

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 15. September 2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 22. August 2022 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020, Steuernummer ****BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Der Beschwerdeführer beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2020 die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von insgesamt 8.089,75 €.

Mit Schreiben vom 17. März 2022 wurde er aufgefordert, eine Kostenaufstellung der beantragten außergewöhnlichen Belastungen vorzulegen, die die Bezeichnung der Aufwendung, Einzelpreise und Summe aller Aufwendungen, erhaltene bzw. beantragte Ersätze und - bei Aufwendungen für andere Personen – das Beziehungsverhältnis und die Unterhaltsverpflichtung enthalten sollten.

In seinem Antwortschreiben vom 27.03.2022 teilte der Beschwerdeführer mit, die Kosten seien anlässlich eines China-Aufenthaltes seiner Gattin entstanden. Dabei handle es sich um die Behandlung einer Beinfraktur ohne Fremdeinwirkung bei der Ehegattin und um eine Kieferoperation beim Beschwerdeführer, weil sein Zahnimplantat ausgebrochen sei.

Seine Gattin sei 2019 nach China zur Betreuung ihres 102-jährigen verwitweten Vaters gereist. Er selbst wollte nach Klärung einer Pension (ab 1. Jänner) im Jänner 2020 folgen. Es habe leider länger gedauert und er sei erst im September 2020 nachgereist.

Er ersuche um „*GLIMPFLICHE BEWERTUNG*“, da die Kosten wesentlich höher gewesen seien. Da er nur chinesische Belege habe, die nicht der österreichischen Kassennorm entsprächen, würde er keinen (Teil-)Ersatz erhalten.

Dazu legte er eine Kostenaufstellung und Belege in chinesischer Schrift vor.

Im nunmehr bekämpften **Einkommensteuerbescheid 2020** vom 22.08.2022 wurden keine außergewöhnlichen Belastungen berücksichtigt, weil die anerkannten Aufwendungen in Höhe von 3.162,90 € den Selbstbehalt nicht überstiegen. Begründend wurde angeführt, Krankheitskosten müssten ärztlich verordnet worden oder eine Zuzahlung (Verschreibung, Bewilligung) über einen Sozialversicherungsträger erfolgt sein. Der Beschwerdeführer habe nur angeführt, dass der chinesische Belegtext nicht der österreichischen Kassennorm entspreche und ergo kein (Teil)Ersatz gewährt werde. Wenn aber die angeführten Kosten der Operation der Ehefrau des Beschwerdeführers mangels „Bewilligung“ nicht steuerlich berücksichtigt werden könnten, erübrige sich ein näheres Eingehen auf die anderen Kosten, da diese von dem steuerlichen Selbstbehalt abgedeckt seien.

In der rechtzeitig am 15.09.2022 eingebrachten **Beschwerde** wandte der Beschwerdeführer ein, bei der Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2020 sei nicht berücksichtigt worden, dass er sich den Kosten für die Operation der Gattin in Höhe von 4.926,85 € tatsächlich nicht habe entziehen können. Er habe keinen Einfluss darauf, dass er wegen der „Inkompatibilität“ der „Systeme“ von China und Österreich keine Möglichkeit habe, wenigstens einen Teil der Kosten ersetzt zu bekommen.

Er habe ärztliche Verordnungen im Original (chinesisch, 2 Bilder) mit „holpriger“, aber „sinnverständlicher Übersetzung“ (alles zusammen 2 Seiten) sowie auch Röntgenbilder dem Schreiben beigelegt.

Außerdem beantrage er zusätzlich die Berücksichtigung einer Krankendiätverpflegung für sich selbst in Höhe von 612,00 € (51,00 €/Monat gemäß § 35 Abs. 1 EStG sowie BGBl 303/1996 idF BGBl II 430/2010 § 1 Abs. 1 und § 2 Abs. 1), weil 2013 seine Gallenblase operativ entfernt worden sei. Den Patientenbrief lege er bei. Leider sei ihm die Möglichkeit der Geltendmachung als „außergewöhnliche Belastung“ bisher nicht bekannt gewesen.

Somit beantrage er, den genannten Bescheid aufzuheben und einen neuen Bescheid zu erlassen, in dem zusätzlich die Operationskosten in Höhe von 4.926,85 € und Kosten für Diätverpflegung in Höhe von 612,00 €, insgesamt somit 5.538,85 € berücksichtigt werden.

Überdies beantrage er die Erstattung der gemäß dem bekämpften Bescheid bereits beglichene Abgabennachforderung von 222,00 €.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 12.09.2023** wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben und es wurden Aufwendungen in Höhe von 3.887,90 € unter Abzug eines Selbstbehaltes von 3.144,05 € als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt. Dabei wurden schätzungsweise pauschal 2.000 € für die Beinoperation der Ehefrau des Beschwerdeführers in China, 515,22 € für Medikamente sowie die Beträge laut tabellarischer Gesamtaufstellung „China“ mit Ausnahme der Corona-Pflichtkontrolle und der Visumsverlängerung berücksichtigt. In der Begründung wurde hinsichtlich der dazu geltend gemachten Aufwendungen ausgeführt:

1. Nichtabzugsfähige Kosten:

Bei den Aufwendungen für den Cov2 PCR Test für die Einreise in China (EUR 155,00), der Corona-Pflichtkontrolle (EUR 19,98) sowie den Kosten für die Visumverlängerung (EUR 165,60) handle es sich um allgemeinen Kosten der Lebensführung, die nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden könnten.

2. Apothekenjahresabrechnung:

Zu der vorgelegten Apothekenjahresabrechnung habe der Beschwerdeführer nur einen Kontoauszug mit mehreren Abbuchungen der Apotheke, jedoch nur eine Rechnung in der Höhe von 515,22 € vorgelegt. Daher hätten auch nur Kosten in dieser Höhe anerkannt werden können. Die weiteren Ausgaben in der Apotheke in der Höhe von EUR 715,84 hätten aufgrund der Nichtnachvollziehbarkeit betreffend die Art der erworbenen Medikamente nicht berücksichtigt werden können.

3. Operationskosten:

Von den beantragten Operationskosten in Höhe von EUR 4.926,85 würden EUR 2.000,00 pauschal im Schätzungswege anerkannt, da es sich offensichtlich um einen behandlungspflichtigen Unfall gehandelt habe. Der gesamte Betrag werde jedoch nicht anerkannt, da nicht bekannt sei, ob die Ehegattin in China versichert sei und es Kostenersatz gegeben habe. Außerdem sei kein ärztliches inländisches Gutachten vorhanden, welches das Ausmaß der notwendigen Behandlung und Kosten darlege.

4. Krankendiät (für Galle):

Damit der Freibetrag für die Gallendiät anerkannt werden könne, benötige der Beschwerdeführer ein Gutachten des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice). Der vorgelegte Patientenbrief sei dafür nicht ausreichend.

In dem rechtzeitig eingereichten **Vorlageantrag** bemängelte der Beschwerdeführer zunächst die seiner Meinung unrichtige Berechnung der vom Finanzamt als außergewöhnliche Belastungen anerkannten Aufwendungen. Darüber hinaus beantragte er die Anerkennung aller von ihm geltend gemachten Aufwendungen. Dazu erklärte er, dass er keine Kostenersatz

erhalten habe. Ein inländisches Gutachten zu den Operationskosten habe auch nicht erstellt werden können. Da ihm die Voraussetzung eines Gutachtens des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen für die Geltendmachung einer Krankendiät nicht bekannt gewesen sei und ein derartiges Gutachten nicht innerhalb eines Monats erhältlich sei, ersuche er, von der Verpflichtung zur Vorlage eines Gutachtens Abstand zu nehmen.

Somit beantrage er die Berücksichtigung von Gewerkschaftsbeiträgen in Höhe von 36,00 €, Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988, Wohnraumschaffung u. Sanierung) von 571,08 € und außergewöhnlichen Belastungen von 7.645,13 €.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht am 13.05.2024 zur Entscheidung vor und legte im Nachhinein die von ihr initiierten Anfragebeantwortungen der ÖGK vor. Diesen ist zu entnehmen, dass die Gattin des Beschwerdeführers im Jahr 2020 über den Beschwerdeführer beitragsfrei mitversichert war und medizinische Befundberichte bzw. ärztliche Dokumentationen über etwaige stationäre Pflegen sowie stationäre Aufenthalte in China im Jahr 2020 nicht aufliegen.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 18.06.2024 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, innerhalb von vier Wochen ab Erhalt dieses Schreibens folgende Unterlagen vorzulegen:

1. von einem allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Dolmetscher erstellte und beglaubigte Übersetzungen aller in chinesischer Sprache vorgelegten Rechnungen;
2. sämtliche Belege der geltend gemachten Krankheitskosten
3. eine Bestätigung der Krankenversicherung der Ehefrau, dass die der belangten Behörde vorgelegten Rechnungen bei der Krankenversicherung eingereicht wurden und eine Erstattung versagt wurde;
4. eine amtliche Bescheinigung des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen über das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit im Jahr 2020 bzw. eine ärztliche Verordnung für die vom Beschwerdeführer einzuhaltende Gallendiät und eine ärztliche Bestätigung über Art und Beginn der Diät.

In der Begründung wurde dargelegt, dass der Beschwerdeführer zur Vorlage von der Überprüfung zugänglichen Unterlagen in deutscher Sprache aufzufordern war, weil er dies bislang unterlassen habe.

Da die Kosten der Heilbehandlung nur insoweit zwangsläufig seien, als eine Erstattung durch die Krankenversicherung verweigert werde, sei es auch erforderlich, jene Dokumente abzuverlangen, aus denen hervorgehe, welche Unterlagen der Krankenversicherung zwecks

Kostenerstattung vorgelegt wurden und inwieweit die Krankenversicherung eine Kostenerstattung verweigert habe.

Der Beschwerdeführer wurde darauf hingewiesen, dass gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 der Grad der Behinderung durch einen Bescheid des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen zu bescheinigen ist. Um Kosten einer Gallendiät als außergewöhnliche Belastung anerkennen zu können, müsse diese den Grad der Behinderung zumindest beeinflussen. Andernfalls sei eine ärztliche Verordnung für die Gallendiät sowie eine Bestätigung über Art und Beginn der Diät erforderlich. In diesem Fall könnten die Kosten nur unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes berücksichtigt werden.

Desgleichen könnten auch die weiteren nicht belegten Kosten für Heilbehandlungen und Medikamente nur nach Vorlage von detaillierten Unterlagen, aus denen insbesondere die zu behandelnde Krankheit erkennbar sei, berücksichtigt werden.

Sofern der Beschwerdeführer die geforderten Unterlagen nicht innerhalb der festgelegten Frist übermittle, könnten lediglich die in der Rechnung vom 16.06.2020 ausgewiesenen Kosten berücksichtigt werden.

In der Folge wurde dem Beschwerdeführer mit Beschluss vom 16. 10.2024 das Schreiben der ÖGK vom 05.06.2024 zur Kenntnisnahme übermittelt. Gleichzeitig wurde er zum zweiten Mal aufgefordert, innerhalb von vier Wochen ab Erhalt des Beschlusses die bereits mit Beschluss vom 18.06.2024 abverlangten Unterlagen vorzulegen.

In der Begründung wurde darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer weder die einer Überprüfung zugänglichen Unterlagen für die Heilbehandlung seiner Ehegattin, noch Unterlagen über die Verweigerung der Kostenerstattung durch die Sozialversicherung vorgelegt habe. Da die Kosten der Heilbehandlung nur insoweit zwangsläufig seien, als eine Erstattung durch die Krankenversicherung verweigert werde, sei es auch erforderlich, jene Dokumente abzuverlangen, aus denen hervorgehe, welche Unterlagen der Krankenversicherung zwecks Kostenerstattung vorgelegt worden seien und inwieweit die Krankenversicherung eine Kostenerstattung verweigert habe.

Die Schreiben wurden dem Beschwerdeführer durch Hinterlegung zugestellt, langten aber – nachdem dieser sie nicht abgeholt hatte – wiederum beim Bundesfinanzgericht ein.

Abfragen im Zentralen Melderegister ergaben, dass der Beschwerdeführer nach wie vor an jener Adresse als Hauptwohnsitz gemeldet ist, an die sämtliche Schreiben adressiert waren.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war im Jahr 2020 Pensionist und bezog ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung beantragte er die Berücksichtigung von Gewerkschaftsbeiträgen in Höhe von 36,00 €, Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988, Wohnraumschaffung und Sanierung) von 571,08 € und außergewöhnlichen Belastungen von letztlich 7.645,13 €.

Strittig sind die Berücksichtigung von Operationskosten (4.926,85 €) und Krankenhauskosten (691,76 €) der Ehefrau des Beschwerdeführers in China sowie von Zahnbehandlungskosten des Beschwerdeführers in China (899,50 €) und Mehraufwendungen wegen einer Gallendiät.

Im Rahmen der Beschwerdeentscheidung wurden außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 3.887,90 € anerkannt, wobei in der Beschwerde 8.701,75 € beantragt wurden. Anerkannt wurden pauschal 2.000 € für die Beinoperation der Gattin des Beschwerdeführers in China, 515,22 € für Medikamente sowie die Beträge laut tabellarischer Gesamtaufstellung „China“ mit Ausnahme der Corona-Pflichtkontrolle und der Visumsverlängerung.

Dem Einkommensteuerbescheid liegt ein Ermittlungsverfahren der Abgabenbehörde zu Grunde. Der Beschwerdeführer wurde mit Schriftsatz vom 17.03.2022 um Ergänzung ersucht, die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen nachzuweisen (unter anderem Kostenaufstellung, Ersätze, Rechnungen inkl. Zahlungsnachweise, ärztliche Verordnung).

Im Antwortschreiben vom 27.3.2022 führte der Beschwerdeführer aus, seine Gattin sei im Jahr 2019 nach China gereist, um ihren 102 Jahre alten verwitweten Vater zu betreuen. Im Juni 2020 habe sie in China eine Beinfraktur (Unterschenkel, Knöchel, Fuß, Osteoporose, ohne Fremdeinwirkung) erlitten. Kosten im Zusammenhang mit der Beinfraktur mache er nun als Krankheitskosten geltend. Die anderen geltend gemachten Kosten seien im Zuge einer in China durchgeführten Kieferoperation des Beschwerdeführers angefallen, nachdem ihm ein Zahnimplantat herausgebrochen sei. Sämtliche Belege würden nicht der österreichischen Kassennorm entsprechen, weshalb die Versicherung ihm keinen (Teil)Ersatz der Kosten gewährt habe.

Ein ärztliches Gutachten betreffend die Durchführung der Beinoperation in China wurde nicht vorgelegt. Ein inländisches Gutachten sei laut Angaben des Beschwerdeführers vor der Operation nicht möglich gewesen und sei nach erfolgter Operation nicht mehr „seriös“ möglich.

Der Beschwerdeführer legte zum Nachweis der außergewöhnlichen Belastungen ein Konvolut von in chinesischer Sprache verfassten Schriftstücken sowie eine tabellarische

Gesamtaufstellung dieser Aufwendungen vor. Über jedes Schriftstück schrieb er Datum, Name seiner Gattin/seinen Namen samt Sozialversicherungsnummer und Zweck. An manchen der weder für die Abgabenbehörde noch für das erkennende Gericht lesbaren chinesischen Schriftzeichen vermerkte er den Namen seiner Gattin bzw. seinen Namen und den Zweck.

Für das erkennende Gericht sind ebenso wenig wie für die Abgabenbehörde Aussteller noch der sonstige Inhalt der Schriftstücke nachvollziehbar. Ersichtlich sind bloß Zahlen und, dass es sich um unterschiedliche Arten von Schriftstücken handelt. Lediglich Datumsangaben und die vom Beschwerdeführer händisch vermerkten Erklärungen sind leserlich.

Eine einzige Rechnung der ***A*** Apotheke vom 16.06.2020 in Höhe von 515,22 € gibt Auskunft über die ausgefolgten Medikamente, die eindeutig der Bekämpfung bestimmter Krankheiten dienen.

Ebenso wurde eine Rechnung vom 09.09.2020 über 155,00 € für einen Abstrich sowie eine Vorsorgemaßnahme betreffend Sars Cov2 vorgelegt.

Vom Beschwerdeführer wurde weder ein ärztliches Gutachten noch eine ärztliche Verordnung einer Gallendiät vorgelegt. Diesbezüglich wurde lediglich ein anlässlich der Gallenoperation im Jahr 2013 ausgehändigter Patientenbrief vom 19.06.2013 übermittelt, in dem als Therapieempfehlung eine vierwöchige Gallendiät vorgegeben wird.

Die vom Bundesfinanzgericht an den Beschwerdeführer adressierten Schriftstücke wurden an die dem Gericht bekannte Adresse gesendet, dort hinterlegt und mit dem Vermerk „nicht behoben“ an das Gericht zurückgesandt. Eine Verlegung des Hauptwohnsitzes des Beschwerdeführers bzw. eine Abwesenheit des Beschwerdeführers vom Hauptwohnsitz ist nicht dokumentiert.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen und betreffend den aufrechten Hauptwohnsitz des Beschwerdeführers aus Abfragen im Zentralen Melderegister. Dass auch der Post eine Abwesenheit des Beschwerdeführers vom Hauptwohnsitz nicht bekannt ist, ergibt sich aus dem Umstand, dass die Schriftstücke ordnungsgemäß hinterlegt wurden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)

außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss vor allem 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).“

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

Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Belastung beeinträchtigt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5 EStG 1988) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro 10%.

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 EStG 1988 von höchstens 7 284 € jährlich erzielt.

Gemäß § 34 Abs. 6 Teilstrich 4 und 5 EStG 1988 können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

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

– Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.“

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988),
- ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners, wenn er mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 von höchstens 7.284 € jährlich erzielt,

und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe-)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 jeweils ein Freibetrag (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) zu.

Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen,

1. in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hiefür maßgebenden Einschätzung,
2. 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.

Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so sind gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

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

Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit 51 € pro Kalendermonat zu berücksichtigen.

Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25% sind gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Die im vorliegenden Fall strittige Voraussetzung der Zwangsläufigkeit ist gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erfüllt, wenn sich der Steuerpflichtige der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Dabei ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen. Solche tatsächlichen Gründe, die die Zwangsläufigkeit der Belastung zu begründen vermögen, können insbesondere in der Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen gelegen sein. Die Zwangsläufigkeit ergibt sich bei Krankheitskosten aus der Tatsache der Krankheit (vgl. etwa VwGH 11.02.2022, Ra 2020/13/0062, mwN).

Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur Aufwendungen für solche Maßnahmen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind, nicht hingegen, wenn sie bloß der Vorbeugung von Krankheiten dienen sollen (vgl. VwGH 10.02.2016, 2013/15/0254; 24.06.2004, 2001/15/0109). Zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit (dem Grunde nach) ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein ärztliches Zeugnis oder ein Gutachten erforderlich. Einem ärztlichen Gutachten kann es gleich gehalten werden, wenn ein Teil der angefallenen Aufwendungen von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung übernommen wird (vgl. etwa VwGH 13.03.2023, Ra 2020/13/0057, mwN).

Nach der mittlerweile ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, dem Steuerpflichtigen (der Höhe nach) zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind (vgl. etwa VwGH 20.09.2023, Ro 2021/13/0025; 11.02.2022, Ra 2020/13/0062; 05.10.2021, Ra 2021/15/0059; 27.09.2021; Ra 2020/15/0066; jeweils mwN). Die Beweislast dafür trägt der Steuerpflichtige, der selbst alle Umstände darzulegen hat, auf welche die Berücksichtigung bestimmter Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung

gestützt werden kann (vgl. VwGH 18.12.2024, Ro 2021/13/0011 unter Bezugnahme auf VwGH 20.09.2023, Ro 2021/13/0025; 13.03.2023, Ra 2020/13/0057; jeweils mwN).

Der Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung jener Umstände, die zur Minderung der Abgabenbelastung führen, obliegt in erster Linie dem Steuerpflichtigen (vgl. VwGH 24.11.1999, 94/13/0255; 15.09.1999, 93/13/0057; 19.11.1998, 95/15/0071).

Hinsichtlich der Belege sind nicht die gleichen Anforderungen wie bei Betriebsausgaben oder Werbungskosten zu stellen. Allerdings sind die nach Ansicht des Steuerpflichtigen eine außergewöhnliche Belastung darstellenden Umstände so zu präzisieren, dass von der Abgabenbehörde ein Zusammenhang mit der behaupteten Belastung hergestellt werden kann (vgl. UFS Salzburg 13.07.2009, RV/0569-S/08, *Wanke* in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG § 34 [Stand 01.02.2025, rdb.at])

Zu berücksichtigen ist weiters, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das Merkmal der Zwangsläufigkeit auch der Höhe nach gegeben sein muss (vgl. VwGH 11.02.2022, Ra 2020/13/0062; 24.03.2021, Ra 2020/15/0029, mwN).

Im gegenständlichen Fall hat der Beschwerdeführer mit Ausnahme einer einzigen Rechnung über den Bezug von Medikamenten in Höhe von 515,22 € keinen einzigen Beleg vorgelegt, aus dem die von ihm behaupteten Krankheitskosten bzw. unfallbedingten Kosten ersehen werden können. Auch bei der Krankenversicherungsanstalt gibt es keine Hinweise auf Unfall oder Krankheit des Beschwerdeführers oder seiner Frau im Jahr 2020.

Soweit der Beschwerdeführer die Kosten einer Gallendiät anspricht, bleibt er auch diesbezüglich jeglichen Nachweis für die medizinische Notwendigkeit einer solchen schuldig. Bereits die Abgabenbehörde hat den Beschwerdeführer darauf hingewiesen, dass der bloße Umstand einer Gallenoperation, der sich aus dem vorgelegten Patientenbrief ergibt, keinen Nachweis für die Notwendigkeit einer länger als die vorgegebenen 4 Wochen notwendigen Gallendiät darstellt.

Da der Beschwerdeführer lediglich Kosten für Medikamente in Höhe von 515,22 € nachgewiesen hat, können Krankheitskosten auch nur in dieser Höhe anerkannt werden, weshalb im Hinblick auf den zu berücksichtigenden Selbstbehalt von 3.144,05 € (= 9% des nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 ermittelten Einkommens) keine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung erfolgen kann.

Da die in Rechnung gestellten Covid-Maßnahmen in keinem Zusammenhang mit einer Erkrankung stehen, sondern lediglich für die Erlangung einer Einreiseberechtigung nach China erforderlich waren, mangelt es an deren Zwangsläufigkeit.

Die geltend gemachten Werbungskosten und Sonderausgaben wurden ohnehin schon im angefochtenen Bescheid berücksichtigt, weshalb auch diesbezüglich keine Abänderung des angefochtenen Bescheides vorzunehmen war.

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.

Da sich die Beurteilung der vom Beschwerdeführer als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Kosten an der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes orientiert, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. Juni 2025