

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache
Dipl. Ing. ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 21. Juni 2021 gegen den
Bescheid des ***FA*** vom 17. Mai 2021 betreffend Einkommensteuer
(Arbeitnehmerveranlagung) 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Rahmen der antragslosen Arbeitnehmerveranlagung für die Einkommensteuer 2018 wurde
vom Finanzamt am 17. Mai 2021 der hier angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2018
erstellt.

Dabei ging das Finanzamt von einem Grad der Behinderung des Beschwerdeführers von 60 %
und der Notwendigkeit einer Magendiät (oder anderer innerer Erkrankung) aus, weswegen bei
den außergewöhnlichen Belastungen ein Freibetrag wegen eigener Behinderung nach § 35
Abs. 3 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) in Höhe von € 294,00
und ein Pauschbetrag nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen
Behinderung von € 504,00 berücksichtigt wurden.

Gegen diesen Bescheid wandte sich der Beschwerdeführer mit der am 15. Juni und 21. Juni 2021 beim Finanzamt im Postfach eingelangten Beschwerde und brachte darin vor, dass der Grad seiner Behinderung 80 % betrage. Das komplexe Krankheitsbild bestehe nach dem Sachverständigengutachten des Sozialministeriumservice seit 2009 und habe 2010 zur Pensionierung geführt. Dazu sei 2012 eine degenerative Wirbelsäulenerkrankung und in den späteren Jahren weitere Erkrankungen hinzugekommen, sodass nunmehr eine Grad der Behinderung von 80 % vorliege, weswegen er (als außergewöhnliche Belastung) einen Freibetrag von € 435,00 beantrage.

Es sei ihm wegen festgestellter Mobilitätseinschränkung aufgrund der Unzumutbarkeit der Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel auch der Pauschbetrag für die Nutzung des eigenen Kraftfahrzeuges im Ausmaß von € 2.280,00 auch wegen seines Ausweises nach § 29b StVO zuzusprechen.

Es würde ihm auch der Pauschalbetrag für Diätverpflegung wegen Magen- und Darmkrankheit, wie aus dem Sachverständigengutachten des Sozialministeriumservice ergebe, im Ausmaß von € 504,00 zustehen.

Gleiches gelte für andere außergewöhnliche Belastungen sowie Krankheitskosten, welche im Zusammenhang mit der Behinderung stehen würden, im Ausmaß von € 3.290,00.

Weiter beantrage er den Kinderfreibetrag für ein nicht haushaltszugehöriges Kind, seine Tochter in Höhe von € 300,00, welche nach dem Bescheid des Sozialministeriumservice zu 50 % behindert sei, weswegen er auch den pauschalen Freibetrag für ein erheblich behindertes Kind und den Unterhaltsabsetzbetrag für ein nicht haushaltszugehöriges Kind im Ausmaß von € 700,80 beantrage. Den Unterhalt habe er im ganzen Jahr 2018 getragen.

Mit Ersuchen um Ergänzung datiert vom 29. Juli 2021 wurde der Beschwerdeführer vom Finanzamt aufgefordert, die gesamten beantragten Krankheitskosten aufgrund der Behinderung belegmäßig nachzuweisen. Wenn es sich um mehrere Belege handeln sollte, sei auch eine komplette Aufstellung der Krankheitskosten beizulegen. Dabei solle der Beschwerdeführer nicht vergessen eventuelle erhaltenen Kostenersätze abzuziehen. Der Beschwerdeführer wurde auch aufgefordert, letztgültigen aktuellen Nachweis Sozialministeriumservice (inklusive Beiblatt, dem ärztliches Gutachten mit Zusammenstellung der Krankheiten, aus dem die Tatsache der Behinderung ersichtlich sei) vorzulegen. Sollten die Aufwendungen des Beschwerdeführers nicht eindeutig der Behinderung zuzuordnen sein, werde eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt nicht erfolgen.

Am 23. September 2021 wurde von der zuständigen Mitarbeiterin des Finanzamtes ein Aktenvermerk darüber erstellt, dass der Beschwerdeführer, um Fristverlängerung zur Vorhaltsbeantwortung gebeten habe, da er sich im Krankenhaus befinde.

Mit Schreiben datiert vom 6. Oktober 2021 wurde der Beschwerdeführer daran erinnert, den Vorhalt vom 29. Juli 2021 bis zum 30. September 2021 zu beantworten.

In der gemäß § 262 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961) mit 12. April 2022 datierten Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes wurde der angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2018 insofern abgeändert als 60 % als Grad der Behinderung angenommen wurde und das Vorliegen zusätzlicher Kosten aufgrund der Behinderung nicht berücksichtigt wurde.

Bei der Berechnung des Einkommens in Abzug gebracht wurden hingegen, der Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 für eigene Behinderung von € 294,00, Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung von € 2.784,00 und Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen der Behinderung eines Kindes von € 1.572,00 und der Kinderfreibetrag für ein nicht haushaltszugehöriges Kind gemäß § 106a Abs. 2 EStG 1988 von € 300,00.

Von der vom Einkommen errechneten Steuer wurde abgesehen vom Pensionistenabsetzbetrag auch noch der Unterhaltsabsetzbetrag von € 350,40 abgezogen, was nach Berücksichtigung der bezahlten Lohnsteuer zu einer Erhöhung der Steuergutschrift um € 1.613,00 gegenüber dem Erstbescheid führte.

Dies begründete das Finanzamt damit, dass gemäß § 138 Abs. 1 BAO auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 BAO gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht nach § 119 BAO zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie deren Richtigkeit zu beweisen hätten. Könne ein derartiger Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden seien auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung seien. Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig seien, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstelle, bedürften nach § 167 Abs. 1 BAO keines Beweises. Im Übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen sei oder nicht.

Im Fall des Beschwerdeführers seien die im Ergänzungsersuchen vom 29. Juli 2021 abverlangten Unterlagen nicht beigebracht worden, weswegen der beantragte Pauschbetrag aufgrund eigener Behinderung in Höhe von 80 % und als behinderungsrelevant erklärte Ausgaben in Höhe von € 3.290,- nicht hätten anerkannt werden konnten.

Für den Freibetrag aufgrund erhöhter Familienbeihilfe gelte, dass Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die erhöhte Familienbeihilfe gewährt werde, durch Gewähren eines Freibetrages nach § 5 der Verordnung, des Bundesministeriums

für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit € 262,00 monatlich zu berücksichtigen seien. Das Berücksichtigen eines Freibetrages aufgrund der Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 habe zu unterbleiben. Sinngemäß sei daher der Pauschbetrag aufgrund 50 %-iger Behinderung (des Kindes) nicht abgezogen worden. Der Freibetrag wurde für den sechsmonatigen Zeitraum des Bezuges der erhöhten Familienbeihilfe sei anerkannt worden.

Im am 8. Mai datierten und dem Finanzamt am 13. Mai 2022 datierten Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht wiederholte der Beschwerdeführer das Vorbringen in der Beschwerde vom 21. Juni 2021 wörtlich ohne jedoch irgendwelche Beilagen oder Belege vor- oder andere Argumente darzulegen.

Am 20. September 2022 wurde der Beschwerdeführer von der Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht verständigt. Im beigelegten Vorlagebericht stellte das Finanzamt ergänzend fest, dass das Sozialministeriumservice mittlerweile für das Jahr 2019 mit dem Behindertenpass (**1**) den Grad der Behinderung mit 80 % und ebenso die Unzumutbarkeit der Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel, eine notwendige Diätverpflegung wegen Magenkrankheit (andere innere Erkrankung) und das Vorhandensein eines Ausweises nach § 29b StVO für den Beschwerdeführer bescheinigt habe.

Darüber hinaus brachte des Finanzamt vor, dass gegenständlichen Beschwerdeverfahren strittig sei, ob im Beschwerdejahr 2018 ein Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) von 80 % (oder 60 %) vorgelegen sei und deshalb dem Beschwerdeführer der pauschale Freibetrag in Höhe von € 435,00 wegen Vorliegens eines Parkausweises (gemäß § 29b StVO) in Höhe von € 2.280,00, der pauschale Freibetrag für Diätverpflegung wegen Magenkrankheit in Höhe von € 504,00, der pauschale Freibetrag wegen der Behinderung eines Kindes in Höhe von € 3.144,00 sowie der Kinderfreibetrag in Höhe von € 300,00 und der Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von € 700,80 für ein nicht haushaltszugehöriges Kind zustehe.

Weiter habe der Beschwerdeführer beantragt, Aufwendungen in Höhe von € 3.290,00 an außergewöhnliche Belastungen in Zusammenhang mit der Behinderung in tatsächlicher Höhe zu berücksichtigen.

Hinsichtlich der Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) für das Beschwerdejahr 2018, werde auf ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts zur Einkommensteuer der Jahre 2013, 2014 und 2015 verwiesen.

Für das Beschwerdejahr 2018 liege ein Sachverständigengutachten des Sozialministeriumservice vor, in welchem dem Beschwerdeführer ein Gesamtgrad der Behinderung von 60 % bescheinigt worden sei. Entsprechend dieses Gutachtens sei die Höhe der pauschalen Freibeträge angesetzt worden.

Für behinderungsbedingte Mehraufwendungen würde § 35 EStG 1988 und die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. Nr 303/1996 in der geltenden Fassung) grundsätzlich Pauschbeträge vorsehen. Zusätzlich seien nach § 4 dieser Verordnung nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel wie Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß abzuziehen.

Der Beschwerdeführer habe keine Nachweise über Kosten der Heilbehandlung, welche in Zusammenhang mit der eigenen Behinderung entstanden seien, beigebracht. Mangels Nachweisen seien daher die entsprechenden und grundsätzlich vorgesehenen Pauschbeträge im angefochtenen Einkommensteuerbescheid berücksichtigt worden.

Gemäß § 106a Abs. 2 EStG 1988 in der Fassung BGBl. I Nr 118/2015 sei (letztmalig im Veranlagungsjahr 2018) für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 EStG 1988 bei Steuerpflichtigen, denen der Unterhaltsabsetzbetrag gewährt werde, von Amts wegen ein Kinderfreibetrag in Höhe von € 300,00 jährlich zu berücksichtigen. Dies sei von Amts wegen in voller Höhe geschehen.

Entsprechend § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 stehe einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leiste, ein Unterhaltsabsetzbetrag von € 29,20 monatlich zu, wenn das Kind nicht seinem Haushalt zugehöre (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967) und für das Kind weder diesem Steuerpflichtigen noch dem jeweils von ihm nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt werden würde.

Für die nicht im gemeinsamen Haushalt lebende Tochter des Beschwerdeführers, sei im Jahr 2018 Familienbeihilfe ausbezahlt worden. Daher sei der Unterhaltsabsetzbetrag in Höhe von € 350,40 anerkannt worden. Zudem wurde für den Zeitraum Juli bis Dezember 2018 (Gewährung erhöhte Familienbeihilfe), der Pauschbetrag nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen der Behinderung eines Kindes in Höhe von € 1.572, 00 (monatlicher Pauschalbetrag in Höhe von € 262,00 für sechs Monate erhöhter Familienbeihilfe) bei der Veranlagung zur Einkommensteuer 2018 berücksichtigt worden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Grad der Behinderung des Beschwerdeführers ist für den Beschwerdeführer für das Jahr 2018 zu seiner Behindertenpassnummer ***1*** mit 60 % vom Sozialministeriumservice festgestellt worden, für das Jahr 2019 mit 80 %.

Ebenso wurde für das Jahr 2018 vom Sozialministeriumservice, dass das Benutzen von öffentlichen Verkehrsmitteln für den Beschwerdeführer unzumutbar ist und er eine

Diätverpflegung wegen einer Magenkrankheit oder einer anderen inneren Erkrankung benötigt.

Ein Ausweis nach § 29b StVO ist für den Beschwerdeführer erst im Jahr 2019 in der Datenbank eingetragen.

Für das Kind des Beschwerdeführers, welches ebenso wie deren Mutter im Beschwerdejahr nicht im Haushalt des Beschwerdeführers gelebt haben, wurde von der Mutter das ganze Jahr 2018 Familienbeihilfe, für die Monate Juli bis Dezember erhöhte Familienbeihilfe bezogen. Für die Tochter des Beschwerdeführers wurde für das Jahr 2018 vom Sozialministeriumservice ein Grad der Behinderung von 50 % festgestellt.

Für seine Tochter hat der Beschwerdeführer im Jahr 2018 Unterhalt geleistet.

Für weitere in Zusammenhang mit der eigenen oder der Behinderung der Tochter in Zusammenhang stehende Aufwendungen hat der Beschwerdeführer trotz mehrmaliger Aufforderung keine Belege oder Aufstellungen beigebracht.

Im Übrigen wurde, was die eigenen Behinderung des Beschwerdeführers der dargestellte Sachverhalt bereits im Vorverfahren zur Einkommensteuer 2013, 2014 und 2015 wie folgt vom Finanzamt beschrieben:

Im dem Beschwerdeführer ebenfalls übermittelten Vorlagebericht über die gegenständlichen Bescheidbeschwerden vom 28. Oktober 2020 hat das Finanzamt den entscheidungsrelevanten Sachverhalt wie folgt beschrieben:

„Der Beschwerdeführer ist seit 2011 in Frühpension. Laut Erstgutachten des Sozialministeriumservices vom 16. Mai 2019 und 4. Juni 2019 leidet der Beschwerdeführer unter anderem an einer schweren komplexen psychischen Erkrankung (Grad der Behinderung: 50 %), an einer degenerativen Wirbelsäulenerkrankung (Grad der Behinderung: 50 %) sowie an einer chronischen Gastritis (Grad der Behinderung: 20 %). In der Gesamtbeurteilung des Sozialministeriumservices vom 13. Juni 2019 wurde der Gesamtgrad der Behinderung erstmals iHv. 60% festgestellt. Im Behindertenpass vom 18. Juni 2019 wurde die Tatsache der Behinderung rückwirkend ab 18. Dezember 2018 bescheinigt (siehe Beilagen zum Vorlageantrag vom 10. Juni 2020). Seit 20. Dezember 2019 beträgt der Grad der Behinderung 80 % (siehe neu ausgestellter Behindertenpass vom 23. Januar 2020 in der Vorhaltsbeantwortung vom 7. Mai 2020 betreffend Einkommensteuer 2013, Unterlagen zur Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2014 sowie Beilagen zum Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2015 vom 10. Juni 2020).

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2013 vom 15. Dezember 2018 beantragte der Beschwerdeführer außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt (KZ 730 und KZ 735), den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung wegen Magens, den pauschalen Freibetrag wegen

Körperbehinderung, den pauschalen Freibetrag wegen Vorliegens eines Parkausweises gemäß § 29b StVO, den Kirchenbeitrag (KZ 458), den Kinderfreibetrag sowie den Unterhaltsabsetzbetrag für seine Tochter. Zudem gab er an, im Ausmaß von 75% beeinträchtigt zu sein. Mit Vorhalten vom 9. Januar 2019 und 7. Februar 2019 forderte das Finanzamt den Beschwerdeführer auf, den Bescheid des Sozialministeriumservices sowie eine Kopie des Parkausweises (Ausweis gemäß § 29b StVO) vorzulegen. Mit Vorhalt vom 3. März 2020 ersuchte das Finanzamt den Beschwerdeführer, den Zahlungsnachweis für den Kirchenbeitrag zu erbringen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 7. Mai 2020 legte der Beschwerdeführer den mit Schreiben vom 13. Januar 2020 übermittelten Parkausweis gemäß § 29b StVO sowie den mit 23. Januar 2020 ausgestellten Behindertenpass samt Schreiben vom 20. Januar 2020 vor, in welchem eine Behinderung im Ausmaß von 80% rückwirkend ab 20. Dezember 2019 (!) bescheinigt wird. Zudem übermittelte er eine Stellungnahme der Administrative des Sozialministeriumservices vom 17. Januar 2020 sowie diverse ärztliche Befunde zum Nachweis für seine Erkrankungen. Den Bescheid des Sozialministeriumservices sowie den Zahlungsnachweis für den einbezahlten Kirchenbeitrag erbrachte er hingegen nicht.

Im Einkommensteuerbescheid 2013 vom 12. Mai 2020 berücksichtigte das Finanzamt die außergewöhnlichen Belastungen, den pauschalen Freibetrag wegen Körperbehinderung, den pauschalen Freibetrag wegen Vorliegen eines Parkausweises (§ 29b StVO), den Kirchenbeitrag sowie den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung wegen Mangels entsprechender Nachweise für das Veranlagungsjahr 2013 nicht. Dagegen erhob der Beschwerdeführer am 17. Juni 2020 rechtzeitig Beschwerde. Darin reichte er erneut die in der Vorhaltsbeantwortung vom 07. Mai 2020 eingebrachten Unterlagen ein. Ergänzend übermittelte er einen mit 18. Juni 2019 ausgestellten Behindertenpass zum Nachweis für seine bereits ab 18. Dezember 2018 vorliegende Behinderung im Ausmaß von 60% samt diversen ärztlichen Attesten ein.“

2. Beweiswürdigung

Die oben genannten Feststellungen basieren auf den Parteivorbringen, den von den Parteien vorgelegten Belegen, den im Vorverfahren vorgelegten Bestätigungen und Attesten, insbesondere den oben beschriebenen Bescheiden und Gutachten des Sozialministeriumservice sowie dem Einblick in die Datenbanken der Finanzverwaltung soweit diese für das Bundesfinanzgericht zugänglich sind.

Wie schon in der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes zu den Beschwerden des gegen die Einkommensteuer 2013 bis 2015 dargelegt, wird hier nochmals ausgeführt, dass das Abgabenrecht grundsätzlich das Abgabenrecht keine Beweisregeln kennt (§ 167 BAO Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961: „(1) Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt,

bedürfen keines Beweises. (2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.“).

Es gilt also der Grundsatz der „freien Beweiswürdigung“, nach dem Gebot des ausreichenden Erhebens des Sachverhalts und schlüssigen Erwägung aller Ergebnisse dieses Prozesses, auf den Denkgesetzen und dem allgemeinen Erfahrungsgut entsprechende Weise (herrschende Lehre und Judikatur; siehe für viele: Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I BAO³ (2021) Rz 4 ff zu § 167)). Dabei genügt es von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber den anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Insoweit trifft die Verwaltungsbehörde und auch das Bundesfinanzgericht nach § 115 Abs. 1 BAO („Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.“) die Ermittlungspflicht.

Eine Ausnahme von diesem Grundsatz greift jedoch bei abgabenrechtlichen Begünstigungen, bei welchen der Steuerpflichtige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen der Umstände darzulegen hat, auf welche die Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe im Einzelnen anzuführen sind (VwGH 10.08.2005, 2001/13/0191: „Zu diesen Ausführungen ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Steuerpflichtige, der eine Begünstigung, somit auch eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung, in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen hat, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe dafür einzeln anzuführen und zumindest glaubhaft zu machen sind [vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer III B, Tz 7 zu § 34 Abs. 1, sowie etwa die hg. Erkenntnisse vom 11. Mai 1993, 90/14/0019, und vom 24. Juni 2004, 2001/15/0109].“).

Dies lässt sich aus § 119 Abs. 1 BAO („Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.“) ableiten, welcher die amtswegige Ermittlungspflicht dort einschränkt, wo weitere Nachforschungen der Verwaltungsbehörde oder dem Bundesfinanzgericht, wegen der Nähe zu höchstpersönlichen Lebensumständen nicht mehr zugemutet werden kann (herrschende Lehre und Judikatur siehe etwa: Brennsteiner in Fischerlehner/Brennsteiner, aaO, Rz 2 zu § 119).

Es wäre also am Beschwerdeführer gelegen gewesen, nachzuweisen, dass für ihn im Jahr 2018 tatsächliche Kosten im Zusammenhang mit seiner Behinderung angefallen sind, welche neben den geltend gemachten Pauschbeträgen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen wären.

Da er dies jedoch trotz mehrfacher Aufforderung (siehe oben) nicht getan hat, musste davon ausgegangen werden, dass derartige Aufwendungen beim Beschwerdeführer nicht angefallen sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Auch hier ist wie in der Vorentscheidung zu den Jahren 2013 bis 2015 auszuführen, dass der Gesetzgeber die außergewöhnlichen Belastungen im dritten Teil des EStG 1988 (Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 400/1988) ("*Tarif*") in den §§ 34 und 35 regelt.

Damit ist klargestellt, dass die da getroffenen Anordnungen nichts unmittelbar mit der persönlichen und sachlichen Einkommensteuerpflicht zu tun haben und auch Aufwendungen, welche bei den im zweiten Teil geregelten Einkunftsarten ausdrücklich für nicht abzugsfähig erklärt werden, wie etwa die im § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 genannten Aufwendungen für den Haushalt des Steuerpflichtigen und den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge, als außergewöhnliche Belastung in Betracht kommen können, wenn sie die Voraussetzungen des § 34 EStG 1988 erfüllen.

Nach § 34 Abs. 1 Z 1-3 EStG 1988 sind Aufwendungen, welche weder Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben sind, als außergewöhnliche Belastung zu behandeln, wenn sie außergewöhnlich sind, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Näher erläutert der Gesetzgeber in § 34 Abs. 2 EStG 1988, dass eine Belastung außergewöhnlich ist, soweit sie höher ist als jene, welche der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse erwächst. Zwangsläufig ist nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 eine außergewöhnliche Belastung, wenn sich ihr der Steuerpflichtige aus tatsächlichen rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wird dadurch berücksichtigt, dass in § 34 Abs. 4 EStG 1988 gestaffelt nach Einkommen und Familienstand pauschale Selbstbehalte von sechs bis zwölf Prozent des Einkommens festgelegt werden.

§ 34 Abs. 6 EStG 1988 (in der für das Berufungsjahr geltenden Fassung BGBl. I Nr. 62/2018) enthält eine abschließende Aufzählung, welche außergewöhnlichen Belastungen ohne

Berücksichtigung eines Selbstbehaltes bei der Ermittlung des Einkommensteuertarifes zu berücksichtigen sind (Katastrophenschäden, Berufsausbildung nach Abs. 8, Aufwendungen der Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9, Mehraufwendungen für Personen mit erhöhter Kinderbeihilfe, Aufwendungen im Sinne des § 35 EStG 1988, welche anstelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden, Mehraufwendungen im Sinne des § 35 Abs. 1 EStG 1988 soweit sie die pflegebedingter Geldleistungen übersteigen) und eine Verordnungsermächtigung für den Bundesminister für Finanzen, welche auch erlaubt, festzulegen, welche Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf den Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu berücksichtigen sind.

Nach § 35 Abs. 1 EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat und der keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

Nach § 35 Abs. 2 EStG 1988 bestimmt sich die Höhe des Freibetrages nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung).

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle ist:

- Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente;
- die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern;
- in allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (kurz: Sozialministeriumservice).

Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 45% bis 54% wird ein jährlicher Freibetrag von € 243,00, bei 55% bis 64% von € 294,00 bei 75 % bis 84 % € 435,00 gewährt (Abs. 3) berücksichtigt.

Nach § 35 Abs. 7 EStG 1988 kann der Bundesminister für Finanzen nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

Die vom Bundesminister für Finanzen erlassene Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996 idF BGBl II 91/1998, BGBl II 416/2001, BGBl II 430/2010 (in der Folge kurz: VO) lautet auszugsweise, soweit sie für den vorliegenden Fall von Bedeutung ist:

"§ 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 Belastungen zu berücksichtigen.

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

§ 1 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 aufgrund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag von 190,00 € monatlich zu berücksichtigen. Die Körperbehinderung ist durch eine Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von der 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."

Das Anführen der Stellen, die zur Feststellung der Behinderung und des Ausmaßes der Minderung der Erwerbsfähigkeit beziehungsweise des Grades der Behinderung berufen sind, und ferner die Anordnung, dass der Anspruch auf einen Freibetrag an die Vorlage einer amtlichen Bescheinigung dieser Stellen geknüpft ist, lassen erkennen, dass der Gesetzgeber bindende Beweisregeln geschaffen und damit insbesondere die Regel des § 166 BAO, wonach als Beweismittel im Abgabenverfahren alles in Betracht kommt, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist, durchbrochen hat. Der von der Partei vorzulegenden amtlichen Bescheinigung kommt somit feststellende, die Abgabenbehörden bindende Wirkung zu (Althuber/Schimmer in Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer: Kommentar, § 35 Tz 4, 62. Lfg., Dezember 2016).

Die Feststellung, ob, ab wann und in welchem Ausmaß eine Person behindert ist, ist daher bindend von den in § 35 Abs. 2 EStG 1988 genannten Stellen und nicht von der Abgabenbehörde oder dem Bundesfinanzgericht zu treffen.

Das rückwirkende Ausstellen eines Behindertenpasses ist grundsätzlich nicht möglich. Ist die Behinderung allerdings Folge eines Ereignisses (zum Beispiel eines Unfalls, einer Operation oder eines Spitalsaufenthaltes im Zuge einer schweren Erkrankung) und wird die Behinderung vom Sozialministeriumservice rückwirkend festgestellt, gilt der festgestellte Grad der Behinderung auch für Zwecke der Steuerermäßigung rückwirkend bis zum Zeitpunkt des Ereignisses (Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²¹ § 35 Rz 7/1).

Beim Beschwerdeführer steht in Frage, ob in den Beschwerdejahre pauschale Freibeträge wegen eines Behinderungsgrades von 80% und wegen der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel sowie der Pauschbetrag für Diätverpflegung als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind.

Im vorliegenden Fall liegen die dafür geforderten Bescheinigungen für das Jahr 2018 insofern vor als vom Sozialministeriumsservice für das Jahr 2018 das Vorliegen einer Behinderung des Beschwerdeführers im Ausmaß von 60 % rückwirkend festgestellt worden ist. Dies wurde im angefochtenen Bescheid auch mit dem Pauschbetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 in der Höhe von € 294,00 berücksichtigt, weswegen die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen ist.

Sowohl der Behindertenausweis als auch der Parkausweis gemäß § 29b StVO wurden erst im Kalenderjahr 2019 beziehungsweise 2020 ausgestellt.

Fest steht aber, dass dem Sozialministeriumsservice im Zeitpunkt der Antragstellung sowohl der Beginn der Erkrankungen, die erkrankungsbedingte Pensionierung 2011 als auch die bis dahin vorliegenden Befunde bekannt gewesen sind. Die Tatsache der Behinderung und der Unzumutbarkeit der Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel wurden aber erst rückwirkend ab 18. Dezember 2018 bescheinigt.

§ 3 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen sieht vor, dass und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel aufgrund der Behinderung nicht benützt werden kann, als feste Beweisregel auch der Nachweis gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 lit. b zweite Alternative des Versicherungssteuergesetzes 1953 gilt. Dort wird auf einen Eintrag der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel im Behindertenpass gemäß § 42 Abs. 1 des Bundesbehindertengesetzes 1990 abgestellt, welcher beim Beschwerdeführer vorliegt, weswegen in diesem Punkt der Einkommensteuerbescheid 2018 wie in der Beschwerdeentscheidung datiert vom 12. April 2022 abzuändern war.

Gleiches gilt für die Diätverpflegung aufgrund der Gastritis. Auch wurde das Vorliegen dieser Voraussetzung durch das Sozialministeriumsservice festgestellt und war daher der Einkommensteuerbescheid 2018 wie in der Beschwerdeentscheidung vom 12. April 2022 abzuändern.

Was die vom Beschwerdeführer beantragten außergewöhnlichen Belastungen aufgrund von Krankheitskosten angeht, welche im Zusammenhang mit der Behinderung im geltend gemachten Ausmaß von € 3.290,00 angeht, wurde unter Punkt 2. Beweiswürdigung festgestellt, dass diese weder bewiesen oder glaubhaft gemacht wurden, weswegen diese auch nicht nach § 35 Abs. 5 EStG 1988 berücksichtigt werden können und die Beschwerde diesbezüglich abzuweisen war.

Was den Unterhaltsabsetzbetrag für das Kind des Beschwerdeführers angeht, wurde dieser in der Beschwerdeentscheidung datiert vom 12. April 2022 richtig angesetzt. Auf diese wird insofern verwiesen und der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2018 auf gleiche Weise abgeändert.

Auch die 50 %-ige Behinderung der Tochter und der Bezug der erhöhten Familienbeihilfe für ein halbes Jahr wurde in der Beschwerdeentscheidung vom 12. April 2022, auf welche verwiesen wird, richtig umgesetzt und wird auch hier der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2018 in gleicher Weise abgeändert.

Insgesamt wird daher der Einkommensteuerbescheid 2018 des Beschwerdeführers, wie in der Beschwerdeentscheidung datiert vom 12. April 2022 abgeändert.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Da sich dieses Erkenntnis einerseits auf die Beweiswürdigung und andererseits auf das Anwenden der oben zitierten herrschenden Lehre und ständigen Judikatur beschränkt, wurde keine Rechtsfrage berührt, deren Bedeutung über die Entscheidung in dieser Rechtssache hinausgeht.

Linz, am 30. September 2022