

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin RR

in der Beschwerdesache

**Dr. B F**, Adr1, vertreten durch STB, Adr2, über die Beschwerde vom 13.12.2011  
gegen den Bescheid des Finanzamtes FA, Steuernummer, vom 30.11.2011 betreffend  
**Einkommensteuer 2009**

zu Recht erkannt:

Der Bescheid wird abgeändert.

Bemessungsgrundlage und Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid  
angeführten Abgabe betragen:

	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2009	Einkommen	35.346,96 €	Einkommensteuer	9.567,24 €
			Ausländische Steuer	-550,62 €
			Anrechenbare Lohnsteuer	-1.300,30 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				<b>7.716,32</b>

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem  
als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt, das einen Bestandteil dieses  
Bescheidspruches bildet, zu entnehmen.

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

## Entscheidungsgründe

## Verfahrensablauf:

1. Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf) bezog im beschwerdegegenständlichen Zeitraum 2009 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus seiner Tätigkeit an einer österreichischen und an einer amerikanischen Einrichtung.

2. Im Rahmen seiner **Einkommensteuererklärung 2009** machte er unter anderem **außergewöhnliche Belastungen** mit Selbstbehalt in Höhe von insgesamt 7.025,71 € geltend.

Diese setzten sich laut Beilage folgendermaßen zusammen (Beträge in €):

Eigene Krankheitskosten und Krankheitskosten/Sohn		3.652,78
Pflege Mutter:		
Zahlungen Pflege	2.718,77	
Dokumente UPS	67,76	
Flug	233,00	
Mietwagen	96,00	
Auto	116,25	
Auto	30,59	
Metro	4,53	
Geräte	106,03	3.372,93
SUMME		<b>7.025,71</b>

3. Im **Einkommensteuerbescheid 2009 vom 24.11.2010** wurden die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen unter Abzug eines Selbstbehaltes zur Gänze berücksichtigt.

4.1. Im Rahmen des Bescheidüberprüfungsverfahrens wurde der Bf mit **Schreiben vom 02.12.2010** vom Finanzamt unter anderem im Zusammenhang mit der Pflege der Mutter um **belegmäßigen Nachweis der Unterhaltsverpflichtung samt Pflegekosten** sowie um **Vorlage eines Einkommensnachweises der zu pflegenden Person** ersucht.

4.2. Mit **Schriftsatz vom 22.12.2010** legte der Bf die Kopie einer übersetzten (eigenhändig unterschriebenen) **Bestätigung** seiner Mutter, geboren 1938, wohnhaft in Moskau, vom 20.03.2010 vor, in der diese bestätigte, dass sie im Jahre 2009 von ihrem Sohn (= Bf) zum Zwecke des Unterhalts und Krankenpflege (regelmäßige Visiten von einer Pflegerin) insgesamt 120.000 Rubel (10.000 Rubel/Monat) erhalten hatte. Laut beigelegter Aufstellung entspricht dies einem Betrag von **2.718,77 € pro Jahr**. Außerdem wurde ein **Pensionsnachweis der Mutter** beigelegt, wonach sie aus dem Titel einer

Pension wegen Behinderung pro Monat 5.235,73 Rubel (= 118,62 €), das entspricht jährlich 62.828,76 Rubel (= **1.423,47 €/Jahr**) erhielt. Schließlich wurden Unterlagen über eine **Reise nach Moskau vom 30.09. bis 19.10.2009** vorgelegt (Flugticket 233,00 €; Mietwagen/Wien/Flughafentransfer 96,00 €; 2 x Auto/Moskau 116,25 € = 5.131,00 Rubel und 30,59 € = 1.350,00 Rubel; Metro 200,00 Rubel = 4,53 €). Darüber hinaus wurde eine Bestätigung von UPS betreffend L Arnold beigebracht, wonach bis einschließlich Juni 2009 für "**Frachtbriefe** – Außerhalb der EU" ein Betrag von 67,76 € verrechnet worden waren. Bezüglich eines für "**Geräte**" ausgewiesenen Betrages von 4.680 Rubel (= **106,03 €**) wurde ein Beleg mit drei Teilbeträgen (2.770 Rubel, 1.400 Rubel, 510 Rubel) übermittelt. Im **Begleitschreiben vom 22.12.2010** wies der steuerliche Vertreter des Bf's darauf hin, dass die an die Mutter überwiesenen Beträge von ihr zu rund einem **Drittel zur Bestreitung des Lebensunterhaltes** und zu rund **zwei Dritteln zur Deckung der Pflegekosten** benötigt worden seien. Das Einkommen der Mutter betrage umgerechnet 1.423,47 € jährlich, wodurch eine sittliche Verpflichtung des Bf's gegeben gewesen sei, seine Mutter finanziell zu unterstützen.

5. Mit **Bescheid vom 30.11.2011** wurde das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2009 vom Finanzamt wieder aufgenommen und erging ein **neuerlicher Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009**, in dem die beantragten Kosten für monatliche Zahlungen, Dokumente, Flug, Mietwagen etc. aus dem Titel der außergewöhnlichen Belastungen/Pflege Mutter in Höhe von **3.372,93 € nicht mehr anerkannt** wurden. Begründend wurde darauf verwiesen, dass Zahlungen an mittellose Angehörige (Eltern,...) nicht abzugsfähige Unterhaltsaufwendungen gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 darstellen würden.

6. Mit Schriftsatz vom **13.12.2011** erhob der Bf durch seinen steuerlichen Vertreter dagegen **Berufung**, indem er beantragte, die geltend gemachten Kosten für die Pflege der Mutter als außergewöhnliche Belastungen im Ausmaß des auf die Pflege entfallenden Anteils anzuerkennen.

Begründend führte er dazu aus, *dass die an die Mutter überwiesenen Beträge von ihr zu rund einem Drittel zur Bestreitung des Lebensunterhaltes und zu rund zwei Dritteln zur Deckung der Pflegekosten benötigt würden. Im wiederaufgenommenen Bescheid seien sämtliche mit der Pflege der Mutter zusammenhängenden Kosten und Transferzahlungen (3.372,93 €) ausgeschieden worden, inklusive Zahlungen, welche von der Mutter direkt zur Deckung der Pflegekosten verwendet würden. Es seien allerdings – wie in der Vorhaltsbeantwortung vom 22.12.2010 angegeben – nur 906,26 € als Unterhaltsleistungen zu qualifizieren (ein Drittel von 2.718,77 €).*

*Abgesehen von den als Unterhaltsleistungen zu qualifizierenden Transferzahlungen im Ausmaß von 906,26 € sei bei den angefallenen Aufwendungen nicht von Unterhaltsleistungen iSd § 143 ABGB (und damit auch nicht iSd § 34 Abs. 7 EStG) auszugehen (vgl. VwGH 26.11.1997, 95/13/0146). Aufgrund der finanziellen Notsituation der Mutter und Pflegebedürftigkeit bestehe eine sittliche Verpflichtung zur Übernahme der Pflegekosten (inklusive der damit zusammenhängenden angesetzten Kosten für Flug,*

*Dokumente etc.). Würden diese Zahlungen unterbleiben, könne aufgrund des geringen Einkommens der Mutter (umgerechnet 1.423,47 € jährlich) bei gleichzeitiger Notwendigkeit von Pflegeleistungen von einer existenzbedrohenden Notlage ausgegangen werden. Für den Fall der Vorlage der Berufung an den UFS werde um Abhaltung einer mündlichen Verhandlung ersucht.*

**7.1. Mit Schreiben vom 09.01.2012** ersuchte das Finanzamt den Bf um Nachweis der Pflegebedürftigkeit der Mutter durch ein ärztliches Gutachten, weiters um Nachweis, an welche Pflegeeinrichtung und für welche Pflegeleistungen die Beträge bezahlt würden. Schließlich wurde um Erläuterung, ob es im Ausland andere Familienangehörige gäbe, die auch anteilig für die Pflege aufkämen, sowie um Angabe der Höhe allfälligen ausländischen Vermögens ersucht.

**7.2. Mit Schreiben vom 03.02.2012** wurde vom Bf die Bestätigung betreffend Behinderung der Mutter vom 12.02.1992 vorgelegt und zwar samt persönlicher Übersetzung durch den Bf und Erläuterung, dass als **Behinderungsgrund** zwar nur "allgemeine Krankheit" ausgewiesen, in Wirklichkeit aber Schizophrenie vorgelegen sei, was man in Russland aber per Gesetz in allgemein zugänglichen Dokumente nicht schreibe. Der letzte Eintrag aus dem Arbeitsbuch stammt vom 10.03.1980. Danach wurde die Mutter "entlassen von besetzter Position auf Selbstwunsch". Weiters wurde zwei vom Bf übersetzte Krankenhausbefunde vom 28.10.2008 und 30.06.2009 beigebracht, wonach eine Behinderung zweiten Grades sowie Schizophrenie erwähnt wird und weitere Krankheiten wie Diabetes ausgewiesen sind.

Zur Bestätigung betreffend **Pflegeleistungen** führte der Bf an, *dass es keine gäbe. Solche Dienstleistungen seien in Moskau nur auf "privater Basis" (für einen Menschen mit normalem Einkommen wie den Bf) zu finanzieren (offiziell wäre es für ihn unerschwinglich – siehe zB Pflege-Tagespreise unter <http://www.uhodmed.ru/prices.htm> ). Die Pflegerin, die seine Mutter 2009 betreut habe, sei von einem Tag auf den anderen verschwunden und könne er sie nicht mehr kontaktieren. Er könne nur versuchen, von der neuen Pflegerin für 2010 eine Bestätigung zu besorgen, aber es wäre unverständlich, warum das vertrauensvoller sein solle als eine Bestätigung seiner Mutter.*

Zum **Vermögen**: *Seine Mutter sei seit 1971 von seinem Vater geschieden (beiliegend Scheidungsdokument in russischer Sprache) und lebe seither allein. Der Bf sei ihr einziger Sohn. Es gebe entferntere Verwandte, die manchmal etwas für sie erledigten, aber diese würden sicherlich nichts bezahlen. Seine Mutter besitze nur eine 1-Zimmer-Wohnung in Moskau, in welcher sie lebe, und deswegen könne sie diese nicht zur Deckung der Pflegekosten nutzen (zB durch Vermietung).*

Im Begleitschreiben wies der steuerliche Vertreter noch einmal darauf hin, *dass versucht werden könne, von der neuen Pflegerin eine Bestätigung über die Kosten zu erhalten. Ansonsten werde ersucht, die geltend gemachten Kosten als glaubhaft gemacht anzusehen, und es bestünde auch die Bereitschaft, die Situation persönlich zu erörtern.*

**8.** Mit **Vorlagebericht** vom 15.02.2012 wurde die gegenständliche Berufung vom Finanzamt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat als damaliger Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

**9.** Mit BGBl I 51/2012 (**Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012**) wurde im Rahmen der Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit mit 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht eingerichtet und der bisher als Abgabenbehörde zweiter Instanz fungierende Unabhängige Finanzsenat per 31. Dezember 2013 aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über (Art. 129 iVm Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG idF BGBl I 51/2012).

Zu diesem Zeitpunkt beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF BGBl I 14/2013 (**Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012**) nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Auch die gegenständliche Berufung war daher als Beschwerde zu behandeln und darüber mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zu entscheiden.

**10.** Mit **Schreiben vom 06.09.2016** ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf um Beantwortung weiterer Fragen bzw. Vorlage weiterer Unterlagen, welchem Ersuchen dieser mit **Antwortschreiben vom 19.09.2016** auftragsgemäß nachkam. Daraus ergaben sich folgende neuen Erkenntnisse:

**a) Zu den Zahlungen/Pflege Mutter (2.718,77 €):**

*Die Bezahlung sei regelmäßig, aber nicht immer monatlich erfolgt, sondern manchmal auch für drei bis vier Monate. Sie sei in bar erfolgt (Anmerkung: Daher konnten keine Überweisungsbelege vorgelegt werden.) Großteils sei das Geld durch Verwandte an die Mutter weitergegeben bzw. im Vorhinein von diesen verauslagt worden.*

*Die Pflegerin sei zwei- bis dreimal pro Woche für drei bis vier Stunden täglich tätig gewesen (insgesamt 30 bis 50 Stunden pro Monat) und habe einen Stundenlohn von 5 € erhalten. Deren Tätigkeiten hätten Baden und Körperpflege, Besorgung und Verabreichung von Medikamenten, Kochen, Putzen, Einkaufen und das Erledigen von Amtswegen umfasst. Die Bezahlung sei monatlich in bar durch die Mutter oder Verwandte erfolgt. Für die Jahre 2010 und 2011 wurden Bestätigungen der Pflegerin beigelegt.*

**b) Zu den Reisekosten:**

*Der Besuch im Oktober sei der einzige Heimatbesuch im Jahr 2009 gewesen. Es habe einen konkreten Anlass, nämlich den sich verschlechternden Zustand der Mutter und einen dadurch notwendigen Krankenhausaufenthalt der Mutter gegeben. Die Mutter sei im April 2012 verstorben.*

**c) Zu den Frachtbriefen/L B (67,76 €):**

*Die Gattin des Bf's habe ihm Dokumente für einen Flug aus den USA nach Russland (zB russischer Reisepass) geschickt. Die Reise habe aber letztlich verschoben und von Österreich aus angetreten werden können, da die dringenden Angelegenheiten zur Unterstützung der Mutter auch telefonisch geklärt hätten werden können.*

**d) Zu den Kosten/Geräte (106,03 €):**

*Es habe sich bei den Geräten um einen Badewannensitz, einen Haltegriff für die Wand und Stufen zum Einstieg gehandelt.*

**11.** Im Rahmen eines **Telefonates vom 06.10.2016** mit dem steuerlichen Vertreter des Bf's wurde von der zuständigen Richterin des Bundesfinanzgerichtes festgehalten, *dass es für die Glaubhaftmachung des Zahlungsflusses nach Russland noch weiterer Belege bedürfe. Aus objektiver Sicht stelle sich der Sachverhalt, da nunmehr Bestätigungen der Pflegerin für die Jahre 2010 und 2011 vorgelegt worden wären, so dar, dass die Pflege anlässlich der Reise nach Moskau im Oktober 2009 wegen der Verschlechterung des Gesundheitszustandes der Mutter organisiert worden sei. Die bare Übergabe eines Betrages von circa 600,00 € für die Bestreitung der Pflegekosten für die Monate Oktober bis Dezember 2009 (= 1/4 der geltend gemachten Zahlungen) könne im Gegensatz zu einem Betrag von fast 3.000,00 € als nachvollziehbar erachtet werden. Unter diesem Aspekt wäre auch ein konkreter Anlass für die Reise nach Moskau gegeben. Die Aufwendungen/Frachtbriefe bedürften zur Anerkennung noch weiterer Belege. Die Aufwendungen/Geräte könnten aus rechtlichen Gründen anerkannt werden.*

Im Hinblick auf die geringe steuerliche Auswirkung und den zu erwartenden Aufwand zur Beischaffung weiterer Belege erklärte sich der steuerliche Vertreter mit der dargestellten Sachverhaltswürdigung einverstanden.

**12.** Die Unterlagen des Beschwerdeverfahrens beim Bundesfinanzgericht (inklusive Aktenvermerk vom 06.10.2016) wurden dem Finanzamt zur Kenntnis- und Stellungnahme übermittelt.

Mit **Mail vom 10.10.2016** wurde von der Vertreterin der belangten Behörde mitgeteilt, dass der im Aktenvermerk vom 06.10.2016 dargestellte Sachverhalt auch von ihr als nachvollziehbar und glaubhaft gemacht erachtet werde.

**13.** Mit **Schreiben vom 11.10.2016** wurde vom steuerlichen Vertreter des Bf's der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

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

#### **I) Streitpunkt:**

Strittig war im gegenständlichen Beschwerdeverfahren die Anerkennung von Aufwendungen für die Pflege der in Russland lebenden Mutter als außergewöhnliche Belastung.

#### **II) Sachverhalt:**

Das Bundesfinanzgericht legte seiner rechtlichen Beurteilung folgenden Sachverhalt zugrunde, der sich in freier Beweiswürdigung der vom Bf vorgelegten Unterlagen sowie dessen Ausführungen im Rahmen des dargestellten Verfahrensablaufes ergab:

Der Bf machte für das Jahr 2009 im Zusammenhang mit der Pflege seiner in Russland lebenden Mutter folgende Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen geltend:

- 1) Zahlungen/Pflege: 2.718,77 € (120.000 Rubel pro Jahr = 10.000 Rubel pro Monat)
- 2) Dokumente UPS/Frachtbriefe L B: 67,76 €
- 3) Reisekosten für eine Reise nach Russland vom 30.09.-19.10.2009: 480,37 €
- 4) Anschaffungskosten/Geräte: 106,03 €

Die Mutter des Bf's, geboren 1938, bezog im Jahr 2009 eine Behindertenpension in Höhe von umgerechnet 1.423,47 € (= 118,62 € monatlich). Ansonsten verfügte sie über keine Einkünfte. Die Behinderung resultierte aus einer psychischen Erkrankung (Schizophrenie), weiters litt sie auch an weiteren Krankheiten wie Diabetes, Polyneuropathie, Sklerose und Ketoazidose.

Nach der Scheidung im Jahr 1971 war der Bf als Sohn ihr einziger naher Angehöriger. Die Mutter des Bf's wohnte in einer Einzimmerwohnung in Moskau und verfügte über keinerlei Vermögen.

Der schlechte Gesundheitszustand machte ab 2009 eine Pflege erforderlich, die der Sohn (= Bf) anlässlich seines Aufenthaltes im Oktober 2009 organisierte. Diese Reise nach Moskau war wegen der Verschlechterung des Zustandes der Mutter und dadurch bedingt eines Krankenhausaufenthaltes notwendig geworden. Die nötigen Geldmittel zur Bezahlung einer Pflegerin für die Monate Oktober bis Dezember 2009 (= 3 x 10.000 Rubel pro Monat, das sind umgerechnet insgesamt 679,69 €) wurden vom Bf durch bare Übergabe an Verwandte zwecks deren Entlohnung in Russland zurückgelassen.

Für die Pflege der Mutter schaffte der Bf außerdem am 08.10.2009 in Moskau einen Badewannensitz, einen Haltegriff für die Wand und Stufen zum Einstieg um umgerechnet insgesamt 106,03 € an. Im Zusammenhang mit der Reise nach Moskau fielen Reisekosten in Höhe von 480,37 € an (Flug, Autos, Taxi, Metro). Die Mutter verstarb im April 2012. Die Rechnung (67,76 €) betreffend "Frachtbriefe EU-Ausland" war an L B, die Gattin des Bf's, gerichtet und betraf laut Angaben des Bf's die Übersendung von Dokumenten zwecks Direktflug aus den USA nach Russland zur Betreuung der Mutter, der letztlich nicht zustande kam.

Die durchschnittlichen Lebenshaltungskosten für Pensionisten in Moskau betrugen im Jahr 2009 umgerechnet circa 112,70 € monatlich.

### **III) Beweiswürdigung:**

Außergewöhnliche Belastungen sind grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen. Allerdings ist zu beachten, dass nach ständiger Rechtsprechung der Steuerpflichtige, der eine Begünstigung, somit auch eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen hat, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe dafür einzeln anzuführen und glaubhaft zu machen sind (*Fuchs in Hofstätter/Reichel*, Einkommensteuer-Kommentar,

§ 34 Abs. 1 Anm. 23 und die dort zit. Jud.). Nachweis bzw. Glaubhaftmachung obliegen somit in erster Linie der Partei (VwGH 20.04.1993, 88/14/0199; VwGH 19.11.1998, 95/15/0071; *Doralt*, EStG<sup>11</sup>, § 34 Tz 7). Nach Ansicht des Steuerpflichtigen eine außergewöhnlichen Belastung darstellende Umstände sind so zu präzisieren, dass ein Zusammenhang mit der behaupteten Belastung hergestellt werden kann (*Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG<sup>14</sup>, § 34 Anm. 4).

Kann die außergewöhnliche Belastung nur der Höhe nach nicht ermittelt oder berechnet werden, ist sie zu schätzen (§ 184 BAO; Jakom/Vock, EStG, 2016, § 34 Rz 9 unter Verweis auf VwGH 27.02.2008, 2004/13/0116).

Gemäß **§ 138 Abs. 1 BAO** haben die Abgabepflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. Kann ihnen ein Beweis nach den Umständen nicht zugemutet werden, so genügt die **Glaubhaftmachung**.

Diese hat den Nachweis der Wahrscheinlichkeit zum Gegenstand (VwGH 30.04.2003, 98/13/0119) und unterliegt den Regeln der freien Beweiswürdigung (*Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 138 BAO Tz 5 und die dort zit. Jud.). Ein Sachverhalt ist glaubhaft gemacht, wenn die Umstände des Einzelfalles dafür sprechen, der vermutete Sachverhalt habe von allen denkbaren Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich (VwGH 14.09.1988, 86/13/0150). Die Glaubhaftmachung setzt die schlüssige Behauptung der maßgeblichen Umstände durch den Abgabepflichtigen voraus (VwGH 26.04.1989, 89/14/0027; *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 138 BAO Rz 5 und 6).

Eine **erhöhte Mitwirkungspflicht** trifft den Bf dann, wenn ungewöhnliche Verhältnisse vorliegen (*Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 115 Tz 13; VwGH 25.6.2007, 2004/17/0105), die nur er aufklären kann, oder wenn seine Behauptungen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Widerspruch stehen (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0061; BFG 16.09.2016, RV/2100630/2013).

Außerdem besteht insbesondere bei Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungspflicht der Partei bei der Beschaffung von Beweismitteln. In diesen Fällen tritt die amtswegige Ermittlungspflicht gegenüber der Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Partei zurück (VwGH 19.10.2006, 2006/14/0109; BFG 01.04.2016, RV/7100939/2013).

Gemäß **§ 167 Abs. 1 BAO iVm § 2a BAO** hat das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es dabei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine **überragende Wahrscheinlichkeit** oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 167 Tz 8 mit vielen weiteren Nachweisen).

**Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeuten obige Ausführungen Folgendes:**



### **Zu den Zahlungen/Pflegerin 2009:**

Der Bf konnte insbesondere durch Vorlage von Bestätigungen zunächst glaubhaft darlegen, dass seine Mutter, geboren 1938, aufgrund verschiedener Krankheiten (insbesondere Schizophrenie, Polyneuropathie etc.) behindert und schon seit längerer Zeit (siehe Beschluss der Expertenkommission für Arbeit und Gesundheit vom 12.02.1992; Auszug/Arbeitsbuch vom 10.03.1980; Krankenhausbefunde) arbeitsunfähig war. Außerdem konnte er die Höhe der Pension der Mutter mit 118,62 € monatlich durch Vorlage einer Bescheinigung belegen.

Laut Internetrecherchen (<http://www.ost-impuls.de/archives/226-Lebenshaltungskosten-in-Russland>) betrugen die durchschnittlichen Lebenshaltungskosten für Pensionisten in Russland im Jahr 2010 monatlich 112,70 €.

Aus diesen Ermittlungsergebnissen war abzuleiten, dass die Mutter des Bf's nach Abzug der Lebenshaltungskosten keine finanziellen Mittel für die Bestreitung der Kosten einer Pflegerin zur Verfügung hatte und solche vom nächsten Angehörigen (= Sohn bzw. Bf) zu übernehmen waren. Der Bf konnte auch glaubhaft darlegen, dass er der einzige Sohn war und die Mutter über kein Vermögen verfügte.

Dass er grundsätzlich Pflegekosten für seine Mutter übernommen hat, konnte er durch Vorlage der Bestätigungen der Pflegerin für die Jahre 2010 und 2011 im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht belegen.

Allerdings lag für das Jahr 2009 keine solche Bestätigung der damaligen Pflegerin, die die behauptete Bezahlung eines Betrages von monatlich 10.000 Rubel an sie belegt hätte, vor, weil diese laut Angaben des Bf's überraschend ihre Tätigkeit eingestellt hatte und nicht mehr auffindbar war. Ein anderweitiger Nachweis der Bestreitung des umgerechneten Jahresbetrages von 2.718,77 € im Jahr 2009 konnte durch den Bf nicht erbracht werden.

Darüber hinaus gelang dem Bf aber auch keine Glaubhaftmachung bezüglich der Bestreitung dieses Jahresbetrages, da er den Zahlungsfluss dieses Betrages nach Russland nicht belegen konnte. Die behauptete bare Übermittlung von Teilbeträgen an Verwandte in Russland hätte weiterer Beweise bedurft (vor allem hinsichtlich der Übermittlung der Geldbeträge nach Russland), da es in objektiver Betrachtungsweise nicht nachvollziehbar erscheint, dass ein Betrag von fast dreitausend Euro auf einmal in bar übergeben wird. Dies wäre allenfalls nur anlässlich des Besuches des Bf's in Russland im Oktober 2009 möglich gewesen, was aber auch von ihm selbst gar nicht behauptet wurde.

Aus der Sicht eines objektiven Betrachters erschien **folgender Sachverhalt nachvollziehbar und am wahrscheinlichsten:**

Wie der Bf ausführte, verschlechterte sich der Gesundheitszustand der Mutter im Herbst 2009 rapid und war ein Krankenhausaufenthalt und in diesem Zusammenhang eine Reise nach Moskau notwendig. Anlässlich dieses Besuchs traf der Bf die nötigen Vorkehrungen für eine Pflege, da eine solche nach Rückkehr aus dem Krankenhaus aus Krankheitsgründen (Pflege, Unterstützung bei der Führung des Haushalts, die wegen Krankheit nicht mehr alleine zu bewerkstelligen war) unerlässlich war. Dass er diese

Kosten wegen der geringen Pension der Mutter als Sohn übernahm, ist naheliegend und glaubhaft.

Die Organisation der Pflege anlässlich des Aufenthalts im Oktober 2009 bedeutet aber wiederum, dass Pflegekosten frühestens ab diesem Monat nachvollziehbar sind, sodass letztlich nur solche für das letzte Vierteljahr 2009 als erwiesen angesehen werden können ( $= 1/4$  von 2.718,77 € = 679,69 €). Die bare Übergabe eines entsprechend geringeren Betrages durch den Bf an Verwandte zur Bestreitung der Zahlungen an die Pflegerin anlässlich seines Moskauaufenthaltes konnte auch von der Betragshöhe her noch nachvollzogen werden.

Der dargestellte, aus den vorliegenden Beweisen objektiv ableitbare Geschehensablauf wurde auch von beiden Parteien des Beschwerdeverfahrens als plausibel erachtet, dies aus Sicht des Bf's vor allem auch deshalb, weil der Aufwand für eine weitere (aus Gründen der Glaubhaftmachung aber unerlässliche) Beweisführung in keiner Relation zur steuerlichen Auswirkung gestanden hätte.

#### **Zu den Fahrtkosten 2009 (480,37 €):**

Diese wurden in einer Höhe von 480,37 € belegmäßig nachgewiesen. Wie sich aus den Ausführungen zu den Pflegezahlungen ergibt, war die Reise nach Moskau konkret durch die Krankheit der Mutter bedingt (Verschlechterung des Gesundheitszustandes, Krankenhausaufenthalt, Organisation der Pflege) und war damit eine unmittelbare Veranlassung als glaubhaft anzusehen.

#### **Zu den Kosten/Geräte (106,03 €):**

Diese wurden laut vorgelegten Belegen am 08.10.2009, also während des Aufenthalts in Moskau, angeschafft. Dass es sich dabei um einen Badewannensitz, einen Haltegriff für die Wand und Stufen zum Einstieg und damit um Geräte zur Erleichterung der Pflege (tägliche Körperpflege) handelte, erschien glaubhaft.

#### **Zu den Kosten/Frachtbriefe (67,76 €):**

Der entsprechende Beleg betrifft die Gattin des Bf's. Die behauptete Übersendung der Dokumente hätte eines weiteren Nachweises bedurft, zumal der Flug offensichtlich tatsächlich nicht zustande gekommen ist. Eine Glaubhaftmachung aufgrund der bloßen Behauptung konnte nicht angenommen werden und war eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung daher nicht möglich.

### **IV) Rechtliche Beurteilung:**

#### **A) Rechtsgrundlage:**

**§ 34 EStG 1988** lautet in den für das Beschwerdeverfahren maßgeblichen Stellen folgendermaßen (Fettdruck durch das Bundesfinanzgericht):

*"(1) 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).

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.
- Aufwendungen für die Kinderbetreuung im Sinne des Abs. 9.
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.
- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das

Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

**(7) Für Unterhaltsleistungen gilt Folgendes:**

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.

2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 abgegolten.

3. Unterhaltsleistungen für den (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) sind durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten.

**4. 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.**

5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.

**(8)** Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

**(9)** Aufwendungen für die Betreuung von Kindern bis höchstens 2 300 Euro pro Kind und Kalenderjahr gelten unter folgenden Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung:  
...."

**B) Erwägungen:**

Im gegenständlichen Fall wurden vom Bf unter anderem Aufwendungen für die Pflege seiner in Russland lebenden Mutter als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. Der Großteil dieser Aufwendungen bestand in direkt an die Mutter

übergebenen Geldleistungen zur Bestreitung von Pflege und Unterhalt, in Reisekosten sowie Aufwendungen für Frachtbriefe und die Anschaffung von Geräten.

### **1) Zu den Zahlungen/Pflege Mutter (2.718,77 €):**

Gemäß **§ 143 Abs. 1 ABGB** schuldet das Kind seinen Eltern unter Berücksichtigung seiner Lebensverhältnisse den Unterhalt, soweit der Unterhaltsberechtigte nicht imstande ist, sich selbst zu erhalten. Gemäß Abs. 3 leg.cit. mindert sich der Unterhaltsanspruch eines Elternteils insoweit, als ihm die Heranziehung des Stammes eigenen Vermögens zumutbar ist.

Aus § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 ergibt sich, dass Unterhaltsleistungen insoweit abzugsfähig sind, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Als außergewöhnliche Belastung sind nur jene Unterhaltsleistungen an einen Angehörigen abzugsfähig, die zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Empfänger selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Dazu zählen vor allem Krankheits- oder Pflegekosten (VwGH 01.09.2015, 2012/15/0117; *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG<sup>14</sup>, § 34 Anm. 52; UFS 02.02.2012, RV/3036-W/11).

Überschreiten Krankheits- und Pflegekosten eines Elternteils dessen nach Abzug der Lebenshaltungskosten verbleibendes wirtschaftliches Nettoeinkommen und ist die Verwertung von Vermögen des Elternteils entweder mangels eines solchen nicht möglich oder aber – etwa bei einer Wohnung im eigenen Haus (vgl. *Stabentheiner in Rummel*<sup>3</sup>, § 141 Rz 4) – nicht zumutbar und kommen andere Unterhaltspflichtige nicht (ganz oder teilweise – siehe *Stabentheiner in Rummel*<sup>3</sup>, § 143 Rz 7ff) zur Leistung in Betracht, ist das Kind im Rahmen des § 143 ABGB zur Unterhaltsleistung verpflichtet, wobei derartige Unterhaltsleistungen soweit den nach § 34 Abs. 7 Z 4 EStG 1988 abzugsfähigen Unterhaltsleistungen zuzuordnen sind, als sie das nach Abzug der Lebenshaltungskosten und allfälliger sonstiger zwingender Aufwendungen zur Verfügung stehende Nettoeinkommen des Elternteils übersteigen (vgl. *Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG<sup>14</sup>, § 34 Anm. 52). Dabei ist es ohne Belang, wie das Kind seinen Beitrag bezeichnet (vgl. UFS 04.07.2011, RV/1455-W/11, unter Hinweis auf *Doralt*, EStG<sup>11</sup>, § 34 Tz 26: "Geld hat kein Mascherl"). So ist etwa die Übernahme der Kosten der Hauskrankenpflege für die mittellose Mutter bei geringen Einkünften und Vermögenslosigkeit des Vaters zur Gänze beim Kind abzugsfähig (UFS 07.12.2011, RV/2117-W/11; UFS 11.10.2012, RV/2453-W/12).

Reichen somit die der Mutter zur Verfügung stehenden Mittel insgesamt nicht aus, ihre Krankheits- und Pflegekosten sowie ihren Lebensunterhalt zu bestreiten, ist nach § 143 ABGB eine rechtliche Verpflichtung des Sohnes gegeben, seiner Mutter beizustehen, die hinsichtlich der nicht gedeckten Krankheits- und Pflegekosten auch eine außergewöhnliche Belastung beim Sohn darstellt (siehe UFS 11.10.2012, RV/2453-W/12).

**Im gegenständlichen Fall** reichten, wie oben unter den Punkten Sachverhalt und Beweiswürdigung dargestellt, die eigenen Einkünfte der Mutter (= Pension) in Höhe von monatlich 118,62 € gerade zur Deckung der Lebenshaltungskosten (= in Russland für Pensionisten cirka 112,70 €/Monat).

Der Bf war als Sohn und einziger Angehöriger daher rechtlich verpflichtet, die Pflegekosten für seine Mutter zu übernehmen.

Allerdings waren, wie sich aus dem im Rahmen der Beweiswürdigung als erwiesen festgestellten Sachverhalt ergibt, im Jahr 2009 nur Pflegekosten für das letzte Vierteljahr (Oktober bis Dezember 2009) in Höhe von 679,69 € (= 1/4 von 2.718,77 €/Jahr) als nachvollziehbar bzw. glaubhaft gemacht anzusehen.

Dieser Betrag konnte daher aus dem Titel der außergewöhnlichen Belastung anerkannt werden.

## **2) Zu den Fahrtkosten (480,37 €):**

In § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind jene Kriterien angeführt, die erfüllt sein müssen, um Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen qualifizieren zu können.

Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus und sind die übrigen in diesem Fall nicht mehr zu prüfen (VwGH 24.10.2005, 2002/13/0031).

Eine dieser Voraussetzungen ist die **Außergewöhnlichkeit**.

Nun erwachsen einer Vielzahl von Abgabepflichtigen dadurch Fahrtkosten, dass sie sich um ihre nächsten Angehörigen kümmern und sie besuchen. Dies gilt im Besonderen auch für die Betreuung altersbedingt behinderter Personen. Aufwendungen für Besuche zwischen nahen Angehörigen sind damit regelmäßig nicht als außergewöhnlich anzusehen. Dies gilt auch, wenn der besuchte Angehörige erkrankt oder pflegebedürftig ist und Reisen über größere Entfernungen durchgeführt werden, zumal es üblich und jedenfalls nicht außergewöhnlich ist, wenn ein erkrankter oder pflegebedürftiger Angehöriger besucht wird.

Eine **Ausnahme** vom Grundsatz, dass Aufwendungen für Besuche zwischen Angehörigen nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden können, auch wenn sie im Einzelfall hoch sind, besteht darin, wenn Besuchsfahrten ausschließlich zum Zweck der Heilung bzw. Linderung einer Krankheit oder eines Leidens getätigt werden, sodass die Kosten zu den unmittelbaren Krankheitskosten zu zählen sind [vgl. BFG 27.05.2014, RV/1100309/2014, und die dort zit. Jud. und Lit., insbesondere VwGH 01.03.1989, 85/13/0091; Jakom/*Baldauf*, EStG, 2016, § 34 Tz 90 Stichworte: "Besuchsfahrten/-reisen" bzw. "Altersheim (Pflegeheim)"].

**Im gegenständlichen Fall** unternahm der Bf Anfang Oktober 2009 eine dreiwöchige Reise nach Moskau. Dabei handelte es sich um seinen einzigen Heimatbesuch im Jahr 2009, weshalb ein solcher ohne konkreten Anlass unter Heranziehung allgemeiner Erfahrungswerte grundsätzlich als im Bereich des Üblichen und insofern nicht als außergewöhnlich einzustufen wäre.

Wie aber unter den Punkten Sachverhalt und Beweiswürdigung dargelegt, war Anlass des gegenständlichen Heimatbesuchs die Verschlechterung des Gesundheitszustandes der Mutter und die Organisation der Pflege nach einem Krankenhausaufenthalt. Der Besuch war sohin unmittelbar durch die Krankheit der Mutter verursacht und diente der Linderung der Krankheit bzw. des Leidens, indem er für die Organisation einer entsprechenden Pflege genutzt wurde. Es lag sohin jener Ausnahmefall vor, der aufgrund der unmittelbaren Verursachung durch die Krankheit die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung zur Folge hatte.

Die entsprechenden Aufwendungen (= Fahrtkosten) waren daher als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

### **3) Zu den Kosten/Frachtbriefe (67,76 €):**

Wie bereits im Rahmen der Beweiswürdigung dargelegt, war aufgrund der vorliegenden Aktenlage objektiv keine ausreichende Veranlassung durch die Krankheit der Mutter nachvollziehbar und war daher eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung aus dem Titel der Krankheits- bzw. Pflegekosten nicht möglich.

### **4) Zu den Kosten/Geräte (106,03 €):**

Unter "**Belastung**" im Sinne des § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind nur vermögensmindernde Ausgaben zu verstehen, also solche, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind. Ihnen stehen die Ausgaben gegenüber, die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und die deshalb nicht als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden. Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern stellen dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird, wenn somit bloß eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt. Nur verlorener Aufwand ist berücksichtigungsfähig; soweit die Aufwendungen einen Gegenwert schaffen, sind sie keine Belastung (**Gegenwerttheorie** - vgl. VwGH 29.07.2010, 2010/15/0003; *Doralt*, EStG, § 34 Tz 20; *Jakom/Baldauf*, EStG, 2016, § 34 Rz 20). Ausgaben für den Erwerb eines Wirtschaftsgutes sind also in der Regel von einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen.

Der Gegenwertgedanke kann aus Gründen der steuerlichen Gleichmäßigkeit und der sozialen Gerechtigkeit nur beschränkt auf einen engen Kreis besonders schwer wiegender, aus dem normalen Geschehensablauf weit herausragender Ereignisse (zB Katastrophenschäden) außer Acht gelassen werden.

Eine weitere **Ausnahme** von der Gegenwerttheorie sieht der Verwaltungsgerichtshof zudem nur in jenen besonderen Fällen vor, in denen Wirtschaftsgüter angeschafft werden, die wegen ihrer speziellen Beschaffenheit (zB Rollstühle, Krankenbetten, Rollstuhlgelkissen - siehe *Jakom/Baldauf*, EStG, 2016, § 34 Rz 20) oder ihrer individuellen Gebrauchsmöglichkeit (zB Prothesen, Seh- oder Hörhilfen) keinen oder nur einen eingeschränkten Verkehrswert haben (UFS 31.03.2003, RV/0403-F/02; VwGH 29.07.2010, 2010/15/0003; *Jakom/Baldauf*, EStG, 2016, § 34 Rz 20).

**Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutet dies Folgendes:**

Wie im Rahmen der Beweiswürdigung dargestellt, handelte es sich bei den betroffenen Gegenständen um Hilfsmittel zur Pflege der behinderten Mutter (Badewannensitz, Haltegriff, Stufen zum Einstieg in die Badewanne). Auch diese wurden vom Sohn im Rahmen seiner rechtlichen Verpflichtung zur Tragung der Kosten für die Pflege angeschafft.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes handelt es sich dabei - wie bei Rollstühlen und Krankenbetten - um Wirtschaftsgüter der oben beschriebenen Art, die wegen ihrer speziell auf die Pflege zugeschnittenen Beschaffenheit nur einen eingeschränkten Verkehrswert haben. Die entsprechenden Aufwendungen von 106,03 € waren daher als außergewöhnliche Belastung anzusetzen.

**5) Ergebnis:**

Aufgrund obiger Ausführungen waren im Jahr 2009 folgende Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen:

Eigene Krankheitskosten und Krankheitskosten/Sohn - wie laut Erstbescheid		3.652,78
Pflege Mutter:		
Zahlungen Pflege	679,69	
Reisekosten	480,37	
Geräte	106,03	1.266,09
SUMME		<b>4.918,87</b>

**V) Zum Abspruch über die 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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Die Qualifikation der Aufwendungen des Bf's als außergewöhnliche Belastung war im gegenständlichen Beschwerdefall lediglich von der Beweiswürdigung bezogen auf den konkret vorliegenden Sachverhalt abhängig. Dass die Bestreitung von Krankheits- und Pflegekosten durch den Unterhaltsverpflichteten zu außergewöhnlichen Belastungen führen kann, wurde bereits vom Verwaltungsgerichtshof bestätigt (VwGH 01.09.2015, 2012/15/0117). Dies gilt ebenso für die einer Krankheit unmittelbar zuordenbaren



Fahrtkosten (VwGH 01.03.1989, 85/13/0091) und Anschaffungskosten für Wirtschaftsgüter von spezieller Beschaffenheit (VwGH 29.07.2010, 2010/15/0003).  
Die Entscheidung war somit nicht von der Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung abhängig.

Linz, am 14. Oktober 2016