



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 1

GZ. RV/0257-L/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 27. Dezember 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 20. November 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

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

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2005	Einkommen	26.398,55 €	Einkommensteuer	6.305,46 €
			- anrechenbare Lohnsteuer	-6.578,61 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-273,15 €

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte in seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 die steuerliche Berücksichtigung von im gegenständlichen Verfahren nicht strittigen Sonderausgaben, von Werbungskosten in Höhe des Pauschbetrages für eine Tätigkeit als Gemeinderat und in Höhe einer Zahlung an die Betriebsratskasse von 299,90 €, weiters von außergewöhnlichen Belastungen, die in Zusammenhang mit einer 50%igen Behinderung standen. Im Einzelnen waren dies der pauschale Freibetrag für diese Behinderung sowie als Ausgaben für Hilfsmittel bzw. Heilbehandlung die Kosten eines Matratzen-Set (1.402 €), einer Infrarot Wärmekabine (2.640 €), für 3 Kissen (197,80 €), Rezeptgebühren (102,50 €), Fahrtkosten (550,46 €) und der Selbstbehalt für Krankenhausaufenthalte (699,19).

Folgende Aufwendungen wurden vom Finanzamt nicht anerkannt: Die Zahlungen an die Betriebsratskasse, wobei dies damit begründet wurde, dass mit der Gewährung des Pauschbetrages sämtliche Aufwendungen abgegolten seien, und die Kosten für das Matratzen-Set, die Infrarot Wärmekabine sowie die Kissen, da hier keine Kosten der Heilbehandlung vorlägen und eine ärztliche Verordnung fehle.

In der gegen den Bescheid eingebrachten Berufung beantragte der Berufungswerber weiterhin, diese Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, und erklärte, dass diese Kosten durch seine Krankheit – eine mehrmalige Bandscheibenoperation – verursacht worden seien und zur Schmerztherapie unumgänglich gewesen wären. Gleichzeitig wurde eine mit 7.12.2006 datierte ärztliche Bestätigung mit folgendem Wortlaut vorgelegt: „Auf Grund einer Bandscheibenoperation ist eine Infrarot Therapie (Kabine) für zu Hause zu empfehlen.“

Hinsichtlich der Zahlungen an die Betriebsratskasse führte der Berufungswerber aus, dass diese nicht in Zusammenhang mit seinen Einkünften als Gemeinderat standen, für die das Pauschale gewährt wurde, sondern mit seinen Einkünften von seinem Arbeitgeber xx. Sie seien daher von diesen Einkünften in Abzug zu bringen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Außergewöhnliche Belastung:

Gemäß § 34 Abs.1 EStG 1988 kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. sie muss außergewöhnlich sein,
2. sie muss zwangsläufig erwachsen,
3. sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Letzteres ist insofern der Fall, als die Belastung den vom Einkommen des Steuerpflichtigen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt (Absatz 4).

Gemäß § 35 Abs.1 und 2 EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung und bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des Ehegatten hat, auf Antrag ein Freibetrag zu. Die Höhe des Freibetrages (Abs. 3) bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit. Gemäß Abs. 5 dieser Gesetzesstelle können an Stelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden, wobei diese tatsächlichen Kosten gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden können.

§ 34 Abs. 6 EStG 1988 bestimmt auch, dass der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung festlegen kann, 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. Für den Berufszeitraum maßgeblich ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996 idF BGBl II 91/1998 idF BGBl II 416/2001, in deren § 4 normiert wird, dass nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung in nachgewiesenem Ausmaß zu berücksichtigen sind.

Nicht strittig ist im gegenständlichen Fall die Behinderung des Berufungswerbers, dem auch der seinem Behinderungsgrad entsprechende pauschale Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 gewährt wurde. Strittig ist, ob die Aufwendungen für die Anschaffung einer Infrarot Wärmekabine, eines Matratzen-Sets und mehrerer Spezial-Kissen als Kosten einer Heilbehandlung oder für Hilfsmittel im Sinn des § 4 der genannten Verordnung einzustufen sind.

Nach Lehre und Rechtsprechung sind Kosten einer Heilbehandlung Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente, sofern sie in Zusammenhang mit der Behinderung stehen, allenfalls Krankentransportkosten oder Fahrtkosten - jedenfalls Kosten für ärztlich verordnete Maßnahmen, die der Heilung oder zumindest Linderung oder Stabilisierung einer Krankheit dienen. Hilfsmittel im Sinn der Verordnung 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. Auch hier wird eine Verordnung durch einen befugten Arzt, der die Anschaffung des „Hilfsmittels“ als unabdingbar für den Heilerfolg ansieht, allfällige Zweifel an der Zwangsläufigkeit dieser Anschaffung beseitigen.

Im gegenständlichen Fall fehlt es jedoch an einem Hinweis, dass die strittigen Wirtschaftsgüter auf Grund einer ärztlichen Verordnung angeschafft wurden oder Teil eines medizinischen Therapieplanes wären. Der Berufungswerber konnte lediglich ein erst im Zuge des Berufungsverfahrens – lange nach Anschaffung der Gegenstände - erstelltes Schreiben eines praktischen Arztes vorlegen, wonach eine Infrarottherapie zu Hause zu empfehlen wäre. Bezüglich der Matratzen oder Kissen fehlt jeder ärztliche Hinweis. Das Vorliegen einer ärztlichen Therapiemaßnahme kann aus einer derartigen unverbindlichen Empfehlung nicht geschlossen werden.

Ohne ärztliche Verordnung ist auch eine Einstufung als „Hilfsmittel“ deshalb nicht möglich, da die angeschafften Gegenstände keine spezifische, ausschließlich auf die Bedürfnisse behinderter Personen abgestimmte Beschaffenheit haben, sondern als Beitrag zum Wohlbefinden allgemein empfehlenswert sind. Infrarot Wärmekabinen findet man in Wellnessoasen, auch in Bädern und Fitnesscentern und sprechen dort kein spezielles Krankheitsbild an, sondern sind zur allgemeinen Steigerung von Wohlbefinden und Fitness bestimmt. Infrarot Wärmekabinen für den Heimbereich werden als Beitrag beworben, um die Selbstheilungskräfte zu fördern und das Immunsystem zu stärken. Sie sollen sich ähnlich der Wirkung der Sonnenwärme in den verschiedensten Bereichen – zur Nachbehandlung oder Gesundheitsprävention – positiv auswirken.

Ähnliches gilt auch für die Spezial-Matratze sowie die Kissen. Die angeschafften Gegenstände sind Teile eines Systems von Schlaf- und Sitzmöbeln aus Materialien mit druckentlastenden Eigenschaften, das von der Vertriebsfirma als neues Schlafkonzept beworben wird, das Schmerzen reduzieren kann und erholsamen und entspannten Schlaf fördern kann. Die Eigenschaften des Materials sollen eine gleichmäßige Verteilung der Flächenlast des Körpers auf die gesamte Lagefläche bewirken, die dadurch optimale Ausrichtung von Wirbelsäule, Muskulatur und Bänder und die verbesserte Blutzirkulation sollen einen erholsamen, entspannten Schlaf bewirken. Das Schlafkissen entspannt die Schultermuskulatur und kann Schmerzen, Schnarchen und Schlafprobleme verringern. In ähnlicher Weise werden auch die verschiedensten Sitzkissen beworben und allgemein Personen angeboten, die den Komfort druckentlastender Produkte schätzen.

Bei dieser Sachlage bleibt lediglich festzustellen, ob die strittigen Gegenstände nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung qualifiziert werden können.

Nach Lehre und Rechtssprechung sind als Belastung im Sinn des § 34 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 Belastung anerkannt werden. Nur „verlorener Aufwand“ ist berücksichtigungsfähig, soweit die Aufwendungen einen Gegenwert schaffen, sind sie keine „Belastung“ (vgl. Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Tz. 20 zu § 34). Diese Gegenwerttheorie ist allerdings dann nicht anzuwenden, wenn das neu geschaffene Wirtschaftsgut nur eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit hat; unter diese Ausnahme fallen Wirtschaftsgüter, die nur für den eigenen persönlichen Gebrauch angeschafft werden (z.B. Seh- oder Hörhilfen) oder wegen ihrer speziellen Beschaffenheit nur für Behinderte verwendet werden können (z.B. Rollstühle).

Wie bereits oben ausgeführt, trifft diese Ausnahme jedoch weder auf die Infrarot Wärmekabine noch auf die Schlafmöbel bzw. Sitzkissen zu, da es sich hierbei um marktgängige, handelsübliche Produkte handelt, die auch bei Nicht-Kranken zur Steigerung des körperlichen Wohlbefindens beitragen. Es wird nicht die positive Auswirkung der angeschafften Produkte auf die Gesundheit des Berufungswerbers angezweifelt, eine steuerliche Berücksichtigung der hierfür getätigten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung ist aus den angeführten Gründen jedoch nicht möglich.

2. Werbungskosten:

Nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Werbungskosten sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen sind.

Der Berufungswerber bezog im Berufungsjahr Einkünfte aus einer nichtselbständigen Tätigkeit bei der xx. und aus einer Gemeinderatstätigkeit. Aufwendungen in Zusammenhang mit letzterer wurden mit dem Pauschalbetrag gemäß § 1 der Durchschnittssatzverordnung für Werbungskosten (BGBl. Nr. 382/2001) abgegolten. Die Zahlungen an die Betriebsratskasse stehen in Zusammenhang mit seinem anderen Arbeitsverhältnis, weshalb sein Einwand richtig ist, dass dieser Aufwand nicht gleichzeitig mit dem Pauschalbetrag abgegolten ist. Die Zahlungen waren daher als zusätzliche Werbungskosten anzuerkennen. Damit erhöhen sich die Werbungskosten von bisher 213,58 € um 299,90 € auf 513,48 €.

Die Neuberechnung der Arbeitnehmerveranlagung ist beiliegendem Berechnungsblatt zu entnehmen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 30. Juli 2008