

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Name des Richters*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 27. Mai 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle Bruck Eisenstadt Oberwart vom 14. Mai 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bf1 (in der Folge auch als Beschwerdeführer „Bf.“ bezeichnet) hat in seiner Arbeitnehmerveranlagung 2017 die folgenden Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht:

Krankheitskosten	Kennzahl 730	€ 4.678,00
Begräbniskosten	Kennzahl 731	€ 4.394,00
Sonstige außergewöhnliche Belastungen	Kennzahl 735	€ 14.883,37

Zusätzlich machte der Bf. den Alleinverdienerabsetzbetrag (AVAB) geltend und begehrte für seinen Sohn ***Name Sohn*** (geb. am ***Geburtsdatum Sohn***) die Zuerkennung des pauschalen Freibetrages von monatlich € 262 für ein erheblich behindertes Kind, für das erhöhte Familienbeihilfe bezogen wird. Der Grad der Behinderung des Kindes wurde in der Erklärung mit 60% angegeben.

Am 06. September 2018 wurde an den Bf. ein Ersuchen um Ergänzung mit folgendem Inhalt übermittelt:

„Sie haben außergewöhnliche Belastungen wie Krankheitskosten, Kurkosten oder sonstige Kosten beantragt.

Bitte schicken Sie uns dazu die Belege und eine Kostenaufstellung, wie sich die Gesamtsumme zusammensetzt (Datum, Bezeichnung, Betrag). Hat Ihnen die Krankenkasse oder eine private Versicherung oder die öffentliche Hand (zB Pflegegeld, Förderung, Zuschüsse) ganz oder teilweise Kosten ersetzt? Dann geben Sie uns diese Ersätze bitte bekannt. Hinweis: Bitte ziehen Sie bei einem Krankenhaus- oder Kuraufenthalt 5,23 Euro pro Tag als Haushaltsersparnis ab und führen Sie diese in der Kostenaufstellung an.

Sie werden ersucht, sämtliche geltend gemachten Begräbniskosten mittels detaillierter Aufstellungen unter Beilage der hiezu erforderlichen Belege und Unterlagen zur Einsicht vorzulegen. Auch die Einantwortungsurkunde der/des Verstorbenen und auch das Inventarverzeichnis oder die Vermögenserklärung oder ein anderer Beschluss des Bezirksgerichts sind zur Einsicht vorzulegen, um die VERLASSENSCHAFTSAKTIVEN zu belegen.“

Der Bf. beantwortete das Ergänzungsersuchen am 12. Oktober 2018 und legte dem Finanzamt Belege zu den geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen vor. Unter dem Punkt 6 seines Antwortschreibens war angeführt „4 Rechnungen ***Name Betreuungseinrichtung***. Beilage F über insgesamt 13 928,77 Euro“ und handschriftlich ergänzt „erst 2017 vom Gericht bestätigt“.

In dem Antwortschreiben führte der Bf. insbesondere weiters aus, dass seine Gattin nur über eine Pension von Euro 300,80 verfüge und dass es deswegen erforderlich gewesen sei, dass er die Kosten der Verlassenschaft nach ***Name Schwiegermutter des Bf.*** (der Schwiegermutter des Bf.) übernehme.

Dem Antwortschreiben des Bf. vom 12. Oktober 2018 war insbesondere ein Beschluss des Bezirksgerichts ***Namen Ort*** zur ***GZ Bezirksgericht*** betreffend die Verlassenschaftssache ***Name Schwiegermutter des Bf.***, verstorben am ***Todestag der Schwiegermutter*** beigelegt worden. Aus diesem Beschluss war ersichtlich, dass die Verlassenschaft nach ***Name Schwiegermutter des Bf.*** überschuldet war und dass die vorhandenen Aktiva der Tochter der Verstorbenen (= der Gattin des Bf.) gemäß § 154 AußStrG an Zahlung statt überlassen worden waren.

Weiters waren dem Antwortschreiben Rechnungen des ***Name Betreuungseinrichtung*** betreffend die Unterbringung von ***Name Schwiegermutter des Bf.*** im Haus am ***Name Haus*** mit nachstehenden Datumsangaben und Beträgen beigelegt worden:

Abrechnungszeitraum	Rechnungsdatum	Betrag	Überwiesen laut Beleg
01.11.2015 bis 30.11.2015	30.11.2015	€ 3.449,10	09.12.2015
01.12.2015 bis 31.12.2015	31.12.2015	€ 3.564,07	15.01.2016
01.01.2016 bis 31.01.2016	31.01.2016	€ 3.564,07	11.02.2016
01.02.2016 bis 29.02.2016	29.02.2016	€ 3.351,53	12.03.2016

Das Finanzamt erließ am 14. Mai 2019 den Einkommensteuerbescheid 2017 und erkannte als außergewöhnliche Belastungen nur einen Betrag von € 4.015,20 an, der sich aber wegen der Höhe des Selbstbehaltes steuerlich nicht auswirkte und führte begründend aus:

„§ 106 Einkommensteuergesetz 1988

(1) Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht

(3) Steuerpflichtigen, denen auf Grund des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, steht im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu.

Der pauschale Freibetrag von monatlich 262 € für ein erheblich behindertes Kind und die zusätzlichen Krankheitskosten für das Kind konnten nicht berücksichtigt werden, da sie nicht Bezieher der erhöhten Familienbeihilfe sind.

In der Rechtsprechung und Verwaltungspraxis wird angenommen, dass innerhalb eines Zeitraumes von sieben Jahren ein konkreter zeitlicher Zusammenhang zwischen der Übertragung von Wirtschaftsgütern und der Übernahme von Krankheits- und Begräbniskosten besteht.

*In Ihrem Fall erfolgte vor der Übernahme von Krankheits- und Begräbniskosten (***Monat*** 2017) eine Übertragung von Wirtschaftsgütern (Übergabsvertrag vom ***MONAT*** 2014), daher ist eine Auswirkung auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu verneinen und es liegt keine Belastung im Sinne des § 34 EStG vor.*

Der Alleinverdienerabsetzbetrag konnte nicht berücksichtigt werden, da keine Kinder vorhanden sind, für die Sie oder Ihr (Ehe-)Partner mindestens sieben Monate den Kinderabsetzbetrag (Auszahlung mit der Familienbeihilfe) bezogen haben.

*Der Kinderfreibetrag für das Kind mit der Sozialversicherungsnummer/mit dem Geburtsdatum ***SV-Nummer des Sohnes*** kann nicht berücksichtigt werden, da für dieses Kind im Kalenderjahr für nicht mehr als sechs Monate der Kinderabsetzbetrag zusteht.*

Wir berücksichtigen 60 Euro als Topf-Sonderausgaben z. B. für Wohnraumschaffung und -sanierung sowie Beiträge für bestimmte Versicherungen.

Der Grund: Die Topf-Sonderausgaben können wir nur zu einem Viertel anrechnen. Liegt der Gesamtbetrag Ihrer Einkünfte über 36.400 Euro verringert sich der Betrag weiter bis maximal 60 Euro (§ 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988).

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen haben wir nicht berücksichtigt.

Der Grund: Die Aufwendungen sind niedriger als der für Sie gültige Selbstbehalt in Höhe von 14.203,02 Euro.“

Der Bf. brachte am 27. Mai 2019 das Rechtsmittel der Beschwerde ein und führte begründend aus:

„Gegen den Bescheid vom 14. Mai 2019 erhebe ich binnen offener Frist Beschwerde und begründe diese wie folgt:

*Mit dem angefochtenen Bescheid werden mir die vorgelegten Krankheits-Pflege und Begräbniskosten laut meinem Jahresausgleich für 2017 u.a. mit dem Hinweis auf Übertragungs- und Wirtschaftsgütern im ***MONAT*** 2014 nicht angerechnet, da eine Auswirkung auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu verneinen ist.*

*Bei dieser Begründung wird nicht berücksichtigt, dass ich nicht der Begünstigte der Übertragung von Wirtschaftsgütern gewesen bin. Meine Frau ***Name Gattin des Bf1*** bezieht nur eine Pension in der Höhe von c. 300 Euro pro Monat. Eine Übernahme der Kosten für meine Schwiegermutter war ihr aus diesen Gründen nicht möglich. Das übertragene Wirtschaftsgut war zudem mit einem Veräußerungs- und Belastungsverbot sowie einem Wohnrecht belastet. Ich habe die Kosten für meine Schwiegermutter zu einem Zeitpunkt im Pflegebereich übernommen, da seitens der BH ***Namen Ort*** erst nach der Bezahlung der Pflegekosten durch mich die Übernahme nach dem burgenländischen Sozialhilfegesetz ab 1.7. 2016 bewilligt wurde. Hätte ich die Kosten nicht übernommen, hätte wohl die Differenz zwischen dem Pensionsansprüchen meiner Schwiegermutter und den tatsächlichen Pflegekosten die öffentliche Hand übernommen. (Siehe Bescheid der BH ***Namen Ort*** vom ***Datum des Bescheides***)*

Die Verlassenschaft meiner Schwiegermutter wurde mangels Masse nicht angenommen.

Grundsätzlich sehe ich keinen rechtlichen Zusammenhang zwischen der Übertragung eines Wirtschaftsgutes an meine Frau im Jahre 2014 und den von mir eingebrachten Zahlungen und deren Nichtberücksichtigung.

Ich stelle daher den Antrag den Bescheid vom 14.Mai 2019 dahingehend abzuändern, dass die von mir nachgewiesenen Kosten in vollem Umfang bei der Berücksichtigung meiner Einkommensteuer 2017 angerechnet werden.

Mit vorzüglicher Hochachtung

****Bf1***“*

Der Beschwerde war der Bescheid der Bezirkshauptmannschaft ***Namen Ort*** vom ***Datum des Bescheides*** zur Zahl ***Zahl der Bezirkshauptmannschaft*** beigelegt worden.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 05. Juni 2019 wies das Finanzamt die Beschwerde des Bf. als unbegründet ab und führte in der Begründung aus:

*„In der Rechtsprechung und Verwaltungspraxis wird angenommen, dass innerhalb eines Zeitraumes von sieben Jahren ein konkreter zeitlicher Zusammenhang zwischen der Übertragung von Wirtschaftsgütern und der Übernahme von Pflege-, Krankheits- und Begräbniskosten besteht. In Ihrem Fall erfolgte vor der Übernahme von Krankheits- und Begräbniskosten (***Monat*** 2017) eine Übertragung von Wirtschaftsgütern (Übergabsvertrag vom ***MONAT*** 2014), daher ist eine Auswirkung auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu verneinen und es liegt keine Belastung im Sinne des § 34 EStG vor, da die Liegenschaft in ***Adresse Liegenschaft*** mittlerweile auch um 160.000 Euro verkauft wurde, wobei der Anteil Ihrer Gattin 80.000 Euro betragen hat. Die beantragten Pflege-, Krankheits- und Begräbniskosten sind somit mehr als abgegolten, sodass kein wirtschaftlicher Verlust entstanden ist. Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.“*

Am 28.06.2019 brachte der Bf. einen Vorlageantrag mit folgender Begründung ein:

„Gegen die Vorentscheidung meiner Beschwerde vom 27. 5. 2019 erhebe ich binnen offener Frist den Antrag auf Rücknahme der Berufungsvorentscheidung und der Anerkennung meiner im Jahresausgleich 2017 geltend gemachten aussergewöhnlichen Belastungen. Ich habe in meiner Einkommensteuererklärung 2017 aussergewöhnliche Belastungen in der Höhe von Euro rund 23.000 geltend gemacht, die von der Finanzbehörde nicht in Zweifel gezogen wurden. Meine Ausgaben wurden auch über Verlangen des Finanzamtes mit meinem Schreiben vom 10.10.2018 noch detailliert belegt. Die belangte Behörde ist der Ansicht, dass ich meine unbestrittenen Belastungen deshalb nicht geltend machen kann, weil meine Schwiegermutter seinerzeit ihr Grundstück an ihre Tochter übergeben hat. In meiner dagegen am 26. Mai 2019

*eingebrauchten Beschwerde habe ich ausreichend belegt, warum ich die Ansicht des Finanzamtes für nicht begründet erachte. Hinzuzufügen ist, dass Entscheidungen der Obersten Gerichte bestätigt haben, dass ein Zugriff auf Vermögen bei der Ausgabe für Pflegekosten nicht zulässig ist. Ich verweise auf die diesbezügliche Judikatur. Im übrigen hat die Abwicklung der Verlassenschaft nach meiner Schwiegermutter ergeben, dass meine Ausgaben in der geltend gemachten Höhe begründet sind und nur mangels Erbmasse nicht berücksichtigt werden konnten. Zum Schluss möchte ich noch anführen, dass es sehr begrüßenswert ist, dass das BM für Finanzen die Steuerzahler auffordert, ihre Ausgaben im Zuge des Jahresausgleichs geltend zu machen. Ich habe für das Jahr 2017 die bereits oben erwähnten Ausgaben getätigt. Das Resultat war, dass die Jahre 2016 und 2017 im Zuge einer Überprüfung seitens des Finanzamtes für mich eine Nachzahlung von mehr als Euro 5000 ergeben hat, deren Begründung ich nicht nachvollziehen konnte. Ich kann nur annehmen, dass die von mir im Jahresausgleich angeführten Behinderung meines Sohnes ***Name Sohn***, der nicht mit mir im gemeinsamen Haushalt wohnt, für den ich aber trotzdem nicht unerhebliche Ausgaben zur Erhaltung seines angemessenen Lebensstandards tätige. Das ist offensichtlich für die Jahre 2015 und 2016 anerkannt worden und obwohl die Einkommenssteuerbescheide in materieller und formeller Rechtskraft erwachsen sind, zu einer Nachzahlung von mehr als Euro 5000 geführt haben. Es wird mir sicherlich entgegengehalten werden, dass die Wiederaufnahme von erledigten Bescheiden üblich ist, jedoch kann ich den kausalen Zusammenhang zwischen meiner erstmaligen Geltendmachung einer ausserordentlichen Belastung im Jahr 2017 und der Wiederaufnahme der Jahre 2015 und 2016 nicht ausschliessen.*

Ich stelle daher den Antrag, die Berufungsvorentscheidung aufzuheben und die von mir getätigten Ausgaben anzuerkennen.

Mit vorzüglicher Hochachtung

Bf1

Adresse Bf1

Wohnort Bf1“

Mit Vorlagebericht vom 08. August 2019 hat das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Veranlagungsakt waren auch der Übergabevertrag vom ***TT Monat*** 2014 und ein Kaufvertrag vom ***TT-Monat*** 2018 enthalten. Mit Übergabsvertrag vom ***TT Monat*** 2014 hat die Gattin des Beschwerdeführers von ihrer Mutter, ***Name Schwiegermutter des Bf.*** (sohin von der Schwiegermutter des Beschwerdeführers) die Liegenschaft ***EZ, Grundbuch*** übertragen erhalten, wobei zu Gunsten der Schwiegermutter und ihres Gatten die Dienstbarkeit eines Wohnungsgebrauchsrechts, die Übernahme der Instandhaltungskosten durch die Gattin des Bf. und zum „Zwecke der Erhaltung des Familienvermögens“ ein

Belastungs- und Veräußerungsverbot ob der an die Gattin des Bf. geschenkten Liegenschaft vereinbar worden war. Mit Kaufvertrag vom ***TT-Monat*** 2018 hat die Gattin des Bf. die Liegenschaft ***1*** um einen Kaufpreis von insgesamt € 160.000 veräußert.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 29.01.2014 wurde die gegenständlichen Beschwerde der Gerichtsabteilung 1005 zur Erledigung zugewiesen.

Am 04. März 2024 richtete das Bundesfinanzgericht an den Beschwerdeführer und die belangte Behörde einen Beschluss mit nachstehendem Inhalt:

„Der Beschwerdeführer wird aufgefordert, nachstehende Fragen innerhalb von

vier Wochen

ab Zustellung dieses Schreibens zu beantworten und die angeführten Unterlagen vorzulegen:

Sie haben in Ihrer Steuererklärung betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 unter anderen die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages (UAB), des Alleinverdienerabsetzbetrages (AVAB) und des Freibetrages von monatlich € 262,00 für ein erheblich behindertes beantragt.

Zur Überprüfung, ob diese Absetzbeträge und der Freibetrag zustehen, werden Sie ersucht,

- das Bestehen einer gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung im Jahr 2017 gegenüber Ihrem Sohn durch Vorlage geeigneter Unterlagen, insbesondere durch Vorlage eines Gerichtsurteils oder eines gerichtlichen oder behördlichen Vergleiches aus dem sich die Höhe der Unterhaltsverpflichtung ergibt, nachzuweisen **und** durch Vorlage von geeigneten Belegen (z.B. Überweisungsbestätigungen, Kontoauszüge) nachzuweisen, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang Sie dieser gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung im Jahr 2017 nachgekommen sind **oder**
- die Vornahme freiwilliger Unterhaltszahlungen im Jahr 2017 für Ihren Sohn nachzuweisen **und** Belege dafür vorzulegen, wann und in welchem Umfang derartige freiwillige Unterhaltszahlungen geleistet worden sind.

Begründung

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu

setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Das Bestehen einer gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung oder freiwilliger Unterhaltszahlungen von Ihnen gegenüber Ihrem Sohn, ***Name Sohn*** (geb. ***Geburtadatum Sohn***) im beschwerdegegenständliche Jahr 2017 ist zwar von Ihnen vorgebracht, bislang aber nicht nachgewiesen worden, weswegen Sie aufgefordert werden, die oben angeführten Unterlagen vorzulegen.“

Seitens der belangten Behörde wurde dieser Beschluss mit Mail vom 04. März 2024 beantwortet wie folgt:

„Sehr geehrter Herr (Name des Richters),

betreffend Herrn ***Bf1*** wird mitgeteilt, dass er für seinen Sohn ***Name Sohn***, SV-Nr. ***SV-Nummer des Sohnes***, von Oktober 1987 bis Dezember 2002 erhöhte Familienbeihilfe bezogen hat, da der Grad der Behinderung 60% beträgt. Seit Jänner 2003 bezieht ***Vorname Sohn*** die erhöhte Familienbeihilfe und auch das Pflegegeld für sich selbst (bis zumindest Juli 2027 ist die BSB-Bescheinigung noch gültig), weil er ab Mitte Dezember 2002 in eine „Trainingswohnung“ gezogen ist (siehe beigefügter ZMR-Auszug).

Herr ***Bf1*** hat in den Veranlagungen ab 2003 immer wieder den Alleinverdienerabsetzbetrag, den Kinderfreibetrag und den Freibetrag für ein behindertes Kind mit erhöhtem Familienbeihilfenbezug beantragt, diese jedoch nie zugesprochen bekommen. Ein Ersuchen um Ergänzung hat es nur iZm der Beschwerde 2017 gegeben und darin wurden Begräbniskosten (der Schweigermutter) und Krankheitskosten (der Gattin) abverlangt.

Die Überprüfung einer eventuell gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung gegenüber seinem Sohn ***Vorname Sohn*** wurde daher nie geprüft.

Für weitere Fragen steht ich gerne zur Verfügung,

H. (Name des Bediensteten des FAÖ)“

Seitens des Bf. langte bis 29. April 2024 keine Antwort im BFG ein.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Mit Übergabsvertrag vom ***TT Monat*** 2014 hat die Gattin des Beschwerdeführers von ihrer Mutter (sohin von der Schwiegermutter des Beschwerdeführers) die Liegenschaft ***EZ, Grundbuch*** übertragen erhalten, wobei zu Gunsten der Schwiegermutter und ihres Gatten die Dienstbarkeit eines Wohnungsgebrauchsrechts, die Übernahme der Instandhaltungskosten durch die Gattin des Bf. und zum „Zwecke der Erhaltung des Familienvermögens“ ein Belastungs- und Veräußerungsverbot ob der an die Gattin des Bf. geschenkten Liegenschaft vereinbar worden war.

Die Schwiegermutter des Bf. bewohnte in den Monaten November 2015 bis Februar 2016 eine Wohneinheit im Haus am ***Name Haus*** und bezahlte der Bf. an das ***Name Betreuungseinrichtung*** für die Unterbringung der Schwiegermutter nach den vorgelegten Rechnungen insgesamt € 13.928,77. Nach den übermittelten Unterlagen wurden die einzelnen Beträge in der Zeit von 09.12.2015 bis 12.03.2016 überwiesen. Die Schwiegermutter des Bf. ist am ***Todestag der Schwiegermutter*** verstorben.

Im Beschluss des Bezirksgerichts ***Namen Ort*** zur ***GZ Bezirksgericht*** aus dem Dezember 2017 (der exakte Tag war auf der übermittelten Kopie nicht genau erkennbar) betreffend die Verlassenschaftssache ***Name Schwiegermutter des Bf.***, verstorben am ***Todestag der Schwiegermutter***, ist unter b) angeführt:

*„b) Forderung des ***Bf1***, ***Wohnort Bf1***, ***Adresse Bf1*** für bezahlt Rechnungen, in Höhe von € - 14.133,37“*

Der Sohn des Bf. bezog bzw. bezieht nach einer Mitteilung des Finanzamtes über den Bezug der Familienbeihilfe für sich selbst (Eigenbezug) in der Zeit von Jänner 2014 bis Juli 2027 erhöhte Familienbeihilfe. Der Sohn des Bf. ist nach der in dieser Mitteilung angeführten Adresse nicht beim Bf. haushaltszugehörig im Sinne des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967. Die Gattin des Bf. bezog 2017 seitens der Pensionsversicherungsanstalt steuerpflichtige Bezüge (Kennzahl 245 des Lohnzettels) von € 3.531,84.

Eine gesetzliche Unterhaltsverpflichtung des Bf. gegenüber seinem Sohn hat der Bf. trotz Übermittlung eines diesbezüglichen Beschlusses seitens des BFG nicht nachgewiesen.

2. Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den vom Bf. vorgelegten und den seitens des Finanzamtes übermittelten Unterlagen sowie aus durchgeführten Einsichtnahmen des Bundesfinanzgerichtes in die Familienbeihilfendatenbank einerseits und in die Steuerdatenbank „Jahresveranlagung Privat“ des Finanzressorts andererseits und ist dieser Sachverhalt unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

- A) Alleinverdienerabsetzbetrag und pauschaler Freibetrag von monatlich € 262 für ein erheblich behindertes Kind

Gemäß § 279 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich

- bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro,
- bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 32 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe)Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem haushaltsführenden (Ehe)Partner zu.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 steht Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn

- sich das Kind in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhält und
- das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört (§ 2 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz

1967) und

– für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

Gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 gilt für Unterhaltsleistungen folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe 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.
3. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)
4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen 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.
5. **(Verfassungsbestimmung)** Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Gemäß § 106 Abs. 1 bis 3 EStG 1988 gelten als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht.

(Ehe-)Partner ist eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit mindestens einem Kind (Abs. 1) in einer Lebensgemeinschaft lebt. Einem (Ehe-)Partner ist gleichzuhalten, wer in einer Partnerschaft im Sinn des Eingetragene Partnerschaft-Gesetzes – EPG eingetragen ist.

Die §§ 1 und 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen BGBl. Nr. 303/1996 in der Fassung BGBl. II Nr. 430/2010 normieren:

§ 1. (1) Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen

– durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,

- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988),
- ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988), wenn dieser Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt, oder
- bei Anspruch des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe-)Partners auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag, durch eine Behinderung des Kindes (§ 106 Abs. 1 und 2 EStG 1988), für das keine erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 gewährt wird,

so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

(2) Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

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

§ 5. (1) Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.

(2) Bei Unterbringung in einem Vollinternat vermindert sich der nach Abs. 1 zustehende Pauschbetrag pro Tag des Internatsaufenthaltes um je ein Dreißigstel.

(3) Zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Abs. 1 sind auch Aufwendungen gemäß § 4 sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Gemäß § 2 Abs. 2 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) hat Anspruch auf Familienbeihilfe für ein im Abs. 1 genanntes Kind die Person, zu deren Haushalt das Kind gehört. Eine Person, zu deren Haushalt das Kind nicht gehört, die jedoch die Unterhaltskosten für das Kind überwiegend trägt, hat dann Anspruch auf Familienbeihilfe, wenn keine andere Person nach dem ersten Satz anspruchsberechtigt ist.

Gemäß § 2 Abs. 5 FLAG 1967 gehört ein Kind dann zum Haushalt einer Person, wenn es bei einheitlicher Wirtschaftsführung eine Wohnung mit dieser Person teilt. Die Haushaltszugehörigkeit gilt nicht als aufgehoben, wenn

- a) sich das Kind nur vorübergehend außerhalb der gemeinsamen Wohnung aufhält,
- b) das Kind für Zwecke der Berufsausübung notwendigerweise am Ort oder in der Nähe des Ortes der Berufsausübung eine Zweitunterkunft bewohnt,
- c) sich das Kind wegen eines Leidens oder Gebrechens nicht nur vorübergehend in Anstaltspflege befindet, wenn die Person zu den Kosten des Unterhalts mindestens in Höhe der Familienbeihilfe für ein Kind beiträgt; handelt es sich um ein erheblich behindertes Kind, erhöht sich dieser Betrag um den Erhöhungsbetrag für ein erheblich behindertes Kind (§ 8 Abs. 4).

Ein Kind gilt bei beiden Elternteilen als haushaltszugehörig, wenn diese einen gemeinsamen Haushalt führen, dem das Kind angehört.

Voraussetzung für die Zuerkennung des durch den Bf. in der Steuererklärung beantragten Unterhaltsabsetzbetrages, des Alleinverdienerabsetzbetrages und des pauschalen Freibetrages von monatlich € 262 für ein erheblich behindertes Kind ist, dass dem Bf. ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.

Der Unterhaltsabsetzbetrag ist an die tatsächliche Leistung des Unterhalts geknüpft und steht nur einer Person zu, die zur Leistung des Unterhalts gesetzlich verpflichtet ist. Für freiwillige Unterhaltsleistungen steht der Unterhaltsabsetzbetrag nicht zu (Jakom EStG, § 33 Tz 76).

Der Bf. hat die Nichtanerkennung des in der Steuererklärung beantragten Unterhaltsabsetzbetrages, des Alleinverdienerabsetzbetrages und des pauschalen Freibetrages von monatlich € 262 für ein erheblich behindertes Kind in der Beschwerde vom 27. Mai 2019 nicht (mehr) bekämpft. Dass den Bf. gegenüber seinem 1981 geborenen Sohn im Jahr 2017 eine gesetzliche Unterhaltsverpflichtung getroffen hätte und dass der Bf. diese gesetzliche Unterhaltsverpflichtung erfüllt hätte, behauptet der Bf. nicht. Im Vorlageantrag bringt der Bf. zwar vor, für seinen 1981 geborenen Sohn „nicht unerhebliche Ausgaben zur Erhaltung seines angemessenen Lebensstandards“ zu tätigen. Nachweise, dass dem Bf. eine gesetzliche Unterhaltsverpflichtung getroffen habe und dass der Bf. diese gesetzliche Unterhaltsverpflichtung auch erfüllt habe, hat der Bf. nicht erbracht. Dass für freiwillig geleistete Unterhaltsleistungen der Unterhaltsabsetzbetrag nicht zusteht, wird an dieser Stelle (widerholend) nur der Vollständigkeit halber festgehalten. Auch in den Folgejahren 2018, 2019 und 2020 hat der Bf. einen Unterhaltsabsetzbetrag für seinen Sohn steuerlich nicht geltend gemacht, woraus ersichtlich ist, dass auch in diesen Jahren keine gesetzliche Unterhaltsverpflichtung des Bf. gegenüber seinem Sohn bestanden hat bzw. dass der Bf. diese gesetzliche Unterhaltsverpflichtung nicht (vollständig) erfüllt hat.

Da dem Bf. im Jahr 2017 ein Unterhaltsabsetzbetrag nicht zugestanden hat, lagen in Ansehung seines 1981 geborenen Sohnes auch die Voraussetzungen des § 106 EStG nicht vor und stehen

diesem (neben dem Unterhaltsabsetzbetrag) auch der Alleinverdienerabsetzbetrag und der pauschale Freibetrag von monatlich € 262 für ein erheblich behindertes Kind nicht zu.

Der Unterhaltsabsetzbetrag, der Alleinverdienerabsetzbetrag und der der pauschale Freibetrag von monatlich € 262 für ein erheblich behindertes Kind konnte dem Bf. daher nicht zuerkannt werden.

Die Beschwerde des Bf. war daher in diesen Punkten abzuweisen.

B) Außergewöhnliche Belastungen

Gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.

Die Bestimmung des § 19 Abs. 2 EStG 1988 betrifft den Abfluss von Ausgaben, vor allem von Betriebsausgaben bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung (§ 4 Abs. 3 EStG 1988; VwGH 22.3.06, 2001/13/0289) und der Werbungskosten im Rahmen der Überschussrechnung bei den außerbetrieblichen Einkunftsarten, aber grundsätzlich auch den Abfluss der Sonderausgaben und der außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 f EStG 1988; VwGH 11.1.80, 513/79; BFG 18.4.17, RV/5101321/2014). Eine Nachholung von nicht rechtzeitig geltend gemachten Ausgaben in einem späteren Kalenderjahr ist nicht möglich (VwGH 26.10.56, 2027/54).

Der § 34 Abs. 1 bis 7 EStG 1988 normiert:

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

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

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

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

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

von höchstens 7 300 Euro 6%.

mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro	8%.
mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro	10%.
mehr als 36 400 Euro	12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber 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
- für jedes Kind (§ 106).

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(6) Folgende Aufwendungen können 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.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe 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.
3. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)
4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen 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.
5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

Gemäß § 94 Abs. 1 bis 3 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches (ABGB) haben die Ehegatten nach ihren Kräften und gemäß der Gestaltung ihrer ehelichen Lebensgemeinschaft zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse gemeinsam beizutragen.

Der Ehegatte, der den gemeinsamen Haushalt führt, leistet dadurch seinen Beitrag im Sinn des Abs. 1; er hat an den anderen einen Anspruch auf Unterhalt, wobei eigene Einkünfte angemessen zu berücksichtigen sind. Dies gilt nach der Aufhebung des gemeinsamen Haushalts zugunsten des bisher Unterhaltsberechtigten weiter, sofern nicht die Geltendmachung des Unterhaltsanspruchs, besonders wegen der Gründe, die zur Aufhebung des gemeinsamen Haushalts geführt haben, ein Missbrauch des Rechtes wäre. Ein Unterhaltsanspruch steht einem Ehegatten auch zu, soweit er seinen Beitrag nach Abs. 1 nicht zu leisten vermag.

Auf Verlangen des unterhaltsberechtigten Ehegatten ist der Unterhalt auch bei aufrechter Haushaltsgemeinschaft ganz oder zum Teil in Geld zu leisten, soweit nicht ein solches Verlangen, insbesondere im Hinblick auf die zur Deckung der Bedürfnisse zur Verfügung stehenden Mittel, unbillig wäre. Auf den Unterhaltsanspruch an sich kann im Vorhinein nicht verzichtet werden.

Gemäß § 234 Abs. 1 bis 3 ABGB in der 2017 geltenden Fassung schuldet das Kind seinen Eltern und Großeltern unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse den Unterhalt, soweit der Unterhaltsberechtigte nicht imstande ist, sich selbst zu erhalten, und sofern er seine Unterhaltspflicht gegenüber dem Kind nicht gröblich vernachlässigt hat.

Die Unterhaltspflicht der Kinder steht der eines Ehegatten, eines früheren Ehegatten, von Vorfahren und von Nachkommen näheren Grades des Unterhaltsberechtigten im Rang nach. Mehrere Kinder haben den Unterhalt anteilig nach ihren Kräften zu leisten.

Der Unterhaltsanspruch eines Eltern- oder Großelternteils mindert sich insoweit, als ihm die Heranziehung des Stammes eigenen Vermögens zumutbar ist. Überdies hat ein Kind nur insoweit Unterhalt zu leisten, als es dadurch bei Berücksichtigung seiner sonstigen Sorgepflichten den eigenen angemessenen Unterhalt nicht gefährdet.

Gemäß § 549 ABGB gehören zu den auf einer Verlassenschaft haftenden Lasten auch die Kosten für ein ortsübliches und den Lebensverhältnissen sowie dem Vermögen des Verstorbenen angemessenes Begräbnis.

Der Bf. hat in seiner Steuererklärung für 2017 die nachstehenden Aufwendungen steuerlich als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht:

Krankheitskosten	Kennzahl 730	€ 4.678,00
Begräbniskosten	Kennzahl 731	€ 4.394,00
Sonstige außergewöhnliche Belastungen	Kennzahl 735	€ 14.883,37

1.) Krankheitskosten:

Die Krankheitskosten setzen sich nach den seitens des Bf. übermittelten Unterlagen zusammen wie folgt:

Honorarnote vom 05. Oktober 2017 des [...] über	€ 2.200,00
---	------------

Honorarnote der Fachärztin für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde Dr. ***Name Ärztin*** vom 05. September 2017 für eine Mundhygiene („MH3“) „Paradontalbehandlung“ von	€ 64,00
--	---------

Schreiben der UNIQA-Versicherung vom 28. September 2018 über

- angefallene Selbstbehalte in 2015 von	€ 1.011,60
- angefallene Selbstbehalte in 2017 von	€ 1.751,20

Durch Krankheit verursachte Aufwendungen sind außergewöhnlich (VwGH 21.9.56, 349/56), sie erwachsen aus tatsächlichen (VwGH 24.6.04, 2001/15/0109) bzw. bei Unterhaltsverpflichtung aus rechtlichen Gründen zwangsläufig.

Keine außergewöhnlichen Belastungen sind Aufwendungen für die Erhaltung der Gesundheit, für Stärkungsmittel und zur Nahrungsergänzung (UFS 24.5.11, RV/0462-L/11; es sei denn, sie sind medizinisch indiziert), zur Vorbeugung (VwGH 24.6.04, 2001/15/0109; BFG 18.2.14, RV/5101099/2011 für Mundhygiene) oder für zahnmedizinische Prophylaxe (UFS 25.9.08, RV/2463-W/08).

Die steuerlich geltend gemachten € 64,00 für eine Mundhygiene („MH3“) „Paradontalbehandlung“ waren daher keine Krankheitskosten im Sinne des § 34 EStG 1988 und damit nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 sind auch außergewöhnliche Belastungen (nur) in dem Jahr abzugsfähig, in dem die entsprechenden Zahlungen geleistet worden sind. Wann – wie im vorliegenden Fall - die UNIQA Versicherung eine Bestätigung über in einem bestimmten Jahr bezahlte Beträge ausstellt, ist nicht maßgeblich. In einem Schreiben vom 28. September 2018 angeführte Selbstbehalte, die im Jahr 2015 angefallen sind, sind kein Nachweis für einen Abfluss dieser Selbstbehalte im beschwerdegegenständlichen Jahr 2017.

Die steuerlich geltend gemachten € 1.011,60 für angefallene Selbstbehalte in 2015 waren daher in 2017 ebenfalls keine Krankheitskosten und damit nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Von den steuerlich geltend gemachten Krankheitskosten (von insgesamt € 5.026,80) konnten daher € 3.951,20 als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden.

2.) Begräbniskosten

Zu den Begräbniskosten ist an dieser Stelle festzuhalten, dass diese Aufwendungen nur dann steuerlich abzugsfähig sind, wenn diese Zahlungen die Voraussetzungen des § 34 EStG 1988 erfüllen, also außergewöhnlich sind, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der die Kosten tragenden Person wesentlich beeinträchtigen.

Begräbniskosten gehören zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten (im Sinn des § 549 ABGB). Sie sind vorrangig aus vorhandenen Nachlassaktiva zu bestreiten. Ist kein ausreichender Nachlass vorhanden, haften hierfür grundsätzlich die Unterhaltsverpflichteten des Verstorbenen, also zum Beispiel die Eltern, der jeweilige Ehegatte oder die jeweilige Ehegattin, der eingetragene Partner oder die eingetragene Partnerin oder die Kinder.

Im vorliegenden Fall hat der Bf. die Kosten für die Beerdigung seiner Schwiegermutter (also die Mutter seiner Ehegattin) beglichen, ohne dass eine Unterhaltsverpflichtung des Bf. für seine Schwiegermutter vorgelegen hätte.

Der Bf. bringt in diesem Zusammenhang vor, dass sich seine Gattin auf Grund der geringen Höhe ihrer Pensionsbezüge die Tragung der Begräbniskosten nicht hätte leisten können. Eine

Kostentragung des Bf. für seine Gattin könnte aus der zivilrechtlichen Unterhaltsverpflichtung des Bf. gegenüber seiner Gattin hergeleitet werden, jedoch sind Unterhaltsleistungen gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 nur insoweit als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten (also bei der Gattin des Bf.) selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Im vorliegenden Fall wurde der Gattin des Bf. mit Übergabsvertrag vom ***TT Monat*** 2014 eine Liegenschaft geschenkt und wurde diese Liegenschaft von der Gattin des Bf. nach Ableben ihrer Mutter mit Kaufvertrag vom ***TT-Monat*** 2018 veräußert. Begräbniskosten sind jedoch nicht als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig, soweit sie mit einem sonstigen Vermögenserwerb (zum Beispiel einer Grundstücksübertragung) in einem rechtlichen (z.B. Übergabsvertrag; BFG 11.3.16, RV/5100235/2015; 6.10.14, RV/6100606/2014) oder in einem ausreichenden zeitlichen Zusammenhang stehen (VwGH 21.10.99, 98/15/0201). Von einem solchen ausreichenden zeitlichen Zusammenhang ist auszugehen, wenn es einen zeitlichen Nahebezug zwischen der Übertragung von Vermögenswerten und der Übernahme von Aufwendungen gibt. Nach der Verwaltungspraxis liegt eine solche Nahebeziehung jedenfalls vor, wenn zwischen Vermögensübertragung und der Übernahme der Aufwendungen maximal sieben Jahre vergangen sind. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes kommt es gegebenenfalls auch darauf an, ob das Verhalten eines oder einer Steuerpflichtigen (z.B. durch die Annahme einer Schenkung), die spätere Unterstützungsbedürftigkeit des oder der Zahlungsverpflichteten (z.B. des in einem Heim untergebrachten Elternteils) adäquat mitverursacht hat (VwGH 29.4.15, 2012/13/0012; 21.11.13, 2010/15/0130; BFG 3.3.16, RV/2100715/2013; 21.7.15, RV/7104252/2014; 27.5.14, RV/2100134/2014).

Im vorliegenden Fall wurde der Gattin des Bf. im zeitlichen Naheverhältnis zum Anfall der Nachlassverbindlichkeiten eine Liegenschaft, die den letzten werthaltigen Vermögenswert ihrer Mutter dargestellt hat, geschenkt. Die Gattin des Bf. hat daher die spätere Unterstützungsbedürftigkeit ihrer Mutter, die zur Tragung der Pflegeheimkosten nicht mehr auf diese Liegenschaft hat greifen können, adäquat mitverursacht, weswegen bei der Gattin des Bf. wegen der Übernahme dieser Liegenschaft im zeitlichen Naheverhältnis zu dem Anfall der Begräbniskosten **keine** außergewöhnlichen Belastungen vorgelegen hätten.

Die Zahlungen des Bf. an dessen Gattin wurden daher zur Deckung von Aufwendungen gewährt, die bei der unterhaltsberechtigten Gattin des Bf. selbst **keine** außergewöhnliche Belastung dargestellt hätte, weswegen als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähige Unterhaltsleistungen nicht vorgelegen haben.

Im vorliegenden Fall ist – da eine gesetzliche Verpflichtung des Bf. zur Tragung der Begräbniskosten für seine Schwiegermutter (in Ermangelung einer Unterhaltsverpflichtung des Bf. gegenüber seiner Schwiegermutter) nicht bestanden hat - weiters das Vorliegen von außergewöhnlichen Belastungen auf Grund des Vorliegens einer sittlichen Verpflichtung zu

prüfen: Eine außergewöhnliche Belastung auf Grund einer sittlichen Verpflichtung zur Übernahme von Begräbniskosten ist nicht ausgeschlossen (BFH 24.7.87, III R 208/82, BStBl II 87, 715), allerdings auf Fälle nicht bestehender bzw. nicht durchsetzbarer Erstattungsansprüche beschränkt, z.B. bei Begräbniskosten für einen vermögenslosen Lebensgefährten oder für einen vermögenslosen (ehemaligen) Ehegatten (BFG 15.4.15, RV/5100610/2013).

Im vorliegenden Fall war die Gattin des Bf. allerdings nicht vermögenslos und hätte der Bf. spätestens nach Veräußerung der von der Schwiegermutter an die Gattin geschenkten Liegenschaft (durch seine Gattin um € 160.000) die Kosten für das Begräbnis seiner Schwiegermutter von seiner Gattin verlangen können.

Aufwendungen können nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 03.12.2021, Ra 2019/13/0076) nur insoweit als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, als sie vom Steuerpflichtigen endgültig aus eigenem getragen werden müssen. Beträge, die der Steuerpflichtige zunächst verausgabt, die ihm aber später ersetzt werden, gelten nicht als Aufwendungen im Sinn des § 34 EStG 1988 (vgl. VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109). Verzichtet der Steuerpflichtige auf einen ihm zustehenden Aufwandsersatz, liegt keine Zwangsläufigkeit vor, weil in diesem Fall die endgültige Tragung der Aufwendungen auf einen freien Entschluss des Steuerpflichtigen zurückzuführen ist (vgl. VwGH 5.2.2021, Ra 2019/13/0027).

Indem der Bf. diese Kostenerstattung von seiner Gattin nicht begehrt hat, hat er diese Kosten letztendlich freiwillig getragen, weswegen eine Zwangsläufigkeit der Tragung der Begräbniskosten nicht vorgelegen hat.

Die Tragung der Begräbniskosten für das Begräbnis seiner Schwiegermutter, die der Bf. für seine Gattin übernommen hat, stellen im beschwerdegegenständlichen Fall beim Bf. selbst keine außergewöhnlichen Belastungen dar.

Lediglich der Vollständigkeit wird an dieser Stelle festgehalten, dass die Trinkgelder in der Höhe von € 750,00 nicht zwangsläufig erwachsen und diese Beträge daher auch aus diesem Grund nicht als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig sind.

3.) Sonstige außergewöhnliche Belastungen

Der Bf. hat für die Unterbringung seiner Schwiegermutter im Haus am ***Name Haus*** in der Zeit von November 2015 bis Februar 2016 die entsprechenden Unterbringungskosten getragen. Der Bf. hat (nach den übermittelten Unterlagen) in der Zeit von 09. Dezember 2015 bis 12. März 2016 an das ***Name Betreuungseinrichtung*** insgesamt € 13.928,77 bezahlt.

Da auch bei den außergewöhnlichen Belastungen der Zeitpunkt der Tragung der Kosten (also der Abfluss der Beträge) zu beachten ist, waren die in den Jahren 2015 und 2016 getragenen Beträge schon aus diesem Grund nicht als außergewöhnliche Belastungen im beschwerdegegenständlichen Jahr 2017 zu berücksichtigen. Daran, dass die geleisteten Beträge im Zeitpunkt der Zahlung steuerlich geltend zu machen sind, ändert auch der Umstand nichts, dass die entsprechenden Beträge erst im Jahr 2017 in einem Beschluss des Verlassenschaftsgerichts angeführt worden sind. Der Ausgang des Verlassenschaftsverfahrens hätte auf die Höhe der vom Bf. getragenen Kosten insbesondere dann eine Auswirkung haben können, wenn dem Bf. aus den Verlassenschaftsaktiva ein Teil der von ihm getragenen Kosten ersetzt worden wäre.

Darüber hinaus ist auch in Ansehung der Tagung der Kosten für die Unterbringung der Schwiegermutter in einem Haus des ***Name Betreuungseinrichtung*** an dieser Stelle festzuhalten, dass der Bf. für seine Schwiegermutter nicht unterhaltsverpflichtet gewesen wäre. Eine gesetzliche Verpflichtung des Bf. zur Tragung der Unterbringungskosten für seine Schwiegermutter hat daher nicht bestanden.

Eine Tragung der Unterbringungskosten der Schwiegermutter durch den Bf. für seine Gattin wäre insbesondere dann als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig gewesen, wenn diese Zahlungen durch den Bf. in Folge der Unterhaltsverpflichtung gegenüber seiner Gattin geleistet worden wären und diese Unterhaltsleistungen bei der Gattin selbst außergewöhnliche Belastungen dargestellt hätten, weil gemäß § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 Unterhaltsleistungen nur insoweit als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten (also bei der Gattin des Bf.) selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Wie oben unter dem Punkt „2.) Begräbniskosten“ dargelegt – auf diese Ausführungen wird an dieser Stelle um Wiederholungen zu vermeiden verwiesen – hätte auch die Tragung der Unterbringungskosten der Schwiegermutter des Bf. durch dessen Gattin bei der Gattin selbst keine außergewöhnliche Belastung dargestellt, weil diese im zeitlichen Nahebereich eine Liegenschaft von der Schwiegermutter übertragen erhalten hat. Da die Aufwendungen bei der Gattin des Bf. keine außergewöhnlichen Belastungen dargestellt hätten, ist ein Abzug dieser Unterbringungskosten als außergewöhnliche Belastung auch beim Bf. selbst nicht zulässig.

Letztendlich liegt in der Tragung der Kosten durch den Bf. für seine Gattin für die Unterbringung der Schwiegermutter des Bf. in einer Betreuungseinrichtung auch keine Erfüllung einer sittlichen Verpflichtung. Wie unter dem Punkt „2.) Begräbniskosten“ dargelegt – auch diesbezüglich wird auf diese Ausführungen an dieser Stelle um Wiederholungen zu vermeiden verwiesen – hätte der Bf. die Möglichkeit gehabt, die Kosten von seiner Gattin ersetzt zu erhalten, was insbesondere nach Veräußerung der Liegenschaft durch die Gattin möglich gewesen wäre. In Ermangelung einer zwangsläufigen Kostentragung durch den Bf.

liegen daher auch diesfalls keine außergewöhnlichen Belastungen aus der Erfüllung einer sittlichen Verpflichtung des Bf. für eine Gattin vor.

Die Beschwerde war daher auch in diesem Punkt wegen der Zahlungsabflüsse vor dem Jahr 2017 und in Ermangelung der Zwangsläufigkeit dieser Zahlungen als unbegründet abzuweisen.

Da die in diesem Erkenntnis zuerkannten außergewöhnlichen Belastungen letztendlich unter dem, sich beim Bf. in 2017 errechnenden Selbstbehalt vom € 14.203,02 liegen, konnte der Beschwerde des Bf. gesamt gesehen nicht Folge gegeben werden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision 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.

Da zu den beschwerdegegenständlichen Punkten, unter welchen Voraussetzungen ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, dass ein Alleinverdienerabsetzbetrag und ein pauschaler Freibetrag von monatlich € 262 für ein erheblich behindertes Kind nur bei Erfüllung der Voraussetzungen des § 106 EStG zustehen und unter welchen Voraussetzungen für den Ehepartner getragene Begräbniskosten sowie Unterbringungskosten von Angehörigen des Ehepartners in einer Pflege- oder Betreuungseinrichtung außergewöhnliche Belastungen darstellen, eine umfangreiche Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes besteht und das Bundesfinanzgericht von dieser Judikatur nicht abgewichen ist, war die ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 29. April 2024