

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerde des Bf., Adresse, PLZ-Ort, über die Beschwerde vom 1. September 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde, Finanzamt Wien 8/16/17, vom 11. August 2016, betreffend Einkommensteuer 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## Entscheidungsgründe

Im Zuge der Einreichung der Einkommensteuer-Erklärung für das Jahr 2015 machte der Bf. unter der Kennziffer 735 Aufwendungen für den Lebensunterhalt seiner Nichte S. sowie Aufwendungen und Pflegekosten für den Lebensunterhalt seiner pflegebedürftigen Mutter, H.T., die nur ein geringes Einkommen bezieht, im Gesamtbetrag von EUR 17.798,63 als außergewöhnliche Belastung geltend.

Seiner pflegebedürftigen Mutter, H.T., wurde mit Bescheid vom 22. März 2013 der Pensionsversicherungsanstalt die Pflegestufe 5 ab 1.1.2013 zuerkannt und bezieht nebst ihren Pensionsbezügen im Gesamtbetrag von EUR 11.765,49 monatlich Pflegegeld iHv EUR 902,30 sowie einen Zuschuss vom Bundessozialamt iHv EUR 550,00.

Im Zuge der Veranlagung zur Einkommensteuer 2015 wich das Finanzamt von der eingereichten Erklärung ab, als die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen iHv EUR 17.798,63 um den Betrag von EUR 7.432,59 gekürzt wurden. Es seien somit Aufwendungen nicht anerkannt worden, die einerseits als *Trinkgelder* und *freiwillige Zuwendungen* an die Pflegerinnen der Mutter gewährt und andererseits zu dem Zweck ausgegeben worden seien, letztlich Enkelin der pflegebedürftigen Mutter und Nichte des Bf., S., diverse Ausgaben betreffend Schulschikurs, Taschengeld, Geburtstagsgeschenke etc. zu finanzieren.

Begründend wurde ausgeführt, die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen iHv EUR 17.798,63 haben nicht zur Gänze berücksichtigt und seien um

den Betrag von EUR 7.432,59 gekürzt worden, da diese Aufwendungen der privaten Lebensführung zuzurechnen seien und keinesfalls zwangsläufig erwachsen würden. Insbesondere seien Ausgaben für Taschengeld, Schulschikurse, Geburtstagsgeschenke, Trinkgelder, Geburtstagsjause und ähnliches nicht anerkannt worden.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 erhab der Bf. mit Eingabe vom 1. September 2016 fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte eine Berücksichtigung der als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen iHv EUR 17.798,63. Diese Beschwerde wurde wie folgt begründet:

Die als "Trinkgelder" bezeichneten Beträge seien *Anerkennungen* für die Pflegerinnen. Aufgrund des hohen Alters seiner Mutter (91 Jahre), ihrer Pflegestufe und der Taubheit (amtsärztlich bestätigt) sei die Kommunikation und Betreuung für die Pflegerinnen sehr schwierig. Es habe in der Vergangenheit öfter Pflegerinnenwechsel gegeben. Erst im Laufe des Jahres 2015 seien die Pflegerinnen regelmäßig wiedergekommen. Es sei daher der ausdrückliche Wunsch seiner Schwiegermutter, H.T., als gepflegte Person, diese Anerkennungsbeiträge für die besonders gute und ihrer Persönlichkeit angepasste Betreuung wie zB für Betreuung bei Spitalsambulanzbesuchen, Augenoperationen, etc.. Außerdem sei eine derartige Anerkennung im Pflegedienst etc. üblich, um eine "über gerade noch Normmaß" hinausgehende Pflege zu erhalten.

Bei den Aufwendungen betreffend "Geburtstagsjause" mit Kosten von EUR 68,60 (für Torten und Kaffee) gehe es um eine (im Jahr 2015) 90jährige Mutter und Oma, die diverse schwere Operationen gehabt habe, seit Jahren eine 24-Stunden-Pflege benötige und sich daher über jeden Tag, den sie erlebe, freue. Dabei von einer "nicht privaten Lebensführung" zu sprechen, erscheine sowohl H.T., als auch dem Bf. als menschlich zutiefst empörend, an Zynismus einem alten Menschen gegenüber grenzend und in keinster Weise nachvollziehbar.

Hinsichtlich der das Enkelkind "S." (Nichte des Bf.) betreffenden Zuwendungen sei anzuführen: Der Vater von "S." (Bruder des Bf.), K.T. sei schwerhörig und verfüge über einen Behindertenausweis. Dieser verdiene als Lagerarbeiter bzw. Magazineur wenig, dessen Ehegattin He.T. (taubstumm, Behindertenausweis) sei seit längerer Zeit arbeitslos, immer wieder in Schulungen vom AMS oder in gering bezahlten Kurzjobs tätig. Die Nichte S. sei 2015 in der 7./8. Gymnasiumklasse gewesen und habe bereits von der Schule her gewisse Ausgaben. Da sie einen sehr guten Lernerfolg hatte, habe man sie wenigstens etwas unterstützen wollen, um sie nicht vor der Klassengemeinschaft als Außenseiterin dastehen zu lassen.

Aus diesem Grund seien von ihrer Oma, H.T., Geburtstagsgeschenke, Taschengeld, Zuwendungen zum Schikurs etc. erbracht worden. Seitens ihrer Eltern wäre das nicht möglich gewesen. Diese Aufwendungen würden eindeutig zu den üblichen Aufwendungen-Unterstützungen einer Oma für ihr Enkelkind gehören. Dies auch unter dem Aspekt der zeitweisen Hilfe und persönlichen Unterstützung der Oma durch die Enkeltochter.

Das geringe Haushaltseinkommen des Bruders des Bf., K.T., die finanziellen Verpflichtungen (laufende Kosten, Kreditrückzahlungen etc.), Aufwendungen für Hörgeräte, spezielle Faxgeräte etc. und die Aufwendungen für S. (Enkelin von H.T.) seien die Lebensnotwendigkeiten, die erklären, warum der Bruder des Bf., K.T., für die Pflege seiner Mutter - außer liebevoller persönlicher Betreuung - finanziell nichts beitragen könne. Im Gegenzug dazu sei dessen Tochter S. (Enkelin) über jede monetäre Unterstützung seitens der Oma H.T. mehr als nur dankbar, da sie sonst bei vielen schulischen Aktivitäten nicht hätte mitmachen können.

Als Nebenaspekt sei anzuführen, dass eine Betreuung der Großmutter in einem Pflegeheim den Söhnen keinerlei Kosten verursachen würde. Zum Vergleich: Betreuung in einem Pflegeheim bei monatlichen Kosten von EUR 4.000,00 bis 5.000,00 aufwärts ergebe Jahreskosten von ca. EUR 50.000,00 für den Staat, wobei den Pfleglingen auch ein Taschengeld zustehe. Diese Summen wären vom Staat bzw. allen Steuerzahldern zu tragen.

Weiters werde darauf hingewiesen, dass weder von der Pensionsversicherungsanstalt (PVA), vom Bundessozialamt, noch vom Finanzamt die tatsächlichen Kosten hier übernommen werden. Bei den mit EUR 17.798,63 nachgewiesenen Ausgaben im Zuge der Steuererklärung, erhalte der Bf. im besten Falle nur einen Bruchteil an bereits bezahlten Steuern zurück.

Generell sei weiters anzuführen, dass die Pflegekosten für eine 24-Stunden-Betreuung im Jahre 2015 ca. EUR 28.800,00 (d.s. EUR 2.400,00 x 12 Monate) betragen haben. Wenn man das Pflegegeld iHv EUR 10.827,60 (d.s. EUR 902,30 x 12 Monate) abziehe, bleibe ein vom Bf. aufzubringender Betrag iHv EUR 17.972,40. Dabei seien die Kosten für Medikamente, Heilbehelfe, Selbstkosten, Anteil an Krankentransporten etc. noch nicht eingerechnet worden, wodurch sicher ein Betrag über geschätzten EUR 20.000,00 aufscheinen würde.

Vom Bf. seien aber lediglich EUR 17.798,63 als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht worden, wobei auch noch ein Selbstbehalt von über EUR 6.500,00 abgezogen werde. Auch unter dieser Berechnungsmethode sei erkennbar, dass von H.T. ein großer Teil der Pflegekosten selbst aufgebracht worden sei.

Aufgrund der oben angeführten, stichhaltigen, nachvollziehbaren und plausiblen Einwendungen stelle der Bf. den Antrag auf Anerkennung der in seiner Steuererklärung 2015 angeführten Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen iHv EUR 17.798,63.

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 7. Dezember 2016 als unbegründet abgewiesen und diese Abweisung wie folgt begründet:

Bei den für die Mutter des Bf. getragenen Ausgaben für "Trinkgelder" für die Pflegerinnen, die Geburtstagsjause etc. handle es sich um Aufwendungen der privaten Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988, wo seitens der Abgabenbehörde jegliche Zwangsläufigkeit zu verneinen sei.

Die Ausgaben betreffend die Enkelin S. wie Schulschikurs, Taschengeld, Geburtstagsgeschenke, etc. seien ebenfalls nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, da diese weder zwangsläufig erwachsen, noch sittlich geboten seien. Eine sittliche Verpflichtung liege nur dann vor, wenn die Übernahme der Aufwendungen nach dem Urteil billig und gerecht denkender Personen (objektiv) durch die Sittenordnung geboten erscheine. Es reiche nicht aus, dass sich der Steuerpflichtige zur Tätigung der Aufwendungen sittlich verpflichtet fühle. Ebenso sei nicht ausreichend, dass das Handeln menschlich verständlich, wünschens- oder lobenswert erscheinen möge.

Mit Eingabe vom 2. Jänner 2017 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Ergänzend wurde ausgeführt, dass weder im Einkommensteuerbescheid 2015, noch in der Beschwerdevorentscheidung eine genau aufgeschlüsselte, eindeutig nachvollziehbare Aufgliederung der angeblich nicht anerkannten außergewöhnlichen Belastungen seitens des Finanzamtes gemacht worden sei. Die genaue Aufgliederung der nicht anerkannten Beträge sei als ein Mindestfordernis von Bescheiden anzusehen.

Nach der Vorhaltsbeantwortung vom 25. März 2017 sei die Mutter des Bf. Bezieherin der Pension samt Pflegegeld und Zuschuss vom Bundessozialamt und habe im Jänner 2015 folgende Beträge erhalten, denen wie folgt Aufwendungen gegenüber stehen:

Jänner 2015:	Betrag:	April 2015:	Betrag:
Pension (inkl. Pflegegeld):	2.029,25	Pension (inkl. Pflegegeld):	3.194,52
Zuschuss Bundessozialamt:	550,00	Zuschuss Bundessozialamt:	550,00
SUMME:	2.579,25	SUMME:	3.744,52
selbst bez. Ausgaben d. Mutter: -	2.570,00	selbst bez. Ausgaben d. Mutter: -	3.740,00
Differenz:	9,25	Differenz:	4,52

Die Entlohnung der Pflegekräfte für die reine Pflegetätigkeit sei durch M. erfolgt. In dieser Summe seien Verpflegung, Reisekosten, Reinigungskosten für verschmutztes Gewand etc. nicht enthalten. Auch er erhöhte Aufwand und Schwierigkeitsgrad bei einer (leider) vollständig tauben Patientin sei hier nicht berücksichtigt.

Die unter der Bezeichnung "Oma Hilfe Enkelin" gewährten Zuwendungen in Höhe von EUR 160,00 bzw. EUR 200,00 seien für diverse Unterstützungen der Enkelin (wie für Gewand, Schuhe, Laptop, etc.) gewährt worden, um dieser - trotz der Behinderungen der Eltern (Vater schwerhörig, Mutter taubstumm) ein "Mitmachen" im FreundInnenkreis bzw. MitschülerInnenkreis zu ermöglichen. Damit soll ein "Ausgrenzen" aufgrund der geringen finanziellen Möglichkeiten der Eltern hintangestellt werden. Gerade in der schwierigen familiären Kommunikationssituation für die Enkelin, sei die finanzielle Unterstützung für entsprechende Sozialkontakte im Pubertätsalter eine absolute Notwendigkeit gewesen.

Da deren Oma, H.T., ihre Wohnung nicht mehr verlassen habe können, seien Geschenkekauf, gemeinsam Essen gehen, Kinobesuche etc. mit der Enkelin nicht mehr möglich gewesen. Daher sei seitens der Oma versucht worden, der

Enkeltochter zumindest finanziell zu helfen. Dass diese monetäre Unterstützung bei den Sozialkontakte Erfolg gehabt habe, zeige sich auch daran, dass die Enkelin ein Studium als Lehrkraft für Menschen mit Behinderung absolviere.

Wenn man als Vergleich Unterhaltsansprüche (Alimente) und die Richtsätze dazu vergleiche, seien bei Kindern ab 15% 22% vom Nettoverdienst anzusetzen. Das wären bei ca. EUR 2.000,00 somit ca. EUR 440,00. Auch unter diesem Aspekt erscheine die monatliche monetäre Hilfe der Oma für ihre Enkelin als plausibel nachvollziehbar. Da H.T. voll handlungsfähig gewesen sei, sei es auch ihre Entscheidung, wie sie über ihre Geldmittel verfüge. Eine nachträglich amtliche "Vorschreibung" an H.T., wie sie ihre Geldmittel zu verwenden habe, erscheine dem Bf. als "amtliche Entmündigung" einer mündigen Bürgerin.

Der Bruder des Bf. und Vater der Enkelin, K.T., sei "Depotarbeiter" bzw. "Magazineur" im Lager des technischen Museums Wien. Die falsch zu verstehende Bezeichnung "Mag." deute im vorliegenden Fall auf seine Tätigkeit als Magazineur, nicht jedoch auf einen akademischen Grad hin. Die falsch zu verstehende Bezeichnung "Mag." als Magisterbezeichnung sei vom Bruder mehrmals als falsch reklamiert, jedoch erst vor kurzem geändert worden. Der Bruder des Bf. sei kein "Magister", sondern beziehe lediglich ein Gehalt als Lagerarbeiter, müsse sämtliche Kosten für Wohnung (Haus) wie noch laufende Kredite, Betriebskosten, Schneeräumung durch eine Fremdfirma, laufende Erhaltung, Reparaturen, Unterhalt der Tochter etc. nahezu vollständig allein bezahlen.

Die Frau des Bruders und Schwägerin des Bf., He.T., sei von 1.1.2015 bis 22.2.2015 arbeitslos gewesen und habe danach Notstandshilfe bezogen bzw. sei seit 15.6.2015 bei Fa.S. (mittels Unterstützung durch AMS) in Teilzeitbeschäftigung als Büglerin tätig gewesen, was ihren marginalen Verdienst erkläre.

Natürlich könne K.T. seine Familie "über Wasser erhalten". Jedoch seien er, seine Frau und seine Tochter bei diesem geringen Familieneinkommen über jede noch so kleine Hilfe durch die Oma für die Enkelin dankbar. Dadurch sei es der Enkelin ermöglicht worden, im FreundInnenkreis an Unternehmungen, Treffen (zB Kino, etc.) mitzumachen. Eine "Ausgrenzung", welche bereits durch die Behinderung der Eltern gegeben sei, werde dadurch etwas hintangehalten.

Eine Unterstützung durch K.T. bei den Pflegekosten für dessen Mutter H.T. habe eine unzumutbare, existenzgefährdende Belastung seiner Familie dargestellt. Daher habe der Bf. (keine Kinder, beruflich bedingtes höheres Einkommen als sein Bruder K.T.) die nicht durch Pension, Pflegegeld und Zuschuss vom Sozialministerium gedeckten, verbleibenden Pflegekosten der Mutter übernommen.

Abschließend werde darauf verwiesen, dass H.T. am 8. März 2017 verstorben sei.

Bis zuletzt habe H.T. nicht verstanden, dass zB die Ausgaben für die Feier zu Ihrem 90. Geburtstag in der Höhe von EUR 68,60 für die Tortenstücke vom Finanzamt gestrichen worden seien. Zitat der Mutter: "Sollen ich und meine Familie zu meinem 90. Geburtstag nur trockenes Brot essen und Leitungswasser trinken"? Auch dass die Unterstützung

für die Enkelin angezweifelt und auch die anderen Ausgaben in Zweifel gezogen worden seien, habe sie als Schikane empfunden.

Der Bf. weise daher auf die bereits in der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid angeführten Gründe und Fakten hin, die seinerseits für eine vollständige Anerkennung seiner Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung sprechen würden.

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

Gemäß § 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.

Die Belastung ist nach Abs. 2 leg.cit. außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

Die Belastung beeinträchtigt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 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 mehr als 36.400 Euro 12%.

Die Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 regelt, unter welchen Voraussetzungen Unterhaltsleistungen für ein Kind oder den Ehegatten abgegolten sind:

*"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."*

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendeten Beträge nicht abgezogen werden.

Den Gegenstand des vorliegenden Rechtsstreites bildet die Frage, ob freiwillige finanzielle Zuwendungen des Bf. an seine Mutter, H.T., zum Zweck, den Pflegerinnen seiner Mutter, die 24-Stunden-Pflege benötigt und selbst nur ein geringes Einkommen bezieht, zusätzliche finanzielle Zuwendungen als "Anerkennungsbeträge" für die geleisteten Pflegedienste zu gewähren, als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 in Abzug gebracht werden können.

Darüber hinaus erfolgten Zuwendungen des Bf. an seine Mutter, H.T., damit diese ihrer Enkelin, S. (=Nichte des Bf.), u.a. diverse Aufwendungen für den Schulschikurs, Turnen, Taschengeld, Geburtstagsgeschenke etc. finanzieren kann.

Außergewöhnliche Belastungen dienen der Berücksichtigung von Aufwendungen der privaten Lebensführung, die das Einkommen belasten, bei der Erstellung des auf durchschnittlichen Verhältnisse angelegten ESt-Tarifs aber unberücksichtigt bleiben. Es können nur Aufwendungen abgezogen werden, die das Einkommen des Stpf. überverhältnismäßig belasten und somit außergewöhnlich sind (Abs. 2). Die Ausgaben müssen, weil sie zu Lasten der Allgemeinheit gehen, zwangsläufig iSd § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwachsen. Betroffen sind Kosten der privaten Lebensführung. § 20 Abs. 1 EStG kann der Anerkennung als außergewöhnliche Belastung folglich nicht entgegenstehen (VwGH 16.10.2002, Zl. 98/13/0179).

Die Zwangsläufigkeit ist stets nach den Umständen des Einzelfalls (vgl. VwGH 30.1.2014, Zl. 2010/15/0191), und nicht in wirtschaftlicher oder gar in typisierender Betrachtungsweise zu beurteilen. Der Stpf. darf sich dem Aufwand aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen können (VwGH 3.3.1992, Zl. 88/14/0011). Keine außergewöhnlichen Belastungen bilden daher Aufwendungen, die freiwillig geleistet werden (vgl. Jakom, EStG, § 34, Rz 41) oder die unmittelbare Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Stpf. aus freien Stücken, d.h. freiwillig (VwGH 30.5.1995, Zl. 92/13/0191), entschlossen hat (VwGH 23.5.2007, Zl. 2006/13/0081).

Zwangsläufigkeit aus sittlichen Gründen ist gegeben, wenn sich der Stpf. der Leistung nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen nicht entziehen kann (vgl. VwGH 7.8.1992, Zl. 91/14/0139). Es reicht nicht aus, dass das Handeln des Stpf. menschlich verständlich, wünschenswert, lobenswert (VwGH 17.12.1998, Zl. 97/15/0055) oder förderungswürdig (vgl. VwGH 23.4.1985, Zl. 84/14/0158) erscheint bzw. eine ungünstige Nachrede in der Öffentlichkeit vermieden werden soll. Vielmehr muss die Sittenordnung dieses Handeln gebieten bzw. fordern (vgl. VwGH 9.9.1998, Zl. 94/14/0009).

Nach den guten Sitten wird eine Hilfeleistung an in Not geratene Menschen außerhalb von Angehörigen nur in besonderen Fällen verlangt (vgl. Jakom, EStG, § 34 R. 44).

Den im Zuge der Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer 2015 nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 zum Abzug zugelassenen Betrag iHv EUR 7.432,59 liegen die nachstehend bezeichneten Aufwendungen zu Grunde:

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
02.01.2005	Enkelin S. Turnen	19,90
16.01.2015	Pflegerin Anerkennung	50,00
25.01.2015	Enkelin S. Schulschitag	50,00
27.01.2015	Taschengeld Enkelin S.	80,00
27.01.2015	Oma Hilfe für Enkelin S.	160,00
<b>Teilsumme Jänner:</b>		<b>359,90</b>

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
04.02.2015	Pflegerin Anerkennung	30,00
08.02.2015	Enkelin S. Turnen	19,90
09.02.2015	Enkelin S. Schikurs	600,00
17.02.2015	Pflegerin Anerkennung	30,00
21.02.2015	Geburtstagsjause Fr. T.	68,60
28.02.2015	Taschengeld Enkelin S.	80,00
28.02.2015	Oma Hilfe für Enkelin S.	160,00
<b>Teilsumme Februar:</b>		<b>988,50</b>

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
07.03.2015	Pflegerin Anerkennung	70,00
08.03.2015	Enkelin S. Turnen	19,90
25.03.2015	Pflegerin Anerkennung	40,00
28.03.2015	Enkelin S. Schulschitäge	400,00
31.03.2015	Taschengeld Enkelin S.	80,00
31.03.2015	Oma Hilfe für Enkelin S.	160,00
<b>Teilsumme März:</b>		<b>769,90</b>

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
03.04.2015	Pflegerin Anerkennung Ostern	100,00
05.04.2015	2. Pflegerin Anerkennung Ostern	50,00
08.04.2015	Enkelin S. Turnen	19,90
16.04.2015	Geburtstagsgeschenk Sohn	300,00
21.04.2015	Pflegerin Anerkennung	30,00
30.04.2015	Taschengeld Enkelin S.	80,00
30.04.2015	Oma Hilfe für Enkelin S.	160,00
<b>Teilsumme April:</b>		<b>739,90</b>

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
08.05.2015	Enkelin S. Turnen	19,90
09.05.2015	Pflegerin Geburtstag-Muttertag	50,00
10.05.2015	Muttertagsjause	50,00
19.05.2015	Pflegerin Anerkennung	30,00
31.05.2015	Taschengeld Enkelin S.	80,00
31.05.2015	Oma Hilfe für Enkelin S.	200,00
	<b>Teilsumme Mai:</b>	<b>429,90</b>

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
02.06.2015	Pflegerin Anerkennung	30,00
08.06.2015	Enkelin S. Turnen	19,90
12.06.2015	Enkelin S. Konzertkarte	150,90
16.06.2015	Pflegerin Anerkennung	30,00
17.06.2015	Geburtstag Enkelin S.	169,19
17.06.2015	Geburtstagsgeschenk Enkelin S.	300,00
17.06.2015	3 Hosen, mitgebracht von Pflegerin	60,00
30.06.2015	Pflegerin Anerkennung	100,00
30.06.2015	Taschengeld Enkelin S.	80,00
30.06.2015	Oma Hilfe für Enkelin S.	160,00
	<b>Teilsumme Juni:</b>	<b>1.099,99</b>

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
08.07.2015	Enkelin S. Turnen	19,90
14.07.2015	Pflegerin Anerkennung	30,00
28.07.2015	Pflegerin Anerkennung	30,00
31.07.2015	Taschengeld Enkelin S.	80,00
31.07.2015	Oma Hilfe für Enkelin S.	160,00
	<b>Teilsumme Juli:</b>	<b>319,90</b>

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
08.08.2015	Enkelin S. Turnen	19,90
11.08.2015	Trinkgeld Pflegekraft	30,00
21.08.2015	Geburtstagsgeschenk Sohn O.	300,00
25.08.2015	Trinkgeld Pflegekraft	30,00
31.08.2015	Taschengeld Enkelin S.	80,00
31.08.2015	Oma Hilfe für Enkelin S.	160,00
	<b>Teilsumme August:</b>	<b>619,90</b>

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
06.09.2015	Geburtstagsgeschenk Schw.tochter	300,00
08.09.2015	Trinkgeld Pflegekraft	30,00
08.09.2015	Enkelin S. Turnen	19,90
22.09.2015	Anerkennung Pflegerin	65,00
30.09.2015	Taschengeld Enkelin S.	80,00
30.09.2015	Oma Hilfe für Enkelin S.	160,00
<b>Teilsumme September:</b>		<b>654,90</b>

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
02.10.2015	Pflegerin Anerkennung	30,00
08.10.2015	Enkelin S. Turnen	19,90
28.10.2015	Anerkennung Greta Zuschuss SozVers.	250,00
28.10.2015	Pflegerin Anerkennung	30,00
31.10.2015	Taschengeld Enkelin S.	80,00
31.10.2015	Oma Hilfe für Enkelin S.	160,00
<b>Teilsumme Oktober:</b>		<b>569,90</b>

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
08.11.2015	Enkelin S. Turnen	19,90
11.11.2015	Trinkgeld Pflegerin	30,00
30.11.2015	Anerkennung Greta	30,00
30.11.2015	Taschengeld Enkelin S.	80,00
30.11.2015	Oma Hilfe für Enkelin S.	200,00
<b>Teilsumme November:</b>		<b>359,90</b>

Datum:	Bezeichnung:	Betrag:
07.12.2015	Anerkennung Pflegerin	30,00
22.12.2015	Weihnachtsremuneration + Trinkgeld	130,00
24.12.2015	Anerkennung Maria	100,00
29.12.2015	Trinkgeld Pflegerin	20,00
31.12.2015	Taschengeld Enkelin S.	80,00
31.12.2015	Oma Hilfe für Enkelin S.	160,00
<b>Teilsumme Dezember:</b>		<b>520,00</b>

<b>Bezeichnung:</b>	<b>Betrag:</b>
Teilsumme Jänner:	359,90
Teilsumme Februar:	988,50
Teilsumme März:	769,90
Teilsumme April:	739,90
Teilsumme Mai:	429,90
Teilsumme Juni:	1.099,99
Teilsumme Juli:	319,90
Teilsumme August:	619,90
Teilsumme September:	654,90
Teilsumme Oktober:	569,90
Teilsumme November:	359,90
Teilsumme Dezember:	520,00
<b>SUMME nicht anerkannter Aufwendungen:</b>	<b>7.432,59</b>

*ad Pflegekosten naher Angehöriger:*

Unter die Bestimmung des § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 fallen beispielsweise Krankheitskosten, die für einkommensschwache Angehörige (zB Eltern) übernommen werden. Eine rechtliche Verpflichtung ergibt sich aus der Unterhaltpflicht gegenüber den Eltern, daneben kann auch eine sittliche Verpflichtung bestehen (vgl. UFS 5.10.2010, GZ. RV/1828-W/09).

Aufwendungen, die durch eine Krankheit des Steuerpflichtigen verursacht wurden, sind außergewöhnlich. Sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig. Dazu gehören auch die Kosten einer Unterbringung in einem Alters- oder Pflegeheim. Wird an Stelle der Heimunterbringung eine häusliche Pflege organisiert, stellen die dadurch entstehenden Pflegeaufwendungen (Kosten für Pflegepersonal) eine außergewöhnliche Belastung dar.

Im vorliegenden Fall bezieht die Mutter des Bf. nach den Beschwerdeausführungen und den vorliegenden Daten von der Pensionsversicherungsanstalt (PVA) Einkünfte im Nettobetrag von EUR 11.765,49, das sind monatlich EUR 840,39. Darüber hinaus ist die Mutter der Bf. Bezieherin eines monatlichen Pflegegeldes iHv EUR 902,30 und erhält einen monatlichen Zuschuss vom Bundessozialamt iHv EUR 550,00.

Der weitere Sohn der Pflegebedürftigen und Bruder des Bf., K.T., aufgrund von Schwerhörigkeit erwerbsgemindert, verfügt über Einkünfte als Lagerarbeiter. Dessen Ehegattin, He.T. (taubstumm mit Behindertenausweis) und Schwägerin des Bf. bezog im Beschwerdezeitraum Arbeitslosengeld und bezog im Zeitraum 16.6.2015 bis 31.12.2015 vergleichsweise geringe Einkünfte.

Mit den Pensionseinkünften, dem Pflegegeld und dem Zuschuss vom Bundessozialamt bestritt die Mutter des Bf., H.T., im Beschwerdezeitraum ihren eigenen Lebensunterhalt.

Die mit der Pflege der Mutter des Bf., H.T., befassten Pflegekräfte werden für ihre Pflegetätigkeit vom M. entlohnt.

So im vorliegenden Fall der Bf. darüber hinaus auf freiwilliger Basis ohne rechtliche Verpflichtung aus den Beweggründen "Anerkennung Pflegerin", "Pflegerin Anerkennung Ostern", "Geburtstagsjause", "Pflegerin Geburtstag-Muttertag", "Trinkgeld Pflegekraft", "Anerkennung Greta" und "Weihnachtsremuneration und Trinkgeld" Geldbeträge geleistet hat, mangelt es diesen Beträgen an Zwangsläufigkeit.

Die fehlende Zwangsläufigkeit dieser Beträge ergibt sich insbesondere aus dem Umstand, dass die an die Pflegekräfte getätigten Zahlungen lediglich auf ausdrücklichen Wunsch der Mutter des Bf. geleistet wurden, ohne dass eine rechtliche bzw. vertragliche Verpflichtung zur Zahlung der (Anerkennungs)Beiträge bestand.

Es ist zwar nachvollziehbar, dass mit den geleisteten Beträgen die von den Pflegekräften über die Norm hinaus geleistete Pflegetätigkeit abgegolten werden sollte.

Mangels Zwangsläufigkeit der an die Pflegekräfte geleisteten freiwilligen Zahlungen können diese jedoch nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zum Abzug zugelassen werden.

*ad Zuwendungen betreffend Enkelin S. über die Großmutter:*

So der Bf. im vorliegenden Fall finanzielle Zuwendungen an seine pflegebedürftige Mutter tätigt, damit diese in weiterer Folge ihrer Enkelin S., und damit der Nichte des Bf. Taschengelder und weitere finanzielle Unterstützungen für Gewand, Schuhe, Laptop, Schulschikurs etc. finanzieren kann, ist hinsichtlich dieser finanziellen Zuwendungen des Bf. keine Zwangsläufigkeit gegeben.

Eine Zwangsläufigkeit dieser Auswendungen ist weder für den Bf. noch für dessen Mutter und damit die Großmutter von S. gegeben.

Hinsichtlich des Kriteriums der Zwangsläufigkeit reicht es für die Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 nicht aus, dass die finanzielle Unterstützung der Nichte als menschlich verständlich, wünschenswert, lobenswert (VwGH 17.12.98, Zi. 97/15/0055) oder förderungswürdig (vgl. VwGH 23.4.85, Zi. 84/14/0158) erscheint bzw. eine ungünstige Nachrede in der Öffentlichkeit vermieden werden soll.

Mangels Zwangsläufigkeit können auch diese Beträge nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 zum Abzug zugelassen werden.

### **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.

Dies insbesondere, als dieses Erkenntnis hinsichtlich der Frage der Zwangsläufigkeit von Zuwendungen an nahe Angehörige der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt (vgl. VwGH 30.5.1995, ZI. 92/13/0191; 23.5.2007, ZI. 2006/13/0081).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 4. April 2017