

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Ri. in der Beschwerdesache Bf. gegen den Bescheid des Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 23.05.2014, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 zu Recht erkannt:

### I.

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid wird abgeändert.

### II.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art.

133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob außergewöhnliche Belastungen (agB) iSd § 34 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 idgF für Umbaukosten wegen Behinderung, für Taxikosten betreffend Fahrten zur Mutter der Bf. sowie für weitere Kosten angefallen für die Mutter der Bf. vorliegen.

In der Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht wurde vom Finanzamt ausgeführt wie folgt:

"Sachverhalt: Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung wurden seitens der Partei außergewöhnliche Belastungen in Summe von € 10.751,68 geltend gemacht. Dieser Betrag unterteilt sich auf Taxikosten iHv € 1.004,22, zusätzliche Kosten iHv € 2.016,76 und tatsächliche Kosten iHv € 7.730,70. Die Taxikosten betreffen Fahrtkosten für den Besuch der in einem Pflegeheim wohnenden Mutter der Bf. Die tatsächlichen Kosten betreffen die Pflegeheimkosten der Mutter der Bf. Die zusätzlichen Kosten betreffen einen behindertengerechten Umbau.

Beweismittel: Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung, Beilage zur Erledigung der Arbeitnehmerveranlagung, detaillierte Beilagen zu agB.

Stellungnahme: Nach der Rechtsprechung des VwGH (vgl. 1.3.1989, 85/13/0091) sind übliche Betreuungskosten wie Fahrkosten aus Anlass von Besuchen oder Besorgungsfahrten mangels Außergewöhnlichkeit nicht abzugsfähig. Die Kostenübernahme durch Angehörige ist nach Rechtsansicht der Abgabenbehörde nur dann möglich, wenn das Einkommen der im Pflegeheim betreuten Person dafür nicht ausreicht. Im gegenständlichen Fall steht nach Abzug des Ausgleichszulagenrichtssatzes bei der betreuten Person ein verfügbares Einkommen von € 16.638 den Pflegekosten von € 7.866,49 (nach Abzug des Pflegegeldes) gegenüber. Es besteht daher keine Grundlage für eine Kostenübernahme durch Angehörige. Hinsichtlich des Umbaus lautet der Wohnbaukredit auf die Bf., die Rechnungen auf den Ehemann der Bf. Weiters wurde bis dato nicht dargelegt, inwiefern ein behindertengerechter Umbau erforderlich ist und für wen."

Im **angefochtenen Bescheid** wurden die Darlehensrückzahlungen als Topfsonderausgaben und im Übrigen die außergewöhnlichen Belastungen nicht anerkannt.

In der Begründung führte das Finanzamt aus, die Aufwendungen für Besuchsfahrten der Mutter stellten gem. § 20 EStG 1988 nichtabzugsfähige Aufwendungen der Lebensführung dar.

Pflege- und Krankheitskosten der Mutter könnten nur insoweit berücksichtigt werden, als ein etwaiger Fehlbetrag entstehe. Die das steuerliche Existenzminimum übersteigenden Einkommensteile der Mutter seien für Pflegekosten zu verwenden. Da die durch die Bf getragenen Kosten durch das Einkommen der Mutter gedeckt seien, entstehe kein absetzbarer Fehlbetrag.

Pflegekosten EUR 12.788,58

-Pflegegeld EUR 4.922,10

|        |              |
|--------|--------------|
| Kosten | EUR 7.866,48 |
|--------|--------------|

|   |               |
|---|---------------|
| Steuerliches Einkommen der Mutter der Bf. | EUR 26.689,56 |
|---|---------------|

|                              |               |
|------------------------------|---------------|
| -Ausgleichszulagenrichtssatz | EUR 10.051,56 |
|------------------------------|---------------|

|  |               |
|--|---------------|
| Verfügbares Einkommen der Mutter der Bf. | EUR 16.638,00 |
|--|---------------|

|                                    |          |
|------------------------------------|----------|
| Rest für kostentragende Angehörige | EUR 0,00 |
|------------------------------------|----------|

In der frist- und formgerechten **Beschwerde** wurde ausgeführt: "Kosten/Aufwendungen für einen behindertengerechten Umbau sind nicht den Sonderausgaben zuzurechnen.

Es liegen keine Besuchsfahrten der Lebensführung vor, sondern Betreuungstätigkeiten welche bezüglich der persönlichen Tochter-Mutter-Beziehung notwendig sind.

Die aufgewendeten Kosten sind - wie ersichtlich - in einem sehr kurzen Zeitraum angefallen, und es stelle eine massive Schlechterstellung dar, wenn diese auf Basis des gesamten Jahres aufgeteilt werden."

In der **abweisenden Beschwerdeentscheidung** führte das Finanzamt aus, die Aufwendungen für den behindertengerechten Umbau seien im verfügbaren Einkommen der Mutter gedeckt und führten selbst bei Erfassung als außergewöhnliche Belastung zu keiner steuerlichen Auswirkung im konkreten Fall. Betreffend Fahrten zur Mutter werde auf die Begründung im Erstbescheid verwiesen.

Im **Vorlageantrag** eingebracht beim Finanzamt am 5.9.2014 wurde ergänzend ausgeführt, die Kosten für den behindertengerechten Umbau seien nicht Sonderausgaben sondern stellten eine außergewöhnliche Belastung dar.

Die Besuchsfahrten zur Mutter seien keine Kosten der Lebensführung. Kosten der Lebensführung seien Kosten, die jeder in der Bevölkerung im gleichen (durchschnittlichen) Maß habe. Einen zu betreuenden Pflegefall habe nicht jeder Steuerzahler.

Im Zuge eines zuvor eingebrachten Fristverlängerungsantrages bezüglich Vorlageantrag brachte die Bf. darüber hinaus Folgendes vor: Wenn die Finanzierung nicht abschreibbar sei, so mache die Bf. die Aufwendungen in Einem geltend.

Das Bundesfinanzgericht erließ folgenden **Vorhalt**: "In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2013 haben Sie unter Anderem den Freibetrag für eigene Behinderung im Ausmaß von 50 % sowie Aufwendungen für den behindertengerechten Umbau der Wohnung als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht.

Aufgrund der Aktenlage ist nicht zu ersehen, wem der Freibetrag für Behinderung zusteht. In der Erklärung ist bloß die Nummer des Behindertenpasses angeführt, aber nicht, auf wen der Behindertenpass lautet. Auch müsste eine Bescheinigung des Bundesamtes für Soziales betreffend Höhe und Art der Behinderung vorliegen.

Sie werden ersucht diese Unterlagen anher vorzulegen.

Erst wenn feststeht, wer in welchem Ausmaß behindert ist, kann auch die Frage geklärt werden, ob der behindertengerechte Umbau der Wohnung eine außergewöhnliche Belastung darstellt.

Sie werden ersucht die geforderten Unterlagen vorzulegen.

Sollten Sie die Unterlagen nicht vorlegen bzw. diesen Vorhalt nicht beantworten, muss davon ausgegangen werden, dass nicht Sie, sondern eine andere Person behindert ist. Dies hätte zur Folge, dass der Behindertenfreibetrag im Zuge der Erledigung der Beschwerde aberkannt werden müsste und der angefochtene Bescheid zu Ihren Ungunsten abgeändert wird. Außerdem wäre die außergewöhnliche Belastung nicht anzuerkennen."

Folgende **Vorhaltsbeantwortung** ist aktenkundig, mit der auch der Behindertenpass mit Foto und Unterschrift und der Bescheid des Bundessozialamtes vom 06.03.2013 vorgelegt wurden, in dem der Bf. eine Behinderung iHv 50 % attestiert wurde:

"Seit dem Jahr 2003 hat sich die gesundheitliche Situation der Bf. eher verschlechtert, und zu dem bisher vom Bundessozialamt anerkannten Gesundheitszustand kommt noch ein Knöchelbruch aus dem Jahr 2008, der die Fehlhaltung beim Gehen noch verstärkt. Ein sehr gutes und persönliches Gespräch mit den Mitarbeitern / Mitarbeiterinnen des Bundessozialamtes hat aber ergeben, dass eine Neufestsetzung / Erhöhung des %-Satzes der Behinderung an der Berufstätigkeit scheitert: Die Bf. ist gerne Lehrerin und steht daher noch immer in der Schulkasse – solange sie das aber tut, ist die Anerkennung einer höheren Behinderung chancenlos; Probleme alleine zählen nicht."

Das Bundesfinanzgericht **beauftragte** das Finanzamt, zur Feststellung des kompletten maßgebenden Sachverhaltes **alle noch erforderlichen Ermittlungen** durchzuführen oder zu ergänzen bzw. bezüglich allfällig zu wahrenden Parteiengehörs die nötigen Schritte zu setzen. Diese Ermittlungen (schriftlich mit Nachweis oder mündlich mit Niederschrift) waren insbesondere im Zusammenhang mit den von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Kosten betreffend eines behindertengerechten Umbaus durchzuführen. Grundsätzlich war noch zu klären, in welcher Wohnung (in der Wohnung der Mutter, in der eigenen Wohnung oder möglicherweise teilweise in beiden Wohnungen) die Umbauarbeiten (Fakturen laut Aktenlage an den Ehemann der Bf.), deren Kosten von der Bf. selbst steuermindernd geltend gemacht wurden, durchgeführt worden sind.

**Aufgrund dieses Ermittlungsauftrages** des Bundesfinanzgerichts wurde zwischen dem Finanzamtsvertreter und der Bf. bzw. ihrem Ehegatten (als deren Vertreter) Folgendes erörtert:

"Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung wurden folgende außergewöhnliche Belastungen (außerhalb des Selbstbehaltes) geltend gemacht:

- Amtliches Kilometergeld iHv EUR 1.004,22 (Kosten für diverse Besorgungen für die betreuungsbedürftige Mutter der Bf.)
- Betreuungskosten für die Mutter der Bf. iHv EUR 7.730,70
- Kosten für die Rückzahlung eines Kredites für den behindertengerechten Umbau der Wohnung der Bf.

Hinsichtlich der Fahrkosten wird seitens der Abgabenbehörde entsprechend den Ausführungen im Vorlagebericht nochmals vorgebracht: "Nach der Rechtsprechung des VwGH (vgl. 1.3.1989, 85/13/0091) sind übliche Betreuungskosten wie Fahrkosten aus Anlass von Besuchen oder Besorgungsfahrten mangels Außergewöhnlichkeit nicht abzugsfähig."

Hinsichtlich der Betreuungskosten erfolgt die Berechnung seitens der Abgabenbehörde gemäß den LStR wie folgt:

Pflegekosten EUR 12.788,58

-Pflegegeld EUR 4.922,10

Kosten EUR 7.866,48

Steuerliches Einkommen der Mutter der Bf. EUR 26.689,56

-Ausgleichszulagenrichtsatz EUR 10.051,56

Verfügbares Einkommen der Mutter der Bf. EUR 16.638,00

Da das verfügbare Einkommen von der Mutter der Bf. (EUR 16.638) höher ist als die Kosten der Betreuung ist eine Übernahme aus dem Titel des Unterhaltes bei der Mutter der Bf. nach dem Rechtsstandpunkt der Abgabenbehörde nicht möglich.

Die Kosten für den Umbau der Wohnung belaufen sich auf ca. 150.000 EUR. Der Anteil des behindertengerechten Umbaus beläuft sich dabei auf ca. 45.000 EUR. Da die Eigenmittel nicht ausreichten, wurde ein Kredit in Höhe von 30.000 EUR aufgenommen. Dieser Kredit läuft auf die Bf. und die damit verbundenen Rückzahlungen werden auch von der Bf. getragen.

Da die detaillierte Aufschlüsselung der Kosten und die Nachweisführung der Zahlungsströme mit unverhältnismäßig hohem Aufwand verbunden sind, werden nur die Kosten für die Rückzahlung des Kredites als außergewöhnliche Belastung beantragt.

In Belege und Unterlagen wurde im Rahmen der vom Bundesfinanzgericht beauftragten Ermittlung stichprobenartig Einsicht genommen (vgl. Niederschrift, FA-Vertreter und Ehegatte der Bf.).

Die Abgabenbehörde beantragt die Kosten für die Kreditrückzahlung in Höhe von 2.016,76 EUR im Rahmen der Entscheidung über das Rechtsmittel zu berücksichtigen. "

Die Bf. bzw. ihr Ehemann kündigte bereits in dieser Besprechung mit dem FA-Vertreter ein ergänzendes Schreiben an das Bundesfinanzgericht an, in dem die Bf. noch Folgendes vorbrachte:

"Stellungnahme:

1. Umbaukosten auf Grund der Behinderung der Bf.: Der Anteil des behindertengerechten Umbaus beläuft sich auf etwa € 45.000.-, die wesentlichen Rechnungen wurden während des Gesprächs vorgelegt. Das Problem ist nun die Nachvollziehbarkeit des Geldflusses für den Anteil, der nicht über den auf die Bf. lautenden Kredit in Höhe von € 30.000.- finanziert wurde, denn die Bf. und ihr Ehemann haben ein Umbaukonto bei einer aktenkundigen Bank eröffnet, das sie gemeinsam dotiert haben und das aber nur auf den Namen des Ehemannes der Bf., der Mitarbeiter bei dieser Bank ist und Angestelltenkonditionen erhält, lautet. Somit sind die Überweisungen des übersteigenden Betrages, der Geldfluss in Höhe von € 15.000.- durch die Bf. nicht klar belegbar.

Eine rein rechnerische Möglichkeit der Darstellung der den Kredit übersteigenden Kosten für den behindertengerechten Umbau: Dotierung des Umbaukontos € 130.000.-, Teilung

im Verhältnis der Einkommen Manfred 66,66% zu Margit 33,33% von den Umbaukosten sind etwa 1/3 für den behindertengerechten Umbau = 1/3 von 33,33 = 11,11%; 11,11% von 130.000.- = € 14.443.-; dazu kommt der Kredit in Höhe von € 30.000.- = € 44.443.- = diese Summe ergibt schlüssig den Gesamtbetrag des behindertengerechten Umbaus, belegt natürlich aber nicht den Geldfluss für die genannten € 14.443.-.

Sollten für das Gericht außer der laufenden Rückzahlung auch diese übersteigenden Zahlungen anerkannt werden, so sei das sicherlich nur auf Basis des Vertrauens in die Angaben der Bf. und ihres Mannes möglich. Ist die Anerkennung dieses Anteils rechtlich einfach nicht möglich, so erkenne die Bf. dies an und verzichte auf eine nochmalige Vorlage / Intervention.

2. Pflegekosten für die Mutter der Bf.: Der FA-Vertreter hat in unserem Gespräch aufgezeigt, dass die von uns getragenen Pflegekosten keine außergewöhnliche Belastung ergeben, da diese Kosten auf das Gesamtjahr zu sehen sind – sie werden „aufgezwölftelt“. Nun ist es aber so, dass uns diese Kosten tatsächlich nur in diesen Monaten erwachsen sind und wir rückwirkend keine Möglichkeit hatten, auf das für die Mutter der Bf. bereits ausgegebenen Geld der Vormonate zuzugreifen. Es gab keine Reserven der Mutter der Bf. auf die wir hätten zugreifen können (auch die Verlassenschaft war im Jahr darauf überschuldet) und so wird um Berücksichtigung der Einnahmen/Ausgabenrechnung (Pension – Pflegegeld – Ausgleichszulagenrichtsatz – Pflegekosten lt. Rechnungen) ab 01.09.2013 bis zum Jahresende ersucht, dem Zeitraum unserer tatsächlichen Kosten, da eine Aufrechnung auf das gesamte Jahr hier eine besondere Härte darstelle, da die Bf. und ihr Ehemann ja chancenlos waren.

3. Fahrtkosten: Wie der FA-Vertreter schon ausgeführt hat, sind diese Kosten (Besuchsfahrten) auf Grundlage der Durchführungsbestimmungen des Finanzamtes nicht anzuerkennen. Fakt ist aber, dass diese Kosten durch viele notwendige Tätigkeiten entstanden sind: Wege zu Ärzten, PVA, WGKK, Apotheke, Heilbehelfe, normaler Einkauf, Friseur, Medikamente einschließen etc. Logischerweise ist das auch immer ein Besuch, denn wir sind ja nicht "eine fremde Betreuungsperson", sondern Familie. Diese Wege sind ohne Auto unmöglich, denn sie müssen neben der eigenen beruflichen Tätigkeit geschehen."

Dem Finanzamt wurde diese ergänzende Eingabe zur Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis gebracht.

Der Antrag auf mündliche Verhandlung kann im Zuge der Beschwerde oder des Vorlageantrages gestellt werden. Da der Vorlageantrag am 5.9.2014 eingebracht wurde, ist der Antrag auf Abhalten einer mündlichen Beschwerdeverhandlung vom 17.9.2014 verspätet eingebracht worden.

Angemerkt wird, dass die Bf. bzw. ihr Ehemann im Zuge der Erörterung des Beschwerdefalles mit den Finanzamtsvertretern (angeführtes niederschriftlich

dokumentiertes Ermittlungsgespräch) die Möglichkeit hatte, Nachweise vorzulegen und den Beschwerdefall (nochmals) zu erläutern.

### **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

#### **Außergewöhnliche Belastung**

**§ 34.** (1) Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 idGf: 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 Selbstbehaltens 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 Selbstbehaltens abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdrutsch-, 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.

....

Alle Beschwerdepunkte betreffend wird angemerkt, dass der Verwaltungsgerichtshof die außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 idGf als **Begünstigung** sieht.

#### **Ad Umbaukosten wegen Behinderung der Bf.:**

Folgender Sachverhalt ist unstrittig:

Die Kosten für den Umbau der Wohnung belaufen sich auf ca. 150.000 EUR. Der Anteil des behindertengerechten Umbaus beläuft sich dabei auf ca. 45.000 EUR. Da die Eigenmittel nicht ausreichten, wurde ein Kredit in Höhe von 30.000 EUR aufgenommen. Dieser Kredit läuft auf die Bf. und die damit verbundenen Rückzahlungen werden auch von der Bf. getragen.

Da die detaillierte Aufschlüsselung der Kosten und die Nachweisführung der Zahlungsströme mit unverhältnismäßig hohem Aufwand verbunden sind, werden von der Bf. im Zuge des Emittlungsgesprächs zwischen FA-Vertreter und Bf. (bzw. deren Ehemann) grundsätzlich (nur) die Kosten für die Rückzahlung des Kredites

als außergewöhnliche Belastung beantragt (s. oben angeführte Niederschrift bezgl. Besprechung zwischen der Bf. bzw. ihrem Ehemann und dem FA-Vertreter).

In die Belege und Unterlagen wurde im Rahmen der Erörterung des Beschwerdefalles zw. Gatten der Bf. und dem Finanzamtsvertreter vom Finanzamtsvertreter Einsicht genommen, was aus der diesbezüglichen Niederschrift hervorgeht.

*Behauptungs- und Nachweispflicht.* Nach der Rspr des VwGH hat der StPfl, der eine abgabenrechtl Begünstigung in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und „unter Ausschluss jeden Zweifels“ das Vorliegen der Umstände darzulegen, auf die die Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe iEinz anzuführen sind (VwGH 10.8.05, 2001/13/0191 ); es obliegt ihm, einen geeigneten Sachverhalt vorzutragen (VwGH 26.3.03, 98/13/0072 ). Er hat selbst *negative* Voraussetzungen darzulegen und nachzuweisen bzw glaubhaft zu machen (VwGH 11.6.91, 91/14/0052 ; (Jakom/Baldauf, EStG, 2015, § 34 Rz 9, Behindertengerechte Gestaltung von Wohnraum)).

Behindertengerechte Gestaltung von Wohnraum muss grundsätzlich noch nicht zwangsläufig zu einer Wertsteigerung führen. Muss realistischerweise davon ausgegangen werden, dass solche Aufwendungen bei einer unterstellten Verwertung nicht abgegolten werden, liegt kein Gegenwert vor. Laut Aktenlage handelt es sich bei dem vom Finanzamt beantragten Betrag für außergewöhnlichen Belastung iHv € 2.016,76 um "verlorenen Aufwand", zumal auch nur dieser überhaupt unter Erfüllen aller anderen gesetzlichen Voraussetzungen iSd § 34 EStG 1988 außergewöhnliche Belastung darstellen kann (Jakom/Baldauf, EStG, 2015, § 34 Rz 90, Behindertengerechte Gestaltung von Wohnraum).

Der Nachweis über eine Behinderung der Bf. im Ausmaß von 50% ist aktenkundig.

Die Zahlungsflüsse sind bezüglich beantragter außergewöhnlicher Belastung nachzuweisen und können ex lege nur im nachgewiesenen Ausmaß steuermindernd als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 idgF Berücksichtigung finden.

In diesem Zusammenhang wird darüber hinaus auf Jakom/Baldauf, EStG 2015, 8. Auflage, § 34 Tz 29, hingewiesen: *Persönl Belastung. Eine agB kann nur der StPfl geltend machen, der die Ausgabe getätigt hat. Dies gilt auch unter (Ehe)Partnern sowie im Verhältnis zu Kindern iSd § 106 (eine Regelung vergleichbar § 18 Abs 3 Z 1 besteht nicht).*

Über den vom Finanzamt als anerkennungswürdig eingestuften Betrag für außergewöhnlichen Belastung iHv € 2.016,76 hinaus können mangels weiterer Nachweisführung (des Zahlungsflusses) seitens der Bf. bezüglich dieses Beschwerdepunktes keine zusätzlichen Ausgaben bzw. Kosten als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 idgF anerkannt werden.

Im Sinne des nunmehrigen in der Niederschrift festgehaltenen Antrages der Bf., dass grundsätzlich Kosten für die Rückzahlung des Kredites als außergewöhnliche Belastung beantragt werden falls keine darüberhinausgehende Anerkennung möglich sei, wird

dem Beschwerdeantrag - in Übereinstimmung mit dem in der Niederschrift festgehaltenen Antrag des Finanzamtes auf Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung iHv Euro 2.016,76 - **teilweise stattgegeben**, zumal keine weitere Nachweisführung erfolgte.

Betreffend diesen Beschwerdepunkt werden demgemäß Euro 2.016,76 als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 idgF anerkannt.

Ad **Betreuungskosten für die Mutter der Bf.** (Kosten laut Antrag € 7.730,70):

Wie bereits das Finanzamt in der Bescheidbegründung und auch in der niederschriftlich dokumentierten Besprechung mit dem Ehegatten der Bf. ausführte, finden die Kosten in dem der Mutter der Bf. zur Verfügung stehenden Einkommen Deckung, weshalb diese Kosten keine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 idgF darstellen.

Um Wiederholungen zu vermeiden wird auf die diesbezügliche Begründung im Einkommensteuerbescheid 2013 datiert mit 23. Mai 2014 (Seite 2) hingewiesen.

Soweit die Übernahme von Pflegekosten für andere Personen nicht eine Gegenleistung darstellt ist eine Kostenübernahme durch Angehörige im Sinne des § 34 EStG 1988 idgF unter Erfüllung der in leg. cit. genannten Voraussetzungen **nur dann** möglich, wenn **das Jahreseinkommen** der pflegebedürftigen Person hiefür nicht ausreicht. Diese ex lege unabdingbare Voraussetzung ist jedoch beschwerdegegenständlich nicht erfüllt (vgl. Begründung des Einkommensteuerbescheides des Finanzamtes). Bezug zu nehmen ist ex lege auf das Jahreseinkommen der Mutter der Bf., eine monatliche Betrachtungsweise ist nicht anzustellen (vgl. auch die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Bernold/Mertens, Ausgabe 2015, § 34, S 617). Für unterjährige Betrachtungen hinsichtlich Ausgaben bzw. Kosten und Einkünften besteht in beschwerdegegenständlichem Fall kein Raum.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass auch diesen Beschwerdepunkt betreffend darüber hinaus grundsätzlich Folgendes gilt: Die Zahlungsflüsse sind bezüglich beantragter außergewöhnliche Belastungen nachzuweisen und können ex lege nur im nachgewiesenen Ausmaß steuermindernd als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 idgF Berücksichtigung finden. In diesem Zusammenhang wird darüber hinaus auf Jakom/Baldauf, EStG 2015, 8. Auflage, § 34 Tz 29, hingewiesen: *Persönl Belastung. Eine agB kann nur der StPfl geltend machen, der die Ausgabe getätigt hat. Dies gilt auch unter (Ehe)Partnern sowie im Verhältnis zu Kindern iSd § 106 (eine Regelung vergleichbar § 18 Abs 3 Z 1 besteht nicht).*

Der Beschwerdepunkt ist daher abzuweisen.

Ad **Fahrtkosten** (laut Antrag € 1.004,22 KM Geld):

Grundsätzlich wird auf die diesbezügliche Begründung im Einkommensteuerbescheid 2013 datiert mit 23. Mai 2014 (Seite 2) hingewiesen.

Auch die Fahrten zur Mutter der Bf. können als Besuchsfahrten nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden. Fahrtkosten, die auf Grund der Besuche von Familienangehörigen zu Hause oder auch in einem Pflegeheim oder Krankenhaus entstehen, sind in diesem Sinne nicht als außergewöhnlich zu qualifizieren, da es sich gerade dabei um Kosten handelt, die im Rahmen der allgemein üblichen Lebensführung anfallen, die einer Vielzahl von Steuerpflichtigen erwachsen, welche sich um ihre nächsten Angehörigen kümmern und sie besuchen. Der Krankheit und/oder Betreuungsbedürftigkeit der Mutter der Bf. kommt daher diesbezüglich keine entscheidende Bedeutung zu. Die Fahrtkosten bzw. KM Geld können daher steuerlich keine Berücksichtigung finden.

Besteht die Betreuung eines Elternteiles der Bf. durch diese nicht in einer typischen Krankenbetreuung, sondern darin, beispielsweise mit ihr Erledigungen bzgl Behördengängen zu absolvieren, stellen diese Hilfeleistungen zwischen Tochter und Mutter nichts Ungewöhnliches dar. Einer Vielzahl von Abgabepflichtigen erwachsen dadurch Fahrtkosten, dass sie sich um ihre nächsten Angehörigen kümmern, sie besuchen und mit ihnen ausgehen. Dies gilt insbesonderes auch für die Betreuung von kranken bzw. behinderten Personen.

Diesbezügliche Wege zu Ärzten, PVA, WGKK, Apotheke, bezüglich Besorgen von Heilbehelfen, normaler Einkäufe, Wege zum Friseur, Besuchsfahrten zwecks Einschließen von Medikamenten etc. sind, wie die Bf. selbst ausführte, naturgemäß auch immer Besuche, denn die Bf. und ihr Ehemann sind, wie die Bf. ebenfalls bemerkte, Familienangehörige.

Fahrtkosten, die durch regelmäßige Besuche bei der Unterstützungsbedürftigen betagten Mutter und im Zusammenhang mit verschiedenen Besorgungen für diese erwachsen, können nicht als außergewöhnlich bezeichnet werden, und solange eine derartige Betreuung keine außergewöhnlichen Kosten erforderlich macht, kann sie nicht als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 idgF Berücksichtigung finden (VwGH 1.3.1989, 85/13/0091 zu EStG 1972, in diesem Zusammenhang Gültigkeit ebenso im Geltungsbereich des EStG 1988 idgF).

Fahrtkosten, die auf Grund der Besuche von Familienangehörigen (beschwerdegegenständlich der Mutter der Bf.) zu Hause, in Krankenhäusern, Pensionistenheimen, Pflegeinstitutionen usgl. entstehen, sind in diesem Sinne nicht als außergewöhnlich zu qualifizieren, auch wenn damit Unterstützung der Mutter der Bf. verbunden ist, da es sich gerade dabei um Kosten handelt, die im Rahmen der allgemein üblichen Lebensführung anfallen, die einer Vielzahl von Steuerpflichtigen erwachsen, welche sich um ihre nächsten Angehörigen kümmern und sie besuchen.

Das von der Bf. geltend gemachte diesbezügliche Kilometergeld stellt keine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 idgF dar.

Darüber hinaus wird auch auf die oben angeführte Begründung bezüglich Punkt: Pflegekosten für die Mutter der Bf. hingewiesen, wonach die Fahrtkosten im Einkommen der Mutter der Bf. Deckung finden (würden). Dies wäre allenfalls dann zu erwägen, wenn Fahrtkosten durch fremdes Betreuungspersonal anfallen und weiterverrechnet werden würden.

Dieser Beschwerdepunkt ist daher abzuweisen.

Der Antrag auf mündliche Verhandlung kann im Zuge der Beschwerde oder des Vorlageantrages gestellt werden. Da der Vorlageantrag am 5.9.2014 eingebbracht wurde, ist der Antrag auf Anberaumen eine mündlichen Beschwerdeverhandlung vom 17.9.2014 verspätet eingebbracht worden, weshalb keine mündliche Beschwerdeverhandlung stattzufinden hatte (§ 274 Bundesabgabenordnung [BAO] idgF).

Darüber hinaus hatte die Bf. im Zuge des oben angeführten niederschriftlich dokumentierten Gesprächs mit dem Finanzamtsvertreter aufgrund des Ermittlungsauftrages des Bundesfinanzgerichts an das Finanzamt sowie in einer nochmaligen oben ausführlich angeführten Eingabe der Bf. anschließend an dieses Erörterungsgespräch (die dem Finanzamt zur Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis gebracht wurde) ausreichende Möglichkeiten, Nachweise vorzulegen und den Beschwerdefall zu erläutern.

### **Zulässigkeit einer 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 die gegenständliche Beschwerdesache keine Rechtsfrage darstellt, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs.4 B-VG zukommt, ist die Revision an den Verwaltungsgerichtshof unzulässig.

Insgesamt ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (2 Seiten)

Wien, am 6. Oktober 2015