



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Daten, vom 27. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC vom 27. September 2004 betreffend Einkommensteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

| Bemessungsgrundlage | | | Abgabe | |
|--|--------------------------------------|-------------|--|--------------------------|
| Jahr | Art | Höhe | Art | Höhe |
| 2003 | Einkommen zu versteuerndes Einkommen | 30.207,41 € | Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer | 8166,91 € -6.897,63 € |
| ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer | | | | 1269,28 € |

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber brachte am 27. September 2004 die Einkommensteuererklärung für 2003 am Finanzamt ABC, Standort A ein. In ihr wurden neben anderen, nicht streitgegenständlichen Punkten, außergewöhnliche Belastungen für ein Kind, K1, geb. Datum, Kostentragung 100 %, geltend gemacht. Für dieses Kind wird erhöhte Familienbeihilfe und eine pflegebedingte Geldleistung von monatlich € 782,40 bezogen. Als nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung (KZ 471) wurde ein Betrag von € 24.026,99 geltend gemacht.

Dieser setzt sich wie folgt zusammen:

1) Aufwendungen für nicht regelmäßig anfallende Hilfsmittel für behinderten Sohn

| | |
|----------------------------------|----------|
| Summe | 3.737,38 |
| darin enthalten Umbau, Rep., | |
| Erhaltung Behindertentransporter | 721,16 |

2) Krankenhauskosten

| | |
|-------|--------|
| Summe | 206,11 |
|-------|--------|

3) Aufenthalt im Österr. Verein f. bürospez. Anlehre und Weiterbildung f. Körperbehinderte Wien

| | |
|-------------------------|-----------|
| Kostenanteil der Eltern | 2.660,34 |
| Eigenanteil beh. Sohn | 390,00 |
| Transportkosten | 10.885,37 |

4) Aufwendungen für Aufenthalt am Familienwohnsitz

| | |
|-----------------|------------------|
| Freizeitfahrten | 6.147,79 |
| Summe | 24.026,99 |

Im daraufhin am 27. September 2004 ergangenen Einkommensteuerbescheid 2003 wurden lediglich € 11.853,90 anerkannt. Begründend wurde ausgeführt, die Aufwendungen für den Transport des Sohnes K1 hätten nur in der Höhe des amtlichen Kilometergeldes anerkannt werden können. Mit diesem Betrag seien auch die aufgewendete Zeit und eventuell dadurch entstandene Einkommensverluste abgegolten.

Mit Schreiben vom 26. Oktober 2004 wurde Berufung erhoben und seitens des Berufungswerbers im Wesentlichen ausgeführt: Die Kosten für den Transport des behinderten Sohnes seien nur in einem reduzierten Maß anerkannt worden. Es sei sicher nicht im Sinne des Gesetzgebers, dass nur derart geringe Beträge anerkannt würden. Es würde zwei

Lösungsmöglichkeiten geben: Entweder man anerkenne gestaffelte Pauschbeträge berechnet nach Zeitaufwand und Fahrtstrecke oder man anerkenne die tatsächlichen Transportkosten für Hin-Transport und Rückfahrt sowie Hinfahrt und Heim-Transport.

Die Berufung wurde am 13. Jänner 2005 dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Am 17. Jänner 2006 wurde seitens der Referentin ein Vorhalt ausgefertigt und ausgeführt:

1) Eine "Belastung" im Sinne des § 34 EStG 1988 setzt grundsätzlich Geldausgaben des Steuerpflichtigen voraus, von denen nicht nur sein Vermögen, sondern sein laufendes Einkommen betroffen ist (vgl. VwGH 15.3.1988, 97/14/0071; VwGH 15.7.1998, 98/13/0083; VwGH 21.10.1999, 98/15/0201). Eine unmittelbare Berücksichtigung von "abgeflossener" Zeit und Mühe als außergewöhnliche Belastung kommt daher nicht in Betracht (VwGH 15.9.1999, 99/13/0101, betr. Aufwendungen für die elterliche Pflege des behinderten Sohnes). Das diesbezügliche VwGH-Erkenntnis wird übermittelt. Nach diesen Ausführungen ist eine Anerkennung des Zeitaufwandes als außergewöhnliche Belastung nach der derzeitigen Rechtslage nicht möglich.

2) Als Alternative zur Anerkennung des Zeitaufwandes nach Punkt 1) wird in der Berufung ausgeführt, die Abgabenbehörde solle die tatsächlichen Transportkosten für Hin-Transport und Rückfahrt sowie Hinfahrt und Heim-Transport anerkennen. In einem Aktenvermerk zum Berufungsverfahren wird angeführt, die Familie verfüge über ein Kraftfahrzeug und den Transporter. Mache die Familie einen Ausflug, müsse aufgrund der Kapazität der Fahrzeuge mit beiden gefahren werden. Nach Ansicht der Referentin werden in der im Berufungsverfahren vorgelegten Aufstellung nunmehr für die Freizeitfahrten die Fahrtkosten für beide Fahrzeuge geltend gemacht. Ist diese Ansicht richtig? Falls diese Ansicht nicht richtig ist, legen Sie bitte die Gründe dar, warum nunmehr bei den Fahrten z.B. die Strecke W/S/W/S/W im Vergleich zu vorher lediglich W/S/W geltend gemacht wird. Sollte nicht die Fahrt mit beiden Fahrzeugen der Grund für die Geltendmachung sein, legen Sie bitte dar, warum diese Strecke zweimal zurückgelegt werden muss. Sollte der Grund für die höheren Aufwendungen nunmehr in der Geltendmachung der Aufwendungen für beide Fahrzeuge liegen wird ausgeführt: Für die Aufwendungen für die Fahrten mit dem zweiten PKW fehlt für die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung das Kriterium der Außergewöhnlichkeit. Die Belastung ist nur dann außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst. Da Aufwendungen für Familienfahrten bzw. Freizeitfahrten mit nur einem Pkw der Mehrzahl der Steuerpflichtigen erwachsen, kann hier keine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung erfolgen. Diese Aufwendungen würden auch bei einem Familienausflug anfallen, wenn keine

Behinderung des Sohnes vorliegen würde. Die darüber hinausgehenden Aufwendungen für die Fahrten mit dem Transporter stellen hingegen außergewöhnliche Belastungen dar.

3) Bitte geben Sie bekannt, ob die im Aktenvermerk (Anmerkung der Referentin: im Einkommensteuerakt befindlicher Aktenvermerk über eine Vorsprache des Berufungswerbers im Rahmen des Berufungsverfahrens Einkommensteuer 2001) geschilderten Verhältnisse den Tatsachen entsprechen.

4) Mit den Kilometergeldern sind folgende Aufwendungen abgegolten:

- Absetzung für Abnutzung,
- Treibstoff, Öl,
- Service- und Reparaturkosten auf Grund des laufenden Betriebes (z.B. Motor- oder Kupplungsschaden, vgl. VwGH 30.5. 89, 88/14/0119, betr. "Kolbenreiber"),
- Zusatzausrüstungen (Winterreifen, Autoradio usw.),
- Steuern, (Park-)Gebühren, Mauten, Autobahnvignette (vgl. VwGH 11.8.1994, 94/12/0115),
- Versicherungen aller Art (einschließlich Vollkasko-, Insassenunfall- und Rechtsschutzversicherung),
- Mitgliedsbeiträge bei Autofahrerklubs (z.B. ÖAMTC, ARBÖ),
- Finanzierungskosten.

In der Beilage wird die Aufstellung der von Ihnen geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen übermittelt. Nach dieser Aufstellung ist neben der Geltendmachung von Kilometergeldern auch ein Betrag von € 721,16 für "Umbau, Reparatur und Erhaltung" des Behindertentransporters geltend gemacht worden. Nach Ansicht der Referentin ist dies nach den obigen Ausführungen zum Kilometergeld nicht zulässig und wäre dieser Betrag aus den geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen auszuscheiden. Sollten Sie rechtlich eine andere Ansicht vertreten, legen Sie bitte die diesbezügliche/n Rechnung/en vor."

In der Folge ersuchte der Berufungswerber um Vereinbarung eines Gesprächstermins und sprach in der Folge am 16. Februar 2006 bei der Referentin vor. Über das Gespräch wurde

seitens der Referentin folgender Aktenvermerk erstellt:

Der Berufungswerber spricht am 16. Februar 2006 um 8 Uhr bei der Referentin vor. Besprochen werden die Punkte des Vorhaltes.

Zu Punkt 1) Die Nichtanerkennung des Zeitaufwandes wird seitens des Berufungswerbers anerkannt.

Zu Punkt 2) Tatsächliche Transportkosten: Der behinderte Sohn ist nunmehr 22 Jahre alt und wird zu Treffen mit Freunden, Kino, Disco etc. gefahren. Dort warten die Eltern oder fahren zwischenzeitig mit dem Transporter wieder heim. Soweit bei den Freizeitfahrten ein Hintransport mit dem Behindertentransporter erfolgt und der Rücktransport erst in einem Zeitabstand erfolgen soll, der zum Warten unzumutbar ist, werden die Rückfahrt und neuerliche Hinfahrt ebenfalls als ag. Belastung anerkannt. Diesbezüglich wird eine neue Aufstellung vorgelegt.

Zu Punkt 3) Verhältnisse haben sich geändert, da Sohn älter geworden ist und vieles auch schon "alleine" unternehmen möchte, aber hingekommen und abgeholt werden muss.

Zu Punkt 4) Rechnungen werden vorgelegt. Anerkannt werden Aufwendungen in Höhe von € 382,42.

In der Folge war auch das Finanzamt mit einer Erledigung in diesem Sinne einverstanden.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34 EStG 1988 bestimmt:

Abs. 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.

Abs. 3: Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus.

Bereits im Berufungsverfahren 2001 wurden die geltend gemachten Freizeitfahrten mit dem Behindertentransporter als außergewöhnliche Belastung anerkannt, da die Familie bei Familienausflügen mit zwei Fahrzeugen unterwegs sein muss.

Die vom Berufungswerber nunmehr geltend gemachten Aufwendungen für Zeitaufwand können nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden. Eine "Belastung" im Sinne

des § 34 EStG 1988 setzt grundsätzlich Geldausgaben des Steuerpflichtigen voraus, von denen nicht nur sein Vermögen, sondern sein laufendes Einkommen betroffen ist (vgl. VwGH 15.3.1988, 97/14/0071; VwGH 15.7.1998, 98/13/0083; VwGH 21.10.1999, 98/15/0201). Eine unmittelbare Berücksichtigung von "abgeflossener" Zeit und Mühe als außergewöhnliche Belastung kommt daher nicht in Betracht (VwGH 15.9.1999, 99/13/0101, betr. Aufwendungen für die elterliche Pflege des behinderten Sohnes).

Allerdings ergab sich im Zuge der persönlichen Vorsprache, dass mit dem Behindertentransporter tatsächlich mehr Kilometer zurückgelegt wurden, als vom Finanzamt anerkannt. Die diesbezügliche Aufstellung wurde überprüft und für richtig befunden. Es ergeben sich somit zusätzliche Fahrkosten in Höhe von € 1328,94. Diesbezüglich erfolgte eine teilweise Stattgabe der Berufung.

Von den unter dem Punkt "Behindertentransporter, Umbau, Reparatur und Erhaltung" geltend gemachten Aufwendungen konnten nur € 382,42 als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden. Service- und Reparaturkosten auf Grund des laufenden Betriebes (z.B. Motor- oder Kupplungsschaden, vgl. VwGH 30.5. 89, 88/14/0119, betr. "Kolbenreiber"), Zusatzausrüstungen (Winterreifen, Autoradio usw.) sowie Versicherungen aller Art sind vom Kilometergeld umfasst und können daher nicht zusätzlich berücksichtigt werden. Die anerkannten Aufwendungen umfassen Sonderausstattungen aufgrund der Behinderung und sind daher nach Ansicht der Referentin nicht vom Kilometergeld umfasst.

Es ergibt sich daher folgende Berechnung der außergewöhnlichen Belastungen (nachgewiesene Kosten für die Behinderung eines Kindes):

| | € |
|--|---------------------------|
| Vom Finanzamt anerkannt | 11.853,90 |
| zusätzliche Fahrkosten | 1328,94 (3500,19-2171,25) |
| abzüglich vom Kilometergeld umfasste Aufw. | 338,74 (721,16 - 382,42) |
| Summe | 13.521,58 |

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 6. März 2006