

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Helga Hochrieser in der Beschwerdesache des Bf., Adr., über die Beschwerde vom 18.8.2014 gegen den Bescheid des Finanzamts Gänserndorf Mistelbach vom 28.7.2014 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 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

Der Beschwerdeführer (Bf.), geboren 1947, bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als ASVG-Pensionist.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 vom 28.7.2014 brachte der Bf. eine Beschwerde mit folgender Begründung ein:

*"Da ich an einer chronischen Herzerkrankung leide, bin ich seit 1.9.1998 in der Invaliditätspension. Da bei mir noch diverse Operationen notwendig waren, (Zungenkarzinom, Hüftgelenk, Zähneexekution, sowie Lungenfunktion) bin ich auf diverse Dienstleistungen angewiesen. Als Beweis lege ich die Befunde bei. Für die Dienstleistungen welche wegen meiner körperlichen Einschränkung ich in Anspruch nehmen muss, entstehen mir zusätzliche Ausgaben. Wie im Formular angegeben, lebe ich vom angetrauten Ehepartner seit 2012 getrennt. Das monatliche Einkommen von Ehefrau ist nur knapp über der Mindestpension, sodass ich Sie mit einen monatlichen Zuschuss unterstütze. Warum das Einkommen vom getrennt lebenden Ehepartner bei meiner Arbeitnehmerveranlagung mit einbezogen wird, ist für mich nicht nachvollziehbar."*

Daraufhin erließ das zuständige Finanzamt eine Beschwerdevorentscheidung mit folgender Begründung:

*"Für Pensionisten tritt an die Stelle des Arbeitnehmerabsetzbetrages und des Verkehrsabsetzbetrages ein Pensionistenabseizbetrag bis zu 400 Euro jährlich. Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionseinkünften von 17.000 Euro und 25.000 Euro auf Null."*

*Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag beträgt 764 Euro jährlich, wenn der Steuerpflichtige mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom Ehepartner oder eingetragenen Partner nicht dauernd getrennt lebt, die Pensionseinkünfte des Steuerpflichtigen 25.000 Euro im Kalenderjahr nicht übersteigen, der Ehepartner oder eingetragene Partner Einkünfte von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt und der keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag hat.*

*Da Sie im Veranlagungsjahr 2013 von Ihrer Ehepartnerin dauernd getrennt lebend waren und diese mehr als 2.200 Euro an Einkünften aufweist, kann ein erhöhter Pensionistenabsetzbetrag nicht berücksichtigt werden.*

*Die beantragten außergewöhnlichen Belastungen (Kilometergeld, beantragte Krankheitskosten in Höhe von € 35,00) können nur unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes anerkannt werden, wodurch sich aufgrund der Höhe des Selbstbehaltes keine steuerliche Auswirkung ergibt.*

*Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Selbstbehaltes ist das Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung selbst.*

*Die Höhe des Selbstbehaltes wird durch Anwendung des jeweils zutreffenden Prozentsatzes nach § 34 Abs 4 EStG 1988 auf die Bemessungsgrundlage ermittelt. Danach beträgt der*

*Selbstbehalt bei einem Einkommen von*

*höchstens 7.300,00 Euro 6%*

*mehr als 7.300,00 Euro bis 14.600,00 Euro 8%*

*mehr als 14.600,00 Euro bis 36.400,00 Euro 10%*

*mehr als 36.400,00 Euro 12%*

*Liegen außergewöhnliche Belastungen u.a. durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung vor, so stehen die in § 34 Abs 6 und § 35 EStG 1988 vorgesehenen steuerlichen Begünstigungen nach Maßgabe der Verordnung des BM für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, idgF, zu.*

*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 können dabei der Landeshauptmann (bei Empfängern einer Opferrente), die Sozialversicherungsträger (bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern) oder das Sozialministeriumservice vormals Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (in allen übrigen Fällen und bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art) sein.*

*Im Zuge des Beschwerdeverfahrens wurden die entsprechenden Befunde im Zusammenhang mit dem Verfahren für die Zuerkennung der Invaliditätspension vorgelegt. Nach Rücksprache mit der Pensionsversicherungsanstalt könne hierbei ein Grad der Berufsunfähigkeit grundsätzlich nicht abgeleitet werden, es wurde die Invalidität als Anspruchsvoraussetzung bestätigt. Ob es sich um eine Berufskrankheit bzw. Berufsunfall handelt, kann ebenfalls aus dem Gutachten nicht festgestellt werden.*

*Es wäre eine Bescheinigung durch das Sozialministeriumservice für die Anerkennung der*

*steuerlichen Begünstigungen nach Maßgabe der Verordnung des BM für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, idgF, vorzulegen (mit RÜCKWIRKENDER FESTSTELLUNG für das Veranlagungsjahr 2013).*

*Ihr Einkommensteuerbescheid 2013 wurde nochmals überprüft und für richtig befunden. Ihre Beschwerde war daher abzuweisen."*

Dagegen brachte der Bf. einen Vorlageantrag ein mit folgender Begründung:

*"Da ich mich in der Invaliditätspension seit 1.9.1998 befindet, und von mir trotz körperlicher Einschränkung kein Behindertenpass beantragt wurde, und dieser für einen Jahresausgleich erforderliche ist, habe ich mit 12.2.2015 um Ausstellung eines solchen angesucht. Da die Wartezeit für einen Behindertenpass ca. 6 Monate in Anspruch nimmt, ersuche ich um Stundung bis zum Erhalt dieses Dokumentes."*

Mit Schreiben vom 7.10.2017 legte der Bf. dem Bundesfinanzgericht (im Zuge eines Vorhaltsverfahrens) ein Sachverständigungsgutachten des Sozialministeriumservice, Landesstelle Niederösterreich vom 22.5.2015 vor. Darin wird ein Gesamtgrad der Behinderung des Bf. in Höhe von 70 v.H. festgestellt, wobei die Erstbegutachtung am 6.5.2015 erfolgte.

Laut telefonischer Auskunft des Sozialministeriumservice ist bei Krankheiten (im Gegensatz zu Unfällen) in der Regel keine rückwirkende Einstufung möglich.

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

##### **1) erhöhter Pensionistenabsetzbetrag**

Voraussetzungen für den erhöhten Pensionistenabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 6 EStG 1988 wären, dass

- der Steuerpflichtige mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt,
- die Pensionseinkünfte des Steuerpflichtigen EUR 19.930 im Kalenderjahr nicht übersteigen,
- der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte im Sinne des Abs. 4 Z 1 von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt und
- der Steuerpflichtige keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag hat.

Der Pensionistenabsetzbetrag ist hier schon deshalb ausgeschlossen, weil der Bf. von seiner Ehefrau dauernd getrennt lebt. Damit braucht jedoch nicht auf die Einkünfte der Ehegattin abgestellt werden und kann aufgrund des eindeutigen Gesetzeswortlautes schon allein deswegen diesem Beschwerdepunkt kein Erfolg beschieden sein.

##### **2) Außergewöhnliche Belastung (Eintrittszeitpunkt der Behinderung)**

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine körperliche oder geistige Behinderung, und erhält der Steuerpflichtige keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld, Blindenzulage), so steht ihm nach § 35 Abs. 1

bis 3 EStG 1988 ein Freibetrag zu, dessen Höhe sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet. Aus der in § 35 Abs. 3 EStG 1988 enthaltenen Staffelung ist ersichtlich, dass ein Freibetrag erst ab einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25 % gewährt wird.

Gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 sind die Tatsache 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 (...) 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.

Außergewöhnliche Belastungen gemäß § 35 EStG 1988 sind ohne Abzug eines Selbstbehaltens abzugsfähig.

§ 34 EStG 1988 normiert, in welchen Fällen außergewöhnliche Belastungen unter Abzug eines Selbstbehaltens (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) abzugsfähig sind.

Aus dem klaren und eindeutigen Gesetzeswortlaut ergibt sich, dass der Abzug eines Selbstbehaltens nur bei Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung und somit im Sinne eines bestehenden ursächlichen unmittelbaren Zusammenhangs der geltend gemachten Kosten mit der Behinderung, die der Minderung der Erwerbsfähigkeit zu Grunde liegt, entfallen kann.

Die zu den §§ 34 und 35 EStG 1988 erlassene Verordnung BGBl. 303/1996 idF BGBl. II 430/2010 (idF: Verordnung) regelt weiters:

Gemäß § 1 Abs. 2 liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit mindestens 25 % beträgt.

Auch wenn außergewöhnliche Belastungen grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen sind, wenn alle Voraussetzungen für deren Abzugsfähigkeit vorliegen, besteht keineswegs ein Automatismus dahingehend, dass diesbezügliche Kosten ohne Nachweisführung anzuerkennen sind. Der Abgabepflichtige, der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt wissen will, hat das Vorliegen dieser Aufwendungen dem Grunde und der Höhe nach selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels nachzuweisen. Er hat dem Finanzamt über Verlangen die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen nachzuweisen oder, wenn dies nicht zumutbar ist, wenigstens glaubhaft zu machen; ob dabei eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist, hat die Abgabenbehörde bzw. das Finanzgericht nach § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen.

Die Behörde ist nicht verpflichtet, von sich aus weitreichende Ermittlungen durchzuführen; der Nachweis oder die Glaubhaftmachung einer außergewöhnlichen Belastung

obliegt in erster Linie dem bzw. der Abgabepflichtigen (vgl. Doralt, EStG<sup>11</sup>, § 34 Tz 7; Jakom/Baldauf EStG, 2015, § 34 Rz 9; Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2015, Seite 582; siehe z.B. auch VwGH 18.5.1995, 93/15/0079; VwGH 19.11.1998, 95/15/0071).

### *Beweiswürdigung*

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf die Angaben des Bf., auf die dem Gericht vorgelegten Urkunden des Bf. sowie auf Ergebnisse der von der Behörde bzw. vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Ermittlungen.

### *Erwägungen*

Behinderte Menschen, die in Österreich einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, haben zum Nachweis der Behinderung bei der örtlich zuständigen Landesstelle des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen, früher Bundessozialamt, jetzt Sozialministeriumservicestelle, kurz SMS, einen Antrag auf Ausstellung eines Behindertenpasses nach dem Bundesbehindertengesetz (BBG), BGBI Nr. 283/1990, zu stellen.

Der Grad der Behinderung wird durch ärztliche Sachverständige des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen, SMS, festgestellt. Nach der Judikatur (z.B. UFS, RV/1058-W/12) reicht für die Ermittlung des Behindertenpasses die Bestätigung eines Amtsarztes nicht aus.

Ein Behindertenpass kann nur bei einem festgestellten Grad der Behinderung von mindestens 50% ausgestellt werden.

Im Verfahren auf Ausstellung eines Behindertenpasses durch das SMS ergeht nach durchgeführter Begutachtung ein ausführliches Gutachten, das dem Finanzamt über Aufforderung vorgelegt werden kann bzw. muss.

Die rückwirkende Ausstellung eines Behindertenpasses ist nicht möglich.

Der Entscheidung der Abgabenbehörde sind die jeweils vorliegenden Daten zugrunde zu legen (siehe VwGH 21.12.99, 99714/0262). Eine rückwirkende Feststellung ist grundsätzlich nicht möglich.

Ist die Behinderung aber die Folge einer Ereignisse (Unfall, Operation, Spitalsaufenthalt), gilt der festgestellte Grad der Behinderung aus Vereinfachungsgründen für Zwecke der Steuerermäßigung "immer" rückwirkend bis zum Zeitpunkt des Ereignisses (siehe dazu Jakom/Baldauf EStG, 2015, § 35 EStG Rz 11).

In anderen Fällen ist die rückwirkende Feststellung eines Grades der Behinderung grundsätzlich nicht möglich. In besonderen Ausnahmefällen kann das SMS auf Grund entsprechender Befunde mit einem Gutachten feststellen, dass ein bestimmter Grad der Behinderung schon ab einem bestimmten Zeitpunkt in der Vergangenheit vorgelegen hat.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens stellte der Bf. beim SMS im Jahr 2015 erstmalig den Antrag auf Ausstellung eines Behindertenpasses und damit auf Feststellung des Ausmaßes des Grades der Behinderung.

Das Gutachten des SMS attestierte dem Bf. für das Jahr der Antragstellung, damit für das Jahr 2015 eine Gesamtminde rung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) von 70% (Dauerzustand). Eine rückwirkende Feststellung des Grades der Behinderung traf das SMS, trotz der dem Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen vorgelegenen Befunde aus den Vorjahren, nicht. Somit liegt für das Streitjahr keine Feststellung des Grades der Behinderung des Bf. vor. Damit war aber das Schicksal der Beschwerde entschieden.

Daher war wie im Spruch zu entscheiden.

**Zulässigkeit der Revision:**

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die ordentliche 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen, oben zitierten VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Wien, am 1. Februar 2017