

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Johannes Böck in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 25. Juli 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 14. Juli 2017 betreffend Einkommensteuer 2016 St.Nr. 12-***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe sowie dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (im Folgenden mit Bf. bezeichnet) erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und machte bei der Einreichung der Einkommensteuererklärung 2016 aufgrund seiner Behinderung Aufwendungen für außergewöhnliche Belastung iHv EUR 10.320,93 geltend, denen folgende Aufwendungen zu Grunde liegen:

Bezeichnung:	Betrag:
Kosten der Zahnbehandlung:	7.397,00
Ö-CARD 1-12/2016:	1.719,00
Jahreskarte Wiener Linien:	365,00

Bezeichnung:	Betrag:
4 Paar Schuhe (Marke: MBT):	730,00
diverse Medikamente u. Behandlungsbeiträge:	109,93
SUMME:	10.320,93

Dies insbesondere, da die vorstehenden und als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen nach Auffassung des Bf. iZm seiner Behinderung stehen bzw. als Folgeerkrankungen anzusehen seien.

Die im Jahre 2016 durchgeführten Zahnbehandlungen aufgrund chronischer Paradontitis (lt. Zahnarztbefund) stehe iZm einem im Jahre 1983 erlittenen Autounfall und der in weiterer Folge festgestellten Behinderung im Ausmaß von 60%, da der Bruch des Unterkiefers eine Folge des Unfalles gewesen sei. Aufgrund seiner festgestellten (Geh)Behinderung würden dem Bf. auch die Kosten für die Ö-CARD und Jahreskarte der Wiener Linien sowie die Kosten für orthopädische (Spezial)Schuhe zustehen.

1. abweichende Veranlagung – Einkommensteuer 2016:

Im Zuge der Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer 2016 wick das Finanzamt mit Bescheid vom 14. Juli 2017 von der eingereichten Erklärung insoweit ab, als Aufwendungen für Heilmittel ohne Selbstbehalt iZm seiner Behinderung im Gesamtbetrag von EUR 10.320,93 wie folgt als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt zum Abzug zugelassen wurden:

Bezeichnung:	Betrag:
Kosten der Zahnbehandlung:	7.397,00
Behandlungsbeitrag:	11,22
Behandlungsbeitrag:	38,78
Apotheke:	13,75
SUMME Krankheitskosten:	7.460,75

Begründend wurde ausgeführt, die geltend gemachten Aufwendungen für Schuhe, Fahrkarten und Medikamente haben teilweise gestrichen werden müssen, die Aufwendungen für Zahnbehandlung, Behandlungsbeitrag sowie für die Medikamente werden mit Selbstbehalt berechnet, da diese nicht unmittelbar mit der Behinderung in Zusammenhang stehen. Die Kosten für diverse Medikamente und sonstige Aufwendungen seien im Ausmaß EUR 63,75 als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt anerkannt worden.

2. Beschwerde vom 25. Juli 2017:

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 14. Juli 2017 erhob der Bf. mit Eingabe vom 25. Juli 2017 das Rechtsmittel der Beschwerde und machte geltend, dass die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen für Zahnbehandlung iHv EUR 7.397,00, 4 Paar MBT-Schuhe iHv EUR 730,00, Jahreskarte Wiener Linien iHv EUR 365,00 und Ö-CARD iHv

EUR 1.719,00 aufgrund des im Jahre 1983 erlittenen Unfalls und der damit einhergehenden Behinderung, vom Selbstbehalt nicht umfasst seien.

Eine Mandulafraktur habe eine Kieferschienung erforderlich gemacht, welche auf dem Röntgenbild erkennbar sei. Die Folge sei ein Verlust der natürlichen Stabilität der Zähne, eine erhöhte Sensitivität der Unterkieferzähne und gelegentliche bis ständig wandernde Entzündungsherde gewesen. Damit sei letztlich ein gänzlicher Verlust der Zähne verbunden gewesen. Aus diesen Gründen seien die zweckmäßige Verwendung einer Prothese problematisch bzw. unmöglich und Implantate erforderlich gewesen.

Auch die Medikamente bzw. medizinischen Behelfe wie Zahnpasta für empfindliche Zahnhäule, Implantatbürsten seien im Zuge der Behandlung erforderlich gewesen.

Obige Behandlung sei eine Behinderung, der Bf. befindet sich auch für den Zeitraum 26.07. bis 15.08.2017 auf Kur, danach werde eine Eintragung bzw. Berücksichtigung im Behindertenpass veranlasst.

3. Beschwerdeverentscheidung vom 29. Juni 2018:

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 29. Juni 2018 wurde die Beschwerde des Bf. gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass die angeforderten Nachweise aufgrund des Vorhaltes vom 21. September 2017 trotz mehrfacher Fristverlängerungen nicht nachgereicht worden seien.

4. Vorlageantrag vom 26. Juli 2018:

Mit Eingabe vom 26. Juli 2018 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

Ergänzend wurde ausgeführt, die Unterlagen hinsichtlich der als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen seien vollständig übermittelt worden und diese in der abweisenden Beschwerdeverentscheidung nicht angeführt worden. Dies betreffe die Aufwendungen für 4 Paar MBT-Schuhe und ÖVM-BK (Jahreskarte, Ö-CARD).

Der angeforderter Nachweis betreffend die Zahnbehandlung sei beim Sozialamt beantragt, nach Untersuchung habe der Bf. einen Bescheid erhalten, gegen den er Beschwerde eingelegt habe. Dieses Verfahren sei zur Zeit beim Bundesverwaltungsgericht in Arbeit.

Die Aufwendungen für MBT-Schuhe im Gesamtbetrag von EUR 730,00 betreffen die Anschaffung von Schuhen der Fa. Bständig, die in den Jahren 2007 bis 2012 seien „als nachgewiesene Kosten aus der Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastung“ anerkannt worden.

Die Aufwendungen für Jahreskarte des ÖVM würden als „angefallene Fahrtkosten“, die als Kosten der *Heilbehandlungen*, die in Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Dies werde mit der 60% Invalidität mit eingetragener Sehbehinderung begründet, weswegen kein PKW und keine sonstigen Fahrt- und Wegkosten gegeben seien. Diese Thematik sei in den Jahren 2011/2012 und 2014 in den Beschwerden zu den betreffenden Bescheiden abgehandelt worden. Demnach seien Aufwendungen für Fahrtkosten im Gesamtbetrag von EUR 2.084,00 (Jahreskarte, Ö-CARD) als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen und in den Jahren 2011, 2012 und 2014 anerkannt worden.

Hinsichtlich der Aufwendungen für Zahnbehandlung im Gesamtbetrag von EUR 7.397,00 sei der Nachweis in Zusammenhang mit der Behinderung beim Bundesverwaltungsgericht zu Zl. „W162 218 3090-1/2Z“ in Arbeit“.

Dem Vorlageantrag wurde in diesem Zusammenhang die mit 18. Juli 2018 datierte Bestätigung beigelegt, aus der sich ergibt, dass gegen die Abweisung des Antrages auf Ausstellung eines Behindertenpasses durch Bescheid des Sozialministeriumsservice vom 27. November 2017 die Beschwerde mit 16. Jänner 2018 im Bundesverwaltungsgericht eingelangt und seither zur Bearbeitung zur Zl. ***1***, anhängig sei.

Nach der mit 8. Jänner 2018 datierten Beschwerde des Bf. gegen den Bescheid des Sozialministeriumsservice vom 27.11.2017, Landesstelle Wien, sei die Krankengeschichte des Bf. in folgenden Umständen begründet:

- A) rechtes Knie: OP 1980 betreffend vorderes Kreuzband, durch künstliches ersetzt;
- B) rechte Hüfte,
- C) Kopfverletzung,
- D) Kammbein-Fraktur,
- E) Gehbehinderung und
- F) Kieferbruch.

a) rechtes Knie:

bei einer Operation sei das vordere Kreuzband durch ein künstliches ersetzt worden, das Innenband und Aussenband gerissen. Der Verkehrsunfall aus 1983 habe eine Gelenksöffnung mit Riss d. med. Seitenbänder, Gelenkscapsel, Retinacula, etc. zur Folge gehabt. Die Operation am 08.10.2001 habe eine Ruptur des Meniskus im Knie rechts, eine End-zu-End-Vernähung der vorderen Kreuzbänder und eine offene Rekonstruktion d. Ligamentum collaterale zur Folge gehabt.

b) rechte Hüfte:

Die Folge des Unfalles aus 1983 seien die hintere obere Hüftluxation rechts, ein Abbruch der Kopffragmente und ein Ausbruch der Hüftpfanne gewesen. Dies habe eine Regeneration mit

leichten Bewegungseinschränkungen nach sich gezogen. 2006 sei der Antrag auf Hüftersatz gestellt worden, mit 07.07.2007 habe der Bf. einen Hüftersatz erhalten. Mit 7.8., 8.8. und 14.08.2007 habe es drei Hüftluxationen gegeben, welche bei der mit 28. August 2007 durchgeführten weiteren Operation zu einem Kopfwechsel bei der Hüfte geführt habe. Die Folge sei eine Fußlängendifferenz und damit verbunden ein neues Gehwerk mit Maßeinlagen gewesen. Durch den Erhalt der künstlichen Hüfte sei der komplette Bewegungsablauf geändert worden.

c) Kopfverletzung nach Verkehrsunfall 1983:

Die Folgen der Kopfverletzung aus dem Verkehrsunfall aus 1983 seien Schlafstörungen, Kreislaufdysregulation, Wärme-/Kälte-Empfindungen sowie eine Kieferschienung mit einem unmittelbaren Verlust von 2 Zähnen im Oberkiefer sowie als Spätfolgen Zahnprobleme im Unterkiefer gewesen.

d) Kahnbeinfraktur rechts:

Wegen bewusster Schonung im normalen Gebrauch gebe es nur gelegentlich leichte Schmerzen, dies sei aber auch vom Wetter abhängig. Bei eventueller Beanspruchung zB bei Pensionisten-Gartenarbeit mit Gartenschere, bei leichten handwerklichen Tätigkeiten wie Schrauben, Bohren oder Drehbewegungen wie Obst- und Gemüsegläser schließen bzw. öffnen, mache dies große Probleme und verursache Schmerzen, die bestimmte Arbeiten undurchführbar machen.

e) Gehbehinderung:

Es gebe angeborene Plattfüsse, schmerzhaftes Hallux-Probleme (3 Operationen) in Verbindung mit Verletzungsfolgen. Rechtes Knie und rechte Hüfte, beide Knöchel, Achillessehnen sowie Fußschwellungen würden mit Voltaren behandelt werden.

Infolge des Erhalts einer künstlichen Hüfte seien orthopädische MBT-Speziialschuhe erforderlich geworden, durch die man zu natürlichen Abrollbewegungen beim Gehen gezwungen werde. Dies schaffe Abhilfe gegen Rücken-, Knie-, Hüft- und Achillessehnenprobleme! Bei intensiver Verwendung werde die Balance zur aktiven Abrollbewegung abgerufen, jeder Schritt verstärke dadurch den Stütz- und Bewegungsapparat. Daher sei ein fast tägliches ergiebiges Gehen erforderlich. Es seien daher die MBT-Schuhe auf jeden Fall erforderlich. Weiters würden die Gelenke schonendes Radfahren benötigen, um die Gelenksflüssigkeit zu aktivieren.

Aufgrund dieser Handicaps habe der Bf. kein KFZ und werde bei der Abwicklung seines Pensionistenlebens zu den natürlichen Bewegungsabläufen bemüht.

f) Kieferbruch:

Der Kieferbruch bzw. die Mandibulafraktur infolge des Unfalls aus 1983 habe zu einer Kieferschienung in Form einer Verdrahtung geführt (s. Röntgenbild). Die Folgen seien ein Verlust der natürlichen Zahnstabilität, Zahnhalsentzündungen, ständig wandernde Entzündungsherde sowie ein Verlust der Zähne gewesen. In weiterer Folge sei es zu einem Zahnersatz in Form von

Implantaten auf Anraten der Versicherungsanstalt sowie auf Anraten von Dr. Solymosi/Györ geführt.

6. Eingabe vom 13. Dezember 2018:

Mit weiterer Eingabe vom 13. Dezember 2018 übermittelte der Bf. den mit 16.10.2018 datierten Befundbericht seines Hausarztes betreffend die Ausstellung eines Behindertenpasses, da zusammenfassend festgestellt werden könne, dass der Bf. seit dem Verkehrsunfalls 1983 aufgrund der erlittenen Verletzungen und deren Folgeschäden sowohl im körperlichen Bereich als auch im psychosozialen Bereich eine deutlich reduzierte Belastbarkeit aufweise.

Nach dem weiteren Befund von Dr. Maria Schlederer-Herles, FÄ für Neurologie und Psychiatrie, erleide der Bf. seit dem Unfall 1983 Schlafstörungen und befinde sich seit 2002 in Pension. Der Bf. habe damals die Antidepressiva nicht vertragen, es gebe Durchschlafstörungen, wegen des erlittenen Schädelhirntraumas habe sich der Bf. 1 Jahr nach dem Autounfall im Krankenhaus befunden.

7. Vorlagebericht des Finanzamtes vom 5. April 2019:

Nach dem Vorlagebericht des Finanzamtes vom 5. April 2019 können nach [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) 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).

Nach § 4 der Verordnung BGBl Nr 303/1996 idF BGBl II 2010/430 folgend seien nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen. Als Kosten der Heilbehandlung im Sinne der der zitierten Verordnung würden Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten und Kosten für Medikamente gelten, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen.

Nach Ansicht des BFG seien nicht nur die Kosten der Heilbehandlung der die Behinderung auslösenden Krankheit selbst, sondern auch deren Folgeerkrankungen (zB Augenerkrankungen in Folge von Diabetes) ohne Selbstbehalt abzugsfähig (vgl. BFG 22.12.15, GZ. RV/7100933/2014). Diese Ansicht sei vom VwGH im Erkenntnis vom 23.1.2019, Zl. [Ro 2016/13/0010](#), bestätigt worden (Anmerkung: das BFG-Erkenntnis sei zwar wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben worden, der VwGH habe aber im Rahmen seines Erkenntnisses ausgesprochen, dass auch Folgeerkrankungen von § 4 der Verordnung BGBl. Nr

303/1996 mitumfasst seien, soweit Sachverhaltsfeststellungen getroffen werden, dass die Folgeerkrankung wirklich Ausfluss der Behinderung sei).

Ebenso würden nach Ansicht der belangten Behörde anfallende Fahrtkosten bzw. Kosten des Krankentransportes im Ausmaß der tatsächlichen Kosten (zB Kosten des öffentlichen Verkehrsmittels oder Taxikosten) Kosten der Heilbehandlung iSd § 4 der Verordnung BGBl 303/1996 darstellen.

Bei einem Grad der Behinderung von mindestens 50% seien Aufwendungen für Taxifahrten bis zu EUR 153 monatlich zu berücksichtigen (§ 3 Abs. 2 der Verordnung BGBl 303/1996). Die Aufwendungen müssen nachgewiesen bzw. zumindest glaubhaft gemacht werden. Unter „Taxifahrten“ seien nur Fahrten mit einem dazu befugten Unternehmen zu verstehen, somit nicht Fahrten mit einem KFZ von Verwandten, Bekannten etc. (vgl. Peyerl in Jakom EStG, 11. Aufl. 2018, § 35 Tz 24).

Nach Ansicht der belangten Behörde würden die geltend gemachten Aufwendungen für die Zahnbehandlungen weder im Zusammenhang mit der Behinderung stehen, noch habe vom Bf. nachgewiesen werden können, dass diese Heilbehandlung eine Folgeerkrankung der Behinderung darstelle. In den vom Bf. übermittelten Unterlagen sei kein ärztliches Gutachten bzw. ein Gutachten des Sozialministeriumservice enthalten, aus dem hervorgehe, dass die Zahnimplantante eine Folgeerkrankung des aufgrund des Autounfalls im Jahr 1983 eingetretenen Behinderung sei. Die bloße Möglichkeit, dass ein Zusammenhang mit dem Autounfall und der mehr als 30 Jahre später aufgetretenen chronischen Paradontitis bestehe, reiche nicht aus. Diese Aufwendungen stellen als Krankheitskosten sohin lediglich außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 EStG mit Berücksichtigung des gesetzlichen Selbstbehaltes dar.

Die Aufwendungen für die Schuhe in Höhe von EUR 730 können nach Ansicht der belangten Behörde anerkannt werden, da diese Hilfsmittel darstellen, die im Zusammenhang mit der Behinderung stehen.

Hinsichtlich der geltend gemachten Fahrtkosten in Höhe von insgesamt EUR 2.084 werde von der belangten Behörde bezweifelt, dass diese im Zusammenhang mit allfälligen Kosten für Heilbehandlung stehen. Im Übrigen würden keine nachgewiesenen Taxikosten vorliegen. Die Fahrtkosten seien nach Ansicht der belangten Behörde sohin nicht anzuerkennen.

Hinsichtlich der Kosten für die Medikamente bzw. für die an die Versicherung bezahlten Behandlungsbeiträge werde von der belangten Behörde festgehalten, dass diese - wie im Rahmen der Veranlagung bereits erfolgt - nur im Ausmaß von EUR 63,75 als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt zu berücksichtigen seien. Der Betrag ergebe sich aus den vom Bf. bezahlten Behandlungsbeiträgen an die Versicherungsanstalt für Eisenbahnen und Bergbau (ins-

gesamt EUR 50,00) sowie aus der Apothekenrechnung vom 20.12.2016 (EUR 13,75). Die übrigen Rechnungen (dm, Müller) können nicht als Krankheitskosten anerkannt werden, da es sich bei den gekauften Produkten um keine Arzneimittel handle.

Von der belangten Behörde werde sohin beantragt, der Beschwerde insoweit stattzugeben, als dass die Kosten iHv EUR 730,00 für die Schuhe anerkannt werden können. In den übrigen Punkten wird beantragt, die Beschwerde abzuweisen.

8. weitere Eingaben vom 24., 26. und März 2021:

Mit Vorhaltsbeantwortung vom 24. März 2021 wird auf die Frage, aus welchem Grund 2016 die Neuausstellung eines Behindertenpasses beantragt wurde, wenn der Grad der Behinderung (GdB) letztlich bloß mit 20% ermittelt wurde, festgehalten, dass sich der in der Erklärung mit 60% bekanntgegebene GdB auf den Beehindertenpass Nr. ***2*** lt. Sachverständigengutachten vom 12.07.2007 des Bundessozialamtes gestützt habe.

Der Bf. sei der Annahme gewesen, dass die Kiefer- und Zahnschäden in den 60% GdB enthalten gewesen und deshalb seien die Zahnbehandlungskosten als „nachgewiesene Kosten der eigenen Behinderung“ angeführt worden. Dass dem nicht so gewesen sei, habe sich erst im Zuge der Nachfrage des Finanzamtes aufgrund seiner Einkommensteuererklärung 2016 betreffend des Zusammenhanges seiner Zahnbehandlung mit seiner Behinderung ergeben. Daraufhin sei der Neuantrag erfolgt, wo der GdB mit 20% ermittelt worden sei.

Da sich die Zahn- und Kieferprobleme in den Jahren 1983 bis 2016 zunehmend verschlechterten, sei es am 14. Juni 2016 zu einem Röntgen mit nachfolgender Sanierung gekommen.

Aufgrund von Spätfolgen seiner Kiefer- und Zahnschäden bedingt durch den Verkehrsunfall aus 1983 sei die in Rede stehende Zahnbehandlung dringend erforderlich gewesen. Nach der Einschätzung des Bf. stehe diese Zahnbehandlung hauptsächlich in ursächlichem Zusammenhang mit der Entstehung seiner Behinderung. In diesem Zusammenhang werde auf das Schreiben des VA-Zahnambulatoriums Praterstern verwiesen, in dem handschriftlich festgehalten werde:

„Trotz regelmäßiger zahnärztlicher Kontrolle mussten beim Bf. aufgrund progressiv fortschreitender Parodontose die stark gelockerten Zähne entfernt werden. Durch den starken Kieferabbau bisher war eine Versorgung mit Implantaten notwendig, um weiteren Knochenverlust zu verhindern (Kaudruckübertragung bei Implantaten begünstigt im Vergleich zur Prothese). Ein Zusammenhang mit dem Verkehrsunfall aus dem Jahre 1983 kann nicht ausgeschlossen werden.“

Aus der mit 25. November 1983 datierten Bestätigung des KH Mistelbach ergibt sich in diesem Zusammenhang, dass die Mandibulafraktur aufgrund des 1983 erlittenen Verkehrsunfalles eine Kieferschienung erforderlich machte.

Die Sanierung im Unterkieferbereich sei mit 12.12.2016 beendet worden, im Jahre 2017 seien lediglich zwei Kontrollen erforderlich gewesen. Das Provisorium im Oberkieferbereich sei trotz Verschlechterung und Lockerung im Moment noch ausreichend.

Die erhöhten Aufwendungen für Zahncremen und Mundspülung würden in unmittelbaren Zusammenhang mit der medizinischen Zahnsanierung stehen und seien daher ebenfalls unter „nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung“ aufgelistet worden.

Die Thematik der Aufwendungen für eine Jahreskarte und Ö-CARD im Gesamtbetrag von EUR 2.084,00 sei bereits in den Jahren 2011, 2012 und 2014 nach Beschwerde zu den betreffenden Jahresbescheiden abgehandelt und „als nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastung“ anerkannt worden.

Der Vorhaltsbeantwortung wurde das mit 14. Juli 2020 datierte Röntgenbild von Ober- und Unterkiefer beigelegt.

Mit weiterer Mail vom 25. März 2021 wurde der Bf. um Bekanntgabe ersucht, welcher Grad der Behinderung (GdB) insbesondere für das streitgegenständliche Jahr 2016 nachgewiesen werden kann, wenn der in Rede stehende Behindertenausweis Nr. ***2*** bis 30. Juni 2009 befristet und aufgrund des bereits 2016 gestellten Antrages auf Neuausstellung eines Behindertenpasses, unter Berücksichtigung des Zahnrontgens vom 14. Juni 2016 nach der neuen Einschätzungsverordnung der Grad der Behinderung (GdB) lediglich mit 20% ermittelt wurde.

Mit Mail-Antwort vom 26. März 2021 hält der Bf. hinsichtlich seines seinerzeit festgestellten Grades der Behinderung (GdB) und des mit 30. Juni 2009 befristeten Behindertenpasses fest, dass nach Ablauf des Behindertenpasses sein Grad der Behinderung nach Ausstellung des Behindertenpasses vom Bundessozialamt danach **nicht begutachtet** worden und von den FINANZ-ÄMTERN bis 2016, trotz wiederholter REKURSE immer anerkannt worden sei!

Trotz gefühlter Verschlechterung, sei bei seinem "Antrag um Aufnahme meiner Kiefer und Zahnprobleme in den bestehenden BEHINDERTENSTATUS" sein GdB 2017 von 60% auf " 20% " herabgesetzt worden!!! Im Jahre 2020 habe der Bf. Krebs (mit 35 Bestrahlungen, 5 CHEMO-Therapien etc.) gehabt und habe am 22.03.2021 mit OB: ***3*** einen neuen Behindertenpass erhalten, wo sein Grad der Behinderung mit 60% als Grad der Behinderung (GdB) festgestellt worden sei.

Mit weiterer Eingabe vom 29. März 2021 übermittelte der Bf. eine Kopie des ihm mit 1. März 2021 neu ausgestellten Behindertenpasses im Scheckkartenformat, demzufolge der Grad der Behinderung (GdB) des Bf. nunmehr wiederum mit 60% festgestellt worden sei. Demnach würden folgende Zusatzeintragungen im Behindertenpass vorliegen:

- der Inhaber des Passes sei Träger von Osteosynthesematerial
- der Inhaber des Passes sei Träger einer Prothese

Dieser Behindertenpass sei mit 01.09.2025 befristet, da nach diesem Zeitpunkt eine Überprüfung des Gesundheitszustandes des Bf. erforderlich sei. Der Bf. werde daher darauf hingewiesen, vor Ablauf dieser Frist unter Anschluss aktueller Befunde und eines Lichtbildes neuerlich den Behindertenpass zu beantragen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt:

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, von welchem Grad der Behinderung (GdB) im vorliegenden Fall auszugehen ist, wenn mit dem bis 30. Juni 2009 befristeten Behindertenpass Nr. ***2*** der Grad der Behinderung mit 60% ermittelt, aufgrund des im Jahre 2016 gestellten Antrages auf Neuausstellung eines Behindertenpasses aufgrund der Einschätzungsverordnung im Jahre 2017 mit 20% ermittelt und erst mit 22. März 2021 mit OB: ***3*** ein neuer Behindertenpass ausgestellt, in dem der Grad der Behinderung des Bf. mit 60% als Grad der Behinderung (GdB) festgestellt wurde.

Des Weiteren ist strittig, ob Aufwendungen für eine umfassende Kiefersanierung und Zahnimplantaten im Gesamtbetrag EUR 7.397,00 sowie für Ö-CARD und eine Jahreskarte der Wiener Linien iHv EUR 2.084,00, MBT-Schuhe iHv EUR 730,00, Medikamente und Heilbehelfe iHv EUR 109,93 und somit im Gesamtbetrag von EUR 10.320,93 als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt in Abzug gebracht werden können, da diese Aufwendungen nach Auffassung des Bf. mit der eigenen Behinderung in Zusammenhang stehen.

Da dafür erforderliche Kiefersanierung wurde im Dezember 2016 abgeschlossen. Der in der Erklärung vom Bf. mit 60% bekannt gegebene Grad der Behinderung (GdB) ergibt sich aus im Jahre 2007 ausgestellten Behindertenausweis Nr. ***2***, der allerdings nur bis 30. Juni 2009 befristet und für den streitgegenständlichen Zeitraum somit nicht mehr gültig war.

Aufgrund des im Jahre 2016 eingebrachten Antrages auf Neuausstellung eines Behindertenpasses wurde der GdB des Bf. auf Basis eines Sachverständigengutachtens einer Ärztin für Allgemeinmedizin mit 20% ermittelt. In diesem Sachverständigengutachten der Ärztin für Allgemeinmedizin wurde das Zahnröntgen vom 14. Juni 2016 von der Anamnese erfasst und ausgeführt, dass die erfolgreich sanierte Kiefersanierung bei einer Einstufung nach der neuen Einschätzungsverordnung keinen Grad der Behinderung (GdB) erreicht.

Ein Grad der Behinderung (GdB) des Bf. in Höhe von 60% kann demnach nicht durch ein zu diesem Zweck erstelltes Sachverständigengutachten bzw. einem aktuell gültigen Behindertenpass dokumentiert werden.

2. Beweiswürdigung:

Der dieser Entscheidung zu Grunde gelegte Sachverhalt ergibt sich aus den Verwaltungsakten sowie aus dem weiteren vom Bundesfinanzgericht hinsichtlich des für das streitgegenständliche Jahr 2016 dokumentierbaren Grades der Behinderung durchgeführten Ermittlungsverfahren.

3. Rechtliche Beurteilung:

Gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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. Die Belastung ist nach Abs. 2 leg.cit. außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Die Belastung erwächst nach [§ 34 Abs. 3 EStG 1988](#) 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 vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als EUR 14.600 bis 36.400 Euro 10%. Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt für jedes Kind (§ 106).

Nach [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) können folgende Aufwendungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

[...]

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5)

- 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.

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 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Hat nach [§ 35 Abs. 1 EStG 1988](#) 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.

Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich nach [§ 35 Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) 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 [...]

- Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder
- ...
- 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.

Nach [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) wird bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25% bis 34% ein Freibetrag von Euro 75 und bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 55% bis 64% ein Freibetrag von EUR 294,00 gewährt.

Gemäß [§ 35 Abs. 5 EStG 1988](#) können anstelle des Freibetrages (§ 35 Abs. 3 EStG) auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden.

Gemäß [§ 124b Z 111 EStG 1988](#) ist [§ 35 Abs. 5 EStG 1988](#) idF BGBl I 180/2004 erstmals auf Bescheinigungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2004 ausgestellt werden. Bescheinigungen, die vor dem 1. Jänner 2005 gemäß § 35 Abs. 2 idF vor dem Bundesgesetz, BGBl I 180/2004, ausgestellt wurden, gelten ab 1. Jänner 2005 als Bescheinigungen im Sinne des § 35 Abs. 2 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl I 180/2004.

Hat nach § 1 der Verordnung, BGBl 303/1996 idF BGBl II 430/2010, der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

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

Gemäß § 1 Abs. 3 dieser Verordnung sind Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung nicht um [...] einen Freibetrag nach [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) zu kürzen.

Gemäß § 2 Abs. 2 dieser Verordnung sind bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25% die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG zu berücksichtigen.

Nach § 4 der Verordnung, BGBl 303/1996 idF BGBl II 430/2010, sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Hilfsmittel iSd § 4 der Verordnung sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Gegenstände oder Vorrichtungen, die geeignet sind, die Funktion fehlender oder unzulänglicher Körperteile zu übernehmen oder die mit einer Behinderung verbundenen Beeinträchtigungen zu beseitigen bzw. zu mildern.

Gemäß [§ 40 Abs. 1 Z 1 Bundesbehindertengesetz](#) (BBG) 1990 ist behinderten Menschen mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland und einem Grad der Behinderung oder einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von mindestens 50% auf Antrag vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (§ 45) ein Behindertenpass auszustellen, wenn ihr Grad der Behinderung (ihre Minderung der Erwerbsfähigkeit) nach bundesgesetzlichen Vorschriften durch Bescheid oder Urteil festgestellt ist.

Behinderten Menschen, die nicht dem im Abs. 1 angeführten Personenkreis angehören, ist nach [§ 40 Abs. 2 BBG](#) ein Behindertenpass auszustellen, wenn und insoweit das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen auf Grund von Vereinbarungen des Bundes mit dem jeweiligen Land oder auf Grund anderer Rechtsvorschriften hiezu ermächtigt ist.

Als Nachweis für das Vorliegen der im § 40 genannten Voraussetzungen gilt nach [§ 41 Abs. 1 BBG](#) 1990 der letzte rechtskräftige Bescheid eines Rehabilitationsträgers (§ 3), ein rechtskräftiges Urteil eines Gerichtes nach dem Arbeits- und Sozialgerichtsgesetz, [BGBl. Nr. 104/1985](#), ein rechtskräftiges Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichtes oder die Mitteilung über die Gewährung der erhöhten Familienbeihilfe gemäß [§ 8 Abs. 5 des Familienlastenausgleichsgesetzes](#)

[1967](#), BGBl. Nr. 376. Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen hat den Grad der Behinderung nach der Einschätzungsverordnung ([BGBl. II Nr. 261/2010](#)) unter Mitwirkung von ärztlichen Sachverständigen einzuschätzen, wenn

1. nach bundesgesetzlichen Vorschriften Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden und die hierfür maßgebenden Vorschriften keine Einschätzung vorsehen oder
2. zwei oder mehr Einschätzungen nach bundesgesetzlichen Vorschriften vorliegen und keine Gesamteinschätzung vorgenommen wurde oder
3. ein Fall des § 40 Abs. 2 vorliegt.

Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die Maßnahmen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig ist (vgl. VwGH 22.12.2004, Zl. [2001/15/0116](#); 4.9.2014, Zl. [2012/15/0136](#); 10.2.2016, Zl. [2013/15/0254](#)).

Begehrt eine Partei wie im vorliegenden Fall die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen ohne Abzug eines Selbstbehaltes aufgrund behinderungsbedingter Mehraufwendungen, muss darüber hinaus der ursächliche und unmittelbare Zusammenhang der Behandlungskosten mit der Behinderung, sohin die Zwangsläufigkeit der Behandlungskosten im Hinblick auf die Behinderung, zweifelsfrei nachgewiesen werden (vgl. VwGH 18.5.1995, Zl. [93/15/0079](#); 28.5.1997, Zl. [96/13/0110](#); 26.9.2000, Zl. [99/13/0190](#)).

Darüber hinaus bedarf es eines unmittelbaren, ursächlichen Zusammenhanges der geltend gemachten Kosten mit der Behinderung, die der Minderung der Erwerbsfähigkeit zugrunde liegt (vgl. VwGH 14.6.1988, Zl. 85/14/0150). Die Aufwendungen müssen mit der die Behinderung begründenden Krankheit allerdings in ursächlichem Zusammenhang stehen, andernfalls können diese Aufwendungen nur als außergewöhnliche Belastung nach Abzug des Selbstbehaltes berücksichtigt werden (vgl. VwGH 3.8.2004, Zl. [99/13/0169](#)). Kosten, die der Behandlung anderer, nicht unmittelbar iZm der Behinderung stehenden Krankheiten dienen zB Zahnkrone eines Sehbehinderten, können nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes daher nur zusätzlich als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt berücksichtigt werden (vgl. VwGH 18.5.1995, Zl. [93/15/0079](#)).

Kosten der Heilbehandlung sind Kosten für den Arzt, das Spital, ärztlich verordnete Kuren, Therapien, Medikamente, sofern sie mit der Behinderung in Zusammenhang stehen, weiter dabei anfallende Fahrt- und Transportkosten im tatsächlichen Ausmaß bzw. in Höhe der amtlichen Kilometergeldes bei Verwendung des eigenen Kfz-Kosten der Behandlung von Folgeerkrankungen der die Behinderung auslösenden Krankheit sind ebenfalls abzugsfähig (BFG 22.12.2015, [RV/7100933/2014](#)); dabei muss laut VwGH 23.1.2019, Zl. [Ro 2016/13/0010](#), die die Behinderung auslösende Erkrankung für die weiteren Erkrankungen tatsächlich ursächlich sein (vgl. Jakom/Peyerl, EStG, 1988, § 35 Rz 25 und 27).

Die Feststellung, ob und in welchem Ausmaß eine Person behindert ist, ist nicht von der Abgabenbehörde, sondern bindend von einer anderen Stelle zu treffen (vgl. UFS 15.11.2012, GZ. [RV/0582-I/11](#)). Zuständig dafür ist im Regelfall das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen.

Ein Behindertenpass wird nur ausgestellt, wenn der Grad der Behinderung nach [§ 40 BBG](#) mindestens 50% beträgt. Liegt der Grad der Behinderung unter 50%, ergeht zwar ein Abweisungsbescheid, jedoch enthält dieser Bescheid den vom Sozialministeriumsservice festgestellten Grad der Behinderung, sofern dieser mindestens 25% beträgt (s. Rz 839d LSt-RL). Für den vorliegenden Beschwerdefall bedeutet dies:

3.1 Grad der Behinderung:

Da [§ 34 EStG 1988](#) betreffend die Geltendmachung außergewöhnlicher Belastungen eine Begünstigungsbestimmung ist, obliegt die Behauptung und der Beweis des Vorbringens vornehmlich dem Steuerpflichtigen (vgl. UFS 11.12.2006, GZ. [RV/0317-G/06](#)). Ein Steuerpflichtiger, der abgabenrechtliche Begünstigungen (hier: außergewöhnliche Belastungen) in Anspruch nimmt, hat selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen der Umstände darzulegen, auf die die Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe im Einzelnen anzuführen sind (vgl. VwGH 10.8.2005, Zl. [2001/13/0191](#)).

Voraussetzung für die Gewährung des Freibetrages für Behinderte gemäß [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) ist somit das Vorliegen einer amtlichen Bescheinigung des Grades der Behinderung durch die dafür zuständige Stelle; der Antrag auf Ausstellung der Bescheinigung genügt nicht (vgl. BFG 20.5.2016, GZ. RV/7105215/2015). Demgemäß hat nach der Rechtsprechung des VwGH die Abgabenbehörde ihrer Entscheidung die jeweils vorliegende amtliche Bescheinigung zu Grunde zu legen (vgl. VwGH 21.12.1999, Zl. [99/14/0262](#)).

Nach ständiger Rechtsprechung (vgl. VwGH 27.4.2016, [Ra 2015/10/0076](#), mwN) muss ein Sachverständigengutachten, das von einer Behörde – oder einem Verwaltungsgericht (vgl. VwGH 17.11.2015, [Ra 2015/03/0058](#), mwN) – der jeweiligen Entscheidung zu Grunde gelegt wird, einen Befund und das Gutachten im engeren Sinn enthalten sowie ausreichend begründet sein (vgl. VwGH 28. 6. 2017, [Ra 2017/09/0015](#); BFG 27.9.2017, [RV/7102586/2017](#)).

Ein Gutachten ist die begründete Darstellung von Erfahrungssätzen und die Ableitung von Schlussfolgerungen für die tatsächliche Beurteilung eines Geschehens oder Zustands auf der Basis des objektiv feststellbaren Sachverhalts durch einen oder mehrere Sachverständige. Sachverständige haben dabei fundierte und wissenschaftlich belegbare konkrete Aussagen zu treffen und dürfen ihre Beurteilungen und Feststellungen nicht auf Spekulationen, sondern ausschließlich auf die festgestellten Tatsachen verbunden mit ihrem fachspezifischen Wissen stützen (vgl. für viele VwGH 25.9.2013, [2013/16/0013](#); BFG 27.9.2017, [RV/7102586/2017](#)).

Auch die Gutachten der Ärzte des Sozialministeriumservice haben den an ärztliche Sachverständigengutachten zu stellenden Anforderungen an ihre Nachvollziehbarkeit zu entsprechen. Sie dürfen sich daher insbesondere nicht widersprechen oder in bloßen Behauptungen erschöpfen (vgl. VwGH 8.8.1996, Zl. [96/14/0043](#)).

Die Behörden des Verwaltungsverfahrens sind verpflichtet, die Beweiskraft der Gutachtendes Sozialministeriumservice zu prüfen und erforderlichenfalls für deren Ergänzung zu sorgen (vgl. etwa VwGH 25. 11. 2010, [2010/16/0068](#), mwN; BFG 27. 9. 2017, [RV/7102586/2017](#)). Dies setzt voraus, dass sich Behörde vor Erlassung ihre Entscheidung Kenntnis vom gesamten Inhalt des jeweiligen Gutachtens verschafft.

Bei Einreichung der Abgabenerklärung für das Jahr 2016 machte der Bf. gleich wie in den Vorjahren **60%** als Grad der Behinderung geltend. Dieser Prozentsatz basiert lediglich auf dem mit 6. April 2001 ausgestellt und bis 30. Juni 2009 befristet ausgestellten Behindertenpass des Bundessozialamts Nr. *****2*****.

Für das beschwerdegegenständliche Jahr 2016 war demnach kein amtlicher Nachweis über den aktuell für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum vorliegenden Grad der Behinderung (GdB) vorhanden.

Vielmehr beantragte der Bf. nach der Aktenlage erst mit 11. September 2017 beim Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen, Landesstelle Wien, die Neuausstellung eines Behindertenpasses gemäß §§ 40, 41 und 45 Behindertengesetz (BBG), welcher mit Bescheid vom 29. November 2017 als unbegründet abgewiesen wurde. Dies insbesondere, da basierend auf einem Sachverständigengutachten einer Ärztin für Allgemeinmedizin, basierend auf der persönlichen Untersuchung des Bf. am selben Tag, der Grad der Behinderung des Bf. nach der neuen Einschätzungsverordnung mit 20% ermittelt wurde.

Als Ergebnis der Begutachtung wurde dabei festgehalten, dass hinsichtlich der vom Bf. relevierten Leiden 1 bis 4 der Gesamtgrad der Behinderung **mit 20%** wie folgt ermittelt:

Lfd.Nr.	Bezeichnung:	Pos.Nr.	GdB (%):
1	Hüfttotalendoprothese rechts oberer Rahmensatz, da Beugung bis 90° möglich	02.05.07	20%
2	Posttraumatische Gonarthrose rechts oberer Rahmensatz, da eine mäßiggradige Bewegungseinschränkung gegeben ist	02.05.18	20%
3	Spondylarthrose der Wirbelsäule oberer Rahmensatz, da eine endlagige Bewegungseinschränkung gegeben ist	02.01.01	20%
4	Zustand nach Kahnbeinfraktur rechte Hand – fixer Rahmensatz	02.06.20	10%

Die dagegen eingebrachte Beschwerde wurde mit Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichts vom 30. Juli 2018, Zl. *****4*****, als unbegründet abgewiesen und der Grad der Behinderung mit 20% mit nachstehenden Erwägungen bestätigt:

Weil der führende Grad der Behinderung (GdB) unter der Position 1 durch Leiden 2 bis 4 nicht erhöht wird, liegt keine ungünstige wechselseitige Leidensbeeinflussung vor.

Dabei wurde weiters festgehalten, dass die Kiefersanierung, der ein Kieferbruch aus dem Jahre 1983 als Folge eines Verkehrsunfalles zu Grunde liegt, keinen Grad der Behinderung erreicht, da dieses erfolgreich mit 12/2016 saniert wurde. Gleichsam wurde dabei der Zustand des Zahnrontgens vom 14. Juni 2016 von der Anamnese erfasst. Das im Zuge der Beschwerde vorgelegte Schreiben des Finanzamtes bezüglich einer Zahnbehandlung des Bf. steht dabei keinesfalls in Widerspruch zum vorliegenden Sachverständigengutachten.

Sämtliche in der Beschwerde vorgebrachten Gesundheitsbeeinträchtigungen (rechtes Knie, rechte Hüfte, Kopfverletzung, Kahnbeinfraktur, Gehbehinderung, Kieferbruch) wurden dabei berücksichtigt.

Der Unterschied zum Vorgutachten besteht weiters darin, dass im gegenständlichen Fall erstmalig eine Einstufung nach der neuen Einschätzungsverordnung erfolgte, die keine höhere Einstufung im Fall des Bf. zulässt. Demnach ist es zu einer Verbesserung der Leiden 1, 2 und 4 gekommen, während Leiden 5 gleich geblieben und Leiden 3 weggefallen ist, da dieses nicht mehr objektivierbar war.

Im vorliegenden Fall geht das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung aufgrund der Zeitnähe zum Sachverständigengutachten einer Ärztin für Allgemeinmedizin, basierend auf der persönlichen Untersuchung des Bf. vom 29. November 2017 davon aus, dass der Grad der Behinderung (GdB) des Bf. zumindest vorübergehend für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum mit 20% festgestellt und in dieser Höhe für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum zu berücksichtigen ist.

Dem steht auch nicht entgegen, dass der Grad der Behinderung (GdB) des Bf. aufgrund nachfolgender Erkrankungen (Krebs mit 35 Bestrahlungen, Chemotherapie etc.) mit Behindertenpass vom 22. März 2021, OB ***3***, wiederum mit 60% bescheinigt und somit nachgewiesen wurde.

3.2 Aufwendungen weitere Krankheitskosten als agB:

Soweit im vorliegenden Fall weitere Kosten für Zahnbehandlung EUR 7.397,00, Aufwendungen für behindertengerechte Schuhe iHv EUR 730,00 geltend gemacht werden, werden diese Aufwendungen als Krankheitskosten mit Abzug eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung zum Abzug zugelassen.

Demgemäß beantragt das Finanzamt mit Vorlagebericht vom 5. April 2019 die Anerkennung der Aufwendungen für Schuhe in Höhe von EUR 730,00, da diese Hilfsmittel darstellen, die im Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Insbesondere war das Tragen orthopädischer

MBT-Schuhe aufgrund der Beinlängendifferenz aus der Hüftoperation als Folge des Verkehrsunfalles 1983 medizinisch indiziert und damit unabdingbar.

Des Weiteren werden die nachstehenden Aufwendungen für Medikamente und Heilbehandlungen im Gesamtbetrag von EUR 69,45 als Krankheitskosten zum Abzug zugelassen:

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
11.01.2016	Behandlungsbeitrag:	11,22
07.09.2016	Behandlungsbeitrag:	38,78
26.08.2016	Apotheke	5,70
20.12.2016	Apotheke	13,75
SUMME:		69,45

Bei den nachstehenden Aufwendungen betreffend Zahnbürsten, Interdentalbürsten, Zahncremen und Mundspülung handelt es sich nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts um allgemeine Aufwendungen der privaten Lebensführung gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#), die dem Bf. ungeachtet der im beschwerdegegenständlichen Zeitraum bestehenden Erkrankung des Kiefers und Zahnhalteapparates erwachsen. Diese Aufwendungen werden daher nicht als Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung zum Abzug zugelassen:

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
09.08.2016	Elmex Zahncreme	6,75
29.10.2016	Sensodyne Mundspülung	3,95
29.10.2016	Elmex Zahncreme	5,25
29.10.2016	Elmex Zahnbürste	4,15
13.12.2016	Sensident INTER	1,95
13.12.2016	Sensident INTER	2,35
13.12.2016	Sensident INTER	2,95
14.12.2015	Elmex ZP Sensitive	3,95
19.12.2016	Interdental	9,18
SUMME:		40,48

Betreffend die Aufwendungen für eine Ö-CARD und eine Jahreskarte der Wiener Linien im Gesamtbetrag von EUR 2.084,00 kann das Bundesfinanzgericht keine Außergewöhnlichkeit iSd [§ 34 EStG 1988](#) erkennen.

Insbesondere sind Aufwendungen für eine Jahreskarte der Wiener Linien darin begründet, dass der Bf. auch andere Fahrten als nur Fahrten für Therapie- und Behandlungszwecke unternehmen kann. Diese Aufwendungen für eine Jahreskarte der Wiener Linien stehen nicht bloß in Fahrtkosten für Arztbesuche und dem Besuch von Therapieeinheiten begründet.

Die als Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung anerkannten Aufwendungen werden daher wie folgt ermittelt:

Bezeichnung:	Betrag:
Kosten der Zahnbehandlung:	7.397,00

Bezeichnung:	Betrag:
orthopädische Schuhe (Marke: MBT):	730,00
Medikamente, Behandlungsbeiträge:	69,45
SUMME Krankheitskosten:	8.196,45

4. 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.

Eine Revision ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, als diese Entscheidung in der Frage des Vorliegens des Grades der Behinderung (GdB) der dazu ergangenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt (vgl. VwGH 21.12.1999, Zl. [99/14/0262](#)).

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 6. April 2021