

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter \*\*\*R1\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch Kurt Stopper, Seggauberg 131 Tür 1, 8430 Leibnitz, über die Beschwerde vom 9. Dezember 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich (vormals Finanzamtes Spittal Villach ) vom 10. November 2016 betreffend Einkommensteuer 2014 zu Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer \*\*\*Bf1\*\*\* (in weiterer Folge Bf) reichte am 30.11.2015 seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 ein. Darin beantragte er die Berücksichtigung von Kosten als außergewöhnliche Belastungen aufgrund seiner Behinderung. Es wurden pauschale Freibeträge für eine Diätverpflegung aufgrund von Zuckerkrankheit und für das eigene Kfz wegen Körperbehinderung beantragt. Des Weiteren gab der Bf an, dass ihm im Jahr 2014 unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung in Zusammenhang mit seiner Behinderung in Höhe von Euro 8.482,57 erwachsen sind.

Nach telefonischer Anfrage durch das Finanzamt übermittelte die steuerliche Vertretung des Bf mit Schreiben vom 08.08.2016, eingelangt beim Finanzamt am 12.08.2016, eine Kostenaufstellung der beantragten außergewöhnlichen Belastungen, wobei in dieser Aufstellung lediglich Kosten in Höhe von Euro 7.906,90 angeführt sind (entgegen der beantragten außergewöhnlichen Belastungen in der Einkommensteuererklärung in Höhe von Euro 8.482,57). Des Weiteren wurden Rechnungen hinsichtlich der Anschaffung von zwei Arbeitsbrillen, ein Artikel von der Internethomepage der Sozialversicherung zum Thema „Zuschüsse bei Meeresaufenthalten“, ein Ausdruck der Zulassungsdaten des Kfz des Bf und zwei Befunde des Lungenfacharztes \*\*\*A1\*\*\* vom 13.11.2008 und 29.10.2013 an das Finanzamt übermittelt. Im Befund aus dem Jahr 2008 wird die Diagnose gestellt, dass der Bf an einer obstruktiven Bronchitis leide und eine Sensibilisierung gegen Getreide- und Gräserpollen aufweise. Seitens des Lungenfacharztes werde daher die Anschaffung eines Kfz mit Klimaanlage und Partikelfilter befürwortet. Außerdem werde ein Langzeitaufenthalt am Meer während der Herbst- und Wintermonate empfohlen. Im Befund vom 29.10.2013 wird dem Grunde nach die Diagnose des vorherigen Befunds aus dem Jahr 2008 bestätigt, jedoch ohne eine Empfehlung für Meeresaufenthalte.

Am 10.11.2016 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2014. Als außergewöhnliche Belastungen wurde ein Betrag von Euro 2.944,00 ohne Zusammenhang mit der Behinderung des Bf, somit mit Selbstbehalt, anerkannt. Des Weiteren wurde ein Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 in Höhe von Euro 507,00 und Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von 3.120,00 berücksichtigt. Schließlich wurden auch nachgewiesene Kosten aus der eigene Behinderung, somit ohne Selbstbehalt, in Höhe von Euro 2.675,81 anerkannt. Die Einkommensteuer des Bf wurde mit Euro 3.848,00 festgesetzt. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass die außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt nicht berücksichtigt werden konnten, da sie den Selbstbehalt in Höhe von Euro 5.818,06 nicht übersteigen. Die beantragten Kosten für Kuraufenthalte in \*\*\*K\*\*\* werden nicht anerkannt, da hierfür zusammengefasst die gesetzlichen Erfordernisse nicht vorliegen. Ebenso wenig stellen Fußpflegekosten, die Kosten für eine Toilettensitzerhöhung und Kosten für eine Infrarotkabine außergewöhnliche Belastungen dar. Die Kosten für die Brillen seien als außergewöhnliche Belastungen, nicht jedoch als zusätzliche Kosten berücksichtigt worden.

In der am 09.12.2018 fristgerecht eingereichten Beschwerde beantragte der Bf sämtliche, beantragte Kosten als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt anzuerkennen und führte im Wesentlichen aus, dass er gemäß der Feststellung des Bundessozialamtes zu 90 % behindert sei. Er habe der Übermittlung dieser Daten vom Bundessozialamt an das Finanzamt zugestimmt. Dem Gutachten des Bundessozialamtes seien die festgestellten Funktionseinschränkungen zu entnehmen. Die Kosten für Meeresaufenthalte in \*\*\*K\*\*\* stünden im Zusammenhang der Behinderung. Die ärztliche Begleitung und Aufsicht in \*\*\*K\*\*\* erfolge durch ihm als Arzt selbst und einen dort ansässigen Arzt, den er alle 6-10 Tage

aufsuche. Er sei als Arzt im Ruhestand berechtigt sich und seine Familienangehörigen selbst zu behandeln und auf Kosten der jeweiligen Krankenkasse Rezepte und Anforderungen für Heilbehelfe und Hilfsmittel auszustellen. Die Meeresaufenthalte seien keine Erholungsurlaube gewesen. Zudem werte die BVA Meeresaufenthalte als Therapie. Die Kosten für die Brillen seien ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen, ebenso stellen die Fußpflegekosten behinderungsbedingte Kosten ohne Selbstbehalt dar. Zu den Kosten für die Infrarotkabine wird ausgeführt, dass Infrarotbehandlung eine anerkannte Therapie aller österreichischen Krankenversicherungsträger sei und als Kosten für Heilbehelfe ohne Selbstbehalt abzugsfähig seien. Nachweise für die beantragten außergewöhnlichen Belastungen oder andere Unterlagen wurden im Zuge der Beschwerde nicht vorgelegt.

Mittels Beschwerdeentscheidung vom 03.05.2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurden vom Finanzamt zusammengefasst die bereits im Erstbescheid getroffenen Ausführungen wiederholt.

Am 31.05.2018 beantragte der Bf die Beschwerde dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vorzulegen. Eine weitere Begründung oder Unterlagen wurden mit diesem Schreiben nicht eingebracht.

Mit Vorhalt vom 07.11.2018 forderte das Finanzamt den Bf zur Vorlage folgender Unterlagen auf: Einen gültigen Bescheid des Sozialministeriumservice über seine bestehende Behinderung, ein vor Antritt der Meeresaufenthalte ausgestelltes ärztliches Zeugnis, aus welchem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reisen erschließen lässt, ein Nachweis über etwaige Zuschüsse von Sozialversicherungen zu den Meeresaufenthalten, ein Nachweis über die ärztliche Kontrolle am Kurort vor Ort, Nachweise über die beantragten REHA-Kosten in \*\*\*WV\*\*\* und die Kurkosten in \*\*\*TN\*\*\*, ein Nachweis für die beantragten Kosten für eine Toilettensitzerhöhung, Nachweise über die getragenen Kosten für Medikamente und Nachweise für die beantragten Fahrtkosten. Zusammengefasst forderte die Abgabenbehörde den Bf mit diesem Vorhalt auf, Nachweise für die von ihm als außergewöhnliche Belastungen beantragten Kosten vorzulegen.

Mittels E-Mail vom 25.11.2018 ersuchte der Bf die Abgabenbehörde um Fristverlängerung zur Vorlage von Unterlagen bis Februar 2019. Der betreuende Arzt in \*\*\*K\*\*\* sei Herr \*\*\*A2\*\*\* am Campingplatz \*\*\*KS1\*\*\*g. Des Weiteren übermittelte er eine Kopie seines Behindertenausweises und das bereits vorliegende Attest des Arztes \*\*\*A1\*\*\* vom 13.11.2008. Bis Ende 28.02.2019 (Ende der beantragten und stillschweigend stattgegebenen Fristverlängerung) übermittelte der Bf keine weiteren Nachweise oder Unterlagen zu den außergewöhnlichen Belastungen.

Mit Vorlagebericht vom 05.03.2019 legte die Abgabenbehörde die Beschwerde dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vor und beantragte nunmehr eine Verböserung, da auch

für bis dato vom Finanzamt als außergewöhnliche Belastungen anerkannte Fahrtkosten keine Nachweise vorliegen.

Vom Bundesfinanzgericht wurde vom Sozialministeriumservice das Gutachten über die Behinderung des Bf angefordert und wurde dieses an das Gericht übermittelt.

Am 01.02.2024 wurde das gegenständliche Beschwerdeverfahren an den nunmehr entscheidenden Richter übertragen.

Am 17.06.2024 wurde die Abgabenbehörde aufgefordert bekanntzugeben, ob ihr Nachweise für die vom Bf beantragten Kosten als außergewöhnliche Belastungen vorliegen, welche dem Gericht noch nicht übermittelt wurden. Das Finanzamt teilte mit, dass keine weiteren Unterlagen hinsichtlich des gegenständlichen Verfahrens aufliegen und nicht mehr nachvollzogen werden kann, auf welcher Grundlage außergewöhnliche Belastungen im Erstbescheid anerkannt wurden. Im Zuge des Vorlageberichts sei die Ausscheidung von weiteren Kosten beantragt worden, welche nach Ansicht der Behörde offensichtlich nicht mit der Behinderung des Bf in Zusammenhang stehen.

Am 03.07.2024 wurde die steuerliche Vertretung des Bf telefonisch kontaktiert und dieser bekannt gegeben, dass für die beantragten außergewöhnlichen Belastungen nahezu keine Nachweise aktenkundig sind und dies auch im Erstbescheid anerkannte Kosten betrifft. Seitens des Gerichts wurde auf die Obliegenheit des Steuerpflichtigen zum Nachweis bzw zur Glaubhaftmachung von außergewöhnlichen Belastungen hingewiesen und mitgeteilt, dass es im Zuge des Rechtsmittelverfahrens auch, wie vom Finanzamt beantragt, zur Aberkennung von bereits anerkannten außergewöhnlichen Belastungen kommen kann. Der steuerliche Vertreter teilte mit, dass ihm dies bekannt sei und er Rücksprache mit dem Bf halten werde. Es wurde die Übermittlung eines Vorhaltes durch das Gericht vereinbart.

Mittels Vorhalt vom 10.07.2024 wurde der Bf detailliert darüber in Kenntnis gesetzt, dass vor dem Verwaltungsgericht weder ein Neuerungs- noch ein Verböserungsverbot besteht und das Gericht reformatorisch zu entscheiden hat. Der Bf wurde auf seine Verpflichtung zum Nachweis bzw zur Glaubhaftmachung der beantragten Kosten für außergewöhnliche Belastungen hingewiesen. Er wurde aufgefordert die von ihm als außergewöhnliche Belastungen beantragten Kosten nachzuweisen beziehungsweise glaubhaft zu machen, wobei im Vorhalt auf die einzelnen, beantragten Kosten detailliert eingegangen wurde.

Der Bf beantwortete den Vorhalt mit einem E-Mail am 05.08.2024, legte jedoch wiederum keine Nachweise vor. Unter anderem führte der Bf aus, dass er sich als ehemaliger Arzt selbst behandle und dazu auch berechtigt sei. Er habe natürlich nur Fahrtkosten in Ansatz gebracht, welche mit einer Behinderung im Zusammenhang stehen. Auch Heil-, Hilfsmittel und Medikamente besorgte er sich eigenständig. Der rezeptfreie Bezug von Heilmitteln in Apotheken sei gesetzlich nur ihm als Arzt möglich. Zur missverständlichen Bezeichnung

„Apotheke \*\*\*S1\*\*\*“ komme es dadurch, dass er dem Finanzamt damit darlegen wollte, dass nach einem Facharzttermin in dieser Stadt auch die Medikamente dort bezogen wurden. Bei Arztterminen, Terminen bei der BVA und beim Service seines Beatmungsgerätes sei seine persönliche Anwesenheit nötig gewesen. Zu Kur- und Rehaaufenthalten werde man nach Ansuchen durch den behandelnden Arzt von der Sozialversicherung einberufen. Die beantragten Heimfahrten seien für das Holen von Unterlagen und Behelfen während der Aufenthalte nötig gewesen. Aufgrund seiner körperlichen Beeinträchtigung sei es logisch, dass Maßnahmen zur Heilung und Besserung der Beschwerden notwendig sind und Kosten verursachen. Bei den zwei beantragten Arbeitsbrillen handle es sich um einen Fehler seinerseits, diese stellen keine außergewöhnlichen Belastungen dar, sondern Arbeitsmittel. Die Toilettensitzerhöhung und die Fußpflegekosten stellen Hilfsmittel dar. Zu seinen Meeresaufenthalten gebe es Zuschüsse von der BVA.

Nach der Vorhaltsbeantwortung wurde die steuerliche Vertretung des Bf erneut telefonisch kontaktiert, auf die Nichtvorlage der abverlangten Unterlagen hingewiesen und ein weiteres Mal über eine etwaige Nichtanerkennung von bereits durch das Finanzamt anerkannte außergewöhnliche Belastungen in Kenntnis gesetzt.

In weiterer Folge ersuchte der Bf um einen Erörterungstermin. Diesem Ansuchen wurde seitens des Gerichts entsprochen und wurde der Bf im Zuge der Ladung aufgefordert zu diesem Termin Nachweise für die außergewöhnliche Belastungen mitzubringen. Mittels Mail vom 12.08.2024 informierte der Bf das Gericht, dass er aufgrund einer akuten Erkrankung den Erörterungstermin nicht wahrnehmen könne. Auch seinen geplanten REHA-Aufenthalt habe er kurzfristig stornieren müssen, weitere Heilverfahren würden Wochen bis Monate verschoben werden.

Mittels Vorhalt vom 13.08.2024 wurde der Bf letztmalig aufgefordert für sämtliche als außergewöhnliche Belastungen beantragten Kosten Nachweise in nachvollziehbarer und schriftlicher Form vorzulegen. Auf eine etwaige Verböserung mangels Vorlage von Unterlagen wurde erneut hingewiesen. Der Vorhalt wurde nicht nur postalisch, sondern auch informativ via E-Mail übermittelt, wobei in der elektronischen Übersendung darauf hingewiesen wurde, dass die Beantwortung des Vorhalts im schriftlichem Wege (und nicht per E-Mail) vorzunehmen ist.

Mittels Mail vom 28.08.2024 übermittelte der Bf eine mit 23.08.2024 datierte Aufstellung der Versicherungsanstalt BVAEB, in welcher ärztliche Behandlungen des Bf für das Jahr 2014 bestätigt werden, wobei darin lediglich das Datum und der Ort der Behandlung angeführt sind. Nach Ansicht des Bf beweise dieses Dokument, dass er ausschließlich Kosten in Ansatz gebracht habe, welche mit seiner Behinderung im Zusammenhang stehen, weil eine im Dokument angeführte ambulante Behandlung nicht in seiner Kostenaufstellung enthalten sei. Des weiteren übermittelte der Bf eine geschwärzte Seite des Gutachtens des

Bundessozialamtes und ein Dokument, in welchem Datumsangaben und fortlaufende Nummern dieses Gutachtens gegenübergestellt werden.

Am 31.08.2024 übermittelte der Bf ein weiteres Dokument per Mail, in welchem er Nummern des Gutachtens des Bundessozialamtes zu Punkten des Vorhaltes vom 10.07.2024 ohne weitere Erklärungen gegenüberstellte.

Am 03.09.2024 (letzter Tag der eingeräumten Frist zur Vorhaltsbeantwortung) übersendete der Bf eine weitere E-Mail. In dieser gibt er zusammengefasst bekannt, dass er bis Mitte November keinen Zugriff auf seine Unterlagen habe und außerdem auf die Beantwortung einer Frage durch das Finanzministerium warte. Da er keine schriftliche Ladung zum Erörterungstermin erhalten habe, seien seine beantragten Kosten somit anerkannt worden. Dafür bedanke er sich. Seine Kosten seien Tatsachen und seien ausschließlich in seiner Behinderung begründet. Er verwehre sich dagegen, dass ein Selbstbehalt abgezogen werde. Es sei befremdlich, dass nunmehr Unterlagen abverlangt werden. Er habe seinerzeit mehrere Aktenordner dem Finanzamt im Zuge eines Termins vorgelegt, diese seien jedoch keines Blickes gewürdigt worden. Die in den Vorhalten zitierten Gesetze, Entscheidungen und Verordnungen seien für seinen Fall irrelevant. Dass vom Gericht schriftliche und keine elektronischen Antworten erwartet werden, sei ein Rückschritt in das vorige Jahrtausend und eine Schikane.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer \*\*\*Bf1\*\*\*, geboren am \*\*\*Geb-Bf1\*\*\* und wohnhaft in \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, (in weiterer Folge Bf) erzielte im Jahr 2014 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vom Amt der \*\*\*LR1\*\*\* in Höhe von Euro 25.435,44 und vom \*\*\*WF\*\*\* in Höhe von Euro 19.789,84. Des Weiteren erzielte der Bf im Jahr 2014 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von Euro 2.139,18.

Seit dem Jahr 2013 besteht beim Bf eine Behinderung im Gesamtgrad von 90 %, welcher sich laut Gutachten des Sozialministerium Service vom 15.11.2013 aus folgenden Erkrankungen ergibt:

| Lfd. Nr. | Bezeichnung der körperlichen, geistigen oder sinnesbedingten Funktionseinschränkungen, welche voraussichtlich länger als sechs Monate andauern werden | Pos. Nr.               | GdB % |
|----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------|-------|
| 1        | Cervikolumbales Schmerzsyndrom bei cervikaler Spinalkanalstenose C4-7                                                                                 | 02.01.03<br>(I f 191)  | 50    |
| 2        | Medianuslähmung rechts durch Karpaltunnelsyndrom, beidseits operiert                                                                                  | IV i 477               | 40    |
| 3        | Polyarthrosen                                                                                                                                         | III j 418              | 40    |
| 4        | Essentieller Tremor                                                                                                                                   | 04.09.01<br>(IV p 542) | 40    |
| 5        | Zentrale Schwindelsymptomatik                                                                                                                         |                        |       |
| 6        | Obstruktives Schlafapnoesyndrom                                                                                                                       | Analog III a<br>293    | 20    |
| 7        | Bluthochdruck                                                                                                                                         | III c 323              | 20    |
| 8        | Diabetes Mellitus                                                                                                                                     | III h 382              | 20    |
| 9        | Sinubronchiales Syndrom bei bekannten Allergien                                                                                                       | III a 283              | 20    |
| 10       | Chronische Antrumgastritis, Refluxerkrankung, Ulcus in der Magenwand mit Zustand nach 2-maliger PE unter Kontrolle                                    | III d 347              | 10    |

Bei den Behinderungen des Bf handelt es sich um Dauerzustände, welche zu einer Gehbehinderung führen und die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln unzumutbar machen. Aufgrund der funktionellen Einschränkungen ist der Bf nicht zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit geeignet. Der Bf hat keine Sehbehinderung. Aufgrund der vorliegenden Diabetes Erkrankung (festgestellte Behinderung von 20 %) benötigt der Bf eine Diätverpflegung.

In seiner Einkommensteuererklärung 2014 beantragte der Bf die Berücksichtigung von pauschalen Freibeträgen für Diätverpflegung und einem eigenen Kfz aufgrund seiner Behinderung. Des Weiteren machte er unregelmäßige Ausgaben in Höhe von Euro 8.482,57 als außergewöhnliche Belastungen in Zusammenhang mit seiner Behinderung geltend.

Zum Nachweis der beantragten außergewöhnlichen Belastungen wurden vom Bf vor Erlass des Einkommensteuerbescheids 2014 eine Kostenaufstellung, zwei Rechnungen über Einkäufe von Arbeitsbrillen, zwei Befunde eines Lungenfacharztes, ein Internetartikel bezüglich Zuschüssen zu Meeresaufenthalten durch die BVA und ein Ausdruck der Zulassungsdaten seines Kfz vorgelegt.

Gemäß der übermittelten Kostenaufstellung wird vom Bf die Anerkennung folgender Kosten als außergewöhnliche Belastungen im Zusammenhang mit seiner Behinderung begehrt:

#### Fahrtkosten

| Datum      | Grund                          | Kilometer |
|------------|--------------------------------|-----------|
| 08.01.2014 | ***S2*** CT + MRT Untersuchung | 63        |
| 10.01.2014 | ***S2*** Besprechung Befunde   | 63        |

|                         |                                              |     |
|-------------------------|----------------------------------------------|-----|
| 13.01.2014              | ***S4*** ***A4***, Neurochir, ***S5***       | 413 |
| 16.01.2014              | Reparatur Beatmungsgerät ***S1***            | 57  |
| 17.01.2014              | ***A3*** Augenordination w. Zucker, ***S1*** | 57  |
| 18.01.2014              | Apotheke ***S1***                            | 57  |
| 25.01.2014              | Brillenersatz w Zuckerkrankheit, ***S1***    | 57  |
| 27.01.2014 - 17.12.2014 | REHAB ***WV*** inkl 4 Heimfahrten            | 228 |
| 17.02.2014              | ***S3***, Fußpflege                          | 29  |
| 19.02.2014              | Kontrolle Beatmungsgerät ***S1***            | 57  |
| 20.02.2014              | Internist ***A5*** ***S1***                  | 52  |
| 24.02.2014              | LKH ***S1*** Untersuchung                    | 56  |
| 14.03.2014              | Apotheke ***S1***                            | 57  |
| 15.04.2014              | Apotheke ***S1***                            | 57  |
| 16.-10.04.2014          | Meeresaufenthalt ***K***                     | 586 |
| 24.04.-24.05.2014       | Meeresaufenthalt ***K***                     | 586 |
| 26.05.2014              | ***S2***, BVA Besprechung und Beratung       | 68  |
| 27.05.2014              | Toilettensitzerhöhung                        | 59  |
| 28.05.2014              | Apotheke ***S3***                            | 6   |
| 30.05.2014              | Apotheke ***S3***                            | 6   |
| 02.06.2014              | LKH ***S1*** Untersuchung                    | 56  |
| 03-16.06.2014           | Meeresaufenthalt ***K***                     | 586 |
| 19.06.-10.07.2014       | Meeresaufenthalt ***K***                     | 586 |
| 19.06.-10.07.2014       | Pediküre                                     | 70  |
| 19.06.-10.11.2014       | Meeresaufenthalt ***K***                     | 586 |
| 19.06.2014              | Apotheke ***KS2***                           | 18  |

|                       |                                               |     |
|-----------------------|-----------------------------------------------|-----|
| 14.10.2014            | ***S1***, Service Beatmungsgerät              | 57  |
| 17.10.2014            | ***S3*** Hausarzt Apotheke                    | 7   |
| 20.10.2014            | Hausarzt ***S3***, 2X ***S1*** Beatmungsgerät | 114 |
| 21.10.2014            | ***S2*** BVA, Besprechung und Beratung        | 56  |
| 23.10.2014            | Pediküre ***S2***                             | 56  |
| 12.11.2014            | ***S1***, Medikamente, Beatmungsgerät         | 57  |
| 16.11.2014-23.11.2014 | Kur ***TN***                                  | 438 |
| 03.12.2014            | Hausarzt ***S3***, Apotheke                   | 7   |
| 04.12.2014            | ***S2*** Urologie Untersuchung                | 58  |
| 05.12.2014            | ***S3*** Apotheke                             | 7   |
| 11.12.2014            | ***S2*** BVA                                  | 58  |
| 18. und 19.12.2014    | ***S3***, Hausarzt, Apotheke                  | 14  |
| 27.12.2014            | ***S3***, Apotheke                            | 7   |

---

**Kilometer Gesamt**
**5452****X 0,42****€ 2.290,00****Kosten für Heilbehandlung**

| <b>Datum</b>          | <b>Grund</b>                        | <b>Betrag</b> |
|-----------------------|-------------------------------------|---------------|
| 25.01.2014            | Brillenersatz wegen Zuckerkrankheit | € 2.910,00    |
| 27.01.2014-17.12.2014 | REHAB ***WV***                      | € 378,00      |
| 17.02.2014            | ***S3*** Fußpflege                  | € 29,00       |
| 27.05.2014            | Toilettensitzerhöhung, ***S1***     | € 100,94      |
| 28.05.2014            | Medikamente Apotheke ***S3***       | € 65,00       |

|                    |                                       |                   |
|--------------------|---------------------------------------|-------------------|
| 30.05.2014         | Medikamente Apotheke ***S3***         | € 47,43           |
| 19.06.2014         | Medikamente Apotheke ***KS2***        | € 18,00           |
| 19.06.-10.07.2024  | Pediküre                              | € 36,00           |
| 17.10.2014         | ***S3***, Hausarzt Apotheke           | € 29,78           |
| 23.10.2014         | Pediküre ***S2***                     | € 70,00           |
| 16-23.11.2014      | ***TN*** Kur inkl. Kostenrefundierung | € 1.022,58        |
| 03.12.2014         | Hausarzt, ***S3*** Apotheke           | € 101,20          |
| 05.12.2014         | ***S3*** Apotheke - Medikamente       | € 24,75           |
| 18. und 19.12.2014 | ***S3*** Hausarzt, Apotheke           | € 32,40           |
| 27.12.2014         | ***S3***, Apotheke-Medikamente        | € 11,25           |
|                    | AFA-Infrarotkabine                    | € 740,73          |
| <b>Gesamt</b>      |                                       | <b>€ 5.617,06</b> |

Der übermittelten Kostenaufstellung sind entgegen der beantragten Kosten in der Steuererklärung von € 8.482,57 lediglich Beträge in Höhe von summiert Euro 7.906,90 zu entnehmen.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens wurde der Bf bereits mit Vorhalt der Abgabenbehörde vom 07.11.2018 aufgefordert, Nachweise für die beantragten außergewöhnlichen Belastungen vorzulegen. Der Bf legte der Abgabenbehörde, auch nach einer Verlängerung der Frist zur Vorlage der Unterlagen, sodass diese mehr als 3 Monate betrug, keine Nachweise vor. Mit Vorhalt vom 10.07.2024 wurde der Bf vom Bundesfinanzgericht erneut zur Vorlage von Nachweisen bezüglich der als außergewöhnliche Belastungen beantragten Kosten aufgefordert. Der Bf legte erneut keine Unterlagen vor. Mittels Vorhalt vom 13.08.2024 wurde der Bf nochmals zur Vorlage von Unterlagen aufgefordert. In weiterer Folge übermittelte der Bf am 28.8.2024 ein Schreiben der BVAEB, Landesstelle für \*\*\*BL1\*\*\*, datiert mit 23.08.2024. In diesem Dokument sind ärztliche Behandlungen, stationäre Anschlussheilverfahren, stationäre Krankenhausaufenthalte und ambulante Behandlungen des Bf im Jahr 2014 mit Datum und Ort der Behandlung aufgelistet. Des Weiteren wurde vom Bf ein Teil des Gutachtens des Sozialministeriumservice aus dem Jahr 2013 in geschwärzter Form übermittelt. Weitere Nachweise hinsichtlich der beantragten außergewöhnlichen Belastungen wurden vom Bf nicht vorgelegt.

Der Bf unterzog sich im Jahr 2014 zehn ärztlichen Behandlungen, welche an folgenden Terminen und an folgenden Orten stattfanden:

| Datum      | Ort      |
|------------|----------|
| 08.01.2014 | ***S2*** |
| 15.01.2014 | ***S4*** |
| 17.01.2014 | ***S1*** |
| 20.02.2014 | ***S1*** |
| 13.03.2014 | ***S1*** |
| 17.10.2014 | ***S3*** |
| 21.10.2014 | ***S3*** |
| 02.12.2014 | ***S3*** |
| 04.12.2014 | ***S2*** |
| 18.12.2014 | ***S3*** |

Der Bf fuhr zu diesen Arztterminen mit seinem privaten KFZ. Für die Fahrten von seinem Wohnort nach \*\*\*S2\*\*\* legte er jeweils eine Wegstrecke von 52 km (Hin- und Rückfahrt), für die Fahrten nach \*\*\*S1\*\*\* jeweils eine Wegstrecke von 40 km (Hin- und Rückfahrt), für die Fahrten nach \*\*\*S3\*\*\* jeweils eine Wegstrecke von 7 km (Hin- und Rückfahrt) und für die Fahrt nach \*\*\*S4\*\*\* eine Wegstrecke von 362 km zurück. Ein Zusammenhang dieser medizinischen Behandlungen mit den Behinderungen des Bf konnte nicht festgestellt werden.

Des Weiteren befand sich der Bf vom 27.01.2024 bis 17.02.2014 in einem stationären Anschlussheilverfahren in \*\*\*WV\*\*\*. Der Bf fuhr zu diesem Heilverfahren mit seinen privaten KFZ, wobei die Wegstrecke für die Hin- und Rückfahrt von seinem Wohnort summiert 52 km beträgt. Ob bzw welche weiteren Kosten für dieses stationäre Anschlussverfahren vom Bf getragen wurden, konnte nicht festgestellt werden. Ein Zusammenhang dieses REHA-Aufenthaltes mit der Behinderung des Bf konnte nicht festgestellt werden.

Am 02.07.2014 hatte der Bf eine ambulante Behandlung in \*\*\*S6\*\*\*.

Weitere Arzt- und Behandlungstermine des Bf im Jahr 2014 konnten nicht festgestellt werden.

Durch den Bf getragene Kosten für Fahrten zu Apotheken und für Medikamente konnten nicht festgestellt werden. Ebenso wenig konnten Termine zur Reparatur und Kontrolle eines

Beatmungsgeräts und durch den Bf zu tragende Kosten für eine Toilettensitzerhöhung und für Fußpflegeleistungen festgestellt werden.

Vom Lungenfacharzt \*\*\*A1\*\*\* in \*\*\*S4\*\*\* wurden dem Bf im Jahr 2008 ein Langzeitaufenthalt am Meer während der Herbst- und in Wintermonate empfohlen. Ob im Jahr 2014 tatsächlich Meeresaufenthalte durch den Bf getätigt wurden, konnte nicht festgestellt werden. Es konnten keine medizinischen Behandlungen und kein Kuraufenthalt des Bf in \*\*\*K\*\*\* festgestellt werden.

Es konnten keine Besprechungstermine des Bf bei der BVA im Jahr 2014 festgestellt werden.

Am 25.01.2014 kaufte der Bf in \*\*\*S1\*\*\* zwei Arbeitsbrillen im Gesamtwert von Euro 2.910,00. Ein Zusammenhang dieser Kosten mit den festgestellten Behinderungen des Bf konnte nicht festgestellt werden.

Kosten des Bf in Zusammenhang mit einer Kur in \*\*\*TN\*\*\* im Zeitraum vom 16. bis 23.11.2014 konnten nicht festgestellt werden.

Es konnten keine Kosten im Zusammenhang mit der Anschaffung einer Infrarotkabine festgestellt werden.

## **2. Beweiswürdigung**

Der Sachverhalt ergibt sich aus dem durch die Abgabenbehörde vorgelegten Akt, dem Vorbringen und den vorgelegten Unterlagen des Bf sowie der eingeholten Auskünfte des Sozialministeriumsservice.

Die Feststellungen zur Behinderung des Bf ergeben sich aus dem vom Sozialministeriumsservice an das Bundesfinanzgericht übermittelten ärztlichen Sachverständigengutachten vom 15.11.2013 inklusive händischer Zusatzeintragung bezüglich der vorliegenden Diabeteserkrankung.

Hinsichtlich der als außergewöhnlichen Belastungen beantragten Kosten ist auszuführen, dass die Abgabenbehörde gemäß § 115 Abs 1 BAO die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und grundsätzlich von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln haben, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Nach § 119 Abs 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer

Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben.

Kann dem Abgabepflichtigen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung. Sie hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand (ua VwGH 30.4.2003, 98/13/0119; 28.5.2008, 2006/15/0125) und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (vgl VwGH 25.3.1992, 90/13/0295; 27.5.1998, 97/13/0051; 28.5.2008, 2006/15/0125). Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen anderen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (VwGH 14.9.1988, 86/13/0150). Die Glaubhaftmachung setzt die schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Abgabepflichtigen voraus (VwGH 26.4.1989, 89/14/0027).

Will ein Steuerpflichtiger Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen, hat er somit auch in diesem Zusammenhang selbst alle Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl VwGH 24.09.2008, 2006/15/0120, mwN). Der Steuerpflichtige, der eine Begünstigung, somit auch eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung, in Anspruch nimmt, hat daher selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (ua VwGH 10.8.2005, 2001/13/0191; *Jakom/Vock* EStG, 2017, § 34 Rz 9). Die bloße Behauptung von Kosten durch den Abgabepflichtigen ist in diesem Zusammenhang nicht ausreichend. Die Pflicht zum Nachweis bzw zur Glaubhaftmachung von außergewöhnliche Belastungen trifft jeden Abgabepflichtigen, unabhängig von seinem beruflichen Umfeld. Dass der Bf vor seiner Pensionierung als Arzt tätig war und über eine medizinische Ausbildung verfügt, entbindet diesen nicht von dieser Verpflichtung.

Im gegenständlichen Fall wurde der Bf sowohl durch die Abgabenbehörde als auch mehrmals durch das Verwaltungsgericht aufgefordert, Nachweise für die als außergewöhnliche Belastungen beantragten Kosten vorzulegen.

Mit Ergänzungsersuchen vom 07.11.2018 forderte das Finanzamt den Bf bereits zur Vorlage von Nachweisen auf. Der Bf stellte einen Fristverlängerungsantrag zur Beantwortung dieses Vorhaltes, welcher von der Behörde stillschweigend akzeptiert wurde, sodass der Bf mehr als drei Monate zur Vorlage von Nachweisen Zeit hatte. Doch auch im Zuge dieser langen Frist übermittelte der Bf keine weiteren Unterlagen. Vom Verwaltungsgericht wurde der Bf am 10.07.2024 aufgefordert Nachweise für seine außergewöhnlichen Belastungen vorzulegen, er kam dieser Aufforderung jedoch nicht nach. Mit Vorhalt vom 13.08.2024 wiederholte das Verwaltungsgericht seine Aufforderung zur Vorlage von Nachweisen für die außergewöhnlichen Belastungen. In weiterer Folge wurde vom Bf am 28.08.2024 mittels E-Mail ein Schreiben der BVAEB, datiert mit 23.8.2024, vorgelegt, in welchem seine ärztlichen

Behandlungen des Jahres 2014 mit Orts- und Datumsangabe bestätigt werden. Weitere Unterlagen wurden nicht eingereicht. Des Weiteren wurden dem Gericht lediglich vom Bf erstellte Schreiben vorgelegt, in welchen zu einzelnen als außergewöhnliche Belastungen beantragte Kosten auf Punkte im Sachverständigengutachten des Sozialministeriumservice verwiesen wird.

Zu den Ausführungen des Bf, dass er dem Gericht mitgeteilt habe, dass er erst im November 2024 wieder Zugriff auf seine Unterlagen habe, ist auszuführen, dass er dies mit einem bevorstehenden Rehabilitationsaufenthalt in den Monaten August und September 2024 und einer damit einhergehenden Ortsabwesenheit begründete. Mittels Mail vom 12.08.2024 teilte der Bf dem Gericht jedoch selbst mit, dass der gegenständliche Rehabilitationsaufenthalt kurzzeitig storniert werden musste. Weitere Gründe für die Nichtvorlage von Unterlagen wurden vom Bf nicht genannt, ebenso wenig wurden in diesem Zusammenhang Nachweise vorgelegt. Es wurde vom Bf nicht bekannt gegeben, ob und welche Unterlagen er überhaupt noch vorlegen möchte. Ebenso wenig wurde ein Fristverlängerungsantrag zur Beantwortung der durch das Gericht gestellten Vorhalte eingebracht. Neben der beim Finanzamt bestehenden mehr als dreimonatigen Frist zur Unterlagenvorlage, wurde auch vom Gericht summiert nochmals eine Frist von mehr als 8 Wochen zur Vorlage von Nachweisen hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastungen eingeräumt. Eine Begründung für ein weiteres Zuwarten bzw für eine nochmalige Anforderung von Unterlagen ist für das Gericht nicht ersichtlich. Zusammengefasst wurde dem Bf ausreichend Zeit zur Vorlage von Nachweisen für die beantragten außergewöhnlichen Belastungen eingeräumt. Für das BFG ist ebenso nicht ersichtlich, weshalb dem Bf der Nachweis der beantragten Kosten in einem so langen Zeitraum nicht möglich oder zumutbar sein sollte und wurden vom Bf auch keine dementsprechenden Einwände vorgebracht.

Hinsichtlich der Feststellungen zu den beantragten außergewöhnlichen Belastungen ist im Detail folgendes auszuführen:

Bezüglich der beantragten Fahrtkosten zu Arztterminen legte der Bf ein Schreiben der BVAEB vor, aus welchem für den Bf betreffend dem Jahr 2014 zehn Arztbesuche, eine ambulante Behandlung in \*\*\*S6\*\*\* und ein stationäres Anschlussheilverfahren in \*\*\*WV\*\*\* bestätigt werden. Weitere Nachweise für ärztliche Behandlungen im Jahr 2014 wurden vom Bf nicht vorgelegt. Festzuhalten ist, dass sich die Daten in dem Schreiben der BVAEB zum Teil nicht mit den angegebenen Arztterminen der vom Bf übermittelten Kostenaufstellung über seine außergewöhnlichen Belastungen deckt.

Der Arzttermin am 08.01.2024 in \*\*\*S2\*\*\* findet sich sowohl in der Bestätigung der Versicherungsanstalt als auch in der Aufstellung des Bf, wobei in dieser als Begründung „CT+MRT Untersuchung“ angegeben wird. Anhand des Schreibens der BVAEB steht somit fest, dass der gegenständliche Arzttermin stattgefunden hat. Nachweise bzw Unterlagen zu diesem

Termin wurden trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt. Auch eine nachvollziehbare und schlüssige Begründung, weshalb diese ärztliche Behandlung mit der Behinderung des Bf in Zusammenhang steht, ist dem Akt nicht zu entnehmen (lediglich der Verweis auf einzelne Punkte des Gutachtens des Sozialministeriumservice ohne weitere Ausführungen ist hierfür nicht ausreichend). Aufgrund der vorliegenden Gehbehinderung des Bf ist es für das Gericht auch ohne Vorlage weiterer Unterlagen glaubhaft, dass der Bf die Fahrt zu diesem Arzttermin mit seinem Kfz vornahm und ihm dadurch Kosten entstanden sind. Ein Zusammenhang dieser ärztlichen Behandlung mit der Behinderung des Bf wird vom erkennenden Gericht im Sinne der freien Beweiswürdigung jedoch nicht festgestellt.

In der Aufstellung des Bf sind mit Datum 10.01.2024 Fahrtkosten für einen Arzttermin in \*\*\*S2\*\*\* angeführt. Dieser Termin ist im Bestätigungsschreiben der BVAEB nicht angeführt. Andere Nachweise oder nachvollziehbare Ausführungen des Bf (mit Ausnahme eines Verweises auf das Gutachten des Sozialministeriumservice) bezüglich dieses Termins wurden nicht vorgebracht. Das Stattfinden dieser ärztlichen Behandlung und damit einhergehende Kosten können daher vom erkennenden Gericht im Sinne der freien Beweiswürdigung nicht festgestellt werden.

Dem Schreiben der BVAEB ist des Weiteren zu entnehmen, dass der Bf am 15.01.2014 eine ärztliche Behandlung in \*\*\*S4\*\*\* in Anspruch genommen hat. Dieser Termin findet sich nicht in der vom Bf übermittelten Aufstellung über seine beantragten außergewöhnlichen Belastungen, jedoch ist in dieser wiederum ein Arzttermin am 13.01.2014 in \*\*\*S4\*\*\* mit der Begründung „\*\*\*A4\*\*\*, Neurochirurg \*\*\*S5\*\*\*“ vermerkt. Das erkennende Gericht geht im Sinne der freien Beweiswürdigung davon aus, dass die ärztliche Behandlung in \*\*\*S4\*\*\*, wie im Schreiben der BVAEB bestätigt, am 15.01.2014 durchgeführt wurde. Weitere Unterlagen zu diesem Arzttermin, wie Atteste, Befunde oder anderweitige Bestätigungen, wurden trotz mehrfacher Aufforderung vom Bf nicht vorgelegt. Auch eine nachvollziehbare und schlüssige Begründung, weshalb diese ärztliche Behandlung mit der Behinderung des Bf in Zusammenhang steht, ist dem Akt nicht zu entnehmen (lediglich der Verweis auf einzelne Punkte des Gutachtens des Sozialministeriumservice ist hierfür nicht ausreichend). Dass der Bf zu diesem Termin mit seinem eigenen Kfz anreiste und ihm hierdurch Kosten entstanden, ist für das Gericht aufgrund der Gehbehinderung des Bf auch ohne Vorlage von weiteren Unterlagen glaubhaft. Ein Zusammenhang dieses Arzttermins mit der Behinderung des Bf kann jedoch nicht festgestellt werden.

Für den 17.01.2014 wird sowohl im Schreiben der BVAEB als auch in der Aufstellung des Bf ein Arzttermin in \*\*\*S1\*\*\* angegeben, wobei der Bf in seiner Aufstellung als Begründung für diesen Termin „\*\*\*A3\*\*\* Augenordination w. Zucker“ angibt. Anhand des Schreibens der Versicherungsanstalt ist für das Gericht nachgewiesen, dass dieser Arzttermin stattfand. Weitere Nachweise hierzu wurden vom Bf trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt. Eine nachvollziehbare und schlüssige Begründung, weshalb diese ärztliche Behandlung mit der

Behinderung des Bf in Zusammenhang steht, ist dem Akt nicht zu entnehmen (lediglich der Verweis auf einzelne Punkte des Gutachtens des Sozialministeriumservice ist hierfür nicht ausreichend). Insbesondere ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass im Gutachten des Sozialministeriumservice vom 15.11.2013 keine Sehbehinderung des Bf angeführt ist. Andere Unterlagen, wie zB Befunde von Ärzten, welche einen Zusammenhang zwischen der Sehschwäche des Bf und seinen Behinderungen feststellen, liegen dem Gericht nicht vor. Dass der Bf zu diesem Arzttermin mit seinem eigenen Kfz anreiste und ihm hierdurch Kosten entstanden, ist für das Gericht auch ohne Vorlage von weiteren Unterlagen glaubhaft. Ein Zusammenhang des gegenständlichen Arzttermins mit der Behinderung des Bf kann durch das Gericht im Sinne der freien Beweiswürdigung nicht festgestellt werden.

Der für den 20.02.2014 im Schreiben der BVAEB mit dem Ort \*\*\*S1\*\*\* angeführte Arzttermin findet sich auch in der Aufstellung des Bf wieder, wobei in dieser als Begründung „Intern. \*\*\*A5\*\*\*“ angeführt wird. Es steht für das Gericht somit fest, dass diese ärztliche Behandlung an diesem Tag stattgefunden hat. Nachweise, wie zB eine ärztliche Bestätigung oder ein Befund, wurden vom Bf trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt. Auch eine nachvollziehbare und schlüssige Begründung, weshalb diese ärztliche Behandlung mit der Behinderung des Bf in Zusammenhang steht, ist dem Akt nicht zu entnehmen (lediglich der Verweis auf einzelne Punkte des Gutachtens des Sozialministeriumservice ist hierfür nicht ausreichend). Dass der Bf zu diesem Termin mit seinem eigenen Kfz anreiste und ihm hierdurch Kosten entstanden, ist für das Gericht aufgrund der Gehbehinderung des Bf auch ohne Vorlage von weiteren Unterlagen glaubhaft. Ein Zusammenhang dieses Arzttermins mit der Behinderung des Bf kann jedoch nicht festgestellt werden.

In der Aufstellung des Bf sind mit Datum 24.02.2024 Fahrtkosten für einen ärztlichen Untersuchungstermin im LKH \*\*\*S1\*\*\* angeführt. Dieser Termin ist im Bestätigungsschreiben der BVAEB nicht angeführt. Für das Gericht ist nicht nachvollziehbar, dass ein Termin in einem Landeskrankenhaus nicht von der Versicherungsanstalt bestätigt wird. Des Weiteren liegen keine weiteren Nachweise und Ausführungen des Bf (mit Ausnahme eines Verweises auf das Gutachten des Sozialministeriumservice) bezüglich dieses Termins vor. Das Stattfinden dieser ärztlichen Behandlung kann daher vom erkennen Gericht im Sinne der freien Beweiswürdigung nicht festgestellt werden.

In der Aufstellung der BVAEB wird eine weitere ärztliche Behandlung für den 13.03.2014 in \*\*\*S1\*\*\* angeführt. Dieser Termin findet sich wiederum nicht in der Aufstellung des Bf und wurde von diesem demgemäß auch keine Berücksichtigung von hierdurch entstandenen Kosten als außergewöhnliche Belastungen begehrt. Weitere Unterlagen oder Ausführungen zu diesem Arzttermin liegen nicht vor. Aufgrund der Bestätigung der BVAEB geht das erkennende Gericht dennoch davon aus, dass der Bf am 13.3.2014 eine ärztliche Behandlung in \*\*\*S1\*\*\* in Anspruch nahm. Dass der Bf zu diesem Termin mit seinem eigenen Kfz anreiste und ihm hierdurch Kosten entstanden, ist für das Gericht aufgrund der Gehbehinderung des Bf auch

ohne Vorlage von weiteren Unterlagen glaubhaft. Ein Zusammenhang dieser Behandlung mit der Behinderung des Bf kann durch das Gericht im Sinne der freien Beweiswürdigung jedoch mangels Vorliegen von Unterlagen nicht festgestellt werden.

In der Aufstellung des Bf sind mit Datum 02.06.2024 Fahrtkosten für einen weiteren ärztlichen Untersuchungstermin im LKH \*\*\*S1\*\*\* angeführt. Dieser Termin ist im Bestätigungsschreiben der BVAEB nicht angeführt. Für das Gericht ist nicht nachvollziehbar, dass ein Termin in einem öffentlichen Landeskrankenhaus nicht von der Versicherungsanstalt bestätigt wird. Des Weiteren liegen auch keine anderen Nachweise oder Ausführungen (mit Ausnahme eines Verweises auf das Gutachten des Sozialministeriumservice) bezüglich dieses Termins vor. Das Stattfinden dieser ärztlichen Behandlung kann daher vom erkennen Gericht im Sinne der freien Beweiswürdigung nicht festgestellt werden.

Der für den 17.10.2014 im Schreiben der BVAEB mit dem Ort \*\*\*S3\*\*\* angeführte Arzttermin findet sich auch in der Aufstellung des Bf wieder, wobei in dieser als Begründung „Hausarzt“ angeführt wird. Es steht für das Gericht somit fest, dass diese ärztliche Behandlung an diesem Tag stattgefunden hat. Nachweise, wie zB eine ärztliche Bestätigung oder ein Befund, wurden vom Bf trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt. Eine nachvollziehbare und schlüssige Erklärung des Bf, weshalb dieser Hausarztbesuch mit seiner Behinderung im Zusammenhang steht, ist dem Akt ebenso wenig zu entnehmen (lediglich der Verweis auf einzelne Punkte des Gutachtens des Sozialministeriumservice ist hierfür nicht ausreichend). Dass der Bf zu diesem Termin mit seinem eigenen Kfz fuhr und ihm hierdurch Kosten entstanden sind, ist für das Gericht aufgrund der Gehbehinderung des Bf auch ohne Vorlage von weiteren Unterlagen glaubhaft. Ein Zusammenhang des gegenständlichen Arzttermins mit der Behinderung des Bf kann durch das Gericht im Sinne der freien Beweiswürdigung mangels Vorlage für Unterlagen jedoch nicht festgestellt werden.

Der Bf beantragt gemäß seiner Aufstellung die Berücksichtigung von Fahrtkosten zu einem weiteren Termin bei seinem Hausarzt in \*\*\*S3\*\*\* am 20.10.2014. Dieser Termin wird von der BVAEB nicht bestätigt. Von der Versicherungsanstalt wird jedoch wiederum ein Termin für eine ärztliche Behandlung in \*\*\*S3\*\*\* für den 21.10.2014 angeführt, welche nicht in der Aufstellung des Bf enthalten ist. Das erkennende Gericht geht im Sinne der freien Beweiswürdigung anhand der Bestätigung der Versicherungsanstalt davon aus, dass der gegenständliche Arzttermin tatsächlich am 21.10.2014 stattfand. Nachweise, wie zB eine ärztliche Bestätigung oder ein Befund, für einen Zusammenhang dieses Termins mit der Behinderung des Bf wurden jedoch nicht vorgelegt. Eine Erklärung des Bf, weshalb dieser Arztbesuch mit seiner Behinderung im Zusammenhang steht, ist dem Akt ebenso wenig zu entnehmen. Dass der Bf zu diesem Termin mit seinem eigenen Kfz fuhr und ihm hierdurch Kosten entstanden, ist für das Gericht aufgrund der Gehbehinderung des Bf auch ohne Vorlage von weiteren Unterlagen glaubhaft. Ein Zusammenhang des gegenständlichen Arzttermins mit der Behinderung des Bf kann durch das Gericht jedoch nicht festgestellt werden.

Der Bf beantragt gemäß seiner Aufstellung die Berücksichtigung von Fahrtkosten zu einem weiteren Termin bei seinem Hausarzt in \*\*\*S3\*\*\* am 03.12.2014. Dieser Termin wird von der BVAEB nicht bestätigt. Von der Versicherungsanstalt wird jedoch wiederum ein Termin für eine ärztliche Behandlung in \*\*\*S3\*\*\* für den 02.12.2014 angeführt, welche nicht in der Aufstellung des Bf enthalten ist. Das erkennende Gericht geht im Sinne der freien Beweiswürdigung anhand der Bestätigung der Versicherungsanstalt davon aus, dass der gegenständliche Arzttermin tatsächlich am 02.12.2014 stattfand. Nachweise, wie zB eine ärztliche Bestätigung oder ein Befund wurden trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt. Eine nachvollziehbare und schlüssige Erklärung des Bf, weshalb dieser Arztbesuch mit seiner Behinderung im Zusammenhang steht, ist dem Akt ebenso wenig zu entnehmen. Dass der Bf zu diesem Termin mit seinem eigenen Kfz fuhr und ihm hierdurch Kosten entstanden, ist für das Gericht aufgrund der Gehbehinderung des Bf auch ohne Vorlage von weiteren Unterlagen glaubhaft. Ein Zusammenhang des gegenständlichen Arzttermins mit der Behinderung des Bf kann durch das Gericht im Sinne der freien Beweiswürdigung jedoch nicht festgestellt werden.

Der für den 04.12.2014 im Schreiben der BVAEB mit dem Ort \*\*\*S2\*\*\* angeführte Arzttermin findet sich auch in der Aufstellung des Bf wieder, wobei in dieser als Begründung „Urologie Untersuchung“ angeführt wird. Es steht für das Gericht anhand der Bestätigung der Versicherungsanstalt fest, dass diese ärztliche Behandlung an diesem Tag stattgefunden hat. Nachweise, wie zB eine ärztliche Bestätigung oder ein Befund, wurden trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt. Eine nachvollziehbare und schlüssige Erklärung des Bf, weshalb dieser Arztbesuch mit seiner Behinderung im Zusammenhang steht, ist dem Akt ebenso wenig zu entnehmen. Dass der Bf zu diesem Termin mit seinem eigenen Kfz fuhr und ihm hierdurch Kosten entstanden, ist für das Gericht aufgrund der Gehbehinderung des Bf auch ohne Vorlage von weiteren Unterlagen glaubhaft. Ein Zusammenhang des gegenständlichen Arzttermins mit der Behinderung des Bf kann durch das Gericht im Sinne der freien Beweiswürdigung jedoch nicht festgestellt werden.

Für Termine bei seinem Hausarzt in \*\*\*S3\*\*\* am 18. und 19.12.2014 führt der Bf in seiner Aufstellung weitere Fahrtkosten an. In der Aufstellung der BVAEB wird jedoch nur ein Termin in \*\*\*S3\*\*\* für den 18.12.2014 bestätigt. Das erkennende Gericht geht anhand des Schreibens der Versicherungsanstalt davon aus, dass nur ein Arzttermin am 18.12.2014 tatsächlich stattgefunden hat. Nachweise, wie zB eine ärztliche Bestätigung oder ein Befund, für einen Zusammenhang dieses Termins mit der Behinderung des Bf wurden trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt. Eine nachvollziehbare Erklärung, weshalb dieser Arztbesuch mit seiner Behinderung im Zusammenhang steht, ist dem Akt ebenso wenig zu entnehmen. Dass der Bf zu diesem Termin mit seinem eigenen Kfz fuhr und ihm hierdurch Kosten entstanden, ist für das Gericht aufgrund der Gehbehinderung des Bf auch ohne Vorlage von weiteren Unterlagen glaubhaft. Ein Zusammenhang des gegenständlichen Arzttermins mit der Behinderung des Bf kann durch das Gericht im Sinne der freien Beweiswürdigung jedoch nicht festgestellt werden.

In der Aufstellung der BVAEB vom 23.08.2024 wird des Weiteren eine ambulante Behandlung am 2.7.2014 in \*\*\*S6\*\*\* bestätigt. Für diese wurden vom Bf keine Kosten (auch keine Fahrtkosten) bekannt gegeben. Es liegen keine weiteren Nachweise oder Unterlagen zu diesem Termin vor. Der Bf gab in seinem Schreiben vom 28.08.2024 selbst an, dass diese Behandlung nicht mit seiner Behinderung in Zusammenhang steht, weiterführende Informationen wurden von ihm jedoch nicht erteilt. Das Gericht kann nicht feststellen, ob dem Bf in diesem Zusammenhang Kosten entstanden sind. Es kann mangels Vorlage von Unterlagen nicht beurteilt werden, ob der Bf für diese ambulante Behandlung bereits in \*\*\*S6\*\*\* vor Ort war oder ihm in diesem Zusammenhang Fahrtkosten entstanden sind.

Zusammengefasst ist somit hinsichtlich der vom Bf beantragten Fahrtkosten zu ärztlichen Behandlungen auszuführen, dass nur für die im Schreiben der BVAEB vom 23.08.2024 angeführten, ärztlichen Behandlungen ein Nachweis vorliegt. Dass der Bf zu diesen Terminen mit dem eigenen Kfz gefahren ist und ihm hierdurch Kosten entstanden sind, wird auch ohne weitere Nachweise als glaubhaft angesehen. Ein Zusammenhang dieser Arzttermine mit der Behinderung des Bf kann jedoch nicht festgestellt werden und wurde weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht. Für weitere Arzttermine, welche der Bf in seiner Aufstellung angeführt hat und die sich nicht in der Bestätigung der BVAEB wiederfinden, liegen dem Gericht überhaupt keine Unterlagen vor und können diese somit nicht festgestellt werden. Die vom Gericht festgestellten Fahrtstrecken des Bf von seinem Wohnort zu den Arztterminen wurden anhand eines Navigationsprogramms (GOOGLE MAPS) berechnet und dem Sachverhalt zugrunde gelegt. Mangels exakten Ortsangaben durch den Bf konnten diese Berechnungen nur anhand der Daten der Bestätigung der BVAEB durchgeführt werden. Die vom Bf in seiner Aufstellung bekannt gegebenen Kilometerangaben sind teilweise deutlich höher als die mittels Navigationsprogramm errechneten Strecken und können anhand der vorliegenden Unterlagen nicht nachvollzogen werden.

Zu den vom Bf gemäß seiner Aufstellung als außergewöhnliche Belastungen beantragten Kosten für Fahrten zu Apotheken und für Medikamente ist auszuführen, dass hierfür trotz mehrfacher Aufforderung überhaupt keine Nachweise vorgelegt wurden. Dem Gericht liegen weder Rechnungen, Bestätigungen einer Versicherungsanstalt, ärztliche Verordnungen, Rezepte, oder andere zum Nachweis geeignete Unterlagen vor. Das erkennende Gericht kann somit im Sinne der freien Beweiswürdigung nicht feststellen, dass der Bf Fahrten zu Apotheken durchgeführt und Kosten für Medikamente getragen hat.

Hinsichtlich der beantragten Fahrtkosten nach \*\*\*S1\*\*\* im Zusammenhang mit der Reparatur bzw. Wartung eines Beatmungsgeräts wurden vom Bf trotz mehrfacher Aufforderung keine Unterlagen, weder Rechnungen, Bestätigungen oder etwaige Belege über das Vorhandensein eines Beatmungsgeräts, vorgelegt. Das erkennende Gericht kann somit im Sinne der freien Beweiswürdigung mangels Vorlage von Nachweisen nicht feststellen, dass diese Fahrten stattgefunden haben.

Der stationäre REHA-Aufenthalt in \*\*\*WV\*\*\* vom 27.01.2024 bis 17.02.2014 wurde von der Versicherungsanstalt in ihrem Schreiben vom 23.08.2024 bestätigt. Der Bf beantragte in diesem Zusammenhang die Berücksichtigung von Fahrtkosten inkl 4 Heimfahrten und tatsächlich getragene Kosten in Höhe von Euro 378,00. Es wurden trotz mehrfacher Aufforderung weder ärztliche Bestätigungen, Verordnungen oder andere Nachweise für den gegenständlichen REHA-Aufenthalt vorgelegt. Weshalb der Bf Kosten in Höhe von Euro 378,00 selbst zu tragen hatte, kann das Gericht mangels Vorlage einer Rechnung oder andere Nachweise nicht nachvollziehen. Zusammengefasst kann anhand der Bestätigung der BVAEB festgestellt werden, dass sich der Bf im Zeitraum 27.01.2024 bis 17.02.2014 für ein stationäres Anschlussheilverfahren in \*\*\*WV\*\*\* befand. Dass der Bf zu diesem Aufenthalt mit seinem eigenen Kfz anreiste und ihm hierdurch Kosten entstanden, ist für das Gericht aufgrund der Gehbehinderung des Bf auch ohne Vorlage von weiteren Unterlagen glaubhaft. Weitere Kosten im Zusammenhang mit diesem REHA-Aufenthalt können vom Gericht im Sinne der freien Beweiswürdigung jedoch mangels Vorlage von Unterlagen nicht festgestellt werden, ebenso wenig der Zusammenhang des REHA-Aufenthalts mit der Behinderung des Bf.

Für einen Kuraufenthalt in \*\*\*TN\*\*\* vom 16. bis 23.11.2024 beantragte der Bf gemäß seiner Aufstellung die Berücksichtigung von Kosten in Höhe von Euro 1.022,58 sowie Fahrtkosten für eine zurückgelegte Strecke von 438 km. In der Bestätigung der Versicherungsanstalt ist dieser Aufenthalt nicht angeführt. Anderen Nachweise, wie eine ärztliche Verordnung, Rechnungen, Bestätigungen, etc, wurden vom Bf trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt. Für das erkennende Gericht kann daher weder nachvollzogen werden, ob dieser Kurtermin stattgefunden hat, noch woraus sich die vom Bf angegebenen Kosten zusammensetzen. Das erkennende Gericht kann somit im Sinne der freien Beweiswürdigung mangels der Vorlage von Unterlagen nicht feststellen, dass dieser Kuraufenthalt stattgefunden hat bzw dem Bf in diesem Zusammenhang Kosten entstanden sind.

Des Weiteren beantragte der Bf Kosten für Fußpflege (inklusive Fahrtkosten) als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. In diesem Zusammenhang wurden vom Bf trotz mehrfacher Aufforderung keine Nachweise wie ärztliche Verordnungen, Bestätigungen, Rechnungen oder andere Unterlagen vorgelegt. Das erkennende Gericht kann somit die Existenz dieser Kosten im Sinne der freien Beweiswürdigung nicht feststellen.

Vom Bf wird die Berücksichtigung von Kosten für eine Toilettensitzerhöhung sowie die damit zusammenhängenden Fahrtkosten als außergewöhnliche Belastungen begehrt. In diesem Zusammenhang wurden vom Bf trotz mehrfacher Aufforderung keine Nachweise (Rechnung, ärztliche Verordnung, etc) vorgelegt. Die angeführten Kosten können somit vom Gericht nicht festgestellt werden.

Ebenso wird vom Bf die Berücksichtigung von Kosten für die Anschaffung einer Infrarotkabine als außergewöhnliche Belastungen begehrt, wobei für das Jahr 2014 gemäß seiner Aufstellung

eine AfA von Euro 740,73 in Ansatz gebracht wird. Dem Gericht liegen hierzu keine Unterlagen vor und können diese Kosten demgemäß nicht festgestellt werden.

Für die Anschaffung von zwei Arbeitsbrillen werden vom Bf Kosten in Höhe von Euro 2.910,00 zuzüglich Fahrtkosten zum Optiker als außergewöhnliche Belastungen in Zusammenhang mit einer Behinderung geltend gemacht. Als Nachweis wurden zwei Rechnungen eines Optikers, datiert mit 25.01.2014, vorgelegt. Die entstandenen Kosten wurden somit nachgewiesen. Weitere Unterlagen wie zB ärztliche Atteste oder Bestätigungen, aus welchen ein Zusammenhang dieser Kosten mit der Behinderung des Bf abgeleitet werden kann, wurden trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt. Zudem wurde vom Bf in seinem Schreiben vom 05.08.2024 hierzu bekannt gegeben, dass die Beantragung dieser Kosten als außergewöhnliche Belastungen ein Fehler gewesen sei, da diese Brillen nicht für den Alltagsgebrauch geeignet seien. Es handle sich um Arbeitsmittel. Ein Zusammenhang mit seiner Behinderung wird vom Bf demgemäß nicht mehr behauptet und kann vom Gericht anhand des Sachverhalts auch nicht festgestellt werden.

Der Bf beantragte gemäß seiner übermittelten Aufstellung auch die Berücksichtigung von Fahrtkosten für Besprechungs- bzw. Beratungstermine bei der Versicherungsanstalt BVA als außergewöhnliche Belastungen. Trotz mehrfachen Aufforderungen wurden von ihm hierzu keine Unterlagen bzw. Nachweise vorgelegt. Das erkennende Gericht kann somit weder die Existenz dieser Termine noch der Zusammenhang mit einer Behinderung im Sinne der freien Beweiswürdigung feststellen.

Schließlich beantragt der Bf Fahrtkosten für Meeresaufenthalte in \*\*\*K\*\*\* als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Als Nachweis für diese Kosten wurde vom Bf ein ärztlicher Befund aus dem Jahr 2008 vorgelegt, in welchem ein Lungenfacharzt dem Bf einen Langzeitaufenthalt am Meer während der Herbst- und in Wintermonate empfiehlt. Zudem wurde ein Internet-Artikel von der Homepage der BVA vorgelegt, wonach diese Zuschüsse zu Meeresaufenthalten erteile. Schließlich wurde der Name eines behandelnden Arztes in \*\*\*K\*\*\* bekannt gegeben, welcher sich am Campingplatz \*\*\*KS1\*\*\* befindet. Weitere Nachweise wurden vom Bf trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt. Insbesondere wurde kein ärztliches Attest, kein Nachweis über einen etwaigen Zuschuss zu diesen Kosten durch eine Sozialversicherung und keine Unterlagen über durchgeführte Behandlungen und ärztlichen Kontrollen in \*\*\*K\*\*\* vorgelegt. Zudem wurde der Bf seitens des Gerichts darauf hingewiesen, dass er gemäß seiner Aufstellung für das Datum 19.6.2014 zwei Mal Fahrtkosten mit der identen Wegstrecke von 586 Kilometer beantragte. Auch dieser Widerspruch wurde vom Bf nicht aufgeklärt. Ebenfalls ist anzumerken, dass in der vorgelegten ärztlichen Empfehlung lediglich ein Meeresaufenthalt in den Herbst- und Wintermonaten empfohlen wird, vom Bf jedoch Fahrtkosten für Meeresaufenthalte in den Monaten April, Juni und Juli angeführt wurden. Anhand der vorgelegten Unterlagen und teilweise auch widersprüchlichen Angaben des Bf kann somit vom erkennenden Gericht im Sinne der freien

Beweiswürdigung nicht festgestellt werden, dass dem Bf tatsächlich Reisekosten nach \*\*\*K\*\*\* entstanden sind.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung)**

Gemäß § 279 Abs 1 BAO hat das Verwaltungsgericht mit Ausnahme von Formalentscheidungen (iSd § 278 BAO) immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Dementsprechend besteht vor dem Verwaltungsgericht in Abgabensachen weder ein Neuerungs- noch Verböserungsverbot. Auch eine Beschwerdeeinschränkung ist nicht möglich, sondern es gilt das Vollbeschwerdeprinzip im Rahmen der angefochtenen „Sache“ (dies ist im gegenständlichen Fall die Einkommensteuer 2014). Konsequenz dieser umfassenden Prüf- und Abänderungspflicht ist, dass das Verwaltungsgericht auch gar nicht gerügte Fehler zu Gunsten wie zu Lasten des Beschwerdeführers aufzugreifen hat (vgl VwGH 20. 2. 1996, 93/13/0279).

Da dem Verwaltungsgericht in Abgabensachen volle Reformation zukommt, hat es im Beschwerdeverfahren jede Rechtsfrage nach seinem eigenen Wertungsmaßstab originär zu lösen und die Sache mit voller Tatsachen- und Rechtskognition neu zu beurteilen. Das Verwaltungsgericht ist dabei zur Vornahme einer eigenen Beweiswürdigung und deren Begründung verpflichtet, eine bloße Schlüssigkeitskontrolle der von der Abgabenbehörde vorgenommenen Beweiswürdigung kommt ihm nicht zu (vgl Ellinger/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup>, § 279, Anm 9).

Festzuhalten ist, dass der Bf über diese rechtlichen Rahmenbedingungen bereits in den durch das Gericht an ihn übersendeten Vorhalten ausführlich informiert wurde.

Gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen.

Eine solche Belastung muss außergewöhnlich sein, sie muss zwangsläufig erwachsen und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung ist gemäß § 34 Abs 2 EStG 1988 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Nach § 34 Abs 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Die Belastung beeinträchtigt nach § 34 Abs 4 EStG 1988 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen näher geregelten Selbstbehalt übersteigt.

Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen, wie im gegenständlichen Fall, von mehr als Euro 36.400,00 grundsätzlich 12% des Einkommens vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen.

§ 35 Abs 1 EStG 1988, soweit im Beschwerdefall relevant, lautet: Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung (...), und erhält der Steuerpflichtige keine pflegebedingte Geldleistung, so steht ihm jeweils ein Freibetrag gemäß Abs 3 *leg cit* zu.

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind nach § 35 Abs 2 EStG 1988 durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Die Feststellung der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) ist bindend vom Sozialministeriumservice zu treffen und wird durch eine amtliche Bescheinigung nachgewiesen. Der Entscheidung der Abgabenbehörde ist dabei grundsätzlich die jeweils vorliegende amtliche Bescheinigung zugrunde zu legen (vgl VwGH 21.12.1999, 99/14/0262).

Im gegenständlichen Fall liegt dem Gericht ein Gutachten des Sozialministeriumsservice vom 15.11.2013 vor, wonach bei dem Bf aufgrund mehrerer Erkrankungen ein dauerhafter Behinderungsgrad in Höhe von 90 % vorliegt. Unter anderem wird darin bestätigt, dass auch die Erkrankung Diabetes mellitus vorliegt und daraus ein Behindertengrad von 20 % resultiert.

Gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 400/1988 wird bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 85 % bis 94 % jährlich ein Freibetrag von Euro 507,00 gewährt. Dieser Freibetrag steht den Bf für das Jahr 2014 auch im gegenständlichen Fall aufgrund der nachgewiesenen Behinderung von 90% zu und wurde dies im Übrigen auch bereits durch die Abgabenbehörde im erlassenen Einkommenssteuerbescheid 2014 rechtsrichtig berücksichtigt.

Laut § 35 Abs 5 EStG 1988 können anstelle des Freibetrages (§ 35 Abs 3 EStG) auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs 6). Allerdings können gemeinsam mit dem Pauschbetrag nach § 35 Abs 3 die in §§ 2 bis 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996, genannten Mehraufwendungen berücksichtigt werden (vgl *Wanke in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke*, EStG § 35, Rz 47 [Stand 1.6.2024, rdb.at]).

Gemäß § 34 Abs 6 EStG 1988 können Mehraufwendungen aus dem Titel einer Behinderung iSd § 35 Abs 1 EStG 1988 ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden. Im diesem Zusammenhang kann der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs 3 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Gemäß § 1 Abs 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996, sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat. Eine Behinderung liegt nach § 1 Abs 2 der Verordnung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt. Bei dem Bf liegt wie oben ausgeführt ein festgestellter Grad der Behinderung von 90 % vor.

Gemäß § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996, sind ua Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids in Höhe von Euro 70,00 monatlich zu berücksichtigen. Der Abzug des Diätpauschalbetrages ohne Selbstbehalt erscheint möglich, wenn die innere Krankheit zu einer Steigerung des bestehenden Ausmaßes der Körperbehinderung auf zumindest 25 % führt (vgl Müller, SWK 1997, S 644). Liegt insgesamt eine mindestens 25 %ige Behinderung vor, genügt es jedoch für den Entfall des Selbstbehalts, wenn der Anteil der Behinderung wegen der Diät erfordernden Leidens mindestens 20 % iSd Einschätzungsverordnung oder der Richtsatzverordnung beträgt (vgl Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG<sup>21</sup>, § 35, Rz 13). Im gegenständlichen Fall liegt eine Gesamtbehinderung von 90 % vor, wobei durch das Bundessozialamt aufgrund der Diabeteserkrankung ein Behindertengrad von 20 % festgestellt wurde. Nach der oben zitierten Literatur ist somit anhand der festgestellten prozentualen Behinderungen des Bf ein Pauschalbetrag für seine Diabeteserkrankung für das Jahr 2014 in Höhe von jährlich 840,00 zu berücksichtigen. Dieser wurde auch bereits durch die Abgabenbehörde im erlassenen Einkommenssteuerbescheid 2014 rechtsrichtig anerkannt.

Gemäß § 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996, ist für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, 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 monatlich zu berücksichtigen. Dem Gutachten des Sozialministerium Service vom 15.11.2013 ist zu entnehmen, dass beim Bf eine Gehbehinderung vorliegt und die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln unzumutbar ist. Laut den Daten der Finanzverwaltung liegt hierfür auch eine Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 vor. Dem Bf ist daher aufgrund seiner Behinderung der gegenständliche Freibetrag für das Jahr 2014 in Höhe von Euro 2.280,00 anzuerkennen. Dieser wurde auch bereits vom Finanzamt im Zuge des Einkommensteuerbescheids 2014 berücksichtigt.

Gemäß § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996, sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel

(zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Im gegenständlichen Fall begehrt der Bf die Berücksichtigung von Hilfsmitteln und Heilbehandlungen als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt in einer Gesamthöhe von Euro 8.482,57.

Es ist an dieser Stelle nochmals auszuführen, dass ein Steuerpflichtiger, welcher Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen will, in diesem Zusammenhang selbst alle Umstände darzulegen hat, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl VwGH 24.09.2008, 2006/15/0120, mwN). Der Steuerpflichtige, der eine Begünstigung, somit auch eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung, in Anspruch nimmt, hat daher selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (ua VwGH 10.8.2005, 2001/13/0191; Jakom/Vock EStG, 2017, § 34 Rz 9).

Begehrt eine Partei, wie im vorliegenden Fall, die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen ohne Abzug eines Selbstbehaltes aufgrund behinderungsbedingter Mehraufwendungen, muss darüber hinaus der ursächliche und unmittelbare Zusammenhang der Behandlungskosten mit der Behinderung, sohin die Zwangsläufigkeit der Behandlungskosten im Hinblick auf die Behinderung, zweifelsfrei nachgewiesen werden (vgl zB VwGH 18.5.1995, 93/15/0079; VwGH 28.5.1997, 96/13/0110; VwGH 26.9.2000, 99/13/0190). Aus dem klaren Wortlaut des § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996, ("...Aufwendungen für Heilmittel ...sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen") geht eindeutig hervor, dass diese anhand von Unterlagen (Belegen) nachgewiesen werden müssen. Eine Glaubhaftmachung reicht in diesem Fall nicht aus.

Ein Rechtsanspruch auf den Abzug außergewöhnlicher Belastungen besteht nur bei Vorliegen aller rechtsverbindlich normierten Voraussetzungen. Eine bloße Behauptung von Ausgaben ist für die Berücksichtigung von Werbungskosten, außergewöhnlichen Belastungen oder Sonderausgaben nicht hinreichend. Ein Fehlen von Nachweisen liegt in der Sphäre des Bf und trifft seine Beweislast.

Wie bereits oben im Zuge der Sachverhaltsdarstellung und der Beweiswürdigung umfangreich ausgeführt, hat der Bf für einen Großteil der von ihm beantragten außergewöhnlichen Belastungen trotz mehrfacher Aufforderung überhaupt keine Nachweise vorgelegt bzw diese auch nicht glaubhaft gemacht. Dies betrifft folgende, beantragte Kosten:

Medikamentenkosten, Fahrtkosten zu Apotheken, Fußpflegekosten und damit in Zusammenhang stehende Fahrtkosten, Fahrtkosten in Zusammenhang mit einem Beatmungsgerät und in Zusammenhang mit Besprechungen bei der BVA, Kosten für einen

Kuraufenthalt in \*\*\*TN\*\*\* zuzüglich damit zusammenhängender Fahrtkosten, Kosten für eine Toilettensitzerhöhung und für damit in Zusammenhang stehende Fahrtkosten sowie Kosten für die AfA einer Infrarotkabine. Mangels Vorlage von Unterlagen bzw Nachweisen können diese beantragten außergewöhnliche Belastungen somit weder mit noch ohne Selbstbehalt anerkannt werden.

Hinsichtlich der als außergewöhnliche Belastungen beantragten Fahrtkosten zu Ärzten wurde im Zuge der Sachverhaltsfeststellung und Beweiswürdigung bereits detailliert ausgeführt, dass für diese als einziger Nachweis ein Schreiben der BVAEB vom 23.8.2024 übermittelt wurde, in welchem 10 ärztliche Heilbehandlungen mit Datum und Ort bestätigt werden. Weitere Unterlagen zu Arztterminen wurden vom Bf trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt. Unterlagen, aus welchen ein Zusammenhang zwischen Arztterminen und der Behinderung des Bf nachvollzogen werden kann, wurden vom Bf ebenfalls nicht vorgelegt.

Zusammengefasst konnte vom Verwaltungsgericht daher nur festgestellt werden, dass der Bf Fahrten zur ärztlichen Heilbehandlungen absolviert hat, welche auch in der Bestätigung der BVAEB angeführt sind. Für weitere beantragte Fahrtkosten zu Ärzten wurden keine Unterlagen vorgelegt und besteht für das Gericht auch keine nachvollziehbare Glaubhaftmachung. Diese Kosten können daher bereits aus diesem Grund nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden (siehe Feststellungen und Beweiswürdigung).

Fahrtkosten zu Ärzten sind grundsätzlich als außergewöhnliche Belastungen anzusehen, da diese zu Behandlung von Krankheiten durchgeführt werden und somit ein im Vergleich zu gesunden Personen bestehender Mehraufwand vorhanden ist. Krankheiten stellen grundsätzlich tatsächliche Gründe dar, mit denen die Zwangsläufigkeit einer Belastung begründet werden kann (vgl VwGH 11.2.2016, 2023/13/0064 mwN).

Das Merkmal der Zwangsläufigkeit muss jedoch auch der Höhe nach gegeben sein. Fahrtkosten sind demnach - so überhaupt - nur in notwendiger Höhe zu berücksichtigen (vgl VwGH 24.3.2021, Ra 2020/15/0029; VwGH 18.12.2017, Ra 2017/15/0016). Die Höhe der Fahrtkosten muss als unvermeidbar anzusehen sein, um als außergewöhnlich beurteilt werden zu können. (vgl VwGH 24.3.2021, Ra 2020/15/0029).

Wie bereits oben im Zuge der Sachverhaltsfeststellungen und der Beweiswürdigung ausgeführt, können die vom Bf beantragten Fahrtkosten der Höhe nach nicht nachvollzogen werden und beinhalten im Vergleich zu den mittels Routenplaner berechneten Fahrtstrecken für die einzelnen Wege im Wesentlichen mehr Kilometer. Mangels Nachvollziehbarkeit der Kilometerangaben des Bf sieht das Gericht somit im Sinne der freien Beweiswürdigung die Fahrtkosten für die berechneten Wegstrecken laut Navigationssysteme (Google Maps) als notwendig und unvermeidbar an. Hierbei wurden die direkten, schnellsten Strecken vom Wohnort des Bf zum Ort der ärztlichen Behandlung gemäß Bestätigung der BVAEB (und zurück zum Wohnort) berechnet. Demgemäß sind für das erkennende Gericht folgende Wegstrecken

glaubhaft und werden beim Bf folgende Fahrtkosten zu Ärzten als außergewöhnliche Belastungen anerkannt:

| Datum       | Ort der ärztlichen Behandlung | Wegstrecke im Km |
|-------------|-------------------------------|------------------|
| 08.01.2014  | ***S2***                      | 52               |
| 15.01.2014  | ***S4***                      | 362              |
| 17.01.2014  | ***S1***                      | 40               |
| 20.02.2014  | ***S1***                      | 40               |
| 13.03.2014  | ***S1***                      | 40               |
| 17.10.2014  | ***S3***                      | 7                |
| 21.10.2014  | ***S3***                      | 7                |
| 02.12.2014  | ***S3***                      | 7                |
| 04.12.2014  | ***S2***                      | 52               |
| 18.12.20214 | ***S3***                      | 7                |
| Gesamt      |                               | 614              |

Vom Gericht wird für die Berechnung der Fahrtkosten vom amtlichen Kilometergeld in Höhe von Euro 0,42 ausgegangen. Es werden demgemäß Fahrtkosten des Bf zu Ärzten in Höhe von Euro 257,88 als außergewöhnliche Belastungen anerkannt.

Ein Zusammenhang der anerkannten Fahrtkosten mit der Behinderung des Bf wurde jedoch nicht nachgewiesen und sind die anerkannten Fahrtkosten somit mit Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Hinsichtlich der beantragten Kosten in Zusammenhang mit einem REHA-Aufenthalt in \*\*\*WV\*\*\* vom 27.01. bis 17.02.2014 ist auszuführen, dass diese Behandlung von der Versicherungsanstalt in ihrem Schreiben vom 23.08.2024 bestätigt wurde. Weitere Unterlagen hierzu wurden trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt. Ein Zusammenhang mit der Behinderung des Bf wurde nicht nachgewiesen. Wie oben festgestellt geht das Gericht im Sinne der freien Beweiswürdigung davon aus, dass für die Hin- und Rückfahrt zu diesem Aufenthalt Fahrtkosten für den Bf angefallen sind.

Analog zu den obenstehenden Ausführungen hinsichtlich der Fahrtkosten zu Ärzten werden die Kosten für die An- und Abreise zu diesem REHA-Aufenthalt als außergewöhnliche Belastungen

anerkannt und wird anhand des Navigationsprogramms eine Fahrtstrecke (Hin- und Rückfahrt) von summiert 52 Kilometer zwischen Wohnort und ärztlichen Behandlungsort festgestellt, wobei bei der Berechnung der Kosten das amtlichen Kilometergeld in Höhe von Euro 0,42 angesetzt wird.

Das Gericht erkennt somit Fahrtkosten in Höhe von Euro 21,84 in Zusammenhang mit dem Aufenthalt in \*\*\*WV\*\*\* als außergewöhnliche Belastungen an. Ein Zusammenhang dieser anerkannten Fahrtkosten mit der Behinderung des Bf wurde jedoch nicht nachgewiesen und sind diese Kosten somit als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Die beantragten Fahrtkosten für Heimfahrten während des REHA-Aufenthalts werden vom Gericht mangels Feststellung einer Zwangsläufigkeit nicht berücksichtigt. Der Bf begründete diese lediglich pauschal mit Abholungen von Unterlagen und Hilfsmitteln, ohne nähere Angaben hierzu zu machen. Die Zwangsläufigkeit dieser Fahrten ist für das Gericht daher nicht erkennbar. Die weiteren mit dem REHA-Aufenthalt in Zusammenhang stehenden und beantragten Kosten wurden vom Bf trotz mehrmaliger Aufforderung überhaupt nicht nachgewiesen und können somit nicht anerkannt werden.

Die Kosten für die Anschaffung von zwei Arbeitsbrillen wurden zwar belegmäßig nachgewiesen, jedoch wurden keine weiteren Unterlagen, wie in etwa eine ärztliche Verschreibung, vorgelegt, aus welchen sich eine Zwangsläufigkeit dieser Aufwände ableiten lässt. Vom Bf selbst wurde im Zuge des Rechtsmittelverfahrens angegeben, dass diese Kosten keine außergewöhnlichen Belastungen darstellen und deren Beantragung ein Fehler gewesen sei. Das Gericht erkennt die Kosten für die Arbeitsbrillen mangels Nachweis einer Zwangsläufigkeit nicht als ausgewählte Belastungen an.

Hinsichtlich der beantragten Fahrtkosten zu Kuren in \*\*\*K\*\*\* ist auszuführen, dass Kurkosten nach der Rechtsprechung als außergewöhnliche Belastung im Sinne der angeführten Bestimmung anerkannt werden, wenn der Kuraufenthalt in direktem Zusammenhang mit einer Krankheit steht, aus medizinischen Gründen erforderlich ist und ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren Anwendung findet (vgl VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139; *Doralt*, Kommentar zum EStG, § 34, Rz. 78, Stichwort: Kurkosten). Nicht jede auf ärztliches Anraten und (auch) aus medizinischen Gründen durchgeführte Kur(Reise) führt zu einer außergewöhnlichen Belastung iSd § 34 EStG. Wesentlich für die Abzugsfähigkeit ist, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter eine Kurreise, auch mit nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, und nicht nur ein Erholungsaufenthalt ist, welcher letztlich der Gesundheit auch förderlich ist (vgl VwGH 22.4.2009, Zl. 2007/15/0022; 29.4.2008, Zl. 2006/15/0120; 25.4.2002; Zl. 2000/15/0139). Die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssen zwangsläufig erwachsen, wobei an den Nachweis des Vorliegens der Zwangsläufigkeit wegen der im Allgemeinen schwierigen

Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit und Erhaltung der Arbeitskraft dienenden Erholungsreisen strenge Anforderungen gestellt werden (ua VwGH 22.2.2001, Zl. 98/15/0123; 28.10.2004, Zl. 2001/15/0164). Der Bf legte trotz mehrfacher Aufforderung, mit Ausnahme einer Diagnose aus dem Jahr 2008, in welcher ein Langzeitaufenthalt am Meer in den Wintermonaten empfohlen wird, keine Unterlagen in diesem Zusammenhang vor. Die beantragten Fahrtkosten können daher vom Gericht mangels Nachweis bzw Glaubhaftmachung eines tatsächlichen Kuraufenthaltes in \*\*\*K\*\*\* nicht als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden.

Zusammenfassend sind im gegenständlichen Fall somit Kosten in Höhe von Euro 279,88 als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen, welche sich aus folgenden Positionen ergeben: Fahrtkosten zu ärztlichen Behandlungen in Höhe von Euro 257,88 und Fahrtkosten zu einem REHA-Aufenthalt in Höhe von Euro 21,84. Ein Zusammenhang dieser Kosten mit Behinderung des Bf wurde nicht nachgewiesen, sodass diese Kosten als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt anzuerkennen sind. Mangels Überschreitung des beim Bf gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 festgestellten Selbstbehaltes führen diese zu keiner steuerlichen Auswirkung.

Der jährliche Freibetrag gemäß § 35 Abs 3 EStG 1988 in Höhe von Euro 507,00, der Freibetrag für die Mehraufwendungen für eine Krankendiätverpflegung aufgrund der bestehenden Diabeteserkrankung in Höhe von Euro 840,00 jährlich und der Freibetrag aufgrund der Benutzung eines eigenen Kfz in Höhe von Euro 2.280,00 jährlich sind anzuerkennen und steuermindernd zu berücksichtigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

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

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art 133 Abs 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Notwendigkeit eines Nachweises bzw einer Glaubhaftmachung als außergewöhnlicher Belastung beantragten Kosten sowie der Nachweis eines Zusammenhangs mit einer bestehenden Behinderung ergibt sich schon aus den gesetzlichen Grundlagen und der einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur. Die Frage, ob im gegenständlichen Fall ein entsprechender Nachweis hinsichtlich der außergewöhnlichen Belastungen erbracht wurde, ist eine Frage der Beweiswürdigung. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 16. September 2024