

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R. in der Beschwerdesache Dr. Bf., über die Beschwerde gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 17.01.2018, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2015 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist ein Pensionist, der aufgrund des zumindest zeitweise gleichzeitigen Bezugs von mehreren lohnsteuerpflichtigen Einkünften, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, zur Abgabe einer Steuererklärung für das Jahr 2015 zwecks Durchführung einer Veranlagung gemäß [§ 41 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988](#) verpflichtet war.

Infolge Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung 2015 ermittelte das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungsverfahren gemäß [§ 184 BAO](#) und erließ einen Bescheid mit einer Nachforderung in Höhe von 335,00 €. Der Bescheid wies den Gesamtbetrag der Einkünfte mit 39.550,18 € und das Einkommen i.H.v. [39.550,18 € - 60 € (=Pauschbetrag für Sonderausgaben)=] 39.490,18 € aus.

Mit der Beschwerde gegen den zuvor genannten Bescheid ersuchte der Bf. um Berücksichtigung der in der Beilage angeführten Kosten für der Mutter N.N. Pflege in der Zeit von 06/2014 bis 01/2017 in der freien Wohnung im Haus - 16.463,38 € - als außergewöhnliche Belastungen im Sinn des [§ 34 EStG 1988](#). Darüber hinaus machte der Bf. a) Kosten für gesundheitsbezogene Maßnahmen (6.882,00 €) als außergewöhnliche Belastungen (§ 34 EStG), b) diverse Spenden (360,00 €) und den Kirchenbeitrag (200,00 €)

jeweils als Sonderausgaben (§ 18 EStG) geltend.

Mit der abweisenden Beschwerdeentscheidung wurden die beantragten Aufwendungen wegen Nichtbeantwortung des FA-Schreibens vom 11.7.2018, mit dem die Behörde den Bf. um Nachweis aller der in der Beschwerde beantragten Aufwendungen aufgrund außergewöhnlicher Belastung (samt Vorlage der diesbezüglichen Belege) sowie der als Sonderausgaben geltend gemachten Spenden und Kirchenbeiträge ersucht hatte, nicht berücksichtigt.

Mit dem Vorlageantrag samt den beigelegten Beweismittel wurde vorgebracht, dass die Verlegung aus dem Altersheim in das Wohnhaus ab 6/2014 wegen des seelischen und körperlichen Zustandes von N.N. dringend notwendig gewesen wäre. Für eine maximale Versorgung der Mutter wäre die Anstellung von zwei Pflegekräften für die Pflege notwendig gewesen. Aufgrund der relativ geringen Mutterpension hätte der Bf. Pflegekosten zu übernehmen gehabt.

Mit dem beim Bundesfinanzgericht (BFG) am 6.12.2019 eingelangten Vorlagebericht der belangten Behörde wurde die Beschwerde zur Entscheidung durch das BFG vorgelegt und eine abgabenbehördliche Stellungnahme zum Vorlageantrag abgegeben, welche nach dem Zitat des [§ 34 Abs. 7 Z. 4 EStG 1988](#) folgende Ausführungen enthält:

"Im vorliegenden Fall beträgt das jährliche Einkommen für 2015 der pflegebedürftigen Mutter (Pensionistin) EUR 11.360,40. Der besondere Pflegebedarf ist durch den Bezug von Pflegegeld nachgewiesen. Das bezogene Pflegegeld für 2015 beträgt EUR 5.314,18. Der Beschwerdeführer hat die Kosten für die 24 Stunden Pflege in Höhe von EUR 26.664,96 (Tageslohn, Fahrtkosten, Sozialversicherungsbeiträge für Selbständige und WKO Umlage) getragen und als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. Diese Aufwendungen sind anhand von Belegen zum Vorlageantrag vom 10. September 2018 nachgewiesen. In dem Fall erfolgt jedoch die Kürzung um den Selbstbehalt.

Die eigenen Kosten des Steuerpflichtigen für die Zahnbehandlungen und Implantate in Höhe von EUR 6.632,00 wurden ebenfalls anhand Belegen zum Vorlageantrag vom 10. September 2018 ausreichend nachgewiesen.

Die Spenden für Mildtätige Organisationen iHv EUR 330,00 wurden auch anhand von Belegen zum Vorlageantrag vom 10. September 2018 nachgewiesen.

Der Kirchenbeitrag wurde trotz Vorhalte nicht nachgewiesen.

Zusammenfassend ist folgendes festzuhalten: Die anzuerkennenden außergewöhnlichen Belastungen für das Jahr 2015 betragen insgesamt somit EUR 27.622,38 (unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes). Die Spenden iHv EUR 330 sind ebenfalls anzuerkennen. Der geltend gemachte Kirchenbeitrag iHv EUR 200 wird abgewiesen.

Berechnung betreffend Pflege der Mutter:

Pflegekosten für die zwei Pflegebetreuerin:	EUR	26.664,96
---	-----	-----------

<i>Abzüglich Pflegegeld:</i>	<i>-EUR</i>	<i>5.314,18</i>
<i>Einkommen N.N.</i>	<i>EUR</i>	<i>11.360,40</i>
<i>Abzüglich steuerliches Existenzminimum</i>	<i>-EUR</i>	<i>11.000,00</i>
<i>Kostenübernahme Pflegling =</i>	<i>EUR</i>	<i>360,40</i>
<i>Außergewöhnliche Belastungen Angehöriger (Bf.)</i>	<i>EUR</i>	<i>20.990,38"</i>

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Dem Antrag auf Berücksichtigung von a) den Bf. treffenden Pflegekosten für dessen Mutter (20.990,38 €) sowie Zahnbehandlungskosten (6.632,00 €) jeweils als außergewöhnliche Belastung gemäß [§ 34 EStG 1988](#), b) Spenden (330,00 €) und dem Kirchenbeitrag (200,00 €) jeweils als Sonderausgaben, liegt nach den Eingaben des Bf. folgender zu beurteilender Sachverhalt zu Grunde:

Zwischen den Verfahrensparteien steht außer Streit, dass der Bf. die als Spenden geltend gemachten Sonderausgaben (330,00 €) nachweislich bezahlt hat sowie der belangten Behörde Gewissheit über den Charakter der Zahnbehandlungskosten (6.632,00 €) als außergewöhnliche Belastung iSd [§ 34 EStG 1988](#) samt Nachweis der Bezahlung dieser Ausgaben verschafft hat. Seitens des BFG bestehen keine Bedenken an der zwischen den Verfahrensparteien übereinstimmenden Anerkennung der in Rede stehenden Kosten, sodass dem Antrag auf Anerkennung der Zahnbehandlungskosten in Höhe von 6.632,00 € als außergewöhnliche Belastung gemäß [§ 34 EStG 1988](#) und dem Antrag auf Anerkennung von Spenden in Höhe von 330,00 € als Sonderausgaben gemäß [§ 18 EStG 1988](#) stattzugeben war.

Es verbleiben somit die mit der Beschwerde gestellten Anträge, mit denen der Bf. den Kirchenbeitrag (200,00 €) als Sonderausgaben gemäß [§ 18 EStG 1988](#) und die Kosten für die Pflege der Mutter (20.990,38 €) als außergewöhnliche Belastung gemäß [§ 34 EStG 1988](#) geltend gemacht hat, über die wie folgt entschieden wird:

Sonderausgaben

Feststehender Sachverhalt:

Mit der Einkommensteuererklärung 2015 ist ein Kirchenbeitrag in Höhe von 200,00 € als Sonderausgabe gemäß [§ 18 EStG 1988](#) geltend gemacht worden. Der Aufforderung der belangten Behörde, den Zahlungsnachweis vorzulegen, ist nicht entsprochen worden,

womit ungewiss ist, ob Geldbeträge des Bf. an die Kirchenbeitragsstelle im Jahr 2015 abgeflossen sind.

Rechtslage

Gemäß [§ 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988](#) sind Verpflichtende Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften, die in Österreich gesetzlich anerkannt sind, höchstens jedoch 400 Euro jährlich bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen. In Österreich gesetzlich anerkannten Kirchen und Religionsgesellschaften stehen Körperschaften mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes, die einer in Österreich gesetzlich anerkannten Kirche oder Religionsgesellschaft entsprechen, gleich. Wird ein Kirchenbeitrag nachweislich bezahlt, so sind die Ausgaben gemäß [§ 19 Abs. 2 EStG 1988](#) für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Aus folgenden Grund war der Antrag auf Anerkennung des Kirchenbeitrags als Sonderausgabe gemäß [§ 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988](#) als unbegründet abzuweisen:

Nach [§ 138 Abs. 1 BAO](#) haben auf Verlangen der Abgabenbehörde die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. [§ 138 Abs. 1 BAO](#) betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde (z.B. VwGH 24.2.2004, [99/14/0247](#)). Es handelt sich um Tatsachen, bei deren Beweisbarkeit der Abgabepflichtige vorsorglich wirken kann (VwGH 12.6.1990, [89/14/0173](#)). Beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungswesentlichen Tatsache herbeiführen (VwGH 13.11.1986, [85/16/0109](#)).

Wenn Kirchenbeiträge bezahlt worden sind, hat die Kirchenbeitragsstelle stets eine Zahlungsbestätigung über die jährlich bezahlten Kirchenbeiträge zur Berücksichtigung als Sonderausgaben in der Arbeitnehmer- bzw. Einkommensteuerveranlagung ausgestellt. Die Zahlungsanweisung ist ein Bankformular, das bei einer Bareinzahlung auf ein Bankkonto der Kirchenbeitragsstelle verwendet wird, damit die Angaben des Empfängers und des Auftraggebers korrekt angegeben werden.

Da die behauptete Zahlung des als Sonderausgabe gemäß [§ 18 Abs. 1 Z. 5 EStG 1988](#) geltend gemachten Kirchenbeitrags in Höhe von 200,00 € nicht durch Vorlage einer Zahlungsbestätigung der Kirchenbeitragsstelle oder eines Zahlungsbelegs nachgewiesen worden war, war der Antrag auf Anerkennung des als Sonderausgabe gemäß [§ 18 Abs. 1](#)

[Z 5 EStG 1988](#) geltend gemachten Kirchenbeitrags in Höhe von 200,00 € als unbegründet abzuweisen.

Außergewöhnliche Belastung gemäß [§ 34 EStG 1988](#)

Das BFG geht aufgrund des Vorbringens des Bf. im gegenständlichen Verfahren von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt aus:

Im Streitjahr ist die Mutter des Bf. pflegebedürftig gewesen, hat im Eigentum des Bf. befindlichen Haus gewohnt und ist von zwei abwechselnd anwesenden Betreuerinnen versorgt worden. Die Mutter hat aus Eigenem die verbliebenen Pflegekosten von 20.990,38 € nicht finanzieren können, weshalb der Sohn hierzu finanzielle Zuschüsse geleistet hat. Zwischen den Verfahrensparteien steht somit außer Streit, dass die Hausbetreuung für die Mutter des Bf. als Bezieherin eines lohnsteuerpflichtigen Einkommens samt Pflegegeld nicht finanzierbar gewesen ist, sodass die aus der Behinderung der Mutter resultierenden Zahlungen des Bf. für die Finanzierung der Mehrbelastungen verwendet worden sind.

Rechtslage

Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) sind außergewöhnliche Belastungen bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) 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.

Gemäß [§ 34 Abs. 2 EStG 1988](#) ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß [§ 34 Abs. 3 EStG 1988](#) erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie den nach [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind [§ 34 Abs. 5 EStG 1988](#) zufolge die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes anzusetzen.

Gemäß [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) können folgende Aufwendungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs 8.
- Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs 9.
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.
- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs 5).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

Nach [§ 35 Abs. 1 EStG 1988](#) steht einem Steuerpflichtigen ein Freibetrag (Abs. 3) zu, wenn dieser außergewöhnliche Belastungen

- +) durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
- +) bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3),

ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners, wenn er mehr als sechs Monate im Kalenderjahr
- +) verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt,
- +) durch eine Behinderung eines Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird,

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

Nach [§ 35 Abs. 2 EStG 1988](#) sind die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen.
Zuständige Stelle ist:

-) Der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBl. Nr. 183/1947),
 -) Die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern;
- in allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen;
-) dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach §§ 40 ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

Wie aus [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) ersichtlich, kann der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Gemäß [§ 34 Abs. 7 Z. 1 bis 2 EStG 1988](#) gilt für Unterhaltsleistungen folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe, den Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs. 3a, den Kindermehrbetrag gemäß § 33 Abs. 7 sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.
2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.

[§ 34 Abs. 7 Z. 3 EStG 1988](#) wurde durch BGBl. I Nr. 111/2010 aufgehoben.

Gemäß [§ 34 Abs. 7 Z. 4 EStG 1988](#) sind Unterhaltsleistungen über die Tatbestände des [§ 34 Abs. 7 Z. 1 - 3 EStG 1988](#) hinaus nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.

Aus folgenden Gründen war der Antrag auf Anerkennung der Pflegekosten als außergewöhnliche Belastung iSd [§ 34 EStG 1988](#) ohne Anwendung des Selbsthalts als unbegründet abzuweisen:

Der Abzug von Belastungen bei der Einkommensermittlung setzt gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) voraus, dass die Belastung außergewöhnlich ist, zwangsläufig erwächst und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt. Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst ([§ 34 Abs. 2 EStG 1988](#)). Zwangsläufigkeit liegt vor, wenn sich der Steuerpflichtige der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann ([§ 34 Abs. 3 EStG 1988](#)). Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie den nach [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. [§ 34 Abs. 7 EStG 1988](#) regelt die Voraussetzungen, unter denen Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung iSd [§ 34 EStG 1988](#) Berücksichtigung finden können. In den Z 1 bis 3 dieser Bestimmung sind dazu Regelungen betreffend Unterhaltsleistungen an Kinder und (Ehe)Partner enthalten. Sind Unterhaltsleistungen gemäß [§ 34 Abs. 7 Z. 4 EStG 1988](#) in der Fassung des BGBl. 818/1993 nur insoweit abziehbar, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden, so schließt die vom Gesetzgeber in [§ 34 Abs. 7 EStG 1988](#) gewählte Umschreibung beispielsweise die Anerkennung laufender Unterhaltszahlungen von Kindern an mittellose Eltern und sonstige nahe Angehörige als Begünstigung nach [§ 34 EStG 1988](#) aus (vgl. Hofstätter/ Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, Tz 23 zu [§ 34 Abs. 6 bis 9 EStG 1988](#)).

Wie aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 01.09.2015, [2012/15/0117](#), ersichtlich, bleiben zwangsläufig erwachsene Unterhaltsleistungen nach [§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988](#) allerdings insoweit abziehbar, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltspflichtigen selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Dazu zählen vor allem Krankheits- oder Pflegekosten (vgl. Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, Tz 33 zu [§ 34 Abs. 6 bis 9 EStG 1988](#) mit weiteren Nachweisen). Da die Kosten für die Pflege von N.N. nachweislich zum Teil vom Bf. als unterhaltsverpflichteten N.N.-Sohn getragen worden waren, war eine außergewöhnliche Belastung iSd [§ 34 EStG 1988](#) in Höhe von 20.990,38 € für das Jahr 2015 festzustellen.

Wenn Pflegekosten anfallen, sind sie dem Grunde nach steuerlich absetzbar. Trägt der Pflegling selbst die Kosten, sind sie ohne Abzug eines Selbstbehaltes steuerwirksam. Übernehmen andere Angehörige - so wie im gegenständlichen Fall der Bf. als Sohn - die Kosten, so haben sie - im gegenständlichen Fall der Bf. als Sohn - einen jährlichen Selbstbehalt zu tragen, weil der Gesetzessystematik des [§ 34 EStG 1988](#) folgend die als außergewöhnliche Belastung anzuerkennenden "Unterhaltsleistungen an (mittellose) Angehörige" nur bei Überschreiten des Selbstbehaltes ([§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#)) einkommensreduzierend zum Abzug kommen. Werden Kosten für die Unterbringung eines pflegebedürftigen Elternteils vom Steuerpflichtigen getragen, so ist eine außergewöhnliche Belastung mit Berücksichtigung des Selbstbehaltes gegeben (vgl. UFS 25.11.2004, [RV/1571-W/04](#); UFS 24.06.2005, [RV/0916-W/05](#), UFS 30.12.2005, [RV/2005-W/03](#)).

Wie aus [§ 34 Abs. 5 EStG 1988](#) entnehmbar, gilt als Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Selbstbehaltes das Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung. Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des [§ 67 EStG 1988](#) enthalten, dann sind als Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#), anzusetzen.

Die Höhe des Selbstbehaltes wird durch Anwendung des jeweils zutreffenden Prozentsatzes nach [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) auf die Bemessungsgrundlage ermittelt. Aus den dargelegten rechtlichen Schlussfolgerungen war die Beschwerde im gegenständlichen Streitpunkt als unbegründet abzuweisen.

Mit der nachfolgenden Übersicht wird die Berechnung des Einkommens 2015 NEU dargestellt:

Gesamtbetrag der Einkünfte	39.550,18 €
Pauschbetrag für Sonderausgaben	- 60,00 €
Zuwendungen gem. § 18 (1) Z.7 EStG 1988	- 330,00 €
Außergewöhnliche Belastungen:	
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§34 (4) EStG 1988)	- 27.622,38 €
Selbstbehalt	5.484,66 €
Einkommen	17.022,46 €

Das Ergebnis der Neuberechnung der Einkommensteuer 2015 ist dem beigeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gemäß [Art 133 Abs 4 B-VG](#) zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall ist die Revision gegen das Erkenntnis des BFG nicht zulässig, weil die Antwort auf die Frage, ob Zahlungen an eine in Österreich gesetzlich anerkannte Kirche mit Sonderausgabencharakter im Jahr 2015 erfolgt sind, von Feststellungen auf der Sachverhaltsebene abhängig war, folglich dessen das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu verneinen war. Bei der Beantwortung der Frage betreffend Selbstbehalt eines Sohnes im Sinne des [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) im Falle der Übernahme des von der Mutter des Bf. nicht finanzierbaren Teils der Pflegekosten folgte das BFG in rechtlicher Hinsicht der in seiner Entscheidung dargestellten Gesetzessystematik des [§ 34 EStG 1988](#) und der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH 01.09.2015, [2012/15/0117](#)), womit auch dieser Streitfrage die Eignung als Rechtsfrage, aufgrund dieser die Revision im Sinn des [Art 133 Abs 4 B-VG](#) zugelassen werden könnte, abzusprechen war.

Wien, am 27. Februar 2020