

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Haim in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Sieglinde Grobner, Florianerstraße 9, 4483 Hargelsberg, über die Beschwerde vom 7. Juli 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 1. Juli 2025 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2024 Steuernummer ***BF1StNr1*** 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 Ende der Entscheidungsgründe 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

Der Steuerpflichtige beantragte in seiner Arbeitnehmerveranlagung 2024 Krankheitskosten ohne Selbstbehalt in Höhe von € 7.769,87 (KZ 476).

Diese wurden im Einkommensteuerbescheid 2024 vom 1.7.2025 nach Abführung eines Vorhalteverfahrens (Vorhalt vom 23.6.2025 u. 15.5.2025) in Ermangelung entsprechender Nachweise nur mit Selbstbehalt anerkannt.

Die am 7.7.2025 eingebrachte Beschwerde wurde am 8.10.2025 abgewiesen und ausgeführt: „In Ihrer eingebrachten Beschwerde vom 07.07.2025 wurde der Bescheid des

Sozialministeriumservice vorgelegt. Der Behinderungsgrad und die Pauschale für Diätverpflegung wurden bereits im Erstbescheid berücksichtigt. Daher war Ihre eingebrachte Beschwerde gegen den Bescheid vom 01.07.2025 abzuweisen.“

Am 14.10.2025 brachte der Steuerpflichtige unter Beilage des ärztlichen Gutachtens des Bundessozialamtes einen Vorlageantrag ein. Es wurde ausgeführt: „Der Bescheid des Sozialministeriums betreffend des Behinderungsgrades (60%iger Behinderung aufgrund welcher Einschränkung) wie im ersten Einkommensteuerbescheid gefordert, wurde wie in der Beschwerdeentscheidung vom 08.10.2025 vorgelegt.

Aufgrund der widersprüchlichen Begründungen und aufgrund des ersten Bescheides vom 01.07.2025 und der Beschwerde vom 07.07.2025 gegen den Bescheid vom 01.07.2025 sollte eine neue Berechnung der Kosten der außergewöhnlichen Belastung ohne Selbstbehalt durchgeführt werden.

Es geht aus dem Schreiben vom 08.10.2025 nicht eindeutig hervor, dass der Einkommensteuerbescheid 2024 noch einmal neu berechnet wird, ich bitte Sie höflichst um nochmalige Bearbeitung.

Wie bereits bestätigt wurden die geforderten Unterlagen, Bescheid des Sozialministeriums sowie alle anderen dafür benötigten Unterlagen schon mehrmals eingereicht.

Im Anhang übermitteln wir den Bescheid des Sozialministeriums nochmals.“

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 1.7.2026 vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der im Jahr Jahr geborene Beschwerdeführer hatte im Jahr 2024 ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pensionseinkünfte).

Folgende Aufwendungen wurden als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht und nach Abzug der Ersatzleistungen auch anerkannt:

Lesebrille	440	
Behandlung	73,67	
Fernbrille	289	
8x Infusion		89,7
Physiotherapie		284,6
2 Hörapparate	4944	
7x Infusion		115,5
Physiotherapie		170,6
Physiotherapie		256,02
Behandlung	88,67	
Physiotherapie		213,35
Internist	102,51	
Augenarzt	15	
Apotheke	657,25	

Das Sachverständigengutachten des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen vom 22.09.2012 weist folgende Behinderungen aus:

Einschränkungen aufgrund einer Wirbelsäulen Operation in Höhe von 60%

Diabetes mellitus in Höhe von 20%

Bluthochdruck in Höhe von 10% aus.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus den Unterlagen des Bf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (tlw. Stattgabe)

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 außergewöhnlich sein, sie muss zwangsläufig erwachsen und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

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

Nach § 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 nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen näher geregelten Selbstbehalt übersteigt.

Nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 können u.a. Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen, ohne Berücksichtigung des Selbstbehalts abgezogen werden. 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 (§ 34 Abs. 6 letzter Satz EStG 1988).

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen u.a. durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung und erhält er keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm nach § 35 Abs. 1 EStG 1988 ein Freibetrag (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) zu.

Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 60% beträgt dieser Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 EUR 486 jährlich.

Gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 (ab der Veranlagung 2011: idF BGBl. II Nr. 430/2010) (im Folgenden: Verordnung), sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen u.a. durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat.

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

Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 der Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen (§ 1 Abs. 3 der Verordnung).

Nach § 4 der Verordnung idF BGBl. II Nr. 91/1998, sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Kosten der Heilbehandlung nach § 4 der Verordnung ist, dass diese in einem ursächlichen Zusammenhang mit der Behinderung stehen (vgl. Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG20, § 35 Tz 17; sowie VwGH 18.05.1995, 93/15/0079, und VwGH 03.08.2004, 99/13/0169).

Die Ermächtigung des Bundesministers für Finanzen zur Festlegung von solchen Fällen, in denen Aufwendungen "ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung" zu berücksichtigen sind, verändert die Regelung der §§ 34 und 35 EStG 1988 inhaltlich: Während etwa nach den Vorschriften des § 35 Abs. 1 und 5 EStG 1988 iVm § 34 Abs. 6 EStG 1988 die Geltendmachung der tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung nur "anstelle" des Freibetrages vorgesehen ist, erlaubt die Verordnungsermächtigung des letzten Satzes des § 34 Abs. 6 EStG 1988 demgegenüber die Geltendmachung tatsächlicher Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung "neben" der Geltendmachung des Freibetrages nach § 35 Abs. 3 EStG 1988. Es handelt sich um eine Norm, mit der "im Kleid einer Verordnungsermächtigung der materielle Gehalt der in den diesbezüglichen Regelungen der §§ 34 und 35 geschaffenen Ansprüche geändert worden ist" (vgl. Fuchs, aaO, § 34 Tz 46/2; sowie nochmals VwGH 03.08.2004, 99/13/0169, und VwGH 28.06.2006, 2002/13/0134).

Der Verwaltungsgerichtshof hat erkannt, dass Krankheitskosten etwaiger Folgeerkrankungen einer Behinderung im Sinne des § 1 Abs. 2 der Verordnung als Kosten der Heilbehandlung nach § 4 der Verordnung und somit ohne Abzug des Selbstbehaltes zu berücksichtigen sind (VwGH 23.01.2019, Ro 2016/13/0010).

Im streitgegenständlichen Fall wird festgestellt, dass die vom Bf. angeführte Diabetes-mellitus-Erkrankung und Bluthochdruckerkrankung als Behinderung nach § 1 Abs. 2 der oben angeführten Verordnung nicht vorliegt. Denn eine Behinderung liegt nach § 1 Abs. 2 der Verordnung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt. Das im Sachverständigengutachten des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen vom 22.09.2012 festgestellte Ausmaß der Behinderung beträgt diesbezüglich lediglich 20 % bzw. 10%.

Die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen sind daher Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt.

Die Wirbelsäulenerkrankung wird als Behinderung anerkannt. Daher wurden die Aufwendungen für Physiotherapie und Infusionen als Außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt anerkannt.

Es ergibt sich folgende Aufstellung:

	Mit Selbstbehalt	Ohne Selbstbehalt
Lesebrille	440	
Behandlung	73,67	
Fernbrille	289	
8x Infusion		89,7
Physiotherapie		284,6
2 Hörapparate	4944	
7x Infusion		115,5
Physiotherapie		170,6
Physiotherapie		256,02
Behandlung	88,67	
Physiotherapie		213,35
Internist	102,51	

Augenarzt 15
Apotheke 657,25

6610,1 1129,77

Die Freibeträge nach der Verordnung werden wie bisher ebenfalls berücksichtigt.

Es ergibt sich folgende Berechnung der Einkommensteuer:

	lt. Bescheid	lt. Erkenntnis
Gesamtbetrag der Einkünfte	36902,68	36902,68
Sonderausgaben	-92	-92
Außergewöhnliche Belastungen		
mit Selbstbehalt	-7769,87	-6610,1
Selbstbehalt	4723,2	4587,62
Freibetrag wegen eigener Behinderung	-486	-486
Pauschbetrag	-3120	-3120
Außergewöhnliche Belastungen		
ohne Selbstbehalt	0	-1129,77
Einkommen	30.158,01	30.052,43

Die Einkommensteuer beträgt		
Für die ersten 12.816 0%	0	0
Für die weiteren 8002,00 20%	1600,4	1600,4
Für die restlichen 9340,01	2802	
Für die restlichen 9234,43		2770,33
Steuer für die sonstigen Bezüge		
0% für die ersten 620	0	0
6% für die restlichen 5535,38	332,12	332,12
Anrechenbare Lohnsteuer	-7008,44	-7008,44
Festgesetzte Einkommensteuer	-2273,92	-2305,59
Rundung	-0,08	-0,41
bisher festgesetzt	-2274	-2306
Gutschrift		-32
	lt. Bescheid	lt. Erkenntnis

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. Eine solche Rechtsfrage liegt nicht vor.

Linz, am 7. Juli 2026