

TE Vwgh Erkenntnis 2025/2/19 Ra 2024/13/0110

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 19.02.2025

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

BAO §253

BAO §300 Abs1

BAO §307 Abs1

EStG 1967 §102 Abs2

EStG 1967 §102 Abs4

EStG 1972 §106 Abs2

EStG 1972 §34 Abs8

EStG 1988 §34

EStG 1988 §34 Abs4

EStG 1988 §34 Abs6

EStG 1988 §34 Abs6 idF 2012/I/112

EStG 1988 §35

EStG 1988 §35 Abs2

EStG 1988 §35 Abs3

EStG 1988 §35 Abs5

VwRallg

1. BAO § 253 heute
2. BAO § 253 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 253 gültig von 19.04.1980 bis 19.04.1980 aufgehoben durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 300 heute
2. BAO § 300 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 300 gültig von 01.01.2017 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
4. BAO § 300 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
5. BAO § 300 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
6. BAO § 300 gültig von 01.01.2003 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
7. BAO § 300 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 307 heute
 2. BAO § 307 gültig ab 26.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
 3. BAO § 307 gültig von 26.06.2002 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
 4. BAO § 307 gültig von 30.12.1989 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 5. BAO § 307 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
-
1. EStG 1972 § 106 gültig von 01.07.1994 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
 2. EStG 1972 § 106 gültig von 18.07.1987 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
 3. EStG 1972 § 106 gültig von 24.10.1986 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 562/1986
 4. EStG 1972 § 106 gültig von 31.12.1981 bis 23.10.1986 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 620/1981
 5. EStG 1972 § 106 gültig von 20.12.1980 bis 30.12.1981 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
 6. EStG 1972 § 106 gültig von 01.12.1978 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 571/1978
 7. EStG 1972 § 106 gültig von 16.04.1976 bis 30.11.1978 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 143/1976
 8. EStG 1972 § 106 gültig von 09.08.1974 bis 15.04.1976 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
 9. EStG 1972 § 106 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974
-
1. EStG 1972 § 34 gültig von 23.01.1992 bis 31.12.2018 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 61/2018
 2. EStG 1972 § 34 gültig von 07.08.1987 bis 22.01.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 380/1987
 3. EStG 1972 § 34 gültig von 22.12.1984 bis 06.08.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 531/1984
 4. EStG 1972 § 34 gültig von 14.12.1983 bis 21.12.1984 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 587/1983
 5. EStG 1972 § 34 gültig von 01.01.1983 bis 31.12.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 243/1982
 6. EStG 1972 § 34 gültig von 27.11.1982 bis 13.12.1983 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 570/1982
 7. EStG 1972 § 34 gültig von 01.03.1982 bis 26.11.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 111/1982
 8. EStG 1972 § 34 gültig von 20.12.1980 bis 28.02.1982 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 563/1980
 9. EStG 1972 § 34 gültig von 01.07.1978 bis 19.12.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 280/1978
 10. EStG 1972 § 34 gültig von 30.12.1977 bis 30.06.1978 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 645/1977
 11. EStG 1972 § 34 gültig von 09.08.1974 bis 29.12.1977 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 469/1974
 12. EStG 1972 § 34 gültig von 13.12.1972 bis 08.08.1974
-
1. EStG 1988 § 34 heute
 2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
 3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
 4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
 5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
 6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
 7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
 8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
 9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
 11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
 12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
 13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
 14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
 15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
 16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
 17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
 18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
 19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
 20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
 21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
 22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
 23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996

25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 35 heute
2. EStG 1988 § 35 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 35 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 35 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 35 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 35 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

7. EStG 1988 § 35 gültig von 15.08.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 35 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
9. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
10. EStG 1988 § 35 gültig von 01.09.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 81/2010
11. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2005 bis 31.08.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
12. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
13. EStG 1988 § 35 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
14. EStG 1988 § 35 gültig von 01.01.1998 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/1998
15. EStG 1988 § 35 gültig von 01.06.1996 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
16. EStG 1988 § 35 gültig von 01.07.1994 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
17. EStG 1988 § 35 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
18. EStG 1988 § 35 gültig von 21.04.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 254/1993
19. EStG 1988 § 35 gültig von 13.01.1993 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
20. EStG 1988 § 35 gültig von 31.07.1992 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 449/1992
21. EStG 1988 § 35 gültig von 27.06.1992 bis 30.07.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
22. EStG 1988 § 35 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 35 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 35 heute
2. EStG 1988 § 35 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 35 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 35 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 35 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 35 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 35 gültig von 15.08.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 35 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
9. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
10. EStG 1988 § 35 gültig von 01.09.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 81/2010
11. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2005 bis 31.08.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
12. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
13. EStG 1988 § 35 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
14. EStG 1988 § 35 gültig von 01.01.1998 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/1998
15. EStG 1988 § 35 gültig von 01.06.1996 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
16. EStG 1988 § 35 gültig von 01.07.1994 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
17. EStG 1988 § 35 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
18. EStG 1988 § 35 gültig von 21.04.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 254/1993
19. EStG 1988 § 35 gültig von 13.01.1993 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
20. EStG 1988 § 35 gültig von 31.07.1992 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 449/1992
21. EStG 1988 § 35 gültig von 27.06.1992 bis 30.07.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
22. EStG 1988 § 35 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 35 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 35 heute
2. EStG 1988 § 35 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 35 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 35 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 35 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 35 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 35 gültig von 15.08.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 35 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
9. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
10. EStG 1988 § 35 gültig von 01.09.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 81/2010
11. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2005 bis 31.08.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005

12. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
13. EStG 1988 § 35 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
14. EStG 1988 § 35 gültig von 01.01.1998 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/1998
15. EStG 1988 § 35 gültig von 01.06.1996 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
16. EStG 1988 § 35 gültig von 01.07.1994 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
17. EStG 1988 § 35 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
18. EStG 1988 § 35 gültig von 21.04.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 254/1993
19. EStG 1988 § 35 gültig von 13.01.1993 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
20. EStG 1988 § 35 gültig von 31.07.1992 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 449/1992
21. EStG 1988 § 35 gültig von 27.06.1992 bis 30.07.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
22. EStG 1988 § 35 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 35 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 35 heute
2. EStG 1988 § 35 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 35 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 35 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 35 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 35 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 35 gültig von 15.08.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 35 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
9. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
10. EStG 1988 § 35 gültig von 01.09.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 81/2010
11. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2005 bis 31.08.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
12. EStG 1988 § 35 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
13. EStG 1988 § 35 gültig von 27.06.2001 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
14. EStG 1988 § 35 gültig von 01.01.1998 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/1998
15. EStG 1988 § 35 gültig von 01.06.1996 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
16. EStG 1988 § 35 gültig von 01.07.1994 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
17. EStG 1988 § 35 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
18. EStG 1988 § 35 gültig von 21.04.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 254/1993
19. EStG 1988 § 35 gültig von 13.01.1993 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 12/1993
20. EStG 1988 § 35 gültig von 31.07.1992 bis 12.01.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 449/1992
21. EStG 1988 § 35 gültig von 27.06.1992 bis 30.07.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
22. EStG 1988 § 35 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
23. EStG 1988 § 35 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler, den Hofrat MMag. Maislinger, die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Lukacic-Marinkovic, über die Revision des Ing. R als Erbe nach Ing. H in W, vertreten durch Dr. Rebekka Stern, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin in 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 15/1/30, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 13. August 2024, RV/7103293/2020, betreffend Einkommensteuer 2017 und 2018, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

1

Der Stiefvater des Revisionswerbers machte im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2017 und 2018 verschiedene Aufwendungen - u.a. „Appartementkosten“ (Pensionistenheim), Kosten für Arzneimittel und Arzthonorare - aufgrund einer Behinderung als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt geltend.

2

Das Finanzamt erkannte diese Aufwendungen - nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens - zum Teil gar nicht, zum Teil nur als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt an und erließ entsprechende Einkommensteuerbescheide. Begründend führte es u.a. an, der vorgelegte Behindertenpass gelte erst ab dem Jahr 2019.

3

Die dagegen erhobene Beschwerde wies das Finanzamt mit gesonderten Beschwerdeentscheidungen als unbegründet ab, woraufhin der Stiefvater des Revisionswerbers einen Vorlageantrag stellte.

4

In der Folge nahm das Finanzamt - aufgrund einer elektronisch übermittelten Mitteilung über geleistete Spenden - die beiden Einkommensteuerverfahren „automatisiert“ wieder auf und erließ am 29. Juli 2020 neue Sachbescheide, in denen es die geleisteten Spenden als Sonderausgaben berücksichtigte; im Übrigen entsprachen die Bescheide jenen ursprünglich erlassenen. Anschließend legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

5

Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet ab und sprach aus, dass die angefochtenen Bescheide abgeändert und (gemeint wohl: die Einkommensteuer) „wie in den Einkommensteuerbescheiden vom 29. Juli 2020 festgesetzt“ würden. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG erklärte es für nicht zulässig. Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde gemäß Paragraph 279, BAO als unbegründet ab und sprach aus, dass die angefochtenen Bescheide abgeändert und (gemeint wohl: die Einkommensteuer) „wie in den Einkommensteuerbescheiden vom 29. Juli 2020 festgesetzt“ würden. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG erklärte es für nicht zulässig.

6

Das Bundesfinanzgericht führte nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens im Wesentlichen aus, der Stiefvater des Revisionswerbers sei nach seiner Pensionierung im Jahr 1995 in ein Seniorenheim gezogen. In den folgenden Jahren seien bei ihm vermehrt gesundheitliche Probleme aufgetreten. Ab dem Jahr 2000 habe er sich mehreren Operationen unterzogen, habe Probleme mit der Lunge gehabt und habe einen Herzschrittmacher eingesetzt bekommen.

7

Er habe in den verfahrensgegenständlichen Jahren weder Pflegegeld bezogen noch einen Behindertenausweis beantragt.

8

Im 90. Lebensjahr habe er beim Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen die Ausstellung eines Behindertenpasses beantragt. Zu diesem Zweck sei nach einer Untersuchung ein Sachverständigengutachten erstellt worden, in dem für die einzelnen Erkrankungen, die bis ins Jahr 2002 zurückgereicht hätten, im Jahr 2019 nur ein Grad der Behinderung von jeweils zwischen 10 % und 40 % festgestellt worden sei. In Summe sei ein Gesamtgrad der Behinderung von 60 % festgestellt worden. Das Sachverständigengutachten habe die Behinderung nicht rückwirkend festgestellt. In der Folge sei dem Stiefvater des Revisionswerbers ein Behindertenpass (unbefristet) ausgestellt worden.

9

Auch nach einer nochmaligen Aufforderung durch das Finanzamt sei kein Sachverständigengutachten, das eine rückwirkende Behinderung bescheinigt hätte, vorgelegt worden.

10

In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, Voraussetzung für die Berücksichtigung tatsächlicher Kosten als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt sei ebenso wie bei den pauschalen Freibeträgen, dass gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 eine eigene körperliche Behinderung vorliege, wobei die Tatsache und der Grad der Behinderung gemäß § 35 Abs. 5 EStG 1988 ausdrücklich durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachgewiesen werden müssten. In rechtlicher Hinsicht führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, Voraussetzung für die Berücksichtigung tatsächlicher Kosten als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt sei ebenso wie bei den pauschalen Freibeträgen, dass gemäß Paragraph 35, Absatz eins, EStG 1988 eine eigene körperliche Behinderung vorliege, wobei die Tatsache und der Grad der Behinderung gemäß Paragraph 35, Absatz 5, EStG 1988 ausdrücklich durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachgewiesen werden müssten.

11

Die Bescheinigung durch dazu befähigte Organe sei dadurch begründet, dass nur ein medizinischer Sachverständiger den Gesamtgrad einer Behinderung feststellen könne. Es sei einem medizinischen Sachverständigen vorbehalten, das Zusammenwirken einzelner vorhandener Krankheiten in einen Gesamtzusammenhang zu bringen und zu beurteilen. Nur ein Sachverständiger könne beurteilen, ab welchem Zeitpunkt oder Zeitraum welcher Grad der Behinderung vorliege, da chronische Erkrankungen sukzessive zu einer Verschlechterung führen würden.

12

Im vorliegenden Fall habe das zuständige Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen im Jahr 2019 einen Grad der Behinderung von 60 % festgestellt. Eine rückwirkende Bescheinigung des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen, die für die verfahrensgegenständlichen Jahre einen entsprechenden Gesamtgrad der Behinderung bescheinigt hätte, sei nicht vorgelegt worden.

13

Besondere Betreuungs- oder Pflegebedürftigkeit liege bei einem behinderten Steuerpflichtigen vor, wenn er behinderungsbedingt einen besonderen Betreuungs- oder Pflegebedarf habe; diesen habe er nachzuweisen.

14

Der Stiefvater des Revisionswerbers habe aufgrund seiner Krankheiten nie Pflegegeldleistungen bezogen und er habe auch keine Bescheinigung über den Grad der Behinderung für die verfahrensgegenständlichen Jahre vorgelegt, sodass die tatsächlichen Kosten für das Seniorenwohnheim nicht berücksichtigt werden könnten. Die geltend gemachten und nachgewiesenen Krankheitskosten könnten - ebenfalls mangels Nachweis einer Behinderung - nur gemäß § 34 EStG 1988 mit Selbstbehalt berücksichtigt werden. Der Selbstbehalt sei in beiden verfahrensgegenständlichen Jahren allerdings nicht überschritten worden. Der Stiefvater des Revisionswerbers habe aufgrund seiner Krankheiten nie Pflegegeldleistungen bezogen und er habe auch keine Bescheinigung über den Grad der Behinderung für die verfahrensgegenständlichen Jahre vorgelegt, sodass die tatsächlichen Kosten für das Seniorenwohnheim nicht berücksichtigt werden könnten. Die geltend gemachten und nachgewiesenen Krankheitskosten könnten - ebenfalls mangels Nachweis einer Behinderung - nur gemäß Paragraph 34, EStG 1988 mit Selbstbehalt berücksichtigt werden. Der Selbstbehalt sei in beiden verfahrensgegenständlichen Jahren allerdings nicht überschritten worden.

15

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision des Revisionswerbers als Erbe nach seinem Stiefvater. In dem vom Verwaltungsgerichtshof eingeleiteten Vorverfahren hat die belangte Behörde keine Revisionsbeantwortung erstattet.

16

Zur Zulässigkeit der Revision wird u.a. vorgebracht, das Bundesfinanzgericht weiche von der - näher angeführten - Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Nachweis einer Behinderung bei Geltendmachung tatsächlicher Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen ab.

17

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

18

Die Revision ist zulässig aber nicht begründet.

19

Zunächst ist zu bemerken, dass dann, wenn ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, die Bescheidbeschwerde gemäß § 253 BAO auch als gegen den späteren Bescheid gerichtet gilt. Ein derartiger Fall liegt insbesondere - wie hier - vor, wenn im Laufe des Beschwerdeverfahrens (noch vor Vorlage der Beschwerde und daher iSd § 300 Abs. 1 BAO wirksam) das Verfahren wiederaufgenommen und ein neuer Sachbescheid erlassen wird (vgl. dazu die Gesetzesmaterialien zum Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, IA 666/A 21. GP 46, zum damaligen § 274 BAO). Wenn das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Fall ausgesprochen hat, dass die angefochtenen Bescheide im Sinne der Einkommensteuerbescheide vom 29. Juli 2020 abgeändert würden, so diene dies (lediglich) - weil mit Abweisung der Beschwerde ohnehin ein mit dem Spruchinhalt der Einkommensteuerbescheide vom 29. Juli 2020 übereinstimmendes Erkenntnis erlassen wurde (vgl. etwa VwGH 8.3.2021, Ra 2018/16/0109, mwN) - der Klarstellung des Inhalts der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts. Zunächst ist zu bemerken, dass dann, wenn ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, die Bescheidbeschwerde gemäß Paragraph 253, BAO auch als

gegen den späteren Bescheid gerichtet gilt. Ein derartiger Fall liegt insbesondere - wie hier - vor, wenn im Laufe des Beschwerdeverfahrens (noch vor Vorlage der Beschwerde und daher iSd Paragraph 300, Absatz eins, BAO wirksam) das Verfahren wiederaufgenommen und ein neuer Sachbescheid erlassen wird vergleiche , dazu die Gesetzesmaterialien zum Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 97 aus 2002,, IA 666/A 21. Gesetzgebungsperiode 46, , zum damaligen Paragraph 274, BAO). Wenn das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Fall ausgesprochen hat, dass die angefochtenen Bescheide im Sinne der Einkommensteuerbescheide vom 29. Juli 2020 abgeändert würden, so diene dies (lediglich) - weil mit Abweisung der Beschwerde ohnehin ein mit dem Spruchinhalt der Einkommensteuerbescheide vom 29. Juli 2020 übereinstimmendes Erkenntnis erlassen wurde vergleiche , etwa VwGH 8.3.2021, Ra 2018/16/0109, mwN) - der Klarstellung des Inhalts der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts.

20

Nach § 34 Abs. 6 Teilstrich 5 EStG 1988 (idF des AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012) können Aufwendungen im Sinne des § 35 EStG 1988, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden, ohne Berücksichtigung des Selbstbehalts abgezogen werden (§ 35 Abs. 5 EStG 1988). Diese Bestimmung sieht somit vor, dass die genannten Aufwendungen „an Stelle“ der in § 35 Abs. 3 EStG 1988 geregelten Freibeträge geltend gemacht werden können und diesfalls der Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 nicht zum Tragen kommt. Voraussetzung für die Berücksichtigung dieser (tatsächlichen) Aufwendungen (ohne Selbstbehalt) ist daher das Vorliegen einer Behinderung des Steuerpflichtigen selbst, oder seines (Ehe-)Partners oder Kindes; nur dann liegen Aufwendungen „im Sinne des § 35“ vor. Die Tatsache der Behinderung ist nach § 35 Abs. 2 EStG 1988 durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen - im Folgenden näher genannten - Stelle nachzuweisen. Nach Paragraph 34, Absatz 6, Teilstrich 5 EStG 1988 in der Fassung des AbgÄG 2012, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 112 aus 2012,) können Aufwendungen im Sinne des Paragraph 35, EStG 1988, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden, ohne Berücksichtigung des Selbstbehalts abgezogen werden (Paragraph 35, Absatz 5, EStG 1988). Diese Bestimmung sieht somit vor, dass die genannten Aufwendungen „an Stelle“ der in Paragraph 35, Absatz 3, EStG 1988 geregelten Freibeträge geltend gemacht werden können und diesfalls der Selbstbehalt gemäß Paragraph 34, Absatz 4, EStG 1988 nicht zum Tragen kommt. Voraussetzung für die Berücksichtigung dieser (tatsächlichen) Aufwendungen (ohne Selbstbehalt) ist daher das Vorliegen einer Behinderung des Steuerpflichtigen selbst, oder seines (Ehe-)Partners oder Kindes; nur dann liegen Aufwendungen „im Sinne des Paragraph 35, vor. Die Tatsache der Behinderung ist nach Paragraph 35, Absatz 2, EStG 1988 durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen - im Folgenden näher genannten - Stelle nachzuweisen.

21

Dass der Gesetzgeber die Geltendmachung tatsächlicher behinderungsbedingter Aufwendungen (ohne Selbstbehalt) an andere Voraussetzungen knüpfen wollte als die Geltendmachung der Freibeträge, ergibt sich weder aus dem Gesetzeswortlaut noch aus der Systematik der genannten Bestimmungen. Die Möglichkeit, tatsächliche Aufwendungen „an Stelle“ der Freibeträge geltend zu machen, bedingt vielmehr, dass die Kriterien für die Geltendmachung der Freibeträge - damit auch der Nachweis des Vorliegens einer Behinderung in der vorgesehenen Form, somit durch eine amtliche Bescheinigung - grundsätzlich erfüllt sein müssen. Diesfalls hat der Steuerpflichtige die Wahl, entweder die Freibeträge gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 oder seine tatsächlichen Aufwendungen (dann ohne Selbstbehalt) geltend zu machen. Dass der Gesetzgeber die Geltendmachung tatsächlicher behinderungsbedingter Aufwendungen (ohne Selbstbehalt) an andere Voraussetzungen knüpfen wollte als die Geltendmachung der Freibeträge, ergibt sich weder aus dem Gesetzeswortlaut noch aus der Systematik der genannten Bestimmungen. Die Möglichkeit, tatsächliche Aufwendungen „an Stelle“ der Freibeträge geltend zu machen, bedingt vielmehr, dass die Kriterien für die Geltendmachung der Freibeträge - damit auch der Nachweis des Vorliegens einer Behinderung in der vorgesehenen Form, somit durch eine amtliche Bescheinigung - grundsätzlich erfüllt sein müssen. Diesfalls hat der Steuerpflichtige die Wahl, entweder die Freibeträge gemäß Paragraph 35, Absatz 3, EStG 1988 oder seine tatsächlichen Aufwendungen (dann ohne Selbstbehalt) geltend zu machen.

22

Diese Sichtweise findet auch in der Genese der genannten Bestimmungen Bestätigung. Die ausdrückliche Verankerung der Möglichkeit der Geltendmachung behinderungsbedingter Aufwendungen in Form außergewöhnlicher Belastungen - mittels eines Pauschbetrages - erfolgte erstmals mit dem Einkommensteuergesetz 1953 (EStG 1953, BGBl. Nr. 1; vgl. ERI 175 BlgNR 7. GP 137; vgl. dazu Gold, Einkommensteuergesetz 1953 [Wien 1954], 128; Jiresch/Zapletal,

ÖStZ 1954, 1 und 15 f). Nach dem damaligen § 102 Abs. 1 EStG 1953 konnten „Körperbehinderte“ auf Antrag u.a. einen Pauschbetrag „zur Abgeltung etwaiger außergewöhnlicher Belastungen, die durch die Körperbehinderung“ veranlasst waren, geltend machen. Die Körperbehinderung wurde in Abs. 2 leg.cit. näher definiert und Abs. 3 leg.cit. sah vor, dass das Ausmaß der Behinderung „durch eine amtliche Bescheinigung der für die Feststellung der Minderung der Erwerbsfähigkeit zuständigen Behörde“ nachzuweisen war. Mit der Einkommensteuernovelle 1964 (BGBl. Nr. 187) wurde - neben dem Entfall der Regelung über jene Personen, die als körperbehindert galten (Abs. 2 leg.cit.; siehe dazu VfGH 20.3.1964, G 20/63, VfSlg. 4681) - u.a. der frühere Abs. 3 leg.cit. in Abs. 2 unnummeriert und dahingehend geändert, dass nicht nur das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit, sondern auch die Tatsache der Körperbehinderung durch eine amtliche Bescheinigung der genannten zuständigen Behörden nachzuweisen waren (vgl. zum Hintergrund den Bericht des Finanz- und Budgetausschusses 501 BlgNR 10. GP 7). Diese Sichtweise findet auch in der Genese der genannten Bestimmungen Bestätigung. Die ausdrückliche Verankerung der Möglichkeit der Geltendmachung behinderungsbedingter Aufwendungen in Form außergewöhnlicher Belastungen - mittels eines Pauschbetrages - erfolgte erstmals mit dem Einkommensteuergesetz 1953 (EStG 1953, BGBl. Nr. 1; vergleiche, ErlRV 175 BlgNR 7. Gesetzgebungsperiode 137, ; vergleiche, dazu Gold, Einkommensteuergesetz 1953 [Wien 1954], 128; Jiresch/Zapletal, ÖStZ 1954, 1 und 15 f). Nach dem damaligen Paragraph 102, Absatz eins, EStG 1953 konnten „Körperbehinderte“ auf Antrag u.a. einen Pauschbetrag „zur Abgeltung etwaiger außergewöhnlicher Belastungen, die durch die Körperbehinderung“ veranlasst waren, geltend machen. Die Körperbehinderung wurde in Absatz 2, leg.cit. näher definiert und Absatz 3, leg.cit. sah vor, dass das Ausmaß der Behinderung „durch eine amtliche Bescheinigung der für die Feststellung der Minderung der Erwerbsfähigkeit zuständigen Behörde“ nachzuweisen war. Mit der Einkommensteuernovelle 1964 (BGBl. Nr. 187) wurde - neben dem Entfall der Regelung über jene Personen, die als körperbehindert galten (Absatz 2, leg.cit.; siehe dazu VfGH 20.3.1964, G 20/63, VfSlg. 4681) - u.a. der frühere Absatz 3, leg.cit. in Absatz 2, unnummeriert und dahingehend geändert, dass nicht nur das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit, sondern auch die Tatsache der Körperbehinderung durch eine amtliche Bescheinigung der genannten zuständigen Behörden nachzuweisen waren vergleiche, zum Hintergrund den Bericht des Finanz- und Budgetausschusses 501 BlgNR 10. Gesetzgebungsperiode 7,).

23

Auch nach der damaligen Rechtslage konnten tatsächliche behinderungsbedingte Aufwendungen grundsätzlich (bei Erfüllung der dafür notwendigen Voraussetzungen) als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden, dies allerdings (mangels einer entsprechenden Ausnahmebestimmung) nur nach Berücksichtigung des - damals in § 33 Abs. 4 EStG 1953 geregelten und als „zumutbare Mehrbelastung“ bezeichneten - Selbstbehaltes (vgl. in diesem Zusammenhang erneut VfGH 20.3.1964, G 20/63, VfSlg. 4681). Auch nach der damaligen Rechtslage konnten tatsächliche behinderungsbedingte Aufwendungen grundsätzlich (bei Erfüllung der dafür notwendigen Voraussetzungen) als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden, dies allerdings (mangels einer entsprechenden Ausnahmebestimmung) nur nach Berücksichtigung des - damals in Paragraph 33, Absatz 4, EStG 1953 geregelten und als „zumutbare Mehrbelastung“ bezeichneten - Selbstbehaltes vergleiche, in diesem Zusammenhang erneut VfGH 20.3.1964, G 20/63, VfSlg. 4681).

24

Mit der Neukodifikation des Einkommensteuerrechts durch das Einkommensteuergesetz 1967 (EStG 1967, BGBl. Nr. 268) wurde die Bestimmung des § 102 EStG 1953 (idF BGBl. Nr. 187/1964) weitgehend übernommen und in einem neu gefassten Abs. 4 um eine Regelung ergänzt, wonach im Fall, dass ein „Körperbehinderter an Stelle des Pauschbetrages gemäß Abs. 2 seine tatsächliche außergewöhnliche Belastung aus diesem Titel“ (gemäß § 33 EStG 1967) geltend machte, der in § 33 Abs. 4 EStG 1967 geregelte Selbstbehalt nicht anzuwenden war. Diese - in der Regierungsvorlage zum EStG 1967 ursprünglich nicht enthaltene (vgl. ErlRV 545 BlgNR 11. GP 46 f und 66) - Regelung ging auf einen im Finanz- und Budgetausschuss eingebrachten Abänderungsantrag zurück und sollte gewährleisten, dass „Körperbehinderte, für die der Pauschbetrag wegen außergewöhnlicher Belastung nicht ausreicht, ihre tatsächlichen diesbezüglichen Aufwendungen ohne Kürzung um die zumutbare Mehrbelastung (§ 33 Abs. 4) voll als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt erhalten“ (vgl. Bericht des Finanz- und Budgetausschusses 610 BlgNR 11. GP 2 und 4; vgl. Jiresch/Fasching/Langer, Einkommensteuergesetz 1967, § 102 Anm. 4). Mit der Neukodifikation des Einkommensteuerrechts durch das Einkommensteuergesetz 1967 (EStG 1967, BGBl. Nr. 268) wurde die Bestimmung des Paragraph 102, EStG 1953 in der Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 187 aus 1964,) weitgehend übernommen und in einem neu gefassten Absatz 4, um eine Regelung ergänzt, wonach im Fall, dass ein „Körperbehinderter an Stelle des

Pauschbetrages gemäß Absatz 2, seine tatsächliche außergewöhnliche Belastung aus diesem Titel“ (gemäß Paragraph 33, EStG 1967) geltend machte, der in Paragraph 33, Absatz 4, EStG 1967 geregelte Selbstbehalt nicht anzuwenden war. Diese - in der Regierungsvorlage zum EStG 1967 ursprünglich nicht enthaltene vergleiche , ErlRV 545 BlgNR 11. Gesetzgebungsperiode 46, f und 66) - Regelung ging auf einen im Finanz- und Budgetausschuss eingebrachten Abänderungsantrag zurück und sollte gewährleisten, dass „Körperbehinderte, für die der Pauschbetrag wegen außergewöhnlicher Belastung nicht ausreicht, ihre tatsächlichen diesbezüglichen Aufwendungen ohne Kürzung um die zumutbare Mehrbelastung (Paragraph 33, Absatz 4,) voll als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt erhalten“ vergleiche , Bericht des Finanz- und Budgetausschusses 610 BlgNR 11. Gesetzgebungsperiode 2, und 4; vergleiche , Jiresch/Fasching/Langer, Einkommensteuergesetz 1967, Paragraph 102, Anmerkung 4,).

25

Mit dem neu eingefügten § 102 Abs. 4 EStG 1967 hat der historische Gesetzgeber keine eigenständige Regelung für den Nachweis der Behinderung getroffen; es wurde insbesondere nicht vorgesehen, dass die Tatsache der Behinderung bei Geltendmachung der tatsächlichen Kosten - anders als bei der Geltendmachung des Pauschbetrages - auf andere Weise als durch Vorlage einer amtlichen Bescheinigung der im Gesetz genannten Stellen nachgewiesen werden konnte. Dass dies trotz Fehlens einer entsprechenden Bestimmung dennoch die Absicht des Gesetzgebers gewesen wäre, kann im Hinblick auf den Gesetzeswortlaut (Gegenteiliges ergibt sich auch nicht aus den Gesetzesmaterialien) auch nicht angenommen werden: Vorgesehen war, dass „ein Körperbehinderter an Stelle des Pauschbetrages“ tatsächliche Aufwendungen geltend machen konnte. Bei „Körperbehinderten“ (gemäß § 102 Abs. 1 leg.cit.) war aber gemäß § 102 Abs. 2 zweiter Satz leg.cit. die „Tatsache der Körperbehinderung“ durch eine amtliche Bescheinigung einer der genannten Stellen nachzuweisen. Mit dem neu eingefügten Paragraph 102, Absatz 4, EStG 1967 hat der historische Gesetzgeber keine eigenständige Regelung für den Nachweis der Behinderung getroffen; es wurde insbesondere nicht vorgesehen, dass die Tatsache der Behinderung bei Geltendmachung der tatsächlichen Kosten - anders als bei der Geltendmachung des Pauschbetrages - auf andere Weise als durch Vorlage einer amtlichen Bescheinigung der im Gesetz genannten Stellen nachgewiesen werden konnte. Dass dies trotz Fehlens einer entsprechenden Bestimmung dennoch die Absicht des Gesetzgebers gewesen wäre, kann im Hinblick auf den Gesetzeswortlaut (Gegenteiliges ergibt sich auch nicht aus den Gesetzesmaterialien) auch nicht angenommen werden: Vorgesehen war, dass „ein Körperbehinderter an Stelle des Pauschbetrages“ tatsächliche Aufwendungen geltend machen konnte. Bei „Körperbehinderten“ (gemäß Paragraph 102, Absatz eins, leg.cit.) war aber gemäß Paragraph 102, Absatz 2, zweiter Satz leg.cit. die „Tatsache der Körperbehinderung“ durch eine amtliche Bescheinigung einer der genannten Stellen nachzuweisen.

26

Im Einkommensteuergesetz 1972 (EStG 1972, BGBl. Nr. 440) wurden die Bestimmungen des § 33 EStG 1967 übernommen, an die Individualbesteuerung angepasst und - aufgrund der vorgenommenen Neunummerierung der bisherigen Paragraphen des EStG 1967 - in einen neuen § 34 EStG 1972 überführt (vgl. ErlRV 474 BlgNR 13. GP 54 und 71). Der ergänzend dazu neu eingeführte § 34 Abs. 8 EStG 1972 (diese Bestimmung ging auf einen im Finanz- und Budgetausschuss eingebrachten Abänderungsantrag zurück; vgl. Bericht des Finanz- und Budgetausschusses 547 BlgNR 13. GP 3 und 27) sah zudem vor, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen für - näher definierte - Kinder, die infolge „körperlicher oder geistiger Behinderung“ voraussichtlich dauernd außerstande waren, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen, ohne Anwendung der - in § 34 Abs. 4 EStG 1972 geregelten - Bestimmungen über den Selbstbehalt als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen waren (vgl. dazu Schubert/Pokorny/Schuch, Einkommensteuerhandbuch § 34 Anm. 40 ff). Weiters war vorgesehen, dass die Behinderung „von der nach § 106 Abs. 2 zuständigen Stelle zu bescheinigen“ war. Im Einkommensteuergesetz 1972 (EStG 1972, BGBl. Nr. 440) wurden die Bestimmungen des Paragraph 33, EStG 1967 übernommen, an die Individualbesteuerung angepasst und - aufgrund der vorgenommenen Neunummerierung der bisherigen Paragraphen des EStG 1967 - in einen neuen Paragraph 34, EStG 1972 überführt vergleiche , ErlRV 474 BlgNR 13. Gesetzgebungsperiode 54, und 71). Der ergänzend dazu neu eingeführte Paragraph 34, Absatz 8, EStG 1972 (diese Bestimmung ging auf einen im Finanz- und Budgetausschuss eingebrachten Abänderungsantrag zurück; vergleiche , Bericht des Finanz- und Budgetausschusses 547 BlgNR 13. Gesetzgebungsperiode 3, und 27) sah zudem vor, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen für - näher definierte - Kinder, die infolge „körperlicher oder geistiger Behinderung“ voraussichtlich dauernd außerstande waren, sich selbst den Unterhalt zu verschaffen, ohne Anwendung der - in Paragraph 34, Absatz 4, EStG 1972 geregelten - Bestimmungen über den Selbstbehalt als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen waren vergleiche , dazu

Schubert/Pokorny/Schuch, Einkommensteuerhandbuch Paragraph 34, Anmerkung 40, ff). Weiters war vorgesehen, dass die Behinderung „von der nach Paragraph 106, Absatz 2, zuständigen Stelle zu bescheinigen“ war.

27

Im neuen § 106 EStG 1972 wurden auch die früheren Bestimmungen des § 102 EStG 1967 (über die Abgeltung außergewöhnlicher Belastungen von „Körperbehinderten“) weitgehend übernommen (vgl. ErlRV 474 BlgNR 13. GP 80: „Die Bestimmung entspricht dem § 102 EStG 1967...“; vgl. Schubert/Pokorny/Schuch, Einkommensteuerhandbuch § 106 Anm. 1 ff). Dementsprechend sah § 106 Abs. 4 EStG 1972 - wie schon § 102 Abs. 4 EStG 1967 - vor, dass „Körperbehinderte“ an Stelle des in Abs. 3 geregelten Freibetrages (vgl. dazu etwa VwGH 28.5.1986, 85/13/0119) ihre tatsächlichen Aufwendungen geltend machen konnten und zwar ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1972. Zu dieser Bestimmung wurde bereits damals im Schrifttum die Rechtsansicht vertreten, dass auch bei Geltendmachung der tatsächlichen (behinderungsbedingten) außergewöhnlichen Belastung die Körperbehinderung durch eine Bescheinigung im Sinne des Abs. 2 nachgewiesen werden müsse

(vgl. Schubert/Pokorny/Schuch, Einkommensteuerhandbuch § 106 Anm. 11; ebenso

Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch2 § 106 Anm. 15). Im neuen Paragraph 106, EStG 1972 wurden auch die früheren Bestimmungen des Paragraph 102, EStG 1967 (über die Abgeltung außergewöhnlicher Belastungen von „Körperbehinderten“) weitgehend übernommen vergleiche , ErlRV 474 BlgNR 13. Gesetzgebungsperiode 80: „Die Bestimmung entspricht dem Paragraph 102, EStG 1967...“; vergleiche , Schubert/Pokorny/Schuch, Einkommensteuerhandbuch Paragraph 106, Anmerkung eins, ff). Dementsprechend sah Paragraph 106, Absatz 4, EStG 1972 - wie schon Paragraph 102, Absatz 4, EStG 1967 - vor, dass „Körperbehinderte“ an Stelle des in Absatz 3, geregelten Freibetrages vergleiche , dazu etwa VwGH 28.5.1986, 85/13/0119) ihre tatsächlichen Aufwendungen geltend machen konnten und zwar ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes gemäß Paragraph 34, Absatz 4, EStG 1972. Zu dieser Bestimmung wurde bereits damals im Schrifttum die Rechtsansicht vertreten, dass auch bei Geltendmachung der tatsächlichen (behinderungsbedingten) außergewöhnlichen Belastung die Körperbehinderung durch eine Bescheinigung im Sinne des Absatz 2, nachgewiesen werden müsse vergleiche , Schubert/Pokorny/Schuch, Einkommensteuerhandbuch Paragraph 106, Anmerkung 11, ; ebenso Schubert/Pokorny/Schuch/Quantschnigg, Einkommensteuer-Handbuch2 Paragraph 106, Anmerkung 15,).

28

Mit dem Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988, BGBl. Nr. 400) wurden zum einen die wesentlichen Bestimmungen des § 34 EStG 1972 über die außergewöhnlichen Belastungen - unter Beibehaltung der Paragraphennummer, jedoch nunmehr als Einkommensermittlungsvorschriften konzipiert und sprachlich überarbeitet - übernommen, zum anderen die Regelungen des § 106 EStG 1972 (über die Abgeltung außergewöhnlicher Belastungen von „Körperbehinderten“) in einen neuen § 35 EStG 1988 übergeführt. Aus den Gesetzesmaterialien geht hervor, dass der Gesetzgeber dabei die grundsätzliche Regelungstechnik der außergewöhnlichen Belastungen beibehalten wollte (vgl. ErlRV 621 BlgNR 17. GP 84 f). Mit dem Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988, Bundesgesetzblatt , Nr. 400) wurden zum einen die wesentlichen Bestimmungen des Paragraph 34, EStG 1972 über die außergewöhnlichen Belastungen - unter Beibehaltung der Paragraphennummer, jedoch nunmehr als Einkommensermittlungsvorschriften konzipiert und sprachlich überarbeitet - übernommen, zum anderen die Regelungen des Paragraph 106, EStG 1972 (über die Abgeltung außergewöhnlicher Belastungen von „Körperbehinderten“) in einen neuen Paragraph 35, EStG 1988 übergeführt. Aus den Gesetzesmaterialien geht hervor, dass der Gesetzgeber dabei die grundsätzliche Regelungstechnik der außergewöhnlichen Belastungen beibehalten wollte vergleiche , ErlRV 621 BlgNR 17. Gesetzgebungsperiode 84, f).

29

Die Systematik der im Revisionsfall anwendbaren Bestimmungen über die Geltendmachung behinderungsbedingter Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen - in der Form eines Pauschbetrages (Freibetrag) oder in tatsächlich angefallener Höhe - geht wie bereits dargelegt auf das EStG 1967 zurück. Die damals erstmalig geschaffene Möglichkeit, tatsächliche Aufwendungen ohne Selbstbehalt geltend zu machen (§ 102 Abs. 4 EStG 1967), zielte auf Steuerpflichtige ab, die die Voraussetzungen für die Geltendmachung eines behinderungsbedingten Pauschbetrages dem Grunde nach erfüllten - bei denen somit die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit durch eine amtliche Bescheinigung festgestellt wurde (§ 102 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1967) -, für die der Pauschbetrag allerdings „nicht ausreicht[e]“ (vgl. erneut Bericht des Finanz- und Budgetausschusses 610 BlgNR 11. GP 2). Die mit dem EStG 1972 eingeführte Bestimmung über die Geltendmachung behinderungsbedingter

außergewöhnlicher Belastungen ohne Selbstbehalt für Kinder des Steuerpflichtigen (§ 34 Abs. 8 EStG 1972) sah ausdrücklich einen Nachweis durch amtliche Bescheinigung (§ 106 Abs. 2 EStG 1972) vor. Auch daran zeigt sich, dass der historische Gesetzgeber die Feststellung einer Behinderung - des Steuerpflichtigen selbst oder seiner Kinder - stets einer bestimmten Stelle, die eine (amtliche) Bescheinigung auszustellen hatte, vorbehalten wollte. Die Systematik der im Revisionsfall anwendbaren Bestimmungen über die Geltendmachung behinderungsbedingter Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen - in der Form eines Pauschbetrages (Freibetrag) oder in tatsächlich angefallener Höhe - geht wie bereits dargelegt auf das EStG 1967 zurück. Die damals erstmalig geschaffene Möglichkeit, tatsächliche Aufwendungen ohne Selbstbehalt geltend zu machen (Paragraph 102, Absatz 4, EStG 1967), zielte auf Steuerpflichtige ab, die die Voraussetzungen für die Geltendmachung eines behinderungsbedingten Pauschbetrages dem Grunde nach erfüllten - bei denen somit die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit durch eine amtliche Bescheinigung festgestellt wurde (Paragraph 102, Absatz 2, zweiter Satz EStG 1967) -, für die der Pauschbetrag allerdings „nicht ausreicht[e]“ vergleiche , erneut Bericht des Finanz- und Budgetausschusses 610 BlgNR 11. Gesetzgebungsperiode 2,). Die mit dem EStG 1972 eingeführte Bestimmung über die Geltendmachung behinderungsbedingter außergewöhnlicher Belastungen ohne Selbstbehalt für Kinder des Steuerpflichtigen (Paragraph 34, Absatz 8, EStG 1972) sah ausdrücklich einen Nachweis durch amtliche Bescheinigung (Paragraph 106, Absatz 2, EStG 1972) vor. Auch daran zeigt sich, dass der historische Gesetzgeber die Feststellung einer Behinderung - des Steuerpflichtigen selbst oder seiner Kinder - stets einer bestimmten Stelle, die eine (amtliche) Bescheinigung auszustellen hatte, vorbehalten wollte.

30

Der Revisionswerber stützt seine Rechtsansicht, wonach bei Geltendmachung tatsächlicher behinderungsbedingter Aufwendungen gemäß § 34 Abs. 6 Teilstrich 5 iVm § 35 Abs. 5 EStG 1988 die Tatsache der Behinderung nicht zwingend durch eine amtliche Bescheinigung nachgewiesen werden müsse, auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Juni 2023, Ra 2023/13/0016. Dem ist allerdings entgegenzuhalten, dass im damaligen Revisionsfall die betreffenden, als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Aufwendungen für eine Pflegegeld beziehende Person angefallen waren (vgl. ebenso VwGH 14.8.2024, Ra 2023/13/0061). Vor diesem Hintergrund hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass in einem solchen Fall - aufgrund des Vorliegens eines Bescheides über die Zuerkennung von Pflegegeld (das gemäß § 4 Abs. 1 Bundespflegegeldgesetz nur dann gebührt, wenn u.a. auf Grund einer körperlichen, geistigen oder psychischen Behinderung oder einer Sinnesbehinderung ein ständiger Pflegebedarf besteht) als gleichwertige „amtliche Bescheinigung“ - die Tatsache der Behinderung gemäß § 166 BAO und somit unter Heranziehung sämtlicher zweckdienlicher Beweismittel zu beurteilen ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat im genannten Erkenntnis weiters ausgesprochen, dass der Bezug von Pflegegeld das Vorliegen einer Behinderung indiziert, zumal bei Geltendmachung außergewöhnlicher Belastungen (Mehraufwendungen) gemäß § 34 Abs. 6 Teilstrich 6 EStG 1988 (somit bei Bezug pflegebedingter Geldleistungen; nunmehr § 34 Abs. 6 Teilstrich 5 EStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 2020, BGBl. I Nr. 103/2019) iVm § 35 Abs. 1 EStG 1988 ein bestimmter Grad der Behinderung (oder Minderung der Erwerbsfähigkeit) nach dem Gesetz nicht erforderlich ist. Der Revisionswerber stützt seine Rechtsansicht, wonach bei Geltendmachung tatsächlicher behinderungsbedingter Aufwendungen gemäß Paragraph 34, Absatz 6, Teilstrich 5 in Verbindung mit Paragraph 35, Absatz 5, EStG 1988 die Tatsache der Behinderung nicht zwingend durch eine amtliche Bescheinigung nachgewiesen werden müsse, auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Juni 2023, Ra 2023/13/0016. Dem ist allerdings entgegenzuhalten, dass im damaligen Revisionsfall die betreffenden, als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Aufwendungen für eine Pflegegeld beziehende Person angefallen waren vergleiche , ebenso VwGH 14.8.2024, Ra 2023/13/0061). Vor diesem Hintergrund hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass in einem solchen Fall - aufgrund des Vorliegens eines Bescheides über die Zuerkennung von Pflegegeld (das gemäß Paragraph 4, Absatz eins, Bundespflegegeldgesetz nur dann gebührt, wenn u.a. auf Grund einer körperlichen, geistigen oder psychischen Behinderung oder einer Sinnesbehinderung ein ständiger Pflegebedarf besteht) als gleichwertige „amtliche Bescheinigung“ - die Tatsache der Behinderung gemäß Paragraph 166, BAO und somit unter Heranziehung sämtlicher zweckdienlicher Beweismittel zu beurteilen ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat im genannten Erkenntnis weiters ausgesprochen, dass der Bezug von Pflegegeld das Vorliegen einer Behinderung indiziert, zumal bei Geltendmachung außergewöhnlicher Belastungen (Mehraufwendungen) gemäß Paragraph 34, Absatz 6, Teilstrich 6 EStG 1988 (somit bei Bezug pflegebedingter Geldleistungen; nunmehr Paragraph 34, Absatz 6, Teilstrich 5 EStG 1988 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 2020, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 103 aus 2019,) in Verbindung mit Paragraph 35, Absatz

eins, EStG 1988 ein bestimmter Grad der Behinderung (oder Minderung der Erwerbsfähigkeit) nach dem Gesetz nicht erforderlich ist.

31

Im vorliegenden Revisionsfall hat der Rechtsvorgänger des Revisionswerbers - im verfahrensgegenständlichen Zeitraum - weder Pflegegeld bezogen, noch eine amtliche Bescheinigung gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 (die im Übrigen den Grad der Behinderung - entgegen der Rechtsansicht der Finanzverwaltung in den LStR 2002 Rz 839f - grundsätzlich auch rückwirkend bescheinigen kann; vgl. dazu ausführlich VwGH 11.11.2015, Ra 2014/11/0109; 26.8.2022, Ra 2021/11/0175) zum Nachweis seiner Behinderung vorgelegt. Das Bundesfinanzgericht hat daher im angefochtenen Erkenntnis zu Recht den Nachweis einer Behinderung für die verfahrensgegenständlichen Jahre als nicht erbracht angesehen (vgl. zur Beweislast des Steuerpflichtigen bei Geltendmachung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung etwa VwGH 13.3.2023, Ra 2020/13/0057; 5.3.2020, Ra 2019/15/0159; 25.5.2004, 2001/15/0027, jeweils mwN). Im vorliegenden Revisionsfall hat der Rechtsvorgänger des Revisionswerbers - im verfahrensgegenständlichen Zeitraum - weder Pflegegeld bezogen, noch eine amtliche Bescheinigung gemäß Paragraph 35, Absatz 2, EStG 1988 (die im Übrigen den Grad der Behinderung - entgegen der Rechtsansicht der Finanzverwaltung in den LStR 2002 Rz 839f - grundsätzlich auch rückwirkend bescheinigen kann; vergleiche , dazu ausführlich VwGH 11.11.2015, Ra 2014/11/0109; 26.8.2022, Ra 2021/11/0175) zum Nachweis seiner Behinderung vorgelegt. Das Bundesfinanzgericht hat daher im angefochtenen Erkenntnis zu Recht den Nachweis einer Behinderung für die verfahrensgegenständlichen Jahre als nicht erbracht angesehen vergleiche , zur Beweislast des Steuerpflichtigen bei Geltendmachung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung etwa VwGH 13.3.2023, Ra 2020/13/0057; 5.3.2020, Ra 2019/15/0159; 25.5.2004, 2001/15/0027, jeweils mwN).

32

Die Revision war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Revision war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 19. Februar 2025

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Bindung an den Wortlaut des Gesetzes VwRallg3/2/1 Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RA2024130110.L00

Im RIS seit

25.03.2025

Zuletzt aktualisiert am

05.05.2025

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at