

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin A in der Beschwerdesache B , gegen die Bescheide des Finanzamts Linz vom 12.10.2010 , betreffend Einkommensteuer 2007-2009 (C) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Bf machte in den berufsgegenständlichen Jahren 2007 bis 2009 außergewöhnliche Belastungen in Höhe von je 6.600 € geltend.

Als Erklärung dazu führte er aus, dass er laut ABGB für seine Eltern sorgepflichtig sei, soweit sie nicht selber in der Lage seien sich den notwendigen Lebensunterhalt zu finanzieren. Diese Verpflichtung bestehe aus "moralischer Sicht". Seine Eltern hätten ein gemeinsames Durchschnittseinkommen von monatlich 1.333,23 € (2007), 1.213,52 € (2008) und 897,15 € (2009) "zur Verfügung gehabt und darüber hinaus zusätzliche unvermeidbare Ausgaben zB für Heizung und Warmwasser durchschnittlich 62,00 € monatlich, Strom 100,00 € monatlich, Betriebskosten/Wohnung rund 230,00 € monatlich und diverse Versicherungen". Zur Bestätigung seiner Angaben legte der diverse Belege, ua. die Einkommensteuerbescheide seiner Eltern für die Jahre 2007 bis 2009 bei.

Das Finanzamt anerkannte in den Einkommensteuerbescheiden 2007 und 2008 die beantragten Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastungen, da sie weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen.

Der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 21.9.2010, in dem die Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen gewährt wurden, wurde mit Bescheid gemäß § 299 BAO

vom 12.10.2010 aufgehoben, da der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erwies. Die geltend gemachten Aufwendungen waren weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen und also keine außergewöhnliche Belastung iSd. Einkommensteuergesetzes. Hinsichtlich der Abweichung von der Steuererklärung wurde im in der Folge am 12.10.2010 ergangenen Einkommensteuerbescheid 2009 auf die Begründung des Vorjahres verwiesen.

Der Bf brachte in der Folge rechtzeitig Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2009 ein.

Im Wesentlichen wurde ausgeführt, dass die für seine Eltern gemachten Aufwendungen tatsächlich notwendig seien, da sonst deren gesundheitlicher Versorgung unmöglich wäre. Die finanzielle Unterstützung sei auch aus sittlichen Gründen nötig (es wird auf vorgelegte Aufstellungen der Einkommensverhältnisse der Eltern hingewiesen). Die von ihm erbrachten Leistungen seien gem. § 143 ABGB rechtlich begründet und verpflichtend. Die sittliche Verpflichtung käme der rechtlichen sehr nahe. Eine Aufteilung der Zahlungen an die Eltern sei derzeit nicht möglich, da seine beiden Brüder nicht in der Lage seien einen entsprechenden Beitrag zu leisten (Hausbau bzw. gesundheitliche Aufwendungen). "Dem Verweis (im Bescheid 2009) auf die Begründung im Vorjahresverfahren, das wäre 2009" könne er nicht folgen, da es ein solches nicht gäbe. Sollte jedoch die Berufungsentscheidung vom 11.1.2008 gemeint sein, so sei diese nicht relevant, da das Finanzamt die Einkommensteuerbescheide der Eltern nicht herangezogen habe. Zur Beurteilung seien damit falsche Einkommensverhältnisse herangezogen worden. Die Berufungen/nunmehr Beschwerden wurden von der Abgabenbehörde erster Instanz ohne Erlassung einer BVE an die Abgabenbehörde zweiter Instanz/UFS, nunmehr BFG vorgelegt.

Die Begründung hinsichtlich des Aufhebungsbescheides zum Einkommensteuerbescheid 2009 sowie des Einkommensteuerbescheides vom 12.10.2010 lautet ua.: "Hinsichtlich der Abweichung(en) von der Steuererklärung wird auf die Begründung des Vorjahresbescheides/der Berufungsvorentscheidung verwiesen."

Die vom Bf beigelegten Einkommensteuerbescheide 2009 seiner Eltern datieren mit 11.8.2010 (Mutter) und 18.2.2010 (Vater).

Der UFS wies mit Entscheidung vom 10.4.2012 die (nunmehrige) Beschwerde als unbegründet ab.

Der Bf brachte dagegen rechtzeitig Beschwerde beim VwGH ein, der die Entscheidung des UFS mit Erkenntnis vom 1.9.2015, 2012/15/0117 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufhob: Die belangte Behörde habe sich mit den Einkommensverhältnissen der Eltern und mit dem vom Bf im fortgesetzten Verfahren noch unter Beweis zu stellenden Beschwerdevorbringen, wonach die vom Bf geleisteten Zahlungen in erster Linie zur

Abdeckung der Krankheitskosten verwendet wurden, nicht auseinandergesetzt. Ob und in wie weit allfällige Krankheits- und Pflegekosten – wie in der Gegenschrift vorgebracht – bereits von den Eltern des Bf's als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht wurden, habe die belangte Behörde ebenfalls nicht erhoben.

Mit Vorhalt vom 18.11.2015 ersuchte das BFG den Bf – beziehend auf das o.a. Erkenntnis des VwGH – Bestätigungen der behandelnden Ärzte

1. über die Krankheiten seiner Eltern in den beschwerdegegenständlichen Jahren sowie
2. über die zur Behandlung dieser Krankheiten nötigen Medikamente beizubringen ebenso wie die entsprechenden Apothekenrechnungen.

Aus den von ihm im Verwaltungsverfahren vorgelegten Einkommensteuerbescheiden seiner Eltern geht hervor, dass seinen Eltern 2007 bis 2009 im Zusammenhang mit deren Krankheiten außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt wurden (Pauschbeträge nach der VO über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung, nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der VO über außergewöhnliche Belastungen sowie – nur bei der Mutter 2007 – Freibetrag wegen eigener Behinderung gem. § 35 Abs. 3 EStG 1988): Der Bf werde ersucht, anzugeben und nachzuweisen, mit welchen Behinderungen/Krankheiten diese außergewöhnlichen Belastungen in Zusammenhang stehen und die "nachgewiesenen Kosten aus eigener Behinderung nach der VO über außergewöhnliche Belastungen" belegmäßig nachzuweisen.

Weiters werde er ersucht mittels Bestätigung der zuständigen Behörden nachzuweisen, dass seine Eltern im beschwerdegegenständlichen Zeitraum keinen Heizkostenzuschuss und keine Wohnbeihilfe erhielten (bzw. wenn ja, wie hoch sie waren), sowie Bestätigungen der zuständigen Krankenkassen vorzulegen, ob eine Rezeptgebührenbefreiung für seine Eltern im beschwerdegegenständlichen Zeitraum vorlag oder nicht.

Die Antwort des Bf's lautete im Wesentlichen:

Er habe alle Überweisungsbelege bereits bei Antragstellung zur Durchführung des Lohnsteuerausgleiches vorgelegt. Das Finanzamt habe keine weiteren Beweise verlangt und wurde kein Hinweis gegeben, dass noch weitere Belege vorgelegt werden müssten. Es lägen bei ihm auch keine weiteren Belege vor, die er zur Verfügung stellen könne.

Aufgrund der Tatsache, dass vom Finanzamt die vorgelegten Belege als ausreichend empfunden wurden wurde auf die Aufbewahrung kein Wert gelegt und entsorgt. Aufgrund der langen Verfahrensdauer könne auch von der Behörde nicht angenommen bzw. verlangt werden, dass im Privatbereich Belege nach so langer Zeit noch zur Verfügung stehen. Die geforderten Befunde, Bestätigungen, Rechnungen etc. könnten von ihm aus rechtlichen Gründen nicht vorgelegt oder besorgt werden, da die Beschaffung nicht einfach von ihm durchgeführt werden könne; diese Belege könnten, wenn überhaupt, nur durch seine Eltern beschafft werden. Die angeforderten Unterlagen könne er, da

sämtliche Unterlagen der Verschwiegenheitspflicht unterliegen und daher die Ausstellung von Ämtern, Behörden und Ärzten verweigert wird, leider nicht vorlegen. Er wisse, dass bei seinen Eltern je eine 80 %ige Invalidität vorliege; sein Vater habe "die Unzumutbarkeit für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Ausweis eingetragen (Invalidenfahrzeug)", sei schwer zuckerkrank, an der Wirbelsäule und zweimal am Herz operiert, habe Stoffwechselstörungen etc. Die Mutter habe ein schweres Wirbelsäulenleiden, schweres Knochenleiden in den Händen, Herzerkrankung etc.

Er wisse, dass seine Eltern im beschwerdegegenständlichen Zeitraum weder Heizkostenzuschuss noch Wohnungsbeihilfe erhalten haben.

"Die an die Eltern überwiesenen Beträge wurden ausschließlich für die notwendigen Aufwendungen (Zuzahlungen aus Gesundheit und Invalidität) bezahlt. Die Überweisungen wurden im Vertrauen der Notwendigkeit und Verwendung in unregelmäßigen Zeitabständen (je nach Möglichkeit) durchgeführt. In einer intakten Familie ist Vertrauen und Verlässlichkeit oberstes Gebot".

Nicht er habe die Einkommensteuerbescheide seiner Eltern im Beschwerdeverfahren vorgelegt – diese Bescheide seien von der Finanzbehörde selbst ohne Zustimmung der Eltern aus der Steuerakte des Finanzamtes abgefragt worden. Er verfüge über keine Unterlagen oder Belege, durch welche die Einkommen seiner Eltern dargestellt werden können, deshalb können von ihm auch keine Unterlagen weitergeleitet worden sein.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gem. § 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 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.

Gem. § 34 Abs. 2 leg.cit. ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gem. § 34 Abs. 3 leg.cit. erwächst die Belastung beim Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gem. § 34 Abs. 7 Z 4 sind Unterhaltsleistungen (wie in Z 1 bis 3 beschrieben) nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Gem. § 115 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind (Abs. 1).

Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben (Abs. 2).

Die Abgabenbehörden haben Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zu Gunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen (Abs. 3).

Gem. § 119 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen (Abs. 1).

Der Offenlegung dienen insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben (Abs. 2).

Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Laut VwGH vom 20.9.1989, 88/13/0072 bedeutet wahrheitsgemäß offenlegen, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umstände zu verschaffen. Was dazu gehört, hat der Abgabepflichtige nach der äußersten, ihn nach seinen Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt zu beurteilen. Die Vollständigkeit setzt objektiv die Offenlegung aller für eine ordnungs-gemäße Feststellung des Sachverhaltes notwendigen Tatsachen voraus (VwGH 11.4.1991, 90/16/0231). Der Offenlegung dient auch die Beantwortung von Vorhalten (VwGH 7.9.1990, 89/14/0261-0263):

Angewendet auf den beschwerdegegenständlichen Sachverhalt ist nun primär festzuhalten, dass sich aus dem Akteninhalt kein Hinweis ergibt, wonach die erschöpfende, wahrheits-gemäße Vorhaltsbeantwortung durch den Bf bzw. generelle,

eindeutige Anfrage-beantwortungen durch ihn die nach seinen Verhältnissen zumutbare Sorgfalt übersteigen würden.

Es wurde dem Bf mit der Vorhaltserstellung das Recht auf Parteiengehör ermöglicht und machte er davon Gebrauch. Es ist in der Folge bei Durchführen der freien Beweiswürdigung der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen ausschlaggebend (VwGH 25.9.1997, 97/16/0067). Dazu genügt es, von mehreren Möglichkeiten die als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen 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 (VwGH 25.4.1996, 95/16/0244).

Es ist in der Folge davon auszugehen, dass es dem Bf nicht gelungen ist, Bestätigungen der behandelnden Ärzte über die Krankheiten seiner Eltern in den beschwerdegegenständlichen Jahren sowie über die zur Behandlung dieser Krankheiten nötigen Medikamente beizubringen, genau so wenig wie er die entsprechenden Apothekenrechnungen beibrachte, Bestätigungen der zuständigen Krankenkassen über etwaige Rezeptgebührenbefreiungen der Eltern im beschwerdegegenständlichen Zeitraum nicht vorlegte.

Auch wies der Bf nicht nach, mit welchen Behinderungen/Krankheiten die in den Einkommensteuerverfahren 2007 bis 2009 seiner Eltern anerkannten außergewöhnlichen Belastungen bzw. die "nachgewiesenen Kosten aus eigener Behinderung nach der VO über außergewöhnliche Belastungen" (betreffend seine Mutter 2007) in Zusammenhang stehen.

Ebenso wenig legte der Bf eine Bestätigung über das Beziehen (oder Nichtbeziehen) eines Heizkostenzuschusses bzw. einer Wohnbeihilfe durch seine Eltern in den beschwerdegegenständlichen Jahren vor, sondern behauptete er lediglich, dass sie diese nicht bezogen hätten.

Aus dem Akteninhalt sind die im Vorhalteverfahren an den Bf gestellten Fragen nicht zu verifizieren, weshalb der Sachverhalt diesbezüglich durch Fehlen seiner wesentlichen Antworten nicht klar ist.

Wenn der Bf meint, dass das Finanzamt keine weiteren Belege verlangt habe und keinen Hinweis gegeben habe, dass er "noch weitere Belege vorlegen" müsse, so ist dazu auszuführen, dass das Beschwerdeverfahren vom BFG durchzuführen ist. Das BFG ist zur Verwertung des ihr zugänglichen Aktenmaterials nach dem Grundsatz der Amtswegigkeit des Verfahrens verpflichtet (VwGH 27.1.2010, 2009/16/0228), weshalb bei Nichtvorhandensein von Belegen (wie im beschwerdegegenständlichen Fall), die jedoch bei Bearbeitung einer Beschwerde aufgrund Fehlens sonstiges Beweise erforderlich sind, eine Beweisaufnahme durch das BFG nicht mit der Begründung ausgeschlossen werden kann, dass die Belege eventuell "bereits einmal" beim Finanzamt vorgelegt wurden. Es ist in diesem Zusammenhang wesentlich darauf hinzuweisen, dass im Abgabenverfahren die Parteienmaxime nicht gilt (Ritz, BAO⁵, § 115, Tz 5). In diesem Zusammenhang ist

es nicht einsichtig, weshalb Belege vom Bf entsorgt wurden – allein der Hinweis des Bf auf die lange Verfahrensdauer kann dies nicht rechtfertigen, zumal der Umstand des von ihm initiierten Beschwerdeverfahren es als durchaus zumutbar erscheinen lässt, die in diesem Zusammenhang stehenden Beweismittel bis zur rechtskräftigen Beendigung des Verfahrens aufzubewahren.

Was den Einwand des Bf's in der Vorhaltsbeantwortung betrifft, wonach "sämtliche geforderte Unterlagen der Verschwiegenheitspflicht unterliegen und daher die Ausstellung von den Ämtern, Behörden und Ämtern verweigert wird" "diese Unterlagen könnten ... nur durch meine Eltern beschafft werden", ist ihm zu entgegnen, dass ihm im Vorhalteverfahren offen gestanden wäre, genau das zu veranlassen: Um seinem Beschwerdeverfahren zum Durchbruch zu verhelfen stand es in seinem Interesse, die geforderten Unterlagen vorzulegen – dort, wo nicht er, sondern seine Eltern über die Unterlagen verfügten bzw. sie diese beschaffen konnten, stand es in seinem Interesse, seine Eltern um Herausgabe bzw. Beschaffung dieser Unterlagen zu ersuchen – dem hätte auch innerfamiliär nichts entgegen- stehen können, zumal er selber in der Vorhaltsbeantwortung ausführte, dass "in einer intakten Familie Vertrauen und Verlässlichkeit oberstes Gebot" ist.

Aufgrund der in den Einkommensteuerverfahren der Eltern des Bf 2007 bis 2009 berücksichtigten außergewöhnlichen Belastungen/bei der Mutter 2007 dazu Freibetrag wegen eigener Behinderung gem. § 35 Abs. 3 EStG 1988 ist zweifellos davon auszugehen, dass bei den Eltern Erkrankungen vorlagen, doch ist zum einen zu verhindern, dass eine doppelte Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung für dieselbe Krankheit/Behinderung erfolgt (einerseits bei den Eltern, andererseits beim Bf) weshalb schon aus diesem Grund eine geklärte Sachverhaltslage unabdingbar ist.

Zum anderen ist – sollten die bei den Eltern anerkannten außergewöhnlichen Belastungen andere Krankheiten/Behinderungen als dem Beschwerdeverfahren des Bf's zugrunde liegende betreffen – im beschwerdegegenständlichen Verfahren nicht geklärt für welche nicht durch entsprechende ärztliche Atteste bestätigte Krankheiten der Eltern welche Medikamente/Behandlungen in welcher betraglichen Höhe anfielen, um zu klären, ob die Unterstützungsleistungen des Bf's auch diese Medikamenten- und Behandlungsausgaben betrafen oder eventuell darüber hinaus gingen.

Ebenso konnte durch die Nichtvorlage von Bestätigungen betreffend einer (nicht) erfolgten Leistung von Wohnbeihilfe, Heizkostenzuschuss und Rezeptgebührenbefreiung nicht entsprechend geklärt werden, ob die Eltern in der Lage waren (bzw. wie weit sie in der Lage waren) sich selbst erhalten zu können, da der Bf in der Beschwerde angegeben hatte, dass sie nicht selber in der Lage seien, sich den notwendigen Lebensunterhalt zu finanzieren.

Es ist in der Folge dem Bf aufgrund Unterlassung entsprechender Offenlegungen nicht gelungen darzutun, dass die von ihm an seine Eltern geleisteten Beträge als Unterhaltsleistungen gem. § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 zu qualifizieren sind.

Es war in der Folge spruchgemäß zu entscheiden.

Die Revision an den VwGH ist nicht zulässig. Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG kann gegen den Beschluss eines Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere wenn eine Rechtsprechung des VwGH fehlt.

Die gegenständliche Entscheidung gründet auf der VwGH-Rechtsprechung betreffend Sachverhaltsermittlung. Eine Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 19. Mai 2016