

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden A, den beisitzenden Richter B, den fachkundigen Laienrichter C und den fachkundigen Laienrichter D, im Beisein der Schriftführerin E über die Beschwerde der Bf., vertreten durch Vertreter vom 16. März 2011 gegen den Bescheid des FA Wien 12/13/14 Purkersd. vom 22. Februar 2011, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) des Jahres 2009 nach der am 7. Juni 2016 am Bundesfinanzgericht über Antrag der Partei (§ 78 Bundesabgabenordnung - BAO i.V.m. §274 Abs. 1 Z 1 BAO) abgehaltenen mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird zu Ungunsten der Bf. abgeändert.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2009 wird auf Grundlage der Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdevorentscheidung) vom 31. März 2011 festgesetzt und lautet diese auf den Betrag von **1.546,09** Euro.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin, in der Folge als Bf. bezeichnet, erzielte im Jahre 2009 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Pensionistin und brachte am 20. Dezember 2010 die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 auf elektronischem Weg beim Finanzamt ein und machte in dieser Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen im Ausmaß von Euro 4.797,90 - Euro 416,50 für Rezeptgebühren, Euro 4.381,40 Kilometergeld für Fahrten zur Apotheke, für Arzttransporte bzw. Chauffeurhonorare für Arztbesuche sowie für Betreuung - geltend.

Mit Schreiben gleichen Datums übermittelte die Bf. dem Finanzamt die bezughabenden Beilagen - darunter diverse Apothekenrechnungen - in Kopie.

Aus den im vorigen Absatz erwähnten Beilagen zur Arbeitnehmerveranlagung geht hervor, dass für 27 Fahrten zu zwei Stunden inklusive Wartezeit beim Arzt Honorare iHv Euro 810,00, für 270 gefahrene Kilometer Kilometergeld iHv Euro 113,40 sowie für eine Stunde tägliche Betreuung - Blutdruck messen, Kontrolle der Medikamenteneinnahme, Hilfeleistung bei der Körperpflege u. Ä. Euro 9,50 je Stunde, in Summe Euro 3.458,00, geltend gemacht wurden. In der Beilage, in der die vorerwähnten Honorare aufgelistet wurden, wurde zusätzlich ausgeführt, dass die Beträge für die Betreuung wöchentlich und die Beträge für die Fahrten zu den Ärzten und zur Apotheke bei den einzelnen Terminen ausbezahlt worden seien.

Mittels Ersuchens um Ergänzung vom 22. Dezember 2010 forderte das Finanzamt die Bf. um Vorlage von detaillierten Aufstellungen betreffend der wegen Behinderung geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen auf. Außerdem wurde die Bf. um Vorlage einer Kopie des Bescheides, aus dem ersichtlich sei, welcher Grad der Behinderung festgestellt worden sei, aufgefordert. Abschließend wies das Finanzamt die Bf. darauf hin, dass nur jene Kosten, die im direkten Zusammenhang mit der Behinderung stünden, ohne Selbstbehalt berücksichtigt werden könnten.

Mittels weiteren Ersuchens um Ergänzung vom 7. Februar 2011 ersuchte das Finanzamt die Bf. unter Hinweis darauf, dass ledigliche Kosten, die im direkten Zusammenhang mit der Behinderung stünden, als zusätzliche Kosten ohne Selbstbehalt berücksichtigt werden könnten, um Vorlage eines Bescheides des Bundessozialamtes, aus dem ersichtlich sei, auf Grund welcher Gesundheitsbeinträchtigung der Grad der Behinderung festgestellt worden sei.

In Beantwortung dieses Ergänzungersuchens gab die Bf. mit Schreiben vom 15. Februar 2011 bekannt, dass sie laut Bescheid der BH F vom 9. November 2001 zu 65% dauernd erwerbsgemindert sei und dass sie auf Grund innerer Erkrankungen Krankendiätverpflegung benötige. Der Bescheid des Bundessozialamtes v. 4. Februar 2008 bescheinige die Erwerbsminderung nur auf Grund der Gehbehinderung von 60%. Der Bf. sei ab dem 1. Oktober 2010 Pflegegeld der Stufe zwei gewährt worden. Kopien der bezughabenden Dokumente - Bestätigung der BH Wien-Umgebung über eine Erwerbsminderung von 65% infolge von Diabetes, Ausweis des Bundessozialamtes über eine Behinderung von 60 % infolge einer Gehbehinderung - wurden diesem Schreiben beigelegt.

Im Akt befindet sich die Kopie eines Schreibens der Bf. vom 8. Jänner 2010 betreffend eines Ergänzungersuchens des Finanzamtes vom 23. November 2009 hinsichtlich der Veranlagung für das Jahr 2008.

In diesem Schreiben wird zunächst das Krankheitsbild der Bf. wie folgt dargestellt:

Die Blutzuckerwerte der Bf. schwankten trotz dreimal täglicher Injektionen zwischen 200 und 400 bzw. fielen zeitweilig bis auf 37 ab.

Die Bf. leide an einem Angioleiomyosarcom (= Krebs an den Zelleninnenwänden).

Die Blutdruckwerte der Bf. schwankten zwischen 115 (unterer Wert) und 280 (oberer Wert).

Die Bf. leide an nicht regulierbarem explosionsartigen Durchfall (bis zu 10 x pro Tag), dieser sei medikamentös nicht in den Griff zu bekommen.

Darüberhinaus würden Herzrhythmusstörungen auftreten, diese seien lediglich mittels Nitrolingual einigermaßen zu beherrschen.

Die Hilfestellung, die die Bf. benötige, gehe weit über familienhafte Hilfestellung hinaus, denn die Konsequenzen aus ihrem Krankheitsbild seien

- Schwindelanfälle, die gelegentlich zu kurzfristiger Ohnmacht führten
- total verschwollene Beine (Karzinom), die normales Gehen unmöglich machen
- die Peinlichkeit, überall und jederzeit von Inkontinenz überfallen zu werden
- die Notwendigkeit der Überwachung der Medikamenteneinnahme.

Das nächste öffentliche Verkehrsmittel sei etwa 500 Meter entfernt, das nächste Taxi sechs km. Unter diesen Umständen finde die Bf. auch bei dringendem Bedarf kaum ein Taxi. Nun möge es wohl sein, dass ein Teil der Hilfestellung, die die Bf. benötige, familienhafter Beihilfe entspreche; die von ihrer Tochter erbrachten Leistungen gingen jedoch mit Sicherheit weit darüber hinaus. Ein familienfremder Pensionist müsste praktisch rund um die Uhr für (Not-)dienste bereit stehen und dafür wohl wesentlich mehr verlangen als ein Pauschale von Euro 275,00 pro Monat.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2009 am 22. Februar 2011 und brachte in diesem nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen im Ausmaß von Euro 1.105,00 mit folgender Begründung zum Ansatz:

"Die verrechneten Aufwendungen für Fahrten wegen Arztbesuchen wurden - wie bei der Vorjahresveranlagung mit Euro 6,00 Entschädigung für Zeitaufwand und den Kosten für den Treibstoff mit Euro 0,15 pro Km angesetzt. Im übrigen wird auf die Begründung des Vorjahres verwiesen. An Stelle der geltend gemachten Euro 923,40 werden Euro 688,50 anerkannt. Hinsichtlich der geltend gemachten Kosten für die tägliche Betreuung (Blutdruck messen, Kontrolle Medikamenteneinnahme und Hilfeleistung bei der Körperpflege) geht das Finanzamt davon aus, dass eine Notwendigkeit aus medizinischen bzw. gesundheitlichen Gründen im Kalenderjahr 2009 noch nicht vorgelegen ist, da das Pflegegeld erst ab Oktober 2010 zuerkannt worden ist. Für 2009 ist eine Gehbehinderung und eine Zuckererkrankung nachgewiesen. Schon aus diesem Grund liegt eine außergewöhnliche Belastung nicht vor. Außerdem sind die verrichteten Tätigkeiten - auch wenn die behauptete tägliche Auszahlung zutreffen sollte - als familienhafte Mitarbeit (gewöhnliche Belastung) zu qualifizieren, wenn erwachsene Kinder mit einem Elternteil, der altersbedingt an typischen Beeinträchtigungen leidet, in einem Haushalt wohnen."

Angemerkt wird, dass in der Begründung - auf diese wurde im beschwerdegegenständlichen Bescheid verwiesen - des die Bf. betreffenden Einkommensteuerbescheides 2008 u. a. ausgeführt wurde, dass das Finanzamt auf Grund der mehrfachen Erkrankungen der Mutter davon ausgehe, dass 20 Fahrten zu Ärzten tatsächlich erfolgt seien. Einem Fremdvergleich hielten lediglich die Treibstoffkosten, die mit Euro 0,15 je Km geschätzt worden seien sowie die Inanspruchnahme als Chauffeur, wobei das Stundenentgelt mit Euro 6,00 angenommen worden sei stand. Die Dauer der Arztbesuche werde mit einem Mittelwert von drei Stunden angenommen, daraus ergebe sich, dass die Treibstoffkosten mit Euro 30,00 und die Chauffurdienste mit Euro 360,00 zum Ansatz zu bringen seien.

Auf Grund von Vorhaltsbeantwortungen (u. a. vom 8. Jänner 2010) sei das Finanzamt zur Ansicht gelangt, dass das pauschale Honorar für das Km-Geld und die Chaffeurdienste durch die Tochter der Bf. einem Fremdvergleich nicht Stand halte. Die Entlohnung erfolge monatlich und pauschal, d.h. unabhängig von der Anzahl der angefallenen Fahrdienste. Der Auszahlungszeitpunkt am Monatsende ohne zeitlichen Zusammenhang zu den erbrachten Leistungen entspreche nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Im Kalendermonat Mai sei laut Aufgliederung der Fahrten überhaupt kein Fahrdienst angefallen. Bezuglich der Art der erbrachten Leistung habe der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 22.2.2000, Zahl 99/14/0082 u.a. ausgesprochen, dass gelegentliche Chaffeurdienste der familienhaften Mitarbeit zuzuordnen seien. Auf Grund der Tatsache, dass die Tochter der Bf. im Kalenderjahr 2008 über keine steuerpflichtigen Einkünfte verfügt habe und deren Lebenshaltungskosten durch betragsmäßig sehr niedrige Leistungen des Arbeitsmarktservice und der nicht fremdüblichen Entlohnung für familienhafte Mitarbeit bestritten habe, sei das Finanzamt zur Ansicht gelangt, dass es sich bei den monatlichen Zahlungen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 21 Bundesabgabenordnung) um eine aus freien Stücken geleistete Zahlung an nahe Angehörige handle, die mangels Zwangsläufigkeit keine außergewöhnliche Belastung darstelle.

In der mit Schreiben vom 16. März 2011 gegen den o. a. Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung, nunmehr Beschwerde, wies die Bf. zunächst auf das o.e. Schreiben vom 8. Jänner 2010 hin und führte weiters aus, dass sie trotz ihrer schweren Leiden erst im Jahre 2010 Pflegegeld beantragt habe. Ein Attest, dass diese Krankheiten bereits seit Jahren bestünden könne jederzeit nachgereicht werden.

Die Bescheidbegründung, wonach eine familienhafte Mitarbeit bestanden habe, entspreche nicht den Tatsachen, da Mutter und Tochter nicht in einem Haushalt wohnten. Auf die Tatsache, dass das nächste öffentliche Verkehrsmittel ca. 500 m entfernt sei sowie auf die Inkontinez, in Folge derer die Bf. solche nicht benützen könne, sei nicht eingegangen worden. Der Stundensatz von Euro 9,50 erscheine als Untergrenze. Abschließend wies die Bf. auf ihre Krankheiten - Schwankungen der Blutzucker- und Blutdruckwerte, Angioleiomyosarcom, nicht regulierbarer explosionsartiger Durchfall sowie

Herzrhythmusstörungen - hin. Daher handle es sich nicht nur um Gehbehinderung und Zuckerkrankheit.

Das Finanzamt erließ am 31. März 2011 eine abändernde Berufungsvorentscheidung, nunmehr Beschwerdevorentscheidung, in der es nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen im Ausmaß von Euro 530,00 - Euro 416,50 für Rezeptgebühren, Euro 113,50 für Kilometergelder - zum Ansatz brachte. In der diesbezüglich mit gleichem Datum gesondert ergangenen Bescheidbegründung führte das Finanzamt unter Hinweis auf die Bestimmung des §34 EStG 1988 aus, dass zur Frage der Außergewöhnlichkeit zu bedenken sei, dass vielen Steuerpflichtigen aus dem Umstand, dass sie ihre alten und kranken Verwandten regelmäßig besuchten, mitunter nicht unerhebliche Kosten entstünden (VwGH v. 01.03.1989, 85/13/0091).

Grundsätzlich seien die üblichen Betreuungskosten der Angehörigen, wie Fahrtkosten aus Anlass von Besuchen, Besorgungen, Fernsprechgebühren, mangels Außergewöhnlichkeit nicht abzugfähig (VwGH 01.03.1989, 85/13/0091). Ebenso komme eine unmittelbare Berücksichtigung von "abgeflossener" Zeit und Mühe grundsätzlich als außergewöhnliche Belastung nicht in Betracht.

Hinsichtlich der Fahrtkosten zu Ärzten und Apotheken sei auszuführen, dass für den Fall, dass Fahrten im Zusammenhang mit Maßnahmen der Heilbehandlung stünden, bei Verwendung eines (familien-)eigenen Kraftfahrzeuges in Höhe des amtlichen Kilometergeldes Kosten der Heilbehandlung gem. § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBI. Nr. 303/1996 idGf, vorlägen. Diesbezüglich könnten die geltend gemachten Kilometergelder i.H.v. Euro 113,40,- steuerlich Berücksichtigung finden.

Hinsichtlich der geltendgemachten Stundensätze für die Fahrtzeit und der täglichen Betreuungszeit der Tochter (für z.B. Blutdruck messen, Kontrolle der Medikamenteneinnahme oder Hilfe bei Körperpflege) der Bf. sei wie folgt Stellung zu nehmen:

Die persönliche Erbringung der aufgezählten Leistungen für das "Wohlbefinden" der Mutter stellten bestenfalls eine gewöhnliche Belastung, jedenfalls keine Zwangsläufigkeit dar. Dies bekräftige die Tatsache, dass die Bf. und deren Tochter nur wenige Gehminuten voneinander entfernt wohnten (Straße 1 bzw. 3). Bei einer tatsächlichen Pflegebedürftigkeit - diese sei lt. Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 25. November 2010 offensichtlich ab 1. Oktober 2010 gegeben - hätte beispielsweise ein mobiler Pflegedienst mit den zu verrichtenden Tätigkeiten beauftragt werden können. Dies auch unter Bedachtnahme auf den Umstand, dass die Bf. auf Grund ihres Einkommens durchaus in der Lage gewesen wäre, die Dienste einer Pflegerin in Anspruch zu nehmen.

Weiters sei aus den vorgelegten Feststellungen über die Behinderungen keine Notwendigkeit der "Pflegekosten" ersichtlich, weshalb die Aufwendungen im Sinne

des §34 Abs. 3 EStG 1988 nicht zwangsläufig erwachsen seien und diese Kosten daher nicht als außergewöhnliche Belastung das Einkommen der Bf. minderten.

Mit Schreiben vom 3. Mai 2011 beantragte die Bf. Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte in diesem vor, dass bereits mehrfach dargelegt worden sei, dass die Bf. aufgrund ihrer Erkrankungen bereits seit mehreren Jahren pflegebedürftig sei. Bis 2010 sei von ihr offensichtlich wegen beginnender Alzheimerkrankheit kein Pflegegeld beantragt worden. Die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen aufgrund ihrer tatsächlichen Pflegebedürftigkeit sei somit im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG gegeben. Die tatsächliche Pflegebedürftigkeit hänge von den Umständen und nicht vom Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt ab (VwGH vom 26.05.2010, 2007/ 13/0051).

Natürlich hätte die Bf. einen mobilen Pflegedienst "mit den zu verrichtenden Tätigkeiten" beauftragen können. Es erscheine jedoch äußerst bedenklich, wenn — wie aus der Bescheidbegründung zur BVE vom 31. März 2011 hervorgehe — die Kosten eines mobilen Pflegedienstes durchaus als außergewöhnliche Belastung anerkannt würden, die Bezahlung der Tochter für die Verrichtung derselben Tätigkeiten hingegen nicht.

Die Hilfestellung der Tochter gehe weit über Leistungen für das "Wohlbefinden" der Mutter hinaus. Ohne diese Hilfestellung wäre es für die Bf. unumgänglich sich eines — erheblich teureren — Pflegedienstes zu bedienen. Auch wenn die Bf. über die finanziellen Mittel dazu verfügte, würde ein wirtschaftlich denkender Mensch nicht für die gleiche Leistung an einen Pflegedienst mehr als das Doppelte bezahlen.

Abgesehen davon gehe es nicht nur um das von der Behörde zitierte "Wohlbefinden" der Mutter, sondern um eine krankheitsbedingte Notwendigkeit, Stürze, die bei einer (vom Sozialamt ausdrücklich bestätigten) Gehbehinderung, bei längeren Wegen geradezu programmiert seien, vermeiden zu helfen. Im Übrigen habe sich die Bf. inzwischen bei einem Sturz zu Hause schwer verletzt, sie erst nach mehreren Stunden bewegungsunfähig aufgefunden und ins Krankenhaus eingeliefert worden (eine Woche Aufenthalt) und könne die verbliebenen Schmerzen nur unter einer Morphinbehandlung ertragen. Das Krankheitsbild der Bf. gehe schon seit Jahren über ein altersbedingt übliches Maß hinaus, das wie auch die Pflegebedürftigkeit die übliche familiäre Obsorge bei weitem übersteige.

Abschließend beantragte die Bf. für den Fall, dass keine zweite Berufungsvorentscheidung erlassen werde, die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung sowie die Entscheidung durch den Berufungssenat.

Mit Vorlagebericht vom 16. Mai 2011 wurde die Berufung gemäß § 279 Abs. 6 BAO der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt. In diesem wurde u. a. ausgeführt, dass der Nachweis des tatsächlich erfolgten Zahlungsabflusses, iHv ursprünglich Euro 4.381,40, der infolgedessen bei der leistenden Person zu erklären wäre, nicht erbracht worden sei.

Vom erkennenden Gericht bei der Österreichischen Sozialversicherung angestellte Recherchen ergaben, dass hinsichtlich der Tochter der Bf. im gesamten Jahr 2009 lediglich ein Dienstgeber, das AMS G, aufscheint und dass diese von der genannten Institution Notstandshilfe bzw. Überbrückungshilfe bezog.

Vom erkennenden Gericht beim Arbeitsmarktservice angestellte Recherchen ergaben, dass derjenige, der Leistungen - Arbeitslosengeld, Notstandshilfe, Pensionsverschüsse etc. - seitens des AMS bezieht, jegliche Tätigkeit, die dieser aufnimmt, dem Arbeitsamt zu melden hat. Dies gilt auch für die Fälle, in denen die Aufnahme einer Tätigkeit nur eine sehr geringe Einkommensänderung nach sich zieht. Der Grund dafür liegt darin, dass der Anspruch auf Leistungen des AMS auch durch geringfügige Einkommensänderungen beeinflusst werden kann. Sämtliche Bezieher von Leistungen des AMS werden darüber belehrt, diesem jegliche Einkommensänderung bekannt zu geben.

Hingewiesen wird darauf, dass die am 31. Dezember 2013 offenen Berufungen (beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen) gemäß § 323 Abs 38 BAO vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs.1 B-VG zu erledigen sind. Demnach war über die gegenständliche Berufung als Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht abzusprechen.

In der am 7. Juni 2016 abgehaltenen mündlichen Verhandlung wies die steuerliche Vertreterin der Bf. einleitend darauf hin, dass die Bf. an diversen Krankheiten leide, dass sie Krebs habe, dass sie unter massiven Schmerzen leide und deshalb ein Morphiupflaster trage. Dass die Bf. schwer krank sei gehe auch aus dem Umstand, dass sie zweimal pro Monat den Arzt aufsuchen müsse, hervor.

Die Tochter der Bf. sei Alleinerzieherin und habe fünf Kinder. Diese hätten sich im Jahre 2009 in Ausbildung.

Der steuerliche Vertreter ergänzte, dass bei der Außergewöhnlichkeit einer Belastung zu beachten sei, dass es dabei um die zu betreuende bzw. zu pflegende Person gehe. Im Fall der Bf. hätte das geschilderte Krankheitsbild bereits seit Jahren bestanden, die Erlassung des in Rede stehenden Pflegegeldbescheides sei jedoch erst 2010 veranlasst worden.

Der Vorsitzende ergänzte diesbezüglich, dass im diesbezüglichen Pflegegeldbescheid die Pflegestufe zwei festgesetzt worden sei.

Die steuerliche Vertreterin ergänzte, dass das Ausmaß des Pflegebedarfes in diesem mit 82 Stunden im Monat festgelegt worden sei.

Der Vertreter des Finanzamtes führte aus, dass im vorliegenden Fall der Zahlungsfluss nicht nachgewiesen worden sei. Weiters sei die Pflegebedürftigkeit der Bf. erst im oben erwähnten Pflegegeldbescheid vom 25. November 2010 festgestellt worden. Außerdem sei auf die unmittelbare Nähe der Wohnung von der Tochter zu jener der Bf. hinzuweisen. Die mit der Behinderung im Zusammenhang stehenden Fahrtkosten seien seitens des Finanzamtes gewährt worden. Abschließend führte der Vertreter des Finanzamtes diesbezüglich aus, dass für den Fall dass die im Zuge des Beschwerdeverfahrens

vorgebrachten Krankheiten tatsächlich vorlägen eine ständige Betreuung der Bf. notwendig sei bzw. gewesen wäre.

Der steuerliche Vertreter führte hinsichtlich des vom Vertreter des Finanzamtes erstellten Hinweises auf die Nähe der Adressen der Tochter der Bf. und der Bf. aus, dass vom Vertreter des Finanzamtes eine Widersprüchlichkeit in dem Sinne vorliege, dass gerade diese unmittelbare Nähe die ständige Betreuung der Bf. ermögliche. Mit Erkenntnis zur Zahl 2007/13/0051 habe der VwGH festgestellt, dass es hinsichtlich der Pflegebedürftigkeit nicht auf das im Pflegegeldbescheid aufscheinende Datum, sondern auf die tatsächlichen Verhältnisse ankomme.

Die steuerliche Vertreterin führte hinsichtlich der Pflegebedürftigkeit der Bf. aus, dass im Schreiben vom 8. Jänner 2010 dem Finanzamt bekanntgegeben worden sei, dass der Arzt H diesbezüglich eine Bestätigung übermitteln könne. Dieser Umstand sei in diesem Schreiben seitens der Bf. angeboten worden. Von diesem Angebot sei seitens des Finanzamtes kein Gebrauch gemacht worden.

Der steuerliche Vertreter führte aus, dass die Bf. vier Kinder habe, von diesen kümmere sich nur die Tochter I, die im Haus nebenan wohne, um die Bf. Bereits aus diesem Grunde sei es angebracht, für die in Rede stehenden Pflegedienste dieser eine Bezahlung zukommen zu lassen.

Die Frage des Vorsitzenden in welchem Ausmaß die Pflege der Bf. seitens deren Tochter erfolge, beantwortete die steuerliche Vertreterin damit, dass dieses ungefähr eine Stunde täglich betrage.

Über Vorhalt des Vorsitzenden wonach die Tochter der Bf. im gesamten Jahre 2009 lediglich einen Dienstgeber gehabt habe (Arbeitsamt G) und wonach die Tochter der Bf. ihrer Verpflichtung dem Arbeitsmarktservice jegliche Einkommensänderung sowie jede Aufnahme einer selbständigen oder einer nichtselbständigen Tätigkeit bekanntzugeben nicht nachgekommen sei, gibt die steuerliche Vertreterin bekannt, dass sie das nicht genau wisse. Der Grund dafür könne möglicherweise darin bestanden haben, dass die Geringfügigkeitsgrenze unterschritten worden sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, 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 (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).

3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ gegeben sein (VwGH vom 5.6.2003, 99/15/0111).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Nach § 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 leg. cit. erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Von einer wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist auszugehen, soweit die Kosten einen nach den Bestimmungen der § 34 Abs. 4 bzw. Abs. 5 EStG berechneten, von der Einkommenshöhe des Abgabepflichtigen abhängigen Selbstbehalt übersteigen (Abs. 2 - 5 leg. cit).

Für gewisse Aufwendungen erlaubt § 34 Abs. 6 EStG einen Abzug auch ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes. Dazu gehören u.a. Mehraufwendungen im Zusammenhang mit einer Behinderung des Abgabepflichtigen soweit diese damit im Zusammenhang stehende, pflegebedingt erhaltene Geldleistungen (z.B. ein Pflegegeld) übersteigen (§ 34 Abs. 6, 5. Teilstrich EStG). Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann festgelegt werden, unter welchen Umständen Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung zudem ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Die zu § 34 Abs.6 EStG ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen nennt in § 4 nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung als neben dem Pflegegeld voll abzugsfähig. Hat ein Abgabepflichtiger Aufwendungen durch seine eigene körperliche oder geistige Behinderung, für welche eine Minderung der Erwerbsfähigkeit im Ausmaß von mindestens 25% festgestellt wurde, sind derartige Kosten nach dieser Verordnung ohne Kürzung um Pflegegeldbezüge zu berücksichtigen, soweit die Ausgaben nachgewiesen werden.

Betroffen können von dieser Beurteilung nur Kosten sein, die durch jene Behinderung(en) bedingt sind, welche Grundlage für die Feststellung der Minderung der Erwerbsfähigkeit war(en). Sofern Krankheitskosten nicht im Zusammenhang mit einer Behinderung stehen, unterliegen sie den allgemeinen Bestimmungen des § 34 EStG.

Im Sinne der vorstehenden Ausführungen erbrachte die Bf. mittels der von ihr dem Finanzamt vorgelegten Kopien der o. e. Apothekenrechnungen den Nachweis, dass die dort aufscheinenden Medikamente mit ihrer Behinderung im Ausmaß von 65% wegen

Diabetes im unmittelbaren Zusammenhang stehen. Die der Bf. dafür entstandenen Aufwendungen iHv Euro 416,50 stellen daher im Sinne der obigen Ausführungen außergewöhnliche Belastungen, für die ein Selbstbehalt nicht in Abzug zu bringen ist, dar.

Weiters wies die Bf. nach, dass sie 27 Fahrten zu Ärzten unternahm. Die dafür entstandenen Aufwendungen stellen im Sinne des oben Gesagten auf Grund der der Bf. bescheinigten Gehbehinderung im Ausmaß von 60% in Form des amtlichen Kilometergeldes ebenfalls außergewöhnliche Belastungen iHv Euro 113,40 (270x0,42) ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes dar.

Hinsichtlich der von der Bf. für die in Rede stehenden Betreuungsleistungen - tägliche Betreuung im Ausmaß von einer Stunde - Blutdruck messen, Kontrolle der Medikamenteneinnahme, Hilfeleistung bei der Körperpflege u. Ä. - sowie hinsichtlich der Chauffeur- und Arztbegleitungsdienste der Tochter der Bf. ist zunächst auszuführen, dass der Nachweis des Zahlungsflusses der diesbezüglich geltend gemachten Aufwendungen nicht erbracht wurde. Dazu kommt, dass die Tochter der Bf. im gesamten Jahr 2009 sozialversicherungsrechtlich lediglich bei einem Dienstgeber, dem AMS G gemeldet war und dass diese diesem keine Aufnahme einer Tätigkeit gemäß § 12 Abs. 3 AIVG anzeigte. § 50 Abs 1 AIVG bestimmt, dass derjenige, der Leistungen aus der Arbeitslosenversicherung bezieht, zu einer derartigen Meldung verpflichtet ist.

Außerdem stellen Hilfeleistungen zwischen Kindern und Eltern nichts Ungewöhnliches dar. Es widerspricht der Lebenserfahrung, dass Kinder ihre Eltern gegen Entgelt betreuen. Betreuungsleistungen wie die beschwerdegegenständlichen erfolgen vielmehr üblicherweise im Rahmen der familienhaften Unterstützung unentgeltlich.

Davon geht auch der Gesetzgeber aus. Nach § 137 Abs 2 ABGB in der für den Beschwerdezeitraum geltenden Fassung haben Eltern und Kinder einander beizustehen.

Die von der Tochter der Bf. an diese erbrachten Leistungen - auf die obigen diesbezüglichen Ausführungen wird verwiesen - im Ausmaß von ungefähr einer Stunde täglich gehen nach Ansicht des erkennenden Gerichtes nicht über dasjenige hinaus, was üblicherweise in Wahrnehmung der in der vorzitierten Gesetzesstelle normierten Beistandspflicht zu erbringen ist.

Schlussendlich wird hinsichtlich der für die in Rede stehenden Betreuungsleistungen geltend gemachten Aufwendungen darauf hingewiesen, dass der VwGH mit Erkenntnis vom 1. Juli 2003, 98/13/0184, aussprach, dass für den Fall, dass sich der von der Familie unterstützte Steuerpflichtige entschließt, seinen Angehörigen als Ausgleich für gelebte familiäre Solidarität etwas zukommen zu lassen, eine solche Unterstützung zumeist nicht einer rechtlichen Verpflichtung, sondern Beweggründen wie Dankbarkeit und Anstand entspringt und dass die den unterstützenden Familienangehörigen solcher Art zugewendete "Gegenleistung" beim Leistenden damit aber einen Akt der Einkommensverwendung darstellt, der bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens unberücksichtigt bleiben muss.

Somit geht das gesamte, die Betreuungsleistungen der Tochter der Bf. betreffende Beschwerdevorbringen ins Leere.

Der Beschwerde war daher insoweit der Erfolg zu versagen.

Der Vollständigkeit halber wird hinsichtlich des Umstandes, wonach das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) des Jahres 2008, w. o. ausgeführt, Stundenentgelte für Betreuungsleistungen der Tochter als außergewöhnliche Belastung anerkannte, darauf hingewiesen, dass jedes Veranlagungsjahr für sich betrachtet werden muss und dass demnach aus (möglicherweise rechtswidrigen) Entscheidungen vergangener Jahre keineswegs für den Steuerpflichtigen ein Rechtsanspruch auf gleich lautende Beurteilung der Sach- und Rechtslage durch die Finanzbehörde auch für künftige Veranlagungsverfahren abgeleitet werden kann. (Dazu wird auf *Ritz*, BAO⁵, § 116 Tz 18, verwiesen, wonach eine Bindung für andere Zeiträume betreffende Verfahren derselben Partei nicht besteht; aber auch auf § 114, Tz 9, wonach der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit schützt, weil die Behörde verpflichtet ist, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen; ebenso wenig wie der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, die Behörde daran hindert, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen.)

Angemerkt wird, dass die Abänderung des Einkommensteuerbescheides (Arbeitnehmerveranlagung) des Jahres 2009 vom 22. Februar 2011 zu Ungunsten der Bf. deshalb erfolgte, da in diesem für Fahrten zu Arztbesuchen Entschädigungen für den dadurch entstandenen Zeitaufwand der Tochter der Bf. als außergewöhnliche Belastungen anerkannt wurden. Diesbezüglich ist darauf zu verweisen, dass das erkennende Gericht gemäß der Bestimmung des § 279 Abs 1 2. Satz BAO berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis weicht das BFG nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab, sondern folgt der in den o. a. Erkenntnissen zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Juni 2016