

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Sonja Stradner in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch R & P Korneuburg Steuerberatung GmbH, Sudetendeutsche Straße 7, 2100 Korneuburg, über die Beschwerde vom 30. Juli 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 09. Juli 2020 betreffend Einkommensteuer 2017, Steuernummer ***Bf-StNr***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- 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

Einkommensteuer 2017

Der Einkommensteuerbescheid 2017 wurde antragsgemäß am 19.08.2019 seitens des Finanzamtes erlassen und ergab eine Gutschrift iHv 191,00 €.

Mit Schreiben vom 14.02.2019 beantragte die nunmehr verstorbene Beschwerdeführerin (Bf.) die Wiederaufnahme der Einkommensteuer 2017 und machte neben den bereits beantragten Sonderausgaben iHv 2.920,00 € noch zusätzlich außergewöhnliche Belastungen (mit Selbstbehalt) iHv 6.240,00 € geltend.

Im Rahmen von Ergänzungsersuchen übermittelte die Bf. Rechnungen hinsichtlich eines Ölbrennwertkessel, Honorarnoten eines Personenbetreuers für geleistete Pfl egetätigkeiten ab Juli 2017, Ausbildungsnachweise des Personenbetreuers, Pflegevertrag, schriftliche Ausführungen zu den Pfl egetätigkeiten und Honorarberechnungen sowie ein Schreiben der

Hausärztin vom ***Jänner 2019*** über vermehrte Pflegebedürftigkeit der Bf. ab dem Jahr 2017.

Am 09.07.2020 nahm das Finanzamt die Einkommensteuer 2017 wieder auf und erließ sowohl einen Wiederaufnahme- als auch einen neuen Einkommensteuerbescheid 2017. Der neue Einkommensteuerbescheid 2017 ergab eine Gutschrift iHv 23,00 € und führte somit zu einer Abgabennachforderung iHv 168,00 €. Begründend wurde ausgeführt, dass die beantragten Sonderausgaben iHv 2.920,00 € iZm einer Wohnraumsanierung nur dann in Abzug gebracht werden können, wenn die Sanierung bereits vor dem 01.01.2016 begonnen worden sei. Ein diesbezüglicher Nachweis sei jedoch nicht erbracht worden. Hinsichtlich der Pflegekosten als außergewöhnliche Belastung fehle der Nachweis, dass die Bf. nicht mehr fähig sei, den Haushalt selbst zu führen. Weder sei ein ärztliches Gutachten noch der Bezug von Pflegegeld vorgelegt worden. Eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastungen sei daher nicht möglich.

Der fristgerecht erhobenen Beschwerde gegen den neuen Einkommensteuerbescheid 2017 legte die Bf. nochmals das ärztliche Attest der Hausärztin vom ***Jänner 2019*** bei und begehrte die antragsgemäße Erledigung.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 09.04.2021 wies das Finanzamt die Beschwerde ab, weil die Bf. keinen Nachweis über den besonderen Pflege- und Betreuungsbedarf, festgestellt durch das Sozialministeriumservice oder durch ein fachärztliches Gutachten, erbracht habe. Zur Beurteilung, ob Aufwendungen iZm einer Pflegebedürftigkeit stehen, sei der Nachweis aber unerlässlich. Eine allgemeine ärztliche Bestätigung über Pflegebedürftigkeit oder die eigenverantwortliche Erhebung des Pflegebedarfs durch den Personenbetreuer sei als Nachweis nicht geeignet.

Dagegen brachte die Bf. am 12.04.2021 einen Vorlageantrag ein.

Mit Vorlagebericht vom 12.01.2022 legte das Finanzamt den Verwaltungsakt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor, wobei der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung der Fall am 01.03.2023 zugewiesen wurde.

Die Bf. ist am ***Datum 2024*** verstorben. Der von der RichterIn mit Beschluss vom 25.09.2025 angeforderte Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichts ***BG*** weist ***1*** (Nichte der Bf.) als eingetragte Erbin der Bf. aus. Die Beschwerde wird nach Auskunft der bevollmächtigten steuerlichen Vertretung vom 17.10.2025 auch von der Erbin weiterhin aufrechterhalten.

Mit Schreiben vom 17.10.2025 übermittelte die steuerliche Vertretung ebenfalls die Bescheide über die Zuerkennung von Pflegegeld (ab dem Jahr 2022) sowie medizinische Gutachten aus den Jahren 2015, 2020 und 2022, die größtenteils bereits aktenkundig sind.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die mittlerweile verstorbene Beschwerdeführerin (Bf.), geb. am ***Datum 1947***, beehrte die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt iHv 6.240,00 € aufgrund ihrer Pflegebedürftigkeit sowie Sonderausgaben iHv 2.920,00 €.

Die beantragten Sonderausgaben 2017 ergeben sich aufgrund eines Heizungstausches (Montage eines Ölbrennwertkessel) iZm einer Wohnraumsanierung. Nachweise, dass die Wohnraumsanierung bereits vor dem 01.01.2016 begonnen wurde, hat die Bf. nicht erbracht.

Die Pflegeleistungen gegenüber der Bf. wurden ab Juli 2017 durch einen diplomierten Gesundheits- und Krankenpfleger (§ 32 Gesundheits- und Krankenpflegegesetz – GuKG) erbracht. Nach Angaben der Bf. und des Pflegers handelt es sich dabei um unterstützende Tätigkeiten im Rahmen der Selbstfürsorge (Waschen und Cremen), der Haushaltsführung (Zubereitung der Hauptmahlzeiten, Reinigung und Instandhaltung des Hauses, Einkäufe, Begleitung zu Arztbesuchen) und Anwendung von Durchblutungsmassagen, Lichttherapie und Motivationsgesprächen, da die Bf. altersbedingt allgemein bewegungseingeschränkt sei und an Depression leide. Eine tatsächliche Leistungsbeschreibung ist aus den Honorarnoten des Pflegers nicht ablesbar. Den Pauschalhonorarnoten liegt eine Berechnung der Pflegetätigkeit von 2,5 Stunden/Tag für 22 Tage im Monat zugrunde. Dokumentationen der Leistungserbringung oder Stundenaufstellungen des Pflegers wurden nicht vorgelegt.

Die Bf. litt an einer interstitiellen Lungenerkrankung, damit einhergehender Dyspnoe (Kurzatmigkeit) und am Sulcus nervi ulnaris-Syndrom rechts und links.

Seitens der Hausärztin der Bf., Dr. ***2*** – Arzt für Allgemeinmedizin, ***Adr 2***, wurde am ***Jänner 2019*** dahingehend ein ärztliches Attest ausgestellt, dass die Bf. seit 2017 vermehrt pflegebedürftig sei und zusätzliche Unterstützung in der Körperpflege, im Haushalt und bei den täglichen Verrichtungen benötige. Ärztliche Diagnosen, Befund oder Beschreibungen des Krankbildes der Bf. finden sich darin nicht. Andere medizinische Untersuchungsergebnisse sind für das Jahr 2017 nicht aktenkundig.

Im streitgegenständlichen Jahr 2017 hat die Bf. weder Pflegegeld bezogen noch wurde eine Behinderung iSd § 35 EStG 1988 durch eine amtliche Bescheinigung der nach § 35 Abs. 2 EStG 1988 zuständigen Stellen nachgewiesen. Ein Bescheid über den Grad einer Behinderung ist nicht aktenkundig. Die Bf. war in der Lage, ihren Haushalt selbst zu führen.

Seit Juli 2022 ist die Bf. sauerstoffpflichtig und benötigt für fast alle täglichen Verrichtungen fremde Hilfe. Sie ist nicht mehr in der Lage sich selbständig zu versorgen. Die Zuerkennung von Pflegegeld aufgrund Pflegestufe 1 erfolgte mit Bescheid vom ***Datum 2022***.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akteninhalt und der Einsichtnahme in die Verwaltungsakten der ebenfalls in der Gerichtsabteilung anhängigen Beschwerdeverfahren RV/7100452/2023 und RV/7100258/2025 der Bf. Der Einantwortungsbeschluss in der Verlassenschaftssache ***Bf*** (AZ *****) vom ***Datum 2025*** wurde vom zuständigen Bezirksgericht ***BG*** übermittelt und weist ***1*** als Erbin und somit Gesamtrechtsnachfolgerin aufgrund der Abgabe einer bedingten Erbantrittserklärung aus.

Sonderausgaben

Die Bf. hat hinsichtlich der geltend gemachten Sonderausgaben 2017 Rechnungen über den Einbau/Montage eines Ölbrennwertkessels vorgelegt und auf eine bereits begonnene Wohnraumsanierung hingewiesen. Trotz Aufforderung seitens des Finanzamtes, den Beginn der Wohnraumsanierung nachzuweisen, hat die Bf. keine weiteren Unterlagen vorgelegt.

Außergewöhnliche Belastung

Dass die Bf. an einer Lungenfibrose erkrankt ist, wurde anhand der vorliegenden ärztlichen Befunde bestätigt. Im September 2020 wurde die Erkrankung erstmals sowohl vom Lungenfacharzt Dr. ***3***, sowie vom Institut „***4***, Fachärzte für Radiologie OG – Institut für Radiodiagnostik GmbH“, ***Adr 4***, festgestellt. Verlaufskontrollen wurden empfohlen. Hinweise auf Mobilitätseinschränkungen der Bf. sind den Befunden nicht zu entnehmen. Laut Ambulanzbericht der klinischen Abteilung für Pneumologie, Universitätsklinikum Krems, vom ***Juni 2022*** wurde in weiterer Folge eine „interstitielle Lungenerkrankung unklarer Genese“ diagnostiziert. Dieser spricht von einer fortgeschrittenen Lungenerkrankung. Auch der Befund des Diagnosezentrums Institut ***5*** vom ***Mai 2022*** iZm CT Nasennebenhöhlen (low-dose) und CT Thorax spricht von bilateralen, dorso-basal und apical betonten Lungenveränderungen in beiden Lungen, die der weiteren Abklärung bedürften.

Eine von der RichterIn durchgeführte Internet-Recherche zum Thema „Lungenfibrose“ hat ergeben, dass es sich dabei „um eine Veränderung des Lungengewebes handelt, bei der verstärkt Bindegewebe zwischen den Lungenbläschen und den sie umgebenden Blutgefäßen gebildet wird, wodurch die Lunge verhärtet und vernalbt. Durch die verringerte Dehnbarkeit verringert sich das Lungenvolumen und die Atmung wird behindert. Beschwerden sind häufig Luftnot, geringe körperliche Belastbarkeit, stetiger Husten, Anstieg der Atemfrequenz sowie Kraftlosigkeit“ (Quelle: *Wikipedia*). Lungenfibrose ist somit eine chronische, meist fortschreitende Lungenerkrankung, die nach derzeitigem Wissensstand nicht heilbar ist.

Das Gericht hat daher keinen Zweifel daran, dass die Erkrankung der Bf. ab dem Jahr 2020 und somit auch vor Beantragung des Pflegegeldbezugs im Jahr 2022 bestanden hat. Hinsichtlich der Ausprägung der Krankheit und damit einhergehender tatsächlich bestandener erhöhter Pflegebedürftigkeit der Bf. im streitgegenständlichen Jahr finden sich jedoch keine Aussagen der behandelnden Ärzte. Ärztliche Diagnosen hinsichtlich von der Bf. angeführter Depression oder sonstiger Bewegungseinschränkung wurden für das streitgegenständliche Jahr überhaupt nicht vorgelegt. Das Attest vom ***Jänner 2019*** der Hausärztin spricht zwar von vermehrter Pflegebedürftigkeit ab dem Jahr 2017, vermag jedoch keine Aussage darüber zu treffen, ob die Bf. im Jahr 2017 in der Lage war, ihren Haushalt selbst zu führen.

Hinsichtlich angeführter Bewegungseinschränkungen wurde im September 2022 ein Sulcus nervi ulnaris-Syndrom rechts und links befundet. Hierbei handelt es sich um Gefühls- und Mobilitätseinschränkungen der Finger 4 und 5. Ein Hinweis darauf, dass diese Bewegungseinschränkungen bereits im Jahr 2017 gegeben waren, ist aus dem Befund nicht ersichtlich. Ein Sulcus nervi ulnaris-Syndrom wird auch nicht durch das Vorliegen einer Lungenkrankheit bedingt. Vielmehr ist der schriftlichen Aussage des Pflegers vom 17.06.2019 zu entnehmen, dass die Bf. **altersbedingt** (geboren 1947) allgemein **bewegungseingeschränkt** war und für einige Aktivitäten bei Bedarf Unterstützung in der Haushaltsführung benötigte.

Dass die Bf. ab Juli 2017 tatsächlich häusliche Betreuung in Anspruch genommen hat, steht für das Gericht zweifelsfrei fest. Ausbildungsnachweise des Personenbetreuers bestätigen, dass es sich um einen diplomierten Gesundheits- und Krankenpfleger handelt, der über entsprechende Kenntnisse in der Pflegebetreuung verfügt.

Sowohl die Bf. als auch der Personenbetreuer haben in schriftlichen Ausführungen glaubwürdig dargelegt, dass Pflegeleistungen iZm mit Körperpflege sowie haushaltsnahe Dienstleistungen vom Pfleger erbracht wurden. Auch die bei Bedarf (unterstützende) Zubereitung von Mahlzeiten und Durchführung von Durchblutungsmassagen sowie Anwendung von Lichttherapie ist durch den Pfleger erfolgt. Welche Leistungen (Pflegeleistungen oder Anwendung von Massagen und Lichttherapie) der Pfleger wann und in welchem Ausmaß tatsächlich ausgeübt hat, war für das Gericht jedoch aufgrund fehlender Dokumentation (Stundenaufzeichnungen etc.) nicht nachvollziehbar.

Nach Angaben des Pflegers war eine **tägliche Betreuung** der Bf. im Jahr 2017 **nicht notwendig** (Vorhaltsbeantwortung vom 19.12.2019). Die Berechnung der Pauschalhonorarnoten beruht auf der Annahme der Unterstützungsleistung von 2,5 Stunden/ Tag für ca. 22 Tag im Monat, somit 55 Pflegestunden im Monat. Im Vergleich dazu, ist für die Zuerkennung der Pflegegeldstufe 1 ein Pflegebedarf von mindestens 65 Stunden im Monat ausschlaggebend. Da ein täglicher Betreuungsbedarf nach Angaben des Pflegers im Jahr 2017 nicht erforderlich war und die Anzahl der Betreuungsstunden unterhalb der maßgeblichen Grenze für die

Zuerkennung von Pflegegeld lag, darf das Gericht zu Recht davon ausgehen, dass die Bf. im streitgegenständlichen Jahr in der Lage war, ihren Haushalt selbst zu führen.

Auch das Attest vom ***Juli 2022*** der Hausärztin Dr. ***2*** – Arzt für Allgemeinmedizin, ***Adr 2***, ist nicht geeignet, eine Unfähigkeit der Haushaltsführung rückwirkend ins Jahr 2017 nachzuweisen. Aktenkundig ist, dass die Bf. von der Hausärztin im Mai 2022 an die klinische Abteilung für Pneumologie, Universitätsklinikum Krems, zugewiesen („erste Vorstellung in der ILE Ambulanz“) und dort über Behandlungsmöglichkeiten (spezielle Medikamente zur Hemmung der Lungenfibrose, Sauerstofftherapie) informiert und aufgeklärt wurde. Das Attest vom Juli 2022 über die Sauerstoffpflicht der Bf. ist daher stimmig mit den Therapieempfehlungen der Uniklinik. Dass in den Jahren vor 2022 die Notwendigkeit einer Sauerstoffgabe für die Bf. gegeben war, geht aus den vorgelegten Unterlagen aber nicht hervor, vielmehr ist dem Ambulanzbericht zu entnehmen, dass die Sauerstofftherapie der Bf. vorgeschlagen wurde und sie diesbezügliche Überlegungen anstellt.

Andere medizinische Nachweise über einen die eigene Haushaltsführung verunmöglichenden Gesundheitszustand im Jahr 2017 hat die Bf. nicht beigebracht. Es ist daher davon auszugehen, dass die Bf. 2017 zur eigenen Haushaltsführung fähig war.

3. Rechtliche Beurteilung

Gem. § 19 Abs. 1 erster Satz BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Dies betrifft nicht nur die Rechte und Pflichten, die sich aus dem Abgabenschuldverhältnis (§ 4 BAO) ergeben, sondern auch die Rechte und Pflichten aus dem Abgabepflichtverhältnis (vgl. VwGH 14.07.1994, 92/17/0176, wonach der Gesamtrechtsnachfolger in materiell- und in verfahrensrechtlicher Hinsicht bezüglich aller Rechte und Pflichten in die gesamte Rechtsstellung des Rechtsvorgängers tritt; vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 19 Rz 4, mwN).

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Sonderausgaben

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 können Ausgaben zur Wohnraumsanierung als Sonderausgaben abgezogen werden, wenn mit der tatsächlichen Sanierung vor dem 01. Jänner 2016 begonnen worden ist.

Die Bf. hat im Zuge der Vorhaltsbeantwortung des Veranlagungsjahres 2017 Rechnungen über die Montage eines Ölbrennwertkessels aus dem Jahr 2017 vorgelegt und sich auf einen Heizungstausch im Zuge einer Wohnraumsanierung berufen. Den Nachweis, dass die

Wohnraumsanierung bereits vor dem 01. Jänner 2016 begonnen wurde, hat die Bf. aber trotz Aufforderung des Finanzamtes nicht erbracht. Es war daher nur der Pauschbetrag iHv 60,00 € statt 730,00 € für Sonderausgaben anzusetzen.

Außergewöhnliche Belastung

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllen:

- Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2),
- sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und
- sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Dazu bestimmt Abs. 2 der genannten Norm, dass eine Belastung außergewöhnlich ist, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Abs. 3 regelt, dass die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwächst, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Letztlich wird in Abs. 4 ausgeführt, dass die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt, soweit sie den vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Das bedeutet, dass eine außergewöhnliche Belastung nur dann zu steuerlichen Auswirkungen führt, wenn bei grundsätzlichem Anspruch auf die Berücksichtigung von Aufwendungen der Selbstbehalt überschritten wird.

Die in §§ 34 Abs. 1 Z 1 bis 3 EStG 1988 genannten Voraussetzungen müssen gleichzeitig, sprich kumulativ gegeben sein. Das Fehlen nur einer der im § 34 Abs. 1 EStG 1988 angeführten Voraussetzungen schließt die Anerkennung der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus (VwGH 26.03.2025, Ro 2021/13/0018).

Nach § 34 Abs. 6 TS 5 EStG 1988 können 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, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

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.

Anstelle des Freibetrages können nach § 35 Abs. 5 EStG 1988 auch die tatsächlichen Kosten der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

Nach § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996 idgF, liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

Außergewöhnliche Belastungen sind gegeben, wenn Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder besondere Betreuungsbedürftigkeit Aufwendungen verursachen (VwGH 16.12.1987, 86/13/0084; BFH 18.04.2002, III R 15/00), denen sich der Steuerpflichtige zwangsläufig aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Von einer besonderen Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit kann bei Anspruch auf das Pflegegeld ab der Stufe 1 ausgegangen werden (*Doralt*, EStG § 34 Rz 78).

Bei einer häuslichen Betreuung sind die damit verbundenen Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung absetzbar, wenn der Steuerpflichtige nicht mehr fähig ist, den Haushalt selbst zu führen. Die (außergewöhnliche) Belastung erwächst dem Betroffenen daher zwangsläufig, weil er sich ihr aus tatsächlichen Gründen nicht entziehen kann.

Der besondere Pflege- oder Betreuungsbedarf ist wie bei einer Heimbetreuung durch ein ärztliches Gutachten oder den Bezug von Pflegegeld (dh ab Pflegestufe 1 gegeben) nachzuweisen (vgl. VwGH 26.02.2020, Ro 2018/13/0013). Unter dieser Voraussetzung können alle im Zusammenhang mit der Betreuung und Pflege anfallenden Aufwendungen und Ausgaben wie bspw Kosten für das Pflegepersonal, Ausgaben für die Vermittlungsorganisation sowie Ausgaben für Pflegehilfsmittel geltend gemacht werden. Pflegekosten können alternativ auch als tatsächliche Kosten der Behinderung geltend gemacht werden, wenn jemand - behinderungsbedingt - nicht mehr in der Lage ist, den Haushalt selbst zu führen und daher auf eine Betreuung, wie sie in einem Alters- oder Pflegeheim typisch ist, angewiesen ist. Diesfalls ist die Behinderung durch Vorlage einer amtlichen Bescheinigung gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 oder durch Pflegegeldbezug (dieser indiziert das Vorliegen einer Behinderung, VwGH 14.08.2024, Ra 2023/13/0061) nachzuweisen.

Im vorliegenden Fall hat die Bf. im streitgegenständlichen Zeitraum 2017 weder Pflegegeld bezogen noch eine amtliche Bescheinigung gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 zum Nachweis der krankheitsbedingten Unmöglichkeit der eigenen Haushaltsführung erbracht. Den Ausführungen in der Beschwerdeentscheidung, dass die Hinweise auf die pflegerische Kernkompetenz laut Gesundheits- und Krankenpflegegesetz ins Leere gehen, da die eigenverantwortliche Erhebung des Pflegebedarfs nicht die notwendige Feststellung des besonderen Pflege- und Betreuungsbedarfs iSd § 34 EStG 1988 ersetze, ist die Bf. im

Vorlageantrag nicht entgegengetreten. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt der Beschwerdevorentscheidung aber Vorhaltscharakter zu (VwGH vom 29. Jänner 2020, Ra 2019/13/0071, VwGH vom 30. Juni 2021, Ra 2021/15/0048).

Die vorgelegten ärztlichen Befunde attestieren die genannte Lungenerkrankung erst ab dem Jahr 2020. Dass die Bf. aufgrund dieser Diagnose nicht zur Führung des eigenen Haushaltes fähig war, ist weder aus dem Befund des Lungenfacharztes Dr. ***3***, noch des Instituts „***4***, Fachärzte für Radiologie OG – Institut für Radiodiagnostik GmbH“, ***Adr 4***, ablesbar (siehe dazu Punkt 2 – Beweiswürdigung). Aus der Zuerkennung des Pflegegeldes der Stufe 1 ab ***Datum 2022*** vermag kein Rückschluss gezogen werden, dass die Bf. davor – sohin im verfahrensgegenständlichen Jahr 2017 - nicht in der Lage war, ihren Haushalt selbst zu führen. Damit scheitert aber das Kriterium der Zwangsläufigkeit des § 34 Abs. 3 EStG 1988 zur Geltendmachung einer außergewöhnlichen Belastung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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 im vorliegenden Fall entscheidungswesentlich die in freier Beweiswürdigung vorgenommene Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes war, liegen die Voraussetzungen für eine Revisionszulassung nach Art 133 Abs 4 B-VG nicht vor.

Wien, am 15. Dezember 2025