

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache Mag. Bf., Adr._Bf., über die Beschwerde vom 22.05.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 20.04.2018, betreffend Einkommensteuer 2012 zu Recht:

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 Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin Mag. Bf. (in der Folge Bf.) beantragte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung 2012 ua. Werbungskosten für Gewerkschaftsbeiträge, Arbeitsmittel, Fachliteratur, Reisekosten und Kosten der Aus- und Fortbildung. Zusätzlich machte die Bf. außergewöhnliche Belastungen aufgrund einer Behinderung geltend.

Die beantragten Aufwendungen wurden von der belangten Behörde mangels beantwortetem Vorhalt nicht berücksichtigt.

Im Rahmen der Beschwerde brachte die Bf. Nachweise über für Gewerkschaftsbeiträge, Arbeitsmittel, Fachliteratur, Reisekosten und Kosten der Aus- und Fortbildung nach, weswegen die belangte Behörde der Beschwerde im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung stattgab und die entsprechenden Werbungskosten berücksichtigte.

Die Bf. vergaß jedoch die Nachweise hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastung aufgrund einer Behinderung beizubringen, was im Rahmen des Vorlageantrages geschah.

II. Erwägungen

1. Sachverhalt

1.1. Allgemeines

Die Bf. bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Aufgrund einer Funktionseinschränkung mittleren Grades der Wirbelsäule, einer Histamin- und Fructoseintoleranz sowie einer gutartigen Veränderung an der Hypophyse weist die Bf. einen Gesamtgrad der Behinderung von 30% auf.

Das Sachverständigengutachten des Bundessozialamtes bescheinigt die Notwendigkeit einer Krankendiätverpflegung wegen Magenkrankheit oder anderer innerer Krankheit ab 2010.

Die Bf. begehrt die tatsächlichen Kosten der eigenen Behinderung. Als tatsächliche Kosten macht die Bf. insgesamt 1.824,73 Euro geltend. Diese setzen sich aus Diätkrankenverpflegung (700,32 Euro), Kosten für Rückenbehandlungen sowie Heilbehelfen (insgesamt 1.124,41 Euro) zusammen.

1.2. Rückenbehandlungen und Heilbehelfe

Die Bf. macht die tatsächlichen Kosten für Rückenbehandlungen und Heilbehelfe als außergewöhnliche Belastung geltend.

Diese setzen sich zusammen:

Bezeichnung	Betrag
3er Privatstunden Cantienica – Methode für Körperform und Haltung	231 Euro
Tempur Original Schlafkissen* und Transitzkissen**	210 Euro
Blutuntersuchungen	461 Euro
Kletterkurs Österreichischer Touristenklub	148 Euro
Halskrause	28,20 Euro
Übungsbuch Rückengymnastik	20 Euro
Cantienica – Methode für Körperform und Haltung Rückenbehandlung	15 Euro
Aufenthalt Tagesklinik	11,21 Euro
Gesamt	1.124,41 Euro

* Abbildung Tempur Original Schlafkissen:



****Abbildung Tempur Transitzkissen:**



Hinsichtlich des Rückenleidens sind regelmäßige heilgymnastische Therapien erforderlich. Ärztliche Überweisungen oder Verordnungen zur Rückengymnastik oder zum Klettertraining liegen nicht vor. Diese sind jedoch als Empfehlungen des Krankenhauses aufgezählt. Anteilige Kosten wurden durch die Sozialversicherung nicht erstattet.

Für die Blutuntersuchungen ist eine Überweisung des behandelnden Arztes vorhanden.

1.3. Diätkrankenverpflegung

Als Diätkrankenverpflegung macht die Bf. einerseits Medikamente (zB Fructosin) in Höhe von 427,30 Euro und andererseits Lebensmittel in Höhe von 273,02 Euro geltend.

Lebensmittelrechnungen:

Datum / Geschäft	Artikel	Preis	Gesamt
03.01.2012 / DM	Kokosdrink	3,54 Euro	3,54 Euro

30.01.2012 / Billa	Heidelbeeren (2x)	3,58 Euro	
	Schinkenaufstrich	0,99 Euro	
	Kokosdrink	4,98 Euro	
	Tee Magenfein	2,99 Euro	12,54 Euro
28.02.2012 / Billa	Bananen	1,81 Euro	
	Sellerie	0,79 Euro	
	Wiener Zopf	1,29 Euro	
	Joghurt (Bio, 2x)	0,90 Euro	
	Vanillemilch	1,29 Euro	
	Backofenleberkäse	2,99 Euro	
	Schinkenaufstrich	0,99 Euro	
	Grissini	1,19 Euro	
	Grissini	1,99 Euro	13,24 Euro
12.03.2012 / Billa	Heidelbeeren (2x)	3,58 Euro	
	Salat	1,99 Euro	
	Käse	1,89 Euro	
	Schinkenaufstrich	0,99 Euro	8,45 Euro
23.03.2012 / DM	Kokosdrink	1,77 Euro	1,77 Euro
30.03.2012 / Billa	Bananen	1,49 Euro	
	Heidelbeeren (2x)	3,58 Euro	
	Speisemais	2,99 Euro	
	Sandwichbrot	2,19 Euro	
	Tonis Weiße	7,98 Euro	
	Schinkenaufstrich	0,99 Euro	
	Schweinssteak	4,26 Euro	
	Schweinssteak	3,25 Euro	26,73 Euro
04.05.2012 / DM	Kokosdrink	1,77 Euro	1,77 Euro
30.05.2012 / Billa	Bananen	0,77 Euro	
	Nektarinen	1,92 Euro	
	Gebäck	1,29 Euro	

	Feinkost	2,62 Euro	
	Kaffee	3,19 Euro	
	Kräutertee	2,99 Euro	12,78 Euro
27.06.2012 / Denns	Haselnüsse	3,99 Euro	
	Mandeln	3,69 Euro	
	Reissirup	5,49 Euro	13,17 Euro
10.08.2012 / Spar	Verschiedene Mehlsorten	9,47 Euro	9,47 Euro
10.08.2012/ Bio Fiedler	Aufstrich	2,49 Euro	
	Salz	6,24 Euro	
	Reismehl	2,35 Euro	
	Kastanienflocken	7,38 Euro	
	Teff Mehl	6,45 Euro	
	Edelkastanienmehl	4,35 Euro	
	Schnittlauch	1,15 Euro	
	Pastete	1,35 Euro	
	Pastete	2,35 Euro	
	Reis	1,15 Euro	
	Buchweizenmehl	3,49 Euro	38,76 Euro
23.08.2012 / Denns	Johannisbrotkernmehl	4,63 Euro	
	Glutenfreies Brot	3,49 Euro	
	Pilzpastete	1,59 Euro	
	Margarine	1,11 Euro	
	Reisdrink	1,78 Euro	
	Natron	0,89 Euro	
	Zitronensäure	0,89 Euro	14,38 Euro
24.08.2012 / Billa	Glutenfreies Brot (2x)	5,58 Euro	5,58 Euro
28.08.2012 / DM	Kekse	2,65 Euro	

	Glutenfreies Brot	2,95 Euro	5,60 Euro
29.08.2012 / Denns	Laktosefreie Milch	1,59 Euro	
	Reismehl	3,19 Euro	
	Paniermehl, glutenfrei	2,49 Euro	
	Margarine	1,29 Euro	
	Mango Lassi	1,59 Euro	
	Aufstrich	0,99 Euro	
	Tee	3,29 Euro	14,43 Euro
17.09.2012 / Billa	Bananen	1,22 Euro	
	Pfirsiche	0,90 Euro	
	Kräuterseitlinge	2,99 Euro	
	Champignons	1,99 Euro	
	Salat	1,19 Euro	
	Zucchini	0,89 Euro	
	Schlagobers	1,19 Euro	
	Schinken	2,19 Euro	
	-nicht lesbar-	1,59 Euro	
	Brot glutenfrei	5,28 Euro	
	Brot glutenfrei	2,99 Euro	22,42 Euro
04.10.2012 / Billa	Bananen	1,62 Euro	
	Salat	1,99 Euro	
	Sauerrahm	0,85 Euro	
	Holzofenleberkäse	2,09 Euro	
	Brot Glutenfrei	5,78 Euro	12,33 Euro
05.10.2012 / DM	Focaccia	2,95 Euro	
	Hefebrot	2,60 Euro	
	Toastbrot	2,75 Euro	
	Cornflakes	1,95 Euro	
	Kekse	1,60 Euro	
	Kekse	2,95 Euro	

	Reisflocken	1,95 Euro	
	Champignonpastete	1,55 Euro	18,30 Euro
12.10.2012 / Billa	Glutenfreies Brot	5,50 Euro	
	Sesam Riegel	3,90 Euro	
	Glutenfreies Brot	2,95 Euro	12,35 Euro
25.10.2012 / Billa	Bananen	0,64 Euro	
	Heidelbeeren	5,58 Euro	
	Champignons	1,99 Euro	
	Kräuterseitlinge	2,99 Euro	
	Kürbis	1,01 Euro	
	Kürbis	0,98 Euro	
	Salat	1,99 Euro	
	Schlagobers (4x)	4,76 Euro	
	Reis	2,79 Euro	
	Brot glutenfrei	2,69 Euro	25,42 Euro
Gesamt			273,02 Euro

2. Beweiswürdigung

Die Einkünfte der Bf. sind aktenkundig und unstrittig.

Dass eine Behinderung (rückwirkend ab 2010) vorliegt, ergibt sich aus der Bestätigung des Bundessozialamtes vom 21.04.2011, die die Bf. im Rahmen des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens beigebracht hat. Aus dieser Bestätigung ergibt sich auch die Notwendigkeit einer Diätkrankenverpflegung.

Die begehrten Kosten sind aktenkundig bzw. wurden von der Bf. im Rahmen des Vorhalteverfahrens belegmäßig vor dem Bundesfinanzgericht nachgewiesen.

Die von der Bf. belegmäßig nachgewiesenen Aufwendungen für Lebensmitteln führen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht zum Vorliegen von Mehraufwendungen für Diätkrankenverpflegung. Die eingekauften Produkte werden in weiten Teilen auch von der regulären Bevölkerung, die keine Magenerkrankungen aufweisen, verzehrt (Obst, Gemüse, Fleisch, Milchprodukte, Aufstriche, Kekse) und sind daher als Mehraufwand im Zusammenhang mit einer Diätkrankenverpflegung ungeeignet. Auch der Teil der Lebensmittel, der grundsätzlich mit der Magenerkrankung im Zusammenhang steht (bspw. glutenfreies Brot und Gebäck, laktosefreie Getränke, Spezialmehle), sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht als Mehraufwendungen

für Diätkrankenverpflegung anzusehen, weil im Rahmen des generellen Gesundheits- bzw. Ernährungsbewusstseins der Kauf von glutenfreien oder laktosefreien Produkten auch ohne vorliegende Intoleranzen gesellschaftsfähig geworden ist. Dies spiegelt sich auch dadurch wieder, dass derartige Produkte – wie auch von der Bf. – in allgemeinen Lebensmittelfachgeschäften zu kaufen sind.

Der Abschlussbericht des Krankenhauses vom 20.07.2012 wurde von der Bf. im Rahmen des Beweisverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht beigebracht. Daraus ergibt sich, dass regelmäßige heilgymnastische Therapien erforderlich sind. Nachweise über ärztliche Verordnungen zur Rückengymnastik bzw. Kletterkursen sind nicht vorhanden, werden aber als Empfehlungen des Krankenhauses aufgezählt. Das Anraten von Rückengymnastik bzw. Klettertraining geht über eine allgemein gehaltene Empfehlung von Maßnahmen, die bei der Erkrankung der Bf. gesundheitsfördernde Effekte aufweisen könnten, nicht hinaus und ist somit keiner ärztlichen Anordnung bzw. Verordnung gleichzusetzen. Dass keine ärztliche Verordnung vorliegt, bestätigt auch die steuerliche Vertretung mit E-Mail vom 28.12.2019.

Dass keine anteilige Kostenerstattung der Sozialversicherung für die Rückengymnastik und das Klettertraining stattgefunden hat, bestätigt die steuerliche Vertretung mit E-Mail vom 04.01.2020.

Dass eine ärztliche Verordnung für die Blutuntersuchungen vorliegt, ergibt sich aus den aktenkundigen Honorarnoten vom 27.08.2012.

3. Würdigung

3.1. Zu Spruchpunkt I: Teilweise Stattgabe und Abänderung

3.1.1. Allgemeines

Strittig ist die Berücksichtigung von Kosten für außergewöhnliche Belastungen. Die Kosten lassen sich in zwei Kategorien einteilen. (1) Kosten für ein Rückenleiden (Krankheitskosten) und (2) Diätkrankenverpflegung.

§ 34 Abs. 1 EStG 1988 normiert:

§ 34. (1) 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.*

Gemäß § 34 Abs. 6 Teilstrich 5 EStG 1988 können Aufwendungen im Sinne des § 35 EStG 1988, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5 EStG 1988) ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden.

§ 35 Abs. 1 EStG 1988 normiert auszugsweise:

§ 35. (1) 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 jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

Gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 in der im Streitjahr anzuwendenden Fassung beträgt der Freibetrag bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25% bis 34% pro Jahr 75 Euro.

Gemäß § 35 Abs. 5 EStG 1988 können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden.

Sollen anstelle des Freibetrages die tatsächlichen Kosten der Behinderung geltend gemacht werden, sind sämtliche Kosten nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen (vgl.

VwGH 18.05.1995, 93/15/0079; *Peyerl*, in *Jakom*¹² (2019) § 35 Rn 13).

Gemäß § 35 Abs. 7 EStG 1988 kann der Bundesminister für Finanzen nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

Gemäß § 1 Abs. 1 Teilstrich 1 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 in der Fassung BGBl. II Nr. 430/2010 sind Aufwendungen durch eine eigene körperliche Behinderung bei Steuerpflichtigen im Rahmen der §§ 2 bis 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Gemäß § 2 Abs. 1 Teilstrich 3 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit im Ausmaß von 42 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen.

Gemäß § 4 Verordnung des Bundesministers 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.

3.1.2. Kosten für Rückenleiden

3.1.2.1. Allgemeines

Die Bf. begehrt Kosten im Zusammenhang mit einem Rückenleiden. Auf Basis der Untersuchung des Bundessozialamtes vom 27.01.2011 wurde bei der Bf. eine Funktionseinschränkung mittleren Grades der Wirbelsäule festgestellt.

Die von der Bf. geltend gemachten Aufwendungen können in mehrere Kategorien unterteilt werden. So handelt es sich einerseits um Kosten der Heilbehandlung (Rückengymnastik, Klettertraining, Blutbefunde, Stationärer Aufenthalt im Krankenhaus), Kosten für Heilbehelfe (Pölster und Halskrause) und Literatur (Übungsbuch Rückengymnastik).

3.1.2.2. Kosten der Heilbehandlung

Allgemein gilt, dass nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme zu einer außergewöhnlichen Belastung führt. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die Maßnahmen zur Heilung und Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind (vgl. VwGH 04.09.2014, 2012/15/0136, zum Besuch eines Fitnessstudios). Krankheitskosten können nur dann als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, wenn sie mit einer konkreten Heilbehandlung verbunden sind, nicht hingegen, wenn sie bloß allgemein der Vorbeugung von Krankheiten dienen (vgl. *Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* (Hrsg), Kommentar zum EStG (20. Lfg 2018) ABC der außergewöhnlichen Belastungen Rz 78).

Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit hat der Steuerpflichtige ein vor Antritt der Krankenbehandlung ausgestelltes Zeugnis oder Gutachten vorzulegen, aus welchem die Notwendigkeit und Dauer klar hervorgeht. Einem ärztlichen Gutachten kann es dabei gleich gehalten werden, wenn für eine Behandlung von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden, da dies zumeist ein ärztliches Gutachten voraussetzt (vgl. VwGH 04.09.2014, 2012/15/0136; VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116).

Aus diesem Grund fordert die Rechtsprechung für die Anerkennung der getätigten Aufwendungen als Nachweis jedenfalls eine konkrete ärztliche Verordnung, aus der sich die medizinische Notwendigkeit der betreffenden Maßnahme klar ergibt und die noch vor Beginn der Behandlungsleistungen zu erfolgen hat (vgl. VwGH 10.02.2016, 2013/15/0254; VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136; BFG 11.07.2017, RV/7100594/2017; BFG 12.09.2016, RV/2100762/2012; BFG 17.04.2015, RV/2101415/2014).

Nicht als außergewöhnliche Belastung abziehbar sind Ausgaben für die Vorbeugung von Krankheiten bzw. Ausgaben für die Erhaltung der Gesundheit und Ausgaben für die Steigerung des Wohlbefindens (vgl. VwGH 24.06.2004, 2001/15/0109; BFG 06.07.2015, RV/2100258/2013).

Für die von der Bf. begehrten Aufwendungen im Zusammenhang mit der Rückengymnastik und dem Klettertraining gibt es keine konkrete ärztliche Verordnung. Die Maßnahmen wurden zur Therapie lediglich empfohlen. Das Bundesfinanzgericht kommt im Rahmen der Beweiswürdigung zum Ergebnis, dass die Empfehlung zur Durchführung von Rückengymnastik und Klettertraining nicht als ärztliche Verordnung gewertet werden kann. Zusätzlich wird Klettertraining seiner Natur nach nicht ausschließlich von Kranken, sondern mitunter auch von Gesunden durchgeführt, um die Gesundheit zu erhalten, das

Wohlbefinden zu steigern oder die Freizeit sinnvoll zu gestalten. Dies trifft auch auf die von der Bf. begehrten Aufwendungen im Zusammenhang mit der Rückengymnastik zu. Die Beschreibung der Cantienica-Methode auf der Homepage des Anbieters führt aus:

„Die cantienica®-Methode ermöglicht erstaunliche Veränderungen! Egal, wie alt Sie sind, egal, wie fit Sie sind, können Sie sich auf den Weg machen zu mehr Körperbewusstsein gepaart mit Kraft, Stabilität und Beweglichkeit! Indem Sie die neuen Haltungs- und Bewegungsmuster in den Alltag und in andere Sportarten integrieren, steigern Sie Ihr Wohlbefinden und beugen Gelenksproblemen und Abnützungserscheinungen vor.

Was macht das von Benita Cantieni entwickelte Training so einzigartig? Exakte Positionen, in denen alle Wirbel und Gelenke von Druck befreit sind. Eine spezielle Führung des Atems, die Ihnen hilft, die äußeren Muskeln zu entspannen und in die Tiefe zu kommen. Kleinste Bewegungen, mit denen Sie die skelettnahe Tiefenmuskulatur kräftigen und Ihren Körper von innen her formen. [...]“ (vgl. <https://www.studio1070.at/cantienicar-methode-0>).

Mangels Zwangsläufigkeit der Aufwendungen (Rückengymnastik, Klettertraining) scheidet eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung aus.

Für die Blutbefunde liegt eine ärztliche Überweisung vor. Die Blutbefunde sowie der stationäre Aufenthalt im Krankenhaus sind im Lichte der Rechtsprechung des VwGH als Maßnahmen zur Heilung und Linderung der Krankheit einzustufen und daher als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Der Bescheid wird entsprechend abgeändert (zu den rechnerischen Auswirkungen siehe unten 3.1.4).

3.1.2.3. Heilbehelfe

Die Bf. schaffte einerseits Pölster und andererseits eine Kunststoff-Halskrause an und begehrt die Berücksichtigung dieser Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung. Hilfsmittel bzw. Heilbehelfe sind jedoch nicht als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, wenn es sich um Güter handelt, die sich von einem handelsüblichen Gebrauchsgegenstand nicht unterscheiden und für jedermann nutzbar sind. Die Anschaffung eines Nackenhörnchens sowie eines Polsters, die sich von anderen handelsüblichen Gebrauchsgegenständen nicht unterscheiden (Fotos im Sachverhalt), sind daher nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (vgl. BFG 13.6.2017, RV/5100555/2016; Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn (Hrsg), Kommentar zum EStG (20. Lfg 2018) Durchschnittssätze Rz 17). Dementgegen steht die Anschaffung einer Halskrause im Zusammenhang mit der festgestellten Behinderung und ist daher im Sinne des § 4 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Der Bescheid wird entsprechend abgeändert (zu den rechnerischen Auswirkungen siehe unten 3.1.4).

3.1.2.4. Übungsbuch für Rückengymnastik

Allgemeinbildende bzw. populärwissenschaftliche Werke sind nicht als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 34 Rz 78 unter Krankheitskosten). Das Übungsbuch für Rückengymnastik ist als daher nicht als Teil der außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

3.1.3. Mehraufwendungen hinsichtlich Diätkrankenverpflegung

Die Bf. möchte grundsätzlich die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der eigenen Behinderung geltend machen. Das betrifft demnach auch die Mehraufwendungen hinsichtlich Diätkrankenverpflegung. Im Rahmen der Beweiswürdigung kommt das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass die vorgelegten Nachweise der Bf. nur teilweise geeignet sind, die Mehraufwendungen für Diätkrankenverpflegung zu belegen.

Daher ist der Mehraufwand für Diätverpflegung anhand des § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen zu schätzen (vgl. UFS 12.02.2013, RV/0004-W/13; *Peyerl*, in *Jakom*¹² (2019) § 35 Rn 13). Die Mehraufwendungen hinsichtlich Diätkrankenverpflegung richten sich nach § 2 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen und betragen daher 504 Euro.

Der Bescheid wird entsprechend abgeändert (zu den rechnerischen Auswirkungen siehe unten 3.1.4).

3.1.4. Rechnerische Auswirkungen

Neben den unstrittigen, im Rahmen der Beschwerdeentscheidung anerkannten Werbungskosten, sind gemäß § 35 EStG 1988 ohne Selbstbehalt anzuerkennen:

Bezeichnung	Betrag
Blutbefunde	461 Euro
Aufenthalt Tagesklinik	11,20 Euro
Heilbehelfe (Halskrause)	28,20 Euro
Diätkrankenverpflegung Pauschale	504 Euro
Gesamt	1.004,20 Euro

Beilage : 1 Berechnungsblatt

3.2. Zu Spruchpunkt II: Unzulässigkeit der Revision

Gemäß § 25a Abs. 2 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der Rechtsprechung des VwGH zum Vorliegen außergewöhnlicher Belastungen (VwGH 10.02.2016, 2013/15/0254, VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136). Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung liegen nicht vor.

Wien, am 7. Februar 2020