

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.<sup>a</sup> Ri in der Beschwerdesache Bf., gegen die Bescheide des FA Spittal Villach vom 11.02.2013, betreffend Einkommensteuer 2007 - 2011 zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde betreffend die Jahr **2007, 2009 bis 2011** wird abgewiesen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
2. Der Beschwerde betreffend das Jahr **2008** wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### 1. Akteninhalt:

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist ASVG-Pensionist. Mit 29. August 2011 bescheinigte ihm das Bundessozialamt (BUSO) das Vorliegen einer Behinderung im Ausmaß von 60 vH seit 2006. Der Bf. ist Inhaber eines Behindertenpasses.

Am 26.12.2012 reichte er die Einkommensteuererklärungen 2007 – 2011 elektronisch ein. Er gab die Nummer des Behindertenpasses und den Gesamtgrad der Behinderung (60 %) an. Unter den außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt (KZ 476, "Nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung (z.B. ärztliche Kosten, Medikamente)) beantragte er die Berücksichtigung folgender Kosten: € 2.550 für 2007, € 2.600 für 2008, € 2.600 für 2009, € 2.500 für 2010, € 2.700 für 2011.

Mit Ergänzungsersuchen vom 11. Jänner 2013 forderte ihn das Finanzamt (FA) auf, die beantragten Krankheitskosten anhand von Belegen und Aufstellungen – getrennt nach Krankheitskosten im Zusammenhang mit der Erwerbsminderung und anderen Krankheitskosten – nachzuweisen. Überdies sei die Höhe der Ersätze bekanntzugeben.

Der Vorhalt blieb unbeantwortet, Belege wurden nicht vorgelegt.

In den mit 11. Februar 2013 datierten Einkommensteuerbescheiden 2007 – 2011 gewährte das FA den Freibetrag wegen eigener Behinderung nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 für 2007 – 2011 mit je € 294,00. Die Nichtberücksichtigung der ag. Belastungen ohne Selbstbehalt wurden damit begründet, dass trotz Aufforderung die noch benötigten Unterlagen nicht beigebracht worden seien. Die geltend gemachten Aufwendungen konnten daher nur insoweit berücksichtigt werden, als Beweismittel vorgelegt worden seien. Insgesamt ergaben sich folgende Gutschriften: 2007 € 473,10, 2008 € 474,46, 2009 € 454,08, 2010 € 457,72, 2011 € 366,00.

Dagegen erhob der Bf. am 26. Februar 2013 Berufung (nunmehr Beschwerde). Er führte aus:

*"Aufgrund meines Antrages vom Februar 2011 gehöre ich mit dem Grad der Behinderung von 60 % zum Kreis der begünstigten Behinderten (Kopie des Behindertenpasses wurde bei AN Veranlagung 2006 als Kopie beigelegt). In dieser Bestätigung des BUSO wird festgehalten, dass der Gesamtgrad der Behinderung von 60 % seit dem Jahr 2006 besteht. Ich bitte daher das FA höflich, die in der AN-Veranlagung geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen im Sinne der Glaubhaftmachung gemäß EStR 2000, Tz 1102 und den dort genannten Erkenntnissen anzuerkennen. Die von mir angegebenen Beträge sind mit Sicherheit angefallen und eher niedrig angesetzt. Eine schwere Wirbelsäulendeformation (war ausschlaggebend für meine vorzeitige Pensionierung im Jahr 2000) und eine Kardiomyopathie mit Vorhofflimmern seit dem Jahr 2006 waren die Ursachen für die Einschätzung von 60 %.*

*Ab dem Jahr 2012 habe ich bei meiner Hausärztin ein Medikamentenkonto eröffnet, um dem FA den nötigen Nachweis über die anfallenden Kosten belegen zu können. Ich bitte daher diesen Nachweis stellvertretend für die Jahre 2007 – 2011 zu akzeptieren.*

*Über all jene außergewöhnlichen Ausgaben, über die Belege bestehen habe ich diese in Kopie beigelegt. Beigelegt wurden*

*-Medikamentenaufstellungen der Praktischen Ärztin Dr. P. (Hausapotheke) für 2012 - € 264,65,*

*-Aufstellung ag. Belastungen für 2007 € 1.938,08, 2008 € 2.423,88, 2009 € 2.128,32, 2010 € 2.558,72, 2011 € 1.588,72 (Aufstellung s. unten).*

*-Schreiben der PVA – SKA-RZ Bad Tatzmannsdorf vom 12.12.2007 über die Zuzahlung zum Heilverfahren € 265,76.*

### **Außergewöhnliche Belastungen 2007**

Ich bitte das Finanzamt Spittal höflich, die in der AN-Veranlagung geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen im Sinne der Glaubhaftmachung gemäß EStR 2000, Rz

1102 und den dort genannten Erkenntnissen anzuerkennen. Die von mir angegebenen Beträge sind mit Sicherheit angefallen und eher niedrig angesetzt.

3 x Rezeptgebühr pro Monat 3x4,70x12	€	169,20
2 x monatliche Fahrt zum Kardiologen nach V zwecks Kontrolle VH-Flimmern L 2 x 27 km x 2 x 12		492,48
Medikamente, die nicht seitens der gesetzlichen Sozialversicherung gezahlt werden. € 20,00 pro Monat 20,00x12	€	240,00
Physiotherapeutische Behandlung 2 Serien pro Jahr à 10 Behandlungen zu € 250,00	€	500,00
Fahrten zur Physiotherapie nach V 2 x 10 x 27 km x 2 x 0,38	€	410,40
Sonstige Arztfahrten 200 km x 0,38	€	76,00
Sonstiges	€	50,00
<b>Summe außergewöhnliche Belastungen 2007</b>	<b>€</b>	<b>1.938,08</b>

### Außergewöhnliche Belastungen 2008

Ich bitte das Finanzamt Spittal höflich, die in der AN-Veranlagung geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen im Sinne der Glaubhaftmachung gemäß EStR 2000, Rz 1102 und den dort genannten Erkenntnissen anzuerkennen. Die von mir angegebenen Beträge sind mit Sicherheit angefallen und eher niedrig angesetzt.

3 x Rezeptgebühr pro Monat 3x4,80x12	€	172,80
2 x monatliche Fahrt zum Kardiologen nach V zwecks Kontrolle VH-Flimmern L 2 x 27 km x 2x 5 x 0,38 L 2 x 27 km x 2 x 6 x 0,42	€ €	205,20 272,16
Medikamente, die nicht seitens der gesetzlichen Sozialversicherung gezahlt werden. € 20,00 pro Monat 20,00x12	€	240,00
Selbstbehalt Kuraufenthalt Bad Tatzmannsdorf (Kopie anbei)	€	265,76
Fahrt zum Kuraufenthalt nach Bad Tatzmannsdorf		

T 271 kmx2x0,38	€	205,96
Physiotherapeutische Behandlung 2 Serien pro Jahr à 10 Behandlungen zu € 250,00	€	500,00
Fahrten zur Physiotherapie nach V 1 x 10 x 27 km x 2 x 0,38 1 x 10 x 27 km x 2 x 0,42	€ €	205,20 226,80
Sonstige Arztfahrten 200 km x 0,38 bzw. 0,42	€	80,00
Sonstiges	€	50,00
<b>Summe außergewöhnliche Belastungen 2008</b>	<b>€</b>	<b>2.423,88</b>

### Außergewöhnliche Belastungen 2009

Ich bitte das Finanzamt Spittal höflich, die in der AN-Veranlagung geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen im Sinne der Glaubhaftmachung gemäß EStR 2000, Rz 1102 und den dort genannten Erkenntnissen anzuerkennen. Die von mir angegebenen Beträge sind mit Sicherheit angefallen und eher niedrig angesetzt.

3 x Rezeptgebühr pro Monat 3x4,90x12	€	176,40
2 x monatliche Fahrt zum Kardiologen nach V zwecks Kontrolle VH-Flimmern L 2 x 27 km x 2 x 12 x 0,42	€	544,32
Medikamente, die nicht seitens der gesetzlichen Sozialversicherung gezahlt werden. € 20,00 pro Monat 20,00x12	€	240,00
Physiotherapeutische Behandlung 2 Serien pro Jahr à 10 Behandlungen zu € 260,00	€	520,00
Fahrten zur Physiotherapie nach Villach 2 x 10 x 27 km x 2 x 0,42	€	453,60
Sonstige Arztfahrten 200 km x 0,42	€	84,00
Schuhanpassungen	€	60,00
Sonstiges	€	50,00
<b>Summe außergewöhnliche Belastungen 2009</b>	<b>€</b>	<b>2.128,32</b>

### Außergewöhnliche Belastungen 2010

Ich bitte das Finanzamt Spittal höflich, die in der AN-Veranlagung geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen im Sinne der Glaubhaftmachung gemäß EStR 2000, Rz

1102 und den dort genannten Erkenntnissen anzuerkennen. Die von mir angegebenen Beträge sind mit Sicherheit angefallen und eher niedrig angesetzt.

3 x Rezeptgebühr pro Monat 3x5,00x12	€	180,00
2 x monatliche Fahrt zum Kardiologen nach V zwecks Kontrolle VH-Flimmern L 2 x 27 km x 2 x 12 x 0,42	€	544,32
Medikamente, die nicht seitens der gesetzlichen Sozialversicherung gezahlt werden. € 20,00 pro Monat 20,00x12	€	240,00
Physiotherapeutische Behandlung 3 Serien pro Jahr à 10 Behandlungen zu € 260,00	€	780,00
Fahrten zur Physiotherapie nach V 3 x 10 x 27 km x 2 x 0,42	€	680,40
Sonstige Arztfahrten 200 km x 0,42	€	84,00
Sonstiges	€	50,00
<b>Summe außergewöhnliche Belastungen 2010</b>	<b>€</b>	<b>2.558,72</b>

### Außergewöhnliche Belastungen 2011

Ich bitte das Finanzamt Spittal höflich, die in der AN-Veranlagung geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen im Sinne der Glaubhaftmachung gemäß EStR 2000, Rz 1102 und den dort genannten Erkenntnissen anzuerkennen. Die von mir angegebenen Beträge sind mit Sicherheit angefallen und eher niedrig angesetzt.

3 x Rezeptgebühr pro Monat 3x5,10x12	€	183,60
2 x monatliche Fahrt zum Kardiologen nach V zwecks Kontrolle VH-Flimmern L 2 x 27 km x 2 x 12 x 0,42	€	544,32
Medikamente, die nicht seitens der gesetzlichen Sozialversicherung gezahlt werden. € 20,00 pro Monat 20,00x12	€	240,00
Physiotherapeutische Behandlung 1 Serien pro Jahr à 10 Behandlungen zu € 260,00	€	260,00

Fahrten zur Physiotherapie nach V 1 x 10 x 27 km x 2 x 0,42	€	226,80
Sonstige Arztfahrten 200 km x 0,42	€	84,00
Sonstiges	€	50,00
<b>Summe außergewöhnliche Belastungen 2011</b>	<b>€</b>	<b>1.588,72</b>

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 10. April 2013 wies das FA die Berufungen als unbegründet ab. Begründend führte es aus, dass die benötigten Unterlagen nicht beigebracht worden seien, weshalb die geltend gemachten Aufwendungen nicht berücksichtigt werden konnten.

Der Bf. beantragte am 1. Mai 2013 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Im Einzelnen führte er aus:

*" Wie aus der bereits bei Ihnen aufliegenden Kopie über meine begünstigte Behinderung in der Höhe von 60 % ersichtlich, wurde mir diese vom Bundessozialamt im Jahr 2011 rückwirkend ab 2006 anerkannt.*

*Im Sinne der Glaubhaftmachung gemäß EStR 2000, Rz 1102 bitte ich höflich um Berücksichtigung der geltend gemachten Aufwendungen, welche im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung 2006 ebenfalls anerkannt wurden.*

*Ich kann Ihnen glaubhaft versichern, dass es aufgrund meiner Erkrankung, die Anlass für die Zuerkennung der begünstigten Behinderung war, notwendig ist, regelmäßige Termine beim Arzt wahrzunehmen. Aufgrund meiner Erkrankung ist es ebenfalls notwendig, regelmäßige Medikamente zu mir zu nehmen. Da mir die begünstigte Behinderung rückwirkend zugesprochen wurde, habe ich zu diesem Zwecke stellvertretend die Medikamentenauflistung aus 2012 beigelegt.*

*Aufgrund meiner Wirbelsäulendeformation und großer Schmerzen war es auch notwendig, eine Physiotherapie zu absolvieren. Ich darf Ihnen in diesem Sinne glaubhaft versichern, dass die Kosten tatsächlich angefallen sind. Aufgrund der rückwirkenden Anerkennung meiner begünstigten Behinderung wurden die Belege jedoch nicht aufbewahrt.*

*Weiters finden Sie anbei auch die Aufenthaltsbestätigung über meine Kur im Jahr 2008. Ich bitte daher die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Kosten anzuerkennen. Daher verweise ich nochmals auf die Ausführungen in meiner Berufung und beantrage diese der Abgabenbehörde II Instanz vorzulegen."*

*Beigelegt wurde*

*-Aufenthaltsbestätigung vom 22.01.2008 bis 12.02.2008 in der Sonderkrankenanstalt Bad Tatzmannsdorf.*

*-die Entlassungsmeldung der PVA SKA-RZ Bad Tatzmannsdorf vom 29. April 2013 über Rehabilitation im Jänner/Feber 2008. Danach hatte der Bf. für 22 Tage Rehabilitation € 265,76 zuzuzahlen.*

Im Vorlagebericht führte das FA aus, dass die Abweisung für die Jahre 2007, 2009 – 2011 beantragt werde. Für 2008 werde eine Stattgabe hinsichtlich der Fahrtkosten iH

€ 205,96 zur Kur nach Bad Tatzmannsdorf sowie des Zuzahlungsbetrages in Höhe von € 265,76 abzüglich der Haushaltersparnis in Höhe von € 143,88 (22 Tage x € 6,54 lt. Sachbezugsverordnung) beantragt. Die Beträge seien mittels Aufenthaltsbestätigung sowie der Entlassungsmeldung der PVA SKA-RZ Bad Tatzmannsdorf nachgewiesen worden.

## **2. Gesetzliche Grundlagen:**

Gemäß § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein (Abs. 2), zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4), wobei die genannten Voraussetzungen kumulativ vorliegen müssen. Die Belastung ist nach Abs. 2 leg.cit. außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, Vermögensverhältnisse erwächst.

In § 34 Abs. 6 EStG ist normiert, dass der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung festlegen kann, 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 § 1 Abs. 1 der Verordnung (VO) des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303 idF BGBl. II 2001/416, 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 (...).

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

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

Nach § 35 Abs. 3 wird jährlich bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 55% bis 64 % ein Freibetrag von € 294 gewährt.

## **3. Als erwiesen angenommener Sachverhalt:**

-Das BUSO bestätigte dem Bf. rückwirkend einen Gesamtgrad der Behinderung von 60 vH seit 2006.

-Der Bf. leidet an einer schweren Wirbelsäulendeformation und an einer chronischen ischämischen Herzkrankheit (ICD 1259).

-Er beantragte die Berücksichtigung von ag. Belastungen ohne Selbstbehalt lt.

Erklärungen: 2007 € 2.550,00, 2008 € 2.600,00, 2009 € 2.500, 2010 € 2.500 und für 2011 € 2.700.

-Aufforderung des FA mit 11. Jänner 2013 die beantragten Krankheitskosten samt Belegen und Aufstellungen nachzuweisen.

-In der Beschwerde begehrte er die Berücksichtigung der o.a. Aufwendungen als ag. Belastungen ohne Selbstbehalt; 2007: € 1.938,08, 2008: € 2.423,88, 2009: € 2.128,32, 2010: € 2.558,72, 2011: € 1.588,72.

-Vorgelegt wurde eine Aufenthaltsbestätigung über den Kuraufenthalt im SKA-RZ Bad Tatzmannsdorf vom 22.01.2008 bis 12.02.2008 sowie die Bestätigung über die Bezahlung von € 265,76 Selbstbehalt für 22 Tage.

-Vorgelegt wurde eine Medikamentenaufstellung für 2012 von der Hausärztin des Bf. über € 264,65.

-Weitere Belege wurden nicht vorgelegt.

#### **4. Rechtliche Beurteilung:**

Beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache herbeiführen (VwGH 14.12.1994, 93/16/0191, 28.6.1995, 89/16/0014).

Als Beweismittel kommt gemäß § 166 Bundesabgabenordnung (BAO) alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des Falles zweckdienlich ist.

Seitens des BUSO wurde dem Bf. - auf Grund diverser Leiden (Wirbelsäulendeformation, chronische ischämische Herzkrankheit) – ein Gesamtgrad der Behinderung von 60 % rückwirkend ab 2006 bestätigt.

Da im Beschwerdefall durch die Vorlage des oberwähnten Behindertenpasses ein (ab dem Jahr 2006 bestehender) Grad an Behinderung von 60 v.H.nachgewiesen worden ist, hat das FA den Freibetrag in Höhe von 294,00 Euro zum Ansatz gebracht.

Strittig ist im Beschwerdefall die Berücksichtigung der Krankheitskosten für die Jahre 2007 – 2011 als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt ohne dass Nachweise vorgelegt wurden.

Ein Steuerpflichtiger, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nimmt, hat nach der Judikatur selbst einwandfrei und „unter Ausschluss jeden Zweifels“ das Vorliegen der Umstände darzulegen, auf die die Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe im Einzelnen anzuführen sind (VwGH 10.8.2005, 2001/13/0191); es obliegt ihm, einen geeigneten Sachverhalt vorzutragen (VwGH 26.3.2003, 98/13/0072; Jakom/Baldauf, EStG8, § 34 Rz 9).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 25.5.1988, 88/13/0030 Folgendes ausgeführt: Will ein Abgabepflichtiger die Berücksichtigung höherer Werbungskosten



anstelle der für ihn in Betracht kommenden Werbungskostenpauschalbeträge erreichen, dann hat er sämtliche Werbungskosten nachzuweisen. Eine Berücksichtigung einzelner Werbungskosten neben den Pauschbeträgen kommt ohne entsprechende gesetzliche Anordnung nicht in Betracht. Diese Anordnung ist im § 4 der VO des BMF über außergewöhnliche Belastungen BGBl. Nr. 303/1996 enthalten.

Der Bf. beantragt zunächst in den AN-Erklärungen 2007 – 2011 die Berücksichtigung der Krankheitskosten ohne Selbstbehalt folgenden Ausmaß: € 2.550,00, € 2.600,00 (2008, 2009), € 2.500,00 und € 2.700,00. Der Aufforderung des FA die beantragten Krankheitskosten mit Belegen und Aufstellungen nachzuweisen bzw. die Kostenersätze bekanntzugeben, kam er nicht nach. Im Beschwerdeverfahren übermittelte der Bf. Auflistungen, in denen er für die Jahre 2007 – 2011 Rezeptgebühren, Fahrten zum Kardiologen, Medikamente, Physiotherapeutische Behandlungen, Fahrten zur Physiotherapie, sonstige Arztfahrten, Sonstiges, den Selbstbehalt für den Kuraufenthalt in Bad Tatzmannsdorf sowie die Fahrt zum Kuraufenthalt im Jahr 2008, geltend machte. Es folgten abweisende Berufungsvorentscheidungen, da die benötigten Unterlagen nicht beigebracht worden sind. Im Vorlageverfahren legt der Bf. einzig die Aufenthaltsbestätigung im SKA-RZ Bad Tatzmannsdorf mit der Entlassungsmeldung, die belegt, dass für 22 Tage ein Selbstbehalt von € 265,76 bezahlt wurde, vor.

Aus dem klaren Wortlaut des § 4 der VO des BMF über außergewöhnliche Belastungen BGBl. Nr. 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.

Wiewohl die Leiden des Bf. unzweifelhaft vorliegen, verlangt der Gesetzgeber eindeutig einen Nachweis. Weder im Erstverfahren noch im Beschwerdeverfahren wurden die Kosten nachgewiesen. Die Auflistung von Kosten reicht keineswegs als Nachweis iSd o.a. VO aus. Zu bedenken ist nämlich, dass es um die Feststellung von Verhältnissen geht, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde (VwGH 24.2.2004, 99/14/0247).

Der Bf. wendet ein, dass die Aufwendungen glaubhaft seien und beruft sich auf die EStR 2000 sowie die dort genannten Erkenntnisse des VwGH. In den EStR 2000 heißt es unter

### **5.3.3 Glaubhaftmachung**

1102:

Die Glaubhaftmachung setzt die schlüssige Behauptung aller maßgeblichen Umstände durch den Steuerpflichtigen voraus (VwGH 26.4.1989, 89/14/0027). 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). Für Aufwendungen, über die vom Empfänger auf Grund allgemeiner Verkehrsübung keine oder meist nur mangelhafte

Belege erteilt werden genügt an Stelle eines belegmäßigen Nachweises, dass die Ausgaben bloß glaubhaft gemacht werden (VwGH 9.12.1992, 91/13/0094).

Abgesehen von dem Umstand, dass die Einkommensteuerrichtlinien 2000 lediglich einen Auslegungsbehelf zum Einkommensteuergesetz darstellen, entfalten sie über die gesetzlichen Bestimmungen hinaus keinerlei Wirkung und können aus ihnen keinerlei Rechte und Pflichten abgeleitet werden. Bezogen auf den Beschwerdefall heißt das, dass die im § 4 der VO des BMF über außergewöhnliche Belastungen BGBl. Nr. 303/1996 enthaltene (gesetzlich geregelte) Nachweispflicht keineswegs durch eine Verwaltungsübung (also einem Auslegungsbehelf) derogiert werden kann. Was den Hinweis auf die in den EStR angeführten VwGH Erkenntnisse betrifft, so sind diese mit dem Beschwerdefall nicht vergleichbar; so geht es im VwGH Erkenntnis vom 26.04.1989, Zl. 89/14/0027 um die Beweislast des Steuerpflichtigen für die außerordentlich technische/wirtschaftliche Abnutzung eines abgebrochenen Gebäudes, im Erkenntnis vom 14.09.1988, 86/13/0150 um die Steuerfreiheit von Zuwendungen anlässlich eines Firmenjubiläums und im VwGH Erkenntnis vom 09.12.1992, 91/13/0094 um den Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung von Werbungskosten, über die vom Empfänger aufgrund einer allgemeinen Verkehrsübung keine oder nur mangelhafte Belege erteilt werden (Taxifahrten).

Nach § 4 leg. cit. sind nicht regelmäßige anfallende Aufwendungen – wie sie im Beschwerdefall auch vorliegen – nachzuweisen.

Wie sehr diesem Erfordernis Rechnung zu tragen ist, zeigt sich am Vergleich der in den AN-Erklärungen und den im Beschwerdeverfahren dargelegten ag. Belastungen: So wurden in den AN-Erklärungen 2007 € 2.550,00, 2008, 2009 je € 2.600,00, 2010 € 2.500,00, 2011 € 2.700,00 an ag. Belastungen ohne Selbstbehalt geltend gemacht. Dagegen wurde in der Beschwerde 2007 € 1.938,08, 2008 € 2.423,88, 2009 € 2.128,32, 2010 € 2.558,72 und 2011 € 1.588,72, als ag. Belastungen ohne Selbstbehalt begehrt. Bereits dieser Umstand zeigt, wie notwendig ein belegmäßiger Nachweis ist, damit auch die tatsächlich aufgewendeten und nicht allenfalls geschätzten oder möglicherweise erinnerlichen Beträge Berücksichtigung finden.

In Anbetracht der Leiden des Bf. sind die nicht regelmäßigen Kosten der Heilbehandlung wohl glaubhaft. Wie aber ausgeführt, verlangt § 4 der VO des BMF über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idgF, dass Kosten nur im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen sind.

In diesem Zusammenhang sei auf die allgemeine Bestimmung des § 119 Abs. 1 BAO verwiesen die lautet:

"Die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände sind vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Nach Abs. 2 leg. cit. dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen... welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden....

Somit ist auch durch die Abgabenvorschriften eindeutig normiert, dass eine Offenlegung – zu dieser gehört auch die Vorlage von Belegen – vollständig erfolgen muss.

Was den Hinweis des Bf. auf die im Rahmen der ANV 2006 glaubhaft gemachten und anerkannten Aufwendungen betrifft, ist festzuhalten, dass aus der Erlassung eines vermutlich unrichtigen Bescheides kein Recht abgeleitet werden kann bis in alle Zukunft unrichtige Bescheide zu erlassen.

### **2008 – teilweise Stattgabe:**

Der Bf. legt die Aufenthaltsbestätigung in der SKA-RZ Bad Tatzmannsdorf sowie die Entlassungsbestätigung vor. Daraus ergibt sich die Zuzahlung von € 265,76 für 22 Tage. Diese Belege rechtfertigen den Abzug des Selbstbehaltes und der Fahrtkosten von € 205,96. Nach der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung) BGBl. II Nr. 416/2001 sind aber € 143,88 (22 Tage x 6,54 €) an Haushaltsersparnis abzuziehen. Unter Bezugnahme auf § 1 Abs. 3 iVm § 4 VO des BMF über außergewöhnliche Belastungen BGBl.Nr. 303/1996 sind die tatsächlichen Kosten iH von € 327, 84 (€ 265,76 + € 205,96 – € 143,88) zu berücksichtigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Auf das beiliegende Berechnungsblatt sei verwiesen.

### **5. Zulässigkeit der Revision:**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG wird eine ordentliche Revision beim Verwaltungsgerichtshof nicht zugelassen, da die Revision von der Lösung einer Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, nicht abhängt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur außergewöhnlichen Belastung ab, noch fehlt es an einer diesbezüglichen Rechtsprechung. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Ebenfalls liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor. Schließlich wurde der Sachverhalt in freier Beweiswürdigung ermittelt.