



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der GK, W, vom 25. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 23. April 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabengutschrift sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches

Entscheidungsgründe

Im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung 2005 verweigerte das Finanzamt die Anerkennung von im Zusammenhang mit der Erkrankung der Berufungswerberin (Bw.) geltend gemachten Fahrtkosten für eine Begleitperson iHv € 209,32 mit der Begründung, dass ein Anspruch auf Kilometergeld für Mitfahrer nur bei beruflich veranlassten Fahrten bestehe. Weiters wurden Ausgaben für Vignetten und Parkgebühren nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt, weil das Kilometergeld eine pauschale Abgeltung für den Gesamtaufwand darstelle. Schließlich wurden die Kosten für einen Aufenthalt in B wegen Lymphdrainagen jeweils vor und nach einem Kurbesuch nicht berücksichtigt, weil eine Notwendigkeit, diese Behandlungen am Ort des Kuraufenthaltes durchführen zu lassen, nicht ersichtlich sei.

In der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid wurde unter lit. c) „Mitfahrer“-Fahrtspesen ausgeführt, dass die Bw. auf Grund der postoperativen Beschwerden nach einer Krebsoperation im September 2003 (ausgedehntes Lymphödem und Nervenschädigungen am Gebrauchsarm) tagsüber Kompressionsverbände und eine Armschiene anlegen müsse. Zwischenzeitig hätten sich ihre orthopädischen Beschwerden so verschlechtert, dass sie tagsüber eine Lendenwirbelsäulen-Stützbandage bzw. alternativ eine Wirbelsäulenorthese mit Metallschiene tragen müsse. Dadurch sei sie stark bewegungseingeschränkt und könne auch nichts tragen. Die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel sei ihr dadurch ebenfalls nicht möglich. Es sei daher notwendig, dass sie ihr Ehegatte überall hinfahre und ihr behilflich ist. Die „Mitfahrer“-Fahrtspesen würden somit die Kriterien der außergewöhnlichen Belastung erfüllen.

Die Aufwendungen für Vignetten und die Parkgebühren seien größtenteils durch Therapien und Untersuchungen im AKH sowie durch Arzt-, Labor-, Gerichtsbesuche etc. bedingt.

Hinsichtlich der geltend gemachten Kosten iZm der Verabreichung von Lymphdrainagen wurde auf die Verordnung vom 10.5.2005 des AKH und die Bewilligung der BVA verwiesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Oktober 2007 wurde der Berufung teilweise stattgegeben, wobei die geltend gemachten Aufwendungen wegen Lymphdrainagen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wurden. Nicht anerkannt wurden die beantragten Fahrtkosten für eine Begleitperson sowie der Aufwand für Vignetten und Parkgebühren. Begründend wurde ausgeführt, dass die Höhe der Fahrtkosten mit dem amtlichen Kilometergeld geschätzt worden sei und mit diesem alle Kosten des PKW abgegolten seien.

Im Vorlageantrag wurde hinsichtlich der Nichtanerkennung der beantragten Fahrtkosten für eine Begleitperson auf die Berufungsausführungen verwiesen und darauf, dass das Erfordernis des Transportes mittels PKW durch den Ehemann und dessen Hilfeleistungen bei den krankheitsbedingten Verrichtungen außer Haus ausführlich dargestellt worden sei. Daraus lasse sich eindeutig erkennen, dass die dadurch entstandenen Fahrtspesen iHv € 209,32 als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein.

2. Sie muss zwangsläufig erwachsen.

3. sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Nach § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist eine Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

Krankheitskosten erwachsen dem Steuerpflichtigen regelmäßig zwangsläufig, weil er sich ihnen aus tatsächlichen Gründen nicht entziehen kann.

1. Vignetten, Parkgebühren

Liegt eine Krankheit vor, so sind jene Kosten abzugsfähig, die der Heilung, Besserung oder dem Erträglichenmachen einer Krankheit dienen. Abzugsfähig sind auch die Fahrtkosten für Fahrten zum Arzt bzw. ins Spital.

Aus den von der Bw. diesbezüglich vorgelegten Unterlagen geht hervor, dass sie für die im Zusammenhang mit ihrer Krankheit zurückgelegten Fahrten als Schätzungshilfe für die tatsächlichen Aufwendungen das amtliche Kilometergeld in Anspruch genommen hat und dieses vom Finanzamt auch anerkannt wurde.

Bei Geltendmachung des pauschalierten amtlichen Kilometergeldes sind aber - neben zahlreichen anderen Aufwendungen - auch Aufwendungen für Autobahnvignetten und Parkgebühren (und somit auch Kosten (Gebühren) für das Parken in einer Garage) abgegolten. Es liegt in der Natur einer pauschalen Abgeltung, dass die Abfindung in "Bausch und Bogen", ohne Eingehen auf die einzelnen konkreten Sachverhalte erfolgt (vgl. VwGH vom 11.8.1994, 94/12/0115).

Werden **neben** diesen pauschaliert geschätzten Kosten noch zusätzlich Kosten für eine Vignette bzw. für Parkgebühren geltend gemacht, würde dies zu einer doppelten Absetzung führen. Das Finanzamt hat daher zu Recht den Abzug der geltend gemachten Aufwendungen für Vignetten und Parkgebühren verweigert.

2. „Mitfahrer“- Fahrtpesen

Die Bw. beantragt die Berücksichtigung eines Zuschlages zum amtlichen Kilometergeld iHv € 0,043 je Fahrkilometer für ihren Ehegatten als Fahrer und Begleitperson mit der

Begründung, dass ihr die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht zumutbar und es daher notwendig sei, dass ihr Ehemann sie mit dem PKW überall hinfahre und ihr Hilfestellung biete.

Wie bereits unter Punkt 1. ausgeführt, gehören bei Vorliegen einer Krankheit auch die Fahrtkosten für Fahrten zum Arzt bzw. ins Spital zu den abzugsfähigen Krankheitskosten (vgl. *Doralt*, Kommentar zum EStG, 11. Lieferung, § 34, Tz 78, Stichwort Krankheitskosten). Fahrtkosten anlässlich der Konsultation von Ärzten und dem Aufsuchen von Spitätern etc. sind daher regelmäßig zwangsläufig und deshalb als außergewöhnliche Belastung absetzbar. Steht das Kfz im Eigentum eines Familienangehörigen, können die dadurch entstandenen Aufwendungen in Höhe des amtlichen Kilometergeldes geschätzt werden.

Insoweit die Bw. für ihren Ehegatten als Fahrer und Begleitperson einen Zuschlag zum amtlichen Kilometergeld als außergewöhnliche Belastung beantragt, vertritt das Finanzamt die Auffassung, dass ein Anspruch auf Kilometergeld für Mitfahrer nur bei beruflich veranlassten Fahrten bestehe.

Dem ist entgegenzuhalten, dass die Bw. auf Grund ihrer Krankheit, insbesondere infolge der erheblich beeinträchtigten Bewegungsfähigkeit, auf die Mithilfe einer Begleitperson angewiesen ist.

Die krankheitsbedingte Notwendigkeit einer Begleitung der Bw. wurde vom Finanzamt laut Aktenlage auch nicht in Abrede gestellt. Die durch eine Begleitperson entstehenden Aufwendungen sind daher grundsätzlich aus tatsächlichen Gründen als zwangsläufig erwachsen anzusehen, weil sich die Bw. dem Aufwand für eine Begleitperson nicht entziehen kann.

Sie erfüllen aber auch das Kriterium der Außergewöhnlichkeit, weil der Bw. infolge der durch die Krankheit verursachten Fahrten und der dabei erforderlichen Begleitung durch eine dritte Person höhere Aufwendungen entstehen als der Mehrzahl der Abgabepflichtigen.

Werden die erforderlichen Fahrten mit einem PKW durchgeführt, so ist davon auszugehen, dass durch die Beförderung eines zusätzlichen Fahrgastes Mehraufwendungen in Form eines erhöhten Treibstoffverbrauches entstehen. So erhöhen jeweils 20 kg transportierter Last den Verbrauch des Fahrzeuges um 1% je 100 Kilometer (Sprit Sparend Fahren, Heft 18 aus der Reihe Publikationen zum LVK, Neuauflage 2006).

Dementsprechend erwachsen auch im vorliegenden Fall der Bw. höhere Aufwendungen dadurch, dass sie für die Fahrten zu Therapien, Kuraufenthalten sowie anlässlich der Konsultation von Ärzten und des Aufsuchens von Spitätern die Begleitung ihres Ehegatten in Anspruch nimmt.

Um den durch die Mitnahme einer Begleitperson „verursachten“ höheren Kfz-Aufwendungen Rechnung zu tragen, kann daher nach Dafürhalten des UFS bei Verwendung des privaten Kraftfahrzeuges ein erhöhtes Kilometergeld in Anspruch genommen werden, wobei keine Bedenken bestehen, wenn als Schätzungshilfe für diese Aufwendungen in Anlehnung an die den Bundesbediensteten zustehenden Pauschalsätze (§ 10 Abs. 3 RGV in der für das Streitjahr gültigen Fassung) ein Zuschlag zum amtlichen Kilometergeld iHv € 0,043 herangezogen wird.

Der vom BMF vertretenen Rechtsansicht, wonach die Fahrtkosten, die im Zusammenhang mit einer Behinderung stehen, bei Verwendung des familieneigenen Kraftfahrzeuges im Ausmaß des amtlichen Kilometergeldes - **ohne Zuschlag für mitbeförderte Personen** - Kosten der Heilbehandlung iSd § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, darstellen (Lohnsteuerrichtlinien 2002, Anm. 851), vermag der UFS aus den oben angeführten Gründen nicht zu folgen. Auch in der neueren Literatur wird die in den Lohnsteuerrichtlinien dargelegte Auffassung für unzutreffend gehalten (siehe z.B. *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke*, EStG 1988, § 35 Anm 17; ebenso *Baldauf ua.* in Jakom, Kommentar zum EStG, 1. Auflage 2008, § 35 Anm 24).

Im vorliegenden Fall sind daher die Fahrtkosten der Höhe nach mit dem amtlichen Kilometergeld inklusive eines Zuschlages für den Ehegatten als Fahrer und Begleitperson als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

3. Aufenthaltskosten wegen Lymphdrainagen

Das Finanzamt hat die Kosten für einen Aufenthalt der Bw. und ihres Ehegatten (als erforderliche Begleitperson) in Bad Häring wegen der Verabreichung von Lymphdrainagen jeweils vor und nach einem dreiwöchigen Kuraufenthalt iHv je € 868,- (zusammen € 1.736,-) nicht berücksichtigt, weil eine Notwendigkeit, diese Behandlungen am Ort des Kuraufenthaltes durchführen zu lassen, nicht ersichtlich sei.

Wie aus dem Berufungsvorbringen in Verbindung mit der von der Bw. vorgelegten Verordnung vom 10.5.2005 hervorgeht, wurden die Lymphdrainagen über Anordnung der Universitätsklinik für Physikalische Medizin und Rehabilitation/AKH Wien in B verabreicht. Diese Verordnung wurde von der BVA-Landesstelle für Wien, NÖ und Bgld. bewilligt (siehe Rückseite des Verordnungsscheines vom 10.5.2005).

Die im Zusammenhang mit dem Aufenthalt in B geltend gemachten Aufwendungen sind daher zwangsläufig erwachsen.

Aus den angeführten Gründen war der Berufung teilweise stattzugeben.

4. Berechnung

Die anzuerkennende außergewöhnliche Belastung errechnet sich wie folgt:

Aufwendungen laut Finanzamt	9.954,66
Fahrtspesen Ehegatte	209,32
Aufenthalt B Ehegatte	1.736,00
Außergewöhnliche Belastung laut UFS	11.899,98

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 16. September 2008