

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 01.07.2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 13.06.2022, betreffend Einkommensteuer 2021, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer erzielte im Streitjahr 2021 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

In der Einkommensteuererklärung 2021 machte der Beschwerdeführer Krankheitskosten in Höhe von 1.232,58 € als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt geltend und beantragte im Zusammenhang mit dem Grad der Behinderung im Ausmaß von 50 % die Berücksichtigung des Freibetrages für Behinderung sowie den Pauschbetrag wegen Krankendiätverpflegung bei Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit.

Im Einkommensteuerbescheid 2021 vom 13.06.2022 wurden der Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 in Höhe von 401 € und der Pauschbetrag nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von

504 € (= 42 € x 12 Monate) in Abzug gebracht. Die als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Krankheitskosten in Höhe von 1.232,58 € wurden laut Bescheidbegründung nicht berücksichtigt, da diese den Selbstbehalt nicht überstiegen.

Die Beschwerde vom 01.07.2022 begründete der Beschwerdeführer im Wesentlichen damit, dass die Ausgaben ohne Selbstbehalt für die eigene Behinderung (Medikamenten- sowie Arztkosten) nicht berücksichtigt worden seien.

In der Beschwerdeverentscheidung vom 09.09.2022 wurden der Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 in Höhe von 401 € und der Pauschbetrag nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von 504 € (= 42 € x 12 Monate) – wie bereits im angefochtenen Bescheid – in Abzug gebracht. Die als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Krankheitskosten in Höhe von 1.232,58 € wurden erneut nicht berücksichtigt, da diese den Selbstbehalt nicht überstiegen.

Im Vorlageantrag vom 30.09.2022 beanstandete der Beschwerdeführer wieder den Umstand, dass die Ausgaben ohne Selbstbehalt für die eigene Behinderung (Medikamenten- sowie Arztkosten) nicht berücksichtigt worden seien.

Mit Vorhalt vom 06.10.2022 wurde der Beschwerdeführer ersucht, die Krankheitskosten in Höhe von 1.232,58 € detailliert darzulegen, den jeweiligen direkten Bezug zur eigenen Behinderung zu erläutern und ab einer Höhe von 100 € anhand von Belegen nachzuweisen.

Am 21.10.2022 teilte der Beschwerdeführer unter anderem mit, dass er an Colitis Ulcerosa, chronischer Bronchitis und Sinusitis und Cervicobrachialgie leide und deswegen unbefristet den Behinderungsgrad 50 von 100 mittels Bescheid vom Sozialministerium erhalten habe und die angeführten Medikamente zu Therapie Zwecken dieser Erkrankungen regelmäßig benötige. Dazu übermittelte der Beschwerdeführer die folgenden Unterlagen:

- Den Bescheid vom 20.12.2021 über die Neufestsetzung des Grades der Behinderung im Behindertenpass, demzufolge bezüglich des Grades der Behinderung von 50 % keine Veränderung des bisherigen Grades der Behinderung eingetreten ist.
- Eine Honorarnote des Ambulatorium für Medizinische und Chemische Labordiagnostik ***A*** vom 04.10.2021 in Höhe von 27,50 € bezüglich „Anti-SARS-CoVw IgG (CLIA) Diasorin“.
- Eine Rechnung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahnen und Bergbau (bvaeb) vom 22.08.2021 in Höhe von 16,60 € bezüglich „Ordinationsbesuche und Laboruntersuchungen“.
- Eine Rechnung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahnen und Bergbau (bvaeb) vom 20.06.2021 in Höhe von 17,05 € bezüglich „Ordinationsbesuche, einer Computertomographie und einer Zahnbehandlung (3,90 €)“.
- Eine Honorarnote des Ambulatoriums für Medizinische und Chemische Labordiagnostik ***A*** vom 30.06.2021 in Höhe von 27,50 € bezüglich „Anti-SARS-CoVw IgG (CLIA) Diasorin“.
- Eine Rechnung der Shop Apotheke vom 17.09.2021 in Höhe von 32,45 € bezüglich „Bioflair

- 50 St, Doppelherz Meerwasser Nasenspray - 20 ml und COLDISTOP NA-OEL - 10 ml“.
- Eine Rechnung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahnen und Bergbau (bvaeb) vom 24.05.2021 in Höhe von 15,68 € bezüglich „Ordinationsbesuche und Laboruntersuchungen“.
- Eine Rechnung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahnen und Bergbau (bvaeb) vom 25.04.2021 in Höhe von 9,85 € bezüglich „Ordinationsbesuche und ambulante Behandlungen“.
- Eine Rechnung der Shop Apotheke vom 08.03.2021 in Höhe von 34,05 € bezüglich „ECHIN D 6 DHU GLO - 8 g, Vitamin D3 Tropfen 1000 i.E. - 50 ml und COLDISTOP NA-OEL - 10 ml“.
- Eine Rechnung der Shop Apotheke vom 26.05.2021 in Höhe von 25,96 € bezüglich „BIOFLORIN KPS - 50 St, MEERWASSER-NASENSPRAY RedCare - 20 ml und COLDISTOP NA-OEL - 10 ml“.
- Eine Rechnung der Shop Apotheke vom 19.01.2021 in Höhe von 35,56 € bezüglich „hysan Pflegespray - 20 ml, COLDISTOP NA-OEL - 10 ml und BIOFLORIN KPS - 50 St“.
- Eine Rechnung der Shop Apotheke vom 08.01.2021 in Höhe von 52,55 € bezüglich „SINUPRET INTENS UEBERZ.TBL - 40 st, BIOFLORIN KPS - 50 St, Doppelherz Meerwasser Nasenspray - 20 ml und ECHIN D 4 DHU GLO - 8 g“.
- Eine Rechnung der Shop Apotheke vom 17.05.2021 in Höhe von 15,55 € bezüglich „ECHIN D 4 DHU GLO - 8 und BIOFLORIN KPS - 50 St“.
- Eine Rechnung der Shop Apotheke vom 15.04.2021 in Höhe von 30,57 € bezüglich „BIOFLORIN KPS - 50 St, COLDISTOP NA-OEL - 10 ml, STRYCH IGNAT D 12 DHU GLO - 8 g und BioPräp Vitamin D3 Tropfen - 50 ml.“
- Eine Rechnung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahnen und Bergbau (bvaeb) vom 24.01.2021 in Höhe von 8,55 € bezüglich „Ordinationsbesuche und eine ambulante Behandlung“.
- Eine Rechnung vom 20.12.2020 der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahnen und Bergbau (bvaeb) in Höhe von 8,92 € bezüglich „Ordinationsbesuche“.
- Eine Rechnung vom 22.11.2020 der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahnen und Bergbau (bvaeb) in Höhe von 14,47 € bezüglich „Ordinationsbesuche und Laboruntersuchungen“.
- Eine Rechnung der ***B-Apotheke*** vom 08.01.2021 in Höhe von 8,96 € bezüglich „WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100 ML und HYSAN NA-PFL.SPRY URS 10 ML“.
- Eine Rechnung der ***B-Apotheke*** vom 04.06.2021 in Höhe von 4,22 € bezüglich „WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100 ML und WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100 ML“.
- Eine Rechnung der ***B-Apotheke*** vom 18.10.2021 in Höhe von 14,10 € bezüglich „GAVISCON LIQUID MINT SUS SAC A 24 ST“.
- Eine Rechnung der ***B-Apotheke*** vom 23.12.2021 in Höhe von 7,50 € bezüglich „CARBO MEDICIN SANOVA TBL 30 ST“.
- Eine Rechnung der ***B-Apotheke*** vom 20.02.2021 in Höhe von 2,11 €

bezüglich „WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100 ML“.

– Eine Rechnung der ***B-Apotheke*** ***C*** vom 12.04.2021 in Höhe von 2,11 € bezüglich „WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100 ML“.

– Eine Rechnung der Parkgarage KH ***D*** vom 12.04.2021 in Höhe von 1,20 €.

– Eine Rechnung der Apotheke zur Hl. ***E*** ***F*** vom 07.05.2021 in Höhe von 1,85 € bezüglich „1 EH (Rest unlesbar)“.

– Eine Rechnung der ***B-Apotheke*** ***C*** vom 01.03.2021 in Höhe von 2,11 € bezüglich „WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100 ML“.

– Eine Rechnung der ***B-Apotheke*** ***C*** vom 26.02.2021 in Höhe von 14,90 € bezüglich „MELAMED TBL MELATONIN 60 ST“.

– Eine Rechnung der ***B-Apotheke*** ***C*** vom 19.01.2021 in Höhe von 19,00 € bezüglich „CORONA ANTIGEN SCHNELLTEST 1 ST“.

– Eine Rechnung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahnen und Bergbau (bvaeb) vom 21.03.2021 in Höhe von 15,41 € bezüglich „Ordinationsbesuche, radiologische Leistung(en) und Zahnbehandlung (1,34 € und 5,08 €)“.

– Eine Rechnung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahnen und Bergbau (bvaeb) vom 21.02.2021 in Höhe von 37,90 € bezüglich „Ordinationsbesuche, Magnetresonanztomographie, Kernspintomographie und Computertomographien“.

– Eine Rechnung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahnen und Bergbau (bvaeb) vom 24.10.2021 in Höhe von 25,60 € bezüglich „Ordinationsbesuche, Magnetresonanztomographie und Kernspintomographie“.

– Eine Rechnung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahnen und Bergbau (bvaeb) vom 26.09.2021 in Höhe von 60,24 € bezüglich „Ordinationsbesuche, Ultraschalldiagnostik, Ergometrie und Zahnbehandlungen (4,59 €, 0,68 €, 1,35 €, 0,64 €, 20,59 € und 0,68 €)“.

– Eine Honorarnote des Ambulatoriums für Medizinische und Chemische Labordiagnostik ***A*** vom 04.10.2021 in Höhe von 22,00 € bezüglich „Calprotectin“.

– Eine Rezeptgebührenbestätigung der ***B-Apotheke*** ***C*** für den Zeitraum 01.01.2021 bis 31.12.2021 aus der hervorgeht, dass im genannten Zeitraum 461,50 € Rezeptgebühren/Kostenanteile für Krankenkassenrezepte verrechnet worden seien, dass zusätzlich auf Krankenkassenrezepten verschriebene Präparate, deren Krankenkassenpreis inkl. Umsatzsteuer unter dem Selbstbehalt liegt, gegen Verrechnung von 77,45 € abgegeben worden seien und dass darüber hinaus für Artikel, die nicht auf Krankenkassenrezepten verschrieben waren (Privatrezept oder ohne Rezept) 189,07 € verrechnet worden seien.

Mit Bescheid gemäß § 299 BAO vom 17.02.2023 über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2021 wurde der Bescheid (Beschwerdevorentscheidung) vom 09.09.2022 aufgehoben. Zudem wurde am 17.02.2023 eine neue Beschwerdevorentscheidung erlassen, in der die tatsächlichen Kosten aus der eigenen Behinderung in Höhe von 849,27 € als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt wurden, während der Freibetrag wegen eigener

Behinderung gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 in Höhe von 401 € und der Pauschbetrag nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von 504 € (= 42 € x 12 Monate) – im Gegensatz zum angefochtenen Bescheid – nun nicht in Abzug gebracht wurden. In der Bescheidbegründung wurde zunächst darauf hingewiesen, dass laut Beschwerdebegehren außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt in Höhe von 1.232,58 € beantragt worden seien. Im Wesentlichen wurde darauf verwiesen, dass der Erwerb apothekenpflichtiger Präparate, die ohne konkrete ärztliche Verordnung erworben werden, mangels Nachweises ihrer Zwangsläufigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG zu berücksichtigen sei. Demnach könnten 189,07 € (Apotheke ***C*** – nicht verordnet) und 194,24 € (Div. Medikamente Shop-Apotheke) nicht berücksichtigt werden. Die außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt würden somit mit 849,27 € in Ansatz gebracht werden.

Im Vorlageantrag vom 10.03.2023 führt der Beschwerdeführer zu dem Umstand, dass von den als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Krankheitskosten in Höhe von 1.232 € nur 849 € als solche ohne Selbstbehalt berücksichtigt worden seien, wörtlich aus *„dass er dem FA bei dem Einspruch zum Bescheid im Oktober 2022 ausschließlich Rechnungen für Medikamente vorlegte, die er tatsächlich für die angegebenen Erkrankungen (Colitis Ulcerosa, Cervikalsyndrom bzw Bandscheibenprotrusion HWS) wie zB Bioflair Kapseln, Yomogi-Kapseln, Aktivkohletabletten (Medikamente zur Herstellung einer gesunden Darmflora) und zB Mexalen Tabletten oder Aspirin (Schmerzmittel bei Cervikalsyndrom) vorlegte.“* Der Beschwerdeführer beantragte, die gesamten Kosten für Medikamente in Höhe von 1.232 € sowie den Pauschbetrag bei 50 %iger Behinderung zu berücksichtigen. Zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit übermittelte der Beschwerdeführer zwei Privatrezepte bzw VO vom 14.03.2023 bezüglich der genannten Medikamente. Mit dem Privatrezept vom 14.03.2023 wurde folgende Rezeptur verschrieben: „AKTIVKOHLE KPS PUR GPH OP 1 à 90ST Sig: 1-0-0-0, täglich“. Das zweite Rezept wurde am 14.03.2023 ausgestellt und war bis 14.04.2023 gültig; verschrieben wurde „YOMOGI KPS 10 Stück 0-1-0-0“ und „BIOFLAIR KPS 20 Stück 1-0-1-0“.

Mit Vorlagebericht vom 21.06.2023 wurde die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vorgelegt und unter anderem ausgeführt, dass seitens der Abgabenbehörde nicht geprüft worden sei, inwieweit es sich bei den 849 € an Ausgaben für Medikamente und BVA tatsächlich nur um solche handelt, die aufgrund der Behinderung angefallen seien, und dass seitens der Behörde keine Bedenken bestünden, die Freibeträge aufgrund der Behinderung zu berücksichtigen.

I. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Der Beschwerdeführer verfügt über einen Behindertenpass auf Grund eines Grades der Behinderung von 50 % und eine Gesundheitsschädigung gemäß § 2 Abs 1 dritter Teilstrich VO 303/1996 liegt vor.

Mit der Behinderung des Beschwerdeführers stehen die folgenden Ausgaben in Höhe von 752,27 € in Zusammenhang:

Rezeptgebühren/Kostenanteile für Krankenkassenrezepte (laut Rezeptgebührenbestätigung der ***B-Apotheke***)	461,50 €
auf Krankenkassenrezepte verschriebene Präparate, deren Kassenpreis inkl. USt unter dem Selbstbehalt liegt (laut Rezeptgebührenbestätigung der ***B-Apotheke***)	77,45 €
bvaeb-Rechnungen (abzüglich Zahnbehandlung)	191,32 €
Honorarnote des Ambulatoriums für Medizinische und Chemische Labordiagnostik ***A*** vom 04.10.2021	22,00 €
	752,27 €

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem Bundesfinanzgericht von der Abgabenbehörde vorgelegten Unterlagen und der folgenden Beweiswürdigung:

2. Beweiswürdigung

Der Beschwerdeführer hat der Abgabenbehörde unter anderem eine Rezeptgebührenbestätigung der ***B-Apotheke*** für den Zeitraum 01.01.2021 bis 31.12.2021 übermittelt, aus der hervorgeht, dass im genannten Zeitraum 461,50 € Rezeptgebühren/Kostenanteile für Krankenkassenrezepte verrechnet worden seien, dass zusätzlich auf Krankenkassenrezepten verschriebene Präparate, deren Krankenkassenpreis inkl. Umsatzsteuer unter dem Selbstbehalt liegt, gegen Verrechnung von 77,45 € abgegeben worden seien und dass darüber hinaus für Artikel, die nicht auf Krankenkassenrezepten verschrieben waren (Privatrezept oder ohne Rezept), 189,07 € verrechnet worden seien.

Da es sich beim Betrag von 461,50 € um 71 Rezeptgebühren in Höhe von jeweils 6,50 € handelt und beim Betrag von 77,45 € um Präparate, die auf Krankenkassenrezepten verschrieben wurden, deren Krankenkassenpreis inkl. Umsatzsteuer unter dem Selbstbehalt liegt, die Ausgaben in Höhe von 461,50 € und 77,45 € dem Beschwerdeführer somit auf Grund von Krankenkassenrezepten verwachsen sind, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass diese in Zusammenhang mit der Behinderung des Beschwerdeführers stehen.

Aus der Rezeptgebührenbestätigung der ***B-Apotheke*** geht hervor, dass für Artikel, die nicht auf Krankenkassenrezepten verschrieben wurden (Privatrezept oder ohne Rezept),

189,07 € verrechnet worden seien. Da auf Seite 5 der erwähnten Rezeptgebührenbestätigung ausgeführt wird, dass die Abkürzung „PR“ für Privatrezept steht, bei den unten aufgelisteten Artikeln die Abkürzung „PR“ nicht aufscheint, wurden die Artikel in Höhe von 189,07 € nicht auf Privatrezept verschrieben. Da die Artikel in Höhe von 189,07 € somit ausschließlich ohne Rezept erworben wurden, wird davon ausgegangen, dass diese nicht in Zusammenhang mit der Behinderung des Beschwerdeführers stehen.

Artikel	Menge	Preis	Gesamt
ECHIN D 6 DHU GLO	1	6,90 €	6,90 €
SINUPRET INTENS UEBERZ.TBL 8G	1	15,90 €	15,90 €
WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100 ML	12	2,11 €	25,32 €
HYSAN NA-PFL. SPRAY URS 10 ML	1	6,85 €	6,85 €
MEXALEN TBL 500 MG 60 ST	1	7,90 €	7,90 €
MELAMED TBL MELATONIN 60 ST	1	14,90 €	14,90 €
PANTOPRAZOL GEN MSR TBL 40M 30 ST	1	6,90 €	6,90 €
IBEROGAST FLUESSIG 20 ML	1	11,95 €	11,95 €
ANTIPLAT TR 50 ML	1	8,50 €	8,50 €
WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100 ML	14	2,20 €	30,80 €
SUCRALFAT OR SUS 1G/5ML BTL 20 ST	1	7,65 €	7,65 €
GAVISCON LIQUID MINT SUS SAC 24 ST	1	14,10 €	14,10 €
BIOFLAIR KPS 20 ST	1	6,85 €	6,85 €
STREPSILS LTBL 8,75 MG 24 ST	1	9,55 €	9,55 €
CARBO MEDICIN SANOVA TBL 30 ST	2	7,50 €	15,00 €
Summe			189,07 €

Bezüglich des Privatrezeptes vom 14.03.2023, mit dem „AKTIVKOHLE KPS PUR GPH OP 1 à 90ST Sig: 1-0-0-0, täglich“ verschrieben wurde, und des Rezeptes vom 14.03.2023, gültig bis 14.04.2023, bezüglich „YOMOGI KPS OP 1 à 10 Stück Sig: 0-1-0-0“ und „BIOFLAIR KPS OP 1 à 20 Stück Sig: 1-0-1-0“, wird darauf verwiesen, dass diese nicht im Streitjahr ausgestellt wurden, der Artikel „BIOFLAIR KPS OP 1 à 20 Stück“ im Streitjahr 2021 laut Rezeptgebührenbestätigung der ***B-Apotheke*** vom Beschwerdeführer lediglich ein einziges Mal, und zwar ohne Rezept, und die beiden anderen Artikel überhaupt nicht erworben wurden. Da die drei erwähnten Artikel somit im Jahr 2021 nicht auf Rezept erworben wurden, wird davon ausgegangen, dass diese nicht in Zusammenhang mit der Behinderung des Beschwerdeführers stehen.

Der Beschwerdeführer hat der Abgabenbehörde unter anderem elf Rechnungen der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahner und Berbau (bvaeb) übermittelt, mit denen dem Beschwerdeführer Behandlungsbeiträge in Höhe von insgesamt 230,17 € vorgeschrieben wurden.

Da das Ergebnis der durchgeführten Begutachtung des ebenfalls der Abgabenbehörde übermittelten Bescheides vom 20.12.2023 betreffend die Neufestsetzung des Grades der Behinderung im Behindertenpass keine Erwähnung etwaiger funktioneller Einschränkungen bzw Beeinträchtigungen der Zähne (Pos.Nr. 07.02 der Einschätzungsverordnung: Zähne, Kiefer

und Gaumen) aufweist, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass von den dem Beschwerdeführer von der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahner und Berbau (bvaeb) in Rechnung gestellten Behandlungsbeiträgen in Höhe von insgesamt 230,17 €, Behandlungsbeiträge in Höhe von 191,32 € (ds 230,17 € abzüglich jene für Zahnbehandlung in Höhe von 38,85 €) in Zusammenhang mit seiner Behinderung stehen:

bvaeb				
	Rechnungsdatum	Gesamtbetrag	Zahnbehandlung	
1	22.11.2020	14,47 €		14,47 €
2	20.12.2020	8,92 €		8,92 €
3	24.01.2021	8,55 €		8,55 €
4	21.02.2021	37,90 €		37,90 €
5	21.03.2021	15,41 €	-6,42 €	8,99 €
6	25.04.2021	9,85 €		9,85 €
7	24.05.2021	15,58 €		15,58 €
8	20.06.2021	17,05 €	-3,90 €	13,15 €
9	22.08.2021	16,60 €		16,60 €
10	26.09.2021	60,24 €	-28,53 €	31,71 €
11	24.10.2021	25,60 €		25,60 €
		230,17 €	-38,85 €	191,32 €

Der Beschwerdeführer hat der Abgabenbehörde unter anderem drei Honorarnoten des Ambulatoriums für Medizinische und chemische Labordiagnostik, ***A***, vorgelegt:

	Datum	Untersuchung	Betrag
1	30.06.2021	Anti-SARS-CoV2 IgG (CLIA) Diasorin	27,50 €
2	04.10.2021	Anti-SARS-CoV2 IgG (CLIA) Diasorin	27,50 €
3	04.10.2021	Calprotectin	22,00 €

Da kein Hinweis darauf besteht, dass die beiden im Abstand von ungefähr einem Viertel Jahr gemachten Covid-Tests in einem Zusammenhang mit der Behinderung des Beschwerdeführers stehen, ist davon auszugehen, dass die erwähnten Tests nicht aufgrund der Behinderung des Beschwerdeführers erfolgt sind.

Anders verhält es sich mit dem Calprotectin-Test, der ein Indikator für chronische Darmentzündungen wie Colitis ulcerosa ist, woran der Beschwerdeführer nachweislich erkrankt ist. Dass der Calprotectin-Test somit in Zusammenhang mit der Behinderung des Beschwerdeführers stehen, ist anzunehmen.

Der Beschwerdeführer hat der Abgabenbehörde unter anderem sieben Rechnungen der SHOP APOTHEKE in Höhe von insgesamt 226,69 € übermittelt:

	Datum	Betrag	
1	08.01.2021	52,55 €	52,55 €
2	19.01.2021	35,56 €	35,56 €
3	08.03.2021	34,05 €	34,05 €
4	15.04.2021	30,57 €	30,57 €
5	17.05.2021	15,55 €	15,55 €
6	26.05.2021	25,96 €	25,96 €
7	17.09.2021	32,45 €	
		226,69 €	194,24 €

In der Beschwerdeverentscheidung vom 17.02.2023 wurden – mit der Begründung, dass der Erwerb apothekenpflichtiger Präparate, die ohne konkrete ärztliche Verordnung erworben werden, mangels Nachweises ihrer Zwangsläufigkeit, nicht als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 zu berücksichtigen seien – „Div. Medikamente Shop-Apotheke“ in Höhe von 194,24 € nicht als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 berücksichtigt, ohne jedoch darauf einzugehen, warum die Begründung für die Nichtberücksichtigung von sechs Rechnungen von der SHOP APOTHEKE nicht auch für die siebente Rechnung der SHOP APOTHEKE vom 17.09.2021 in Höhe von 32,45 € gelten sollte.

Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass Artikel in Höhe von 226,69 €, die bei der SHOP APOTHEKE ohne konkrete ärztliche Verordnung erworben wurden, mangels Nachweises ihrer Zwangsläufigkeit, nicht in Zusammenhang mit der Behinderung des Beschwerdeführers stehen.

Der Beschwerdeführer hat der Abgabenbehörde unter anderem neun Rechnungen der ***B-Apotheke*** in ***C*** in Höhe von insgesamt 75,01 € übermittelt:

	Datum	Artikel	Betrag	Rechnungs- betrag
1	08.01.2021	WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100ML HYSAN NA-PFL. SPRAY URS 10 ML	2,11 € 6,85 €	8,96 €
2	19.01.2021	CORONA ANTIGEN SCHNELLTEST 1ST		19,00 €
3	20.02.2021	WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100ML		2,11 €
4	26.02.2021	MELAMED TBL MELATONIN 60ST		14,90 €
5	01.03.2021	WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100ML		2,11 €
6	12.04.2021	WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100ML		2,11 €
7	04.06.2021	WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100ML WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100ML	2,11 € 2,11 €	4,22 €
8	18.10.2021	GAVISCON LIQUID MINT SUS SAC 24ST		14,10 €
9	23.12.2021	CARBO MEDICIN SANOVA TBL 30ST		7,50 €
Summe				75,01 €

Für die mit den erwähnten neun Rechnungen erworbenen Artikeln gilt, dass keiner dieser Artikel auf Rezept abgegeben wurde. Andernfalls wären beispielsweise bei den Artikeln HYSAN NA-PFL. SPRAY URS 10 ML (6,85 €), MELAMED TBL MELATONIN 60ST (14,90 €), GAVISCON

LIQUID MINT SUS SAC 24ST (14,10 €) und CARBO MEDICIN SANOVA TBL 30ST (7,50 €) nicht die verrechneten Beträge, sondern lediglich die Rezeptgebühr zu bezahlen gewesen. Hinzu kommt, dass sich die Rechnungen vom 08.01.2021 (WASSERSTOFFLSG 3 % APONORM 100ML und HYSAN NA-PFL. SPRAY URS 10 ML iHv insgesamt 8,96 €), vom 18.10.2021 (GAVISCON LIQUID MINT SUS SAC 24ST iHv 14,10 €) und vom 23.12.2021 (CARBO MEDICIN SANOVA TBL 30ST iHv 7,50 €) auch in der Rezeptgebührenbestätigung der ***B-Apotheke*** wiederfinden. Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass die mit den neun aufgelisteten Rechnungen erworbenen Artikeln nicht in Zusammenhang mit der Behinderung des Beschwerdeführers stehen.

Bezüglich der Ausführungen des Beschwerdeführers im Vorlageantrag vom 10.03.2023, wonach Ausgaben in Summe von 383 € nicht berücksichtigt worden seien und beantragt werde, die gesamten Kosten für Medikamente in Höhe von 1.232 € zu berücksichtigen, wird auf den Vorlagebericht der Abgabenbehörde vom 21.06.2023 verwiesen, wo zunächst ausgeführt wird, dass von einer beantragten Summe von 1.232 € nur 849 € vom Finanzamt anerkannt und in Summe 383 € vom Amt nicht berücksichtigt worden seien. In weiterer Folge räumt die Abgabenbehörde aber ein, dass ihrerseits nicht geprüft worden sei, inwieweit es sich bei den 849 € an Ausgaben für Medikamente und BVA nur um solche handle, die aufgrund der Behinderung angefallen seien.

Im Hinblick darauf, dass die Abgabenbehörde beispielsweise die von der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahner und Berbau (bvaeb) in Rechnung gestellten Behandlungsbeiträge ohne Abzug der Kosten für die Zahnbehandlung, ebenso wie die neun Rechnungen der ***B-Apotheke***, die nicht in Zusammenhang mit Rezepten stehen und die zum Teil in der Rezeptgebührenbestätigung enthalten sind, sowie zwei Covid-Tests und eine Rechnung der SHOP APOTHEKE ungeprüft als mit der Behinderung des Beschwerdeführers in Zusammenhang stehende Kosten anerkannt hat, geht das Bundesfinanzgericht unter Berücksichtigung der oben dargelegten Beweismwürdigung davon aus, dass aufgrund der Behinderung des Beschwerdeführers Kosten der Heilbehandlung in Höhe von 752,27 € angefallen sind:

Rezeptgebühren/Kostenanteile für Krankenkassenrezepte (laut Rezeptgebührenbestätigung der ***B-Apotheke***)	461,50 €
auf Krankenkassenrezepte verschriebene Präparate, deren Kassenpreis inkl. USt unter dem Selbstbehalt liegt (laut Rezeptgebührenbestätigung der ***B-Apotheke***)	77,45 €
bvaeb-Rechnungen (abzüglich Zahnbehandlung)	191,32 €
Honorarnote des Ambulatoriums für Medizinische und Chemische Labordiagnostik ***A*** vom 04.10.2021	22,00 €
	752,27 €

Daraus ergeben sich Ausgaben des Beschwerdeführers in Höhe von 480,31 € (= 1.232,58 € (beantragte außergewöhnliche Belastungen) abzüglich 752,27 €) als außergewöhnliche Belastungen, die mit Selbstbehalt zu berücksichtigen sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

§ 34 EStG 1988 lautet in der für das Streitjahr geltenden Fassung auszugsweise:

„(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 Sachverhalt übersteigt.

(...)

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

(...)

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

(...)

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 EStG 1988 lautet in der für das Streitjahr geltenden Fassung auszugsweise:

„(1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,

- (...)

und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe-)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (...), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs 3) zu.

(...)

(3) Es wird jährlich gewährt bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von (...) 45 % bis 54 % ein Freibetrag von Euro 401 (...).

(...)“

Aufgrund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erließ der Bundesminister für Finanzen die VO BGBl 303/1996, die idF BGBl II 430/2010 auszugsweise wie folgt lautet:

„§ 1 (1) 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.

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

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

§ 2 (1) Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei

(...)

- Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit 42 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen. (...)

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

(...)“

Da beim Beschwerdeführer ein Grad der Behinderung von 50 % festgestellt wurde und eine Gesundheitsschädigung gemäß § 2 Abs 1 dritter Teilstrich VO 303/1996, nämlich eine Magenkrankheit, vorliegt, ist der Freibetrag iSd § 35 Abs 3 EStG 1988 in Höhe von 401 € jährlich und der Pauschbetrag iSd § 2 Abs 1 3. Teilstrich der zu den §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangenen Verordnung BGBl Nr 303/1996 idF BGBl II 430/2010 in Höhe von 42 € pro Kalendermonat zu berücksichtigen.

Unter Berücksichtigung der oben dargelegten Beweiswürdigung werden Kosten der Heilbehandlung iSd § 4 der zu den §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangenen Verordnung BGBl Nr 303/1996 idF BGBl II 430/2010 im nachgewiesenen Ausmaß in Höhe von 752,27 € in Abzug gebracht, während Ausgaben für nicht im ursächlichen Zusammenhang mit der

Behinderung des Beschwerdeführers stehende Medikamente bzw Präparate sowie ärztliche Behandlungen in Höhe von 480,31 € im Hinblick auf die Höhe des zu berücksichtigenden Selbstbehaltes nicht als außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 EStG 1988 zu berücksichtigen sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: Berechnungsblatt

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 vorliegende Entscheidung stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der zitierten gesetzlichen Bestimmungen. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 2. August 2024