

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 16. Mai 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14. Mai 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe 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 (in der Folge: Bf.) machte in Ihrem **Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2020 vom 27.02.2021** EUR 1.343,50 an außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt geltend.

Mittels **Ergänzungsersuchen vom 28.04.2021** wurde die Bf. aufgefordert, bis zum 28.07.2021 eine genaue Aufstellung der beantragten außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt mit den Rechnungen inkl. Rechnungsdaten, der Bezeichnung der Aufwendung, der Einzelpreise und Summen über alle Aufwendungen abzüglich erhaltener Ersätze (Krankenkasse, Versicherung, Fonds, usw.) und allen dazugehörigen Belegen zu übersenden. Außerdem wurde darauf hingewiesen, dass bei stationären Aufenthalten, wie z. B. Krankenhaus oder Kur, eine

Haushaltersparnis von 5,23 Euro pro Tag von den beantragten Aufwendungen abzuziehen sei sowie, dass nur Kosten, die im direkten Zusammenhang mit der Behinderung stehen, ohne Selbstbehalt berücksichtigt werden können.

In der rechtzeitig elektronisch eingebrachten **Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 02.05.2021** übermittelte die Bf. eine Aufstellung ihrer Ausgaben wie folgt:

Aufstellung FA außergew.Bel.O.Selbstbehalt

2.1.	Vers.		7,75		
24.2.	Vers.		5,02		
9.3.	Vers.		10,86		
22.4.	Vers.		27,25		
16.77	Vers.		28,73		
12.10.	Vers.		5,57		
17.11.	Vers.		6,4		
	<i>Apotheke</i>		244,85		
	<i>km Apotheke</i>		12,01	11x1,3x2x0,42	
16.11.	Firma aufz.Orth.Schuhe		57,15		
25.9.	Firma aufz.Orth.Schuhe		180,9		
11.8.	Dr.M	80		-35,5	
	Apo	12,6			
	km Firma		73,5		
	km Dr.G	10,5			
	km ***1***	557,76			
17.3.	Apo2	50,4			
	km FA		7,75		
	<i>Summe Aufwand</i>		1379,00	<i>abz.Ersätze</i>	-35,5

Aufwand o.Selbstbe. 1343,50

In einer weiteren rechtzeitig eingebrachten **Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 03.05.2021** übersendete die Bf. erneut die obige Auflistung ihrer Ausgaben sowie die dazugehörenden Belege: Ein Beleg der Apo2 in ***2***, eine Rechnung von Dr. M (FA. f. Hautkrankheiten), ein Antrag auf Kostenrückerstattung der Vers., die Beantwortung dieser Versicherungsanstalt, zwei Belege des Orthopädie-Schuhhauses Firma GmbH, ein Kundenkarteiblatt der Apotheke „Apo3“ in ***2*** sowie sieben Rechnungen für Behandlungsbeiträge der Vers..

Im **Einkommensteuerbescheid 2020 vom 14.05.2021** wurden bei der Berechnung des Einkommens unter dem Punkt „Außergewöhnliche Belastungen“ der Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 iHv EUR 124,00 sowie nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen iHv EUR 373,75 berücksichtigt und wie folgt begründet:

*„Bei den Vers. Rechnungen konnten die Aufwendungen für den Zahnarzt nicht berücksichtigt werden. Weiters ist das beantragte Kilometergeld zur Apotheke nicht abzugsfähig. Die Orthopädischen Schuhe konnten nicht berücksichtigt werden, da diese in keinem Zusammenhang mit Ihrer Behinderung stehen. Das Kilometergeld zu Firma, Dr. G und ***1*** konnten ebenfalls nicht berücksichtigt werden, da keinerlei Unterlagen vorgelegt wurden (Bestätigungen, Fahrtenbuch, ...) Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen haben wir nicht berücksichtigt. Der Grund: Die Aufwendungen sind niedriger als der für Sie gültige Selbstbehalt in Höhe von 4.604,41 Euro.“*

In der rechtzeitig elektronisch eingebrachten **Beschwerde vom 16.05.2021 gegen den Einkommensteuerbescheid 2020** führte die Bf. aus wie folgt:

*„Ich erhebe Einspruch der BSB Bescheid v. 21.1.2014 wurde schon einmal vorgelegt und anscheinend bei Ihrer Behörde nicht gespeichert anbei sende ich nochmals den Bescheid wo unter Lfd.Nr. 1 meine Fußerkkrankung (OP beide Beine 2x) ersichtlich ist. Anbei auch die Vorladungszettel von der ***1*** und der Leistungsnachweis der Vers. über die Ärzte ich ersuche daher die Kosten zu berücksichtigen. Sollten noch etwas erforderlich sein bitte um Nachricht. DANKE Die Unterlagen werden auch mit Mail gesandt.“*

Außerdem übersendete die Bf. mit ihrer Beschwerde drei Beilagen:

- Eine Bestätigung des Bundessozialamtes, in welcher ihre Behinderung als „Ausgeprägte Senk-Spreizfüße beidseits mit Hallux-valgus-Rezidiv besonders rechts und Hammerzehenbildung, beginnende Aufbrauchzeichen am linken Kniegelenk“ beschrieben wurde und der Gesamtgrad dieser Behinderung mit 30% bestätigt wurde.
- Eine Leistungsinformation für das 1., 2. und 3. Quartal 2020 der Vers.

- Sechs Terminerinnerungen der Universitätszahnklinik der ***1***.

Am selben Tag ging auch ein Mail an die Adresse <post.fal6Pbmf.gv.at > mit ebendiesen Beilagen ein.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 02.07.2021** wurde der Einkommensteuerbescheid 2020 dahingehend abgeändert, dass zusätzlich zum Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 iHv EUR 124,00 noch nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen iHv EUR 685,30 berücksichtigt wurden, somit um EUR 311,55 mehr als im ursprünglichen Einkommensteuerbescheid vom 14.05.2021. Dies wurde wie folgt begründet:

„Die von Ihnen beantragten Krankheitskosten sind strikt in Kosten mit Selbstbehalt und zusätzlichen Kosten (ihre Behinderung - Fußerkrankung-betreffend) ohne Selbstbehalt zu trennen. Das gilt für alle Kosten (Medikamente, Arztbesuche und Kilometergelder). Sie werden gebeten für die Folgejahre eine diesbezügliche genaue Auflistung vorzunehmen. Das bedeutet, dass nur jene Kosten ohne Selbstbehalt abgerechnet werden können, die ihre Fußerkrankung betreffen. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen haben wir nicht berücksichtigt. Der Grund: Die Aufwendungen sind niedriger als der für Sie gültige Selbstbehalt in Höhe von 4.567,02 Euro.“

In ihrem rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag vom 08.07.2021** führte die Bf. wie folgt aus:

*„Ich erhebe Einspruch. Es wurde der Behindertenbescheid vorgelegt (Krankheiten Schilddrüse, Bluthochdruck, UnterleibsOP, Füße) die MA FA Mitarbeiterin meint die Kosten gibt es nicht ich hätte ohnedies schon zuviel Geld bekommen. Beantragte Kosten Vers. Ortho Schuhe, Arzt Kosten abzüglich Ersätze Apotheke, KM Facharzt, ***1*** musste leider sehr oft gefahren werden da die Blutdruckpulver Probleme gemacht haben und mich der Arzt nach Wien überwiesen hatte. Belege und Überweisungen wurden schon beim FA abgegeben bzw. gescannt. Ich ersuche um Berücksichtigung der beantragten Kosten von 1343,50. Ab nächstes Jahr sind 50 % Behinderung da ich leider an Brustkrebs erkrankt bin. Krankheitskosten können auch in Zusammenhang mit einer Behinderung (mindesten 25%) anfallen und als Kosten der Heilbehandlung ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes geltend gemacht werden RZ 851 Steuersparbuch. Mit freundlichen Grüßen ***Bf1***“*

Im **Vorlagebericht vom 02.09.2021** erstattete die belangte Behörde folgende Stellungnahme:

„Gemäß § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988, sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, sie muss zwangsläufig erwachsen und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.“

Die Belastung ist nach § 34 Abs. 2 EStG 1988 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung 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 näher geregelten Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als 36.400 Euro 12%.

Nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 können u.a. Aufwendungen im Sinne des § 35, die anstelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5), sowie 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, 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 1988).

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen u. a. 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 nach § 35 Abs. 1 EStG 1988 ein Freibetrag (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) zu.

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 Stellen sind der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente gemäß § 11 Abs. 2 Opferfürsorgegesetz, BGBl Nr. 183/1947, die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern bzw. in allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (nunmehr Sozialministeriumservice); dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach § 40 ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen zu erlassenden Bescheid zu bescheinigen.

Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25 % bis 34 % beträgt dieser Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 EUR 124,-- jährlich.

Anstelle des Freibetrags nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 können nach § 35 Abs. 5 auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

Aufgrund der §§ 34 und 35 EStG 1988 wurde die Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 430/2010) (im Folgenden: Verordnung), erlassen.

Gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen u.a. durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat.

Eine Behinderung liegt nach § 1 Abs. 2 der Verordnung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt.

Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 der Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen (§ 1 Abs. 3 der Verordnung).

Nach § 4 der Verordnung sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

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

Auch Krankheitskosten, die auf eine Erkrankung zurückgehen, die in keinem Zusammenhang mit einer Behinderung steht, können nur nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 geltend gemacht werden, also durch Kürzung um den Selbstbehalt des § 34 Abs. 4 EStG 1988 (vgl. VwGH 28.9.1983, Zl. 82/13/0111, v. 28.5.1986, Zl. 85/13/0119 u.v. 18.5.1995, Zl. 93/15/0079).

Gegenständlich steht fest, dass der Bf. vom Bundessozialamt eine Gesamtbehinderung von 30% bescheinigt worden ist. Weiters ergibt sich aus den Akten, dass die Bf. kein Pflegegeld bezogen hat. Der festgestellten Behinderung liegen laut dem Ergebnis der durchgeführten Begutachtung folgende körperliche Funktionseinschränkungen zugrunde (Ausgeprägte Senk-Spreizfüße beidseits mit Hallux-valgus-Rezidiv besonders rechts und Hammerzehenbildung, beginnende Aufbrauchzeichen am linken Kniegelenk 30%, Zustand nach Entfernung der Schilddrüse 10%, Bluthochdruck 10%, Zustand nach Entfernung der Gebärmutter 10%, Refluxsymptomatik 10%, Sehschärfe von 0,8 beidseits 0%). Das führende Leiden 1 wird durch die übrigen Leiden nicht erhöht, da diese von zu geringer funktioneller Relevanz sind.

Vor dem Hintergrund der im vorigen dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass nur die auf das Leiden im Bereich der Ausgeprägten Senk-Spreizfüße rückführbaren Kosten bei Vorliegen von Zwangsläufigkeit ohne Anrechnung auf den Selbstbehalt abgezogen werden können, weil nur betreffend dieser Gesundheitsbeeinträchtigung eine über 25 % liegende Minderung der Erwerbsfähigkeit bescheinigt worden ist. Kosten, die der Behandlung anderer Krankheiten dienen, können hingegen nur als zusätzliche außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt Berücksichtigung finden. Dies auch nur, soweit sie zwangsläufig erwachsen sind.

Der Verwaltungsgerichtshof erkennt in seiner Judikatur weiters nur die typischerweise mit einer Heilbehandlung verbundenen Kosten als zwangsläufig an. Aufwendungen, die lediglich auf eine Verbesserung des Allgemeinzustandes abzielen, sind davon nicht erfasst, selbst wenn sich die betreffende Maßnahme auf den Verlauf einer konkreten Krankheit positiv auswirken kann (vgl. VwGH 23.5.1996, 95/15/0018).

Die Rechnungen vom 02.01.2020, 24.02.2020, 09.03.2020, 22.04.2020, 16.07.2020, 12.10.2020 und 17.11.2020 der Vers. beinhalten Leistungen die in keinem Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Daher ist der Betrag in Höhe von 91,58 Euro als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt zu berücksichtigen. Da kein Zusammenhang mit der Behinderung besteht, ist auch das beantragte Kilometergeld in Höhe von 568,26 Euro als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Laut Kundenkarteiblatt der Apotheke „Apo3“ wurden im Jahr 2020 nachfolgende Medikamente bezogen: FOL MALVAE 100G, THYREX TBL 100MCG, ENAC HEX TBL 10MG, D3 KWIZDA 3.000I.E., DEKRISTOLMIN 20.000IE, PROSPAN HU, ADVANTAN CR, ZP PHYTOD PHYTOPH ALOE VERA, CHLORHEXAMED FTE, SERACTIL, NOVALGIN, AUGEMENTIN, MUCOSOLVAN und PANTALOC.

Ad THYREX 100MCG:

Thyrex 100 Mikrogramm - Tabletten beinhalten den Wirkstoff Levothyroxin-Natrium. Das Arzneimittel wird angewendet bei Schilddrüsenunterfunktion, Kropf oder zur Verhütung von Kropfbildung und Schilddrüsentumoren (<https://medikamio.com/de-at/medikamente/thyrex-100-mikrogramm-tabletten/pil> aufgerufen am 25.08.2021).

Ad ENAC HEX 10MG:

Enac Hexal senkt einen erhöhten Blutdruck (<https://medikamio.com/de-at/medikamente/enac-hexal-10-mg-tabletten/pil> aufgerufen am 25.08.2021).

Ad D3 KWIZDA 3.000I.E:

Die D3 Tabletten Kwizda 3.000i.E versorgen den Körper mit essentiellern Vitamin D, welches in unserem Organismus für viele Verschiedene biologische Prozesse benötigt wird (<https://www.vamida.at/d3-tabletten-kwizda-3-000i-e.html> aufgerufen am 25.08.2021).

Ad DEKRISTOLMIN 20.000IE: Dekristolmin 20.000 I.E. enthält Vitamin D3 (auch bekannt als Colecalciferol) zur Regulation der Aufnahme und des Stoffwechsels von Calcium sowie des Calciumeinbaus in das Knochengewebe (<https://medikamio.com/de-at/medikamente/dekristolmin-20000-ie-weichkapseln/pil> aufgerufen am 25.08.2021).

Ad PROSPAN HU:

Löst den Schleim, befreit die Atemwege und beruhigt den Husten und Hustenreiz mit der Kraft des Efeus (<https://www.shop-apotheke.at/arzneimittel/A1321663/prospan-hustensaft.htm> aufgerufen am 25.08.2021)

Ad ADVANTAN CR:

Sie ist ein Arzneimittel zur Behandlung von Entzündungen (ein Corticosteroid), das zum Auftragen auf die Haut bestimmt ist (<https://www.shopapotheke.com/arzneimittel/4939292/advantan-0-1-salbe.htm> aufgerufen am 25.08.2021).

Ad ZP PHYTOD PHYTOPH ALOE VERA:

Diese außergewöhnliche Zahnreinigung mit hochwertigen mineralischen Putzkörpern und kräftigenden Extrakten ist die optimale Voraussetzung für eine professionelle Zahnhygiene und effektive Stärkung von empfindlichem Zahnfleisch (<https://webshop.schillerplatzapo.at/zp-phytod-phytoph-aloe-vera.html> aufgerufen am 25.08.2021).

Ad CHLORHEXAMED FTE:

Chlorhexamed Forte alkoholfrei ist ein oberflächenaktives Mund- und Rachen-Antiseptikum (Desinfektionsmittel) mit breitem Wirkungsspektrum und Langzeitwirkung gegen bakterielle Erreger und einer etwas schwächeren Aktivität gegen Pilzkrankungen (<https://www.shop-apotheke.at/arzneimittel/A4465747/chlorhexamed-forte-alkoholfrei-2mgml.htm?eventName=click%20on%20product%20image&eventType=click&objectIDs=%5BA4465747%5d&position=1&query=Chlorhexamed&queryID=4d0804e211fc5d86baa40aad35aec57c> aufgerufen am 25.08.2021).

Ad SERACTIL:

Seractil mit dem Wirkstoff Dexibuprofen wird angewandt bei Entzündungen oder leichten bis starken Schmerzen (<https://medikamio.com/de-at/medikamente/seractil-forte-400-mg-filmtabletten/pil> aufgerufen am 25.08.2021)

Ad NOVALGIN:

Novalgin Tropfen enthalten den Wirkstoff Metamizol-Natrium. Metamizol ist stark wirksam gegen starke Schmerzen und Krämpfe oder hohes Fieber (<https://medikamio.com/de-at/medikamente/novalgin-tropfen/pil> aufgerufen am 25.08.2021).

Ad AUGEMENTIN:

Augmentin ist ein Antibiotikum, das die Wirkstoffe Amoxicillin und Clavulansäure enthält. Es wird angewandt bei Mittelohrentzündungen und Infektionen der Nasennebenhöhlen, Atemwegs- und Harnwegsinfektionen oder Haut- und Weichteilinfektionen (<https://medikamio.com/de-at/medikamente/augmentin-875-mg125-mg-filmtabletten/pil> aufgerufen am 25.08.2021).

Ad MUCOSOLVAN:

Löst zuverlässig zähen Hustenschleim (https://www.apotheke.at/mucosolvan-30-mg-5-ml-saft-100-pzn-08200621?gclid=EAlaIQobChMIuM7_k6HM8gIVGEWRBR3OQ6FEAQYAiABEgLOGfD_BwE aufgerufen am 25.08.2021)

Ad PANTALOC:

Pantoloc enthält den Wirkstoff Pantoprazol. Pantoloc ist ein so genannter selektiver Protonenpumpenhemmer, ein Arzneimittel welches bewirkt, dass im Magen weniger Säure produziert wird. Es wird zur Behandlung von säurebedingten Magen- und Darmerkrankungen angewendet (<https://medikamio.com/de-at/medikamente/pantoloc-40-mg-filmtabletten/pil> aufgerufen am 25.08.2021).

Die Internetrecherche hat ergeben, dass die Medikamente nicht im Zusammenhang mit der Behinderung stehen, weshalb diese in Höhe von 244,85 Euro als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt zu berücksichtigen sind. Da kein Zusammenhang mit der Behinderung besteht, ist auch das beantragte Kilometergeld in Höhe von 12,01 Euro als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Die Rechnung der Apo2 enthält zusätzlich zu den bereits genannten Medikamenten, das Medikament ATORVASTATIN 40MG. Atorvastatin ratiopharm gehört zu einer Gruppe von Arzneimitteln namens Statine, die den Lipid(Fett)Stoffwechsel beeinflussen. Es wird angewandt, um die Cholesterin- und Triglyceridspiegel im Blut zu senken (<https://medikamio.com/de-at/medikamente/atorvastatin-ratiopharm-40-mg-filmtabletten/pil> aufgerufen am 25.08.2021). Die Medikamente stehen nicht im Zusammenhang mit der Behinderung, weshalb diese in Höhe von 50,40 Euro als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt zu berücksichtigen sind.

Die Rechnung vom 11.08.2020 von Dr. M beinhaltet Auflichtuntersuchungen, erste Ordination und diagn. und therap. Aussprache. Diese Leistungen stehen in keinem Zusammenhang mit der

Behinderung, weshalb der Betrag in Höhe von 44,5 Euro als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt zu berücksichtigen ist.

Die Kosten in Höhe von 238,05 Euro des Orthopädie-Schuhhaus Firma stehen im Zusammenhang mit der Behinderung und sind daher als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen. Das beantragte Kilometergeld in Höhe von 73,5 Euro ist als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen.

In der übermittelten Aufstellung der außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt scheinen die Punkte Apo und km FA auf. Für diese Punkte wurden keine Unterlagen übermittelt, weshalb diese nicht zu berücksichtigen sind.

Es wird sohin beantragt, das Bundesfinanzgericht möge außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt in Höhe von 1011,6 Euro und außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt in Höhe von 311,55 Euro berücksichtigen. Im übrigen ist die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Jahr 2014 wurde bei der Beschwerdeführerin (Bf.) eine Behinderung festgestellt, welche als „Ausgeprägte Senk-Spreizfüße beidseits mit Hallux-valgus-Rezidiv besonders rechts und Hammerzehenbildung, beginnende Aufbrauchzeichen am linken Kniegelenk (Unterer Rahmensatz, da dekompensierter Spreizfuß mit belastungsbedingter Progredienz)“ bezeichnet wurde. Der Gesamtgrad der Behinderung wurde mit 30% bewertet. Die Behinderung wurde als „Dauerzustand“ klassifiziert.

Es wurden noch fünf weitere Feststellungen getroffen:

- Zustand nach Entfernung der Schilddrüse 10%,
- Bluthochdruck 10%,
- Zustand nach Entfernung der Gebärmutter 10%,
- Refluxsymptomatik 10% und
- Sehschärfe von 0,8 beidseits 0%,

die jedoch nicht in den Gesamtgrad der Behinderung einfließen, da diese laut den Feststellungen von zu geringer funktioneller Relevanz sind um das mit 30% bewertete Leiden an den Füßen der Bf. zu erhöhen.

In Ihrem Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2020 machte die Bf. EUR 1.343,50 an außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt geltend.

Die nach Ergänzungsersuchen vorgelegte Auflistung der Ausgaben der Bf. enthielt sowohl Ausgaben, die aufgrund der festgestellten 30%-igen Behinderung an den Füßen der Bf. anfielen, als auch Ausgaben, die aufgrund der anderen oben genannten festgestellten Gesundheitseinschränkungen der Bf. anfielen und von zu geringer funktioneller Relevanz sind um das mit 30% bewertete Leiden an den Füßen der Bf. zu erhöhen, als auch Ausgaben, die ohne Zusammenhang mit den obigen Feststellungen anfielen.

Im Erstbescheid vom 14.05.2021 wurden sowohl der Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 (3) EStG 1988 iHv EUR 124,00 als auch nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen iHv EUR 373,75 anerkannt. Diese Kosten umfassten

- die belegmäßig nachgewiesenen Ausgaben in den diversen Apotheken sowie
- die belegmäßig nachgewiesenen Auflichtuntersuchungen bei Dr. M.

Nicht anerkannt wurden:

- Vers.-Rechnungen betreffend die Zahnbehandlungen bei Dr. G
- Kilometergeld zu und vom Zahnambulatorium der ***1***
- Kilometergeld zu und von Dr. G
- Kilometergeld zu und von den angegebenen Apotheken
- Ausgaben für die orthopädischen Schuhe im Orthopädie-Schuhhaus Firma GmbH
- Kilometergeld betreffend diese orthopädischen Schuhe

Der Grund für die Nichtanerkennung dieser Ausgaben war der fehlende Zusammenhang zwischen den Zahnbehandlungskosten und der festgestellten Behinderung, die fehlenden Nachweis betreffend die Kilometergelder (keine Bestätigungen, Fahrtenbücher etc) sowie die Tatsache, dass die Aufwendungen niedriger sind als der für die Bf. gültige Selbstbehalt iHv EUR 4.604,41.

Die Begründung im Erstbescheid, dass die orthopädischen Schuhe sowie das damit einhergehende Kilometergeld zu „Firma“ nicht berücksichtigt werden können, da diese in keinem Zusammenhang mit der Behinderung der Bf. stehen würden, war falsch. Die Bf. leidet nachweislich unter einer 30%-igen Behinderung aufgrund ausgeprägten Senk-Spreizfüßen beidseits mit Hallux-valgus-Rezidiv besonders rechts, Hammerzehenbildung und beginnenden Aufbrauchzeichen am linken Kniegelenk.

Demnach stehen die Ausgaben für die orthopädischen Schuhe vom 25.09.2020 iHv EUR 180,90 und vom 16.11.2020 iHv EUR 57,15 sowie das dazugehörige Kilometergeld iHv EUR 73,50 – sohin insgesamt EUR 311,55 – in Zusammenhang mit der festgestellten 30%-igen Behinderung

der Bf und sind deshalb als nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen.

Im Rahmen der Beschwerdeentscheidung wurde zwar diese Anerkennung der EUR 311,55 für die orthopädischen Schuhe korrekt durchgeführt, jedoch wurden im (durch die Beschwerdeentscheidung abgeänderten) Einkommensteuerbescheid 2020 vom 02.07.2021 auch die anderen Ausgaben, welche bereits im Erstbescheid fälschlicherweise als „Nachgewiesenen Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen“ klassifiziert wurden, nicht berichtigt – im Sinne von gestrichen.

Daher sind die Ausgaben der Bf. wie folgt zu behandeln:

Die belegmäßig nachgewiesenen Apothekenausgaben (EUR 244,85 + 50,40 = 295,25) sowie die Ausgaben für Dr. M (EUR 80,00 – 35,50 = 44,50) betreffen nicht die 30%-ige Behinderung an den Füßen der Bf. und hätten daher richtigerweise von Anfang an nicht in die außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt miteingerechnet werden dürfen, da sie unter außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt fallen.

Der betreffende Wert der „Nachgewiesenen Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen“ iHv ursprünglich EUR 373,75 wurde somit fälschlicherweise um EUR 311,55 auf insgesamt EUR 685,30 erhöht. Richtigerweise hätten jedoch nur die EUR 311,55 als „Nachgewiesenen Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen“ berücksichtigt werden dürfen, da es sich nur bei diesen Ausgaben um Ausgaben in Zusammenhang mit der 30%-igen Behinderung an den Füßen der Bf. und somit um außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt handelt.

Die Zahnbehandlungskosten bei Dr. G sowie im Zahnambulatorium der ***1*** (EUR 91,58) wurden zu Recht von Anfang an nicht als „Nachgewiesenen Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen“ anerkannt, da diese in keinem Zusammenhang mit der 30%-igen Behinderung an den Füßen der Bf. stehen. Es handelt sich somit um außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt.

Die Kilometergelder betreffend die Fahrten zu Apotheken und Ärzten (EUR 580,27) wurden ebenso von Anfang an zu Recht nicht als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt anerkannt. Da von der Bf. zu keinem Zeitpunkt diesbezügliche Bestätigungen, Fahrtenbücher etc vorgelegt wurden sind diese überhaupt nicht als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen. Genauso verhält es sich mit den Ausgaben für die Apo (EUR 12,60) sowie mit dem Posten „km FA“ (EUR 7,75). Da diese ebenso nie von der Bf. nachgewiesen wurden, sind sie somit auch nicht als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Die ursprünglich im Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt iHv EUR 1.343,50 sind somit wie folgt aufzuteilen:

- Nachgewiesenen Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen bzw außerordentliche Belastungen ohne Selbstbehalt iHv EUR 311,55
- Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt iHv EUR 431,33
- Nicht zu berücksichtigende Ausgaben iHv EUR 600,62

Da die außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt unter dem Selbstbehalt der Bf. liegen können diese nicht berücksichtigt werden.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist unstrittig, ergibt sich aus dem Akteninhalt und stützt sich auf die Angaben der Bf. sowie den Erhebungen der belangten Behörde.

Trotz entsprechenden (der Bf. auch zugestellten) Ergänzungsersuchens bzw Begründung im Erstbescheid wurden seitens der Bf. keine Nachweise betreffend die Kilometergelder (Bestätigungen, Fahrtenbücher etc) sowie den Ausgaben in der Apo vorgelegt.

Die Aberkennung der Ausgaben in der Kur-Apotheke sowie in der Apotheke „Apo3“ als außerordentliche Belastungen ohne Selbstbehalt basiert auf der nachträglich durchgeführten Internetrecherche der belangten Behörde und den daraus resultierenden ausführlich dargelegten Ergebnissen im Vorlagebericht.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019) (im Folgenden: EStG) 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.

Gem. Abs. 2 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gem. Abs. 3 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gem. Abs. 4 beeinträchtigt die Belastung 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 höchstens 7 300 Euro 6%.

mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro 8%.

mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro 10%.

mehr als 36 400 Euro 12%.

Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind gem. Abs. 5 als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

Gem. § 34 Abs. 6 fünfter Teilstrich EStG können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden, 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.

§ 35 Abs. 1 EStG (BGBl. Nr. 400/1988 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019) lautet:

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-) Partners (§ 106 Abs. 3),
- ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-) Partners, wenn er mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt,
- durch eine Behinderung eines Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird,

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.

Gem. Abs. 2 bestimmt sich die Höhe des Freibetrages nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen,

- in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hiefür maßgebenden Einschätzung,
- in denen keine eigenen gesetzlichen Vorschriften für die Einschätzung bestehen, nach § 7 und § 9 Abs. 1 des Kriegsopferversorgungsgesetzes 1957 bzw. nach der Einschätzungsverordnung, BGBl. II Nr. 261/2010, für die von ihr umfassten Bereiche.

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.

Gem Abs. 3 wird jährlich gewährt

bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von	ein Freibetrag von Euro
25% bis 34%	124
35% bis 44%	164
45% bis 54%	401
55% bis 64%	486
65% bis 74%	599
75% bis 84%	718
85% bis 94%	837
ab 95%	1.198.

Gem. Abs. 5 können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

Gem. Abs. 7 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.

§ 1 Abs. 1 erster Teilstrich der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 430/2010) (im Folgenden: Verordnung) lautet:

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.

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

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

Gem. § 4 der Verordnung sind nicht regelmäßig anfallende Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Gem. § 115 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BGBL. Nr. 194/1961 zuletzt geändert durch BGBL. I Nr. 136/2017) (im Folgenden: BAO) haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.

Gem. § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gem. Abs. 2 dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Gem. § 138 Abs. 1 BAO haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Gem. Abs. 2 sind Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind.

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Aus den §§ 34 und 35 Einkommensteuergesetz 1988 (im Folgenden: EStG) sowie der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (im Folgenden: Verordnung) ergibt sich, dass Krankheitskosten, die nicht im Zusammenhang mit einer Behinderung im Ausmaß von mindestens 25% stehen, den allgemeinen Bestimmungen

des § 34 EStG unterliegen, sodass der vom Steuerpflichtigen zu tragende Selbstbehalt abzuziehen ist.

Auch Krankheitskosten, die auf eine Erkrankung zurückgehen, die in keinem Zusammenhang mit einer Behinderung steht, können nur nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG geltend gemacht werden, also durch Kürzung um den Selbstbehalt des § 34 Abs. 4 EStG (vgl. VwGH 28.9.1983, Zl. 82/13/0111; 28.5.1986, Zl. 85/13/0119; 18.5.1995, Zl. 93/15/0079; 3.8.2004, Zl. 99/13/0169, VwSlg 7950/F; vgl. Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, § 35 Tz 17).

Gegenständlich steht fest, dass das Bundessozialamt eine Gesamtbehinderung der Bf. iHv 30% feststellte. Weiters ergibt sich aus den Akten, dass die Bf. im Beschwerdejahr kein Pflegegeld bezog.

Der festgestellten Behinderung liegen laut dem Ergebnis der durchgeführten Begutachtung folgende körperliche Funktionseinschränkungen zugrunde:

- Ausgeprägte Senk-Spreizfüße beidseits mit Hallux-valgus-Rezidiv besonders rechts und Hammerzehenbildung, beginnende Aufbrauchzeichen am linken Kniegelenk 30%,
- Zustand nach Entfernung der Schilddrüse 10%,
- Bluthochdruck 10%,
- Zustand nach Entfernung der Gebärmutter 10%,
- Refluxsymptomatik 10%,
- Sehschärfe von 0,8 beidseits 0%.

Das Bundessozialamt stellte dazu fest, dass das führende Leiden 1 – die ausgeprägten Senk-Spreizfüße beidseits mit Hallux-valgus-Rezidiv besonders rechts und Hammerzehenbildung, beginnende Aufbrauchzeichen am linken Kniegelenk – durch die übrigen Leiden nicht erhöht wird, da diese von zu geringer funktioneller Relevanz sind.

Vor dem Hintergrund der oben dargestellten Rechtslage ergibt sich, dass nur die auf das Leiden im Bereich der ausgeprägten Senk-Spreizfüße rückführbaren Kosten bei Vorliegen von Zwangsläufigkeit ohne Anrechnung auf den Selbstbehalt abgezogen werden können, weil nur betreffend diese Gesundheitsbeeinträchtigung eine über 25% liegende Minderung der Erwerbsfähigkeit bescheinigt wurde. Kosten, die der Behandlung anderer Krankheiten dienen, können hingegen – soweit sie zwangsläufig erwachsen sind – nur als zusätzliche außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt Berücksichtigung finden.

Der Verwaltungsgerichtshof erkennt in seiner Judikatur weiters nur die typischerweise mit einer Heilbehandlung verbundenen Kosten als zwangsläufig an. Aufwendungen, die lediglich auf eine Verbesserung des Allgemeinzustandes abzielen, sind davon nicht erfasst, selbst wenn sich die betreffende Maßnahme auf den Verlauf einer konkreten Krankheit positiv auswirken kann (vgl. VwGH 23.5.1996, 95/15/0018).

Die Kosten in Höhe von EUR 238,05 des Orthopädie-Schuhhauses Firma stehen in Zusammenhang mit der Behinderung und sind daher als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen. Das beantragte dazugehörige Kilometergeld in Höhe von EUR 73,50 ist ebenso als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Die Rechnungen der Vers. betreffen Zahnbehandlungen und stehen somit in keinem Zusammenhang mit der Behinderung. Daher ist der Betrag in Höhe von EUR 91,58 als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Die Internetrecherche hat ergeben, dass die belegmäßig nachgewiesenen Ausgaben in den Apotheken nicht im Zusammenhang mit der Behinderung stehen, weshalb diese in Höhe von insgesamt EUR 295,25 als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt zu berücksichtigen sind.

Die Rechnung vom 11.08.2020 von Dr. M beinhaltet Auflichtuntersuchungen. Diese Leistungen stehen in keinem Zusammenhang mit der Behinderung, weshalb der Betrag in Höhe von EUR 44,50 ebenso als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt zu berücksichtigen ist.

Den Steuerpflichtigen trifft – unbeschadet der amtswegigen Ermittlungspflicht gem. § 115 BAO – die Verpflichtung, am Verfahren mitzuwirken (§§ 119, 138 ff BAO). Wenn Tatsachenfeststellungen nicht getroffen werden können, trifft die Beweislast denjenigen, zu dessen Gunsten die entsprechende Tatsache wirken würde.

Die Abgabenbehörde hat damit die Beweislast für Tatsachen zu tragen, die den Abgabenanspruch begründen; der Steuerpflichtige für Tatsachen, die Begünstigungen, Steuerermäßigungen u.ä. begründen bzw. die den Abgabenanspruch einschränken oder aufheben oder eine gesetzliche Vermutung widerlegen (vgl. VwGH 18.5.1995, Zl. 93/15/0079; UFS 15.10.2003, GZ. RV/1687-W/02, unter Hinweis auf Doralt/Ruppe, Grundriss des österreichischen Steuerrechts, II⁴, Rz. 526).

Da außergewöhnliche Belastungen das Einkommen vermindern und daher zu einer Verringerung der Einkommensteuer führen, trifft im konkreten Fall die Beweislast die Steuerpflichtige – somit die Beschwerdeführerin.

Da kein Zusammenhang mit der Behinderung besteht und darüber hinaus auch von der Bf. keine Nachweise (Bestätigungen, Fahrtenbuch, Belege etc) vorgelegt wurden, ist das beantragte Kilometergeld in Höhe von EUR 580,27 sowie die Ausgaben in der Apo in Höhe von EUR 12,60 und die Ausgaben für „km FA“ in Höhe von EUR 7,75 nicht zu berücksichtigen und somit nicht als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig.

Steuerberechnung:

Einkünfte	34.222,60
Sonderausgaben	
Topf-SA	-730
Zuwendungen	-220
Kirchenbeitrag	-156,6
Außergew. Bel.	
Aufwendungen m.SB	-431,33
Selbstbehalt	431,33
Freibetrag Beh.	-124
Aufw. Ohne SB	-311,55
Einkommen	32.680,45
Steuer	
0% v. 11.000	0
20% v. 7000	1400
35% v. 13.000	4550
42% v. 1680,45	705,79

	6655,79
Steuer sonstige Bez.	307,91
Summe	6963,70
Anrechenbare Lohnst	-7652,28
	-688,58
gerundet	-689
Gutschrift	689 €

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lag keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen (oben zitierten) Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Wien, am 6. Dezember 2022

