

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 29. November 2021 bzw. 24. Februar 2022 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 29. Oktober 2021 bzw. 25. Jänner 2022

- betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 sowie
- betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020

zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde betreffend Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2019 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2020 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.
Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

III. 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 (Bf.) bezog in den Streitjahren 2019 und 2020 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pensionsbezüge sowie bis zum 18.11.2020 Bezüge für die Tätigkeit als Bezirksrat).

Verfahrensablauf hinsichtlich des Jahres 2019

Mit Erstbescheid vom 22.01.2021 wurden 20% der beantragten Bewirtungsspesen in Höhe von 4.184,56 Euro als Werbungskosten berücksichtigt, was eine Nachforderung in Höhe von 855,00 Euro ergab. Die im Zusammenhang mit Erbschaftsstreitigkeiten geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen wurden nicht berücksichtigt. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen (Krankheitskosten) sind niedriger als der Selbstbehalt von 2.210,95 Euro.

Dagegen wurde am 22.02.2021 Beschwerde eingebracht.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 18.05.2021 wurde der Erstbescheid insoweit abgeändert, als nunmehr 20% von beantragten Bewirtungsspesen in Höhe von 4.642,09 Euro (unter Abzug von Eintrittskarten für diverse Veranstaltungen, insbesondere zu den Vienna Capitals) berücksichtigt wurden, wodurch die Einkommensteuer mit 600,00 Euro festgesetzt wurde. Die beantragten Transportkosten wurden zu 50% gewährt. Die Kosten aufgrund einer Behinderung wurden unter Abzug der BVA-Behandlungsbeiträge, die im Jahr 2018 angefallen und bezahlt wurden, und um den Kostenbeitrag von 50 Euro für die „Cannabismedizin“-Informationsveranstaltung gekürzt. Die Aufwendungen für das gerichtliche Außerstreitverfahren stellen keine außergewöhnlichen Belastungen dar, da das Verfahren Folge der Klagsführung durch den Steuerpflichtigen oder sonst Folge eines vom Steuerpflichtigen gesetzten Verhaltens sei. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt von 2.131,82 Euro nicht übersteigen.

Die Beschwerdeverentscheidung wurde rechtskräftig.

Am 13.08.2021 brachte der Bf. eine Anregung auf amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 1 BAO für das Veranlagungsjahr 2019 ein und ersuchte nachträglich um Berücksichtigung des Kilometergeldes in Höhe von 958,44 Euro. Er sei aufgrund eines PC-Virus nicht in der Lage gewesen, bei der ursprünglichen Erstellung seiner Arbeitnehmerveranlagung auf sein elektronisches Fahrtenbuch zuzugreifen. Im Rahmen eines persönlichen Termines im Infocenter des Finanzamtes habe der Bf. erfahren, dass er das Kilometergeld noch bis 18.08.2021 geltend machen könne.

Mit **streitgegenständlichem Bescheid** vom 29.10.2021 wurde der Antrag des Bf. auf Wiederaufnahme des Verfahre abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass ein Virus auf dem PC kein Grund für eine Wiederaufnahme sei und der Bf. bereits in seiner Beschwerde die Möglichkeit gehabt hätte, sämtliche Aufwendungen zu beantragen.

Gegen den Abweisungsbescheid brachte der Bf. am 29.11.2021 **Beschwerde** ein. Begründend führte er aus, es sei ihm aufgrund einer persönlichen Auskunft eines Finanzamtsmitarbeiters vom 02.08.2021 mitgeteilt worden, dass eine nachträgliche Geltendmachung innerhalb von drei Monaten seit Erlassung des Einkommensteuerbescheides vom 18.05.2021 (und somit bis

zum 18.08.2021) möglich und nunmehr vom Bf. erfolgt sei. Das Neuhervorkommen eines Beweismittels sei zutreffend.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 12.08.2022 wurde die Beschwerde abgewiesen: Begründend wurde ausgeführt, dass das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen sei. Dass der Bf. selbst einen Sachverhalt verwirklicht habe, bei dem gegebenenfalls Kilometrgeld geltend gemacht werden könne, sei allerdings (aus Sicht des Bf.) keine neu hervorgekommene Tatsache und berechtere daher nicht zur Wiederaufnahme. Auch das Hervorkommen von Rechtsirrtümern berechtere nicht zu einer Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO:

Im **Vorlageantrag** vom 12.09.2022 wiederholte der Bf. im Wesentlichen die Ausführungen der Beschwerde. Es sei Steuerpflichtigen nicht zumutbar, falsche Rechtsauskünfte durch das Infocenter des Finanzamtes erdulden zu müssen. Eine bearbeitungslose Abweisung eines berechtigten, begründeten und laut Infocenter auch fristgerecht eingereichten Wiederaufnahmeantrages würde einen gefährlichen Präzedenzfall schaffen, der zur Umstrukturierung bzw. unausweichlichen Auflösung des Infocenter führen müsse. Denn wenn ein steuerzahlender Staatsbürger sich nicht auf die persönlichen Auskünfte des Infocenter verlassen könne, dann lasse sich wohl kaum eine Existenzberechtigung der Infocenter künftig ableiten bzw. rechtfertigen.

Verfahrensablauf hinsichtlich des Jahres 2020

Der Bf. beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2020 u.a. folgende Ausgaben als Werbungskosten: Arbeitsmittel in Höhe von 527,88 Euro, sonstige Werbungskosten in Höhe von 1.987,80 Euro, sowie außergewöhnliche Belastungen im Zusammenhang mit einer Behinderung in Höhe von 1.761,77 Euro.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 23.11.2021 wurde der Bf. sowohl hinsichtlich der Werbungskosten als auch der außergewöhnlichen Belastungen um eine Kostenaufstellung mit einer genauen Aufteilung nach Themen sortiert aufgefordert.

Mit Schreiben vom 04.01.2022 übermittelte der Bf. Belege zu den beantragten Werbungskosten (Gewerkschaftsbeiträge, Arbeitsmittel, sonstige Werbungskosten) und außergewöhnlichen Belastungen (BVA Behandlungsbeiträge, Teilnahmebestätigung über einen Vortrag von Dr. ***3***, Apothekenrechnungen). Die Aufwendungen für Heilmassagen in Ungarn und für Rückentherapien samt Gesundheitstee, Tropfen, Kapseln und Öle durch Frau ***6*** wurden aufgelistet. Weiters führte der Bf. aus, dass er keine Kostenersatzte erhalten habe und für ihn auch keine private Krankenversicherung existiere.

Im **Einkommensteuerbescheid** vom 25.01.2022 wurden Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte, in Höhe von 833,72 Euro (davon Arbeitsmittel iHv 513,60 Euro;

sonstige Werbungskosten iHv 320,12 Euro) sowie die beantragten Gewerkschaftsbeiträge berücksichtigt. Als außergewöhnliche Belastungen wurde ein Freibetrag wegen eigener Behinderung in Höhe von 124,00 Euro sowie nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung in Höhe von 36,11 Euro in Abzug gebracht, was zu einer Nachforderung in Höhe von 1.079,00 Euro führte. Begründend wurde Folgendes ausgeführt:
„Werbungskosten:

Die Rechnung über € 14,28 vom 11.5.2020 konnte nicht berücksichtigt werden, da aus der Rechnung nicht erkennbar ist, was gekauft wurde. Die Arbeitsmittel wurden daher auf € 513,60 gekürzt.

Bewirtungsspesen sind im Ausmaß von 50% abzugsfähig, wenn

- die Bewirtung im Rahmen politischer Veranstaltungen oder zur Informationsbeschaffung erfolgt, oder

- wenn es sich um sonstige beruflich veranlasste Einladungen und Bewirtungen handelt, aus denen ein Werbecharakter ableitbar ist.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ergibt sich, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind. Aufwendungen, die der Repräsentation dienen, sind nicht abzugsfähig.

Nicht anerkannte Bewirtungskosten:

*nicht lesbare Rechnungen, Interessentengespräche, Strategiegespräche, Mitgliederbetreuung, Jause für Finanzausschuss, Mitgliedertreffen, Sitzungsvorbereitung, Sommerfest, Jause für Bauausschuss, Wahlkampf-Nachbetreuung, Jause für BV-Sekretariat, Abschied-Jause für Bezirksamt ***4***, Abschied für Sekretariat Bezirksamt*

Gemäß § 20 EStG 1988 sind folgende Ausgaben nicht absetzbar:

*Mitgliederbetreuung Klub ***4***, Geschenk für Mitglieder, Jahresvignette, Rechnung ATU*
An sonstigen Werbungskosten wurden daher € 320,12 berücksichtigt.

Krankheitskosten:

Laut Bescheid des Sozialministeriumservice vom 29.5.2017 beträgt der Grad der Behinderung 30% wegen degenerativer Veränderungen und Achsverkrümmung der Wirbelsäule.

Die Kosten für Rückentherapien und Spezialmassagen konnten nicht berücksichtigt werden, da keine ärztlichen Verordnungen vorgelegt und auch keine Kostenersätze durch die BVA nachgewiesen wurden.

Kosten für eine Informationsveranstaltung durch einen Arzt stellen keine Krankheitskosten dar. Apothekenkosten für Tierprodukte stellen keine Krankheitskosten dar (schon gar nicht im Zusammenhang mit der Behinderung von 30%!!!).

Laut den vorgelegten Unterlagen wurden folgende Krankheitskosten ermittelt:

Krankheitskosten im Zusammenhang mit der Behinderung ohne Selbstbehalt in Höhe von € 36,11; Krankheitskosten nicht im Zusammenhang mit der Behinderung mit Berücksichtigung des Selbstbehaltes in Höhe von € 477,56

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen haben wir nicht berücksichtigt. Der

Grund: Die Aufwendungen sind niedriger als der für Sie gültige Selbstbehalt in Höhe von € 2.317,71.“

Gegen den Einkommensteuerbescheid wurde am 24.02.2022 wegen teilweiser Unrichtigkeit und Unvollständigkeit fristgerecht **Beschwerde** eingebracht und um Berücksichtigung von Werbungskosten und Krankheitskosten in der beantragten Höhe laut Erklärung ersucht.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom ***4***.07.2022 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben und Einkommensteuer für das Jahr 2020 in Höhe von Euro 1.033,00 festgesetzt.

Von den beantragten Bewirtungskosten in Höhe von Euro 1.883,91 seien solche für die Veranstaltungen „***5*** Neujahrstreffen, Bezirksparteitag, Sprechstunde, Wahlkampfunterstützung, ***5*** Sommergespräche, Bürgerinitiative, Wahlkampfhilfe, Wien-Wahlkampf und Wahlkampfaktion“ in Höhe von Euro 306,87 (das sind 50% von Euro 613,75) anerkannt worden. Es handle sich um jene Aufwendungen, die von grundsätzlichen Abzugsverbot nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 ausgenommen sind, da sie der Werbung dienen und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiege.

Bei folgenden Aufwendungen handle es sich um nicht abzugsfähige, werbeähnliche Aufwendungen: „Interessentengespräch, Strategiegelgespräch, Mitgliederbetreuung, Jause für Finanzausschuss, Mitgliedertreffen, Kultur Club ***4***, Bürgerinformation, Grätzelbetreuung, Sitzungsvorbereitungen, Budgetvorbesprechung, Sommerfest, Jause für Bau-Ausschuss, Wahlkampf-Nachbetreuung, Jause für BV-Sekretariat, Geschenk für Mitglieder, Jause Abschied“. Aufwendungen für die „Jahres-Vignette, Rechnung ATU, Rechnung für Namensaufdruck auf Riemen“ fallen unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988.

Von den im Zusammenhang mit der Behinderung von 30% beantragten Krankheitskosten in Höhe von Euro 1.761,77 seien Euro 314,04 ausgeschieden worden, da die Produkte Enterogelan, Nexgard und Apoquel für die Behandlung von Hunden und Katzen eingesetzt werden und somit kein Zusammenhang mit der 30%igen Behinderung erkannt werden könne.

Im Zusammenhang mit der 30%igen Behinderung seien insgesamt Euro 161,52, die sich aus Behandlungskosten der BVA in Höhe von Euro 124,87 und Apothekenrechnungen in Höhe von Euro 36,65 zusammensetzen, als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt berücksichtigt worden. Es seien Medikamente wie Mefenam, Parkemed, Wasserstoff und Tardyferon anerkannt worden. Hinsichtlich der anderen Medikamente sei kein Zusammenhang mit der 30%igen Behinderung festgestellt worden, da es sich um Produkte für Halsschmerzen, Bronchitis, Husten, Nase, Mund, Herz, Atemwege, Erkältung, Inhalationsmittel, Mittel gegen Mikroorganismen, Desinfektionsmittel, Mittel gegen Insektenstiche, Magen, Hämorrhoiden und Histamin handelt, die als nicht mit einer Behinderung im Zusammenhang stehend mit Berücksichtigung des Selbstbehaltes angesetzt worden seien.

Kosten für Spezialmassagen in Ungarn und für die Rückentherapien konnten nicht anerkannt werden, da weder eine ärztliche Verordnung vorgelegt worden noch eine teilweise Kostenübernahme durch die Krankenkasse erfolgt sei.

Auch die Kosten für die Teilnahme an einer Informationsveranstaltung in Höhe von Euro 50,00 stellen keine außergewöhnliche Belastung dar, da sie nicht als Heilbehandlungskosten gelten. Aus der Teilnahmebestätigung gehe nicht hervor, um welche Veranstaltung es sich gehandelt habe.

Mit Schreiben vom ***4***.08.2022 brachte der Bf. einen **Vorlageantrag** ein, mit dem er das Berufsgruppenpauschale für Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde-, oder Ortsvertretung als Bezirksrat beim Land Wien von 1.1. bis 18.11.2020 von 15% von Euro 5.644,15 geltend machte, falls die von ihm begehrten Werbungskosten von Euro 2.515,68 nicht anerkannt werden sollten. Weiters begehrte der Bf. außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt in Höhe von Euro 1.644,42, da diese im Zusammenhang mit der 30%igen Behinderung stehen. Es werden zu den bereits mit Beschwerdevorentscheidung anerkannten BVA-Behandlungsbeiträgen (Euro 124,87) und Apothekenkosten (Euro 36,65) weiterhin Ausgaben für Spezialmassagen in Ungarn (Euro 112,00), Rückentherapien inklusive Tropfen, Öle, Kapseln, Gesundheitstee (insgesamt Euro 780,00), Informationsveranstaltung von Dr. ***3*** (Euro 50,00) und neu Naturheiltherapien laut ärztlicher Empfehlung in Höhe von insgesamt Euro 540,90 (L-Carnosin Kapseln, OPC 133, Acerola Pulver, Vitamin C und D3-Tropfen) geltend gemacht.

Die belangte Behörde legte die Beschwerden am 11.05.2023 dem Bundesfinanzgericht - hinsichtlich des Jahres 2019 unter Aufrechterhaltung ihres erstinstanzlichen Rechtsstandpunktes bzw. hinsichtlich des Jahres 2020 im Umfang der Beschwerdevorentscheidung vom ***4***.07.2022 - zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. bezog in den Streitjahren neben den Einkünften vom BVAEB Pensionsservice bis zum 18.11.2020 Einkünfte als Bezirksrat des ***1*** (***)2***).

Im Zusammenhang mit der politischen Tätigkeit machte der Bf. Arbeitsmittel, Transportkosten und Bewirtungsspesen als Werbungskosten bzw. subsidiär mit Vorlageantrag vom ***4***.08.2022 das Berufsgruppenpauschale geltend.

Weiters beantragte er im Zusammenhang mit der 30%igen Behinderung folgende Krankheitskosten in Höhe von insgesamt 1.644,42 Euro als außergewöhnliche Belastungen: BVA-Behandlungsbeiträge (124,87 Euro), Spezialmassagen in Ungarn (112,00 Euro), Rückentherapien (780,00 Euro), Informationsveranstaltung Dr. ***3*** (50,00 Euro), Apothekenkosten (36,65 Euro), Naturheiltherapien (L-Carnosin-Kapseln, OPC133, Acerola Pulver, Vitamin C und D3-Tropfen iHv 540,90 Euro)

Nachdem die Beschwerdeentscheidung vom 18.05.2021 betreffend die Einkommensteuer 2019 mangels Erhebung eines Vorlageantrages in Rechtskraft erwuchs, beantragte der Bf. mit Schriftsatz vom 13.08.2021 im Zuge einer Anregung auf amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs. 1 BAO die nachträgliche Berücksichtigung von Kilometergeldern, da er bei der ursprünglichen Erstellung der Arbeitnehmerveranlagung auf sein elektronisches Fahrtenbuch aufgrund eines PC-Virus nicht zugreifen konnte.

Die Angaben ergeben sich aus den mit Vorlagebericht übermittelten Erklärungsangaben, Bescheiden und Schriftsätzen.

2. Beweiswürdigung

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ergibt sich aus dem dem Bundesfinanzgericht elektronisch vorgelegten Akt, insbesondere aus den vom Bf. eingebrachten Schriftsätzen und den von der belangten Behörde erlassenen Bescheiden.

Die Feststellung zu den Einkünften aus der Bezirksrätstätigkeit sowie den Werbungskosten und Krankheitskosten in den Jahren 2019 und 2020 ist den Anträgen auf Arbeitnehmerveranlagung dieser Jahre bzw. hinsichtlich deren beantragten Höhe dem Vorlageantrag vom 22.08.2022 zu entnehmen.

Es kann davon ausgegangen werden, dass einem Abgabepflichtigen in der Regel am Ende eines Veranlagungsjahres sämtliche Tatsachen bekannt sind bzw. er über sämtliche Beweismittel verfügt, die für die steuerliche Veranlagung maßgeblich sind.

Zum verfahrensgegenständlichen Schriftsatz vom 13.08.2021, der sich explizit auf eine Anregung auf amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO für das Veranlagungsjahr 2019 stützte, wird festgehalten, dass sich im vorliegenden Formular der Hinweis befindet, „*dass kein Rechtsanspruch auf amtswegige Wiederaufnahme besteht.*“

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut

oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl Ritz, BAO, § 167 Tz 8 mwN).

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/teilweise Stattgabe)

Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2019

Streit zwischen den Parteien des gegenständlichen verwaltungsgerichtlichen Verfahrens besteht darüber, ob die Abweisung des Antrags des Bf. vom 13.08.2021 auf Wiederaufnahme des mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019 abgeschlossenen Verfahrens zu Recht erfolgt ist.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung „im abgeschlossenen Verfahren“ bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl. VwGH 18.12.2017, Ra 2016/15/0071).

Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften (vgl. VwGH 24.05.2023, Ra 2021/15/0066; 23.11.2016, Ra 2014/15/0006). Wiederaufnahmegründe sind im Sinne dieser Ausführungen demnach nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen („nova reperta“; vgl. VwGH 26.11.2015, Ro 2014/15/0035).

Im Beschwerdeverfahren steht in Streit, ob Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind.

Ein Antrag auf Wiederaufnahme – bei Geltendmachung neu hervorgekommener Tatsachen oder Beweismittel – hat nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058; VwGH 29.3.2017, Ro 2016/15/0036; VwGH 26.4.2017, Ro 2015/13/0011) insbesondere die Behauptung zu enthalten, dass Tatsachen oder Beweismittel „neu hervorgekommen sind“.

Bei einer Wiederaufnahme auf Antrag ist das Neuhervorkommen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen (vgl. VwGH 19.10.2016, Ra 2014/15/0058).

Das Wiederaufnahmeverfahren hat nicht den Zweck, Versäumnisse des Antragstellers zu sanieren.

Nur wenn die neue Tatsache für den Antragsteller neu hervorgekommen ist und ihm somit zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht bekannt war, kann sie von ihm zum Gegenstand eines Wiederaufnahmeverfahrens gemacht werden. Andernfalls wäre sie von ihm im Abgabenverfahren bereits geltend zu machen gewesen. Ein „Zurückhalten“ von Informationen ermöglicht somit beispielsweise keine spätere Wiederaufnahme. Das Rechtsinstitut der Wiederaufnahme auf Antrag dient nämlich nicht der Verlängerung von Abgabenverfahren und der Aushöhlung der Rechtskraft, sondern soll ausschließlich die Berücksichtigung von Tatsachen ermöglichen, deren Geltendmachung im Abgabenverfahren mangels Kenntnis nicht möglich war (Ellinger/Sutter/Urtz, BAO § 303 Rz 17).

Es ist davon auszugehen, dass die Partei Kenntnis über die von ihr selbst verwirklichten Tatsachen und Beweismittel hat.

Im gegenständlichen Fall sind dem Bf. die Kfz-Nutzung sowie das Vorliegen von Kilometergeldern bereits im Zeitpunkt der Erlassung des das Verfahren abschließenden Bescheides bekannt gewesen und somit aus der Sicht des Bf. nicht neu hervorgekommen. Das betrifft auch die Tatsache, dass ihm aufgrund eines PC-Virus der Zugriff auf sein elektronisches Fahrtenbuch nicht möglich sei.

Diese Tatsachen sind daher für den Bf. – aus dessen Sicht und Wissensstand – nicht neu hervorgekommen. Der Bf. hat die Aufwendungen in Bezug auf die Kfz-Nutzung trotz Kenntnis von deren Existenz nicht bei der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung und in weiterer Folge auch nicht im Rechtsmittelverfahren vor der Abgabenbehörde geltend gemacht.

Nach Fischerlehner (Abgabenverfahren, § 303 Anm 16) bilden Umstände, die der Partei (§ 78) im Zeitpunkt der Entscheidung zwar bekannt, jedoch (etwa aufgrund einer Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht) bei der Bescheiderlassung nicht berücksichtigt werden konnten, keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund für eine Wiederaufnahme auf Antrag der Partei.

Zweck der Wiederaufnahme auf Antrag eines Abgabepflichtigen ist demnach nicht, etwaige „Versäumnisse“ eines Abgabepflichtigen im rechtskräftig abgeschlossenen Abgabenverfahren nachträglich zu sanieren (vgl. VwGH 31.01.2024, Ra 2023/13/0025).

Das Finanzamt hat in der Beschwerdeentscheidung zu Recht ausgeführt, dass das Wissen über selbst verwirklichte Sachverhalte anzunehmen ist.

Diesen Ausführungen der belangten Behörde ist unter Hinweis auf die eindeutige und oben näher dargestellte Judikatur des VwGH vollinhaltlich beizupflichten. Es ist nämlich davon auszugehen, dass am Ende eines Veranlagungsjahrs im Allgemeinen einem Abgabepflichtigen sämtliche Tatsachen bekannt sind, die für die steuerliche Veranlagung maßgeblich sind (in diesem Sinn etwa auch das abweisende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 26.04.2024, RV/7102054/2021, betreffend das erst in einem Wiederaufnahmeantrag geltend gemachte Pendlerpauschale inklusive Pendlereuro, etc.).

Tatsachen, die dem Antragsteller bekannt gewesen sind, deren steuerliche Berücksichtigung aber unterlassen wurde, eröffnen keinen Antrag auf Wiederaufnahme (vgl. VwGH 29.03.2017, Ro 2016/15/0036; 29.09.2022, Ro 2022/15/0011, mwN).

Damit liegt aber die tatbestandsmäßige Voraussetzung des § 303 Abs. 1 lit. b BAO - das Neuervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln - für die seitens des Bf. beantragte Wiederaufnahme des Einkommensteuerverfahrens für das Jahr 2019 nicht vor und selbst das bloße Vergessen bzw. Übersehen der Bezug habenden Eintragungen in der Abgabenerklärung stellen keine neu hervorgekommenen Tatsachen iSd § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar, weshalb das Finanzamt diesen Antrag zu Recht abgewiesen hat.

Zudem ist festzuhalten, dass auf die gewünschte amtswegige Wiederaufnahme nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kein subjektiv öffentliches Recht besteht und damit auch keine Entscheidungspflicht begründet wird (vgl. VwGH 31.03.2004, 2004/13/0036, mwN, VwGH 26.06.2024, Ra 2023/15/0022; VwGH 20.02.2019, Ro 2016/13/0011).

Die Abweisung des verfahrensgegenständlichen Antrages erfolgte daher zu Recht.

Im Übrigen wird auf die diesbezüglichen Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung sowie im Vorlagebericht verwiesen.

Einkommensteuer 2020

Rechtsgrundlagen

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Diese sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Nach § 16 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988 sind Werbungskosten auch:

„3. a) Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage sowie Betriebsratsumlagen

b) Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessensvertretungen.

Die Beiträge sind nur unter folgenden Voraussetzungen abzugsfähig:

- *Die Berufsverbände und Interessensvertretungen müssen sich nach ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend mit der Wahrnehmung der beruflichen Interessen ihrer Mitglieder befassen.*
- *Die Beiträge können nur in angemessener, statutenmäßig festgesetzter Höhe abgezogen werden."*

Gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 59/2001 ist für Werbungskosten, die bei nicht selbständigen Einkünften erwachsen, ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag von 132,00 Euro jährlich abzusetzen. Nach § 16 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988 sind ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag abzusetzen:

- Werbungskosten im Sinne des Abs. 1 Z 3 mit Ausnahme der Betriebsratumlagen
- Werbungskosten im Sinne des Abs. 1 Z 4 und 5
- der Pauschbetrag gemäß Abs. 1 Z 6
- dem Arbeitnehmer für den Werkverkehr erwachsene Kosten (Abs. 1 Z 6 letzter Satz) und
- Werbungskosten im Sinne des Abs. 2.

§ 17 Abs. 6 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 818/1993 normiert:

„Zur Ermittlung von Werbungskosten können vom Bundesminister für Finanzen Durchschnittssätze für Werbungskosten im Verordnungswege für bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis festgelegt werden."

In der dazu ergangenen Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001 (im Folgenden kurz: VO oder Verordnung) ist u.a. folgendes festgelegt:

„§ 1. Für nachstehend genannte Gruppen von Steuerpflichtigen werden nach den jeweiligen Erfahrungen der Praxis anstelle des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 folgende Werbungskosten auf die Dauer des aufrechten Dienstverhältnisses festgelegt:

[...]

10. Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung

15% der Bemessungsgrundlage, mindestens 438,00 € jährlich, höchstens 2.628,00 € jährlich.

Der Mindestbetrag kann nicht zu negativen Einkünften führen."

§ 5. Werden die Pauschbeträge in Anspruch genommen, dann können daneben keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden." RV/51001113/2017??

Gemäß § 20 Abs. 1 leg. cit. dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden:

Z 2 lit. a) Aufwendungen oder Ausgaben für die Lebensführung, selbst wenn sie die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt und sie zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.

Z 3) Repräsentationsaufwendungen oder Repräsentationsausgaben. Darunter fallen auch Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden, außer der Steuerpflichtige weist nach, dass die Bewirtung der Werbung dient und die betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt. Solche Aufwendungen oder Ausgaben dürfen zur Hälfte abgezogen werden.

Die wesentliche Aussage des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 lautet, dass gemischt veranlasste Aufwendungen nicht abgezogen werden dürfen. Es soll vermieden werden, dass Steuerpflichtige auf Grund der Eigenschaft ihres Berufes eine Verbindung zwischen beruflichen und privaten Interessen herbeiführen und Aufwendungen der Lebensführung steuerlich abzugsfähig machen können. Bei Aufwendungen, die auch in den Kreis der privaten Lebensführung fallen, muss danach ein strenger Maßstab angelegt werden.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, sie muss zwangsläufig erwachsen und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

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

Nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Entsprechend der Rechtsprechung sind Ausgaben im Zusammenhang mit einer Krankheit als außergewöhnlich zu qualifizieren, da die daraus resultierende Belastung höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst. Krankheitsbedingte Belastungen erwachsen stets zwangsläufig, da sich der Steuerpflichtige den Ausgaben aus tatsächlichen Gründen nicht entziehen kann. Dem Grunde nach sind solche Ausgaben, die unmittelbar zur Heilung oder Linderung der Krankheit aufgewendet werden, somit abzugsfähig. Von der Abzugsfähigkeit sind grundsätzlich erforderliche Arzthonorare, erforderliche Medikamente bzw. Rezeptgebühren umfasst. Alternativmedizinische Mittel wie etwa homöopathische Präparate, Nahrungsergänzungsmittel udgl. allerdings nur insoweit als diese auch ärztlich verordnet wurden.

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 von mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro 10 %.

Nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 können folgende Aufwendungen ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden: Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der

Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5 EStG 1988). Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

§ 35 EStG 1988 normiert:

"(1) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperlich oder geistige Behinderung,

[...]

und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe-)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

[...]

(3) Es wird jährlich gewährt

bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25% bis 34% ein Freibetrag von Euro 124.

[...]

(5) Anstelle des Freibetrages können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6)."

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, idGF bestimmt:

„§ 1. (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung

so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

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

(3) Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

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

Erwägungen

Bewirtung:

Bewirtungsspesen fallen gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 unter nichtabzugsfähige Repräsentationsaufwendungen. Darunter sind Aufwendungen zu verstehen, die zwar durch den Beruf des Steuerpflichtigen bedingt sind, aber auch sein gesellschaftliches Ansehen

fördern. Das gesellschaftliche Ansehen fördert nicht nur die Bewirtung, die ein Unternehmer Geschäftsfreunden, sondern gleichermaßen die Bewirtung, die ein politischer Funktionär anderen Personen – wie möglichen Wählern, anderen politischen Funktionären usw. – zuteilwerden lässt (vgl. VwGH 09.12.2004, 99/14/0253).

Nur wenn der Steuerpflichtige nachweisen kann, dass die Bewirtung nahezu ausschließlich der Werbung dient und die berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, sind Kosten dafür im Ausmaß von 50 % abzugsfähig.

So können Bewirtungen anlässlich von konkreten Wahlveranstaltungen bei einem politischen Funktionär zu steuerlich absetzbaren Aufwendungen führen (VwGH 17.9.1997, 95/13/0245).

Von politischen Veranstaltungen spricht man dann, wenn der Politiker die Veranstaltung einberuft, um politische Angelegenheiten den Gemeindebürgern nahe zu bringen. Steht eine derartige Veranstaltung untrennbar in Verbindung mit einer geselligen oder gesellschaftlichen Veranstaltung, so ist entscheidungswesentlich, dass die Veranstaltung ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Vermittlung der politischen Botschaft dient. Aus § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 ergibt sich zusätzlich, dass gemischt veranlasste Aufwendungen, also Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen Veranlassung nicht abzugsfähig sind (vgl. z.B. BFG 15.01.2020, RV/7100695/2014).

Eine steuerliche Absetzbarkeit der Kosten setzt demnach voraus, dass dem Steuerpflichtigen die Aufwendungen tatsächlich erwachsen sind, dass mit der einzelnen Aufwendung ein Werbezweck verbunden war und dass die berufliche Veranlassung weitaus überwogen hat (vgl. VwGH 03.07.2003, 2000/15/0159).

Das Vorliegen der Voraussetzungen muss vom Steuerpflichtigen für jede einzelne Aufwendung nachgewiesen werden; eine bloße Glaubhaftmachung reicht nicht aus. Die bloße Vorlage von Restaurantrechnungen bzw. Einkaufsbelegen wird als nicht ausreichend angesehen.

Für das Veranlagungsjahr 2020 machte der Bf. Bewirtungsspesen iHv 1.883,91 Euro geltend.

Bei den Aufwendungen im Zusammenhang mit Interessentengesprächen, Strategiegesprächen, Mitgliederbetreuung, Grätzelbetreuung, Jause für Finanzausschuss und Bau-Ausschuss, Mitgliedertreffen, Kultur Club ***4***, Bürgerinformation, Sommerfest, Budgetvorbesprechung, Wahlkampf-Nachbetreuung, Jause für BV-Sekretariat, Geschenk für Mitglied und Jause Abschied handelt es sich nicht um Wahlveranstaltungen, deren berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, sondern es liegen bei den Besprechungen und Einladungen vielmehr gesellschaftliche Zusammenkünfte vor. Der Bf. behauptete nicht einmal, dass die Bewirtung (nahezu ausschließlich) der politischen Werbung diene und die berufliche Veranlassung als Bezirksrat weitaus überwog. Bei einer Veranstaltung, bei der der politische Teil nicht ausschließlich dominiert hat, - mögen sie auch für sein gesellschaftliches Ansehen

förderlich sein - sind infolge des Aufteilungsverbotes die gesamten Repräsentationsaufwendungen der privaten Sphäre zuzurechnen.

Zu Repräsentationsaufwendungen zählen zweifellos diverse Geschenke (z.B. Geschenk für Mitglieder) und Einladungen zu Theaterveranstaltungen (z.B. ins Kabarett Simpl), die nach § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 jedenfalls vom Abzug ausgeschlossen sind. In diesem Sinne sind nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kleinere Sachgeschenke durch die gesellschaftliche Stellung des Geschenkgebers bedingte Aufwendungen der Lebensführung und damit vom Abzug ausgeschlossen.

Dagegen waren die vom Bf. geltend gemachten Bewirtungen im Zusammenhang mit folgenden Veranstaltungen, die beruflich veranlasst und zudem der Werbezweck wesentlicher Charakter der Veranstaltung ist, anzuerkennen: ***5*** Neujahrstreffen (11,60 Euro), Bezirksparteitag ***5*** ***4*** (14,80 Euro), Sprechstunde (12,65 Euro; 8,20 Euro; 53,50 Euro), Vernetzungstreffen bezüglich Wahlkampfunterstützung (147,60 Euro), ***5*** Sommergespräche (11,40 Euro; 16,00 Euro), Bürgerinitiative (10,90 Euro; 13,60 Euro; 13,60 Euro), Vernetzungstreffen für Wahlkampfhilfe (87,70 Euro; 59,00 Euro), Vernetzungstreffen Wien-Wahlkampf (295,20 Euro) und Wahlkampfaktion (19,70 Euro).

Im elektronischen Akt (Aktenteile zu Punkt ***4***, S 79 bis 106) befanden sich dazu 19 Belege iHv insgesamt 775,45 Euro (im Gegensatz zu den bisher anerkannten Aufwendungen iHv 613,75 Euro), die der politischen Tätigkeit des Bf. als Bezirksrat zuzuordnen sind.

Diesen Bewirtungspesen kommt Werbekostencharakter zu; sie sind daher zur Hälfte (387,73 Euro) gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 abzugsfähig, weshalb der Einkommensteuerbescheid 2020 in diesem Punkt abzuändern ist.

Arbeitsmittel und Transportkosten:

Die Ausgaben für diverse Büromittel, Internetanschluss und Telefonie sind im überwiegenden Ausmaß unstrittig. Es wurde vom Bf. auch ein Privatanteil von 40% ausgeschieden. Es sind daher Werbungskosten iHv 513,60 Euro anzuerkennen.

Dagegen fallen die Ausgaben für einen „Namensaufdruck auf dem Riemen“ iHv 14,28 Euro unter das Abzugsverbot des § 20 EStG 1988.

Auch die geltend gemachten „Transportkosten“ (wie Jahresvignette, ATU Rechnung) sind gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Zusammenfassend wird festgehalten, dass somit im Jahr 2020 Werbungskosten iHv insgesamt 901,33 Euro (davon 387,73 Euro für Bewirtungen; 513,60 Euro für Arbeitsmittel) anzuerkennen sind.

Die in eventu geltend gemachte Berufsgruppenpauschale für „Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung“ könnten nach § 1 Z 10 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001, 15 % der Bemessungsgrundlage, mindestens 438 Euro und höchstens 2.628 Euro als Werbungskosten geltend gemacht werden, was im vorliegenden Fall einen geringeren Betrag als die anzuerkennenden Werbungskosten ausmachen würde und daher nach Mitteilung des Bf. nicht zur Anwendung kommen soll.

Außergewöhnliche Belastungen:

Kosten einer Heilbehandlung sind nach § 4 der Verordnung im nachgewiesenen Ausmaß neben dem allgemeinen Behindertenpauschale nach § 35 Abs 3 zu berücksichtigen, sofern sie mit der Behinderung im Zusammenhang stehen.

Als Kosten der Heilbehandlung gelten Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete (und unter ärztlicher Leitung absolvierte) Kuren oder Therapiekosten, Behandlungsbeiträge, Kosten für Medikamente, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Die Kosten ohne konkrete ärztliche Anordnung eingenommener Vitaminpräparate und anderer Nahrungsergänzungsmittel bilden keine außergewöhnliche Belastung (vgl. VwGH 10.02.2016, 2013/15/0254, 0255).

Nicht abzugsfähig sind daher Aufwendungen für medizinisch nicht indizierte Behandlungen, Aufwendungen für die Vorbeugung von Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit, wie etwa Stärkungsmittel und zur Nahrungsergänzung etc. (vgl. dazu auch Jakom/Peyerl, EStG, § 34 Rz 90 unter „Krankheitskosten“, mwN).

Im vorliegenden Beschwerdefall machte der Bf. sämtliche als außergewöhnliche Belastung beantragten Krankheitskosten nunmehr mit Vorlageantrag als im unmittelbaren Zusammenhang mit seiner Behinderung iHv 30% geltend, versäumte aber hinsichtlich der geltend gemachten Heilmassagen, Rücktherapien und Nahrungsergänzungsmittel die medizinische Indikation für diese Maßnahmen eindeutig und zweifelsfrei nachzuweisen.

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

In diesem Zusammenhang wurden vom Bf. - trotz Aufforderung der belangten Behörde (wie mit Ersuchen um Ergänzung vom 23.11.2021, ärztliche Verordnung bzw. Behandlungspläne zu den beantragten Kosten oder beispielsweise Arztbriefe oder Gutachten vorzulegen, um den Zusammenhang der Aufwendungen mit der Behinderung herstellen zu können) - keine diesbezügliche ärztliche Verschreibung bzw. Verordnung übermittelt.

Eine ärztliche Verordnung ist zwar nicht die einzige Möglichkeit einer Nachweisführung für die medizinische Notwendigkeit. Behandlungen durch medizinisch nicht ausgebildete bzw. geschulte Personen genügen allerdings nicht. Ebenso entspricht eine bloße (nachträgliche) ärztliche Empfehlung nicht den Anforderungen für die Nachweisführung bei Krankheits- und Behinderungskosten.

Eine ärztliche Verordnung oder ein vergleichbarer Nachweis für die medizinische Indikation als Nachweis der Zwangsläufigkeit von derartigen Therapiekosten (als Abgrenzung zu den allgemeinen Kosten der Lebensführung) ist schon deswegen geboten, weil derartige Aufwendungen auch von Gesunden zur Steigerung des Wohlbefindens oder ihrer Fitness angewendet werden. Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme führt zu einer außergewöhnlichen Belastung.

Das gilt auch für die mit Vorlageantrag vom Bf. geltend gemachten verschiedene Nahrungsergänzungsmitteln wie L-Carnosin Kapseln, OPC133 Kapseln, Vitamin C-Acerola Pulver, Vitamin D3-Tropfen.

Kosten für alternative Behandlungstherapien können nur dann Kosten einer Heilbehandlung und damit einhergehend eine außergewöhnliche Belastung darstellen, wenn ihre durch die Krankheit oder Behinderung bedingte Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit mittels ärztlicher Verordnung nachgewiesen wird. Einem - teilweisen - Kostenersatz durch die Sozialversicherung kommt zumindest Indizwirkung zu (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Kommentar zum EStG, § 34 Tz 78, Stichwort „Alternativmedizinische Behandlung“, und die dort zitierte Rechtsprechung und Literatur). In diesem Sinne hat auch der VwGH ausgesprochen, dass einem ärztlichen Zeugnis bzw. Gutachten es gleichgehalten werden kann, wenn von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden, da zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden müsse (VwGH 04.09.2014, 2012/15/0136).

Aufwendungen und Maßnahmen der Außenseitermedizin sind zwar nicht grundsätzlich von der Berücksichtigung als Kosten einer Behinderung im Rahmen der §§ 34 und 35 EStG 1988 ausgeschlossen. Voraussetzung ist aber - neben dem Vorliegen der sonstigen Merkmale von außergewöhnlichen Belastungen -, dass deren medizinische Notwendigkeit erwiesen wird.

Die Beweisführung obliegt dabei dem, der die Berücksichtigung der Kosten begehrt.

Dem Bf. ist hinsichtlich der Massagen (Ungarn), Rückentherapien und Nahrungsergänzungsmittel ein Nachweis iZm der bestehenden Behinderung nicht gelungen. Die betreffenden Produkte bzw. Aktivitäten stehen mangels Nachweises einer medizinischen Indikation weder in unmittelbarem Zusammenhang mit der Behinderung noch mit einer anderen Erkrankung des Bf. und sind nicht als Kosten einer Heilbehandlung anzuerkennen.

Die Kosten für die Teilnahme an einer Informationsveranstaltung in Höhe von 50,00 Euro sind nicht anzuerkennen, da zu den abzugsfähigen Krankheitskosten nur solche Maßnahmen zählen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind.

Im Zusammenhang mit der Behinderung sind jedoch die Behandlungsbeiträge der BVA iHv 124,87 Euro und Apothekenrechnungen (für die Medikamente Mefenam, Parkemed, Wasserstoff und Tardyferon) iHv 36,65 Euro als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Der Beschwerde war daher im Umfang der Beschwerdeverentscheidung vom 21.07.2022 teilweise Folge zu geben.

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 grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles sowie auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortenden Sachfragen ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 22. Juni 2026