

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri.in in der Beschwerdesache Bf., Adresse Bf., vertreten durch Stb., über die Beschwerden vom 26.7.2017 und vom 16.7.2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 12.7.2017, 22.6.2018 und vom 25.6.2018 betreffend Einkommensteuer 2015 und 2016 sowie Aufhebung gemäß [§ 299 BAO](#) des Einkommensteuerbescheides 2015 erkannt:

Die Beschwerde gegen den Aufhebungsbescheid gemäß [§ 299 BAO](#) betreffend Einkommensteuer 2015 wird gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

Den Beschwerden gegen die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 wird gemäß [§ 279 BAO](#) teilweise Folge gegeben.

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

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Mit **Erklärung zur Arbeitnehmer*innenveranlagung für das Jahr 2015** wurden als Krankheitskosten (außergewöhnliche Belastungen) 692,80 €, ein Grad der Behinderung von 70% und als außergewöhnliche Belastungen im Zusammenhang mit der Behinderung (unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung) Aufwendungen in Höhe von 4.972,81 € erklärt.

Mit **Erklärung zur Arbeitnehmer*innenveranlagung für das Jahr 2016** wurden ein Grad der Behinderung von 70% und als außergewöhnliche Belastungen im Zusammenhang mit der

Behinderung (unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung)

Aufwendungen in Höhe von 11.016,70 € erklärt.

Beigelegt wurde unter anderem eine Rechnung eines neurologischen Therapiezentrums für einen Aufenthalt des Beschwerdeführers vom 2.11.2016 bis 23.11.2016.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 vom 12.7.2017** wurden deutsche Pensionseinkünfte in Höhe von 69.491,85 € und ausländische Einkünfte in Höhe von 19.826,46 € festgesetzt. Zudem wurden außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt in Höhe von 692,80 € und nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der VO über außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 4.972,81 € anerkannt.

Die Auslandspension sei mit dem von der deutschen Pensionsstelle übermittelten Betrag angesetzt worden. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, hätten nicht berücksichtigt werden können, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 12.502,22 € nicht übersteigen würden.

Mit **Schreiben vom 26.7.2017** wurden gegen den Bescheid vom 12.7.2017 **Beschwerde** erhoben und beantragt, im Hinblick auf die ausländischen Einkünfte in Höhe von 19.826,46 € die Beiträge der Krankenversicherung für das Kalenderjahr 2015 in Höhe von 1.011,18 € zu berücksichtigen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuerbescheid 2015 vom 12.7.2017 vom 31.7.2017** wurden Auslandseinkünfte in Höhe von 18.815,28 € festgesetzt und Pauschbeträge nach der VO über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von 2.280,00 € anerkannt.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 14.6.2018** wurden vom Beschwerdeführer folgende Unterlagen angefordert:

"Sie werden gebeten, die gesamten beantragten Krankheitskosten aufgrund Ihrer Behinderung belegmäßig nachzuweisen. Wenn es sich um mehrere Belege handelt, ist ebenfalls eine komplette Aufstellung der Krankheitskosten beizulegen.

Bitte vergessen Sie nicht, eventuelle Ersätze abzuziehen."

Mit **Schreiben vom 21.6.2018** wurden Belege vorgelegt.

Mit **Bescheid vom 22.6.2018** wurde der Einkommensteuerbescheid 2015 vom 31.7.2017 **gemäß § 299 BAO aufgehoben** und wie folgt begründet:

Es werde auf den Sachbescheid verwiesen. Da die sich aus der Begründung des Sachbescheides ergebende inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung habe, wäre die Aufhebung des im Spruch bezeichneten Bescheides von Amts wegen zu verfügen gewesen.

Gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) könne die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweise.

Mit **Beschwerdevorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2015 vom 22.6.2018** wurden die Pauschbeträge nach der VO über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von 2.280,00 € wieder aberkannt und unter anderem wie folgt begründet:

Für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützten, sei zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden könne, ein Freibetrag von 190,00 € (153,00 € bis einschließlich Kalenderjahr 2010) monatlich zu berücksichtigen (§ 3 Abs. 1 der VO des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, [BGBl. Nr. 303/1996](#) idgF).

Im gegenständlichen Fall sei der Besitz eines eigenen Kraftfahrzeuges nicht gegeben, wonach der Freibetrag für Gehbehinderte nicht zu gewähren gewesen wäre.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2016 vom 25.6.2018** wurden außergewöhnliche Belastungen vor Abzug des Selbstbehaltes in Höhe von 1.259,15 € und nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der VO über außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 1.481,56 € anerkannt und wie folgt begründet:

Kurkosten könnten nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn der Kuraufenthalt im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit stehe, aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit nachweislich notwendig erforderlich sei und grundsätzlich unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgen würde.

Diese Voraussetzungen könnten durch eine vor der Kur ausgestellte ärztliche Bestätigung, aus der sich im Fall einer (Kur)Reise auch die Notwendigkeit und die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben würde, oder durch den Umstand eines Kostenersatzes durch die Sozialversicherung nachgewiesen werden.

Die Aufenthaltskosten im Therapiezentrum vom 2.11.-23.11.2016 sowie die Fahrtkosten hätten daher nicht anerkannt werden können.

Nach [§ 34 Abs. 3 EStG 1988](#) müsse eine außergewöhnliche Belastung (z.B. Krankheitskosten) zwangsläufig erwachsen. Aufwendungen bezüglich eines Wahlarztes seien jedoch nicht zwangsläufig, da in jedem Spital/bei jedem Arzt in Österreich ein dichtgewebtes medizinisches Netz die gleiche Behandlung nach dem Stand der Wissenschaft dem Patienten zukommen lasse.

Die Vorteile von der freien Wahl des Krankenhauses und des behandelnden Arztes würden keine gesundheitlichen Nachteile darstellen.

Die Behandlungskosten bei Dr. A. sowie die Fahrtkosten nach B. hätten daher nicht anerkannt werden können.

Aufwendungen für Medikamente aufgrund der Behinderung könnten nur anerkannt werden, wenn sie ärztlich verordnet würden. Daher hätten nur Rezeptgebühren in Höhe von 155,90 € zusätzlich zum Pauschalbetrag für Behinderung berücksichtigt werden können.

Die restlichen Kosten seien unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes anerkannt worden. Gemäß § 138 BAO hätten Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung

ihrer Offenlegungspflicht zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und dessen Richtigkeit zu beweisen. Unterlagen seien auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung seien.

Da für das pauschale Kilometergeld kein Fahrtenbuch vorgelegt worden wäre bzw. nachvollziehbare Glaubhaftmachung erfolgt wäre, wären 50% der Kosten im Schätzungsweg auszuscheiden gewesen.

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen eine Selbstbehalt abzuziehen sei, hätten nicht berücksichtigt werden können, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 13.063,30 € nicht übersteigen würden.

Die anerkannten außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt in Höhe von 1.481,56 € würden sich wie folgt berechnen:

Fahrtkosten	336,00 €
Telefonpauschale	100,00 €
Rollator	224,20 €
Haltegriffe	821,36 €
	1.481,56 €

Mit **Schreiben vom 16.7.2018** wurde gegen den Bescheid betreffend Aufhebung gemäß [§ 299 BAO](#) des Einkommensteuerbescheides 2015 und den Einkommensteuerbescheid 2015, beide vom 22.6.2018 und gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 25.6.2018 **Beschwerde** erhoben wie folgt:

Die Bescheide würden hinsichtlich der Kürzung der außergewöhnlichen Belastung angefochten werden.

Es werde beantragt, die außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt entsprechend den Beilagen (2016: 11.016,70 €; 2015: 5.665,61 €) anzusetzen, wobei sich für 2015 eine Erhöhung aus den Rechnungen DDR. C. in Höhe von 692,80 € ergeben würde.

Weiters werde beantragt, den Freibetrag von 190,00 € monatlich für die Benützung des Familienkraftfahrzeuges anzusetzen.

Die Fahrtkosten würden aufgrund der Umstände des Einzelfalles (Familien-PKW sei durch die Pension zu finanzieren), da sie zur Erzielung des positiven therapeutischen Effektes dienten und diesen möglich machen würden, zu den Kosten der Heilbehandlung (VfGH 22.9.2016, [E 2556/2015](#)-2 mit weiteren Hinweisen) zu zählen.

Die Fahrten nach B. zu einem Arzt, der auch ausgewiesen sei für Auriculummedizin, seien ohne Selbstbehalt abzusetzen. Es zeige sich, dass diese Behandlung eine besondere Hilfe und Verbesserung bringe. Diese Arztkosten seien daher unbedingt notwendig für den

Beschwerdeführer (Jakom¹¹, § 34 Rz 90). Eine Priorität schulmedizinischer Methoden sei heute nicht mehr gegeben (siehe Renner, Abzugsfähigkeit von Krankheitskosten. Alternative onkologische Heilbehandlung als außergewöhnliche Belastung. BFH: Zwangsläufigkeit bei Ausweglosigkeit, die "Griff nach jedem Strohhalm" gebietet, in: SWK 2011, S 28; BFG 6.5.2016, RV/110626/2014). Die Notwendigkeit der komplementärmedizinischen Behandlung durch einen Arzt hätte sich ergeben, da konventionelle Behandlungen diese Beschwerden nicht ausreichend lindern würden.

Bei der Vorlage der Beschwerde an das BFG werde höflich um mündliche Verhandlung gebeten.

Beigelegt wurde eine **Aufstellung der außergewöhnlichen Belastungen 2015** wie folgt:

Aufstellung a.o. Belastung 2015 neu			
Kilometergeld		km	
Pauschale		1600	672,00
B.	22.1.2015	680	285,60
B.	29.4.2015	680	285,60
B.	27.8.2015	680	285,60
B.	19.11.2015	680	285,60
B.		680	285,60
B.		680	285,60
D.	3.2.2015	180	75,60
D.	3.3.2015	180	75,60
Telefonpauschale			100,00

Dr. A.	27.5.2015	250,00
Dr. A.	23.11.2015	400,00
DDr. C.	19.1.2015	94,30
DDr. C.	19.3.2015	199,50

DDr. C.	16.4.2015	199,50
DDr. C.	23.6.2015	199,50
Heindl	28.10.2015	29,87
Heindl	9.11.2015	142,30
Neurologisches Therapiezentrum	3.2.-3.3.2015	216,80
Neurologisches Therapiezentrum, Haushaltersparnis		-146,44
Stationäre Behandlung Krankenhaus	30.10.2015-6.11.2015	93,92
Haushaltersparnis		-36,61
Rollator und Greifarm	21.5.2015	69,98
Behindertenstühle Bad	4.3.2015	79,99
Rezeptgebühr Linz		111,00
Rezeptgebühr Linz		370,95
Apotheke	22.1.2015	261,65
Apotheke	29.4.2015	152,80
Apotheke	27.8.2015	237,25
Apotheke	19.11.2015	102,55
Gesamt		5.665,61

Zudem eine **Aufstellung der außergewöhnlichen Belastungen 2016** wie folgt:

Aufstellung a.o. Belastungen 2016			
Kilometergeld		km	

Pauschale		1600	672,00
B.	21.1.2016	680	285,60
B.	2.2.2016	680	285,60
B.	19.4.2016	680	285,60
B.	10.5.2016	680	285,60
B.	14.9.2016	680	285,60
B.	27.10.2016	680	285,60
D.	2.11.2016	180	75,60
D.	23.11.2016	180	75,60
Telefonpauschale			100,00

Reparatur Rollator	30.11.2016	224,20
Haltegriffe	28.4.2016	821,36
Dr. A.	28.6.2016	440,00
Dr.A.	14.12.2016	240,00
Apotheke	2.2.2016	291,80
Apotheke	10.5.2016	234,05
Apotheke	14.9.2016	187,45
Rezeptgebühren		696,05
Neurologisches Therapiezentrum	23.11.2016	5.349,12 5,70
Neurologisches Therapiezentrum Haushaltsparsnis		-109,83

Gesamt		11.016,70
---------------	--	------------------

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 9.8.2018 betreffend Einkommensteuerbescheid 2016 vom 25.6.2018** wurde dieser Bescheid geändert, da die nachgewiesenen Kosten aus der eigenen Behinderung nach der VO über außergewöhnliche Belastungen auf 1.145,56 € reduziert wurden.

Begründet wurde unter anderem wie folgt:

Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) seien bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung müsse 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 dürfe weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß [§ 34 Abs. 2 EStG 1988](#) sei die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher sei als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwachse.

Gemäß [§ 34 Abs. 3 EStG 1988](#) erwachse die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen könne. Aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Verwaltungsverfahren könne nicht abgeleitet werden, dass die geltend gemachten Aufwendungen betreffend die Bezahlung von Fahrtkosten (Kilometergeldern) an Dritte zwangsläufig erwachsen seien. Demnach erfolge die Beförderung zu Arztbesuchen und Therapien aus "persönlichen und moralischen Gründen" "kostenlos" bzw. "vollkommen unentgeltlich". Dass der Beschwerdeführer insoweit "gewillt und imstande" gewesen wäre, die Fahrtkosten zu tragen, begründe keine Zwangsläufigkeit dieser Aufwendungen.

Die Beschwerde wäre daher in diesem Punkt abzuweisen gewesen. Beantragte Fahrtkosten würden zur Gänze abzuerkennen sein. Bislang anerkannte Kosten in Höhe von 336,00 € seien demnach aberkannt worden.

Therapiekosten:

Würden Steuerpflichtige Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen wollen, hätten sie selbst die Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden könne (VwGH 25.5.2004, [2001/15/0027](#)).

Nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Kuraufenthalt führe zu einer außergewöhnlichen Belastung. Der Begriff "Kur" erfordere ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren. Die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssten zwangsläufig erwachsen, weshalb erforderlich sei, dass die der Behandlung dienende Reise zur Heilung und Linderung einer Krankheit

nachweislich notwendig und eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend sei. An den - von den Steuerpflichtigen zu führenden - Nachweis dieser Voraussetzungen müssten wegen der im allgemeinen schwierigen Abgrenzung krankheitsbedingter Reisen von den ebenfalls der Gesundheit dienenden Erholungsreisen strenge Anforderungen gestellt werden (VwGH 28.10.2004, [2001/15/0164](#)).

Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes sei die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses erforderlich, aus dem sich die Notwendigkeit der Dauer der krankheitsbedingten Reise sowie das Reiseziel ergeben würden. Einem ärztlichen Gutachten könne es gleich gehalten werden, wenn zu einem Kuraufenthalt von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet würden, da zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden müsse (VwGH 28.10.2004, [2001/15/0164](#) u.a.).

Wesentlich sei außerdem, dass die krankheitsbedingte Reise nach ihrem Gesamtcharakter ein Kuraufenthalt und damit ein Aufenthalt mit nachweislich kurgemäß geregelter Tages- und Freizeitgestaltung sei und nicht bloß ein Erholungsaufenthalt, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich sei (VwGH 28.10.2004, [2001/15/0164](#) u.a.).

Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeute dies, dass für den 21-tägigen Aufenthalt im Therapiezentrum die oben angeführten Voraussetzungen nicht erfüllt worden wären, wonach die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung zu verneinen gewesen wäre.

Freibetrag für Gehbehinderte:

Gemäß [§ 35 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) stehe einem Steuerpflichtigen, der außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung und keine pflegebedingte Geldleistung erhalte, auf Antrag ein Freibetrag zu. Die Höhe des Freibetrages bestimme sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit und sei in Absatz 3 dieser Gesetzesbestimmung festgehalten.

Ergänzend zu dieser gesetzlichen Regelung seien mit Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen ([BGBl. Nr. 303/1996](#) und [BGBl. II 91/1998](#)) weitere in Zusammenhang mit einer Behinderung anfallende Aufwendungen festgesetzt worden, die teils ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten in Form von Pauschalbeträgen, teils in tatsächlich nachgewiesener Höhe neben diesem Freibetrag als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden könnten.

In diesem Sinn bestimme § 3 Abs. 1 dieser Verordnung, dass für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen würden, zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benutzt werden könne, ein Freibetrag von monatlich 190,00 € zu berücksichtigen sei. Die Körperbehinderung sei durch eine Bescheinigung gemäß § 29b der StVO 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachzuweisen.

Gemäß § 29b Abs. 1 StVO hätte die Behörde Personen, die dauernd stark gehbehindert seien, auf deren Ansuchen einen Ausweis über diesen Umstand auszufolgen. Die für den hier strittigen Freibetrag maßgebliche Verordnung knüpfe somit die Gewährung dieses Freibetrages an das Vorliegen einer dauernden starken Gehbehinderung an.

Damit sei das Schicksal der Beschwerde entschieden. Der beantragte Freibetrag für die notwendige Benützung eines sich nicht im Eigentum des Beschwerdeführers befindlichen- also eigenen Fahrzeuges - könne daher für das Jahr 2016 nicht gewährt werden.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 21.11.2018 betreffend den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2015 vom 22.6.2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Eine Bescheidaufhebung gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) setze voraus, dass sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweise. Der Inhalt eines Bescheides sei nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspreche. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliege (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden) sei für die Anwendbarkeit des [§ 299 Abs. 1 BAO](#) nicht ausschlaggebend (VwGH 30.6.2015, [2013/17/0009](#); sowie Ritz BAO⁵, Tz 10).

Die Rechtswidrigkeit müsse nicht offensichtlich sein. Eine Aufhebung gemäß [§ 299 BAO](#) setze aber die Gewissheit der Rechtswidrigkeit voraus; die bloße Möglichkeit reiche nicht (VwGH 24.6.2010, [2010/15/0059](#), sowie Ritz, BAO⁵, § 299 Tz 13 nWN). Vor Erlassung eines Aufhebungsbescheides müsse daher der Sachverhalt, aus dem sich die inhaltliche Rechtswidrigkeit des aufzuhebenden Bescheides ergebe, einwandfrei geklärt sein (VwGH 26.11.2014, [2012/13/0123](#); sowie Ritz BAO⁵, § 299 Tz13, mwN).

Im gegenständlichen Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2015 gemäß [§ 299 BAO](#) sei in der Begründung des Bescheides unter anderem auf die Begründung Sachbescheid verwiesen worden. Im gleichzeitig ergangenen Sachbescheid werde in der Begründung Folgendes ausgeführt:

Für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benutzen würden, sei zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden könne, ein Freibetrag von 190,00 € (153,00 € bis einschließlich Kalenderjahr 2010) monatlich zu berücksichtigen (§ 3 Abs. 1 der VO des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, [BGBl. Nr. 303/1996](#) idGF). Im gegenständlichen Fall sei der Besitz eines eigenen Kraftfahrzeuges nicht gegeben, wonach der Freibetrag für Gehbehinderte nicht zu gewähren gewesen wäre.

Da die aus der Begründung des Sachbescheides sich ergebende inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung habe, wäre die Aufhebung des im Spruch bezeichneten Bescheides von Amts wegen zu verfügen und die Beschwerde als unbegründet abzuweisen gewesen.

Mit **Schreiben vom 21.8.2018** wurde ein **Mängelbehebungsauftrag** betreffend Beschwerde vom 18.7.2018 gegen den Aufhebungsbescheid gemäß [§ 299 BAO](#) vom 22.6.2018 abgefertigt wie folgt:

Fehlende Inhaltserfordernisse gemäß § 250 Abs. 1 BAO:

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO müsse die Bescheidbeschwerde das Erfordernis der Bescheidbezeichnung gegen den sie sich richtet, die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde, die Erklärung, welche Änderungen beantragt würden, eine Begründung enthalten.

Mit **Schreiben vom 29.8.2018** wurde wie folgt ausgeführt:

Die Bescheide betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2015 gemäß [§ 299 BAO](#) sowie Einkommensteuer 2015 würden angefochten werden, da die angefallene außergewöhnliche Belastung, für die kein Selbstbehalt wegen Behindertentatbestandes vorzunehmen sei, nicht berücksichtigt werde. Es werde auf das Erkenntnis des VfGH 22.9.2016, [E 2556/2015](#), mit weiteren Hinweisen verwiesen.

Es werde nochmals beantragt, die geltend gemachte außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt anzusetzen. Es würden daher keine Gründe vorliegen für die behauptete Unrichtigkeit. Bereits im Jahr 2013 sei ein Behindertenpass mit 70% Behinderung ausgestellt worden.

Beigelegt wurde ein Behindertenpass , ausgestellt am 25.3.2013, der eine Behinderung von 70% bescheinigt.

Zudem wurde eingereicht ein ärztliches Sachverständigengutachten des Bundessozialamtes vom 16.1.2013, das auch die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung bestätigt. Weiters geht daraus hervor, dass sich die Behinderung von 70% auf eine neuromuskuläre Erkrankung unklarer Genese und Morbus Basedow stützt.

Mit **Schreiben vom 29.8.2018** wurde der **Antrag auf Vorlage der Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 25.6.2018 zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht gestellt und unter anderem wie folgt ausgeführt:

Es sei bereits 2013 ein Behindertenpass mit 70% Behinderung ausgestellt und dem Finanzamt vorgelegt worden, sowie eine Bestätigung des Krankenhauses über die bestehende Behinderung. Weiters werde ein neurologischer Befund eines Krankenhauses vom 29.6.2017 vorgelegt, aus dem sich ergebe, dass sich der Gesundheitszustand leider laufend verschlechtere und die jährliche neurologische Rehabilitation als einzige Therapiealternative gesehen werden müsse. Die in der Steuererklärung angesetzten außergewöhnlichen Belastungen seien ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Beigelegt wurde ein **neurologischer Befund eines Krankenhauses vom 29.6.2017**, wonach *"bei diesem Krankheitsbild des Patienten die jährliche neurologische Rehabilitation äußerst sinnvoll ist und das als einzige Therapiealternative für den Patienten gesehen werden muss, sodass die Familie zuletzt die Rehabilitation auch selbst bezahlt hat."*

Zudem wurde beigelegt eine **Bestätigung eines Krankenhauses vom 29.11.2013**, wonach beim Beschwerdeführer seit dem Jahr 2011 ein spinocerebelläres Syndrom bestehen würde, was diesem vom Gehen her eine deutliche Einschränkung verursache.

Mit **Schreiben vom 20.12.2018** wurde der **Antrag auf Vorlage der Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 22.6.2018 zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht gestellt und unter anderem wie folgt ausgeführt:

Es werde beantragt, die außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt entsprechend der bereits zur Beschwerde vom 16.7.2018 vorgelegten Beilage in Höhe von 5.665,61 € anzusetzen. Die jährliche neurologische Rehabilitation werde als einzige Therapiealternative aus ärztlicher Sicht gesehen.

Mit **Vorlagebericht vom 10.7.2019** wurden die obigen Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und unter anderem wie folgt ausgeführt:

Sachverhalt

I. Sachverhalt und Verfahrenslauf Veranlagung 2016

In der am 20.12.2017 elektronisch eingelangten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung hätte der Beschwerdeführer unter anderem außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt im Zusammenhang mit seiner Behinderung (Grad der Behinderung: 70%) iHv 11.016,70 € geltend gemacht.

Mit Vorhalt vom 14.6.2018 hätte das Finanzamt die Unterlagen zum Nachweis für die behinderungsbedingten Mehraufwendungen angefordert (siehe Vorhaltsbeantwortung vom 21.6.2018).

Im Einkommensteuerbescheid 2016 vom 25.6.2018 seien von den beantragten außergewöhnlichen Belastungen im Zusammenhang mit der Behinderung des Steuerpflichtigen (11.016,70 €) lediglich 1.481,56 € anerkannt worden. Ein Teil der beantragten außergewöhnlichen Belastungen iHv 1.259,15 € sei dem Beschwerdeführer unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes zuerkannt worden, wobei diesen mangels Übersteigen des Selbstbehaltes (13.063,30 €) keine steuerliche Auswirkung zugekommen wäre.

Mit gegenständlicher Beschwerde sei die Anerkennung sämtlicher geltend gemachter Kosten als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt (11.016,70 €) sowie der Freibetrag für die Benützung eines Behinderten-KFZ gemäß § 3 der VO über außergewöhnliche Belastungen gefordert worden.

In der Beschwerdevorentscheidung seien die gewährten außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt von 1.481,56 € auf 1.145,56 € gekürzt worden. Grund hierfür wären die nicht nachgewiesenen, pauschal geltend gemachten Fahrtkosten im Zusammenhang mit der Behinderung des Steuerpflichtigen gewesen (672,00 € bzw. 336,00 € laut Einkommensteuerbescheid 2016). Der Freibetrag für Körperbehinderte gemäß § 3 der VO über außergewöhnliche Belastungen sei mangels Besitzes eines geeigneten Kraftfahrzeuges ebenfalls versagt worden.

Im Vorlageantrag sei die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt in Höhe von 11.016,70 € beantragt worden. Ergänzend hätte der Beschwerdeführer einen neurologischen Befund eines Krankenhauses vom 29.6.2017 sowie eine ärztliche Bestätigung eines Krankenhauses vom 29.11.2013 vorgelegt.

II. Sachverhalt und Verfahrenslauf Veranlagung 2015

In der Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2015 hätte der Beschwerdeführer unter anderem ausländische Einkünfte (ausländische Pensionsbezüge) in Höhe von 19.320,84 €, außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt in Höhe von 692,80 € sowie außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt im Zusammenhang mit seiner Behinderung (Grad der Behinderung 70%) in Höhe von 4.972,81 € geltend gemacht.

Im Einkommensteuerbescheid 2015 vom 12.7.2017 seien die ausländischen Einkünfte abweichend von der Erklärung in Höhe von 19.826,46 € laut Übermittlung der deutschen Pensionsstelle berücksichtigt worden. Die außergewöhnlichen Belastungen seien hingegen erklärungskonform veranlagt worden.

Am 27.7.2017 wurde hinsichtlich der ausländischen Einkünfte Beschwerde erhoben (unberücksichtigte Krankenversicherungsbeiträge iHv 1.011,18 €).

In der Beschwerdeentscheidung vom 31.7.2017 sei dem Beschwerdebegehren entsprochen und die ausländischen Einkünfte um entsprechende Krankenversicherungsbeiträge gekürzt worden (18.815,28 €). Darüber hinaus sei irrtümlich ein Freibetrag für die Benützung eines Behinderten-KFZ nach § 3 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen iHv 2.280,00 € zuerkannt worden.

Mit Bescheiden vom 22.6.2018 sei die Beschwerdeentscheidung vom 31.7.2017 von Amts wegen gemäß [§ 299 BAO](#) aufgehoben und eine neue Beschwerdeentscheidung erlassen worden. Darin sei der irrtümlich zugesprochene Freibetrag für die Benützung eines Behinderten-KFZ mangels Besitzes eines eigenen Kraftfahrzeuges aberkannt worden (siehe KFZ-Zentralregistrauskünfte vom 28.7.2017-26.3.2019).

In der gegenständlichen Beschwerde begehrte der Beschwerdeführer die Zuerkennung des Freibetrages gemäß § 3 der VO über außergewöhnliche Belastungen für die Benutzung des Familienkraftfahrzeuges. Die bisher als Krankheitskosten mit Selbstbehalt geltend gemachten und auch in der Beschwerde vom 26.7.2017 nicht beanstandeten Krankheitskosten (Zahnarzt) iHv 692,80 € hätte der Beschwerdeführer nun als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt beantragt.

Beweismittel

Siehe vorgelegte Aktenteile

Stellungnahme

I. Rechtliche Stellungnahme Veranlagung 2016

1. Pauschales Kilometergeld (Fahrkosten) und Telefonpauschale

Die pauschal beantragten Kilometergelder (Fahrkosten) iHv 672,00 € sowie Telefonkosten iHv 100,00 € seien weder in der Vorhaltsbeantwortung vom 21.6.2018, noch im Vorlageantrag vom 29.8.2018 glaubhaft gemacht bzw. mittels Aufzeichnungen (Fahrtenbuch etc.) belegt worden.

Der Zusammenhang dieser Kosten mit der Behinderung des Beschwerdeführers sei ebenfalls nicht dargetan worden. Eine Anerkennung der genannten Kosten als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt komme daher nicht in Betracht.

2. Behandlungen sowie Fahrtkosten zu Dr. A. nach B.

Bei den Behandlungen von Dr. A. (Störfelddiagnostik und -therapie, Auriculummedizin) handle es sich um ein so genanntes Naturheilverfahren, welches zwar zu einer Verbesserung der Beschwerden des Steuerpflichtigen führen möge, aber nicht im direkten Zusammenhang mit seiner Behinderung (Geh- und Sprachstörung) stehe. Eine Abzugsfähigkeit der Aufwendungen ohne Selbstbehalt sei daher nicht gegeben. Gleiches gelte für die damit verbundenen Fahrtkosten (allenfalls Abzug unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes, mangels steuerlicher Auswirkung (Selbstbehalt iHv 13.063,30 €) jedoch ohne Bedeutung).

3. Kosten Apotheke

Von den geltend gemachten Aufwendungen für die Apotheken seien nur die Kosten für Medikamente mit Rezeptgebühr iHv 165,30 € (statt 155,90 € wie im Einkommensteuerbescheid 2016 vom 25.6.2018 fälschlich angegeben) als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt anzuerkennen (die konkret gekauften Medikamente bzw. der Behinderungszusammenhang sei zwar nicht nachgewiesen, dieser erscheine bei einer 70%igen Erwerbsminderung jedoch glaubhaft). Im Einkommensteuerbescheid 2016 vom 25.6.2018 sowie in der Beschwerdeverentscheidung vom 9.8.2018 seien diese irrtümlich unberücksichtigt geblieben.

Was die Aufwendungen für die von Dr. A. verordneten Vitaminpräparate sowie Nahrungsergänzungsmittel betreffe sei auszuführen, dass auch hier kein Zusammenhang mit der Behinderung des Beschwerdeführers erblickt werden könne, weshalb diese, wenn überhaupt, unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes zu gewähren seien (mangels Überschreiten des Selbstbehaltes iHv 13.063,30 € komme diesen jedoch keine steuerliche Auswirkung zu).

4. Kosten Therapiezentrum und Fahrtkosten

Die von 2.11.-23.11.2016 erfolgte Behandlung im Therapiezentrum sei laut vorgelegten Unterlagen weder im Vorhinein von einem Arzt verordnet, noch seien Kostenersätze von der Krankenkasse diesbezüglich geleistet worden (VwGH 4.9.2014, [2012/15/0136](#)).

Eine Anerkennung der Kosten als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt (Heilbehandlungskosten iSd § 4 der VO, BGBl. Nr.303/1996) komme daher nicht in Betracht. Es werde beantragt, die außergewöhnliche Belastung für 2016 im Sinne der übermittelten Aufstellung zu berücksichtigen.

II. Rechtliche Stellungnahme Veranlagung 2015

1. Beschwerde vom 16.7.2018 gegen den Aufhebungsbescheid 2015 ([§ 299 BAO](#)) vom 22.6.2018

Gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) können die Abgabenbehörden von Amts wegen einen Bescheid aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweisen würde.

Nachdem dem Beschwerdeführer in der Beschwerdeverentscheidung vom 31.7.2017

irrtümlich ein Freibetrag für die Benützung eines Behinderten-KFZ zugesprochen worden wäre, obwohl dieser über kein eigenes Kraftfahrzeug verfügen würde, wäre der Spruch der Beschwerdeentscheidung vom 31.7.2017 unrichtig. Die Aufhebung der Beschwerdeentscheidung vom 31.7.2017 sei daher zu Recht erfolgt.

2. Beschwerde vom 26.7.2017 gegen den Einkommensteuerbescheid vom 12.7.2017

Das Beschwerdebegehren vom 26.7.2017 (Kürzung der ausländischen Pensionseinkünfte um die entsprechenden Krankenversicherungsbeiträge) sei mit Beschwerdeentscheidung vom 31.7.2017 bzw. vom 22.6.2018 (neu ergangenen Beschwerdeentscheidung zum Aufhebungsbescheid vom 22.6.2018) bereits entsprochen worden. Erst im dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 16.7.2018 (als Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 vom 22.6.2018 bezeichnet) werde nun erstmals die Zuerkennung des Freibetrages für die Benutzung des Behinderten-KFZ (2.280,00 €) sowie die Erhöhung der außergewöhnlichen Belastung ohne Selbstbehalt um die bisher unstrittigen und mit Selbstbehalt zuerkannten Zahnarztkosten (692,80 €) begehrt.

Was die Zuerkennung des Freibetrages für das Behinderten-KFZ betreffe (§ 3 der VO über außergewöhnliche Belastungen) sei auszuführen, dass der Beschwerdeführer über kein eigenes KFZ verfüge (siehe auch Abfragen des Zentralen KFZ-Registers vom 28.7.2017 und 26.3.2019). Demnach sei lediglich ein Einachsanhänger auf den Beschwerdeführer zugelassen. Der Freibetrag für das Behinderten KFZ stehe ihm daher nicht zu.

Zu den ohne Selbstbehalt begehrten außergewöhnlichen Belastungen (Zahnarztkosten) iHv 692,80 € sei festzuhalten, dass es sich dabei um keine Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung des Steuerpflichtigen iSd [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) iVm der VO des BM über die außergewöhnlichen Belastungen handle (laut Gutachten des Sozialministeriums vom 16.1.2013 leide der Beschwerdeführer an einer neuromuskulären Erkrankung unklarer Genese, welche sich in einer Gang- und Sprachstörung niederschläge). Die Zahnarztkosten seien daher als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt zu gewähren und die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zusätzlich werde beantragt, die bisher ohne Selbstbehalt zuerkannten außergewöhnlichen Belastungen für 2015 (4.972,18 €) entsprechend den Ausführungen der rechtlichen Stellungnahme für 2016 zu korrigieren.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 25.4.2020** wurden an den Beschwerdeführer folgende Fragen gerichtet:

„1.

Fahrtkosten 2015 und 2016

Laut Aktenlage wurden die jeweiligen Fahrten nicht mit dem eigenen PKW unternommen.

Wer ist Eigentümer des verwendeten Fahrzeuges? Reichen Sie diesbezügliche Nachweise ein.

Wie auch in Jakom, EStG¹², § 35 Tz 24, ausgeführt, ist Voraussetzung für die Anerkennung des Pauschbetrages gemäß § 3 der VO über außergewöhnliche Belastungen [BGBl. 303/1996](#), dass der verwendete PKW im Eigentum desjenigen steht, der die Begünstigung für sich geltend macht.

Steht der PKW im Eigentum eines Familienangehörigen, kann der Pauschbetrag nicht geltend gemacht werden, auch nicht bei ausschließlicher Nutzung und voller Kostentragung (siehe etwa BFG 30.6.2017, [RV/4100599/2014](#); UFS 7.6.2011, [RV/0155-K/09](#)).

Im gegenständlichen Einkommensteuerbescheid betreffend 2015 wurden außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt in Höhe von 4.972,81 € anerkannt. Darin enthalten sind konkrete Fahrtkosten nach B. sowie D. und zusätzlich ein Pauschale Kilometergeld in Höhe von 672,00 €.

Auch für das Jahr 2016 wurde ein Pauschalbetrag in Höhe von 672,00 € geltend gemacht. Nach ständiger Judikatur des VwGH (1.9.2015, 2012/15/0197; 23.1.2013, 2009/15/0094) deckt der beantragte Freibetrag für ein Kraftfahrzeug jenen Mehraufwand ab, der einem Behinderten für gewöhnlich entsteht, weil er infolge seiner Behinderung kein Massenverkehrsmittel benutzen kann. Im Zusammenhang mit einer Heilbehandlung stehende Fahrtkosten stellen allenfalls eine zusätzliche außergewöhnliche Belastung iSd § 4 der VO dar.

Wie ist der von Ihnen beantragte Pauschalbetrag zu verstehen?

Nach § 4 der VO außergewöhnliche Belastungen, [BGBl. 303/1996](#), sind nicht regelmäßig anfallende Kosten für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Kosten der Heilbehandlung sind Kosten für den Arzt, das Spital, ärztlich verordnete Kuren, Therapien oder Medikamente, **sofern sie mit der Behinderung im Zusammenhang stehen** (Jakom EStG¹², § 35 Rz 27; UFS 11.12.2006, [RV/0427-G/06](#)).

Im eingereichten ärztlichen Sachverständigengutachten des Bundessozialamtes vom 16.1.2013 wird der Grad der Behinderung von 70% auf folgende Einschränkungen zurückgeführt:

Neuromuskuläre Erkrankung unklarer Genese sowie Morbus Basedow.

Sämtliche geltend gemachten Aufwendungen sind daher schon dem Grunde nach **nur im Zusammenhang mit diesen Einschränkungen** als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt abzugsfähig.

Da [§ 34 EStG 1988](#) eine Begünstigungsbestimmung ist, obliegt die Behauptung und der Beweis des Vorbringens vornehmlich dem Abgabepflichtigen. Überdies gelten dort, wo die Abgrenzung zu Aufwendungen der allgemeinen Lebensführung schwierig ist, für die Nachweisführung besonders strenge Anforderungen (siehe etwa VwGH 25.4.2002, [2000/15/0139](#); 15.9.1999, [93/13/0057](#)).

2.

Einkommensteuer 2015

Die im Rahmen der Beschwerde zusätzlich beantragten Kosten in Höhe von 692,80 €, DDR. C., sind belegmäßig nachzuweisen, die durchgeführten Maßnahmen anzuführen.

Zudem ist nachzuweisen, dass diese im Zusammenhang mit den festgestellten Behinderungen stehen.

Für Krankheitskosten fordert der VwGH, dass diese Maßnahmen tatsächlich Erfolg versprechend zur Behandlung oder zumindest Linderung einer konkret existenten Krankheit beitragen (VwGH 25.4.2002, [2000/15/0139](#)).

Es fehlt bei Maßnahmen, deren Beitrag zur Heilung bzw. Linderung einer Krankheit oder zur günstigen Entwicklung einer Behinderung nicht hinreichend erwiesen ist und die daher bei der medizinischen Behandlung auch nicht typischerweise anfallen, am Merkmal der Zwangsläufigkeit.

Dies trifft immer wieder auf Mittel bzw. Behandlungsformen aus dem Bereich der Außenseiter-, Komplementär-, Alternativ- bzw. Naturmedizin zu. Jedoch ist den durch solche Maßnahmen verursachten Kosten die Eignung als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG nicht von vorne herein bzw. in jedem Fall abzusprechen. Entscheidend ist, ob die Wirkungsweise eines Mittels bzw. einer Behandlung im konkreten Einzelfall hinreichend nachgewiesen wird. Die Beweisführung obliegt dabei dem, der die Berücksichtigung der Kosten begehrt.

Erbringen Sie diese Nachweise im Hinblick auf die Behandlungen durch Dr. Brücke.

Wurde von der Sozialversicherung Ersatz geleistet? Wenn ja, in welcher Höhe?

3.

Einkommensteuer 2016

a.

Apotheke und Rezeptgebühren Linz

Die Medikamentenkosten müssen durch die nachgewiesene Behinderung, nicht durch eine andere Krankheit bedingt sein. Der Zusammenhang mit der Behinderung ist vom Steuerpflichtigen nachzuweisen (siehe etwa UFS 26.3.2013, [RV/0405-G/08](#)).

Sie werden daher aufgefordert, für die angeführten Aufwendungen diesen Nachweis zu führen.

b.

Kosten Therapiezentrum

Aufwendungen für Kuren oder Rehabilitationen können nur dann zu außergewöhnlichen Belastungen führen, wenn der Aufenthalt

- in direktem Zusammenhang mit einer Krankheit des Steuerpflichtigen steht;*
- grundsätzlich unter ärztlicher Aufsicht und Begleitung erfolgt und*
- aus medizinischen Gründen erforderlich ist.*

*Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit des Aufenthaltes ist in aller Regel ein **vor Antritt der Reise ausgestelltes ärztliches Zeugnis** erforderlich, aus dem sich die Notwendigkeit, die Dauer und das Ziel der Reise ergeben.*

Sie werden daher aufgefordert, dies nachzureichen.

*Wurde ein **Kostenersatz** durch die Sozialversicherung geleistet?*

Legen Sie den im Therapiezentrum erstellten Therapieplan vor.

Wann wurden welche Behandlungen und Maßnahmen durchgeführt? Wie wurden diese abgerechnet?

Legen Sie ein ärztliches Antritts- und Abschlusszeugnis vor. Wie wurde der Verlauf des Aufenthaltes beurteilt?

Wurde von der Sozialversicherung Ersatz geleistet? Wenn ja, in welcher Höhe?

c.

Arzt- und Fahrtkosten Dr. A., B.

Welche Leistungen wurden von Dr. A. erbracht und in welchem Zusammenhang stehen diese mit Ihren Behinderungen?

Für Krankheitskosten fordert der VwGH, dass diese Maßnahmen tatsächlich Erfolg versprechend zur Behandlung oder zumindest Linderung einer konkret existenten Krankheit beitragen (VwGH 25.4.2002, [2000/15/0139](#)).

Es fehlt bei Maßnahmen, deren Beitrag zur Heilung bzw. Linderung einer Krankheit oder zur günstigen Entwicklung einer Behinderung nicht hinreichend erwiesen ist und die daher bei der medizinischen Behandlung auch nicht typischerweise anfallen, am Merkmal der Zwangsläufigkeit.

Dies trifft immer wieder auf Mittel bzw. Behandlungsformen aus dem Bereich der Außenseiter-, Komplementär-, Alternativ- bzw. Naturmedizin zu. Jedoch ist den durch solche Maßnahmen verursachten Kosten die Eignung als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG nicht von vorne herein bzw. in jedem Fall abzusprechen. Entscheidend ist, ob die Wirkungsweise eines Mittels bzw. einer Behandlung im konkreten Einzelfall hinreichend nachgewiesen wird. Die Beweisführung obliegt dabei dem, der die Berücksichtigung der Kosten begehrt.

Erbringen Sie diese Nachweise im Hinblick auf die Behandlungen durch Dr. A..

Wurde von der Sozialversicherung Ersatz geleistet? Wenn ja, in welcher Höhe?

Die auf den eingereichten Honorarnoten unter Diagnose getätigten Eintragungen sind nur zum Teil leserlich.

Sie werden ersucht, diese anzuführen bzw. zu erläutern.“

Mit **Schreiben vom 2.7.2020** wurde wie folgt geantwortet:

Es würden die Begründungen der Eingaben vom 14.12.2016 und 16.7.2018 sowie der neurologische Befund vom 29.6.2017 übermittelt werden.

Seit 1.10.2017 bestehe Pflegestufe 3 (siehe Bescheid vom 20.11.2017). Da die Krankheit rasch fortschreite liege auch die Behinderung über den genannten 70%.

Weiters werde auf die Aufsätze von Renner verwiesen (SWK 2011, S 28; WT 1/2020, S 29ff, s.a. Schlager, SWK 8/2020, S 406).

Vom Beschwerdeführer selbst sei eine Stellungnahme zu Punkt 1, 3 und 3c verfasst worden unter anderem wie folgt:

Zu Punkt 1:

Der Beschwerdeführer hätte bis zu seinem 76. Lebensjahr ein sehr aktives Berufsleben geführt, welches im Jahr 2002 in Anerkennung um die Verdienste für Österreich in der Verleihung des Ehrenkreuzes für Wissenschaft und Kunst 1. Klasse seine Würdigung gefunden hätte.

Er hätte bis zu seinem Ausscheiden über einen Dienstwagen ohne Fahrer verfügt.

Im Jahr 2006 hätte er eine Oberschenkelhalsfraktur erlitten und zeitlich etwas verzögert sei er an einem Prostatakarzinom erkrankt, in der Folge sei es immer schwieriger für ihn geworden, den PKW selbst zu lenken, was dann seine Ehefrau übernommen hätte.

Nach Beendigung seiner Berufstätigkeit im Jahr 2009 wäre seine Beweglichkeit schon so eingeschränkt gewesen, dass er nicht mehr fahrtauglich gewesen wäre.

Es sei der auf die Ehefrau zugelassene PKW (siehe Zulassungsschein) benutzt worden, die ihn

auch gelenkt hätte.

Es hätte keine Notwendigkeit bestanden, einen PKW auf jemanden zuzulassen, der für jeden Behördengang Begleitung brauche und den PKW ohnehin nicht lenken hätte dürfen.

Der Beschwerdeführer fühle sich als inzwischen 87-jähriger Kranker durch die Argumentation des Bundesfinanzgerichtes bezüglich der gefahrenen Kilometer diskriminiert und könne es nicht nachvollziehen.

Zu Punkt 3:

Der Beschwerdeführer sei Chemiker. Er nehme Medikamente zur Linderung seiner nicht heilbaren und 2011 am AKH diagnostizierten spinalocerebralen Ataxie, ähnlich MS, aber auch ähnlich Parkinson, nur mit dem Unterschied eines Intensionstremors.

Zu den Medikamenten würden auch Nahrungsergänzungsmittel gehören, die nicht rezeptpflichtig seien, die die behandelnden Ärzte für nötig erachtet hätten, um das Fortschreiten der Krankheit zu verlangsamen. Ein alter, kranker Körper könne aus der Nahrung die benötigten Spurenelemente und Substanzen nicht mehr aufnehmen, umsetzen bzw. herstellen.

Zu Punkt 3c:

Dr. A., der behandelnde Arzt in B., sei international anerkannter Facharzt für Auriculomedizin und Störfelddiagnostik und behandle auch homöopathisch und sei in eigener Praxis tätig. Nachdem von der Seite der Neurologie keine Aussicht auf Heilung bestehe, hätten sie auf ärztliches Anraten hin den Weg der Ausschaltung zusätzlich belastender Faktoren wie Parasitenbefall, Linderung von Influenza und anderen Infektionen wie Herpes oder Hepatitis gewählt.

Man solle ihm glauben, die Fahrten nach B. seien für seine Frau und ihn sehr belastend. Es bedeute gegen 4 Uhr aufstehen, weil alle seine Reaktionen sehr verzögert seien. Übernachtung im Hotel sei für ihn nicht mehr möglich. Termine gebe es nur vormittags. Es bedeute also Hin- und Rückfahrt an einem Tag. Würde man glauben, sie würden es auf sich nehmen, wenn es nichts bringen würde? Für ihn bedeute dies und die Rehaaufenthalte die einzige Möglichkeit, um die Folgen der Krankheit zu lindern.

Beigelegt wurde eine Beschwerde vom 14.12.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2014, die wie folgt begründet worden ist:

Die in der Arbeitnehmerveranlagung angesetzten Fahrtkosten würden Fahrten zu Behandlungen betreffen, welche im Zusammenhang mit der Behinderung stünden. Dies betreffe einerseits Fahrten für Arztbesuche nach B. und D., bei welchen der Zusammenhang mit der Heilbehandlung aus den im Rahmen der Vorhaltsbeantwortung übermittelten Unterlagen ersichtlich sei. Die pauschal angesetzten Fahrtkosten (1.600 km) würden weitere Fahrtkosten für Arzt- und Ambulanzbesuche, Apothekenfahrten, Fahrten in das Sanitätshaus etc. betreffen, welche ebenso im Zusammenhang mit der Behinderung stehen würden. Der Beschwerdeführer wohne in E. Es gebe keine öffentlichen Verkehrsmittel und es bestehe eine Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel. Die Fahrten seien mit dem familieneigenen KfZ durchgeführt worden und seien bei den Kosten der Heilbehandlung (ohne

Abzug des Selbstbehaltes) zu berücksichtigen, wie dies auch in den Jahren 2012 und 2013 nach Vorhaltsbeantwortung zutreffend erfolgt sei (LStR Rz 849 und 851, Jakom⁹, § 8 Rz 24 und 27). Zudem wurden Arztrechnungen aus dem Jahr 2018 vorgelegt.

Aus der eingereichten Kopie des Zulassungsscheines des benutzten Kraftfahrzeuges geht hervor, dass die Ehegattin des Beschwerdeführers Zulassungsbesitzerin ist.

Des Weiteren wurde ein Bescheid betreffend Pflegegeld vom 20.11.2017, ein Ambulanzbefund eines Krankenhauses vom 9.12.2019 und ein ärztlicher Entlassungsbrief des neurologischen Therapiezentums vom 28.2.2020.

Zudem wurde ein neurologischer Befund eines Krankenhauses vom 27.6.2016 übermittelt. Darin wird unter anderem festgehalten, dass eine aus Sicht des Arztes absolut notwendige stationäre Rehabilitation abgelehnt worden wäre und im März 2017 ein neuer Antrag auf stationäre Rehabilitation gestellt werde.

Zusätzlich wurde ein ärztlicher Entlassungsbrief des neurologischen Therapiezentums vom 22.11.2016 übermittelt, in dem unter anderem wie folgt ausgeführt wird:

Diagnosen: Spastisch ataktisches Syndrom – spinocerebelläre Ataxie, Morbus Basedow, Cataracta provecta, Prostatacarcinom, Schenkelhalsfraktur, COPD.

Jetzige Erkrankung: spinocerebelläre Ataxie

Rehaziele:

Partizipationsziel: Möchte mit dem Rollator wieder besser gehen können und eine allgemeine Kräftigung erreichen. Möchte wieder schreiben können, re. Hand allg. wieder besser einsetzen können. Möchte sich wieder verständlicher mit anderen unterhalten können.

Mit **Schreiben vom 13.7.2020** wurden die obigen Ermittlungsergebnisse der Amtspartei zur Stellungnahme übermittelt.

Mit **Schreiben vom 31.7.2020** wurde wie folgt geantwortet:

Die Amtspartei würde bei der im Vorlagebericht vertretenen Rechtsansicht bleiben, da insbesondere keine neuen zu einer anderslautenden rechtlichen Beurteilung führenden Nachweise erbracht worden wären. Stattdessen seien andere Unterlagen, welche die streitgegenständlichen Veranlagungszeiträume 2015-2016 nicht betreffen würden, vorgelegt worden: Beschwerde zur Einkommensteuer 2014 vom 14.12.2016, Honorarnote Dr. A. zu Ordinationsterminen aus dem Jahr 2018, Pflegegeldbescheid betreffend 2017, Ambulanzbefund vom 9.12.2019, Neurologischer Befund vom 29.6.2017, ärztlicher Entlassungsbrief vom 28.2.2020.

Die tatsächlich angeforderten Nachweise seien nach Ansicht der Abgabenbehörde hingegen nur teilweise erbracht worden (Zulassungsschein Gattin für Behindertenfreibetrag Kfz gemäß § 3 der VO über außergewöhnliche Belastungen; keine Stellungnahme zu pauschalen Kilometergeldern bzw. Zusammenhang mit Behinderung, fehlende Honorarnote DDR. C., fehlende ärztliche Verordnungen für Aufenthalte im Therapiezentrum etc.).

Dem Antwortschreiben des Beschwerdeführers vom 30.6.2020 zufolge seien die pauschalen Kilometergelder offenbar für berufliche Fahrten/Zwecke verwendet worden

(Informationssammlung für 2 Bücher). Ein Behinderungszusammenhang scheine damit nicht gegeben zu sein (siehe Punkt 1 des Schreibens). Die jährlich durchgeführte Rehabilitation im Therapiezentrum sei vom Steuerpflichtigen zusätzlich als Therapieergänzung zur stationären Behandlung im Krankenhaus in Anspruch genommen worden (siehe Beschwerde vom 16.7.2018 „komplementärmedizinische Behandlung“). Ärztliche Verordnungen über die medizinische Notwendigkeit dieser Aufenthalte gebe es für die Jahre 2015 und 2016 nicht (seien zumindest nicht vorgelegt worden). Die im Jahr 2016 für medizinisch absolut notwendig erachtete stationäre Rehabilitation im öffentlichen Krankenhaus sei vom Beschwerdeführer dagegen abgelehnt worden (Siehe neurologischer Befund vom 27.6.2016). Stattdessen sei im November 2016 freiwillig eine Rehabilitation auf eigene Kosten im Therapiezentrum in Anspruch genommen worden, womit es den daraus entstandenen Kosten an der Zwangsläufigkeit fehle.

Auffallend sei zudem, dass die Kosten für den Reha-Aufenthalt im Jahr 2015 (70,36 €) beträchtlich geringer gewesen wären als im Jahr 2016 (5.349,12 €), obwohl beide Aufenthalte gleich lang gedauert hätten (1 Monat). Im Jahr 2016 sei offenbar die private Gebührenklasse des Therapiezentrums mit sofortiger Aufnahme für Selbstzahler in Anspruch genommen worden („Tagespauschale Neurologie privat“, siehe Rechnung sowie Auszug Homepage unten). Im Jahr 2015 würde die Rehabilitation über Antrag mit Kostentragung durch die PVA erfolgt sein (siehe Auszug Homepage unten).

Dass für 2016 offenbar verabsäumt worden wäre, rechtzeitig einen Antrag auf Rehabilitation zu stellen (oder der Antrag schlichtweg nicht bewilligt worden wäre) und nun versucht werde, die teureren Kosten nachträglich steuermindernd geltend zu machen, spreche wiederum gegen die zwangsläufige Entstehung dieser Kosten.

Auszug Homepage: www.ntgb.at/aufenthalt:

„Die Zuweisung erfolgt sowohl durch Krankenhausärzte (Antrag für Anschlussheilbehandlung) , als auch niedergelassene Fach- und Hausärzte. Der behandelnde Arzt kann im Antrag das Neurologische Therapiezentrum vorschlagen, wenn eine neurologische Diagnose vorliege. Die Zuteilung/Bewilligung wird von der Pensionsversicherungsanstalt oder von anderen Sozialversicherungsträgern an uns übermittelt – in Folge vereinbaren wir rasch und unbürokratisch einen Aufenthaltstermin. Die Leistungen werden direkt mit diesen Institutionen abgerechnet, für den Patienten entstehen, bis auf einen minimalen Selbstbehalt, keine Kosten. Die bewilligte Aufenthaltsdauer beträgt 28 Tage. Jeder Patient erhält an Wochentagen Therapien im Ausmaß von zwei bis drei Stunden, aufgeteilt in Einzel- und Gruppentherapien. Samstags werden Therapien zwischen 8.00 Uhr und 12.00 Uhr eingeteilt. Selbstzahler können direkt einen Aufnahmetermin im Neurologischen Therapiezentrum vereinbaren.“

Mit **Schreiben vom 7.9.2020** wurde diese Stellungnahme dem Beschwerdeführer übermittelt.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 16.9.2020** wurden folgende Fragen an den Beschwerdeführer gerichtet:

„1.

Pauschales Kilometergeld – 2015 und 2016

Es wurden pauschale Fahrtkosten in Form von Kilometergeld in Höhe von 672,00 € je Jahr beantragt.

Es wird davon ausgegangen, dass im Zusammenhang mit einer Heilbehandlung stehende Fahrtkosten eine außergewöhnliche Belastung iSd § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen darstellen können (siehe auch VwGH 23.1.2013, [2009/15/0094](#); 1.9.2015, [2012/15/0197](#)).

Der Kausalzusammenhang mit einer Heilbehandlung im oben angeführten Sinn ist jeweils glaubhaft zu machen. Eine Berücksichtigung von pauschalen Kosten ohne jeglichen Nachweis ist folglich nicht möglich.

Eine Schätzung der Aufwendungen ist zu begründen.

2.

Telefonpauschale – 2015 und 2016

Es wurden pauschale Telefonkosten in Höhe von 100,00 € je Jahr beantragt.

Der Kausalzusammenhang mit einer Heilbehandlung iSd § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen ist glaubhaft zu machen.

Eine Berücksichtigung von pauschalen Kosten ohne jeglichen Nachweis ist nicht möglich.

Eine Schätzung der Aufwendungen ist zu begründen.

3.

Aufenthalt im Therapiezentrum samt Fahrtkosten – 2015 und 2016

Aufwendungen für Kuren oder Rehabilitationen können nur dann zu außergewöhnlichen Belastungen führen, wenn der Aufenthalt

- in direktem Zusammenhang mit einer Krankheit des Steuerpflichtigen steht;*
- grundsätzlich unter ärztlicher Aufsicht und Begleitung erfolgt und*
- aus medizinischen Gründen erforderlich ist.*

Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit des Aufenthaltes ist in aller Regel ein vor Antritt der Reise ausgestelltes ärztliches Zeugnis erforderlich, aus dem sich die Notwendigkeit, die Dauer und das Ziel der Reise ergeben.

2015:

Im Jahr 2015 (3.2.-3.3.2015) wurden 216,80 € (abzuziehen ist eine Haushaltsersparnis von 146,44 €) geltend gemacht.

Wie ergibt sich dieser Betrag?

Die Rechnung des Therapiezentrums ist einzureichen.

Wurde Ersatz geleistet? Wurden allenfalls die Behandlungskosten für Therapieleistungen von der Sozialversicherung übernommen? Wenn ja, in welcher Höhe? Ein diesbezüglicher Nachweis wäre einzureichen. Liegt für das Jahr 2015 ein ärztliches Zeugnis im oben genannten Sinn vor? Auch dieses wäre einzureichen.

2016:

*Wurde ein Antrag auf Bewilligung des Aufenthaltes beim Sozialversicherungsträger gestellt?
Sämtlicher Schriftverkehr in diesem Zusammenhang ist einzureichen.*

Wurde ein Erstattungsantrag bei der Sozialversicherung für einzelne Anwendungen (etwa Ergotherapie, Physiotherapie,...) gestellt?

Welche Leistungen sind von der „Tagespauschale Neurologie privat“ in Höhe von 254,72 € umfasst?

4.

Apothekenkosten 2015 und 2016

Die Amtspartei geht für beide Jahre davon aus, dass jeweils die Rezeptgebühren anzuerkennen sind. Im Jahr 2016 würde dies einen Betrag von 165,30 € ergeben.

Für beide Beschwerdejahre sind sämtliche geltend gemachten Apothekenkosten zu belegen.

Im durch die Amtspartei vorgelegten Akt sind diese unvollständig bzw. nicht leserlich.

Welcher Betrag entfällt je Jahr auf Rezeptgebühren? Welcher Betrag entfällt jeweils auf Privatrezepte, welcher Betrag auf Einkäufe ohne Rezept?

Nehmen Sie zur Schätzung der Amtspartei Stellung.

Laut Aktenlage wurde weder für die Apothekenaufwendungen im Jahr 2015, noch die im Jahr 2016 ein Zusammenhang mit den bestehenden Behinderungen hergestellt. Eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt setzt dies voraus.“

Am **30.9.2020** wurde ein **Erörterungstermin** abgehalten, über dessen Verlauf eine **Niederschrift** abgefasst worden ist.

Vom Parteienvertreter wurden keine Ergänzungen im Hinblick auf den vorliegenden Sachverhalt vorgenommen. Der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde zurückgezogen. Die Vertreterin der Amtspartei verwies lediglich auf das bisher Vorgebrachte.

Dem Erkenntnis zugrunde liegender Sachverhalt

Strittig ist die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen aufgrund einer Behinderung iSd § 34 iVm [§ 35 EStG 1988](#) sowie der VO über außergewöhnliche Belastungen, [BGBl. 303/1996](#).

Unstrittig liegt in den Beschwerdejahren eine Behinderung im Ausmaß von 70% vor, die aufgrund einer neuromuskulären Erkrankung unklarer Genese sowie Morbus Basedow durch das Bundessozialamt festgestellt worden ist.

Zahlreiche Aufwendungen werden durch den Beschwerdeführer als solche im Zusammenhang mit seiner Behinderung geltend gemacht, wonach ein Selbstbehalt iSd [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) nicht anzurechnen sein würde.

Der Selbstbehalt iSd [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) beträgt im Jahr 2015 12.380,88 € und im Jahr 2016 13.063,30 €.

Freibetrag nach § 3 der VO über außergewöhnliche Belastungen – 2015 und 2016

Das benutzte Kraftfahrzeug ist auf die Gattin des Beschwerdeführers zugelassen. Trotz Aufforderung wurden keinerlei Nachweise für ein Eigentum des Beschwerdeführers erbracht. Es wird daher davon ausgegangen, dass die Gattin des Beschwerdeführers als Eigentümerin anzusehen ist.

Pauschales Kilometergeld – 2015 und 2016

Es wurden pauschale Fahrtkosten in Form von Kilometergeld in Höhe von 672,00 € je Jahr (entspricht je 1.600 km) beantragt.

Aufzeichnungen diesbezüglich, allenfalls ein Fahrtenbuch, konnten nicht vorgelegt werden. Ein Zusammenhang mit den oben angeführten Behinderungen wurde nicht nachgewiesen.

Telefonpauschale – 2015 und 2016

Es wurden pauschale Telefonkosten in Höhe von 100,00 € je Jahr beantragt.

Aufzeichnungen diesbezüglich konnten nicht vorgelegt werden.

Ein Zusammenhang mit den oben angeführten Behinderungen wurde nicht nachgewiesen.

Arztkosten und Fahrtkosten Dr. A., B. – 2015 und 2016

Dr. A. ist Wahlarzt und arbeitet unter anderem in den Bereichen Störfelddiagnostik und -therapie und Auriculummedizin.

Laut den Angaben des Beschwerdeführers (Schreiben vom 2.7.2020) wurde aufgrund der fehlenden Aussicht auf Heilung der Weg der „*Ausschaltung zusätzlich belastender Faktoren wie Parasitenbefall, Linderung von Influenza und anderen Infektionen wie Herpes oder Hepatitis*“ gewählt.

Daraus folgt, dass es sich bei den angeführten Behandlungen nicht um solche handelt, die in direktem Zusammenhang mit der Behinderung vorgenommen worden sind. Vielmehr führt der Beschwerdeführer selbst aus, dass zusätzliche Belastungen des Körpers verhindert werden sollten.

Die Behandlungen zielten offensichtlich darauf ab, das allgemeine Wohlbefinden zu verbessern.

Arztkosten DDR. C. – 2015

DDr C. ist Zahnarzt. Es wurden weder die angeforderten Rechnungen und Belege übermittelt, noch konnte ein Zusammenhang mit den vorliegenden Behinderungen hergestellt werden.

Unklar ist somit, um welche Leistungen aufgrund welcher Diagnosen es sich handelt.

Aufenthalt im Therapiezentrum samt Fahrtkosten – 2015 und 2016

Als Kosten für einen Aufenthalt im Therapiezentrum wurden für das Jahr 2015 (3.2.-3.3.2015) 216,80 € (abzuziehen ist eine Haushaltsersparnis von 146,44 €) und für das Jahr 2016 5.354,82 € (abzuziehen ist eine Haushaltsersparnis von 109,83 €) geltend gemacht.

Vorliegend ist ein neurologischer Befund eines Krankenhauses vom 29.6.2017, wonach eine jährliche neurologische Rehabilitation sinnvoll sei und als einzige Therapiealternative für den

Beschwerdeführer gesehen werden müsse.

Zudem ein neurologischer Befund eines Krankenhauses vom 27.6.2016, wonach die aus Sicht des Arztes absolut notwendige stationäre Rehabilitation abgelehnt worden wäre und im März 2017 ein neuer Antrag gestellt werden würde.

Ein **vor** Antritt der Reise ausgestelltes ärztliches Zeugnis, aus dem sich die Notwendigkeit, die Dauer und das Ziel der Reise ergeben, konnte für das Jahr 2015 nicht vorgelegt werden. Von der Sozialversicherung wurden jedoch in weiten Teilen die Kosten ersetzt.

Für den Aufenthalt im Jahr 2016 wurde der Ersatz durch die Sozialversicherung abgelehnt.

Laut oben angeführtem ärztlichen Gutachten aus Juni 2016 ist jedoch zu entnehmen, dass eine stationäre Rehabilitation als notwendig erachtet wird.

Die vorgelegten ärztlichen Entlassungsbriefe des Therapiezentrums lassen auf eine umfassende ärztliche Begutachtung zu Beginn und am Ende des Aufenthaltes schließen, zudem wurden zahlreiche Therapien in einem geregelten Ablauf absolviert.

Die Fahrtkosten belaufen sich auf 151,20 € pro Jahr.

Aufwendungen Apotheke – 2015 und 2016

Vom Beschwerdeführer konnte kein Zusammenhang der Apothekenkosten (Rezeptgebühren, Vitaminpräparate, Nahrungsergänzungsmittel, Diverses) mit seiner Behinderung hergestellt werden.

Die angeforderte Auflistung derjenigen Kosten, welchen ein ärztliches Rezept zugrunde liegt, wurde nicht vorgenommen.

Rechtliche Begründung

Bescheid betreffend Aufhebung gemäß [§ 299 BAO](#) des Einkommensteuerbescheides 2015 vom 31.7.2017

[§ 299 BAO](#) lautet wie folgt:

Abs. 1

Die Abgabenbehörde kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

.....

Abs. 2

Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

Abs. 3

Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Im Bescheid betreffend Beschwerdevorentscheidung im Hinblick auf die Einkommensteuer 2015 vom 31.7.2017 wurden Pauschbeträge nach § 3 der VO über außergewöhnliche

Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von 2.280,00 € anerkannt.

Wie unten ausgeführt verfügt der Beschwerdeführer nicht über ein eigenes Kraftfahrzeug, weshalb der Freibetrag nicht festzusetzen war und der Spruch des Bescheides vom 31.7.2017 sich als nicht richtig erweist.

In diesem Punkt ist die Beschwerde folglich als unbegründet abzuweisen.

Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016

[§ 34 EStG 1988](#) lautet in der für die Streitjahre geltenden Fassung auszugsweise:

"Abs. 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 Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgabe sein.

(...)

Abs. 2

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(...)

Abs. 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."

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

"§ 1

Abs. 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 Belastung zu berücksichtigen.

(...)

Abs. 3

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

(...)

§ 3.

Abs. 1

Für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, ist zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag von 190 Euro zu berücksichtigen. (...)

§ 4.

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

(...)''

Kosten der Heilbehandlung sind Kosten für den Arzt, das Spital, ärztlich verordnete Kuren, Therapien oder Medikamente, **sofern sie mit der Behinderung im Zusammenhang stehen** (Jakom EStG¹², § 35 Rz 27; UFS 11.12.2006, [RV/0427-G/06](#); 26.3.2013, [RV/0405-G/08](#); VwGH 23.1.2019, [Ro 2016/13/0010](#)).

Im eingereichten ärztlichen Sachverständigengutachten des Bundessozialamtes vom 16.1.2013 wird der Grad der Behinderung von 70% auf folgende Einschränkungen zurückgeführt: Neuromuskuläre Erkrankung unklarer Genese sowie Morbus Basedow.

Sämtliche geltend gemachten Aufwendungen sind daher **schon dem Grunde nach nur im Zusammenhang mit diesen Einschränkungen** als außergewöhnliche Belastungen **ohne** Selbstbehalt abzugsfähig.

Nach Lehre und Rechtsprechung sind Kosten einer Heilbehandlung Arztkosten, Spitalskosten sowie Kosten für Kuren, Therapien und Medikamente, sofern sie nachweislich der Heilung oder zumindest Linderung oder Stabilisierung einer Krankheit bzw. Behinderung dienen, als außergewöhnliche Belastung unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich absetzbar. Aus dieser demonstrativen Aufzählung ergibt sich aber, dass nicht jede Behandlung einer Krankheit oder einer Behinderung eine als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigende Heilbehandlung darstellt. Nicht davon erfasst sind damit Aufwendungen, die lediglich auf eine Verbesserung des Allgemeinzustandes abzielen, selbst wenn sich die betreffende Maßnahme

auf den Verlauf einer konkreten Krankheit positiv auswirken kann (VwGH 23.6.1996, [95/15/0018](#)).

Da § 34 EStG 1988 eine Begünstigungsbestimmung ist, obliegt die Behauptung und der Beweis des Vorbringens vornehmlich dem Abgabepflichtigen (VwGH 25.5.2004, [2001/15/0027](#); 22.12.2004, [2001/15/0116](#)). Überdies gelten dort, wo die Abgrenzung zu Aufwendungen der allgemeinen Lebensführung schwierig ist, für die Nachweisführung besonders strenge Anforderungen (siehe etwa VwGH 25.4.2002, [2000/15/0139](#); 15.9.1999, [93/13/0057](#)).

Freibetrag nach § 3 der VO über außergewöhnliche Belastungen – 2015 und 2016

Nach § 3 Abs. 1 der VO über außergewöhnliche Belastungen [BGBl. Nr. 303/1996](#) idF [BGBl. II Nr. 430/2010](#) ist für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel aufgrund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag von 190 € monatlich zu berücksichtigen.

Unstrittig ist der Beschwerdeführer nicht zivilrechtlicher Eigentümer des Fahrzeuges.

Nach Jakom¹², § 35, Rz 24, genügt wirtschaftliches Eigentum. Steht das Fahrzeug jedoch im Eigentum eines Familienangehörigen, kann der Pauschbetrag nicht angewendet werden, auch nicht bei ausschließlicher Nutzung und voller Kostentragung (siehe auch die dort angeführte Judikatur).

Wirtschaftlicher Eigentümer ist idR der zivilrechtliche Eigentümer. Zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum fallen auseinander, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind, wie insbesondere Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung und Veräußerung, auszuüben in der Lage ist, und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, geltend machen kann (Ritz, BAO⁶, § 24, Rz 3). Das Vorliegen der Voraussetzungen ist anhand des Gesamtbildes der Verhältnisse des jeweiligen Falles festzustellen (VwGH 25.1.2006, [2002/13/0042](#); BFG 24.4.2020, [RV/6100160/2020](#)).

Wie auch der VwGH (9.10.1991, 89/13/0098) ausgeführt hat, übt die Herrschaft gleich einem Eigentümer derjenige aus, der auf Dauer die tatsächliche Herrschaft auszuüben in der Lage und imstande ist, andere von der Verfügungsgewalt und der Nutzung auszuschließen.

Von Bedeutung ist insbesondere auch, wer die Chance von Wertsteigerungen und das Risiko von Wertminderungen trägt (VwGH 25.6.2014, [2010/13/0105](#)).

Die Tragung sämtlicher Kosten führt nicht zum wirtschaftlichen Eigentum des Beschwerdeführers (UFS 8.10.2013, [RV/1421-L/12](#)). Weder eine Veräußerung, noch eine Belastung des Fahrzeuges ist möglich, da er nicht über die notwendigen Papiere verfügt. Dass der Beschwerdeführer Dritte von der Nutzung ausschließen kann, wurde nicht behauptet.

Es gibt keine Anhaltspunkte für ein Auseinanderfallen von zivilrechtlichem und wirtschaftlichem Eigentum.

Es liegt kein eigenes Kraftfahrzeug iSd § 3 Abs. 1 der VO über außergewöhnliche Belastungen [BGBl. Nr. 303/1996](#) idF [BGBl. II Nr. 430/2010](#) vor, weshalb der beantragte Freibetrag in beiden Beschwerdejahren nicht zusteht.

Durch den Freibetrag gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen ist nur jener Mehraufwand abgedeckt, der einem Behinderten für gewöhnlich entsteht, weil er infolge seiner Behinderung kein Massenverkehrsmittel benützen kann. Im Zusammenhang mit einer Heilbehandlung stehende Fahrtkosten können eine zusätzliche außergewöhnliche Belastung iSd § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen darstellen (siehe auch VwGH 23.1.2013, [2009/15/0094](#); 1.9.2015, [2012/15/0197](#); VfGH 22.9.2016, [E2556/2015](#)).

Pauschales Kilometergeld – 2015 und 2016

Pauschale Aufwendungen im Ausmaß einer Fahrtleistung von 1.600 km pro Jahr wurden im Zusammenhang mit der Behinderung des Beschwerdeführers geltend gemacht. Weder das Vorliegen von Fahrten in einem solchen Ausmaß, noch die Veranlassung durch die Behinderung konnten glaubhaft gemacht werden.

Eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt kann folglich nicht erfolgen.

Telefonpauschale – 2015 und 2016

Pauschale Telefonkosten in Höhe von 100,00 € pro Jahr wurden im Zusammenhang mit der Behinderung des Beschwerdeführers geltend gemacht.

Weder das Vorliegen von Telefonaten in einem solchen Ausmaß, noch die Veranlassung durch die Behinderung konnten glaubhaft gemacht werden.

Eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt kann folglich nicht erfolgen.

Arztkosten und Fahrtkosten Dr. A., B. – 2015 und 2016

Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die Maßnahmen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind (VwGH 4.9.2014, [2012/15/0136](#))

Für Krankheitskosten fordert der VwGH, dass diese Maßnahmen tatsächlich Erfolg versprechend zur Behandlung oder zumindest Linderung einer konkret existenten Krankheit beitragen (VwGH 25.4.2002, [2000/15/0139](#)).

Es fehlt bei Maßnahmen, deren Beitrag zur Heilung bzw. Linderung einer Krankheit oder zur

günstigen Entwicklung einer Behinderung nicht hinreichend erwiesen ist und die daher bei der medizinischen Behandlung auch nicht typischerweise anfallen, am Merkmal der Zwangsläufigkeit.

Dies trifft immer wieder auf Mittel bzw. Behandlungsformen aus dem Bereich der Außenseiter-, Komplementär-, Alternativ- bzw. Naturmedizin zu. Jedoch ist den durch solche Maßnahmen verursachten Kosten die Eignung als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG nicht von vorne herein bzw. in jedem Fall abzusprechen. Entscheidend ist, ob die Wirkungsweise eines Mittels bzw. einer Behandlung im konkreten Einzelfall hinreichend nachgewiesen wird. Die Beweisführung obliegt dabei dem, der die Berücksichtigung der Kosten begehrt.

Die Arztkosten Dr. A. wurden im Zusammenhang mit der Behinderung als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt geltend gemacht.

Nach den Ausführungen des Beschwerdeführers erfolgten die Behandlungen durch Dr. A. zur Ausschaltung zusätzlicher Faktoren und Krankheiten, die diesen neben den der Behinderung zugrunde liegenden Krankheiten belasten würden. Die Aufwendungen weisen somit keinen direkten Zusammenhang mit der Behinderung auf und zielten auf das allgemeine Wohlbefinden ab.

Aufgrund des fehlenden Zusammenhangs mit der Behinderung ist eine Anerkennung der Behandlungskosten als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt nicht möglich.

Im Zusammenhang mit einer Heilbehandlung stehende Fahrtkosten stellen allenfalls eine außergewöhnliche Belastung iSd § 4 der VO über außergewöhnliche Belastungen dar.

Da die Heilbehandlung nicht im Zusammenhang mit der Behinderung zu sehen ist, sind auch die Fahrtkosten nicht anzuerkennen.

Arztkosten DDr. C. – 2015

Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die Maßnahmen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind (VwGH 4.9.2014, [2012/15/0136](#)).

Für Krankheitskosten fordert der VwGH, dass diese Maßnahmen tatsächlich Erfolg versprechend zur Behandlung oder zumindest Linderung einer konkret existenten Krankheit beitragen (VwGH 25.4.2002, [2000/15/0139](#)).

Es fehlt bei Maßnahmen, deren Beitrag zur Heilung bzw. Linderung einer Krankheit oder zur günstigen Entwicklung einer Behinderung nicht hinreichend erwiesen ist und die daher bei der medizinischen Behandlung auch nicht typischerweise anfallen, am Merkmal der Zwangsläufigkeit.

Dies trifft immer wieder auf Mittel bzw. Behandlungsformen aus dem Bereich der Außenseiter-, Komplementär-, Alternativ- bzw. Naturmedizin zu. Jedoch ist den durch solche Maßnahmen verursachten Kosten die Eignung als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG nicht von vorne herein bzw. in jedem Fall abzusprechen. Entscheidend ist, ob die Wirkungsweise eines Mittels bzw. einer Behandlung im konkreten Einzelfall hinreichend nachgewiesen wird. Die Beweisführung obliegt dabei dem, der die Berücksichtigung der Kosten begehrt.

Die Arztkosten DDr. C. wurden im Zusammenhang mit der Behinderung als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt geltend gemacht.

Sie konnten weder belegmäßig nachgewiesen werden, noch wurde ein Zusammenhang mit der vorliegenden Behinderung hergestellt.

Aufgrund des fehlenden Zusammenhangs mit der Behinderung ist eine Anerkennung der Behandlungskosten als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt nicht möglich.

Im Zusammenhang mit einer Heilbehandlung stehende Fahrtkosten stellen allenfalls eine außergewöhnliche Belastung iSd § 4 der VO über außergewöhnliche Belastungen dar.

Da die Heilbehandlung nicht im Zusammenhang mit der Behinderung zu sehen ist, sind auch die Fahrtkosten nicht anzuerkennen.

Aufenthalt im Therapiezentrum samt Fahrtkosten – 2015 und 2016

Aufwendungen für Kuren oder Rehabilitationen können nur dann zu außergewöhnlichen Belastungen führen, wenn der Aufenthalt

- in direktem Zusammenhang mit einer Krankheit des Steuerpflichtigen steht;
- grundsätzlich unter ärztlicher Aufsicht und Begleitung erfolgt und
- aus medizinischen Gründen erforderlich ist.

Zu den Krankheitskosten zählen unter anderem auch Heil- und Kurkosten.

Nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Kur- oder Rehaaufenthalt führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die der Behandlung dienende Reise zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig und eine andere Behandlung nicht oder kaum erfolgversprechend ist. An den vom Steuerpflichtigen zu führenden Nachweis dieser Voraussetzungen müssen wegen der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit dienenden Erholungsreisen strenge Anforderungen gestellt werden (VwGH 22.02.2001, [98/15/0123](#); 25.4.2002, [2000/15/0139](#)). Laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist für den entsprechenden Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kur- bzw. Therapieaufenthaltes daher vor allem das Vorliegen folgender zweier wesentlicher Beweismittel unerlässlich (VwGH 22.12.2004, [2001/15/0116](#)):

Wie auch in UFS 7.12.2011, [RV/0087-S/10](#), ausgeführt ist zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses

erforderlich, aus dem sich die Notwendigkeit und die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben. Einem ärztlichen Gutachten kann gleichgehalten werden, wenn zu einem Kuraufenthalt von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden, da zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden muss (BFG 25.7.2014, [RV/7100602/2014](#); VwGH 28.10.2004, [2001/15/0164](#); 4.9.2014, [2012/15/0136](#)). Wesentlich ist weiters, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter ein Kuraufenthalt, das heißt mit einer nachweislich kurmäßig geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, und nicht bloß ein Erholungsaufenthalt ist, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich ist (VwGH 22.02.2001, [98/15/0123](#), VwGH 25.4.2002, [2000/15/0139](#)). Zu einem kurmäßig geregelten Ablauf von Therapien gehört vor allem eine laufende ärztliche Kontrolle am Kurort (siehe auch UFS 12.11.2003, [RV/0238-G/02](#); UFS 17. 3. 2008, [RV/0804-L/07](#)). Nachweispflichtig für diese Voraussetzungen ist der die außergewöhnliche Belastungen Beantragende (VwGH 22.2.2001, [98/15/0123](#)).

Die vorgelegten ärztlichen Entlassungsbriefe weisen die ärztliche Kontrolle sowohl zum Beginn der Aufenthalte, als auch an deren Ende nach, die Auflistung der absolvierten Therapien lässt keinen Zweifel an einem geregelten Ablauf.

Für den Aufenthalt im Jahr 2015 wurden die Kosten im Wesentlichen von der Sozialversicherung übernommen. Es wird daher von der Zwangsläufigkeit der gegenständlichen Aufenthaltskosten ausgegangen.

Für das Jahr 2016 liegt eine ärztliche Verordnung vom 27.6.2016 vor, ein Ersatz durch die Sozialversicherung wurde nicht geleistet.

Der neurologische Befund eines Krankenhauses vom 29.6.2017 stellt eine im Nachhinein erstellte Empfehlung dar, die für das Jahr 2016 nicht konkret relevant ist.

Da der Beschwerdeführer bereits im Jahr 2015 den gegenständlichen Aufenthalt absolviert hat (und hier auch Ersatz durch die Sozialversicherung geleistet worden ist), die der Behinderung (und dem Aufenthalt) zugrunde liegenden Krankheiten keiner Heilung im eigentlichen Sinne zugänglich sind und die Notwendigkeit eines solchen Aufenthaltes im Jahr 2016 ärztlich bestätigt wurde, wird auch für das Jahr 2016 von einer Zwangsläufigkeit ausgegangen.

Im Zusammenhang mit einer Heilbehandlung stehende Fahrtkosten stellen allenfalls eine außergewöhnliche Belastung iSd § 4 der VO über außergewöhnliche Belastungen dar.

Da wie oben angeführt die Aufenthaltskosten – abzüglich einer Haushaltsersparnis – anzuerkennen sind, sind auch die in diesem Zusammenhang angefallenen Fahrtkosten anzuerkennen.

Aufwendungen Apotheke – 2015 und 2016

Ein konkreter Zusammenhang der Apothekenaufwendungen mit der gegenständlichen Behinderung konnte nicht hergestellt werden, weshalb keine Anerkennung der Kosten als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt erfolgen kann.

Für das **Jahr 2015** sind daher folgende Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt im Zusammenhang mit der Behinderung des Beschwerdeführers anzuerkennen:

Fahrtkosten Therapiezentrum	151,20
Heindl	29,87
Heindl	142,30
Therapiezentrum	261,80
Therapiezentrum Haushaltsersparnis	-146,44
Krankenhaus	93,92
Krankenhaus Haushaltsersparnis	-36,61
Rollator und Greifarm	69,98
Behindertenstühle Bad	79,99
Summe	646,01

Für das **Jahr 2016** sind daher folgende Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt im Zusammenhang mit der Behinderung des Beschwerdeführers anzuerkennen:

Fahrtkosten Therapiezentrum	151,20
Reparatur Rollator	224,20
Haltegriffe	821,36
Therapiezentrum	5.354,82
Therapiezentrum Haushaltsersparnis	-109,83

Summe	6.441,75
--------------	-----------------

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass auch bei Anerkennung der nicht als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt anerkannten Kosten als solche mit Selbstbehalt diese in Summe den Selbstbehalt nicht übersteigen würden und es daher zu keiner Änderung der Abgabenhöhe führen würde.

Zulässigkeit einer 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.

Ob der Beschwerdeführer Eigentümer des gegenständlichen Kraftfahrzeuges ist, ob die Aufenthalte im Therapiezentrum aufgrund eines ärztlichen Gutachtens erfolgt sind und ob die geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit den der Behinderung von 70% zugrunde liegenden Krankheiten stehen sind auf Ebene der Sachverhaltsermittlung zu lösende Tatfragen, die zu keiner Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung führen.

Linz, am 6. Oktober 2020