausdrücklich eine amtliche Bescheinigung der zuständigen Stelle im Sinn des § 35 Abs. 2 EStG 1988. Ein Kostenersatz oder Zuschuss eines Sozialversicherungsträgers ersetzt diesen Nachweis ebenfalls nicht.

Eine rückwirkende Berücksichtigung für das Jahr 2022, die vor dem in einer Bescheinigung der zuständigen Stelle nach § 35 Abs. 2 EStG 1988 angegebenen Zeitraum liegt, ist wegen der Bindungswirkung an diese nicht möglich. Die Berücksichtigung der Anschaffungskosten der Hörgeräte ist sohin als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt nicht möglich; die Aufwendungen können daher nur nach den allgemeinen Voraussetzungen des § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt berücksichtigt werden.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. 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 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 Fall ergibt sich die Rechtsfolge bereits unmittelbar aus dem Gesetzestext. Es werden keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme. Von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wurde nicht abgewichen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Feldkirch, am 29. Juni 2026