



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1000 Wien, A-Straße 00/0, vom 17. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Dr. Martin König, vom 9. Juli 2012 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheid-spruches.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine ASVG- Pensionistin, deren von der Landesstelle Wien des Bundessozialamts festgestellte Grad der Behinderung von 50 % bereits seit dem Jahr 2002 besteht.

Mit der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 wurden a) unter der falschen Spalte „*Kosten für Katastrophenschäden*“ die Gesamtkosten für die Errichtung und Nutzung einer Außenanlage in Höhe von € 16.827,17, aufgegliedert in die Teilpositionen € 12.600 (Kosten für Baumeisterarbeiten betreffend Außenanlage), € 4.053,17 (Montagekosten für eine Haus-tür) und € 174 (A-GmbH.), als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt b) unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel (z. B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) samt Kosten der Heilbehandlung (z.B. ärztliche Kosten, Medikamente) in Höhe von 1.871,08 € als außergewöhnliche Belastung infolge Behinderung; c) Geldspenden an mildtätige Organisa-tionen, begünstigte Spendensammelvereine u. a. in Höhe von 1.134,00 € sowie Spenden an

begünstigte Forschungs- und Lehreinrichtungen, Museen, das Bundesdenkmalamt, Behinderungstransport-Dachverbände u. a. in Höhe von 60,00 € jeweils als Sonderausgaben geltend gemacht; der pauschale Freibetrag für das eigene Kraftfahrzeug wegen Behinderung wurde beantragt.

Mit dem Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 anerkannte das Finanzamt an Sonderausgaben ([§ 18 EStG 1988](#)) a) Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genuss-Scheine und junge Aktien (Topf- Sonderausgaben) von 730,00 € sowie Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z.7 EStG 1988 in Höhe von 1.020,00 € bzw. an Außergewöhnliche Belastungen a) Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) von 188,43 €, b) Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung von 2.280,00 €, c) Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen von 1.682,65 € mit der Begründung, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht berücksichtigt werden konnten, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 2.180,68 € nicht übersteigen würden. Die Eingangstüre sei als Sonderausgabe in Zusammenhang mit Wohnraumsanierung berücksichtigt worden. Spenden hätten nur in der nachgewiesenen Höhe (1.020 €) berücksichtigt werden können. Die Kosten für die „*Parkplatzerrichtung inkl. Schneeräumung*“ seien Mehraufwendungen eines Körperbehinderten im Zusammenhang mit der Benutzung eines eigenen Kraftfahrzeuges, die mit der KFZ-Pauschale abgegolten seien. Die Krankheitskosten seien laut Aufstellung der Bw. in allgemeine (188,43 €) und behinderungsbedingte (1.682,65 €) Krankheitskosten geteilt.

Im Zuge des Berufungsverfahrens gegen den oben genannten Bescheid gab die Bw. im Rahmen des Erörterungsgesprächs vom 16. Jänner 2013 zu Protokoll, Spenden, welche mit einer Aufstellung über den Betrag von € 1.238 als Sonderausgaben dargestellt worden waren, in Höhe der belegmäßig nachgewiesenen Gesamtsumme von € 1.198 zu akzeptieren und den Berufungsstreitpunkt „*abgabenbehördliche Teilung der Krankheitskosten laut Aufstellung in allgemeine Kosten (€ 188,43) und behinderungsbedingte Kosten (€ 1.682,65)*“ zurückzuziehen, sodass nur mehr in Streit steht, ob der Abschreibposten „*Parkplatzerrichtungskosten*“ und die jährlich anfallenden Kosten für die Schneekehrung des Abstellplatz, zu deren Entrichtung sich die Bw. verpflichten habe müssen, ohne diese Arbeiten persönlich durchführen zu können, mit dem von der Bw. beantragten Kfz-Pauschale abgegolten sind.

Mit der Mail vom 12. Juli 2012 in Verbindung mit der beim Finanzamt am 17. Juli 2012 eingelangten „Berufung“ brachte die Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 im Wesentlichen vor, alle Befunde und Belege, die zur Errichtung des Behindertenparkplatzes auf dem Kleingartengrundstück wichtig gewesen seien, dem Antrag beigeschlossen zu haben. Alles sei gesetzeskonform und hätte nur mit amtlicher Bewilligung bewirkt werden können, da

der Zustand der Bw. es nicht zulasse, den steil abfallenden Weg (ca. 100m) zum Parkplatz der Siedlung sturzfrei zu bewältigen. Die Benutzung des Siedlungsparkplatzes sei sommers/ winters wegen Sturzgefahr zu gefährlich; dies hätten die Ärzte der Bw. auch bescheinigt. Speziell im Winter sei trotz Schneeräumung die Rutschgefahr so groß, sodass ein Sturz der Bw. zu einer kompletten Querschnittslähmung führen müsse.

Dass die Bw. nach Fertigstellung der Baustelle in dem in voller Gesundheit im Jahr 20XX erworbenen Kleingartenhaus über Nacht eine Querschnittslähmung erleiden würde, sei nicht zu ahnen gewesen. Nach mehr als vier Monaten in Kliniken und im Rollstuhl habe die Bw. das Haus mit zwei Krückstöcken betreten können. Im letzten Jahr habe die Bw. noch zwei schwere Wirbelsäulenoperationen gehabt, dabei seien viele Bandscheiben ersetzt worden. Die Bw. habe den Parkplatz auf dem eigenen Grundstück nur durch den Kauf eines noch kleineren Automatikautos bewilligt bekommen, der der Bw. eine Mobilität verschaffe, die sie zu einer gewissen Selbständigkeit verhelfe.

Niemand anderer als die Bw. sei zum Parken auf dem Abstellplatz berechtigt; trotz des Parkplatzes müsse die Bw. den alten Parkplatz von der Siedlung zahlen. Das von Bürgermeister Häupl Ende 2010 erlassene Gesetz erlaube Pächtern von Kleingarten die Errichtung eines Parkplatzes am Grundstück selbst, wenn eine Zufahrtsmöglichkeit besteht.

Nachdem die Bw. aber die Einzige sei, die den Zufahrtsweg zur Straße (B-Straße) vom Grundstück der Bw. aus benutzen dürfe, habe sie sich auch verpflichten müssen, die Schneeräumung selbst in die Hand zu nehmen, was der Bw. bei der Behinderung (Zwei Krückstöcke, Gleichgewichtsprobleme) keinesfalls tun könne, also sei eine Firma zu beauftragen gewesen, das zu tun. Die Kosten für die Kehrung von fünfzig Meter seien ebenfalls als außerordentliche Kosten zur Abschreibung gestellt worden. Die Kosten für den Parkplatz seien mit der Pacht zu bezahlen.

Mit der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt betreffend der beantragten Kosten für eine "Parkplatzerrichtung" auf die Begründung im Erstbescheid und hielt der Bw. im Übrigen vor, dass die geltend gemachten Aufwendungen für "Schneeräumung" weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen seien und daher keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes seien. Die Kosten für die Eingangstür seien als Sonderausgaben gemäß [§ 18 EStG 1988](#) im Erstbescheid steuerlich anerkannt worden und würden keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellen.

Mit dem in vier Punkte gegliederten Vorlageantrag brachte die Bw. unter Punkt 1 u. a. vor, als zu fünfzig Prozent Behinderte die Berechtigung zur Errichtung eines Parkplatzes nur für das eigene Behindertenauto auf ihrem Kleingartengrundstück erhalten zu haben, und bezeichnete unter Bezugnahme auf den beigelegten Lageplan eine Vorortbesichtigung als erwünscht.

Unter Punkt 2 wies die Bw. betreffend die Schneeräumungskosten darauf hin, dass solche Arbeiten aus Haftungsgründen nur von einer konzessionierten Firma durchgeführt werden dürften.

Im Zuge des Erörterungsgesprächs vom 16. Jänner 2013 gab die Bw. betreffend die strittigen Kosten für die Parkplatzerrichtung samt Schneeräumung zu Protokoll, das Haus im Jahr 20XX erworben zu haben. Nach Bezug des Hauses im März 20XX habe die Bw. das Objekt bereits benutzen können. Zu diesem Zeitpunkt sei es noch nicht ganz fertiggestellt gewesen. Im September 20XX, nämlich am W-Tag, den 29. September 20XX habe die Bw. der Schicksalsschlag getroffen, sie sei von der Hüfte weg abwärts gelähmt gewesen. Nach Verweis auf den Befundbericht erklärte die Bw., dass sich der Zustand insofern gebessert habe, als sie nicht mehr den Rollstuhl benützen müsse.

Durch die Operation im Jahr 2011 habe die Bw. sich eine gesundheitliche Verbesserung erhofft, die aber nicht eingetreten sei. Von Primar Dr. H. sei der Bw. die Auflage erteilt worden: „*Ich soll meinen Körper nicht mit Gewicht belasten. Ich soll Stürze vermeiden.*“

Krankheitsbedingt habe die Bw. auf ihrem Grundstück einen Parkplatz errichten dürfen, was andere Anrainer nicht durften, diese müssten den vorgesehenen Parkplatz benützen. Für den Zugang zum Parkplatz sei die Inanspruchnahme einer Schneeräumungsfirma notwendig. All diese Kosten hätten ihre Ursache in ihrer Erkrankung.

Zum Beweis ihres Vorbringen legte die Bw. eine Kopie des LGBI. für Wien, Jahrgang 2010, 24. September 2010, 47. Stück, Wr. Kleingartengesetz 1996 vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

In verfahrensrechtlicher Hinsicht haben die Abgabenbehörden gemäß § 115 Abs. 1 und 3 BAO die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen, von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind, und Angaben der Abgabepflichtigen und amtsbekannte Umstände auch zugunsten der Abgabepflichtigen zu prüfen und zu würdigen.

Gemäß § 119 Abs. 1 leg. cit. sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offenzulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß § 119 Abs. 2 leg. cit. dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen

der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekanntgeben.

Als Beweismittel im Abgabenverfahren kommt gemäß § 166 BAO alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Für die Anerkennung von Kosten als außergewöhnliche Belastung nach dem Einkommensteuergesetz 1988 ist erforderlich, dass die Belastung [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) zufolge 1. außergewöhnlich (Abs. 2), 2. zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und 3. die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4) muss und 4. weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein darf.

Gemäß § 34 Abs. 2 leg. cit. 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.

Gemäß § 34 Abs. 4 leg. cit. beeinträchtigt die Belastung 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 € bis 14.600 € 8%, mehr als 14.600 € bis 36.400 € 10 %, mehr als 36.400 € 12 %.

Gemäß § 34 Abs. 6 leg. cit. können Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5), sowie 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, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

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.

Gemäß § 35 Abs. 1 leg. cit. steht dem Steuerpflichtigen im Falle von außergewöhnlichen Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, ohne dass der Steuerpflichtige eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) erhält, ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

Gemäß § 35 Abs. 2 leg. cit. bestimmt sich die Höhe des Freibetrages nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen, 1. in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hiefür maßgebenden Einschätzung, 2. in denen keine eigenen gesetzlichen Vorschriften für eine Einschätzung bestehen, nach § 7 und § 9 Abs. 1 des Kriegsopfersversorgungsgesetzes 1957.

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle ist das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach §§ 40 ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

Gemäß § 35 Abs. 5 leg. cit. können anstelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

Für den Fall, dass der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat, sind [§ 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996](#) in der Fassung des BGBl. I 2010/430 (im folgenden kurz VO) zufolge die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Gemäß § 1 Abs. 2 VO liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt. Gemäß § 1 Abs. 3 VO sind die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

Gemäß § 2 Abs. 1 VO sind als Mehraufwendungen wegen Krankenpflege ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Tuberkulose, Zuckerkrankheit, Zöliakie oder Aids 70 € Euro, Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit 51 €, Magenkrankheit oder einer anderen inneren Krankheit 42 € pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Bei Zusammentreffen mehrerer Krankheiten ist der höhere Pauschbetrag zu berücksichtigen.

Gemäß § 2 Abs. 2 VO sind bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25 % die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 zu berücksichtigen.

Gemäß § 3 Abs. 1 VO ist für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benutzt werden kann, ein Freibetrag von 190 € monatlich zu berücksichtigen. Die Körperbehinderung ist durch eine Bescheinigung gemäß § 29 b der Straßenverkehrsordnung 1960 oder einen Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gemäß § 2 Abs. 2 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1952, gemäß § 2 Abs. 1 Z 12 des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992 oder gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 des Versicherungssteuergesetzes 1953 nachzuweisen. Gemäß § 3 Abs. 2 VO sind bei einem Gehbehinderten mit einer mindestens 50%igen Erwerbsminderung, der über kein eigenes Kraftfahrzeug verfügt, die Aufwendungen für Taxifahrten bis zu einem Betrag von monatlich 153 € zu berücksichtigen.

Gemäß § 4 VO sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z. B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Nach den Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofs vom 2. Juni 2004, [2003/13/0074](#), 13. September 1977, 2696, 2753, 2754/76, und 10. September 1998, 93/15/0051 kann ein Steuerpflichtiger, der wegen seiner Körperbehinderung zur Fortbewegung auf einen PKW angewiesen ist, die anteiligen Kraftfahrzeugkosten, die ihm durch die Mehrbenützung seines Kraftfahrzeuges gegenüber gesunden Abgabepflichtigen entstehen, als außergewöhnliche Belastung geltend machen. Als notwendiger und angemessener Mehraufwand sind jene Auslagen anzusehen, die nicht auf die typischen Kosten der allgemeinen Lebensführung entfallen (Hinweis Doralt, EStG, 4. Auflage § 35 Tz 14 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes); ihre Höhe kann beim Fehlen differenzierender Unterlagen nur geschätzt werden.

Nach Jakom, EStG, 5. Auflage Rz 24 und 25 zu § 35 ist „§ 3 VO (auch dessen Absatz 2) nicht nur bei einer „Gehbehinderung“ anwendbar, sondern bereits bei einer „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“ (Lohnsteuerrichtlinien 847 und 849), z.B. auf Grund von Immunschwäche. (1) Eigenes Kfz. Das Vorliegen einer entsprechenden Körperbehinderung ist nachzuweisen (VwGH 2. Juni 2004, [2003/13/0074](#); siehe Lohnsteuerrichtlinien 847 und § 3 Abs. 1 VO). In der Praxis können Mehraufwendungen nur in der Höhe der Pauschbeträge abgesetzt werden (diese umfassen nach UFS 26. August 2008, RV/0158-K/08, auch die Fahrten zu Kuren); eine Berücksichtigung tatsächliche Aufwendungen, etwa der Kosten einer behindertengerechten Adaptierung des Kraftfahrzeuges ist nicht möglich (Lohnsteuerrichtlinien 848, siehe aber Rz 25). Die Rechtsprechung lässt den Nachweis der tatsächlichen Mehraufwendungen dagegen in Grenzen zu (VwGH 2. Juni 2004, [2003/13/0074](#); UFS 24. Oktober 2006, RV/1151 - W/05).

Aufwendungen für bestimmte Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung (§ 4 VO) im nachgewiesenen Ausmaß sind zu berücksichtigen, sofern sie mit der Behinderung in Zusammenhang stehen (UFS 26. November 2007, RV/0986-W/07). Hilfsmittel im Sinn des § 4 sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Gegenstände oder Vorrichtungen, die geeignet sind, die Funktion fehlender oder unzulänglicher Körperteile zu übernehmen oder die mit einer Behinderung verbundenen Beeinträchtigungen zu beseitigen bzw. zu mildern (LStR 850). Der Begriff kann im Sinn des § 154 ASVG verstanden werden (UFS 2. Mai 2005, RV/0067-G/03). Zu den Hilfsmitteln-der Klammerausdruck ist nur beispielhaft erläuternd (VfGH 13. März 2003, [B 785/02](#); VwGH 3. August 2004, [99/13/0169](#)) - gehören auch Vorrichtungen an einem Kfz, die nicht unmittelbar dem Betrieb des Kraftfahrzeuges dienen, z. B. die Hebebühne oder die Rampe für einen Rollstuhl (LStR 850). § 4 erfasst auch die Miete solcher Hilfsmittel (UFS 28. Juni 2007, RV/1540-W/07).

Für die Abänderung des angefochtenen Bescheides war entscheidend, dass die Bw. Pächterin eines Grundstücks ist, das in den Anwendungsbereich des Wiener Kleingartengesetzes 1996 fällt. § 2 des letztgenannten Gesetzes zufolge sind Gemeinschaftsanlagen Einrichtungen, die den wirtschaftlichen, sozialen, religiösen, kulturellen, gesundheitlichen oder sportlichen Bedürfnissen der Bewohner und Benutzer der umliegenden Kleingärten oder dem Abstellen von Fahrzeugen dienen und allenfalls auch öffentlich zugänglich sind (Absatz 4). Aufschließungswege sind die zur Verbindung von Kleingärten und Gemeinschaftsflächen mit einer öffentlichen Verkehrsfläche notwendigen Wege (Absatz 5). Weggrundstücke sind die den Kleingärten und Gemeinschaftsflächen vorgelagerten Teilflächen der Aufschließungswege, die einem Kleingarten, einer Gemeinschaftsfläche oder einer eigenen Einlage zugeschrieben sind (Absatz 6).

Zur Bauführung von Stellplätzen enthält § 7 Abs. 3 Gesetz über Kleingärten in der Fassung des 24/09/2010 LGBI. Nr. 47/2010 folgende Bestimmung:

„Stellplätze dürfen nur in Gemeinschaftsanlagen errichtet werden. Auf anderen Flächen können Stellplätze auf Antrag des Grundeigentümers (aller Miteigentümer) vom Bauausschuss der örtlich zuständigen Bezirksvertretung mit Bescheid bewilligt werden, wenn für den Nutzungsberichtigten des Kleingartens auf Grund seiner persönlichen Verhältnisse, insbesondere einer Behinderung, das Erreichen des Kleingartens nicht anders zumutbar ist. Die Bewilligung erlischt 10 Jahre nach ihrer Erteilung. Fallen die für die Erteilung der Bewilligung maßgeblichen persönlichen Verhältnisse vor Ablauf der 10 Jahre weg, ist die Bewilligung zu widerrufen. Der Wegfall dieser persönlichen Verhältnisse ist der Behörde schriftlich zur Kenntnis zu bringen. Der Stellplatz muss über einen befahrbaren Aufschließungsweg oder direkt von der öffentlichen Verkehrsfläche mit einem mehrspurigen Kraftfahrzeug bis zu einem höchstzulässigen Gesamtgewicht von 3.500 kg erreichbar sein. Dem Antrag ist eine Stel-

lungnahme der Bezirks-Kleingartenkommission anzuschließen. Solche Stellplätze sind auf die Stellplatzverpflichtung nicht anzurechnen.“

Im Zuge des Erörterungsgesprächs vom 16. Jänner 2013 war ersichtlich, dass die Bw., welche sich Operationen an der Wirbelsäule im Jahr 2011 zu unterziehen hatte, unter Gleichgewichtsproblemen leidet; behinderungsbedingt ist der Gebrauch von zwei Krückstöcken zum Gehen notwendig.

Die Bestätigung des Bundessozialamts vom 2. April 2009, derzufolge der bei der Bw. festgestellte Grad der Behinderung von zumindest 50 % zumindest seit dem Jahr 2002 bestanden habe, findet Deckung in dem (an das Neurologische Rehabilitationszentrum am Rosenhügel adressierten) Befundbericht der Neurologischen Abteilung des Wilhelminenspitals vom 27. November 2002. War die gesetzliche Zulässigkeit der Errichtung des Verbindungsteiles zwischen dem Haus und B-Straße durch die Behinderung der Bw. bedingt, so hatten die Kosten für die auf die Außenanlage entfallenden Baumeisterarbeiten in Höhe von € 12.600 ihre Ursache in der Krankheit. Ist die Eignung welcher beim Gehen auf zwei Krückstöcken angewiesenen Person auch immer für die Verrichtung von Schneeräumungsarbeiten generell auszuschließen, so sind die Zahlungen an die mit der Schneekehrung beauftragte Firma A-GmbH. Folge der Betreuungsbedürftigkeit der Bw., womit die Kosten für die Schneeräumungsarbeiten in Höhe von € 174 dem Auftraggeber wegen Hilfsbedürftigkeit, also zwangsläufig erwachsen waren.

Der im Einkommensteuerbescheid vertretenen Rechtsmeinung, die Kosten für die „Parkplatzerrichtung inkl. Schneeräumung“ seien mit der KFZ-Pauschale abgegoltene Mehraufwendungen eines Körperbehinderten im Zusammenhang mit der Benutzung eines eigenen Kraftfahrzeugs, war der Wortlaut des § 3 Abs. 1 VO entgegenzuhalten, demzufolge der Freibetrag „zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benutzt werden kann“, vorgesehen ist.

Laut Duden sind die Synonyme zu „*Vorrichtung*“ Anlage, Apparat, Einrichtung, Gerät und Instrument. Die Bedeutungen des Wortes „*Vorrichtung*“ sind 1. etwas für einen bestimmten Zweck, für eine bestimmte Funktion [als Hilfsmittel] Hergestelltes; Mechanik, Apparatur o. Ä.; 2.(landschaftlich) das Vorrichten; 3.(Bergbau) das Arbeiten im Anschluss an die Ausrichtung, um die Lagerstätte für den Abbau vorzubereiten.

Im Bereich der Elektrotechnik ist eine Vorrichtung ein Hilfsmittel in der Art einer bestimmten Schaltungsanordnung einzelner Bauelemente oder eines Apparates. Sind Kosten für besondere Vorrichtungen Ausgaben für zusätzliche Einbauten und Ausstattungen, so sind unter den „*Kosten für besondere Behindertenvorrichtungen*“ nötige Ausgaben für zusätzliche Einbauten und Ausstattungen zu verstehen, die den Ein- und Ausstieg und insbesondere den Übergang

zwischen Rollstuhl und Fahrersitz ermöglichen und erhöhte Anforderungen zur Erhaltung der Fahrerkondition erfüllen. Können mit der entsprechenden Technologie Kraftfahrzeuge an Bedürfnisse behinderter Menschen angepasst werden, so wird mit der Montage von auf die Bedürfnisse von Behinderten abgestimmten Vorrichtungen die Teilhabe von Behinderten an Beruf und - so wie von der Bw in der Mail vom 12. Juli 2012 angesprochen - am gesellschaftlichen Leben unterstützt.

Zur Anpassung des Kraftfahrzeuges an die Bedürfnisse und Möglichkeiten behinderter Fahrer erfolgt eine Erweiterung der Bedienteile der Standardausstattung des Kraftfahrzeugs um zusätzliche, also besondere Vorrichtungen, die die Bedienung ermöglichen. Die handwerkliche Ausführung der Umrüstungen erfolgt in Handwerksbetrieben, die sich auf diesen Bereich besonders spezialisiert haben; Fahrzeughersteller bieten ab Werk oder in Kooperation mit auf Umrüstung spezialisierte Kraftfahrzeugbetriebe passend ausgestattete Fahrzeuge an (siehe Beilage 2, Spiegel Online: Behindertenfahrzeuge: Das Geschäft mit der Mobilität, Artikel von Sabine Neumann).

Zu den Zusatzvorrichtungen zählen beispielsweise a) Montagen bei der Fahrzeugsteuerung (Einrichtungen an die fußbedienten Gaspedale und Bremspedale, die in Höhe des Lenkrades führen und an geeigneten Bedienteilen mit der Hand zu betätigen sind (Handgas, Handbremse, Handbediengerät)); b) Pedalverlegungen bei einer Beinbeeinträchtigung; c) Ersatz der fußbedienten Kupplung durch eine automatische Kupplung oder ein Automatikgetriebe; d) montierte Auf- oder Vorsatzpedale zur Erreichbarkeit eines Pedals für kleinwüchsige Behinderte, e) installierte Aufsatzpedale direkt auf der Fußplatte des Originalpedals; e) befestigte Vorsatzpedale an einem an der Lenksäule oder auf dem Fahrzeugboden montierte Querträger samt Verbindung mittels Stangen mit den Originalpedalen; f) die Versehung des handbedienten Lenkrads mit einem Griffknauf oder der Ersatz des Lenkrads durch eine Fußlenkung bzw. elektronische Hebel- oder Joystick-Lenkelemente; g) je nach Art der Behinderung eingebaute Personenlifter, Hubsitze, Schwenksitze, Rutschbretter, Aufstehhilfen oder einer Fahrzeugabsenkung zur Ermöglichung/Erleichterung des Ein- und Ausstiegs; h) spezielle Vorrichtungen wie beispielsweise Rückenstützen in ausgeprägter ergonomischer Form, erhöhte Seitenkanten und vorgezogene Rücklehnenkanten zur Körpersicherung und -stützung während der Fahrt; i) bei den Sicherheits- und Signaleinrichtungen: Umgelegter Bedienhebel von einer Seite auf die andere, falls die seitlich am/neben dem Lenkrad angebrachten Schalter für Beleuchtung, Scheibenwischer, Blinker, Warnblinkanlage und Hupe nicht wie vorgesehen betätigt werden können, jedoch mit der anderen Hand bessere Handlungsmöglichkeiten existieren; alternativ können "Zentralsteuerungen" mit mehreren Tastschaltern oder Bedienungssatelliten am Lenkrad angebracht werden. Für die Außenspiegel- und Fensterverstellung können elektromotorische Verstellungen und Antriebe mit Tastschaltern eingebaut werden; j)

für Personen mit konditionellen Beeinträchtigungen und Allergien: eingebaute Standheizungen, Sitzheizungen, Klimaanlagen, Staub- und Pollenfilter zur Klimatisierung und Atemluftkonditionierung; k) bei Mitnahme eines Rollstuhls, dessen Verladung in das Fahrzeug einer körperbehinderten Person größere Schwierigkeiten bereitet: Verladehilfen (z.B. handbetriebene Seilzugsysteme mit Hubausleger, vollautomatischer maschineller Transport des zusammengefalteten Rollstuhls von der Position neben dem Fahrersitz zum Kofferraum oder in einen speziellen Behälter auf dem Fahrzeugdach mit einem Rollstuhlverladegerät).

Wenn mit der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 die Kosten für die Errichtung der in Rede stehenden Außenanlage von € 12.600 sowie die Ausgaben für die Hausbetreuung von € 174 fälschlicherweise als Außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt mit der Bezeichnung „*Katastrophenschäden (abzüglich erhaltener Ersätze oder Vergütungen)*“ in Höhe von (€ 12.600 (Kosten für Baumeisterarbeiten betreffend Außenanlage“) + € 4.053,17 (Montagekosten für eine Haustür) + € 174 (A-GmbH)=) € 16.827,17 unter der falschen Spalte in der Abgabenerklärung geltend gemacht wurden, änderte dies nichts an der Tatsache, dass die in Rede stehenden Kosten ihre Ursache in der Behinderung der Bw. hatten. Hat die Bw. mit der Pachtzahlung das Recht auf die Benützung eines Parkplatzes, so war das Vorbringen, demzufolge die Errichtung des neuen Parkplatzes ihre Ursache in der Krankheit der Bw. gehabt hatte, glaubwürdig.

Wenn mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid vom 9. Juli 2012 noch die Kosten für die Parkplatzerrichtung inklusive Schneeräumung als Mehraufwendungen eines Körperbehinderten im Zusammenhang mit der Benutzung eines eigenen Kraftfahrzeuges mit der KFZ-Pauschale als abgegolten betrachtet werden, um sodann mit der Berufungsvorentscheidung den Schneeräumungskosten generell die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung mangels Voraussetzung des Kriteriums gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 zu versagen und bezüglich der Parkplatzerrichtungskosten auf die Begründung des Erstbescheides zu verweisen, findet diese Rechtsmeinung keine Deckung im § 3 Abs. 1 VO, zumal dem Text dieser Bestimmung zufolge der vorgesehene Freibetrag für behinderte Kraftfahrzeugbenutzer zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benutzt werden kann, vorgesehen ist. Weder die in Rede stehenden Schneeräumungskosten, noch die in Rede stehenden Errichtungskosten stellen **Aufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen** bei einem Kraftfahrzeug dar, womit diese Kosten nicht durch den vom Finanzamt als KFZ-Pauschale bezeichneten Freibetrag abgegolten sein konnten. Hatten sowohl die für die Errichtung des Stiegenaufgangs, des Parkplatzes samt Stützmauer und Gartenzaun notwendigen Kosten von € 12.600 ebenso wie die Kosten für die Schneeräumung von € 174 ihre Ursache in der krankheitsbedingt eingeschränkten Mobilität der Bw./Betreuungsbedürftigkeit der

Bw., so waren die in Rede stehenden Kosten als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 6 in Verbindung mit [§ 35 Abs. 5 EStG 1988](#) anzuerkennen.

Mit der nachfolgenden Übersicht werden die Auswirkungen der Berufungsentscheidung auf den angefochtenen Bescheid dargestellt:

	Einkommensteuerbescheid	Berufungsentscheidung
Sonderausgaben	Geldspenden an mildtätige Organisationen, begünstigte Spendensammelvereine	960,00
	Spenden an begünstigte Forschungs- und Lehreinrichtungen, Museen, das Bundesdenkmalamt, Behindertensport- Dachverbände, u.a.	60,00
	Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z.7 EStG	1.020,00
	Zuwendungen gemäß § 18 Abs. 1 Z.7 EStG NEU	1.198,00
Außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt	Kfz-Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung	2.280,00
	Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen	1.682,65 12.600,00 174,00
	Außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt neu!	14.456,65

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1) 1 Berechnungsblatt, 2) Spiegel Online: Behindertenfahrzeuge: Das Geschäft mit der Mobilität, Artikel von Sabine Neumann

Wien, am 29. Jänner 2013