



BFG

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/7103325/2011

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf. gegen den Bescheid des FA FFFF vom 6.5.2011, betreffend Einkommensteuer 2010 zu Recht erkannt:

I.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

II.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Streitgegenständlich sind vier bezahlte Monatsmieten für die Schwester der Beschwerdeführerin (Bf.), die Sachwalterin der Schwester ist, iHv. 2.133,52 Euro;

Gerichtsgebühren betreffend der Pflegschaftssache der Schwester der Bf. iHv. 116 Euro; ein Pflegebeitrag (12.04.2010) für die Mutter der Bf. iHv. 2.000 Euro; die Pflegeheimkosten der Mutter der Bf. für April 2010 iHv. 1.206,40 Euro sowie eine Heizkostennachzahlung iHv. 49,12 Euro. Weiters ist ein monatlicher Kostenbeitrag iHv Euro 100,00 ab September 2010 (somit Euro 400,00 im Beschwerdejahr) Streitgegenstand.

Das Finanzamt beantragte im Zuge der Beschwerdevorlage an das Bundesfinanzgericht (bzw. vormals an den Unabhängigen Finanzsenat) die offenkundig irrtümlich im Erstveranlagungsbescheid anerkannten außergewöhnlichen Belastungen gem. § 34 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 idgF iHv € 3.661,31 (Anmerkung: vor Abzug des Selbstbehalts iSd § 34 EStG 1988 idgF) hinsichtlich Pflegebeitrag (Überweisung am 12.4.2010 auf das Bankkonto der Mutter der Bf.) iHv € 2.000,00, Überweisung an das Pflegeheim (Rg. V. 30.4.2010) iHv € 1.206,40 sowie Heizkostennachzahlung (21.7.2010) iHv € 49,12 im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts zu korrigieren bzw. diese Positionen nicht mehr als außergewöhnliche Belastungen anzu erkennen , d.h. also die außergewöhnlichen Belastungen um Euro 3.255,52 zu kürzen.

Das Finanzamt führte dazu in der Vorlage der Berufung an das Bundesfinanzgericht bzw. vormals an den Unabhängigen Finanzsenat aus wie folgt: Gem. § 34 Abs. 7 EStG 1988 seien laufende Unterhaltszahlungen unter anderem an mittellose Angehörige (Eltern, usw.) von der Berücksichtigung nach § 34 EStG 1988 ausgenommen. Darüber hinaus seien Unterhaltsleistungen nur dann steuerlich absetzbar, wenn sie beim Berechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellten. Derart berücksichtigungsfähige Zahlungen unterlägen nur dem Selbstbehalt des Verpflichteten (§ 34 Abs. 4 EStG 1988). Darunter fielen insbesondere Krankheitskosten oder die Kosten für die Beseitigung von Katastrophenschäden, die für einkommenslose bzw. einkommensschwache Angehörige übernommen werden würden.

Erfolgte die Unterbringung in einem Alters-(Pflege-)Heim wegen Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit, könnten die Kosten, die ein naher Angehöriger als Unterhaltsverpflichteter trage, nach § 34 EStG 1988 berücksichtigt werden, sofern die pflegebedürftige Person über kein entsprechendes Einkommen bzw. verwertbares Vermögen verfügte.

Die üblichen Betreuungskosten der Angehörigen, wie Fahrtkosten aus Anlass von Besuchen, Besorgungen, Fernsprechgebühren, seien mangels Außergewöhnlichkeit nicht abzugsfähig (VwGH 1.3.1989, 85/13/0091).

Im Übrigen werde auf die Ausführungen im schriftlichen Ergänzungsersuchen v. 05.10.2011 verwiesen (Blatt 78-80/HA).

Das **Finanzamt stellte** im Zuge der Vorlage der Beschwerde (Berufung) an das Bundesfinanzgericht bzw. vormals an den Unabhängigen Finanzsenat (UFS) **einen Antrag wie folgt** (Verf 46):

Das Finanzamt beantragte die Kürzung der bereits im Erstbescheid gewährten außergewöhnlichen Belastungen im Ausmaß von 3.255,52 Euro (Pflegebeitrag,

Pflegeheim April 2010, Heizkostennachzahlung) sowie die Abweisung der Beschwerde betreffend Monatsmieten an die Schwester (4 * 533,38 €) sowie der Gerichtsgebühren iHv. 116 Euro.

Die beschwerdegegen ständlichen Begräbniskosten iHv. 1.158,68 Euro stünden nach Ansicht des Finanzamtes sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu.

Angemerkt wird, dass die Beilage zur Beschwerdevorlage an den Unabhängigen Finanzsenat der Bf. als Beilage zum Informationsschreiben an sie über die Vorlage der Berufung bzw. Beschwerde an den Unabhängigen Finanzsenat übermittelt wurde, was vom Finanzamt bei Beschwerdevorlagen an das Bundesfinanzgericht bzw. vormals an den UFS generell so gehandhabt wird. Darüber hinaus wurde vom Vertreter der Bf. beim Bundesfinanzgericht in die kompletten Akte des Bundesfinanzgerichts sowie des Finanzamtes Einsicht genommen.

Das Finanzamt erließ folgenden Ergänzungsvorhalt (Bl. 4/HA):

Die Bf. wurde um Vorlage von detaillierten Aufstellungen bezüglich ihrer außergewöhnlichen Belastungen unter Angabe von Anschaffungsdatum, genauer Bezeichnung, Einzelpreise, Summen und gegebenenfalls Ersätzen der Krankenkasse ersucht.

Außerdem wurde sie vom Finanzamt aufgefordert, sämtliche Belege mitzuschicken.

Ad Begräbniskosten sollte die Bf. das Verwandtschaftsverhältnis zur Verstorbenen sowie Name, Geburtsdatum und letzte Wohnanschrift bekanntgeben.

Die Bf. wurde aufgefordert, Kopien der Rechnungen und Zahlscheine vorzulegen.

Weiters wurde die Bf. aufgefordert, einen Nachweis über die Aktiva der Verlassenschaft (inklusive Versicherungsleistungen) vorzulegen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 18.4.2011 (Bl. 8/HA) führte die Bf. aus wie folgt:

2010 sei ein außergewöhnliches Jahr (auch finanziell) für die Bf. gewesen.

1.) Die Bf. habe die Sachwalterschaft für ihre Schwester ausgeübt (ein diesbezüglicher Nachweis wurde von der Bf. vorgelegt).

2.) Die Mutter habe im März eine Operation gehabt und habe nicht mehr von der Schwester der Bf. zu Hause gepflegt werden können.

3.) Die Mutter der Bf. sei ab 1. April in einem aktenkundigen Pflegeheim untergebracht gewesen.

4.) Diverse Ummeldungen auf den Namen der Schwester der Bf., die Mindestpensionistin mit Ausgleichszulage sei, seien erfolgt (Kopie wurde von der Bf. dem Finanzamt vorgelegt)

5.) Die Bf. habe Wohnbeihilfe und Pflegegeld für ihre Schwester beantragt, wobei das Pflegegeld abgelehnt worden sei.

6.) Ab September 2010 habe die Schwester der Bf. die monatl. Miete von € 533,38 und Strom von € 58,00 selbst bezahlt. Bis dahin habe die Bf. ihre Miete bezahlt. Von Telefon- und GIS-Gebühren sei die Schwester der Bf. befreit.

7.) Ab September 2010 überweise die Bf. ihrer Schwester monatl. € 100,00 als Kostenbeitrag, da es finanziell für sie sehr schwierig sei monatlich mit € 305,00 (mit Katze) auszukommen.

8.) Am 22. Oktober 2010 sei ihre Mutter im Pflegeheim gestorben. Alle Kosten habe die Bf. übernehmen müssen, da kein Vermögen vorhanden sei.

9.) Benzinkosten habe die Bf. auch angeführt (und 50% Selbstbehalt abge zogen , somit nach Abzug des Selbstbehalts Euro 938,17), da die Bf. fast alle 10 Tage, oft auch in kürzerem Abstand, nach Graz fahren habe müssen. Die Bf. werde auch zukünftig alle 14 Tage für einige Tage nach Graz fahren, da ihre Pflichten als Sachwalterin seien, ihre Schwester in diversen Arbeiten und Angelegenheiten zu unterstützen.

10.) Weiters ersuchte die Bf. um Korrektur der erhöhten Ausgaben lt. Bestätigung der Hausverwaltung über den Sanierungskredit (eingelangt erst im März), sowie um Berücksichtigung des monatl. Kostenbeitrages von € 100,00 an ihre Schwester ab Sept. 2010, den die Bf. vergessen habe.

Eine detaillierte Aufstellung bzgl. Jahresausgleich 2010 wurde der oben angeführten Vorhaltsbeantwortung beigelegt (Bl.13/HA).

Daraufhin erließ das Finanzamt den berufungsgegenständlichen

Einkommensteuerbescheid 2010 (6.5.2011, Bl. 45 / HA) mit folgender Begründung:

Die Begräbniskosten bzw. die Kosten eines Grabmals seien nach Erfahrungssätzen höchstens mit 4.000,00 € als zwangsläufig erwachsen anzuerkennen.

Begräbniskosten stellten nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung dar, als sie nicht aus dem Nachlass bestritten werden könnten. Die Aufwendungen hätten daher nur mit dem übersteigenden Betrag von 405,79 € berücksichtigt werden können.

Unterhaltsleistungen (Alimentationszahlungen, Heiratsausstattung, Unterstützungsleistungen für bedürftige Angehörige) seien nur dann eine außergewöhnliche Belastung, wenn die Aufwendungen auch beim Unterhaltsberechtigten selbst zu einer außergewöhnlichen Belastung führen könnten. Die geltend gemachten Aufwendungen seien mangels dieser Voraussetzung nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

In der gegenständlichen **Beschwerde bzw. Berufung vom 24.5.2011** (Bl. 50/HA) führte die Bf. begründend aus wie folgt:

Folgende außergewöhnliche Belastungen, deren Anerkennung sie beantrage, seien nicht berücksichtigt worden:

1.) € 1.158,68 Begräbniskosten, sowie

2.) € 2.249,52 Unterstützungsleistungen für bedürftige Angehörige

Ad 1.) Begräbniskosten:

Laut Verlassenschaftsbeschluss (eine Kopie ist aktenkundig) sei nach Abzug diverser Zahlungen an Gerichtsgebühren, Sozialamt-Graz/aktenkundiges Pflegeheim an die Bf. der Betrag von € 2.841,32 (Kopie-Bankauszug) überwiesen worden.

Lt. EStG seien max. € 4.000,-- als Begräbniskosten absetzbar, sofern diese nicht aus der Verlassenschaft bestritten werden könnten. Im angefochtenen Bescheid seien jedoch lediglich € 405,79 berücksichtigt worden. Die Bf. ersuche daher um Korrektur wie folgt:

€ 4.000,-- abzgl. € 2.841,32 (Verlassenschaft) = € 1.158,68

Ad 2.) Außergewöhnliche Belastung (Unterstützungsleistungen) für bedürftige Angehörige:

4 Monatsmieten von gesamt € 2.133,52 sowie Gerichtsgebühren in Höhe von € 116,-- = € 2.249,52.

Diese Kosten seien von ihr übernommen worden, da die Schwester andernfalls mit ihrem Pensionskonto in ein großes Minus gekommen wäre, sie jedoch über keinen Überziehungsrahmen verfüge.

Die Bf. lege auch die Aufstellung der Zahlungen von EXTRAS über € 1.593,17 vor, welche ihre Schwester selbst bezahlt habe. Weiters bezahle sie seit Sept. 2010 ihre Miete und Stromkosten selbst. Ca. alle 5 Wochen brauche die Schwester Friseur und Fußpflege. Die Bf. überweise ihr mtl. € 100,-- als Kostenbeitrag, da sie obige Ausgaben mit einer Mindestpension unmöglich komplett selbst tragen könne.

Laut Beilage (Sachwalterschaft v. BM für Justiz) würden der Bf. Ansprüche auf Entschädigungen zustehen, welche jedoch aufgrund von zu geringem Einkommen ihrer Schwester auch weiterhin zu ihren Lasten gingen, da andernfalls die Lebensbedürfnisse ihrer Schwester gefährdet wären. Die Bf. werde aber über das Pflegeschäftsgericht einen Antrag auf Kostenersatz für 2011 stellen.

Abschließend lege die Bf. noch 2 ärztliche Befunde ihrer Schwester bei, aus welchen ihr Gesundheitszustand ersichtlich sei.

Ärztlicher Befundbericht vom 13.10.2010 betreffend die Schwester der Bf. (Bl. 73/HA):

"Anamnese: Die Schwester der Bf. hat im ersten Lebensjahr eine Gehirnhautentzündung gehabt, habe die Sonderschule besucht. 3 x 4 sei 12, 7 x 8 sei 9 oder 10, wie viel 100 weniger 7 sei wisse sie nicht. Lesen und Schreiben habe sie gelernt. Sie wohne in Graz in einer eigenen Wohnung, gehe einkaufen, fahre dazu mit dem Rad zum aktenkundigen Park, koche selbst, besorge den HH.

Die Schwester der Bf. hat als Hilfsarbeiterin gearbeitet, zuletzt als Aufräumerin bei einem aktenkundigen Unternehmen.

Die anwesende Bf. berichtete, sie müsse die größeren Einkäufe für ihre Schwester machen, sie müsse sie auch an die Medikamenteneinnahme erinnern und an notwendige Termine. Ihre Schwester brauche nun auch zwei Hörgeräte.

Psychiatrischer Befund:

Geordnet, orientiert, euthym, freundlich, Intellekt einfach. Komplexere Rechenoperationen nicht möglich, Gedächtnisleistungen intakt. MWT-B (Testung der verbalen Intelligenz) 15 von 36 Punkten, entsprechend einem IQ von 82.

Diagnose:

Grenzbegabung, anamnestisch nach Meningitis im ersten Lebensjahr

Therapievorschlagn:

Eine Medikation erscheint nicht erforderlich, eine Unterstützung wie bisher durch die Schwester ist weiterhin notwendig."

Folgender weiterer ärztlicher Befund betreffend die Schwester der Bf. vom 10.12.2010 (Bl. 74/HA) wurde von der Bf. vorgelegt:

Die Schwester der Bf. sei wegen Herzbeschwerden, Atemnot, Übelkeit, Schwindel und Bradycardie zur Untersuchung gekommen und habe auch über Parästhesien in den Beinen geklagt.

Status:

Adipositas, cardiopulmonal unauffällig.

Größe/Gewicht: 165/70 cm/kg

RR: 150 / 100 mmHg

Anamnese:

TE, Totalexstirpation, vorübergehende Marcoumarisierung nach TEP rechte Hüfte

Befund: Sinusrhythmus, Linkstyp, normale AV - Überleitung, Erregungsausbreitung u. -rückbildung in den Extremitäten und allen Brustwandableitungen, Fr. 51/min., PQ 168, QT 420 ms.

Echocardi:

Normal weite Herzhöhlen, linker u. rechter Ventrikel sowie linker u. rechter Vorhof enddiastolisch u. endsystolisch normalweit, Klappenapparat in Struktur u. Beweglichkeit unauffällig, keine regionalen od. globalen Kammerwandbewegungsstörungen, normale Linksventrikelfunktion, normale Ejektionsfraktion.

Carotisdop:

Bei der farbcodierten Dopplersonographie finden sich an der Carotis communis, Carotis interna und externa sowie an den Vertebralarterien beiderseits normale Strömungsprofile.

Sono SD:

Verplumpter Schilddrüsenlappen links, kleiner homogener Schilddrüsenrestlappen rechts, links mehrere ineinander verschachtelte echoarme bzw. gemischte Knoten, der größte 9 mm.

Ein Laborbefund wurde beigelegt.

DIAGNOSEN:

COPD, Z.n. TEP rechte Hüfte, Varizen, Spondylose, Cervikalsyndrom, Dyslipidämie. Beginnender Diabetes mellitus, Hyperurikämie, Hypertonus, Schilddrüsenadenome, Lumbalsyndrom mit Parästhesien der Beine

MEDIKAMENTE:

THYREX TBL 100MCG ½ 0-0

Wesentliche Neuigkeiten konnten nicht erhoben werden.

TPO und TG Test sind noch ausständig.

Therapeutisch wurden vom Arzt Folgendes empfohlen: Blutdruck- und Frequenzkontrollen, bei Blutdruckwerten über 140/85 Einleitung einer Behandlung z.B. mit 5 mg Lisinopril und Physiotherapie der Wirbelsäule und eine purinarme Kost.

Der jährliche Besuch beim Frauenarzt sowie eine jährliche Mammographie seien angezeigt.

Bezüglich der weiters eingenommenen Medikamente könne keine Stellungnahme abgegeben werden, da die bisher genommenen Medikamente leider nicht genannt werden konnten.

Eine 24 h EKG Untersuchung sei noch vorge sehen ."

Das Finanzamt erließ am 5.10.2011 folgenden Ergänzungsvorhalt (Bl. 78/HA):

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 seien bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung müsse 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.

Nach dem Wortlaut des § 34 Abs. 2 bedeute "außergewöhnlich", dass dem Steuerpflichtigen eine höhere Belastung als jene der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwachsen müsse. Die Definition der Außergewöhnlichkeit sei typisierend dahin zu verstehen, dass es sich nicht um eine im täglichen Leben übliche Erscheinung handeln dürfe. Dieses Tatbestandsmerkmal diene somit der Abgrenzung atypischer, außerhalb der normalen Lebensführung gelegener Belastungen von den typischerweise wiederkehrenden Kosten der Lebenshaltung.

Die Belastung erwachse entsprechend der Bestimmung des § 34 Abs. 3 EStG 1988 dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen könne.

Alle Voraussetzungen (Punkt 1.-3.) müssten gleichzeitig erfüllt sein. Schon das Fehlen einer dieser Voraussetzungen schließe die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus, und die Behörde sei davon entoben zu prüfen, ob auch die anderen Voraussetzungen erfüllt seien oder nicht (vgl. Wiesner / Atzmüller / Grabner / Leitner / Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 1).

Ad) Begräbniskosten:

Begräbniskosten stünden in Höhe von **EUR 1.158,68,00** zu.

Ad) Unterhaltsleistung:

Hinsichtlich der in Streit stehenden Unterhaltsleistungen an die Schwester der Bf. iHv. EUR 2.249,52,00 (vier Monatsmieten und eine Gerichtsgebühr) und die im Erstbescheid berücksichtigten Zahlungen für die Mutter in Höhe von EUR 3.255,52,00 sei zunächst zu erwähnen, dass der Mutter der Bf. im Jahr 2010 finanzielle Mittel in Höhe von EUR 11.922,07 (Sonstige steuerfreie Bezüge, Steuerpflichtige Bezüge sowie Bundespflegegeld iHv. EUR 4.616,00) zur Verfügung gestanden seien. Der Schwester der Bf. seien im selben Jahr monatlich EUR 895,35 (744,01 monatl. Pension ab 01/2010 sowie Wohnbeihilfe in EUR 151,34) zur Verfügung gestanden.

In der Berufung habe die Bf. angegeben, dass sie wüsste, dass ihr Ansprüche auf Entschädigungen zustünden, welche Sie jedoch aus Rücksicht auf die finanzielle Lage ihrer Schwester unterlassen habe zu beanspruchen. Laut den Angaben der Bf. würde sie 2011 einen Antrag auf Kostenersatz stellen. Hierzu sei zu erwähnen, dass Sie die Sachwalterschaft freiwillig eingegangen sei und als Sachwalterin der Schwester genau ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse kenne bzw. kennen müsste.

Wenn Sie aus freien Stücken keinen Antrag auf Entschädigung und Aufwandsersatz gem. § 276 ABGB an das Gericht gestellt habe, könne allein schon aus diesem Grund keine Zwangsläufigkeit gem. § 34 EStG vorliegen.

Vielmehr stellten die Kosten der Sachwalterschaft beim Pflegebefohlenen - soweit diese nicht nach den gesetzlichen Vorschriften unmittelbar von Dritten getragen werden würden - eine außergewöhnliche Belastung dar. Die Gerichtsgebühren könnten aus diesem Grund nicht gewährt werden, weil der Bf. diese nicht zwangsläufig erwachsen seien.

Auch die Fahrten nach Graz könnten nicht nach den allgemeinen Kriterien für außergewöhnliche Belastung als Besuchsfahrten anerkannt werden. Fahrtkosten, die auf Grund der Besuche von Familienangehörigen zu Hause entstünden, seien in diesem Sinne nicht als außergewöhnlich zu qualifizieren, da es sich gerade dabei um Kosten handle, die im Rahmen der normalen Lebensführung anfielen, die einer Vielzahl von Steuerpflichtigen erwachsen würden, die sich um ihre nächsten Angehörigen kümmern und sie besuchen würden. Der Krankheit und/oder Betreuungsbedürftigkeit der Schwester komme daher keine entscheidende Bedeutung zu. Die Benzinkosten könnten daher steuerlich keine Berücksichtigung finden.

Auch hinsichtlich der vier Monatsmieten (von Mai 2010 bis August 2010) bestünde für die Bf. weder eine tatsächliche noch eine sittliche Verpflichtung - iSd. § 34 EStG - diese für die 86 m² große Wohnung ihrer Schwester in Graz zu bezahlen, zumal dies vorher (bis April) und auch nachher (ab September) nicht notwendig gewesen sei, könne keine Zwangsläufigkeit festgestellt werden. Vielmehr sei dies wie auch die Bezahlung des "Kostenbeitrages" iHv. 400,00 (monatl. EUR 100,00 ab September) aus freien Stücken geschehen.

Wenn die Bf. als Argument für die monatlichen Zahlungen die selbst getragenen Aufwendungen ihrer Schwester anführe, so sei zu erwähnen, dass z.B. Tierarztrechnungen, Telekomrechnungen, sowie die Haushaltsversicherung keine außergewöhnlichen Belastungen seien und zumindest einer Mehrzahl an Steuerpflichtigen erwachsen würden.

Der Vollständigkeit halber sei an dieser Stelle zu erwähnen, dass gem. § 34 Abs.7 Z. 4 EStG Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig seien, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden würden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Die Bf. werde daher ersucht innerhalb der oben angeführten Frist eine Stellungnahme hinsichtlich der unter dem Punkt *Ad) Unterhaltsleistung* getroffenen Erläuterungen abzugeben und gegebenenfalls auch taugliche Unterlagen nachzureichen, die die Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen des § 34 Abs.7 Z. 4 EStG (für Mutter und Schwester) nachweisen würden.

Daraufhin gab die Bf. folgende Stellungnahme und Erläuterung betreffend Unterhaltsleistung (für Mutter und Schwester) ab:

Die Bf. legte eine mtl. Auflistung lt. vorhandenen Bankbelegen ihrer Mutter vor, aus denen ersichtlich sei, dass es ohne ihre finanziellen Zuschüsse ab April 2010 zu einem negativen Kontostand gekommen wäre.

Die Bf. erwähnte, dass ihre Mutter und Schwester bis April 2010 keine Wohnbeihilfe erhalten hätten, da ihr gemeinsames Gesamteinkommen über der Mindestgrenze gelegen sei.

Ab Mai 2010 seien bereits (lt. beil. Brief der SVA d. Gewerbl. Wirtschaft) € 1.126,60 direkt an das Pflegeheim überwiesen worden. Die aktenskundige Krankenzusatzversicherungen von Mutter und Schwester seien aus finanziellen Gründen per 30.4.2010 gekündigt worden.

Ab Mai 2010 hätte die Schwester der Bf. bereits die Mietkosten übernehmen sollen. Lt. beiliegender mtl. Kostenaufstellung sei jedoch ersichtlich, dass dies ihrer Schwester ebenfalls finanzielle Schwierigkeiten gebracht hätte, da sie über keinen Überziehungsrahmen verfügt habe. Die Wohnbeihilfe v. aktenskundigen Bundesland sei ab 1.5.2010 zuerkannt worden, sei allerdings (erst) im Juli 2010 auf ihr Konto überwiesen worden. Daraus sei ersichtlich, dass die geleistete finanzielle Unterstützung durch die Bf. an die Schwester notwendig gewesen sei, und somit eine "außergewöhnliche" Belastung

iSd. § 34 Abs. 2 EStG vorliege. Des Weiteren merkte die Bf. an, dass die Verantwortung und Kostenbelastung als Sachwalterin einer nahen Angehörigen eine im täglichen Leben unübliche Erscheinung sei.

Was den Antrag auf Entschädigung u. Aufwandersatz gem. § 276 ABGB anlange, so habe die Bf. diese Ansprüche wegen offenkundiger Aussichtslosigkeit nicht geltend gemacht, denn solche Ansprüche "bestünden insoweit nicht, als durch sie die Befriedigung der Lebensbedürfnisse des Pflegebefohlenen gefährdet seien" (§ 274 Abs. 4 ABGB). Die Kenntnis, einen Antrag über das Pflegeschaftsgericht zu stellen, habe die Bf. über das Sachwalterschaft-Netzwerk im April 2011 erhalten. Lt. obiger Gesetzeslage erübrige es sich jedoch einen Antrag zu stellen.

Die Sachwalterschaft habe die Bf. nicht freiwillig sondern auf Wunsch ihrer Mutter (Brief-Kopie beil.) und aus moralischen Gründen ihrer Schwester gegenüber angenommen, denn die Schwester der Bf. habe ihre gemeinsame Mutter bis zur Operation im März 2010 über 9 Jahre lang betreut und versorgt. Die Bf. habe sich daher schon aus sittlichen Gründen iSd. § 34 Abs. 3 EStG nicht entziehen können. Hätte die Bf. die Sachwalterschaft nicht angenommen, hätte ihre Schwester heute bewilligtes Pflegegeld und ihr neues Zuhause wäre das Altersheim (im Sinne des Hausbesitzers), und für die restlichen Kosten würde das zuständige Sozialamt aufkommen müssen.

Über das Einkommen ihrer Schwester habe die Bf. Kenntnis gehabt, jedoch habe die Bf. nicht mit dem finanziellen Engpass gerechnet, welcher sich durch die plötzliche Unterbringung ihrer Mutter in ein Pflegeheim ergeben habe. Nach der Operation (Auswirkung der langen Narkose) sei ihrer beider Mutter zum Pflegefall geworden. Bis dahin hätten Mutter und Schwester ihr finanzielles Auskommen gehabt.

Laut beil. Kostenaufstellung von Mutter und Schwester sei ersichtlich, dass die Bf. den plötzlichen finanziellen Engpass (Unterhaltsleistungen) von Mutter und Schwester ausgleichen und zur Deckung von Aufwendungen bezahlen habe müssen, da diese Aufwendungen bei Mutter und Schwester selbst eine außergewöhnliche Belastung gem. § 34 Abs. 7 Z. 4 EStG dargestellt hätten.

Abschließend hat die Bf. nochmals darauf hinweisen, dass sich Mutter und Schwester in einer existenzbedrohenden Notlage befunden hätten.

Folgender Antrag auf Umbestellung der Sachwalterschaft betreffend die Schwester der Bf. vom 27.10.2009 (Bl. 92/HA) ist aktenkundig: "Die Mutter der Bf. und die Schwester der Bf. möchten die Sachwalterschaft über ihre Tochter (dh über die Schwester der Bf.) aufgrund des Alters der Mutter der Bf. und ihrer zunehmenden Gebrechlichkeit (Pflegestufe 4) an die nunmehrige Bf. abgeben.

Die Bf. komme bereits seit 3 Jahren alle 2 Wochen zu ihr und der Schwester der Bf. und erledigt für die Mutter und deren Tochter (dh. die Schwester der Bf.) alle geschäftlichen Wege sowie den anfallenden Briefverkehr. Sie unterstütze die Mutter auch bei deren Körperpflege, wie Duschen und Haare waschen, sowie beim Großeinkauf für den Haushalt."

Ein Schreiben der zuständigen Sozialversicherungsanstalt aus April 2010 ist aktenkundig (Bl. 93/HA), wonach sich die Mutter der Bf. im aktenkundigen Pflegeheim in Pflege befinde. Auch eine Mitteilung über die mtl. Leistungs(verrechnung) des Pflegeheims liegt im Finanzamtsakt vor.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 34. (1) Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 idgF lautet wie folgt: 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, - für jedes Kind (§ 106).

Ad Begräbniskosten:

Begräbniskosten gehören zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten (§ 549 ABGB). Sie sind *vorrangig* aus vorhandenen Nachlassaktiva zu bestreiten. Ist kein ausreichender Nachlass vorhanden, haften hierfür grds die Unterhaltsverpflichteten des Verstorbenen. Wurden die Kosten von anderen Personen getragen, kann Erstattung verlangt werden. Zu einer endgültigen Belastung (s Rz 23) kommt es daher nicht, soweit Ansprüche gegen Personen durchsetzbar sind, die für die Begräbniskosten haften bzw denen Nachlassaktiva zugekommen sind (*Wiesner ua* § 34 Rz 78 „Begräbniskosten“).

Eine agB auf Grund sittl Verpflichtung zur Übernahme von Begräbniskosten ist nicht ausgeschlossen (s BFH 24.7.87, III R 208/82, BStBl II 87, 715), allerdings auf Fälle nicht bestehender bzw nicht durchsetzbarer Erstattungsansprüche beschränkt, zB bei Begräbniskosten für einen vermögenslosen Lebensgefährten (*aA Wiesner ua aaO*, wonach eine sittl Verpflichtung „auch eine dem Erblasser näher stehende

Person als die gesetzl Erben treffen“ kann; s auch *Doralt* § 34 Rz 78, *Pölzl* RdW 99, 553 sowie UFS 5.6.07, RV/1190-W/07 ; abl zB auch UFS 25.1.08, RV/0292-G/06 ; bei UFS 13.8.08, RV/0884-W/08). – **Begräbniskosten bilden somit insoweit keine agB, als sie in den Nachlassaktiva (Verkehrswerten) Deckung finden** (VwGH 27.9.95, 92/13/0261 ; zu Grundstücken s VwGH 25.9.84, 84/14/0040). **Es genügt ggf nicht, dass der Reinnachlass überschuldet ist; die Begräbniskosten müssen die Nachlassaktiva, von denen die Verfahrenskosten abgezogen wurden, übersteigen.** Der *Höhe* nach ist die agB mit den Kosten eines dem Ortsgebrauch und der sozialen Stellung des Verstorbenen, nicht dem Berufsstand (VwGH 16.12.55, 590/55), ggf aber mangelndem Vermögen Rechnung tragenden (*Wiesner ua aaO*; *HR/Fuchs* § 34 „Begräbniskosten“) *würdigen Begräbnisses* sowie *einfachen Grabmals* begrenzt (nach *Q/Sch* § 34 Rz 38 sowie *Doralt* § 34 Rz 78: den Kosten eines „durchschnittl“ **Begräbnisses**). Nach LStR 890 belaufen sich **diese Kosten ab der VA 2007 auf max 4.000 €**. Werden höhere Kosten geltend gemacht, ist auch die Zwangsläufigkeit nachzuweisen, zB auf Grund von besonderen Überführungen (UFS 13.8.08, RV/0884-W/08) oder besonderen Vorschriften betr die Grabmalgestaltung. **Zuschüsse (Bestattungskostenbeiträge etc) und Versicherungsleistungen, zB aus einer Bestattungskostenversicherung (HR/Fuchs aaO), sind von den tatsächl Kosten abzuziehen.** (s Rz 24). – Jedenfalls bei rechtl Verpflichtung bestimmt sich der Umfang der zu tragenden Begräbniskosten **nach § 549 ABGB: absetzbar sind dann zB die Kosten eines schlichten ortsübl Totenmahls** (Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 34 Rz 90).

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts wie auch des Finanzamtes stünden daher die Begräbniskosten in Höhe von EUR 1.158,68,00 im Sinne des Beschwerdeantrages dem Grunde und der Höhe nach grundsätzlich zu. Angemerkt wird, dass im Erstbescheid vom Finanzamt diesbezüglich 405,79 Euro als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wurde (allerdings wurde bei den außergewöhnlichen Belastungen insgesamt der Selbstbehalt gem. § 34 EStG 1988 idGF iHv 3.637,31 Euro abgezogen).

Überdies ist jedoch in diesem Zusammenhang anzumerken, dass der Antrag der Bf. auf Anerkennung v. EUR 1.158,68 als außergewöhnliche Belastung mangels Überschreitens des Selbstbehalts bzw. der zumutbaren Mehrbelastung (10% des Einkommens der Bf. nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 idGF) ohnehin nicht anzuerkennen ist.

Aus diesem Grund ist diesem Beschwerdepunkt kein Erfolg beschieden.

Ad von der Bf. als außergewöhnliche Belastung begehrte **Gerichtsgebühren iHv Euro 116,00** im Zusammenhang mit der *Pflegschaftssache betreffend die Schwester der Bf.:*

In der Beschwerde gab die Bf. an, dass Sie wüsste, dass ihr Ansprüche auf Entschädigungen zustünden, welche sie jedoch aus Rücksicht auf die finanzielle Lage ihrer Schwester nicht geltend gemacht habe. Die Bf. werde lt. ihren Angaben im Jahr 2011 einen Antrag auf Kostenersatz stellen. Die Bf. ist die Sachwalterschaft freiwillig

eingegangen und hat als Sachwalterin ihrer Schwester genau deren Einkommens- und Vermögensverhältnisse gekannt bzw. kennen müssen.

Wenn Sie aus freien Stücken keinen Antrag auf Entschädigung und Aufwandsersatz gem. § 276 ABGB an das Gericht gestellt hat, kann allein schon aus diesem Grund keine Zwangsläufigkeit gem. § 34 EStG vorliegen.

Vielmehr stellen die Kosten der Sachwalterschaft beim Pflegebefohlenen - soweit diese nicht nach den gesetzlichen Vorschriften unmittelbar von Dritten getragen werden - eine außergewöhnliche Belastung dar. Die Gerichtsgebühren können bereits aus diesem Grund nicht anerkannt werden, weil diese der Bf. nicht zwangsläufig erwachsen sind.

Überdies ist jedoch in diesem Zusammenhang anzumerken, dass der Antrag auf Anerkennung der Gerichtsgebühren als außergewöhnliche Belastung allein schon deshalb abzuweisen ist, da sich die Summe aus den oben bereits angeführten EUR 1.158,68 für Begräbniskosten sowie der nunmehrigen Euro 116,00 an Gerichtsgebühren, somit **insgesamt Euro 1.274,68** als beantragte außergewöhnliche Belastungen, **mangels Überschreitens des Selbstbehalts bzw. der zumutbaren Mehrbelastung iSd § 34 Abs 4 EStG 1988 idgF** (vgl. **Selbstbehalt Euro 3.637,31 lt. Einkommensteuerbescheid vom 6. Mai 2011**, Bl. 45/HA) nicht anzuerkennen ist.

Aus diesem Grund ist dieser Beschwerdepunkt abzuweisen.

Ad Unterhaltsleistungen:

Gem. § 34 Abs.7 Z. 4 EStG sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Ad vom Finanzamt im Erstbescheid anerkannte außergewöhnliche Belastungen für **Pflegebeitrag iHv Euro 2.000,00** sowie **Pflegeheimkosten iHv Euro 1.206,40** **betreffend die Mutter der Bf.** ist auszuführen:

Da die Mutter der Bf. über ausreichende finanzielle Mittel verfügt hat, was aus der Aktenlage hervorgeht, liegen bereits aus diesem Grund bei der Bf. diesbezüglich keine außergewöhnlichen Belastungen iSd § 34 EStG 1988 idgF vor.

Laut Aktenlage weist das Bankkonto der Mutter der Bf. ein Guthaben von € 3.694,21 per Oktober 2010 auf (lt. Aufstellung vorgelegt von der Bf. im Berufungsverfahren; Bl. 89/HA).

Angemerkt wird, dass aus der von der Bf. vorgelegten Einnahmen/Ausgaben-Aufstellung auch hervorgeht, dass die Mutter der Bf. beispielsweise von Jänner bis April 2 Zeitungs-Abos als Ausgaben berücksichtigt hat, ab Mai bis inkl. Oktober 2010 dann noch 1 Zeitungs-Abo sowie von Jänner bis inkl. April 2010 eine monatliche private Krankenversicherungszahlung iHv € 226,84 (Bl. 87, 96/HA).

Das Bundesfinanzgericht ist zu der Ansicht gelangt, dass sich (abgesehen von den Zahlungen für die private Krankenversicherung, die sich in einer derartigen Höhe p.m., wie dies bis April die Mutter der Bf. offenkundig gezahlt hat, nach allgemeinem menschlichen Erfahrungsgut ohnehin nicht alle in Österreich lebenden Menschen leisten können bzw

nicht leisten) jedenfalls unter Außerachtlassen beispielsweise der oben angeführten Versicherungszahlungen für eine private Krankenversicherung aufgrund des Guthabens laut Kontoauszug per Oktober 2010 von € 3.694,21 auch unter allfälligem Abzug von € 2.000,00 Pflegebeitrag (unter der Annahme, die Bf. hätte der Mutter diesen Betrag nicht zur Verfügung gestellt) sowie € 1.206,40 für Pflegeheimrechnung (unter der Annahme, die Mutter der Bf. hätte diesen Betrag von ihrem Konto bezahlt) ein positiver Kontostand per Oktober 2010 ergeben hätte.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass das Bundesfinanzgericht zu der Ansicht gelangt ist, dass bei der Prüfung von außergewöhnlichen Belastungen und damit allenfalls zusammenhängend der Höhe der dem zu Unterstützenden zur Verfügung stehenden Mittel grundsätzlich zu berücksichtigen wäre, welche Ausgaben und vor allem für welchen Zweck (zB Krankenzusatzversicherung, Zeitungsabos) von der allenfalls zu unterstützenden Angehörigen selbst getätigt wurden.

Grundsätzlich ist jedoch das Bundesfinanzgericht wie auch das Finanzamt unter Berücksichtigung der Aktenlage zu der Ansicht gelangt, dass die Mutter der Bf. ausreichend eigene Mittel zur Verfügung gehabt hat, die gegenständlichen Ausgaben betreffend "Pflege" iHv € 2.000,00 sowie Pflegeheim selbst zu tragen.

Die **Ausgaben betreffend "Pflege" iHv Euro 2.000,00 sowie Pflegeheim iHv Euro 1.206,40** sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts (wie auch des Finanzamtes) nicht als außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 EStG 1988 idGF anzuerkennen, weshalb der Einkommensteuerbescheid in diesem Punkt **abzuändern** ist.

Hinsichtlich der in Streit stehenden Unterhaltsleistungen an die Schwester der Bf. iHv. EUR 2.249,52,00 (vier Monatsmieten und eine Gerichtsgebühr) und die im Erstbescheid berücksichtigten Zahlungen für die Mutter in Höhe von EUR 3.255,52,00 wird wie bereits vom Finanzamt angemerkt, dass der Mutter der Bf. im Jahr 2010 finanzielle Mittel in Höhe von EUR 11.922,07 (Sonstige steuerfreie Bezüge, Steuerpflichtige Bezüge sowie Bundespflegegeld iHv. EUR 4.616,00; Bl. 73/HA) zur Verfügung gestanden sind. Der Schwester der Bf. standen im selben Jahr monatlich EUR 895,35 (744,01 monatl. Pension ab 01/2010 sowie Wohnbeihilfe iHv EUR 151,34; Bl. 73/HA) zur Verfügung. Weiters wurde der Schwester der Bf. ab 1.5.2010 Wohnbeihilfe iHv Euro 151,34 zugesprochen, die auch im Juli 2010 bereits für den Zeitraum ab Mai nachgezahlt wurde (Bl. 82/HA).

Zu den **vier Monatsmieten iHv insgesamt Euro 2.133,52** und den **monatlichen Kostenbeiträgen iHv Euro 100,00 pm ab September (im Beschwerdejahr sohin Kostenbeiträge iHv Euro 400) an die Schwester der Bf.** wird zusätzlich ausgeführt (Beschwerde, Bl. 50/HA):

Gem. § 34 Abs.7 Z. 4 EStG sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Wenn die Bf. als Argument für die monatlichen Zahlungen die selbst getragenen Aufwendungen ihrer Schwester anführt, wird dazu wie bereits vom Finanzamt angemerkt, dass auch z.B. Tierarztrechnungen, Telekomrechnungen, sowie die Haushaltsversicherung keine außergewöhnlichen Belastungen sind und zumindest einer Mehrzahl an Steuerpflichtigen erwachsen.

Auch hinsichtlich der **vier Monatsmieten (von Mai 2010 bis August 2010)** hat für die Bf. weder eine tatsächliche noch eine sittliche Verpflichtung - iSd. § 34 EStG - diese für die 86 m² große Wohnung ihrer Schwester in Graz zu bezahlen, bestanden, zumal dies vorher (bis April) und auch nachher (ab September) nicht notwendig gewesen ist, weshalb keine Zwangsläufigkeit festgestellt werden kann. Vielmehr ist dies wie auch die Bezahlung des "Kostenbeitrages" iHv. 400,00 (monatl. EUR 100,00 ab September) aus freien Stücken geschehen.

Da die Mieten (wie auch viele andere Ausgaben der privaten Lebensführung, beispielsweise durch das Halten von Haustieren anfallende Kosten usw.) sowie die Ausgaben, hinsichtlich derer die Bf. einen Kostenbeitrag an die Schwester geleistet hat (bezgl. "Kostenbeitrag an die Schwester" iHv Euro 400 im Beschwerdejahr, etwa für Frisör, Fußpflege), auch bei der Schwester der Bf. keine außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 EStG 1988 idgF darstellen würden, **ist die Beschwerde bzgl. außergewöhnliche Belastungen betreffend vier Mieten an die Schwester iHv Euro 2.133,52 und Kostenbeitrag an die Schwester iHv Euro 400 abzuweisen.**

Ad außergewöhnliche Belastungen sowohl betreffend die Mutter als auch die Schwester der Bf.

ist das Bundesfinanzgericht zu der Ansicht gelangt, dass bei der Prüfung von außergewöhnlichen Belastungen durch Angehörige grundsätzlich zu prüfen sein wird, welche Ausgaben der Lebensführung von dem allenfalls zu unterstützenden Angehörigen getätigt werden. Es entspricht nicht dem Willen des Gesetzgebers, dass bei der Errechnung der dem Angehörigen zur Verfügung stehenden Mittel zur Prüfung der gesetzlichen Voraussetzungen für eine allfällige außergewöhnlichen Belastung von dem Einkommen, das dem zu unterstützenden Angehörigen zur Verfügung steht, vorab Ausgaben (beispielsweise Prämienzahlungen für private Krankenversicherungen für die Mutter und die Schwester der Bf.) abgezogen werden, die sich nach allgemeinem menschlichem Erfahrungsgut ohnehin in diesem Ausmaß nicht alle bzw. nicht einmal der überwiegende Teil der Menschen in Österreich leisten und sich dies auch nicht (auf Dauer gesehen) leisten könnten. Eine andere Ansicht würde dazu führen, dass nicht unbedingt lebensnotwendige Güter bzw. allenfalls auch "Luxus güter" zumindest teilweise (eben über den steuermindernden Effekt allfälliger außergewöhnlicher Belastungen iSd § 34 EStG 1988 idgF) über Steuerersparnis finanziert werden würden.

Insgesamt wird sowohl bzgl. Zahlungen für die Mutter als auch für die Schwester der Bf. der Vollständigkeit halber angemerkt, dass allfällige kurzfristige Kontoengpässe bei grundsätzlich ausreichenden finanziellen Mitteln, die sowohl bei der Mutter als auch

bei der Schwester der Bf. laut Aktenlage vorhanden waren (angemerkt wird, dass laut Aktenlage auch die Wohnbeihilfe für die Schwester der Bf. einige einige Monate später nachgezahlt wurde), nicht dazu führen können, dass bei der Bf., die allenfalls Zahlungen für Mutter und Schwester übernahm, außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 idgF vorliegen. Wenn sich die Bf. ungeachtet allenfalls der Möglichkeit zur Gewährung eines Überbrückungsdarlehens dazu entschlossen hat, ihrer Schwester bzw. Mutter nicht rückzahlbare Geldbeträge zuzuwenden bzw einen Teil der laufenden finanziellen Verbindlichkeiten endgültig zu übernehmen, weist diese Vorgangsweise keineswegs das Merkmal der Zwangsläufigkeit auf. Damit konnten aber die von der Bf. geltend gemachten Geldzuwendungen bzw. Zahlungen nicht als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung finden (VwGH 1.3.1989, 85/13/0091 zu EStG 1972, in diesem Zusammenhang Gültigkeit ebenso im Geltungsbereich des EStG 1988 idgF).

Ad vom Finanzamt im Erstbescheid anerkannte außergewöhnliche Belastung für Heizkostennachzahlung iHv Euro 49,12:

Grundsätzlich wird auf die o.a. Ausführungen bzgl. Unterhaltsleistungen zu § 34 EStG 1988 idgF um Wiederholungen zu vermeiden verwiesen.

Gem. § 34 Abs.7 Z. 4 EStG sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Da die Heizkostennachzahlung weder bei der Schwester noch bei der Mutter eine außergewöhnliche Belastung darstellen würde, ist die **Ausgabe betreffend** Heizkostennachzahlung iHv € 49,12 nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts (wie auch des Finanzamtes) auch bei der Bf. nicht als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 idgF anzuerkennen, weshalb der Einkommensteuerbescheid in diesem Punkt **abzuändern** ist.

Auf die rechtliche Würdigung im Ergänzungsvorhalt des Finanzamtes vom 5.10.2011 wird überdies verwiesen (Bl. 78/HA).

Der Vollständigkeit halber wird hinsichtlich der Fahrtkosten iHv Euro 938,17 (Aufstellung bzgl. Jahresausgleich 2010, Bl. 13/HA) Folgendes angemerkt:

Laut Berufung bzw. Beschwerde vom 24.5.2011 gegen den Einkommensteuerbescheid (Bl. 50/HA) ist dieser Beschwerdepunkt nicht anhängig. Dennoch wird diesbezüglich grundsätzlich auf die rechtliche Würdigung im Ergänzungsvorhalt des Finanzamtes vom 5.10.2011 hingewiesen (Bl. 78/HA).

Auch die Fahrten nach Graz können nicht nach den allgemeinen Kriterien für außergewöhnliche Belastung als Besuchsfahrten anerkannt werden. Fahrtkosten, die auf Grund der Besuche von Familienangehörigen zu Hause 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 Schwester bzw. der Mutter kommt daher diesbezüglich keine entscheidende Bedeutung zu. Die Fahrtkosten bzw. Benzinkosten können daher steuerlich keine Berücksichtigung finden.

Besteht die Betreuung der Schwester (oder eines Elternteiles) der Bf. durch diese nicht in einer typischen Krankenbetreuung, sondern darin, beispielsweise mit ihr Erledigungen bzgl Behördengänge zu absolvieren, stellen diese Hilfeleistungen zwischen Geschwistern 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 insbesondere auch für die Betreuung von kranken bzw. behinderten Personen.

Angemerkt wird, dass die Ausführungen im oben angeführten VwGH-Erkenntnis zum EStG 1972 bei den für gegenständliches Erkenntnis relevanten Aussagen auch Gültigkeit betreffend EStG 1988 idgF haben.

Fahrtkosten, die durch regelmäßige Besuche bei der betagten Mutter oder gegenständlich bei der unterstützungsbedürftigen Schwester und im Zusammenhang mit verschiedenen Besorgungen mit diesen bzw. dieser 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).

Die Fahrten nach Graz können daher **nicht** nach den allgemeinen Kriterien für außergewöhnliche Belastung als Besuchsfahrten anerkannt werden. Fahrtkosten, die auf Grund der Besuche von Familienangehörigen zu Hause 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 Schwester kommt daher keine entscheidende Bedeutung zu. Die als außergewöhnliche Belastung von der Bf. geltend gemachten Fahrt- bzw. Benzinkosten können daher steuerlich keine Berücksichtigung finden.

Diese Fahrtkosten stellen daher ebenfalls keine außergewöhnliche Belastung dar.

Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass das Finanzamt der Bf. eine Ausfertigung der oben angeführten Beschwerdevorlage an den Unabhängigen Finanzsenat zur Kenntnisnahme übermittelt hat.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 und 9 B-VG iVm § 280 Abs. 1 lit. a BAO ist gegen ein die Angelegenheit abschließendes Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. September 2014