

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter \*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf\*\*\*, \*\*\*Bf-Adr\*\*\* über die Beschwerde vom 10. Jänner 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 10. Dezember 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 und über die Beschwerde vom 12. Jänner 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 13. Dezember 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018, beide ergangen zu Steuernummer \*\*\*Bf-StNr\*\*\* zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Auf Grund der am 05.05.2021 eingebrachten Abgabenerklärung für das Veranlagungsjahr 2017 und der am 18.08.2021 eingebrachten Abgabenerklärung für das Veranlagungsjahr 2018 ergingen am 10.12.2021 der hier angefochtene Einkommensteuerbescheid 2017 und am 13.12.2021 der hier ebenfalls angefochtene Einkommensteuerbescheid 2018. Der Beschwerdeführer erhob am 10.01.2022 eine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 und am 12.01.2022 eine Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2018. Das Finanzamt erließ am 09.01.2023 eine der Beschwerde teilweise stattgebende Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich der Veranlagungsjahre 2017

und 2018. Am 31.01.2023 erhob der Beschwerdeführer hinsichtlich der beiden Veranlagungsjahre 2017 und 2018 einen Vorlageantrag.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer bezog in den streitgegenständlichen Jahren nichtselbständige Einkünfte (Pensionseinkünfte). Der Beschwerdeführer beantragte in seinen Abgabenerklärungen 2017 und 2018 jeweils die Berücksichtigung von Sonderausgaben für Versicherungsprämien und –beiträge, sowie die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen (Krankheitskosten). Mit Vorhalt vom 25.10.2021 wurde der Beschwerdeführer vom Finanzamt aufgefordert weitere Unterlagen betreffend die beantragten Sonderausgaben vorzulegen. Mit Schreiben vom 04.12.2021 ergänzte der Beschwerdeführer seine Anträge und übermittelte dem Finanzamt Nachweise über Aufwendungen betreffend die beantragten Sonderausgaben und Krankheitskosten. Das Finanzamt veranlagte mit dem im gegenständlichen Verfahren angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 ua Sonderausgaben in der Höhe von € 254,64 (Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen) und außergewöhnliche Belastungen in der Höhe von € 1.758,71. Die außergewöhnlichen Belastungen überstiegen jedoch nicht die Höhe des errechneten Selbstbehaltes gem § 34 Abs 4 EStG 1988. Hinsichtlich des Veranlagungsjahres 2018 berücksichtigte das Finanzamt ua Sonderausgaben in der Höhe von € 263,94 (Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen) und außergewöhnliche Belastungen in der Höhe von € 768,42. Die außergewöhnlichen Belastungen überstiegen jedoch nicht die Höhe des errechneten Selbstbehaltes gem § 34 Abs 4 EStG 1988.

Mit Beschwerde vom 10.01.2022 betreffend das Veranlagungsjahr 2017 beantragte der Beschwerdeführer Aufwendungen für Personenversicherungen in der Höhe von € 2.119,12 (\*\*Versicherung 1\*\* € 1.982,40 und \*\*Versicherung 2\*\* € 136,72) zu berücksichtigen. Weiters beantragte er Krankheitskosten wie zB Optikerkosten, Zahnarztkosten, sowie die Kosten eines Hörgerätes welches in zwei Teilbeträgen bezahlt worden sei (Kosten Hörgerät lt Beschwerdeführer: 2017 € 1.700,- und 2018 € 1.836,-) als außergewöhnliche Belastungen zu veranlagern. Mit Beschwerde vom 12.01.2022 betreffend das Veranlagungsjahr 2018 beantragte der Beschwerdeführer Aufwendungen für Personenversicherungen in der Höhe von € 2.184,16 (\*\*Versicherung 1\*\* € 2.047,44 und \*\*Versicherung 2\*\* € 136,72) zu berücksichtigen. Weiters beantragte der Beschwerdeführer die Kosten für ein Hörgerät (2. Teilzahlung über € 1.836,-), € 180,- für eine Brille, € 250,- für Zahnbehandlung \*\*Dr. Z\*\*, € 139,40 und € 111,75 für Zahlungen an die BVA als außergewöhnliche Belastungen zu veranlagern.

Das Finanzamt forderte den Beschwerdeführer mit Vorhalten vom 09.02.2022 und 20.04.2022 auf, eine Aufstellung der außergewöhnlichen Belastungen mit und ohne Selbstbehalt

vorzulegen. Diese Vorhalte blieben unbeantwortet. Mit Vorhalt vom 07.06.2022 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, eine Aufstellung der außergewöhnlichen Belastungen, getrennt nach Kosten welche in Zusammenhang mit einer Behinderung stehen und welche nicht in Zusammenhang mit einer Behinderung stehen, vorzulegen. Weiters wurde seitens des Finanzamtes die Vorlage eines Gutachtens des Sozialministeriumservice aus der sich der Grad einer allfälligen Behinderung erschließt abverlangt. Diesen Vorhalt beantwortete der Beschwerdeführer schließlich mit Schreiben vom 15.07.2022 und führte darin ua aus:

*„[...] Nach Auskunft des BMF, sowie Stellen im Gesundheits- resp. Sozialversicherungsressort, gelten gesundheitsbedingte Ausgaben wie Krankenhaus od. Arzthonorare, Hörbehelfe (z.B. Hörgeräte), Kosten für Brillen, Fahrtkosten (Spital, Arzt), Kurkosten (teilweise Ferien mit Kuraufenthalt – für mich leider nicht leistbar) unabhängig einer sonstigen Behinderung (resp. Behindertensachverständigengutachten, Behindertenpass) als berücksichtigungsmäßige Einkommensverminderung um die (bereits eingehobene) Lohnsteuer zu reduzieren. [...]“*

Weiters führte der Beschwerdeführer in diesem Schreiben eine Aufstellung seiner Krankheitskosten an, für die er jedoch keine weiteren Belege vorlegte. Eine Bestätigung des Sozialministeriumservice über das Vorliegen und den Grad einer allfälligen Behinderung legte der Beschwerdeführer nicht vor.

Am 28.07.2022 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer mittels Vorhaltes neuerlich dazu auf, ein Gutachten des Sozialministeriumservice aus dem sich der Grad der Behinderung des Beschwerdeführers ergibt, vorzulegen. Mit Schreiben vom 28.09.2022 beantwortete der Beschwerdeführer diesen Vorhalt und gab darin einen kurzen Abriss seiner Krankengeschichte. Weiters führte der Beschwerdeführer aus:

*„[...] Nach Auskünften des Finanzministeriums und des Sozialministeriums ist die Ausstellung eines Behindertenpasses nicht verpflichtend für die Anerkennung von (beweisbaren) medizinischen Ausgaben bezüglich meiner Erkrankungen. [...]“* Einen Nachweis über den Grad einer Behinderung erbrachte der Beschwerdeführer nicht.

Mit Bescheid vom 09.01.2023 erließ das Finanzamt eine Beschwerdeentscheidung betreffend das Veranlagungsjahr 2017 und anerkannte an Sonderausgaben die Kosten für die \*\*\*Versicherung 1\*\*\* in der Höhe von € 2.047,44. Diese Sonderausgaben wirkten sich steuerlich gem § 18 Abs 3 Z 2 EStG 1988 mit einem Viertel des Betrages (€ 511,86) aus. Weiters berücksichtigte das Finanzamt in Summe € 2.111,16 an außergewöhnlichen Belastungen, wobei diese Kosten den Selbstbehalt gem § 34 Abs 4 EStG 1988 nicht überstiegen. Insgesamt wurden als außergewöhnliche Belastungen die folgenden Beträge vom Finanzamt anerkannt:

| Datum      | Zahlungsempfänger      | Betrag  |
|------------|------------------------|---------|
| 22.01.2017 | Behandlungsbeitrag BVA | € 8,36  |
| 25.09.2017 | Behandlungsbeitrag BVA | € 10,65 |

|                     |                                  |                   |
|---------------------|----------------------------------|-------------------|
| 02.11.2017          | ***A-Apotheke***                 | € 29,25           |
| 10.11.2017          | ***A-Apotheke***                 | € 10,45           |
| 21.12.2017          | Hörgerät – ***XY***              | € 1.700,-         |
| 01.01. – 31.12.2017 | Medikamente lt Aufstellung BVAEB | € 352,45          |
| <b>Gesamt</b>       |                                  | <b>€ 2.111,16</b> |

Mit Bescheid vom 09.01.2023 erließ das Finanzamt eine Beschwerdevorentscheidung betreffend das Veranlagungsjahr 2018 und anerkannte an Sonderausgaben ua die Kosten für die \*\*\*Versicherung 1\*\*\* in der Höhe von € 1.982,40. Diese Sonderausgaben wirkten sich steuerlich gem § 18 Abs 3 Z 2 EStG 1988 mit einem Viertel des Betrages (€ 495,60) aus. Weiters berücksichtigte das Finanzamt in Summe € 2.931,49 an außergewöhnlichen Belastungen, wobei von diesen Kosten ein Selbstbehalt gem § 34 Abs 4 EStG 1988 in der Höhe von € 2.191,98 abgezogen wurde. Entsprechend der Bescheidsbegründung wurden die folgenden Kosten als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt:

| <b>Datum</b> | <b>Zahlungsempfänger</b>                                                             | <b>Betrag</b> |
|--------------|--------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| 02.01.2018   | Hörgerät – ***XY***                                                                  | € 1.836,-     |
| 11.01.2018   | Zahnarzt ***Dr. Z***                                                                 | € 100,-       |
| 11.01.2018   | ***A-Apotheke***                                                                     | € 12,-        |
| 01.02.2018   | ***LKH*** (€ 9,78 abzüglich Haushaltsersparnis für einen Tag in der Höhe von € 5,23) | € 4,55        |
| 27.02.2018   | Behandlungsbeitrag BVA                                                               | € 11,65       |
| 16.03.2018   | Zahnarzt ***Dr. Z***                                                                 | € 250,-       |
| 27.06.2018   | Behandlungsbeitrag BVA                                                               | € 111,75      |
| 06.08.2018   | Behandlungsbeitrag BVA                                                               | € 15,92       |
| 10.08.2018   | Brillenrechnung ***W***                                                              | € 306,67      |
| 23.08.2018   | ***A-Apotheke***                                                                     | € 18,-        |
| 20.11.2018   | ***LKH*** (€ 48,90 abzüglich Haushaltsersparnis für 5 Tage in der Höhe von € 26,15)  | € 22,75       |

|                     |                                  |                   |
|---------------------|----------------------------------|-------------------|
| 21.11.2018          | ***B-Apotheke***                 | € 2,40            |
| 01.01. – 31.12.2018 | Medikamente lt Aufstellung BVAEB | € 239,80          |
| <b>Gesamt</b>       |                                  | <b>€ 2.931,49</b> |

Mit Schreiben vom 31.01.2023 brachte der Beschwerdeführer hinsichtlich der Veranlagungsjahre 2017 und 2018 einen Vorlageantrag ein. Im Vorlageantrag beantragte der Beschwerdeführer die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen, weil ua „*Fahrtkosten (ohne Beleg oder Fahrschein) aber durchaus nachvollziehbar*“ nicht berücksichtigt worden wären.

Mit schriftlichem Auskunftersuchen vom 06.04.2023 wurde der zuständige Mitarbeiter der Fa. \*\*\*XY\*\*\* ersucht anzugeben wann die 2. Teilrechnung betreffend den Ankauf eines Hörgerätes über € 1.836,- bezahlt wurde. Dieses Auskunftersuchen wurde dahingehend beantwortet, dass der Beschwerdeführer die Zahlung letztlich am 02.01.2019 getätigt haben soll.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 13.04.2023 wurde dem Beschwerdeführer in tabellarischer Form dargestellt, welche Kosten das Finanzamt im bisherigen Verfahren als Sonderausgaben und als außergewöhnliche Belastungen anerkannt hat. Weiters wurde dem Beschwerdeführer dargelegt, dass hinsichtlich der Rechnung der Fa. \*\*\*XY\*\*\* betreffend die 2. Teilzahlung für das Hörgerät Zweifel an dem Rechnungsdatum bestehen. Darüber hinaus wurde der Beschwerdeführer aufgefordert zu einzelnen Rechnungen Stellung zu nehmen, hinsichtlich welcher eine irrtümlich doppelte Berücksichtigung seitens des Finanzamtes durch das Bundesfinanzgericht vermutet wurde. Letztlich wurde der Beschwerdeführer bezüglich eines mit Schreiben vom 04.12.2021 (BFG-Akt OZ 16) vorgelegten Kontoauszuges aufgefordert zu den folgenden Buchungen Stellung zu nehmen:

- Buchung vom 17.01.2018 an die Versicherungsanstalt der öffentlich Bediensteten in Höhe von € 9,60
- Buchung vom 03.01.2018 an die \*\*\*Versicherung 2\*\*\* in der Höhe von € 26,12
- Buchung vom 10.01.2018 an die Labordiagnostik \*\*\*V\*\*\* in der Höhe von € 44,-

Dieser Vorhalt wurde mit Schreiben vom 18.05.2023 beantwortet (BFG-Akt OZ 33). Auf das Antwortschreiben des Beschwerdeführers wird in weiterer Folge in der Beweiswürdigung eingegangen.

## 2. Beweiswürdigung

Mit Schreiben vom 04.12.2021 (BFG-Akt OZ 16) übermittelte der Beschwerdeführer Belege hinsichtlich seiner finanziellen Aufwendungen. Soweit diese Belege nicht die Beschwerdezeiträume 2017 und 2018 betreffen, wird auf diese hier nicht weiter eingegangen.

Der Beschwerdeführer hat dem Schreiben vom 04.12.2021 ua als Beilage die Bestätigungen über die Prämienvorschreibungen der \*\*\*Versicherung 1\*\*\* (Personenversicherung) für die Jahre 2017 und 2018 angefügt. Aus diesen Bestätigungen ist ersichtlich, dass dem Beschwerdeführer im Jahr 2017 € 1.982,40 und im Jahr 2018 € 2.047,44 an Prämien für seine Personenversicherung vorgeschrieben wurden.

Der Beschwerdeführer hat darüber hinaus Abfragen der BVAEB für die Jahre 2017 und 2018 vorgelegt, aus welchen ersichtlich ist, welches Medikament der Beschwerdeführer bei welcher Apotheke und zu welchem Preis gekauft hat. Diese Abfragen geben einerseits den Verkaufspreis des einzelnen Medikamentes und andererseits die Kosten entsprechend der jeweiligen Rezeptgebühr wieder. In diesen Abfragen finden sich auch einzelne Positionen, für welche der Beschwerdeführer gesonderte Rechnungen vorgelegt hat. Aus diesen Rechnungen ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführer für die einzelnen Medikamente immer nur die Rezeptgebühr bezahlt hat. Das Finanzamt hat jedoch in seinen Beschwerdeentscheidungen den außergewöhnlichen Belastungen den höheren Verkaufspreis lt Abfrage BVAEB zu Grunde gelegt und damit einen zu hohen Wert angenommen. Weiters war festzustellen, dass das Finanzamt, in den Fällen, in welchen der Beschwerdeführer einzelne Medikamentenrechnungen vorgelegt hat, welche sich ebenfalls in der Aufstellung bzw Abfrage der BVAEB wiederfinden, diese einzelnen Beträge doppelt erfasst hat. Dem Beschwerdeführer wurde mit Vorhalt vom 13.04.2023 dieser Umstand mitgeteilt, wobei der Beschwerdeführer dazu in seinem Antwortschreiben (vgl Antwortschreiben vom 18.05.2023 – BFG-Akt OZ 33) nicht Stellung nehmen wollte, weil er die entsprechenden Rechnungen lediglich an das Finanzamt übermittelt habe.

Insgesamt sind die folgenden Rechnungen die in der Beschwerdeentscheidung Berücksichtigung gefunden haben irrtümlicherweise vom Finanzamt doppelt berücksichtigt worden:

| Datum      | Zahlungsempfänger | Betrag  |
|------------|-------------------|---------|
| 02.11.2017 | ***A-Apotheke***  | € 29,25 |
| 11.01.2018 | ***A-Apotheke***  | € 12,-  |
| 23.08.2018 | ***A-Apotheke***  | € 18,-  |

Hinsichtlich der Rechnung \*\*\*A-Apotheke\*\*\* vom 02.11.2017 konnte festgestellt werden, dass mit dieser Rechnung die Medikamente Clopidogrel, Folsan (2 Packungen) und Epilan (2 Packungen) um jeweils € 5,85 (Gesamtbetrag der Rechnung € 29,25) erworben wurde. Der Betrag von € 5,85 entspricht der Rezeptgebühr im Jahr 2017 (vgl § 136 Abs 3 ASVG iVm BGBl II Nr 391/2016). Auf dem Auszug der BVAEB für das Jahr 2017 scheinen diese Medikamente ebenfalls im Zeitraum 10 bis 11/2017 auf, weshalb eine doppelte Berücksichtigung dieser Rechnung in der Beschwerdevorentscheidung festzustellen war.

Hinsichtlich der Rechnung \*\*\*A-Apotheke\*\*\* vom 11.01.2018 konnte festgestellt werden, dass mit dieser Rechnung das Medikament Epilan (2 Packungen) um jeweils € 6,- gekauft wurde (Gesamtbetrag der Rechnung € 12,-). Der Betrag von € 6,- entspricht der Rezeptgebühr im Jahr 2018 (vgl § 136 Abs 3 ASVG iVm BGBl II 339/2017). Auf dem Auszug der BVAEB für das Jahr 2018 scheint dieses Medikament im Zeitraum 01/2018 ebenfalls auf, weshalb eine doppelte Berücksichtigung dieser Rechnung in der Beschwerdevorentscheidung festzustellen war.

Hinsichtlich der Rechnung \*\*\*A-Apotheke\*\*\* vom 23.08.2018 konnte festgestellt werden, dass mit dieser Rechnung die Medikamente Epilan (2 Packungen) und jeweils € 6,- und Clopidogrel um € 6,- gekauft wurden (Gesamtbetrag der Rechnung € 18,-). Der Betrag von € 6,- entspricht der Rezeptgebühr im Jahr 2018. Auf dem Auszug der BVAEB für das Jahr 2018 scheint dieses Medikament im Zeitraum 08/2018 ebenfalls auf, weshalb eine doppelte Berücksichtigung dieser Rechnung in der Beschwerdevorentscheidung festzustellen war.

Aus der Abfrage der BVAEB für das Kalenderjahr 2017 (vorgelegt mit Schreiben vom 04.12.2021 – BFG-Akt OZ 16) erschließt sich ein Verkaufspreis der bezogenen Medikamente in der Höhe von € 352,45. Diesem Betrag steht ein Betrag von € 105,30 gegenüber, der sich aus den einzelnen Rezeptgebühren von jeweils € 5,85 für das Jahr 2017 zusammensetzt. Insgesamt scheinen auf dieser Abfrage der BVAEB 18 Medikamente auf. Der Beschwerdevorentscheidung für das Jahr 2017 wurde vom Finanzamt ein Betrag von € 352,45 als außergewöhnliche Belastung zu Grunde gelegt. Es war anhand der vorgelegten Einzelrechnungen festzustellen, dass der Beschwerdeführer für die einzelnen Medikamente immer die Rezeptgebühr entrichtet hat. Dementsprechend sind für die im Jahr 2017 gekauften Medikamente nur ein Betrag von € 105,30 als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen.

Aus der Abfrage der BVAEB für das Kalenderjahr 2018 (vorgelegt mit Schreiben vom 04.12.2021 – BFG-Akt OZ 16) erschließt sich ein Verkaufspreis der bezogenen Medikamente in der Höhe von € 239,80. Diesem Betrag steht ein Betrag von € 72,- gegenüber, der sich aus den einzelnen Rezeptgebühren von jeweils € 6,- für das Jahr 2018 zusammensetzt. Insgesamt scheinen auf dieser Abfrage der BVAEB 12 Medikamente auf. Der Beschwerdevorentscheidung für das Jahr 2018 wurde vom Finanzamt ein Betrag von € 239,80 als außergewöhnliche Belastung zu Grunde gelegt. Es war anhand der vorgelegten Einzelrechnungen festzustellen,

dass der Beschwerdeführer für die einzelnen Medikamente immer die Rezeptgebühr entrichtet hat. Dementsprechend sind für die im Jahr 2018 gekauften Medikamente nur ein Betrag von € 72,- als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen.

Hinsichtlich der Rechnung über die zweite Teilzahlung für das Hörgerät (Betrag lt Rechnung € 1.836,-) war festzustellen, dass der Beschwerdeführer offensichtlich handschriftlich das Rechnungsdatum und zwei weitere Eintragungen, die auf das Datum der tatsächlichen Bezahlung schließen lassen, von 2019 auf 2018 geändert hat. Dieser Verdacht wurde dem Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 13.04.2023 vorgehalten. Der Beschwerdeführer nahm in seinem Antwortschreiben vom 18.05.2023 (BFG-Akt OZ 33) wie folgt dazu Stellung: „[...] Die Ziffer 9 wurde von mir mit 8 überschrieben, in der irrigen Ansicht, die Fa. Wutscher hat sich in der Jahreszahl geirrt. Offensichtlich lag der Irrtum bei mir. [...]“

Auf der Basis dieser Angaben des Beschwerdeführers und der Angaben der Auskunftsperson, dass diese Rechnung erst am 02.01.2019 bezahlt worden sei (vgl Antwortmail der Auskunftsperson vom 12.04.2023 - BFG-Akt OZ 27), war hinsichtlich dieser Rechnung festzustellen, dass der Zahlungsabfluss tatsächlich erst im Jahr 2019 erfolgte.

Trotz mehrmaliger Aufforderung hat der Beschwerdeführer im gesamten Verfahren eine Behinderung nicht nachgewiesen. Es wurde seitens des Finanzamtes mehrmals die Vorlage eine Bestätigung des Sozialministeriumservice abverlangt, aus welcher der Grad einer allfälligen Behinderung ersichtlich ist. Der Beschwerdeführer hat einen derartigen Nachweis jedoch nicht erbracht.

Mit Vorhalt vom 13.04.2023 wurde der Beschwerdeführer weiters aufgefordert, hinsichtlich der Buchung vom 03.01.2018 über einen Betrag von € 26,12 mit dem Buchungstext „Jänner-Februar 2018 \*\*\*Versicherung 2\*\*\*“ (vgl Kontoauszug vom 02.03.2018 vorgelegt mit Schreiben vom 04.12.2021 – BFG-Akt OZ 16) darzulegen, um welche Zahlung es sich dabei handelt und entsprechende Nachweise (Versicherungspolizze etc) vorzulegen. Der Beschwerdeführer gab in seinem Schreiben vom 18.05.2023 (BFG-Akt OZ 33) an, dass es sich dabei um eine Sterbeversicherung handeln würde. Der Betrag von € 26,12 beträfe lt Beschwerdeführer die Rate für jeweils zwei Monate. Ein Nachweis über diese Versicherung wurde vom Beschwerdeführer jedoch, trotz entsprechender Aufforderung, nicht vorgelegt.

Ebenfalls mit Vorhalt vom 13.04.2023 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert darzulegen, welcher Sachverhalt der Buchung vom 10.01.2018 betreffend die Labordiagnostik \*\*\*V\*\*\* in der Höhe von € 44,- zu Grunde liegt. Dieser Vorhaltspunkt wurde nur in allgemeiner Weise durch einen Verweis auf den Gesundheitszustand des Beschwerdeführers beantwortet, ohne weitere Belege, wie zB eine Rechnung für diese Buchung vorzulegen.

Mit Schreiben vom 18.05.2023 (BFG-Akt OZ 33) legte der Beschwerdeführer mehrere Rechnungen als Beilagen vor. Dazu war festzustellen, dass alle Rechnungen bis auf eine bereits im verwaltungsbehördlichen Verfahren vorgelegt wurden. Die Rechnung der BVA vom

27.11.2017 betreffend einen Behandlungsbeitrag des Beschwerdeführers in der Höhe von € 9,60 wurde erstmalig vorgelegt. Diese Rechnung wurde im Jänner 2018 (Valutadatum 17.01.2018) bezahlt (vgl Kontoauszug vom 02.03.2018 – vorgelegt mit Schreiben vom 04.12.2021 – BFG-Akt OZ 16).

### 3. Rechtliche Beurteilung

#### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

§ 18 EStG 1988 lautet für den beschwerdegegenständlichen Zeitraum auszugsweise wie folgt:

*„(1) Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind:  
[...]*

*2. Beiträge und Versicherungsprämien, wenn der der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1. Jänner 2016 abgeschlossen worden ist, ausgenommen Beiträge und Versicherungsprämien im Bereich des BMSVG und der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge (§ 108g) zu einer*

- freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (einschließlich der zusätzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 479 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes), soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),*
  - Lebensversicherung (Kapital- oder Rentenversicherung), ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b),*
  - freiwillige Witwen-, Waisen-, Versorgungs- und Sterbekasse,*
  - Pensionskasse, soweit für die Beiträge nicht eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird,*
  - betrieblichen Kollektivversicherung im Sinne des § 93 des VAG 2016, soweit für die Beiträge nicht eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird,*
  - ausländischen Einrichtungen im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes.*
- [...]“*

Der Beschwerdeführer beantragte seine Versicherungsprämien bei der \*\*\*Versicherung 1\*\*\* in der Höhe von € 1.982,40 für das Veranlagungsjahr 2017 und in der Höhe von € 2.047,44 für das Veranlagungsjahr 2018 als Sonderausgaben zu veranlagern. Das Finanzamt veranlagte - wie bereits oben im festgestellten Sachverhalt geschildert - in der Beschwerdeverentscheidung für das Jahr 2017 € 2.047,44 und für das Jahr 2018 € 1.982,40. Demgemäß war festzustellen, dass das Finanzamt diese Beträge offensichtlich irrtümlich den falschen Veranlagungsjahren zugeordnet hat. Der Beschwerdeführer erbrachte jedoch im verwaltungsbehördlichen Verfahren die Nachweise über diese Personenversicherung (freiwillige Krankenversicherung)

weshalb die Beträge in der Höhe der nachgewiesenen Versicherungsprämien in den einzelnen Beschwerdejahren anzuerkennen waren.

Hinsichtlich der ebenfalls mit der Beschwerde beantragten Kosten einer Personenversicherung (Sterbeversicherung bei der \*\*\*Versicherung 2\*\*\*) in der Höhe von € 136,72 pro Jahr für die beiden Beschwerdejahre, war festzustellen, dass der Beschwerdeführer trotz Aufforderung keine diesbezüglichen Nachweise erbracht hat, um welche Versicherung es sich dabei handelt. Insbesondere wurde durch den Beschwerdeführer keine Versicherungspolizze oder Ähnliches vorgelegt. Es konnte daher nicht festgestellt werden, ob und in welcher Höhe dem Beschwerdeführer in den Beschwerdejahren tatsächlich abzugsfähige Aufwendungen für eine Personenversicherung bei der \*\*\*Versicherung 2\*\*\* entstanden sind. Diese Kosten waren dementsprechend nicht anzuerkennen.

§ 34 EStG 1988 in der im Beschwerdezeitraum gültigen Fassung lautet auszugsweise wie folgt  
*„(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muß folgende Voraussetzungen erfüllen:*

- 1. Sie muß außergewöhnlich sein (Abs. 2).*
- 2. Sie muß zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).*
- 3. Sie muß die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).*  
*Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.*
- (2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.*
- (3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.*
- (4) Die Belastung beeinträchtigt 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*

|                                                   |             |
|---------------------------------------------------|-------------|
| <i>von höchstens 7 300 Euro .....</i>             | <i>6%.</i>  |
| <i>mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro .....</i>  | <i>8%.</i>  |
| <i>mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro .....</i> | <i>10%.</i> |
| <i>mehr als 36 400 Euro .....</i>                 | <i>12%.</i> |

*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).*

*(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind 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.*

*(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:*

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdersch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.*
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.*
- Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9.*
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.*
- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).*
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.*

*Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.“*

Krankheitskosten erfüllen stets das Merkmal der Außergewöhnlichkeit, auch wenn eine Vielzahl von Steuerpflichtigen davon zur gleichen Zeit (zB Arztkosten in Höhe eines Selbstbehaltes der Krankenversicherung bzw Rezeptgebühren bei „Grippewelle) oder in bestimmten Lebensabschnitten (zB altersbedingte Erkrankungen) betroffen sind.

Aufwendungen, die durch eine Krankheit des Steuerpflichtigen verursacht werden, sind außergewöhnlich und sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig (VwGH 21.09.1956, 349/56; VwGH 24.06.2004, 2001/15/0109; vgl dazu auch Peyerl in Jakom EStG<sup>16</sup> zu § 34 Rz 90 Krankheitskosten).

Auf der Basis der getroffenen Sachverhaltsfeststellungen und der in der Beweiswürdigung dargestellten Argumentation konnte festgestellt werden, dass die folgenden durch den Beschwerdeführer im Verfahren nachgewiesenen Ausgaben außergewöhnliche und zwangsläufig erwachsende Belastungen iSd § 34 EStG 1988 im Beschwerdejahr 2017 darstellen:

| Datum               | Zahlungsempfänger                | Betrag            |
|---------------------|----------------------------------|-------------------|
| 22.01.2017          | Behandlungsbeitrag BVA           | € 8,36            |
| 25.09.2017          | Behandlungsbeitrag BVA           | € 10,65           |
| 10.11.2017          | ***A-Apotheke***                 | € 10,45           |
| 21.12.2017          | Hörgerät – ***XY***              | € 1.700,-         |
| 01.02. – 31.12.2017 | Medikamente lt Aufstellung BVAEB | € 105,30          |
| <b>Gesamt</b>       |                                  | <b>€ 1.834,76</b> |

Hinsichtlich des Beschwerdejahres 2017 war weiters festzustellen, dass diese Aufwendungen den gem § 34 Abs 4 EStG 1988 errechneten Selbstbehalt von € 2.149,39 nicht überstiegen.

Für das Beschwerdejahr 2018 konnte festgestellt werden, dass die folgenden durch den Beschwerdeführer im Verfahren nachgewiesenen Ausgaben außergewöhnliche und zwangsläufig erwachsende Belastungen iSd § 34 EStG 1988 waren:

| Datum      | Zahlungsempfänger                                                                    | Betrag   |
|------------|--------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| 11.01.2018 | Zahnarzt ***Dr. Z***                                                                 | € 100,-  |
| 17.01.2018 | Behandlungsbeitrag BVA                                                               | € 9,60   |
| 01.02.2018 | ***LKH*** (€ 9,78 abzüglich Haushaltsersparnis für einen Tag in der Höhe von € 5,23) | € 4,55   |
| 27.02.2018 | Behandlungsbeitrag BVA                                                               | € 11,65  |
| 16.03.2018 | Zahnarzt ***Dr. Z***                                                                 | € 250,-  |
| 27.06.2018 | Behandlungsbeitrag BVA                                                               | € 111,75 |
| 06.08.2018 | Behandlungsbeitrag BVA                                                               | € 15,92  |
| 10.08.2018 | Brillenrechnung ***W***                                                              | € 306,67 |
| 20.11.2018 | ***LKH*** (€ 48,90 abzüglich Haushaltsersparnis für 5 Tage in der Höhe von € 26,15)  | € 22,75  |
| 21.11.2018 | ***B-Apotheke***                                                                     | € 2,40   |

|                     |                                  |                 |
|---------------------|----------------------------------|-----------------|
| 01.02. – 31.12.2018 | Medikamente lt Aufstellung BVAEB | € 72,-          |
| <b>Gesamt</b>       |                                  | <b>€ 907,29</b> |

Hinsichtlich der Kosten des \*\*\*LKH\*\*\* war eine Haushaltsersparnis in der Höhe von € 5,23 pro Tag abzuziehen. Betreffend das Beschwerdejahr 2018 war weiters festzustellen, dass diese Aufwendungen den gem § 34 Abs 4 EStG 1988 errechneten Selbstbehalt von € 2.190,36 nicht überstiegen.

Die übrigen vom Beschwerdeführer im bisherigen Verfahren geltend gemachten Aufwendungen, konnten mangels erbrachter Nachweise nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden.

Hinsichtlich der Kosten des Hörgerätes (2. Teilzahlung über € 1.836,-) war festzustellen, dass gem § 19 Abs 2 EStG 1988 Ausgaben in dem Kalenderjahr abzusetzen sind, in dem sie geleistet worden sind. Für außergewöhnliche Belastungen gilt ebenfalls das Abflussprinzip des § 19 Abs 2 EStG 1988. Hinsichtlich dieser zweiten Teilzahlung über € 1.836,- konnte festgestellt werden, dass die Zahlung erst im Jahr 2019 erfolgte, weshalb diese Kosten als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 nicht im Beschwerdejahr 2018 anerkannt werden konnten.

Weiters hat der Beschwerdeführer im bisherigen Verfahren eine Behinderung nicht nachgewiesen, sodass die anzuerkennenden außergewöhnlichen Belastungen nur als solche mit einem Selbstbehalt gem § 34 Abs 4 EStG 1988 anzuerkennen waren.

### **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.

Die gegenständliche Frage, ob bestimmte Aufwendungen in den Beschwerdejahren Sonderausgaben iSd § 18 EStG 1988 bzw außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 EStG 1988 darstellen, konnte auf Basis des festgestellten Sachverhaltes und der Beweiswürdigung rein aus dem Gesetz beantwortet werden. Es wurde darüber hinaus auch nicht von der im gegenständlichen Erkenntnis zitierten Rechtsprechung des VwGH abgewichen. Es liegt gegenständlich daher keine Frage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Graz, am 24. Juli 2023