



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Pensionist, 2xxx H., G-Straße xx, vom 22. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes G Mb vom 6. März 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird darüber hinaus zum Nachteil des Bw. abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) erzielte im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pensionseinkünfte) in Höhe von € 16.941,02 (Kz 245 Lohnzettel).

Aktenkundig ist, dass der Bw. an Diabetes mellitus Typ I leidet und aus diesem Grunde insulinpflichtig ist.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung beantragte der Bw. neben den Pauschbetrag für Behinderung nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 (€ 243,- pa. bei einer festgestellten MdE in Höhe von 50%) ua. Kosten der Heilbehandlung gemäß § 4 der zu §§ 34 und 35 ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl 1996/303, in Höhe von € 1.404,62. Diesen Betrag schlüsselte der Bw. in einer Beilage – wörtlich – wie folgt auf (Beträge in €):

24.01.02	BH Gsdf. FS	(2002) übersehen	49,00
04.01.05	Apotheke	Mb	17,35
		Fahrtkosten	6,60
10.01.05	Apotheke	Mb	11,00
		FK	6,60
01.02.05	Dr. F	Telefon Termin	0,50
07.02.05	Dr. F	FK	6,60
18.02.05	Dr. F	Tel. Befund	0,50
	Dr. F	Mb FK	6,60
	Apotheke	Mb Rp Geb.	13,35
	Niedermeyer	Batterie BZ- Messg	10,99
21.02.05	Amtsärztin	Telefon	0,50
	Dr. F	Tel. Termin	0,50
24.02.05	Amtsärztin BH	G FK	33,10
25.02.05	BH Gsdf.	Telefonat wg FS	0,50
28.02.05	Dr. F	Mb FK	6,60
	BVA	Beh. Beitrag 11/04	8,08
01.03.05	BH Zistersdorf	Telefonat wg FS	0,30
04.03.05	BH Zistersdorf	FS FK	5,60
		FS	49,00
	Apotheke	Zistersdorf FK	5,60
09.03.05	BH G	Tel. wg.Schrb. 3.3.	0,50
	Dr. L	Tel. Termin	0,50
10.03.05	Apotheke	Mb FK	6,60
		Medikamente	28,10
	Dr. W	Telefonat Termin	0,30
14.03.05	Dr. L	Untersuch. FK	6,60
15.03.05	Dr. W	Hohenau FK	6,41
	Dr. A	Telefonat Termin	0,50
24.03.05	Mondo	Mistelbach Alldent	3,99
30.03.05	Dr. Späth	Rp Gebühr	22,25
		FK	3,56
		Tel. Termin	0,30
	Dr. A	Untersuch. Lz FK	6,60
05.04.05	KH Lz	Jahrescheck	24,00
14.04.05	KH Mb	OP FK	6,60
21.04.05	KH Mb	Entl FK+Fahrer	23,58
22.04.05	Dr. St	Rp. Gebühr	4,45
		FK+Fahrer	7,86
		Tel. Termin	0,30
	Dr. L	Tel. Termin	0,50
26.04.05	BVA	Beh.Betrag	28,04
02.05.05	Apotheke	Mistelb. Rp Geb	4,45
	Dr. L	Mb FK	6,60
06.05.05	Apotheke	Mistelb. Med.	7,25
	Dr. L	Mistelb. FK	6,60
24.05.05	BVA	Beh.Betrag 02/05	90,31
30.05.05	Dr. L	Tel. Termin	0,50
10.06.05	Apotheke	Mistelb. Med. u. Rep.	7,20
	Dr. L	Mistelb. FK	6,60
14.06.05	Apotheke	Mistelb. Med.	8,95
		FK	6,60

22.06.05	Apotheke	Mistelb. Med	19,80
	KH Dr. M	FK	6,60
	Bständig	Vorlagen	2,64
27.06.05	Apotheke	Mistelb. Med.	9,35
	KH Dr. M	FK	6,60
01.07.05	KH Dr. M	2 Tel. wg Blasensp	4,00
04.07.05	KH	Mistelb. FK Blasensp.	6,60
07.07.05	BVA	Beh.Betrag 03/05	36,16
	KH Dr. M	Mistelb. FK	6,60
	Dr. AN	Tel. Termin	0,50
08.07.05	Dr. Wn	Tel. Termin	0,50
11.07.05	Dr. AN	G FK	31,33
		Honorar	100,00
12.07.05	Apotheke	Mistelb. Med.	14,65
		Med.	7,80
	Dr. Wn	FK	6,60
18.07.05	KH Lz	Kontrolle Diab	24,00
25.07.05	Dr. AN	G FK	31,33
		Honorar	60,00
29.07.05	BVA	Beh.Betrag 04/05	14,51
01.08.05	Dr. St	Insulin tel. Bestell	0,50
02.08.05	Dr. M	Tel. wg Rp	1,00
04.08.05	Dr. St	Rp. Geb.	22,25
		FK	3,56
08.08.05	Dr. AN	G FK	31,33
		Honorar	60,00
22.08.05	Apotheke	Dürnkrut Medik.	7,00
	Dr. AN	G FK	31,33
		Honorar	60,00
24.08.05	Dr. Wn	Tel. Termin	0,50
31.08.05	Dr. W	Tel. Termin	0,30
		FK Zahnziehen	6,41
	Dr. AN	Tel. Urgenz Rechn.	1,50
06.09.05	BVA	Beh.Betrag 05/05	16,95
20.09.05	Dr. AN	Tel. Urgenz Rechn.	1,50
29.09.05	Apotheke	Mistelb. Medik.	3,05
	Dr. Wn	Mistelb. FK	6,60
04.10.05	BVA	Beh.Betrag 06/05	20,12
	Dr. AN	Tel. Urgenz Rechn.	1,50
11.10.05	BVA	Dr. AN	1,25
18.10.05	KH Lz	Kontrolle Diab.	24,00
21.10.05	Apotheke	Mistelb. Med.	3,55
		FK	6,60
18.11.05	Apotheke	Mistelb. Med	8,80
		FK	6,60
21.11.05	KH Lz	OP Hautamb. FK	24,00
23.11.05	Dr. St	Med.	39,75
		FK	3,76
		Tel. Termin	0,30
28.11.05	BVA	Beh.Betrag 08/05	14,86
30.11.05	Dr. AN	Rückvergüt. BVA	- 39,31
02.12.05	Apotheke	Zistersdorf Med.	8,95

		FK	5,60
09.12.05	Bständig	Mb Kompr.	23,04
		FK	6,60
14.12.05	Apotheke	Mb Med	8,20
		FK	6,60
22.12.05	Apotheke	Mb Med.	7,25
	Bständig	Batt. für BZ-Messg.	7,18
		FK	6,60
	Summe		€ 1.404,62

Darüber hinaus begehrte der Bw. die Gewährung des pauschalen Freibetrages für Diätverpflegung gemäß § 2 Abs. 1 der obgenannten Verordnung.

Im Einkommensteuerbescheid blieb lediglich der Pauschbetrag für Diätverpflegung unberücksichtigt, indessen der als Heilbehandlungskosten ausgewiesene obige Betrag (€ 1.404,62) in voller Höhe zuerkannt wurde.

In der Berufung vom 22.3.2006 wandte sich der Bw. gegen die Nichtberücksichtigung des Pauschbetrages für Diätverpflegung.

In einem daraufhin abgeführten Vorhalteverfahren ersuchte das Finanzamt den Bw., die aus dem Titel der Behinderung geltend gemachten Aufwendungen (€ 1.404,62) belegmäßig nachzuweisen.

In seiner Vorhaltsbeantwortung vom 11.5.2006 führte der Bw. aus, dass er seit dem Jahre 1991 insulinpflichtig sei und an einer schwer einstellbaren Diabetesform leide. Aus diesem Grunde seien auch schon diabetische Folgeerkrankungen wie erhöhte Infektanfälligkeit, nervliche Störungen des gesamten Verdauungstraktes, des harnableitenden Systems sowie der Extremitäten aufgetreten. Aufgrund erheblicher Beschwerden im Blasen- und Darmbereich seien über Anraten der behandelnden Urologin Dr. M Akupunkturbehandlungen vorgenommen worden, welche seitens des Sozialversicherungsträgers nicht bezahlt worden seien.

Der Bw. ergänzte, dass er wegen seiner Blutzuckerkrankheit bereits seit Jahren an den Krankenhäusern Mb und Lz behandelt werde. Aus diesem Grunde seien ua. auch Fahrtkosten nach Wien angefallen.

Darüber hinaus seien ihm auch Kosten für diverse Medikamente erwachsen, welche gegen die durch die Zuckerkrankheit bedingten Spätfolgen wie Pilzerkrankungen, Infektanfälligkeit, Diabetikerblase, -magen, und -darm, Nervenschädigung etc. indiziert seien.

Im Zuge der steuerlichen Geltendmachung von Aufwendungen im Zusammenhang mit der Behinderung im Jahr 2002 habe die Abgabenbehörde eine amtsärztliche Bestätigung über das Vorliegen seiner Zuckerkrankheit angefordert. Aus diesem Grund habe er sich mit der

Bezirkshauptmannschaft G in Verbindung gesetzt, welche daraufhin eine Befristung seiner Lenkerberechtigung ausgesprochen habe. Diese Befristung sei aber aufgrund einer Intervention durch die Volksanwaltschaft im Jahre 2005 wieder beseitigt worden. Die in diesem Zusammenhang erwachsenen Kosten stünden daher gleichfalls in Konnex mit seiner Erkrankung.

Mit Vorhalt vom 4.7.2006 gab das Finanzamt bekannt, dass zur Geltendmachung von Aufwendungen als Heilbehandlungskosten im Sinne des § 4 der Verordnung BGBI 1996/303 das Vorliegen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen Aufwand und Behinderung erforderlich sei. Gleichzeitig ersuchte die Behörde den Bw., den Kausalzusammenhang zwischen den strittigen Aufwendungen (insbesondere Arztbesuche) und dessen Behinderung (Zuckerkrankheit) durch die Vorlage ärztlicher Bestätigungen nachzuweisen. Mit selben Schreiben teilte die Behörde mit, dass Kosten für diverse Porti, Telefonate, Behandlungsbeiträge an die BVA sowie Gebühren im Zusammenhang mit der Änderung der Lenkerberechtigung (Amtsärztin der BH G sowie Dr. F) zwar nicht als unmittelbare Heilbehandlungskosten im Sinne des § 4 der obgenannten Verordnung gelten, wohl aber seien diese Aufwendungen im Rahmen des § 34 EStG 1988 (außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt) zu berücksichtigen.

In seiner Vorhaltsbeantwortung vom 6.7.2006 führte der Bw. aus, dass der ihm aufgetragene Nachweis über das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen Behandlungskosten und seiner Behinderung bedeute, dass er von sämtlichen behandelnden Ärzten eine diesbezügliche Bestätigungen abzuverlangen habe. Die daraus erwachsenen Kosten seien allerdings in Anbetracht der Tatsache, dass für derartige Bescheinigung bis zu € 70,- verlangt würden, nicht unerheblich und stünden in keinem Verhältnis zu einer möglichen Steuerersparnis.

Gleichzeitig brachte der Bw. nachstehende Unterlagen zur Vorlage:

- a) Honorarnote Drs. AN (FA für Chirurgie, Akupunktur)
- b) Befund des KH Mb
mit handschriftlichem Vermerk betreffend Zuweisung an das KH Lz, welches auf die Behandlung von schweren Diabetesfällen spezialisiert ist.
- c) Auszug aus dem Sachbuch "Die Pflege des Menschen im Alter – Diabetes mellitus", in welchem jene mit der Zuckerkrankheit ursächlich zusammenhängenden Folgeerscheinungen beschrieben werden.
- d) Ablichtung eines Fragebogens des KH Lz an den behandelnden Augenarzt (Dr. A)

Der Bw. führte ferner aus, dass er über Anraten seiner Urologin wegen anhaltender Drang- und Schmerzsymptomatik bei einer diagnostizierten Diabetikerblase sich von Dr. AN akupunktieren habe lassen, wodurch eine nachweisbare Linderung seiner Schmerzen erzielt werden konnte. Die Diabetikerblase gelte nämlich als typische neuropathische Folgeerscheinung der Diabetes mellitus.

Weiters suche er einmal jährlich seinen Augenarzt Dr. A auf, um seine Sehorgane wegen der durch die Zuckerkrankheit drohenden Komplikationen wie Netzhautablösung, Glaskörpereinblutungen, etc., kontrollieren zu lassen.

Als Folge seiner Erkrankung seien sowohl die Haut als auch die Schleimhäute extrem anfällig in Bezug auf Pilzerkrankungen. Aus diesem Grunde stehe er bei Dr. W (Zahnarzt) und Dr. Wn (Hautarzt) in Behandlung.

Ebenso würden die an die BVA geleisteten Behandlungsbeiträge sowie Aufwendungen hinsichtlich Porti und Telefonate im Zusammenhang mit Arztbesuchen als außergewöhnliche Belastung gelten. Auch seien Aufwendungen im Zusammenhang mit der Änderung seiner Lenkerberechtigung (Erteilung und Aufhebung einer Befristung) unter demselben Titel abzugsfähig. Was die Medikamentenkosten anbelange, so würden gewisse Medikamente vom Sozialversicherungsträger nicht bezahlt werden. Wegen seiner diabetisch bedingten neuropathischen Verdauungsprobleme benötige er etwa Medikamente wie "Cynarix", "Rennie", und "Guttalax", zur Behandlung der diabetisch bedingten Durchblutungsstörungen "Schüssler Salze", "Magnesium", "Venostasin", "Essaton" und "Voltaren". Das Medikament "Echinaforce" diene der Verbesserung der diabetesbedingten Immunschwäche, "Mundisal Gel" verbessere das Zahnfleisch.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14.7.2006 gab das Finanzamt der Berufung hinsichtlich des Berufungspunktes "Pauschbetrag für Diätverpflegung" Folge, änderte gleichzeitig aber die im angefochtenen Bescheid ursprünglich zuerkannten Aufwendungen betreffend Heilbehandlung iS des § 4 der Verordnung BGBl. 1996/303 insofern zum Nachteil des Bw. ab, als dass lediglich ein Betrag in Höhe von € 490,56 als mit der Behinderung in ursächlichem Zusammenhang stehend anerkannt wurde.

In der Bescheidbegründung wurde unter Hinweis auf die bezughabenden Gesetzesstellen ausgeführt, dass zur Geltendmachung der Aufwendungen als Heilbehandlungskosten der unmittelbare ursächliche Zusammenhang zwischen der entsprechenden Heilbehandlung und der Behinderung nachzuweisen sei. Ein derartiger Nachweis sei aber im vorliegenden Fall vom Bw. in keiner Lage des Verfahrens erbracht worden. Lediglich für die unter "Apothekenrechnungen, Dr. St (Hausarzt), KH Mb und KH Lz" ausgewiesenen Aufwendungen

scheine der Ursachenzusammenhang gegeben. Die übrigen Krankheitskosten (€ 913,86) seien als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 (mit Selbstbehalt) zu berücksichtigen.

Darüber hinaus seien jene Aufwendungen im Zusammenhang mit der Befristung der Lenkerberechtigung (ausgewiesen unter "BH G -FS") in Höhe von € 49,- am 24.1.2002 anerlaufen und bereits aus diesem Grunde im Streitjahr nicht zu berücksichtigen.

Mit Eingabe vom 20.7.2006 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an den UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz. Gleichzeitig ersuchte dieser um Bekanntgabe, aus welchen Teilpositionen sich der als Heilbehandlungskosten anerkannte Betrag von € 490,46 konkret zusammensetze.

Mit ergänzender Eingabe vom 8.11.2006 brachte der Bw. zur Vorlage:

- a) Schreiben der III. Med. Abt. des LKH Wien-Lz an den behandelnden Augenarzt betreffend Funduskontrolle bei bestehender Blutzuckerkrankheit vom 30.3.2005
- b) Schreiben des KH Hz (Dr. B) vom 17.8.2006, aus dem hervorgeht, dass bei Vorliegen von Diabetes mel. typische Begleiterkrankungen der Augen, Nieren, des Urogenitaltraktes sowie des Zahnhalteapparates und der Füße (Hautprobleme und orthopädische Probleme) auftreten können und aus diesem Grunde regelmäßige Besuche beim Augenarzt, Urologen, Zahn- und Hautarzt sowie einer speziellen Fußambulanz Teil der Diabetestherapie sind
- c) Schreiben des KH Mb vom 29.9.2006 betreffend ambulante Behandlungstage sowie stationäre Aufenthalte in den Zeiträumen 2000 und 2005
- d) Schreiben Dris. AN vom 23.10.2006; darin wird das Vorliegen eines kausalen Zusammenhangs zwischen der durchgeföhrten Behandlung und der Behinderung bestätigt.

Das Finanzamt legte daraufhin die Berufung dem UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Im Zuge eines am 25. Mai 2007 geföhrten Telefonates erläuterte der Bw. die einzelnen Teilpositionen seiner Aufstellung. Überdies gab dieser bekannt, dass (fach)ärztliche Atteste kostenpflichtig seien und von manchen Ärzten nur äußerst widerwillig ausgestellt würden. Darüber hinaus seien die geltend gemachten Heilbehandlungskosten in manchen Fällen (zB Zahnarzt, Augenarzt) geringer als jene Kosten, die für eine Bestätigung über das Vorliegen eines Kausalzusammenhangs anfallen würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bestimmung des § 34 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung ordnet an:

(1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs.2),
 2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3),
 3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).
- Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. [...]

(5) [...]

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- [...]
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

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.

Gemäß § 35 Abs. 3 leg.cit. werden Behinderten, gestaffelt nach dem Grad der Minderung ihrer Erwerbsfähigkeit, nachstehende Freibeträge (jährlich) gewährt:

MdE	Betrag
25% bis 34%	€ 75,-
35% bis 44%	€ 99,-
45% bis 54%	€ 243,-
55% bis 64%	€ 294,-
65% bis 74%	€ 363,-
75% bis 84%	€ 435,-
85% bis 94%	€ 507,-
ab 95%	€ 726,-

Gemäß § 35 Abs. 5 EStG 1988 können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden.

In der zu §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangenen Verordnung des BM für Finanzen, BGBl 1996/303, wird Nachstehendes angeordnet:

§ 1. (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) oder
- bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe)Partners auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag, durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird, 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 eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

§ 2. (1) Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids 70 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen. [...]

§ 3 [...]

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

[...]

Zu den einzelnen Streitpunkten:

1. Pauschbetrag für Krankendiätverpflegung (§ 2 der Verordnung BGBl 1996/303)

Zwischen den Verfahrensparteien steht außer Streit, dass die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme dieses Freibetrages von € 840,- (€ 70,- x12) vorliegen.

Dem Begehrten kommt sonach Berechtigung zu.

2. Nachgewiesene Kosten der Heilbehandlung (§ 4 der Verordnung BGBl 1996/303)

Als Kosten der Heilbehandlung gelten Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente sowie Fahrtkosten, welche aufgrund der Behinderung erwachsen und mit dieser in kausalem Zusammenhang stehen (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 35 Tz 17; VwGH 18.5.1995, 93/15/0079). Der von der Amtspartei vertretenen Rechtsansicht, wonach die Ursächlichkeit vom Steuerpflichtigen nachzuweisen bzw. zumindest glaubhaft zu machen ist, kommt Berechtigung zu. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt nämlich der Grundsatz der strikten Amtsweigigkeit der Sachverhaltsermittlung in den Hintergrund, wenn es um

abgabenrechtliche Begünstigungen geht; Es liegt vielmehr an der Partei, die Umstände darzulegen, die für die Begünstigung sprechen (VwGH 1.10.1991, 91/14/0077).

Im vorliegenden Berufungsfall ist dem Bw. in der Tat eine Verletzung seiner Mitwirkungsverpflichtung in Bezug auf die nur ihm bekannten Umstände anzulasten. Erst nach Ergehen der Berufungvorentscheidung legte dieser Beweismittel vor, aus welchen sich der Kausalzusammenhang zwischen seiner Erkrankung, respektive Behinderung – zumindest in Bezug auf die bei Dr. AN durchgeführten Therapien – eindeutig ersehen lässt.

Der erkennende Senat sieht daher den Nachweis der Kausalität zwischen der Behinderung und der bei Dr. AN durchgeführten Therapien (Akupunktur und Gesprächstherapie) aufgrund des zur Vorlage gebrachten Bestätigungsschreibens des behandelnden Arztes vom 23.10.2006 unzweifelhaft als erbracht an. Sonach sind alle damit zusammenhängenden Aufwendungen als Kosten einer Heilbehandlung iSd § 4 der zit. Verordnung anzusehen.

Ebenso wurde die Ursächlichkeit des Augenarztbesuches (Dr. Angermann) durch die Überweisung des KH Lz vom 30.3.2005 nachgewiesen. Die diesbezüglich anerlaufenen Kosten sind als Kosten der Heilbehandlung zu werten.

Was jene Aufwendungen anbelangt, die im Zusammenhang mit Arztbesuchen bei Dr. W (Zahnarzt) und Dr. Wn (Hautarzt) stehen, so vermochte der Bw. nicht nachzuweisen, dass diese Besuche **ausschließlich** wegen seiner Behinderung erfolgt sind. Denkbar wäre nunmehr, dass bei diesen Arztbesuchen mitunter auch andere Erkrankungen (bspw. kariöse Zähne, sonstige Hauterkrankungen, etc.) behandelt worden sind. Gleichermaßen gilt für die Besuche bei den Urologen Dr. M und Dr. L sowie beim Internisten Dr. F. In all diesen Fällen gelangt der Senat jedoch zur Ansicht, dass nach allgemeiner Lebenserfahrung es durchaus glaubhaft erscheint, dass im Zuge der genannten Arztbesuche auch die – zweifellos vorhandenen – Folgeerscheinungen (-krankungen) der Diabetes mel. (mit)behandelt wurden. Da der Bw. aber den Nachweis darüber, dass er die genannten Ärzte (Dr. M, Dr. L, Dr. F, Dr. Wn und Dr. W) ausschließlich wegen Folgeerkrankungen der Diabetes mel. aufgesucht hatte, schuldig blieb, anerkennt der Senat im Schätzungswege 50% der diesbezüglich erwachsenen Aufwendungen als aus der Behinderung resultierende Heilbehandlungskosten. Der gleiche Betrachtungsmaßstab ist bei den an den Sozialversicherungsträger (BVA) geleisteten Behandlungsbeiträgen anzulegen, da auch in diesem Fall eine eindeutige Zuordnung der erbrachten (fach)ärztlichen Leistungen zur Behinderung nicht möglich ist. Das in diesem Zusammenhang erstattete Berufungsvorbringen, wonach die Kosten für ärztliche Atteste eine mögliche Steuerersparnis zunichte machen würden, mag zwar verständlich erscheinen, entbindet den Steuerpflichtigen letztlich jedoch nicht von der ihn treffenden Verpflichtung zur Nachweisführung.

Die vom Bw. angeführten Medikamente – der diesbezüglich anerlaufene Aufwand wurde vom Bw. nachgewiesen – dienten allesamt laut den hieramtlich erfolgten Internetrecherchen der Linderung jener durch die Blutzuckerkrankheit hervorgerufenen (Folge)beschwerden. Die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Kosten werden daher zur Gänze als Heilbehandlungskosten qualifiziert und anerkannt.

Aufwendungen im Zusammenhang mit dem vor der BH G geführten verwaltungsbehördlichen Verfahren betreffend Befristung der Lenkerberechtigung sowie deren Aufhebung stellen weder Heilbehandlungskosten im Sinne der obigen Verordnung dar, noch stehen solche im unmittelbaren Zusammenhang mit der Behinderung. Aufwendungen dieser Art können allerdings – bis auf jene, die bereits im Jahre 2002 angefallen sind – im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen iS des § 34 EStG 1988 (mit Selbstbehalt) Anerkennung finden.

Aufgrund obiger Erwägungen werden daher – zusammenfassend - nachstehende Aufwendungen als Kosten der Heilbehandlung qualifiziert und demnach ohne Selbstbehalt als agB in Ansatz gebracht:

04.01.	Apotheke	Mb	17,35
		Fahrtkosten	6,60
10.01.	Apotheke	Mb	11,00
		FK	6,60
01.02	Dr. F	Telefon Termin	0,25
07.02.	Dr. F	FK	3,30
18.02.	Dr. F	Tel. Befund	0,25
	Dr. F	Mb FK	3,30
	Apotheke	Mb Rp	13,35
	Niedermeyer	Batterie BZ- Messg	10,99
21.02.	Dr. F	Tel. Termin	0,25
28.02.	Dr. F	Mb FK	3,30
	BVA	Behandlungsbeitrag	4,04
04.03.	Apotheke	Zistersdorf	5,60
09.03.	Dr. L	Tel. Termin	0,25
10.03.	Apotheke	Mb FK	6,60
		Medikamente	28,10
	Dr. W	Telefonat Termin	0,15
14.03.	Dr. L	Untersuch. FK	3,30
15.03.	Dr. W	Hohenau FK	3,20
	Dr. A	Telefonat Termin	0,50
30.03.	Dr. Späth	Rp Gebühr	22,25
		FK	3,56
		Tel. Termin	0,30
	Dr. A	Untersuch. f Lz FK	6,60
05.04.	KH Lz	Jahrescheck	24,00
22.04.	Dr. St	Rp. Gebühr	4,45
		FK, Fahrer	7,86
		Tel. Termin	0,30

	Dr. L	Tel. Termin	0,25
26.04.	BVA		14,02
02.05.	Apotheke	Mistelb. Rp Geb	4,45
	Dr. L	Mistelb FK	6,60
06.05.	Apotheke	Mistelb. Med.	7,25
	Dr. L	Mistelb. FK	3,30
24.05.	BVA		45,15
30.05	Dr. L	Tel. Termin	0,25
10.06.	Apotheke	Mistelb. Med. u. Rep.	7,20
	Dr. L	Mistelb. FK	3,30
14.06.	Apotheke	Mistelb. Med.	8,95
		FK	6,60
22.06.	Apotheke	Mistelb. Med	19,80
	KH Dr. M	FK	3,30
27.06.	Apotheke	Mistelb. Med.	9,35
	KH Dr. M	FK	3,30
01.07.	KH Dr. M	2 Tel. wg Blasensp	2,00
04.07.	KH	Mistelb. FK Blasensp.	3,30
07.07.	BVA		18,08
	KH Dr. M	Mistelb. FK	3,30
	Dr. AN	Tel. Termin	0,50
08.07.	Dr. Wn	Tel. Termin	0,25
11.07.	Dr. AN	G FK	31,33
		Honorar	100,00
12.07.	Apotheke	Mistelb. Med.	14,65
		Med.	7,80
	Dr. Wn	FK	6,60
18.07.	KH Lz	Kontrolle Diab	24,00
25.07.	Dr. AN	G FK	31,33
		Honorar	60,00
29.07.	BVA		7,25
01.08.	Dr. St	Insulin tel. Bestell	0,50
02.08.	Dr. M	Tel. wg Rp	0,50
04.08.	Dr. St	Rp. Geb.	22,25
		FK	3,56
08.08.	Dr. AN	G FK	31,33
		Honorar	60,00
22.08.	Apotheke	Dürnkrut Medik.	7,00
	Dr. AN	G FK	31,33
		Honorar	60,00
24.08.	Dr. Wn	Tel. Termin	0,25
31.08.	Dr. W	Tel. Termin	0,15
06.09.	BVA		8,48
20.09.	Apotheke	Mistelb. Medik.	3,05
	Dr. Wn	Mistelb. FK	3,30
04.10.	BVA		10,06
11.10.	BVA		1,25
18.10.	KH Lz	Kontrolle Diab.	24,00
21.10.	Apotheke	Mistelb. Med.	3,55
		FK	6,60
18.11.	Apotheke	Mistelb. Med	8,80
		FK	6,60

23.11.	Dr. St	Med.	39,75
		FK	3,76
		Tel Termin	0,30
28.11.	BVA		7,43
30.11.	Dr. AN	Rückvergüt. BVA	- 39,31
02.12.	Apotheke	Zistersdorf Med.	8,95
		FK	5,60
14.12.	Apotheke	Mb Med	8,20
		FK	6,60
22.12.	Apotheke	Mb Med.	7,25
	Bständig	Batt. für BZ-Messg.	7,18
		FK	6,60
	Summe		€ 1.005,93

Anzumerken bleibt, dass all jene Aufwendungen (mit Ausnahme jener bereits im Jahre 2002 entstandenen und bezahlten Kosten), die nicht behinderungskausal sind, aber dennoch aufgrund einer Erkrankung angefallen sind, sehr wohl als außergewöhnlich Belastung iSd § 34 EStG 1988 anzusehen sind. Für diese (€ 349,69) ist allerdings ein Selbstbehalt nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 (im ggst Fall 10% vom Einkommen) anzusetzen, weshalb eine steuerliche Auswirkung nicht zum Tragen kommt.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Klagenfurt, am 27. Juli 2007