

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri.*** in der Beschwerdesache ***Bf.***, ***Bf.-Adr.***, über die Beschwerde vom 11.05.2025 gegen den Einkommensteuerbescheid 2024 des Finanzamtes Österreich vom 15.04.2025, Steuernummer ***Bf.StNr.***, zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen 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 ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden Bf.) reichte am 15.04.2025 ihre **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2024** ein und begehrte darin unter dem Titel außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt die Berücksichtigung von Krankheitskosten iHv. 5.099,68 Euro.

Ohne nähere Überprüfung erlies das Finanzamt am 15.04.2025 den angefochtenen **Einkommensteuerbescheid**, in welcher die Bf. erklärungsgemäß zur Einkommensteuer veranlagt wurde.

Am 11.05.2025 erhob die Bf. die verfahrensgegenständliche **Beschwerde** und beehrte darin die Krankheitskosten der Höhe nach zu korrigieren, da diese richtigerweise 7.339,86 Euro betragen hätten.

Mit **Ersuchen um Ergänzung** vom 03.09.2025 wurde die Bf. vom Finanzamt aufgefordert, ihre geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen nachzuweisen.

Im **Schreiben vom 06.09.2025** führte die Bf. zusammengefasst aus, dass die hohen Kosten durch ihre schwerwiegenden chronischen Erkrankungen bedingt seien. Sie leide unter Long Covid / Chronischem Fatigue Syndrom, chronischer Migräne, chronischer Uveitis (Entzündung der mittleren Augenhaut) sowie Angst- und depressiven Beschwerden. Aufgrund dieser Krankheitsbilder sei eine dauerhafte medizinische Behandlung erforderlich, die mit erheblichen Aufwendungen für Medikamente, Therapien und notwendige Heilmittel verbunden sei. Ein Teil dieser Kosten werde nicht bzw. nur teilweise von der Krankenkasse übernommen, weshalb ihr ein erheblicher Eigenaufwand entstehe.

Weiters übermittelte die Bf. eine Aufstellung über die geltend gemachten Aufwendungen sowie die zugrundeliegenden Belege.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 08.09.2025 änderte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid zu Ungunsten der Beschwerdeführerin ab und berücksichtigte als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt nur noch Krankheitskosten iHv. 3.719,36 Euro. Dies zusammengefasst mit der Begründung, dass Aufwendungen für Behandlungsleistungen durch nicht ärztliches Personal (zB. Physiotherapeuten) grundsätzlich nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen seien, wenn diese Leistungen ärztlich verschrieben oder die Kosten teilweise von der Sozialversicherung ersetzt würden. Nicht abzugsfähig seien weiters Aufwendungen für die Vorbeugung vor Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit. Auch würde der Erwerb apothekenpflichtiger Präparate, die ohne konkrete ärztliche Verordnung (Rezept) erworben werden, nicht zwangsläufig erwachsen und daher keine außergewöhnliche Belastung darstellen. Jene Artikel, die nicht auf Krankenkassenrezepten verschrieben wurden, seien daher nicht anzuerkennen.

Mit Schreiben vom 07.10.2025 stellte die Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (**Vorlageantrag**) und beehrte darin die vollständige Berücksichtigung der beantragten Krankheitskosten. Begründend führte die Bf. aus, dass sie aufgrund der schweren Erkrankungen seit längerer Zeit arbeitsunfähig und größtenteils bettlägerig sei, wobei bei diesem schweren Krankheitsbild von präventiven oder bloß gesundheitsfördernden Maßnahmen keine Rede sein könne. Die Maßnahmen seien medizinisch notwendig, da sich ohne diese ihr ohnehin stark eingeschränkter Gesundheitszustand weiter verschlechtern würde. Ihre Erkrankungen seien ärztlich diagnostiziert und würden zu erheblichen gesundheitlichen Einschränkungen führen sowie eine dauerhafte medizinische Behandlung erfordern. Es handele sich dabei um chronische,

schwerwiegende Krankheiten, die regelmäßig therapeutische Maßnahmen und medizinische Unterstützung erfordern würden, um den Zustand zu stabilisieren. Die geltend gemachten Aufwendungen, darunter Laboruntersuchungen, Behandlungen, Medikamente und von ihrer Ärztin ausdrücklich verordneten Nahrungsergänzungsmittel, würden in direktem Zusammenhang mit diesen Erkrankungen stehen. Es handele sich nicht um Empfehlungen oder freiwillige Gesundheitsmaßnahmen, sondern um ärztlich angeordnete Therapiebestandteile, die zur Linderung und Stabilisierung ihres Gesundheitszustandes erforderlich seien.

Mit **Vorlagebericht** vom 05.02.2026 legte das Finanzamt die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte darin die Abweisung der Beschwerde.

Das **Bundesfinanzgericht** forderte das Finanzamt am 16.02.2025 auf, eine Aufstellung bzw. Berechnung der im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung anerkannten Beträge nachzureichen. Dieser Aufforderung kam das Finanzamt am 11.03.2026 nach.

Am 13.03.2026 wurde die Bf. seitens des Bundesfinanzgerichts aufgefordert darzulegen, ob für die geltend gemachten strittigen Aufwendungen ein Kostenersatz der Sozialversicherung erfolgte. Andernfalls wurde die Bf. aufgefordert, die medizinische Notwendigkeit der jeweiligen Maßnahmen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit durch ärztliche Zeugnisse oder Gutachten nachzuweisen.

Hierauf reagierte die Bf. insofern, als sie mit Schreiben vom 29.03.2026 sowie vom 15.04.2026 weitere Unterlagen vorlegte. Zudem brachte sie vor, dass bei ihr ein Grad der Behinderung von 50 % festgestellt worden sei. Sämtliche geltend gemachten Aufwendungen stünden daher im Zusammenhang mit ihrer Behinderung und seien folglich ohne Ansatz eines Selbstbehalts zu berücksichtigen. Mit Schreiben vom 17.04.2026 übermittelte die Bf. zudem das Gutachten des Sozialministeriumsservice über ihre Behinderung.

Die Schreiben der Bf. wurden dem Finanzamt unter Wahrung des Parteigehörs zur Kenntnis gebracht. Dieses erstattete daraufhin am 06.05.2026 eine weitere Stellungnahme. Darin führte das Finanzamt aus, dass die geltend gemachten Aufwendungen auf Grundlage der nachgereichten Unterlagen teilweise im Zusammenhang mit der Behinderung anzuerkennen seien, teilweise als allgemeine Krankheitskosten zu qualifizieren seien und teilweise überhaupt nicht berücksichtigt werden könnten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. leidet an unter Long Covid / Chronischem Fatigue Syndrom, chronischer Migräne, chronischer Uveitis (Entzündung der mittleren Augenhaut) sowie Angst- und depressiven

Beschwerden. Diese Erkrankungen führen bei ihr zu einer Vielzahl von gesundheitlichen Beeinträchtigungen.

Bei der Bf. besteht eine Behinderung aufgrund folgender Gesundheitsschädigungen:

Funktionseinschränkung	Grad der Behinderung
Chronische Iridozyklitis am linken Auge	30 %
Angst und depressive Störung	30 %
Chronisches Schmerzsyndrom – Migräne und Dysästhesien	30 %
Gesamtgrad der Behinderung	50 %

Folgende diagnostizierten Gesundheitsschädigungen erreichen keinen Grad der Behinderung:

- Morbus Gilbert Meulengracht (Stoffwechselstörung)
- HLA B 27 positiv (genetische Veranlagung für bestimmte entzündlich-rheumatische Erkrankungen)
- Morbus Reiter (Gelenkentzündung, Harnwegsinfekt)

Die Bf. hat im Jahr 2024 folgende Beträge als Kosten der Heilbehandlung aufgewendet, wobei das Bundesfinanzgericht die Aufwendungen wie nachfolgend angeführt als teilweise in Zusammenhang mit der Behinderung ansieht:

Pos.	Datum	Zweck	In Zusammenhang mit Behinderung	Nicht in Zusammenhang mit Behinderung
1	15.01.	Psychotherapie	201,10 € (300,00 € abzgl. Kostenersatz ÖGK 98,90 €)	
2	02.02.	Ozontherapie		450,00 €
3	08.02.	Physiotherapie		896,80 €
4	01.03.	Stuhlprobe Helicobacter pylori - Antigennachweis		61,60 €
5	15.03.	SanaZon-Therapie		287,00 €
6	29.04.	Psychotherapie	70,00 €	
7	13.05.	Psychotherapie	70,00 €	
8	29.05.	Psychotherapie	70,00 €	
9	12.06.	Psychotherapie	70,00 €	

10	26.06.	Psychotherapie	70,00 €	
11	02.07.	Baseninfusion zur Schmerzlinderung	60,00 €	
12	05.07.	Augenärztin	105,18 € (185,00 € abzgl. Kostenersatz ÖGK 79,82 €)	
13	10.07.	Psychotherapie	70,00 €	
14	15.07.	Augenärztin	20,67 € (30,00 € abzgl. Kostenersatz ÖGK 9,33 €)	
15	29.07.	Psychotherapie	70,00 €	
16	19.08.	Psychotherapie	70,00 €	
17	22.08.	Blutbild Vitamin B6		31,98 €
18	04.09.	Blutbild (fachärztlicher Laborauftrag)	51,10 €	
19	17.09.	Augenärztin	75,68 € (95,00 € abzgl. Kostenersatz ÖGK 19,32 €)	
20	19.09.	Blutbild (fachärztlicher Laborauftrag)	116,34 €	
21	18.09.	Darm-Microbiom-Untersuchung (fachärztlicher Laborauftrag)	144,45 €	
22	19.09.	Blut- und Speichelprobe (fachärztlicher Laborauftrag)	337,81 €	
23	19.09.	Basenpulver und Bittertropfen		39,00 €
24	19.09.	Internistin	144,37 € (170,00 € abzgl. Kostenersatz ÖGK 25,63 €)	
25	23.09.	Medikamente Markt-Apotheke		102,11 €
26	12.09.	Nahrungsergänzungsmittel		279,40 €
27	24.09.	Mundakupunktur	55,00 €	
28	30.09.	Massage		45,00 €
29	02.10.	Gynäkologin		67,80 € (125,00 € abzgl. Kostenersatz ÖGK 57,20 €)
30	02.10.	Vaginaltabletten		32,10 €

31	02.10.	Massage		45,00 €
32	02.10.	Nahrungsergänzungsmittel		46,90 €
33	14.11.	Mitochondrieninfusion gegen Migräne	198,48 € (210,00 € abzgl. Kostenersatz ÖGK 11,52 €)	
34	14.11.	Aufbisschiene bzgl. Migräne	338,10 € (520,00 € abzgl. Kostenersatz ÖGK 181,90 €)	
35	14.11.	Augenärztin	62,94 € (110,00 € abzgl. Kostenersatz ÖGK 47,06 €)	
36	06.12.	Augenärztin	74,25 € (90,00 € abzgl. Kostenersatz ÖGK 15,75 €)	
37	15.12.	Psychotherapie	200,00 €	
38	23.12.	Nahrungsergänzungsmittel		110,80 €
39	01.01.- 31.12.	Medikamente Vulkanland Apotheke		61,37 €
40	01.01.- 31.12.	Medikamente und Nahrungsergänzungsmittel (Shop- Apotheke)	241,03 €	441,88 €
41	01.01.- 31.12.	Medikamente und Nahrungsergänzungsmittel (Amazon und Nature Love)	17,02 €	35,19 €
42		Rezeptgebühren	289,27 €	
43		Fahrtkosten	1.046,64 €	8,40 €
Summe			4.339,43 €	3.042,33 €

Der für die Bf. maßgebliche Selbstbehalt bei allgemeinen Krankheitskosten beträgt 4.775,54 Euro.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs. 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde bzw. dem Bundesfinanzgericht offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Im Übrigen hat die Abgabenbehörde bzw. das Bundesfinanzgericht gemäß § 167 Abs. 2 BAO unter sorgfältiger Berücksichtigung der

Ergebnisse des Abgabenvorgahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (zB. VwGH 24.02.2005, 2004/16/0232). Dabei genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB. VwGH 20.07.2011, 2009/17/0132).

Die Feststellung zur Erkrankung ergibt sich aus dem dahingehend unbedenklichen Vorbringen der Bf. im Verfahren sowie aus der vorgelegten Arztbestätigung.

Die Feststellungen zur Behinderung bzw. welche Gesundheitsschädigungen keinen Grad der Behinderung erreichen, ergeben sich aus dem unbedenklichen Gutachten des Bundesamts für Soziales und Behindertenwesen – Sozialministeriumsservice.

Die Feststellungen zu den geleisteten Aufwendungen ergeben sich aus der Aufstellung der Bf. bzw. den zugehörigen Belegen.

Die Feststellung, dass die oben angeführten Aufwendungen lediglich teilweise in Zusammenhang mit der Behinderung der Bf. stehen, beruht auf folgenden Erwägungen:

Zunächst ist festzuhalten, dass einen Steuerpflichtigen bei Inanspruchnahme der Begünstigung iZm. einer eigenen Behinderung die Verpflichtung trifft, den ursächlichen Zusammenhang zwischen der bestehenden Behinderung und den geltend gemachten Heilmitteln bzw. Heilbehelfen nachzuweisen (vgl. VwGH 18.05.1995, 93/15/0079). Die Bf. führte hierzu in ihrem Schreiben vom 29.03.2026 im Wesentlichen lediglich aus, dass sämtliche geltend gemachten Aufwendungen in unmittelbarem Zusammenhang mit ihren chronischen Erkrankungen stünden, aufgrund derer ihr auch der Behindertenstatus zuerkannt worden sei. Eine nähere Konkretisierung oder ein entsprechender Nachweis dahingehend, inwiefern die einzelnen Aufwendungen tatsächlich behinderungsbedingt veranlasst waren, wurde jedoch nicht erbracht.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes reicht ein derart allgemein gehaltener Hinweis nicht aus, um sämtliche geltend gemachten Kosten ohne weitere Differenzierung als außergewöhnliche Belastungen im Zusammenhang mit der Behinderung anzuerkennen. In Ausübung der freien Beweiswürdigung wurde somit seitens des Bundesfinanzgerichts die oben festgestellte Aufteilung der Aufwendungen in Kosten in Zusammenhang mit der Behinderung sowie allgemeine Krankheitskosten getroffen. Diese Differenzierung war insbesondere deshalb

vorzunehmen, weil die geltend gemachten Aufwendungen teilweise auch Maßnahmen bzw. Behandlungen betreffen, die ihrer Art nach nicht ausschließlich oder typischerweise durch die festgestellte Behinderung veranlasst sind. Das Bundesfinanzgericht gelangte daher unter Berücksichtigung der vorliegenden Unterlagen und des Gesamtbildes der Verhältnisse zu der Feststellung, dass eine Aufteilung der Aufwendungen in behinderungsbedingte Kosten einerseits und allgemeine Krankheitskosten andererseits sachgerecht und geboten ist. Die maßgeblichen Gründe hierfür werden nachfolgend im Einzelnen dargestellt.

Die Aufwendungen für Psychotherapie (Positionen 1, 6–10, 13, 15, 16, 37), Augenärztin (Positionen 12, 14, 19, 35, 36), Internisten (Positionen 24, 33) sowie diverse fachärztlich angeordnete diagnostische Tests (Positionen 18, 20–22) stehen nach den Ausführungen im Gutachten über die Behinderung eindeutig im Zusammenhang mit der Behinderung der Bf. Auch das Finanzamt geht bei diesen Positionen von einem Zusammenhang mit der Behinderung aus, sodass deren Zuordnung zur Behinderung unstrittig ist.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts stehen darüber hinaus auch die nachstehend angeführten Aufwendungen in unmittelbarem Zusammenhang mit der Behinderung der Bf., da sie nach ihrer Art und Zweckbestimmung eindeutig auf die im Gutachten festgestellten gesundheitlichen Einschränkungen zurückzuführen sind und der Bewältigung bzw. Linderung der behinderungsbedingten Beeinträchtigungen laut Gutachten dienen. Die betreffenden Kosten erscheinen daher als behinderungsbedingt veranlasst und in einem hinreichend engen sachlichen Zusammenhang mit den festgestellten gesundheitlichen Beeinträchtigungen stehend:

- Baseninfusion zur Schmerzlinderung bei chronischen Schmerzen (Position 11)
- Mundakupunktur zur Schmerzlinderung (Position 27)
- gnathologische Aufbissschiene aufgrund von Migräne (Position 34)
- Rezeptgebühren (Position 42) sowie Fahrtkosten mit Ausnahme der Fahrt zur Gynäkologin (Position 431)

Demgegenüber stehen folgende Aufwendungen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht im Zusammenhang mit der Behinderung der Bf., da die diesen Kosten zugrunde liegenden gesundheitlichen Beschwerden bzw. Leiden im Gutachten des Sozialministeriumservices nicht als maßgebliche oder behinderungsrelevante Funktionseinschränkungen festgestellt bzw. berücksichtigt wurden:

- Ozontherapie (Position 2) wegen eines Erschöpfungssyndroms bei einem Allgemeinmediziner
- Stuhlprobe zum Antigennachweis von *Helicobacter pylori* (Position 4)
- Blutbild hinsichtlich Vitamin B6 (Position 17)

- Behandlung einer Gynäkologin (Position 29) sowie die damit verbundenen Vaginaltabletten gegen Scheidenpilz (Position 30)

Die Kosten für physiotherapeutische Behandlungen (Position 3) aufgrund von Beschwerden im Bereich der Lenden- und Brustwirbelsäule wurden zwar ärztlich verordnet (BFG-Akt OZ 36, S. 4), nach Auffassung des Bundesfinanzgerichts besteht jedoch kein Zusammenhang mit der Behinderung der Bf., da diese Beschwerden im Gutachten des Sozialministeriumservice nicht als behinderungsrelevante Funktionseinschränkungen anerkannt wurden.

Auch die Aufwendungen für eine „SanaZon-Therapie“ in einer Naturheilpraxis in Deutschland (Position 5) sowie Massagen (Positionen 28 und 31) werden vom Bundesfinanzgericht nicht als mit der Behinderung in Zusammenhang stehende Kosten anerkannt. Aus den vorgelegten Unterlagen ergibt sich weder die konkrete Art der Behandlung noch, welche Beschwerden der Bf. damit behandelt wurden.

Zu den vorgelegten Rechnungen betreffend Medikamente und Nahrungsergänzungsmittel ist festzuhalten, dass die Bf. trotz ausdrücklicher Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht keine konkrete Zuordnung jener Rechnungspositionen vorgenommen hat, die als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden. Beispielsweise machte die Bf. aus den vorgelegten Rechnungen der Shop-Apotheke mit einem Gesamtbetrag von 1.271,95 Euro einen Betrag von 682,91 Euro als außergewöhnliche Belastung geltend, ohne jedoch konkret darzulegen, welche Medikamente bzw. einzelnen Rechnungspositionen davon umfasst sein sollen. Wie bereits oben ausgeführt, obliegt es jedoch der Bf., eine nachvollziehbare Zuordnung sowie den entsprechenden Nachweis des Zusammenhangs mit der Behinderung zu erbringen. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes lassen sich dennoch die nachfolgenden Aufwendungen eindeutig der Behinderung der Bf. zuordnen:

- Aurasin bei akuter Migräne iHv. 14,06 Euro (Shop-Apotheke 19.01.2024)
- Amigro gegen Migräneanfälle iHv. 6,99 Euro (Shop-Apotheke 05.06.2024)
- Augentropfen iHv. 11,99 Euro (Shop-Apotheke 02.07.2024)
- Augentropfen iHv. 14,69 Euro (Shop-Apotheke 09.07.2024)
- Aurasin bei akuter Migräne iHv. 13,99 Euro (Shop-Apotheke 23.07.2024)
- Augentropfen iHv. 16,49 Euro (Shop-Apotheke 23.07.2024)
- Aurasin bei akuter Migräne iHv. 14,19 Euro (Shop-Apotheke 14.08.2024)
- Aurasin bei akuter Migräne iHv. 14,19 Euro (Shop-Apotheke 27.08.2024)
- Dolomir Migräne iHv. 17,02 Euro (Amazon 12.09.2024)
- Aurasin bei akuter Migräne iHv. 14,19 Euro (Shop-Apotheke 13.09.2024)
- Pascoflair Beruhigungsmittel iHv. 50,19 Euro (Shop-Apotheke 20.09.2024)
- Aurasin bei akuter Migräne iHv. 14,19 Euro (Shop-Apotheke 29.10.2024)
- Restaxil Nervenschmerzgel iHv. 26,49 Euro (Shop-Apotheke 29.10.2024)
- Aurasin bei akuter Migräne iHv. 14,19 Euro (Shop-Apotheke 29.11.2024)

- Augentropfen iHv. 15,19 Euro (Shop-Apotheke 29.11.2024)

Die übrigen Medikamente und Nahrungsergänzungsmittel lassen sich den gesundheitlichen Einschränkungen der Behinderung nicht eindeutig zuordnen, zudem fehlen hierfür nachgewiesene ärztliche Verordnungen. Die von der Bf. vorgelegte handschriftliche „Mikronährstoffempfehlung“ betreffend Nahrungsergänzungsmittel (BFG-Akt OZ 8, S. 23 f.) vermag eine geeignete ärztliche Verordnung nicht zu ersetzen. Das Schriftstück enthält weder eine Unterschrift des ausstellenden Arztes noch eine Datumsangabe und lässt damit weder den konkreten Aussteller noch den Zeitpunkt der Ausstellung zweifelsfrei erkennen. Darüber hinaus handelt es sich seinem Inhalt nach lediglich um eine allgemeine Empfehlung zu Mikronährstoffen, nicht jedoch um eine konkrete, nachvollziehbare ärztliche Verschreibung bestimmter Präparate zur Behandlung einer festgestellten Erkrankung bzw. von Leiden im Zusammenhang mit der Behinderung der Bf. Ein hinreichender Nachweis für die medizinische Notwendigkeit der geltend gemachten Aufwendungen wurde dadurch daher nicht erbracht.

Hinsichtlich der Ermittlung des für die Bf. maßgeblichen Selbstbehalts bei allgemeinen Krankheitskosten wird auf das beiliegende Berechnungsblatt verwiesen.

Dagegensprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich, weswegen das Bundesfinanzgericht den festgestellten Sachverhalt gem. § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen darf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben 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. Die angeführten Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

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

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. § 34 Abs. 3 EStG 1988 macht den Anspruch zur Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher

Belastung ua. davon abhängig, dass die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwächst. Aus dem Gesetzeswortlaut ergibt sich, dass freiwillig getätigte Aufwendungen ebensowenig Berücksichtigung finden können wie Aufwendungen, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden oder die sonst die Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat (vgl. *Fuchs* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁴ § 34 Tz 35; VwGH 21.11.2013, 2010/15/0130).

§ 34 Abs. 4 EStG 1988 bestimmt, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit durch die Belastung wesentlich beeinträchtigt wird, soweit die Belastung einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt, und legt in weiterer Folge die Höhe des Selbstbehaltes fest.

Krankheitskosten erfüllen dem Grunde nach diese Voraussetzungen, allerdings ist in der Regel von diesen Kosten der Selbstbehalt abzuziehen. Eine Ausnahme vom Abzug des Selbstbehalts besteht gemäß § 34 Abs. 6 fünfter Teilstrich EStG 1988 bei Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 EStG 1988 vorliegen und soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

Hat ein Steuerpflichtiger außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, und erhält keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 ein Freibetrag zu.

Bei einer festgestellten Behinderung von 50 % beträgt der Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 jährlich 401,00 Euro.

Werden die Pauschbeträge nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 beansprucht, so können im Zusammenhang mit der Behinderung nur die in der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (StF: BGBl. Nr. 303/1996, idF. BGBl. II Nr. 11/2023, im Folgenden Verordnung) angeführten Aufwendungen zusätzlich geltend gemacht werden. Nach § 4 der Verordnung sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Als Kosten der Heilbehandlung gelten Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Weiters stellen im Zusammenhang mit der Heilbehandlung anfallende Fahrtkosten bzw. Kosten des Krankentransportes im Ausmaß der tatsächlichen Kosten (zB Kosten des öffentlichen Verkehrsmittels oder Taxikosten) oder des amtlichen Kilometergeldes bei Verwendung des (familien-)eigenen Kraftfahrzeuges Kosten der Heilbehandlung dar (vgl. *Fuchs* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* (Hrsg), Kommentar zum EStG²⁰ § 35 Rz 17).

Somit stehen der Bf. im Jahr 2024, neben dem Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 iHv. 401,00 Euro, die oben festgestellten behindertenbedingten Kosten der Heilbehandlung iSd. § 4 der Verordnung iHv. 4.339,43 Euro als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zu. Die seitens der Sozialversicherung erstatteten Beträge wurden dabei in Abzug gebracht, da Ersatzleistungen durch Dritte, wie insbesondere Versicherungsleistungen, die abzugsfähigen Ausgaben kürzen (vgl. VwGH 19.02.1992, 87/14/0116).

Da die übrigen geltend gemachten Krankheitskosten im Rahmen der freien Beweiswürdigung nicht als in ursächlichem Zusammenhang mit der festgestellten Behinderung stehend beurteilt werden konnten, sind diese lediglich nach den allgemeinen Bestimmungen des § 34 EStG 1988 zu berücksichtigen. Da die betreffenden Aufwendungen jedoch den gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 maßgeblichen Selbstbehalt betragsmäßig nicht überschreiten, kommt eine steuerliche Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung bei der Bf. nicht in Betracht. Somit konnte allerdings eine weitergehende Prüfung der geltend gemachten Aufwendungen für Nahrungsergänzungsmittel und alternativmedizinische Behandlungen – insbesondere hinsichtlich einer allfälligen ärztlichen Verordnung bzw. Ersatz durch den Sozialversicherungsträger – unterbleiben.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Die vorliegende Entscheidung war im Wesentlichen auf der Sachverhaltsebene zu beurteilen. Im Übrigen folgt das Bundesfinanzgericht der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Die Voraussetzungen für die Revisionszulassung sind demnach nicht erfüllt.

Beilage: Berechnungsblatt Einkommensteuer 2024

Graz, am 13. Mai 2026