

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 21. Oktober 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 22. September 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die 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

In ihrem **Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019 vom 16.01.2020** macht die Beschwerdeführerin (in der Folge: Bf.) sowohl einen Freibetrag für Behinderung aufgrund eines Behinderungsgrades von 50% als auch EUR 4.091,31 an außergewöhnlichen Belastungen ab einem Behinderungsgrad von 25% (unregelmäßigen Ausgaben für Hilfsmittel wie zum Beispiel Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel oder Kosten der Heilbehandlung wie ärztliche Kosten, Medikamente unter Abzug der erhaltenen Kostenersatzes) geltend.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 09.03.2020** wurde die Bf. aufgefordert, bis 20.04.2020 eine genaue Aufstellung der von ihr beantragten außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt mit Rechnung inkl. Rechnungsdatum, Bezeichnung der Aufwendung, Einzelpreise

und Summe über alle Aufwendungen abzüglich erhaltener Ersätze (Krankenkasse, Versicherung, Fonds, usw.) zu senden. Zum Nachweis der von ihr beantragten Aufwendungen solle die Bf. alle Belege beilegen. Es wurde außerdem darauf hingewiesen, dass bei stationären Aufenthalten, wie z. B. Krankenhaus oder Kur, eine Haushaltsersparnis von 5,23 Euro pro Tag von den beantragten Aufwendungen abzuziehen sei. Nur Kosten, die im direkten Zusammenhang mit der Behinderung stehen, könnten ohne Selbstbehalt berücksichtigt werden.

Mit der rechtzeitig eingebrachten **Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 20.04.2020** führte die Bf. aus, dass sie im vergangenen Jahr an Brustkrebs erkrankt sei und sich daher einer langen und schmerzhaften Therapie unterziehen habe müssen. Im Zuge der Therapie sei auch die Implantation eines Port-Katheders sehr unglücklich verlaufen, der Port habe sich durch einen Krankenhaus-Keim entzündet und die Chemotherapie habe die Wundheilung erschwert. 2019 sei also ein – in jeder Hinsicht – sehr anstrengendes Jahr gewesen und habe sie auch finanziell an ihre Grenzen gebracht. Um die Gesamtsituation besser zu überstehen, habe sie sich während der gesamten Behandlung komplementärmedizinisch begleiten lassen. Sie habe keine Mühen gescheut, um möglichst rasch wieder gesund und arbeitsfähig zu sein.

Da sie mit Krankenanstalten schon öfters negative Erfahrungen gemacht habe, und auch möglichst rasch wieder ins Berufsleben zurückkehren wollte, habe sie auf eine Reha verzichtet. Stattdessen sei sie zur Physiotherapie gegangen, zur Massage, zum Yoga, habe einen Qi Gong-Kurs besucht und sei mehrmals wöchentlich schwimmen gegangen, sobald dies wieder möglich gewesen sei. Für viele dieser zusätzlichen finanziellen Aufwände gebe es leider keine Belege (Fahrkosten, Eintritt ins Schwimmbad etc.). Sie nehme auch weiterhin Physiotherapie in Anspruch, da die betroffenen Körperpartien nach wie vor Schmerzen verursachen würden.

Sie lebe nach wie vor finanziell in einer eher prekären Situation, da sie durch ihre Behinderung nicht mehr voll arbeitsfähig sei und immer noch oft Schmerzen habe. Sie bitte daher, die ihr durch die Erkrankung entstandenen finanziellen Belastungen in der Arbeitnehmerveranlagung 2019 zu berücksichtigen. Falls noch Krankenhausberichte, ärztliche Verordnungen bzw. Diagnosebestätigungen benötigt werden würden, solle man es sie wissen lassen.

Das Sozialministeriumservice habe ihr eine 50%-ige Behinderung bescheinigt. Sollte man dazu Unterlagen benötigen, könne sie diese gerne nachreichen.

Sie bitte, ihre schwierige Situation zu berücksichtigen und menschlich zu bemessen.

Mit diesem Schreiben schickte die Bf. folgende Belege:

- zwei Belege für psychotherapeutische Behandlungen bei der Wahlärztin Dr. Arzt2

- 24 Parktickets zum Nachweis der Parkgebühren für die Fahrten zum Krankenhaus
- 4 Tickets öffentlicher Verkehrsmittel für Fahrten zu Wahlärzten
- 3 Parktickets für die Fahrten zu Wahlärzten
- 7 Belege für Heilbehelfe und Therapieartikel der Firma Heindl Bandagist
- 4 Belege von diversen Apotheken zum Nachweis für Heilbehelfe iVm Wundversorgung
- 5 Belege für Kostenbeiträge des Krankenhauses ***2*** für insgesamt 14 Tage samt dazugehörenden Zahlscheinen
- Eine Sammlung an ca 54 Belegen diverser Apotheken und Ärzte für Medikamente und Nahrungsergänzungsmittel
- 5 Belege für Massagen
- Einen Zahlschein für eine Kinesiologiebehandlung
- 4 Belege für die Ordination Arzt (Wahlärztin für Allgemeinmedizin)
- Ein Beleg des Labors von Univ.Do. ***3***
- Ein Beleg für einen Yogakurs
- Ein Beleg für Physiotherapiestunden
- Ein Beleg für einen Qi Gong-Kurs

Mit dem **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019 vom 22.09.2020** wurde eine Abgabengutschrift iHv EUR 1.280,00 festgesetzt. In der Begründung führte die belangte Behörde aus wie folgt:

„Die Ausgaben für Komplementärmedizin (zB Yoga, Qi Gong, Nahrungsergänzungen) stellen grundsätzlich keine außergewöhnlichen Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 dar. Wir haben mangels möglicher eindeutiger Zuordnung zur Behinderung die beantragten Ausgaben in Höhe von 4.091,31 Euro im Schätzungsweg zu 70% steuerlich berücksichtigt.

Trotz Aufforderung haben wir nicht alle Unterlagen erhalten. Daher konnten wir nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigen.

Sie haben steuerfreie Leistungen wie z. B. Arbeitslosengeld, Notstandshilfe oder bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildienstler bezogen. In diesem Fall sieht das Einkommensteuergesetz 2

Berechnungsvarianten vor (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Die für Sie günstigere Kontrollrechnung haben wir angewendet und ein Einkommen von 17.513,10 Euro zu Grunde gelegt.

Welche Berechnungsvarianten gibt es?

1. Die Umrechnungsvariante: Hier rechnen wir Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf einen Jahresbetrag um und berücksichtigen Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge. Dadurch ergibt sich ein Durchschnittssteuersatz, den wir auf Ihr Einkommen anwenden.

2. Die Kontrollrechnung: Hier werden die steuerfreien Bezüge direkt dem steuerpflichtigen Einkommen hinzugerechnet und besteuert.“

In der rechtzeitig eingebrachten **Bescheidbeschwerde vom 21.10.2020** gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 führte die Bf. wie folgt aus:

„Sehr geehrte Damen und Herren,

in Ihrer Begründung zum Einkommensteuerbescheid führen Sie an, dass Ausgaben für Komplementärmedizin keine außergewöhnlichen Belastungen darstellen. Dazu möchte ich feststellen, dass ich diese Maßnahmen nicht aus „Jux und Tollerei“ ergriffen habe. Ich musste mich im vergangenen Jahr einer ziemlich anstrengenden und belastenden Chemotherapie + Operation + Bestrahlung unterziehen; die Nahrungsergänzungsmittel wurden mir von einer Ärztin verschrieben, um die Chemo zu überleben bzw. die gesundheitlich herausfordernden Nebenwirkungen dieser Behandlung ohne bleibende Schäden zu überstehen. Ich bin sicher, dass es mir ohne die Begleittherapie massiv schlechter gegangen wäre und ich nicht so rasch wieder am normalen Alltags- und Berufsleben teilnehmen könnte. Gerade die – teuren, aber notwendigen – Nahrungsergänzungsmittel haben mich aber finanziell sehr belastet, zumal ich durch den langen Krankenstand ein vermindertes Einkommen hatte. Ich bitte Sie, dies zu berücksichtigen.

Zusätzlich ist während der Krebstherapie auch ein Port-Katheder implantiert worden, der von Anfang an dysfunktional war und erhebliche Schmerzen und Probleme verursachte. Dieser wurde im Zuge der Behandlung mit einem Krankenhauskeim infiziert. Meine Genesung wurde daher von einer Entzündung und darauf folgender Wundheilungsstörung gebremst, und durch die monatelange Schonung und die Schmerzen hat sich eine ausgeprägte Bewegungseinschränkung linksseitig entwickelt, die ich zum Teil mit Physiotherapie und Massagen, aber auch mit ganz gezielten Qi Gong und Yoga-Übungen wieder verbessern konnte. In diesen beiden „komplementärmedizinischen“ Angeboten sind die Anleitenden bewusst auf meine Situation eingegangen, um meine Beweglichkeit wieder her zu stellen, meinen Gleichgewichtssinn wieder zu finden und meine Muskulatur zu stärken. Auch die durch die Chemo verursachte und sehr ausgeprägte Polyneuropathie an Händen und Füßen hat sich

durch die Trainingsmethoden auf ein erträgliches Maß verbessert. Den durch die bedrohliche und belastende Situation entstandenen Stress konnte ich ebenfalls weitgehend abbauen.

Ich kann nur nochmals betonen, dass ich ohne komplementäre bzw. alternative Medizin nicht so rasch wieder „auf die Beine“ gekommen wäre, falls ich die Krebserkrankung und die darauf folgende schulmedizinische Behandlung ohne begleitende Unterstützung überhaupt überlebt hätte. Natürlich stellten die Kosten dafür aber eine außergewöhnliche finanzielle Belastung dar, von der ich mich nur sehr langsam erhole. Die Finanzierung der überaus hilfreichen Komplementärmedizin war mir ohnehin nur möglich, da ich zuvor sparsam gelebt, halbwegs gut verdient (und daher auch gut Steuern abgegeben) habe. Eine stationäre Reha kam für mich aufgrund meines Krankenhaustraumas nicht in Frage, außerdem wollte ich so rasch wie möglich wieder selbstständig bzw. selbsterhaltungsfähig leben und meinem Beruf nachgehen. Die Kosten für einen teuren, sechswöchigen Reha-Aufenthalt habe ich der Gesundheitskasse, und somit dem öffentlichen Finanzhaushalt also erspart und meine Reha selbst in die Hand genommen. Zudem hätte mich eine Reha auch meine schwierige finanzielle Situation untragbar belastet.

Ich ersuche Sie daher, die mir entstanden, erheblichen Kosten der ergänzenden Krebstherapie in der Arbeitnehmerveranlagung 2019 zu berücksichtigen.

Mit freundlichen Grüßen

BF“

Außerdem übersendete die Bf. drei Auflistungen der ihr empfohlenen Medikamente und Nahrungsergänzungsmittel der Wahlärztin für Allgemeinmedizin, Frau ***1*** vom 15.01.2019, vom 07.02.2019 und vom 01.04.2019.

Mit **Ergänzungsersuchen vom 13.11.2020** wurde die Bf. aufgefordert, bis zum 12.02.2021 zu folgendem Text Stellung zu nehmen:

„Der Abzug eines Selbstbehalts entfällt nur bei Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung. Geben Sie daher anhand einer Auflistung bekannt, inwieweit verausgabte Aufwendungen im Behinderungszusammenhang stehen.

Es wird darauf hingewiesen, dass zum Behindertenpass ebenfalls als Beilage ein ausführliches Gutachten, welches dem Finanzamt über Aufforderung vorzulegen ist, ergeht. Zum Nachweis beantragter Änderungen ist dieses dem Ergänzungsersuchen beizulegen.

Gemäß § 34 EStG 1988 stellen Kosten für eine alternative Behandlungstherapie oder homöopathische Präparate nur dann eine außergewöhnliche Belastung dar, wenn ihre durch

Krankheit bedingte Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit durch ärztliche Verordnung nachgewiesen wird oder Ersätze vom Sozialversicherungsträger geleistet werden. Ist dies nicht der Fall, erscheint eine Anerkennung derartiger Ausgaben als zusätzliche Kosten auch dann nicht möglich, wenn der gewünschte Heilungseffekt eintritt.

Als Voraussetzung der Abzugsfähigkeit von Kosten einer Yogatherapie, Qi Gong hat diese in direktem Zusammenhang mit einer Erkrankung zu stehen und unter ärztlicher Leitung und Aufsicht zu erfolgen. Weiters ist erforderlich, dass die der unmittelbaren Krankheitsbehandlung dienenden Therapien gegenüber anderen, auf eine Steigerung des allgemeinen Wohlbefindens gerichteten Inhalten deutlich überwiegen. Das Vorliegen dieser Voraussetzungen kann wie bereits dargelegt - durch eine ärztliche Bestätigung oder durch den Umstand eines Kostenersatzes durch den Sozialversicherungsträger nachgewiesen werden.

Die Zwangsläufigkeit für Komplementärmedizin (Yoga, Qi Gong und sämtlicher Nahrungsergänzungen) ist sinngemäß nachzuweisen.

Diese Nachweispflicht ergibt sich aus den allgemeinen Verfahrensvorschriften (§ 138 BAO). Die Nachweispflicht betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind. Das sind also jene Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde (vgl. Ritz, BA05, § 138 Tz 1).

Diese Rechtslage bedeutet für den gegenständlichen Fall, dass die Bf(in). eine Verpflichtung zur Glaubhaftmachung bzw. zum Nachweis außergewöhnlichen Belastungen trifft, wenn die Abgabenbehörde einzelne Positionen für zweifelhaft hält.“

In einem **Erinnerungsschreiben vom 18.02.2021** wurde die Bf. durch die belangte Behörde ersucht, die Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 13.11.2020 bis längstens 04.03.2021 nachzuholen.

In der rechtzeitig eingebrachten **Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 01.03.2021** übersendete die Bf. folgende Unterlagen:

- Eine Auflistung der Kosten, die 2019 in direktem Zusammenhang mit der Erkrankung bzw. Behinderung stehen gestanden hätten. Es seien folgende Kosten angefallen:
- Kosten für Wahlärztinnen abzüglich GKK-Rückerstattung iHv EUR 647,70
- Laborkosten iHv EUR 40,00

- Parkgebühren Krankenhaus iHv EUR 160,80
- Fahrtkosten und Parkgebühren für Komplementärmedizin iHv EUR 18,70
- Kosten für Heilbehelfe und Therapieartikel iHv EUR 127,68
- Kosten für Wundversorgung der Port-Komplikation iHv EUR 36,20
- Selbstbehalte für Krankenhausgebühren iHv EUR 99,96
- Selbstbehalte für Medikamente iHv EUR 215,80
- Kosten für Komplementärmedizin laut Verschreibung iHv EUR 2.211,73
- Kosten für Massagen und Narbenbehandlungen iHv EUR 170,00
- Selbstbehalt für Physiotherapie iHv EUR 243,55
- Kosten für Mobilisierung, Körperarbeit und Stressreduktion iHv EUR 390,00

Sohin seien Gesamtkosten laut den vorhandenen Belegen iHv EUR 4.362,12 angefallen.

- Ein Sachverständigengutachten des Bundesamts für Soziales und Behindertenwesen vom 01.11.2019, mit welchem der Bf. aufgrund ihres Mammakarzinoms bzw. Brustkrebs rechts ED 12/2018 [...] ein Gesamtgrad der Behinderung iHv 50% bescheinigt wurde.

Außerdem wurden folgende Feststellungen getroffen:

- Nachuntersuchung bis 2/2024
- Die Bf. könne trotz ihrer Funktionsbeeinträchtigung mit Wahrscheinlichkeit auf einem geschützten Arbeitsplatz oder in einem Integrativen Betrieb (allenfalls unter Zuhilfenahme von Unterstützungsstrukturen) einer Erwerbstätigkeit nachgehen.
- Es hätten keine Funktionsbeeinträchtigungen festgestellt werden können, die zu einer erheblichen Einschränkung der Mobilität führen.
- Es liege keine schwere Erkrankung des Immunsystems vor.

- Ein ambulanter Bericht der Hämatoonkol. Ambulanz des Krankenhaus vom 23.09.2019, in welchem ein Mammakarzinom diagnostiziert wurde. In diesem Bericht wurde Folgendes zusammengefasst:

„Frau Bf. kommt zur onkologischen Nachsorge in die Ambulanz. Sie hat die Strahlentherapie nun abgeschlossen. Die Polyneuropathie der oberen Extremität besteht noch persistierend. Sie hat Bewegungseinschränkungen im Bereich des linken Arms nach Port-Komplikation, diesbezüglich macht sie ambulant eine Physiotherapie. Es besteht weder anamnestisch noch klinisch ein Rezidivhinweis, sodass wir Beobachtung vereinbaren. Aufgrund der rezenten Radiotherapie wird die Mammographie um ein halbes Jahr rückverlegt, ansonsten ist sie immer planmäßig im Dezember vorgesehen, diesmal dann im März 2020. Die Patientin möchte innerhalb des Krankenhauses keine ambulante Nachsorge durchführen. Sie möchte dies im niedergelassenen Bereich machen, so wird empfohlen im ersten Jahr alle 3 Monate eine klinische Kontrolle, 1 x im Jahr Mammographie. Ab dem 4. Jahr halbjährlich, ab dem abgeschlossenen 5. Jahr dann jährliche Kontrollen vorgesehen. Die Befunde sollen bitte an die Ambulanz übermittelt werden.“

- Ein Schriftstück der Chirurgie-Ambulanz vom 30.09.2019 des KH2, in welchem Folgendes festgehalten wurde:

„Schmerzen nach Port-a-Cath-Explantation.

Anamnese:

Pat. wird von der hämatoonkologischen Abteilung zugewiesen. Dort befindet sich die Pat. aufgrund eines Mammakarzinoms in Betreuung. Es erfolgte am 6.4.2019 bei Port-a-Cath-Infektion eine Port-a-Cath-Explantation. Nun merkt die Pat., dass sie seitdem immer wieder enorme Schmerzen hat in diesem Bereich in die Schulter ausstrahlend. Es wurde außerdem ein Schulter-Röntgen durchgeführt, hier kein Hinweis auf Schmerzkorrelat. Weiters wurde ein Sono-Weichteile durchgeführt. Hier zeigt sich laut Befund eine kleine Flüssigkeitsretention. Pat. hielt auch monatelang eine Schonhaltung ein, diesbezüglich wurde auch eine Physiotherapie angewendet.

Lokalbefund:

Absolut kein Hinweis auf Entzündungszeichen, keine Rötung, keine Schwellung. Narbe bland und reizlos. Schmerzen punktuell im Bereich der Sehnenansätze der Rotatorenmanschette.

Diagnose

Verdacht auf Narbenschmerzen bei Z. n. Port-a-Cath-Explantation.

Therapieempfehlung

Hierorts wurde nun eine Infiltration mit Lokalanästhetikum Xyloneural durchgeführt. Erneute Vorstellung am Donnerstag hierorts.“

- Ein Schriftstück der Chirurgie-Ambulanz vom 03.10.2019 des KH2, in welchem Folgendes festgehalten wurde:

„Kontrolle

Anamnese

Patientin wird von der hämatoonkologischen Abteilung zugewiesen. Dort befindet sich die Patientin aufgrund eines Mammakarzinoms in Betreuung. Es erfolgte am 6.4.2019 bei Port-a-Cath-Infektion eine Port-a-Cath- Explantation.

Nun merkt die Patientin, dass sie seitdem immer wieder enorme Schmerzen hat in diesem Bereich, in die Schulter ausstrahlend. Es wurde außerdem ein Schulter-Röntgen durchgeführt, hier kein Hinweis auf Schmerzkorrelat. Weiters wurde ein Sono-Weichteile durchgeführt. Hier zeigt sich laut Befund eine kleine Flüssigkeitsretention, Patientin hielt auch monatelang eine Schonhaltung ein, diesbezüglich wurde auch eine Physiotherapie angewendet. Nachdem das letzte Mal eine Infiltration mit Xyionaural durchgeführt wurde meint die Patientin, dass die Beschwerden ein bisschen besser geworden sind, außerdem durch die konsequente Physiotherapie nun eine geringe Besserung erreicht.

Lokalbefund:

Kein Hinweis auf Entzündungsprozess, insbesondere keine Schwellung. Narbe bland. Diagnose

V.a. Narbenschmerzen bei Z.n. Port-a-Cath Explantation

Therapieempfehlung:

Weiterhin konsequent Physiotherapieanwendungen sowie Massagen empfohlen.

Über die Narbenpflege wurde ausführlich besprochen.“

- Eine Auflistung der empfohlenen Medikamente und Nahrungsergänzungsmittel von der Allgemeinmedizinerin ***1***.

In der **Beschwerdevorentscheidung vom 26.03.2021 betreffend Einkommensteuerbescheid 2019** wurde die ursprüngliche Abgabengutschrift iHv EUR 1.280,00 auf EUR 529,00 reduziert, sodass daraus eine Abgabennachforderung iHv EUR 751,00 resultiert. In der Begründung dazu führte die belangte Behörde aus wie folgt:

„Gemäß § 34 EStG 1988 idgF sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Diese 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 drei Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

Für gewisse Aufwendungen erlaubt § 34 Abs. 6 EStG einen Abzug auch ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes. Dazu gehören u.a. Mehraufwendungen im Zusammenhang mit einer Behinderung des Abgabepflichtigen soweit diese damit im Zusammenhang stehende, pflegebedingterhaltene Geldleistungen (z.B. ein Pflegegeld) übersteigen (§ 34 Abs. 6, 5. Teilstich EStG). Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann festgelegt werden, unter welchen Umständen solche Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung zudem ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG und ohne Anrechnung auf das Pflegegeld zu berücksichtigen sind.

Die zu § 34 Abs. 6 EStG ergangene, o.a. BMF-VO nennt in § 4 nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung als neben dem Pflegegeld voll abzugsfähig. Hat ein Abgabepflichtiger Aufwendungen durch seine eigene körperliche oder geistige Behinderung, für welche eine Minderung der Erwerbsfähigkeit im Ausmaß von mindestens 25% festgestellt wurde, sind derartige Kosten nach dieser Verordnung ohne Kürzung um Pflegegeldbezüge zu berücksichtigen, soweit die Ausgaben nachgewiesen werden.

Im vorliegenden Fall ist zu beurteilen, ob die von der Bf(in). beantragten Aufwendungen für Nahrungsergänzungsmittel und alternativmedizinische Behandlungen als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt abgesetzt werden können.

Der Verwaltungsgerichtshof erkennt in seiner Judikatur 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 (VwGH 23.6.1996, 95/15/0018). Bloße Wünsche und Vorstellungen des Betroffenen über medizinische Auswirkungen bilden keine ausreichende Grundlage für den Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Aufwandes (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109).

Aber auch Kosten für Mittel bzw. Behandlungsformen aus dem Bereich der Alternativmedizin können Kosten der Heilbehandlung und damit eine außergewöhnliche Belastung darstellen,

wenn diese Aufwendungen medizinisch indiziert sind, also solche, die nach den Erkenntnissen und Erfahrungen der Heilkunde und nach den Grundsätzen eines gewissenhaften Arztes zur Heilung oder Linderung der Krankheit vorgenommen wurden (vgl. UFS vom 24.5.2011, RV/0462-L/11).

Im Allgemeinen erweist sich eine im Rahmen eines medizinischen Behandlungsplanes erstellt ärztliche Verordnung vor Anwendung als geeigneter Nachweis für die medizinische Notwendigkeit einer Maßnahme.

Die mit der Behinderung im Zusammenhang stehenden Aufwendungen für Alternativmedizin können nur dann als außergewöhnliche Belastung zum Abzug gebracht werden, wenn die erforderlichen Voraussetzungen gegeben sind. Wie bereits ausgeführt, stellen Aufwendungen für Medikamente grundsätzlich eine außergewöhnliche Belastung dar. Auf Kosten für Nahrungsergänzungsmittel und eine alternative Behandlungstherapie trifft dies jedoch nur dann zu, wenn ihre durch Krankheit bedingte Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit durch ärztliche Verordnung im Vorhinein nachgewiesen wird.

An behinderungsrelevanten außergewöhnlichen Belastungen konnten daher folgende Ausgaben gewährt werden.

- Laborkosten € 40,-
- Parkgebühren aufgrund Krankenhausaufenthalten € 160,80
- Heilbehelfe € 127,68
- Wundversorgung € 36,20
- Medikamente € 215,80

gesamt => € 580,48

Bei der Berücksichtigung von bestimmten außergewöhnlichen Belastungen ist der Abzug einer Haushaltsersparnis vorgesehen. Diese Haushaltsersparnis umfasst jene ersparten Wohn- und Verpflegungskosten, die auch am Wohnort (in der Wohnung) des Steuerpflichtigen anfallen würden. Der Abzug einer Haushaltsersparnis kommt beispielsweise bei folgenden Aufwendungen in Betracht: Kosten für Aufenthalte in Krankenhäusern, Kliniken oder ähnlichen Einrichtungen, Kosten für Kuraufenthalte, Kosten für Aufenthalte in Pflegeheimen. Für die Berechnung der Haushaltsersparnis kann – analog zur Vorgangsweise bei der Erfassung von Sachbezügen – im Schätzungswege der Wert der vollen freien Station gemäß der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge, BGBl.II. Nr. 416/2001, herangezogen werden. Die Wertermittlung der Haushaltsersparnis ergibt sich aus 8/10 des Wertes der vollen freien Station und beträgt täglich € 5,23.

Von der Berücksichtigung beantragter Krankenhausgebühren (€ 99,96) für eine Aufenthaltsdauer von insgesamt 14 Tagen war sinngemäß abzusehen.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Beschwerde wie im Spruch zu entscheiden.

Sie haben steuerfreie Leistungen wie z. B. Arbeitslosengeld, Notstandshilfe oder bestimmte Bezüge als Soldat oder Zivildienstler bezogen. In diesem Fall sieht das Einkommensteuergesetz 2 Berechnungsvarianten vor (§ 3 Abs. 2 EStG 1988). Die für Sie günstigere Kontrollrechnung haben wir angewendet und ein Einkommen von 19.796,54 Euro zu Grunde gelegt.

Welche Berechnungsvarianten gibt es?

1. Die Umrechnungsvariante: Hier rechnen wir Ihre steuerpflichtigen Einkünfte auf einen Jahresbetrag um und berücksichtigen Sonderausgaben und andere Einkommensabzüge. Dadurch ergibt sich ein Durchschnittssteuersatz, den wir auf Ihr Einkommen anwenden.

2. Die Kontrollrechnung: Hier werden die steuerfreien Bezüge direkt dem steuerpflichtigen Einkommen hinzugerechnet und besteuert.“

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag vom 06.04.2021** führte die Bf. aus wie folgt:

„Sehr geehrte Damen und Herren,

die von Ihnen festgesetzte Nachforderung von 751€ bereitet mir schlaflose Nächte. Eineinhalb Jahre nach meiner schweren Krebserkrankung habe ich mich finanziell endlich so weit saniert, dass ich z.B. kleine Geburtstagsgeschenke für Freunde kaufen kann, ohne mich dafür im Alltag massiv einschränken zu müssen, und jetzt wollen sie mich mit Ihrer Forderung wieder in eine finanziell prekäre Lage bringen. Wenn sie meinen Einkommensteuerbescheid von 2020 ansehen, wissen Sie, wie wenig ich verdiene und wie belastend Ihre Nachforderung für mich ist. Dazu kommt, dass ich in den ersten Monaten nach der Erkrankung nicht mehr als 20 Wochenstunden arbeiten konnte und erst jetzt wieder fähig bin, mir einen Job mit mehr Stunden und besserer Bezahlung zu suchen. Ist Ihnen klar, wie es Menschen nach einer Krebserkrankung mit Chemotherapie, Operation und Bestrahlung geht??? Zusätzlich erschwerend kam in meinem „Fall“ noch die Komplikation einer Port-Katheder-Dysfunktion und -Infektion, die mich nachhaltig geschädigt hat und aufgrund derer ich meinen linken Arm nur noch eingeschränkt und unter Schmerzen benutzen kann.

Heilmethoden wie Massagen, QiGong, Physiotherapie und Yoga sind mittlerweile fester Bestandteil jeder Kur- und Rehabilitationsmaßnahme bei und nach schweren Erkrankungen. Sie

dienen zur Heilung und Linderung der Erkrankung sowie der psychischen wie physischen Stabilisierung. Auch ich habe nach der Erkrankung alle mir möglichen Maßnahmen gesetzt, um rasch wieder leistungs- und arbeitsfähig zu werden. Da ich aber nach meiner Erfahrung im Krankenhaus einen ausgesprochenen Horror vor Krankenanstalten (ich bin deswegen auch seit über einem Jahr in psychotherapeutischer Behandlung beim Verein Zellkern) und außerdem Versorgungspflichten für drei Katzen habe, habe ich auf das Angebot einer stationären Reha verzichtet und mir mein Reha-Programm sozusagen selbst zusammengestellt. Damit habe ich der Staatskasse mit Sicherheit Geld gespart. Ich kann allerdings nicht verstehen, warum die von mir angewandten Reha-Methoden in Krankenanstalten anerkannt werden und bei mir nicht. Ich kann nur nochmals betonen, dass diese meinen raschen Wiedereinstieg ins Arbeitsleben befördert haben und mögliche Rückfälle verhindern sollen. Es ist wissenschaftlich nachgewiesen, dass sich regelmäßige sportliche Betätigung und Stressreduktion positiv auf das Rückfallrisiko bei Krebserkrankungen auswirken.

Zu den Nahrungsergänzungen kann ich nur erneut feststellen, dass sie mir zum Großteil von der Wahlärztin und Orthomolekularmedizinerin Dr. Rathke verordnet wurden; diese genießt gerade in der Behandlung und Begleitung von Krebserkrankungen einen guten Ruf. Eine Kopie der Verordnung habe ich Ihnen bereits geschickt. Zur schonenden Linderung meiner Gelenksschmerzen nach der Chemotherapie hat mir die Radio-Onkologin und Komplementärmedizinerin ***4*** (bei den ***5***) zu Weihrauchkapseln geraten und mir diese auch besgt. Es handelt sich dabei nicht um Alternativ- sondern um Komplementärmedizinische Maßnahmen, die darauf abzielen, die bekannten Neben- und Nachwirkungen bzw. Schädigungen durch die Chemotherapie zu verringern. Ich finde es anmaßend, wenn Nicht-Mediziner diese Maßnahmen (die nicht „lediglich auf eine Verbesserung des Allgemeinzustandes abzielen“) in Frage stellen. Bei den angegebenen Krankenhausgebühren lt. Auflistung habe ich die „Haushaltersparnis“ bereits abgezogen; die Gesamtkosten belaufen sich auf 173,18 €. Ebenso habe ich bei der von mir bezahlten (und auch notwendigen) Physiotherapie die Kosten abgerechnet, die ich von der GKK rückerstattet bekommen habe. Die Gesamtkosten hierfür betragen 450 €. Von den Kosten für die Wahlarztconsultationen habe ich von der GKK sehr wenig ersetzt bekommen; diese Kosten belaufen sich auf 808 € und waren unvermeidbar, da ich im Krankenhaus nur unzureichend über die Erkrankung, deren Ursachen und Behandlung, Nebenwirkungen und Folgeschäden aufgeklärt wurde. Auch die angegebenen Kosten für Therapieartikel und Heilbehelfe waren für meine Genesung unumgänglich und eine zusätzliche finanzielle Belastung. Für die Fahrtkosten zum Hausarzt, wohin ich aufgrund der Port-Komplikation und Wundheilungsstörung über einen längeren Zeitraum mehrmals wöchentlich zur Wundkontrolle fahren musste, habe ich leider keine Belege, da ich es aufgrund der verständlichen, psychischen Ausnahmesituation verabsäumt habe, ein Fahrtenbuch zu führen. Auch über die Fahrten zu Wahlärztinnen, Fachärzt*innen, Apotheken, Physio- und Massagetherapien, Bandagisten etc. habe ich nicht Buch geführt. Von der Arbeiterkammer wurde mir deshalb angeraten, einen Pauschalbetrag

anzunehmen, was die ursprüngliche Summe des angegebenen Betrages in der Arbeitnehmerveranlagung erklärt.

*Abschließend möchte ich noch sagen, dass ich aufgrund der Ausgaben für meine Gesundheit bzw. im Zusammenhang mit meiner Behinderung nicht „aus Jux und Tollerei“ geleistet habe. Es war mir im Gegenteil sehr wichtig, möglichst rasch wieder ins Arbeitsleben einsteigen (und damit auch wieder Steuern zahlen) zu können. Zusätzlich war es Ende 2019 notwendig, mir einen „neuen“, günstigen Gebrauchtwagen zu kaufen, da mein „alter“ irreparabel war und ich von meinem Wohnort aus verschiedene potenzielle Arbeitsstellen nicht oder nur schwer mit öffentlichen Verkehrsmitteln erreichen konnte. Ich war wegen der finanziellen Mehrbelastung Anfang 2020 so pleite, dass ich z.T. nicht wusste, woher ich das Geld für Benzin für Fahrten zu Bewerbungsgesprächen nehmen sollte, geschweige denn für lebensbereichernde Freizeitaktivitäten. Ich weiß nicht, ob Sie sich die Situation vorstellen können. Ich bitte Sie daher, die bereits eingereichten Unterlagen nochmals genau zu überprüfen. Gerne bin ich auch gerne bereit, noch mehr Belege meiner Krankengeschichte darzulegen, wobei ich hierfür um einen persönlichen Termin in ***6*** bitte, da Kopien und Postversand sehr teuer sind und ich nicht über einen Kopierer oder Scanner verfüge. Ich kann mir nicht vorstellen, dass es im Sinne einer Finanzbehörde liegt, meine ohnehin schwierige und belastende Situation zusätzlich zu verschlimmern.*

In der Hoffnung auf eine baldige, positive Antwort verbleibe ich

Mit freundlichen Grüßen

BF“

Mit **Aussetzungsantrag vom 14.04.2021** bat die Bf. die Einhebung des offenen Betrages iHv EUR 751,00 auszusetzen bis die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 erledigt ist.

Im **Vorlagebericht vom 10.05.2021** nahm die belangte Behörde Stellung wie folgt:

„Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung wurden außergewöhnliche Belastungen für Kosten der Heilbehandlung zunächst in Höhe von € 4.091,31, in der geltend gemacht.

Im Zuge einer Vorhaltsbeantwortung im Beschwerdeverfahren wurde der geltend gemachte Betrag auf 4.362,12 Euro erhöht.

Vom Finanzamt anerkannt wurden in der BVE lediglich 580,48 Euro.

Nicht anerkannt wurden Kosten für Wahlärztinnen samt den damit in Zusammenhang stehenden Fahrtkosten/Parkkosten, Selbstbehalte im Krankenhaus, Aufwendungen für Nahrungsergänzungsmittel und Heilmittel der Komplementärmedizin, Massagen bei gewerblichen Masseuren, Yoga und Qi Gong Kurse sowie eine beim einem „Wahltherapeuten“ durchgeführte Physiotherapie.

Strittig ist in diesem Zusammenhang die Frage, ob diese Kosten zwangsläufig im Sinne des § 34 EStG erwachsen sind.

In Anlehnung an das Erk. des BFG vom 27.03.2020, RV/5100812/2018 gelten die folgenden Ausführungen nach Auffassung des Finanzamtes auch für den vorliegenden Fall:

Grundsätzlich sind Krankheitskosten bzw. Kosten der Heilbehandlung als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig.

Mit der Frage, ob bei pflichtversicherten Steuerpflichtigen und deren mitversicherten Angehörigen höhere Aufwendungen als jene, die von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, dem Steuerpflichtigen noch zwangsläufig erwachsen, befassen sich die beiden grundsätzlichen höchstgerichtlichen Erkenntnisse VwGH 4.3.1986, 85/14/0149, und VwGH 13.5.1986, 85/14/0181. Der VwGH hat diese Frage bejaht, sofern solche Aufwendungen zB für Zahnbehandlungen, die Pflege in der Sonderklasse allgemein öffentlicher Krankenanstalten, die Behandlung in Privatkrankenhäusern oder durch Ärzte ohne Kassenvertrag aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind (Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer (EStG 1988) – Kommentar, § 34 Einzelfälle "Krankheitskosten"). Bloße Wünsche und Vorstellungen der Betroffenen über eine bestimmte medizinische Betreuung sowie allgemein gehaltene Befürchtungen bezüglich der vom Träger der gesetzlichen Krankenversicherung übernommenen medizinischen Betreuung stellen noch keine triftigen medizinischen Gründe für Aufwendungen dar, welche die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen. Die triftigen medizinischen Gründe müssen vielmehr in feststehenden oder sich konkret abzeichnenden, ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen bestehen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden (VwGH 13.5.1986, 85/14/0181). Die Beweislast hierfür trifft stets den Steuerpflichtigen (Fuchs in Hofstätter/Reichel, § 34 Einzelfälle "Krankheitskosten").

Anders ausgedrückt, führt nicht jeder gesundheitliche Nachteil (...) dazu, höhere Aufwendungen als solche, die von der gesetzlichen Krankenversicherung gedeckt sind, beim Steuerpflichtigen als zwangsläufig erwachsen anzusehen; es muss sich vielmehr um erhebliche gesundheitliche Nachteile handeln, die ohne die teurere Behandlung zu erwarten wären. Den Beweis, dass solche triftigen medizinischen Gründe (zB erwartete medizinische Komplikationen) im gegenständlichen Fall ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eingetreten wären, hat die Bf. nicht erbracht (die Beweislast hierfür trifft stets den Steuerpflichtigen, siehe oben), weshalb die von ihr geltend gemachten Kosten nicht als

außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind. Dass die geltend gemachten Arzthonorare grundsätzlich medizinische Leistungen betreffen, die bei der Bf. notwendig waren, wird nicht bestritten. Daher ist auch die Vorlage von ergänzenden ärztlichen Attesten oder Sachverständigengutachten nicht notwendig. Die für die Inanspruchnahme von Wahlärzten vorgebrachten Argumente vermögen allerdings keine Zwangsläufigkeit der Aufwendungen zu belegen, medizinische Nachteile durch Behandlung durch einen Kassenarzt sind nicht belegt. In seinem Erk vom 10. 2. 2016, 2013/15/0254 entschied der VwGH hinsichtlich der einem Abgabepflichtigen für Vitaminpräparate und Nahrungsergänzungsmittel entstandenen Kosten (er habe aufgrund der behinderungsbedingt notwendigen Medikamenteneinnahme starke Magenschmerzen und es sei wegen der Gefahr einer Mangelernährung durch seine Schonkostdiät die Einnahme von Nahrungsergänzungsmitteln und Vitaminpräparaten notwendig), dass nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme zu einer außergewöhnlichen Belastung führe. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, dh die Maßnahmen müssen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sein.

Das BFG entschied bei einem an Kniegelenksarthrose erkrankten Beschwerdeführer hinsichtlich der als außergewöhnliche Belastungen beantragten Aufwendungen für Massagen durch einen gewerblichen Masseur, ein Abonnement im Gesundheitszentrum (in dem Übungen ohne ärztliches Personal durchgeführt werden), Stärkungsmittel, Mittel zur Muskelentspannung und Energieaktivierung etc. Als Begründung für die Abweisung führte das BFG an, dass der Zusammenhang der Aufwendungen mit der Krankheit zum Teil fehle und (auch im Falle einer vor Beginn der Behandlung ausgestellten ärztlichen Verordnung) eine Berücksichtigung von Übungen in einem Gesundheitszentrum (Fitnessstudio), die ohne Anleitung durchgeführt werden, sowie von „einfachen“ Massagen mangels Qualifizierung als „Heilbehandlung“ ausgeschlossen ist (BFG 12.9.2016, RV/2100762/2012).

Zur Nichtanerkennung von Arztkosten und Rezeptgebühren für Medikamente im Bereich der Alternativmedizin als außergewöhnliche Belastungen (ohne Selbstbehalt) wird auch auf UFS 31.8.2012, RV/4128-W/09, verwiesen.

Das Finanzamt beantragt, die Selbstbehalte für die Krankenhausaufenthalte in Höhe von 99,96 Euro zusätzlich als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen. Da es sich dabei lt. Rechnungen bereits um die Haushaltsersparnis verminderte Beträge handelt, geht die bisherige Argumentation des Finanzamtes in der BVE hinsichtlich der Selbstbehalte wohl ins Leere. Anmerkung zur Physiotherapie, Rechnung 8.11.2019: Lt. Internetrecherche erstattet die ÖGK bei Wahltherapeuten 80. Zu den übrigen Beschwerdepunkten wird beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

In ihrem Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019 beantragte die Abgabepflichtige, der ein Grad der Behinderung von 50 % bescheinigt wurde, Kosten der Heilbehandlung iHv EUR 4.091,31 (KZ 476).

Die belangte Behörde forderte die Bf. auf, Rechnungen, Bezeichnung der Aufwendungen, Einzelpreise und Summe aller Aufwendungen, Aufgliederung und erhaltener Ersätze zu den außergewöhnlichen Belastungen bekannt zu geben.

Die Bf. teilte mit, dass sie nach ihrer Krebserkrankung aufgrund negativer Erfahrungen mit Krankenanstalten auf eine Reha verzichtete. Stattdessen wurde während der gesamten Behandlung eine komplementärmedizinische Begleitung vorgenommen, welche aus Physiotherapien, Massagen, Yoga, Qi Gong-Kursen, Psychotherapie und Schwimmen bestand.

In dem Erstbescheid (Einkommensteuerbescheid) 2019 wurde der Freibetrag aufgrund der 50%-igen Behinderung gewährt, die Komplementärmedizin (Yoga, Qi Gong, Nahrungsergänzungen etc.) wurde jedoch nicht anerkannt. Es wurden 70 % der beantragten Kosten im Wege einer Schätzung als zusätzliche Kosten berücksichtigt, sohin EUR 2.863,92.

In ihrer Beschwerde gab die Bf. an, dass die Nahrungsergänzungsmittel von einer Ärztin wegen der Nebenwirkungen der Chemotherapie verschrieben worden seien und die Komplementärmedizin notwendig gewesen sei, um die Behandlung ohne bleibende Schäden zu überstehen. Gerade die teuren, aber notwendigen Nahrungsergänzungsmittel hätten die Bf. finanziell sehr belastet. Es sei zu einer Komplikation bzw. Wundheilungsstörung mit monatelangen Schmerzen und einer Bewegungseinschränkung gekommen, die mit Physiotherapie und Massagen, Qi Gong und Yoga-Übungen verbessert worden seien. Die Komplementärmedizin habe auch geholfen den durch die bedrohliche Situation entstandenen Stress abzubauen.

Die belangte Behörde forderte von der Bf. eine Auflistung, inwieweit verausgabte Aufwendungen im Zusammenhang mit der Behinderung stehen sowie das Gutachten zum Behindertenpass. Die belangte Behörde wies außerdem darauf hin, dass alternative Therapien und Präparate nur im Falle einer ärztlichen Verordnung oder bei Ersätzen durch die Sozialversicherungsträger eine außergewöhnliche Belastung darstellen. Voraussetzung für die Anerkennung der Kosten für Yoga und Qi Gong ist, dass diese in direktem Zusammenhang mit der Erkrankung stehen und unter ärztlicher Leitung und Aufsicht erfolgen. Weiters müssen die der Krankheitsbehandlung dienenden Therapien gegenüber anderen, auf eine Steigerung des allgemeinen Wohlbefindens gerichteten Inhalte deutlich überwiegen. Die Zwangsläufigkeit der Komplementärmedizin war von der Bf. nachzuweisen.

Die von der Bf. übermittelte Auflistung ihrer Kosten für das Jahr 2019, die in direktem Zusammenhang mit ihrer Behinderung gestanden seien, belief sich auf insgesamt EUR 4.362,12 und gliedert sich folgendermaßen auf:

Wahlärztinnen	EUR 647,70
Labor	EUR 40,00
Parken Krankenhaus	EUR 160,80
Fahrtkosten, Parkgebühren	
Komplementärmedizin	EUR 18,70
Heilbehelfe, Therapieartikel	EUR 127,68
Wundversorgung	EUR 36,20
KH-Gebühren, Selbstbehalte	EUR 99,96
Medikamente Selbstbehalte	EUR 215,80
Komplementärmedizin lt.	
Verschreibung	EUR 2.211,73
Massagen und	
Narbenbehandlung	EUR 170,00
Physiotherapie	EUR 243,55
Mobilisierung, Körperarbeit	
und Stressreduktion	EUR 390,00

Im Gutachten des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen wurde bei der Bf. ein Gesamtgrad der Behinderung iHv 50 % aufgrund eines Mammakarzinom, einer chemotherapieinduzierten Polyneuropathie und einer Begleitdepression festgestellt.

Mit der Beschwerdeentscheidung wurden nur noch insgesamt EUR 580,48 an nachgewiesenen Kosten aus der Behinderung berücksichtigt – somit um EUR 2.283,44 weniger als im Erstbescheid – welche sich wie folgt zusammensetzen:

Labor	EUR 40,00
Parken Krankenhaus	EUR 160,80
Heilbehelfe, Therapieartikel	EUR 127,68
Wundversorgung	EUR 36,20
Medikamente Selbstbehalte	EUR 215,80

In dem Vorlagebericht beantragte die belangte Behörde, die Selbstbehalte für die Krankenhausaufenthalte in Höhe von EUR 99,96 zusätzlich als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, da es sich dabei bereits um die Haushaltsersparnis verminderten Beträge handelt. Die ÖGK erstattet laut der belangten Behörde bei Wahltherapeuten für Physiotherapie 80 %. Zu den übrigen Beschwerdepunkten wurde von der belangten Behörde beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

2. Beweiswürdigung

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

Dass die geltend gemachten Arzthonorare sowie Kosten für Physiotherapie grundsätzlich medizinische Leistungen betreffen, die bei der Bf. notwendig waren, wird nicht bestritten. Daher ist auch die Vorlage von ergänzenden ärztlichen Attesten oder Sachverständigengutachten nicht notwendig.

Nach Recherchen des Gerichts erstattet die Österreichische Gesundheitskasse laut Homepage der ÖGK bei Wahltherapeuten für Physiotherapie 80% jenes Tarifes, den die ÖGK einer Vertragsphysiotherapeutin bzw. einem Vertragsphysiotherapeuten für dieselbe Leistung bezahlt (<https://www.gesundheitskasse.at/cdscontent/?contentid=10007.870431&portal=oegkportal>). Der Selbstbehalt beläuft sich somit auf 20%.

Die Belege betreffend die Krankenhausaufenthalte im Klinikum der ***2*** in ***6*** wurden von der Bf. rechtzeitig vorgelegt und bereits mit dem um den Selbstbehalt (iHv EUR 5,23 täglich) korrigierten Betrag korrekt in ihre Auflistung der Kosten aufgenommen.

Strittig ist, ob die übrigen von der Bf. im Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung geltend gemachten bzw. im Wege der Beantwortung des Ergänzungsersuchens beantragten Kosten für Wahlärztinnen samt den damit in Zusammenhang stehenden Fahrtkosten/Parkkosten, Aufwendungen für Nahrungsergänzungsmittel und Heilmittel der Komplementärmedizin, Massagen bei gewerblichen Masseuren, Yoga, Kinesiologie und Qi Gong Kurse zwangsläufig im Sinne des § 34 EStG erwachsen sind.

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.

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

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

Gemäß 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%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht

- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber 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

- für jedes Kind (§ 106).

Sind im Einkommen 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.

Gemäß § 34 Abs. 6 fünfter Teilstrich 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 erster Teilstrich 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 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 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 Kriegsoferversorgungsgesetzes 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.

Gemäß 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.

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

Bezieht ein Arbeitnehmer Arbeitslohn von zwei oder mehreren Arbeitgebern, steht gemäß Abs. 6 der Freibetrag nur einmal zu.

Gemäß 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 zuletzt geändert durch 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.

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

Gemäß 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.

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

Gemäß **§ 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. (Teilweise Stattgabe)

Gegenständlich steht fest, dass das Bundessozialamt eine Gesamtbehinderung der Bf. iHv 50% feststellte. Weiters ergibt sich aus den Akten, dass die Bf. im Beschwerdejahr kein Pflegegeld bezog. Somit steht der Bf. der Freibetrag iHv EUR 401,00 gemäß § 35 Abs 3 EStG zu.

Grundsätzlich sind Krankheitskosten bzw. Kosten der Heilbehandlung als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig. Mit der Frage, ob bei pflichtversicherten Steuerpflichtigen höhere Aufwendungen als jene, die von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, dem Steuerpflichtigen noch zwangsläufig erwachsen, befassen sich die beiden grundsätzlichen höchstgerichtlichen Erkenntnisse VwGH 4.3.1986, 85/14/0149, und VwGH 13.5.1986, 85/14/0181. Der VwGH hat diese Frage bejaht, sofern solche Aufwendungen aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind (Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer (EStG 1988) – Kommentar, § 34 Einzelfälle "Krankheitskosten").

Bloße Wünsche und Vorstellungen der Betroffenen über eine bestimmte medizinische Betreuung sowie allgemein gehaltene Befürchtungen bezüglich der vom Träger der gesetzlichen Krankenversicherung übernommenen medizinischen Betreuung stellen noch keine triftigen medizinischen Gründe für Aufwendungen dar, welche die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen. Die triftigen medizinischen Gründe müssen vielmehr in feststehenden oder sich konkret abzeichnenden, ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen bestehen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden (VwGH 13.5.1986, 85/14/0181). Die Beweislast hierfür trifft stets den Steuerpflichtigen (Fuchs in Hofstätter/Reichel, § 34 Einzelfälle "Krankheitskosten").

Anders ausgedrückt, führt nicht jeder gesundheitliche Nachteil (...) dazu, höhere Aufwendungen als solche, die von der gesetzlichen Krankenversicherung gedeckt sind, beim Steuerpflichtigen als zwangsläufig erwachsen anzusehen; es muss sich vielmehr um erhebliche gesundheitliche Nachteile handeln, die ohne die teurere Behandlung zu erwarten wären. Den Beweis, dass solche triftigen medizinischen Gründe (zB erwartete medizinische Komplikationen) im gegenständlichen Fall ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eingetreten wären, muss der/die Steuerpflichtige erbringen (BFG 7.3.2020, RV/5100812/2018).

Das für die Inanspruchnahme von Wahlärzten vorgebrachte, generelle Argument der Bf., sie habe schon öfters negative Erfahrungen mit Krankenanstalten gemacht, vermag allerdings keine Zwangsläufigkeit der Aufwendungen zu belegen, medizinische Nachteile durch die Behandlung durch einen Kassenarzt sind nicht belegt. Deshalb sind auch die von der Bf. geltend gemachten Kosten für Wahlärzte nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Das BFG entschied in seinem Erkenntnis vom 12.09.2016, RV/2100762/2012 wie folgt:

Kosten der Heilbehandlung (§ 4 der Verordnung) sind Kosten für den Arzt, das Spital, ärztlich verordnete Kuren, Therapien und Medikamente, sofern sie mit der Behinderung in Zusammenhang stehen (vgl. Jakom/Baldauf EStG 2015, § 35 Rz 27; BFG 18.11.2015, RV/5100980/2014).

Der UFS erkannte in seiner Entscheidung UFS 31.08.2012, RV/4128-W/09, dass der Begriff "Therapie" nach der Rechtsprechung der Höchstgerichte ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren erfordert. Die Aufwendungen für die Therapie müssen zwangsläufig erwachsen, wobei an den Nachweis des Vorliegens der

Zwangsläufigkeit wegen der von der allgemeinen Lebensführung schwer abgrenzbaren Kosten strenge Anforderungen gestellt werden müssen.

Da die getätigten Maßnahmen nachweislich zur Heilung oder Linderung der Krankheit (Behinderung) notwendig sein müssen, fordern Lehre und Rechtsprechung für die Anerkennung der entsprechenden Aufwendungen als Nachweis jedenfalls eine ärztliche Verordnung, aus der sich die medizinische Notwendigkeit der betreffenden Maßnahme klar ergibt und die noch vor Beginn der Behandlungsleistungen zu erfolgen hat (VwGH 04.09.2014, 2012/15/0136; BFG 17.04.2015, RV/2101415/2014 mwN; BFG 24.09.2015, RV/5100389/2012).

Das Vorliegen einer ärztlichen Verschreibung im Rahmen eines ärztlichen Behandlungsplanes ist insbesondere bei Kosten, die durch die allgemeine Lebensführung verursacht sein können (UFS 07.05.2013, RV/0028-W/13 mwN) wie der Besuch von Heilthermen, Fitnessstudios oder Massagen, unerlässlich, um eine nachweisbare Abgrenzung von Aufwendungen für die Vorbeugung von Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit, die nach einhelliger Rechtsmeinung nicht abzugsfähig sind, treffen zu können (vgl. Doralt, EStG, § 34 Rz 78 "Krankheitskosten").

Zu derartigen (nicht abzugsfähigen) allgemeinen Gesundheitsvorsorgemaßnahmen zählen auch Aufwendungen für Stärkungsmittel, Vitaminpräparate und Nahrungsergänzungsmittel, außer die Verwendung ist im Einzelfall medizinisch indiziert, was der Steuerpflichtige nachzuweisen hat. Eine ärztliche Verschreibung ist auch für Behandlungsleistungen durch nichtärztliches medizinisches Personal erforderlich (Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 34 Anm. 78 "Krankheitskosten").

In seinem Erkenntnis vom 10.2.2016, 2013/15/0254 entschied der VwGH hinsichtlich der einem Abgabepflichtigen für Vitaminpräparate und Nahrungsergänzungsmittel entstandenen Kosten (er habe aufgrund der behinderungsbedingt notwendigen Medikamenteneinnahme starke Magenschmerzen und es sei wegen der Gefahr einer Mangelernährung durch seine Schonkostdiät die Einnahme von Nahrungsergänzungsmitteln und Vitaminpräparaten notwendig), dass nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme zu einer außergewöhnlichen Belastung führe. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, dh die Maßnahmen müssen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sein.

Die Kosten für Nahrungsergänzungsmittel der Bf. konnten nicht durch eine ärztliche Verschreibung eines Kassenarztes bzw des behandelnden Krankenhauses nachgewiesen werden, sondern wurden von einer Wahlärztin empfohlen und teilweise auch von dieser Wahlärztin erworben. Sie stehen deswegen auch nicht unmittelbar im Zusammenhang mit der ärztlichen Therapie und sind daher nicht abzugsfähig.

Die Bf. hat ihrem Antrag Kosten zugrunde gelegt, die sie (subjektiv) in Hinblick auf die Verbesserung ihrer Gesundheit getätigt hat. Das sind jedoch nicht zwangsläufig Kosten einer Heilbehandlung, die als tatsächlichen Kosten in Zusammenhang mit ihrer Behinderung als außergewöhnliche Belastung in Abzug zu bringen sind.

So wurden die Massagen laut vorliegenden Rechnungen von gewerblichen Massagepraxen durchgeführt. Gewerbliche Masseur sind jedoch gesetzlich nicht berechtigt, Heilbehandlungen an kranken Menschen durchzuführen. Damit kann schon nach allgemeinen Begriffen keine Heilbehandlung vorliegen. Gleiches gilt für die Yoga-, Kinesiologie- sowie Qi Gong-Kurse bei welchen Übungen ohne ärztliche Überwachung durchgeführt werden. Der Besuch derartiger Kurse stellt bei der Bf. somit auch keine Heilbehandlung im engeren Sinn dar, sondern dienen der Verbesserung des allgemeinen Wohlbefindens und der allgemeinen Beweglichkeit. Daher stellen diese Kurse bzw. Behandlungen grundsätzlich auch keine Heilbehandlungen iSd § 4 der Verordnung dar.

Der Nachweis oder die Glaubhaftmachung einer außergewöhnlichen Belastung im Zusammenhang mit der Behinderung obliegt in erster Linie der Partei (vgl. Doralt, EStG 11, § 34 Tz 7 und die dort zit. Jud.; Fuchs in Hofstätter/Reichel, EStG, § 34 Abs. 1 Tz 23 und die dort zit. Jud.; UFS 07.05.2013, RV/0028-W/13). Die Bf. ist daher bei Geltendmachung höherer Beträge als der Pauschbeträge als außergewöhnliche Belastung zu einer den ursächlichen Zusammenhang von Heilbehandlungen mit der Behinderung erkennen lassenden Darstellung verpflichtet (VwGH 18.05.1995, 93/15/0079 mwN). Aktenkundig konnte die Bf. keine ärztlichen Verordnungen vorlegen, aus der sich die medizinische Notwendigkeit der betreffenden Kurse bzw. Behandlungen klar ergeben und die noch vor Beginn der Behandlungsleistungen erfolgt sind. Aus diesem Grund sind die Kosten für die Yoga-, Kinesiologie- und Qi Gong-Kurse sowie Massagen nicht als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig.

Die Selbstbehalte für die Krankenhausaufenthalte, welche in Verbindung mit der 50%-igen Behinderung der Bf. stehen, stellen – vermindert um die Haushaltsersparnis – jedenfalls „Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen“ dar. Die von der Bf. angegebene Summe lt. Rechnungen iHv EUR 99,96 war bereits korrekt um die Haushaltsersparnis (iHv EUR 5,23 täglich) korrigiert, sodass dieser Betrag auch als „Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen“ anerkannt wird.

Die Physiotherapieanwendungen wurden von dem behandelnden Krankenhaus ***2*** im Chirurgie-Ambulanz-Bericht vom 03.10.2019 empfohlen und sind somit aus triftigen Gründen medizinisch geboten. Es handelt sich bei dem behandelnden Physiotherapeuten Name um keinen Vertragspartner für Physiotherapie der ÖGK. Laut Internetrecherche erstattet die ÖGK bei Wahl-Physiotherapeuten 80%. Somit werden die übrigen 20% der belegmäßig nachgewiesenen Kosten betreffend die Physiotherapie – sohin EUR 90,00 – als „Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen“ anerkannt.

Es ergibt sich folgende Aufstellung der anerkannten außergewöhnlichen Belastungen:

In BVE anerkannt	580,48
Selbstbeh.	99,96
Physio	90
Summe	770,44

Es ergibt sich folgende Steuerberechnung:

Einkünfte		20.838,02
Topf-SA		-60
Außergew. Bel.		
Freibetrag Beh.		-401
Aufw. Ohne SB		-770,44
Einkommen		19.606,58
Steuer		

0% v. 11.000	0% v. 11.000	0
25% v. 6513,28	25% v. 7000	1750
	35% v. 1606,58	562,30
Verkehrsabsetzbetrag		-400
		1912,30
Steuer sonstige Bez.		173,49
Summe		2085,79
Anrechenbare Lohnst		-2681,32
		-595,53
gerundet		-596
Gutschrift		596 €

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Linz, am 17. Jänner 2023