

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache NN, vertreten durch AB, über die Beschwerde vom 4. Mai 2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 16. April 2018, betreffend Einkommensteuer 2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Gesamtbetrag der Einkünfte	62.529,02 €
Einkommen	61.458,02 €
Steuer vor Abzug d. Absetzbeträge	19.179,85 €
Einkommensteuer	19.612,60 €
Festgesetzte Einkommensteuer	6.187,00 €

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

### Entscheidungsgründe:

Der (in der Zwischenzeit verstorbene) Beschwerdeführer beantragte im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen im Zusammenhang mit seiner Behinderung iHv 16.460,25 Euro.

Nach einem Ermittlungsverfahren berücksichtigte das Finanzamt Aufwendungen iHv. 3.452,79 Euro.

Wie in der ausführlichen Bescheidbegründung dargestellt, berücksichtigte das Finanzamt im Wesentlichen nicht den pauschalen Freibetrag wegen Diätverpflegung, anerkannte nicht die Aufwendungen für eine Heimhilfe, und Reisekosten und Tages-/Nächtigungsgelder für Besuchsfahrten der Ehegattin und der Kinder, nahm Kürzungen um die Haushaltserspartis vor und beurteilte Aufwendungen (Hörgerät, Brille Gattin) als nicht im Zusammenhang mit der Behinderung erwachsen.

Dagegen wandte sich der steuerliche Vertreter des Bf mit dem Rechtsmittel der Beschwerde und führte aus, dass sein Mandant im Dezember 2015 einen Schiunfall hatte

und in das LKH Graz transportiert worden sei. Anschließend sei er in der Neurologischen Abteilung im LKH Hochsteiermark - Standort Bruck weiter versorgt worden. Es sei ein Organisches Psychosyndrom nach Schädelhirntrauma festgestellt worden. Dies äußere sich dadurch, dass er große Erinnerungsstörungen, verbunden mit Wahnvorstellungen habe. Der Beginn der Rehabilitation sei im NTK Kapfenberg erfolgt. Weitere 14 Tage habe der Mandant im LKH Graz Süd-West - Standort West verbracht. Die Entlassung aus dem Krankenhaus sei am 14. April 2016 erfolgt. Da die Ehefrau (Jahrgang 1941) mit der alleinigen Pflege überfordert gewesen sei, fiel die Entscheidung eine 24 - Stundenpflege zu engagieren. Am 24. April 2016 erfolgte eine zwangsweise Einweisung in die Abteilung Alterspsychiatrie und Alterspsychotherapie des LKH Graz Süd West - Standort Süd. Anschließend sei der Mandant bis zum 11. Mai 2016 im Pflegeheim Kindberg untergebracht gewesen. Seither habe er sich in häuslicher Pflege befunden. Um die Ehegattin zu entlasten, habe man sich entschlossen, die Enkeltochter als Haushaltshilfe anzustellen.

Wenn die Finanzbehörde feststellt, dass die Tages- und Nächtigungsdiäten der Gattin für Zeiten, in denen der Gatte im Spital lag, nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig seien, da keine zwingende Notwendigkeit der Anwesenheit der Angehörigen bestehe, wenn sich eine Person in Spitalsbetreuung befinde, stelle sich die Frage über welches medizinisches Fachwissen die den Sachverhalt beurteilende Behörde verfüge um eine derartige Feststellung treffen zu können.

Es werde folglich der Antrag gestellt, sämtliche außergewöhnliche Belastungen ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes unter Abzug der täglichen Haushaltsersparnis anzuerkennen.

In der in der Folge ergangenen Beschwerdevorentscheidung nahm das Finanzamt auf die Beschwerdeergänzung vom 24.05.2018 mit einer Bestätigung durch das Sozialministeriumservice unter Beifügung eines Sachverständigengutachtens Bezug und gab der Beschwerde teilweise statt.

*a. Anzuerkennende außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt:*

Das Finanzamt listete die einzelnen vom Bf unter Kz 439 beantragten Beträge (in Summe 8.217,62 Euro) und die diesbezüglichen Kürzungen (in Summe 4.080,13 Euro) auf.

Begründend führte das Finanzamt aus, dass die beantragten Kilometergelder für wöchentliche Besuchsfahrten der Kinder nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig seien. Aufwendungen für Besuchsfahrten (etwa von nahen Angehörigen) seien im Regelfalle nicht außergewöhnlich. Dies gelte auch dann, wenn nahe Angehörige erkrankt bzw. pflegebedürftig seien und Fahrten in kurzen zeitlichen Abständen erfolgen. Für den Krankenhausaufenthalt und die Betreuung im Pflegeheim sei eine tägliche Haushaltsersparnis in Höhe von 5,23 Euro zum Ansatz zu bringen.

Die beantragten Aufwendungen iZm der Apotheke seien in Höhe von 624,60 Euro belegmäßig nachgewiesen und ohne Selbstbehalt abzugsfähig.

Alle anderen in Pkt. a angeführten Aufwendungen (Pflegekosten April, Dusche, Fahrscheine Begleitperson, 670 km Therapiefahrten mit Vater, Bandagist, BVA-Selbstbehalte) seien in vollem Ausmaß als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig.

*b. Anzuerkennende außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt*

Die unter Kz 439 beantragten Aufwendungen für das Hörgerät und die Brille (in Summe 483,40 Euro) für die Gattin könnten ohne Nachweis der konkreten Behinderung nur mit Selbstbehalt geltend gemacht werden.

*c. Zu den beantragten Reisekosten und Tages-/Nachtdiäten der Gattin*

Tages- und Nächtigungsdiäten der Gattin in Höhe von 1.102,20 Euro für Zeiten in denen der Gatte im Spital gelegen sei, seien nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, da keine zwingende Notwendigkeit der Anwesenheit der Angehörigen bestehe, wenn sich eine Person in Spitalsbetreuung befindet.

Wenn in der Beschwerde das Argument vorgebracht werde, "Über welches medizinisches Wissen verfügt die Abgabenbehörde, dass sie eine solche Feststellung treffen kann?", werde entgegnet, dass es keines medizinischen Wissens für die rechtliche Beurteilung hinsichtlich dieses Punktes bedürfe. Ein Erkrankter, wenn auch schwer erkrankt, erfahre im Spital (konkret: Intensivstation, Tiefschlaf) jegliche medizinische Betreuung, die für ihn notwendig sei. Die Anwesenheit der Gattin oder Kinder am Krankenbett sei zwar aus privaten Motiven durchaus nachvollziehbar, eine zwingende Notwendigkeit sei jedoch unbestritten nicht gegeben.

*d. Enkeltochter als Heimhilfe von Juni bis Dezember 2016*

Die Enkelin des Bf habe im Jahr 2016 vom 6.6. bis zum 31.12.2016 als teilzeitbeschäftigte Arbeitskraft im Haushalt der Großeltern als Haushaltshilfe gearbeitet. Im Rahmen einer Nachschau habe sie angegeben, dass sie von Juni bis einschließlich Oktober 30 Stunden pro Woche und ab 1.11.2016 nur noch 10 Wochenstunden im Haushalt der Großeltern gearbeitet habe. Sie sei, wenn Arzttermine angestanden seien, mit dem Großvater zum Arzt gefahren. Sie habe im Haushalt ausgeholfen (putzen, kochen, im Garten helfen, auf den Großvater aufpassen). Von Beruf sei sie ausgebildet Gastronomiefachfrau. Der Großvater sei dement, aber nicht zu pflegen. Die Großmutter müsse bei ihm sein, weil man ihn nicht allein lassen könne. Seit September 2017 arbeite sie wieder beim Spar, da die Großmutter ihre Unterstützung bei den genannten Tätigkeiten nicht mehr brauche.

Unter Hinweis auf die Judikatur führte das Finanzamt aus, dass Aufwendungen für eine Haushaltshilfe kein Grund für eine Steuerermäßigung seien, wenn die Einkommens- und Vermögensverhältnisse, sowie der Familienstand des Steuerpflichtigen in der Regel die Beschäftigung einer Hausgehilfin nicht mehr als außergewöhnlich erscheinen ließen. Im konkreten Fall hätte der Abgabepflichtige im selben Haushalt mit seiner Ehegattin gewohnt und sei somit nicht alleinstehend gewesen. Von niedrigen Einkommens- und Vermögensverhältnissen könne im Beschwerdefall ebenso nicht ausgegangen werden, zumal das Familieneinkommen im Durchschnitt des österreichischen Monatsbruttoeinkommens von rd. 7.200 Euro sehr hoch angesiedelt sei.

Die Tätigkeiten der Enkeltochter, die keine Ausbildung als Pflegehelferin habe, sondern ausgebildete Gastronomiefachfrau sei, seien auch nach deren eigenen Angaben weit überwiegend Hilfstätigkeiten im Haushalt der Großeltern gewesen. Die vorliegenden Angaben der Enkeltochter hinsichtlich ihrer Tätigkeiten werden auch im Beschwerdeverfahren bestätigt. Es sei jedoch nicht außergewöhnlich, dass Personen mit gutem Einkommen eine Haushaltshilfe beschäftigen, die die genannten Tätigkeiten ausführt. Bei diesen Aufwendungen handle es sich nach der Verkehrsauffassung um gewöhnliche Kosten der Lebensführung. Gelegentliche Fahrten der Enkelin mit dem Großvater aufgrund von notwendigen Arztbesuchen, seien im Sinne der Angehörigenjudikatur ebenfalls der Lebensführung zuzurechnen, da es sich um familiäre Mithilfe handle.

Da die Enkelin keine fundierte Ausbildung im Pflegebereich vorweisen könne und daher nicht als Pflegehelferin sondern als Haushaltsgehilfin zur Entlastung der Großmutter angestellt gewesen wäre, seien die Kosten im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis der Enkelin im Haushalt der Großeltern nicht zwangsläufig erwachsen und somit nicht im Sinne des § 34 EStG abzugsfähig.

#### *e. Sonstige Abänderungen*

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, hätten nicht berücksichtigt werden können, da sie den Selbstbehalt iHv 7.266,50 Euro nicht übersteigen.

Dagegen richtete sich die Ehegattin als Erbin des verstorbenen Bf mit dem Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und wies darauf hin, dass der verstorbene Bf ab dem Unfallzeitpunkt eine durch eine amtliche Bescheinigung nachgewiesene Beeinträchtigung im Ausmaß von 90% gehabt hätte. Für die Anerkennung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung sei gemäß Rz 902 LStR erforderlich, dass nachweislich eine Krankheit vorliege, die Behandlung im direkten Zusammenhang mit dieser Krankheit stehe und eine taugliche Maßnahme zur Linderung oder Heilung der Krankheit darstelle.

Sofern eine Krankheit vorliege, seien laut Rz 902 unter anderem Fahrtkosten der Angehörigen anlässlich des Besuchs der erkrankten Person abzugsfähig. Vor dem Hintergrund dieser Bestimmung sei es nicht nachvollziehbar warum die Aufwendungen für die Fahrtkosten der nächsten Angehörigen sowie die Aufwendungen der Ehegattin, welche ihr auf Grund der Umstände sittlich und moralisch entstanden seien, um in der Nähe zu ihrem alleinverdienenden Ehegatten zu sein, im konkreten Fall nicht als außergewöhnlich abzugsfähig seien. Insbesondere sei es sittlich notwendig gewesen, dem Ehegatten soweit nahe zu sein, dass dann, wenn der Beeinträchtigte/Erkrankte aus dem Tiefschlaf erwache, nicht eine stundenlange Anreise erforderlich sei. Die Ehegattin verfüge über keinen Führerschein und sei daher auf öffentliche Verkehrsmittel angewiesen. Der Krankheitsverlauf des Steuerpflichtigen habe gezeigt, dass gerade dann, wenn seine Ehegattin nicht in der Nähe gewesen sei, sich dieser verschlechtert habe.

"Daheim statt Heim" sei der Pflege-"Masterplan" der jetzigen Bundesregierung. Im Grunde werde damit eine Lösung für den Pflegenotstand, welcher in Österreich drohe, angestrebt. Es solle damit jenes Bestreben, welches jede Bundesregierung in den vergangenen Jahren gehabt hätte, der häuslichen Pflege den Vorrang zu geben, unterstützt werden. In diesem Zusammenhang sei auch die Unterstützung der Enkeltochter des Steuerpflichtigen zu sehen. Es handle sich dabei mehr um einen "Bereitschaftsdienst", welcher dazu diente, die Ehegattin des zu 90% beeinträchtigten Steuerpflichtigen, welche für die Pflege zuständig gewesen wäre, immer wieder zu entlasten und zu gewährleisten, dass immer jemand für den Steuerpflichtigen da sei. Sie sei vor allem dann beim Großvater anwesend gewesen, wenn die Großmutter nicht im Hause gewesen sei. Dass die Enkeltochter bei diesen Aufsichten nicht nur neben dem Großvater gesessen sei, sondern währenddessen der Großmutter Haushaltstätigkeiten abgenommen habe, sei in dieser Familie eine Selbstverständlichkeit. Weiters seien Einkaufsfahrten und Botendienste notwendig gewesen.

Bei den Leistungen, die die Enkeltochter des Steuerpflichtigen für diesen erbracht habe, hätte es sich überwiegend um Leistungen gehandelt, die im unmittelbaren Zusammenhang mit der Behinderung des Steuerpflichtigen gestanden seien und somit Mehraufwendungen im Sinne des § 34 Abs. 6 EStG darstellen und dadurch keiner Überprüfung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nach § 34 Abs. 4 bedürfen.

Zusammenfassend werde der Antrag auf Anerkennung der Besuchsfahrten der nächsten Angehörigen, Tages- und Nächtigungsdiäten der Gattin für die Zeit als der Steuerpflichtige im Spital gelegen sei sowie der Aufwendungen für die Enkeltochter, welche für Leistungen erfolgt seien, die im unmittelbaren Zusammenhang mit der Behinderung gestanden seien, als außergewöhnliche Belastungen ohne Berücksichtigung eines Selbstbehalts gestellt. Weiters werde die Berücksichtigung der Pauschale für Diätverpflegung Nierenkrankheit beantragt.

Das Finanzamt legte mit Vorlagebericht vom 19.2.2019 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und führte darin erklärend aus, dass die Notwendigkeit einer Nierendiät im Zuge des Beschwerdeverfahrens nachgewiesen worden sei. Es werde daher beantragt, den Pauschbetrag für Nierendiät zuzuerkennen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein.
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen.
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

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.

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus (vgl. Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 34 Abs. 2 bis 5 EStG 1988, Rz 2).

Das Merkmal der Außergewöhnlichkeit der Belastung ist typisierend dahin zu verstehen, dass es sich nicht um eine im täglichen Leben übliche Erscheinung handeln darf. Das Tatbestandsmerkmal der Außergewöhnlichkeit dient somit der Abgrenzung atypischer, außerhalb der normalen Lebensführung gelegener Belastungen von den typischerweise wiederkehrenden Kosten der Lebenshaltung (vgl. nochmals Fuchs aaO, § 34 Abs. 2 bis 5 EStG 1988, Rz 4).

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen u. a. durch eine eigene körperliche Behinderung, so steht ihm gemäß § 35 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) ein Freibetrag zu (§ 35 Abs. 3 EStG 1988), wenn er keine pflegebedingte Geldleistung erhält.

Gemäß § 34 Abs. 5 EStG 1988 können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6 EStG 1988).

§ 34 Abs. 6 EStG 1988 bestimmt, dass u.a. Aufwendungen im Sinne des § 35 EStG 1988, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5 EStG 1988), ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden können.

Da den Ausführungen des Finanzamtes bezüglich der Anerkennung des Pauschalbetrages für Nierendiät aufgrund der nachgereichten Unterlagen gefolgt werden kann, sind gegenständlichenfalls nur mehr die Frage der Anerkennung von (1) Tages- und Nächtigungsgelder der Ehegattin, von (2) Aufwendungen für Besuchsfahrten der Kinder und von (3) Aufwendungen für die Enkeltochter als Haushaltshilfe als außergewöhnliche Belastungen nach § 34 EStG 1988 strittig.

Der verstorbene Bf hat sich nach seinem Schiunfall am 23. Dezember 2015, der kausal war für seine 90%ige Behinderung, in stationärer Pflege im LKH Graz, danach

im LKH Hochsteiermark in Bruck, im NTK (Sonderkrankenanstalt für Neurologische Akutnachbehandlung) in Kapfenberg und im LKH Graz Süd West -Standort West befunden, von wo er am 14. April 2016 entlassen wurde. Am 24. April 2016 erfolgte die zwangsweise Einweisung in die Abteilung Alterspsychiatrie und Alterspsychotherapie des LKH Graz Süd-West, von wo er am 9. Mai 2016 entlassen wurde.

ad (1)

Für die Zeit vom 1.1.2016 bis 18.1.2016, vom 31.3.2016 bis 13.4.2016 und vom 1.5.2016 bis 8.5.2016 machte die Ehegattin Tagesdiäten für 228 Stunden (501,60 Euro) und Nächtigungsgelder für 33 Nächte (495 Euro) und für die Zeit der Behandlung in Bruck von 12.1.2016 -14.1.2016 und 18.1.2016 bis 15.2.2016 Tagesdiäten für 48 Stunden (105,60 Euro) geltend.

Kosten für die Besuche bei einem erkrankten nahen Angehörigen sind in der Regel nicht außergewöhnlich (vgl. VwGH 1.3.1989, 85/13/0091; UFS 30.8.2013, RV/0537-F/12). So können auch (nachweislich erwachsene) Fahrtkosten aufgrund von Besuchen eines nahen Angehörigen in einem Krankenhaus nur unter besonderen Bedingungen als außergewöhnliche Belastung in Betracht kommen (vgl. Baldauf in Jakom<sup>8</sup>, EStG, § 34 Rz 90 Stichwort "Krankheitskosten"; Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 34 Anm. 78 "Krankheitskosten"; BFH 2.3.1984, VI R 158/80, BStBl II 1984, 484). Das Merkmal der Außergewöhnlichkeit wird etwa dann gegeben sein, wenn die Fahrten der Pflege und Versorgung dienen oder wenn die Besuche nicht lediglich einem privaten Bedürfnis entspringen, sondern unmittelbar der Heilung oder Linderung der Krankheit dienen, was auch entsprechend nachzuweisen ist.

So vertritt auch der BFH im Urteil vom 2.3.1984, VI R 158/80 die Auffassung, dass die durch die Besuche entstandenen Aufwendungen nicht aus sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen sind. Denn nicht alle Aufwendungen, die ein Steuerpflichtiger aus einer anständigen und sittlich anzuerkennenden Gesinnung macht, können als zwangsläufig angesehen werden. Es müssten besondere Umstände hinzukommen, die es gerechtfertigt erscheinen lassen, im privaten Lebensbereich entstandene Aufwendungen eines Steuerpflichtigen als außergewöhnliche Belastung teilweise der Allgemeinheit aufzubürden. Anders jedoch die Beurteilung, wenn es sich um Krankheitskosten handelt. Dazu führt der BFH erklärend aus, dass Aufwendungen für Besuche zu einem in einem Krankenhaus liegenden Ehegatten nur ausnahmsweise als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, wenn die Besuche nicht lediglich einem privaten Bedürfnis entspringen, sondern unmittelbar der Heilung oder Linderung der Krankheit dienen.

Nach Ansicht der Ehegattin des verstorbenen Bf. bzw. ihres steuerlichen Vertreters handelt es sich hier um einen solchen Ausnahmefall.

Dieser Ansicht kann sich das Bundesfinanzgericht aus folgenden Gründen nicht anschließen:

Die Unterbringung des Ehegatten im Krankenhaus erfolgte auf Grund seiner schweren Erkrankung. Wie vom Finanzamt bereits ausgeführt wurde, ist im Fall der Unterbringung in einem Krankenhaus davon auszugehen, dass die umfassende Pflege und Versorgung von den dafür ausgebildeten Ärzten und Pflegefachkräften erbracht wird. Dass regelmäßige Besuche von nahen Angehörigen sich auf das Wohlbefinden des Patienten äußerst positiv auswirken, wird keineswegs bezweifelt. Der Wunsch der Ehegattin, sie wolle ihrem Mann nahe sein, wenn er aus dem Tiefschlaf erwache, mag durchaus verständlich sein, beweise aber nicht, dass der Besuch medizinisch indiziert war. Bei den Fahrten der Ehegattin zu ihrem Ehegatten handelt es sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes um Besuchsfahrten einer nahen Angehörigen und nicht um Fahrten im Rahmen der Krankenbetreuung. Andernfalls wäre jeder Besuch einer vertrauten Person als Teil der Krankenbetreuung zu beurteilen. Im vorliegenden Fall sind bereits die Besuchsfahrten der Ehegattin nicht ausschließlich zum Zweck der Pflege des Ehegatten bzw. zum Zweck der Heilung oder Linderung seines Leidens erfolgt, sondern sind vor allem Besuchsfahrten einer nahen Angehörigen. Folglich können die durch diese Fahrten bedingten weiteren Aufwendungen (in diesem Fall: Tages- und Nächtigungsdiäten), auch nicht als außergewöhnliche Belastungen im Sinn des § 34 EStG 1988 steuerlich berücksichtigt werden.

ad (2)

Im Streitjahr wurde das Kilometergeld für wöchentliche Besuche der vier Kinder im Gesamtbetrag von 3.609,90 Euro als außergewöhnliche Belastung beantragt.

Auch hier gilt das bereits für die beantragten Aufwendungen der Ehegattin Gesagte:

Aufwendungen für Besuche von nahen Angehörigen sind in der Regel nicht außergewöhnlich. Dies gilt auch dann, wenn Angehörige erkrankt bzw. pflegebedürftig sind und Fahrten in kürzeren zeitlichen Abständen oder über größere Entfernungen erfolgen (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2014, § 34 Rz 90, Schlagwort: Besuchsfahrten).

Die geltend gemachten Aufwendungen für Besuche können somit keine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung finden.

ad (3)

Die Aufwendungen iHv 7.758,13 Euro für die Hilfe durch die Enkeltochter, die im selben Ort wie ihre Großeltern wohnhaft ist, können aus nachstehenden Gründen nicht berücksichtigt werden:

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann die Beschäftigung einer Haushaltshilfe nur ausnahmsweise bei Vorliegen besonderer Umstände eine Belastung nach sich ziehen, die für eine Steuerermäßigung nach § 34 EStG 1988 in Betracht kommt. Insbesondere sind Aufwendungen für eine Haushaltshilfe kein Grund für eine Steuerermäßigung, wenn die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Steuerpflichtigen die Beschäftigung einer Haushaltshilfe nicht mehr als außergewöhnlich erscheinen lassen. Entscheidend ist in diesem Zusammenhang, ob eine Einkommens-

oder Vermögenssituation vorliegt, bei der die Beschäftigung einer Haushaltshilfe ohnehin üblich ist (vgl. das Erkenntnis vom 16. Dezember 2003, 2003/15/0021). Bei kranken oder pflegebedürftigen Personen kann allerdings auch in diesen Fällen insoweit eine außergewöhnliche Belastung vorliegen, als die durch Krankheit oder Pflegebedürftigkeit bedingte Betreuung über die für eine normale Haushaltshilfe hinausgeht (vgl. das Erkenntnis vom 20. November 1996, 94/15/0141).

Wie das Finanzamt aufzeigt, wären aufgrund der gegebenen Einkommensverhältnisse, Aufwendungen für eine Haushaltshilfe im konkreten Fall grundsätzlich nicht außergewöhnlich. Dem wird im Vorlageantrag nicht entgegen getreten, sondern begeht, diese Aufwendungen ohne Überprüfung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu gewähren, zumal sie im unmittelbaren Zusammenhang mit der Behinderung stehen.

In der Beschwerde wird die Behauptung aufgestellt, dass die Beschäftigung der Enkeltochter als Haushaltsgehilfin über die einer "normalen" Haushaltshilfe hinausgeht.

Bereits in der Bescheidbegründung vom 16.4.2018 hat das Finanzamt unwidersprochen festgestellt, dass anlässlich einer mit der Enkelin aufgenommenen Niederschrift diese angegeben habe, dass sie von Juni bis einschließlich Oktober 2016 30 Stunden und ab November 10 Stunden im Haushalt gearbeitet habe. Sie sei rund um die Uhr erreichbar gewesen. Sie sei, wenn Arzttermine angestanden seien, mit dem Großvater zum Arzt gefahren. Sie habe im Haushalt ausgeholfen (putzen; kochen; im Garten helfen; auf den Großvater aufpassen, wenn die Großmutter nicht vor Ort war). Der Großvater sei dement, aber nicht zu pflegen.

Im Vorlageantrag wurde näher präzisiert, dass es sich bei der Tätigkeit der Enkelin um einen "Bereitschaftsdienst" gehandelt habe, der dazu diente, die Ehegattin zu entlasten. Sie sei vor allem dann beim Großvater anwesend gewesen, wenn die Großmutter nicht im Haus gewesen sei. Dabei sei sie nicht nur neben dem Großvater gesessen, sondern hätte der Großmutter währenddessen Haushaltstätigkeiten abgenommen. Zusätzlich habe sie Einkaufsfahrten und Botendienste übernommen.

Daraus ergibt sich jedoch eindeutig, dass der verstorbene Beschwerdeführer nicht durch seine Enkeltochter, die auch nicht - wie das Finanzamt zurecht aufzeigt - die nötige Qualifikation dazu hätte, gepflegt wurde. Folglich wurden keine im Zusammenhang mit der Behinderung stehenden Betreuungsleistungen erbracht.

Vielmehr sind die aufgezählten Tätigkeiten, wie Arztbesuche, Einkaufsfahrten, Mithilfe im Garten und im Haushalt, typische Tätigkeiten, die durch das familienhaft Naheverhältnis bestimmt sind. Wie im Vorlageantrag auch aufgezeigt wird, ist die Enkeltochter nicht nur neben ihrem Großvater gesessen, sondern hat währenddessen der Großmutter Haushaltstätigkeiten abgenommen, wie es "in dieser unserer Familie (eine) Selbstverständlichkeit ist". Solche Hilfstätigkeiten innerhalb einer Familie sind durchaus nichts Ungewöhnliches. Die Kosten für derartige Tätigkeiten können jedoch nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden.

Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung (Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit) können infolge der nachgereichten Bescheinigung des Bundesamtes

für Soziales und Behindertenwesen 51 Euro pro Monat (Pauschbetrag jährlich 612 Euro) nach § 2 der VO des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastung BGBI 1996/303 idF BGBI II 2010/430 berücksichtigt werden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung (insbes. Abweichen der Entscheidung von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, Fehlen einer solchen Rechtsprechung, uneinheitliche Beantwortung der zu lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes) zukommt.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 13. März 2019