

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 19. Oktober 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 7. Oktober 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde 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

Am 22.06.2021 langte beim Finanzamt Österreich die Arbeitnehmerveranlagung von ***Bf1*** (BF) für das Veranlagungsjahr 2020 ein. Darin wurde die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von € 8.713,00 beantragt.

Mit Vorhalt vom 18.08.2021 wurde der BF aufgefordert die genaue Kostenaufstellung der beantragten außergewöhnlichen Belastungen vorzulegen.

Mit Einkommensteuerbescheid 2020 vom 07.10.2021 erfolgte die Veranlagung ohne Berücksichtigung der beantragten außergewöhnlichen Belastungen. Begründend wurde im Wesentlichen angeführt, dass trotz Aufforderung nicht alle Unterlagen vorgelegt worden wären. Daher wären nur die nachgewiesenen Aufwendungen berücksichtigt worden.

Mit Anbringen vom 19.10.2021 wurde gegen den Einkommen steuerbescheid 2020 Beschwerde erhoben. Darin wurde im Wesentlichen angeführt, dass der BF die Kosten für eine 24-Stunden-Betreuung für seine pflegebedürftige Mutter in ***O*** (***S***) übernommen habe.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 07.01.2022 wurde die Beschwerde vom 19.10.2021 gegen den Bescheid vom 07.10.2021 als unbegründet abgewiesen. Darin wurde angeführt, dass die vom BF geltend gemachten Aufwendungen weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen wären und daher keine außergewöhnlichen Belastungen im Sinne des Einkommensteuergesetzes vorliegen würden.

Mit Anbringen vom 18.01.2022 (eingelangt am 20.01.2022) wurde ein Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) eingebracht. Darin wurde im Wesentlichen angeführt, dass die Mutter rund um die Uhr auf häusliche Pflege angewiesen gewesen sei. Sie selbst hätte diese nicht finanzieren könne. Eine Verpflichtung zur Kostentragung wäre nicht vorgelegen.

Mit Vorlagebericht vom 24.03.2022 wurde die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vorgelegt. Darin wurde die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Mit Verfügung des GV-Ausschusses vom 26.08.2024 wurde die gegenständliche Beschwerdesache der bisher zuständigen Gerichtsabteilung abgenommen und mit 01.10.2024 der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung zugeteilt.

Am 08.04.2026 wurde ein Fragenvorhalt an den BF versendet und am 14.04.2026 zugestellt. Darin wurde der BF ersucht die Fragen, hinsichtlich der Zahlungsmodalitäten im Pflegevertrag sowie zur gesundheitlichen und wirtschaftlichen Situation der Mutter, innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung des Schreibens zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der BF hat als Mitunterzeichner am 16.10.2019, zusammen mit der Nutzerin der Leistungen ***N*** (Mutter des BF), mit der ***S*** Anstalt für häusliche Pflege ***A*** (Leistungsgeberin) einen „Vertrag über die Nutzung von Leistungen der Anstalt für häusliche Pflege ***A***“ abgeschlossen. ***N*** bezog eine Witwenpension. Weiters wurde ihr das Recht zuerkannt auf persönliche Invaliditätsentschädigung, Zulage für Pflege und Hilfe durch eine weitere Person und die orthopädische Zulage.

Vertragsgegenstand ist die Regelung gegenseitiger Beziehungen der Vertragsparteien in Verbindung mit der Leistung häuslicher Pflege durch die Leistungsgeberin ***A***.

Die Leistungsgeberin ***A*** verpflichtete sich, der Nutzerin der Leistungen ab 16.10.2019 die vereinbarten Dienste (häusliche Pflegeleistungen durch Pflegerinnen) in ***O*** (***) zur Verfügung zu stellen.

Die Nutzerin der Leistungen verpflichtete sich, eine monatliche Entschädigung im Betrag von 1.000 KM zu zahlen. Die Einzahlung hat auf das Konto der Leistungsgeberin bei der ***B*** mit der Nummer ***KN*** zu erfolgen.

Der BF überwies am 21.10.2019 € 515,00 an die Empfängerin ***A*** auf das Konto bei der ***B*** mit der IBAN ***KN***.

Im Jahr 2020 überwies der BF insgesamt € 8.713,00 an unterschiedliche Personen und nicht auf das Bankkonto der Anstalt für häusliche Pflege ***A***.

Der BF gab zum Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 08.04.2026 keine Stellungnahme ab.

2. Beweiswürdigung

Der beschwerdegegenständliche Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Akten des Beschwerdeverfahrens sowie insbesondere aus dem vorgelegten (ins Deutsche übersetzten) Pflegevertrag.

Die tatsächlich geleisteten Zahlungen im Jahr 2020 stimmen nicht mit den Angaben im Pflegevertrag vom 16.10.2019 überein. Leistungsgeberin und Vertragspartnerin war demnach die Anstalt für häusliche Pflege ***A***. In Artikel 4 des Pflegevertrages ist die Überweisung des Leistungsentgelts auf das Bankkonto der Leistungsgeberin mit der IBAN ***KN*** festgelegt. Wie aus dem vorgelegten Überweisungsbeleg vom 22.10.2019 hervorgeht, erfolgte auf dieses Konto im Jahr 2019 eine Überweisung iHv € 515,00. Durch die im Jahr 2020 erfolgten Überweisungen an unterschiedliche Personen und nicht auf das Konto der Leistungsgeberin entstand eine Diskrepanz zwischen den vertraglich dokumentierten Verpflichtungen und den tatsächlich erfolgten Zahlungen, was die Transparenz und Nachvollziehbarkeit der Abrechnungen erheblich beeinträchtigt.

Der BF hat die ihm im Vorhalt gestellten Fragen, wie insbesondere jener zu den Zahlungsmodalitäten im Pflegevertrag sowie zur wirtschaftlichen Situation der Mutter, nicht beantwortet und somit keine konkreten und nachvollziehbaren Angaben dazu gemacht. Aus den vorgelegten Unterlagen geht nicht hervor, welche konkreten Leistungen von jenen Personen erbracht wurden, an die die Zahlungen im Jahr 2020 geleistet wurden. Es liegen weder Rechnungen noch Leistungsnachweise, Tätigkeitsaufzeichnungen oder sonstige Dokumente vor, die Art, Umfang oder Zeitraum der erbrachten Leistungen nachvollziehbar dokumentieren würden.

Die Behauptung des BF, dass die betreffenden Personen die Pflegeleistungen erbracht hätten, steht im Widerspruch zu den Regelungen des Pflegevertrages. Trotz Gelegenheit zur Erläuterung seiner Angaben blieb der BF wesentliche Angaben schuldig, die zur Überprüfung

seiner Darstellung bzw. Glaubhaftmachung seiner Angaben erforderlich gewesen wären. Vor diesem Hintergrund sind die Angaben des BF insgesamt nicht ausreichend substantiiert. Ein zweifelsfreier und rechtlich belastbarer Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung darüber, dass die im Jahr 2020 getätigten Banküberweisungen ursächlich und ausschließlich als Gegenleistung für konkret erbrachte Pflegeleistungen an ***N*** erfolgten, liegt daher nicht vor.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gem. § 34 Abs 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muß folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs 2)
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs 3)
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Nach § 34 Abs. 4 erster Satz EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung 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.

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

Gem. § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom

Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muß vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

In diesem Zusammenhang sieht § 138 Abs. 1 BAO vor, dass die Abgabepflichtigen und die diesen im § 140 gleichgestellten Personen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die Glaubhaftmachung.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die vom BF geltend gemachten Aufwendungen, die aus der Krankheit bzw. Pflegebedürftigkeit der Mutter des BF resultieren sollen, bei der Einkommensbesteuerung 2020 des BF als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind. Das Finanzamt vertritt dazu die Ansicht, dass die Überweisungen an verschiedene Personen getätigt wurden und nur hinsichtlich einzelner Beträge mit dem zwischen dem BF und der Agentur vereinbarten Leistungsentgelten der Höhe nach vergleichbar sei. Das Herausschälen einzelner Beträge aus dem Überweisungskonvolut erscheine willkürlich und sei keineswegs geeignet, zweifelsfrei einen Konnex zwischen Pflegeleistung und Honorarzahlung zu verifizieren (vgl. Vorlagebericht vom 24.03.2023).

In rechtlicher Hinsicht ist dazu festzustellen, dass für außergewöhnliche Belastungen grundsätzlich das Abflussprinzip gilt. Danach sind die Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind (§ 19 EStG 1988).

Der Steuerpflichtige, der eine Begünstigung, somit auch eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung, in Anspruch nimmt, hat selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe dafür einzeln anzuführen und zumindest glaubhaft zu machen sind (vgl. VwGH 10.08.2005, 2001/13/0191). Will ein Steuerpflichtiger Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen, hat er selbst alle Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. VwGH 24.09.2008, 2006/15/0120).

Die geleisteten Zahlungen im Jahr 2020 erfolgten, im Gegensatz zur durchgeführten Überweisung 2019, nicht an den vertraglich vorgesehenen Leistungserbringer und entsprachen somit nicht den zwischen den Vertragsparteien getroffenen Vereinbarungen. Da die Überweisungen somit in keinem nachgewiesenen bzw. glaubhaft gemachten Zusammenhang mit Pflegeleistungen stehen, fehlt es an der notwendigen Zwangsläufigkeit der Aufwendungen iSd § 34 Abs 3 EStG 1988 und erfüllen daher nicht die Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung als außergewöhnliche Belastungen.

Es ist 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. Zur Frage, ob die betreffenden Aufwendungen eine außergewöhnliche Belastung darstellen oder nicht, folgt dieses Erkenntnis der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 12. Juni 2026