



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Adr, vertreten durch Platzgummer & Hepberger, Steuerberater, 6850 Dornbirn, Schwefel 93, vom 14. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 8. Mai 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt lehnte die Anerkennung von für den Erwerb einer Massageliege geltend gemachten Kosten als außergewöhnliche Belastung ab.

In seiner Berufung führte der Berufungswerber aus, die Massageliege unterstütze seine Therapie und sei ihm vom Arzt verschrieben worden. Über Ersuchen des Finanzamtes reichte er eine Rechnung der Firma CH vom 29.12.2006 über eine C Massageliege M-3500, Bestelldatum 27.12.2006, Lieferung in ca. 6 Wochen, Rechnungstotal 2.550,00 €, Anzahlung 29.12.2006 1.500,00 €, Restzahlung 1.050,00 € bei Lieferung, ein. Außerdem legte er ein Schreiben des Arztes für Allgemeinmedizin Dr. AP vom 4. Juli 2008 vor, worin dieser erläuterte, im Falle des Berufungswerbers bestehe ein Querschnittssyndrom nach Sportunfall. Die Auswirkungen der vom Berufungswerber privat angeschafften Massageliege führten zu einer Besserung der Schmerzen im Rücken- und Beinbereich, somit sei die Anschaffung ärztlich indiziert.

In der daraufhin ergehenden, abweisenden Berufungsvorentscheidung wurde seitens des Finanzamtes ausgeführt, die Anschaffung einer Massageliege falle nicht in die Kategorie der Kosten der Heilbehandlung gemäß § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303, und sei auch nicht als Hilfsmittel iS der genannten Verordnung einzustufen. Nach Beschreibung im Prospekt handle es sich um ein Produkt ohne eingeschränkte Verkehrsfähigkeit, dessen Erwerb auch für gesunde Menschen zur Steigerung des Wohlbefindens empfehlenswert sei. Die Anschaffung führe bloß zu einer Vermögensumschichtung, nicht aber zu einer Vermögenminderung. Das Arztschreiben stelle übrigens keine Verordnung dar, sondern drücke aus, dass die Anschaffung "ratsam" sei. Eine Einstufung als außergewöhnliche Belastung komme nicht in Betracht.

Der Berufungswerber brachte durch seinen steuerlichen Vertreter einen Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein und erläuterte: Er sei nach einem Unfall schwer behindert und sitze im Rollstuhl. Auf das vom Finanzamt angesprochene zeitliche Auseinanderklaffen von Anschaffung und Arztschreiben (Anm.: Anschaffung Dezember 2006, Arztschreiben Juli 2008) komme es nicht an, da die Verordnung eben "zuerst einmal mündlich" erfolgt sei. Das Arztschreiben solle auch keine nachträgliche Verordnung darstellen, bestätige aber, dass der Patient in Behandlung stehe und der Einsatz der Massageliege zu einer Besserung seines Leidensbildes führe. Der Feststellung des Finanzamtes, wonach "medizinisch indiziert" lediglich ein "ratsam Erscheinen", nicht aber eine Verordnung bedeute, könne nicht zugestimmt werden. Die Anschaffung der Massageliege stelle auch keine bloße Vermögensumschichtung dar, zudem sei eine uneingeschränkte Verkehrsfähigkeit nicht nachvollziehbar. Beides würde dann ja auch auf den Rollstuhl zutreffen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf die im Streitfall heranzuziehenden und bereits in der Berufungsvorentscheidung zitierte Gesetzesstelle § 34 Abs. 6 EStG 1988 sowie die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303 (im Folgenden: VO), § 4, wird verwiesen.

Seitens des Finanzamtes wurde erläutert, dass es sich bei der in Streit stehenden Massageliege weder um ein Hilfsmittel, noch bei ihrem Einsatz um eine Heilbehandlung im Sinne des § 4 der VO handelt.

Hinsichtlich Kategorie "**Heilbehandlung**" ist den zutreffenden Ausführungen der Abgabenbehörde I. Instanz hinzuzufügen: Der Berufungswerber hat nicht behauptet und ist

Solches auch nicht dem Arztbrief zu entnehmen, dass er die Massageliege unter Aufsicht und Anleitung eines Arztes oder Therapeuten zu benützen hat. Somit kann ihrem Einsatz auch nicht die Qualifikation einer Therapie beigelegt werden.

Im Weiteren teilt der Unabhängige Finanzsenat nicht das Verständnis des Berufungswerbers und seines steuerlichen Vertreters von der Qualität einer ärztlichen Verordnung. Vielmehr ist unter einer "Verordnung" (Rezept) die formelle, **schriftliche** Aufforderung eines Arztes an die Apotheke (Sanitätshaus) zu einer Belieferung mit Arzneimitteln oder Hilfsmitteln zu verstehen. Die Ausfertigung erfolgt auf speziell aufgelegten Vordrucken (www.wikipedia.de). Es versteht sich von selbst, dass eine solche ärztliche Verordnung der Abholung des Arzneimittels- oder Hilfsmittels bzw. der Terminvereinbarung zur Heilbehandlung (etwa bei einem Therapeuten oder vor Kurantritt) vorauszugehen hat. Dem im Streitfall nachträglich eingeholten Arzt schreiben kommt daher über den Charakter eines allgemein gehaltenen Guttheißens der Massageliege hinaus keine Bedeutung zu.

"Indizieren" drückt aus, "etwas als angezeigt erscheinen lassen" (Duden, Das Fremdwörterbuch; Der kleine Stowasser, Lateinisch-Deutsches Schulwörterbuch, indicare: zeigen, anzeigen). Wenn Dr. AP auch den Einsatz einer Massageliege für das Krankheitsbild des Berufungswerbers "als angezeigt" erachtet, hat er doch keineswegs mit dieser Empfehlung eine Verordnung zum Kauf einer solchen ausgefertigt. Dies geht nicht zuletzt aus den vom Arzt selbst verwendeten Worten "*privat angeschafft*"..... hervor, die in einem Verordnungstext fraglos fehl am Platz wären. Wenig erhellend und unschlüssig sind überdies die Widersprüchlichkeiten in der Formulierung des Vorlageantrages, wo einerseits erklärt wird, "*die Anschaffung der Massageliege sei eben zuerst einmal mündlich verordnet worden*"....., andererseits nachgeschickt wird,..... "*das Schreiben des Arztes soll auch keine nachträgliche Verordnung darstellen*".

Was die – von der Abgabenbehörde I. Instanz ebenfalls zutreffend erörterte – Kategorie "**Hilfsmittel**" betrifft, ist zu ergänzen: Die Massageliege C M-3500 hat deshalb keine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit, weil sie laut Prospekt als "Wellnessliege für jedes Heim" Verwendung finden kann. Ihre wohltuende Wirkung durch Aussendung von Infrarotstrahlen sowie Durchführung von Dreh- und Schaukelbewegungen erstreckt sich auf die Bereiche Wirbelsäule, Nacken, Bauch, Hüfte und Beine (www.ceragem-wien.com). Der Anbieter wendet sich also an ein allgemeines Publikum, das in einer durch Zivilisationskrankheiten – nicht zuletzt des Bewegungsapparates – geprägten Zeit Entspannung, Entlastung und "Wellness" im Sinne einer Steigerung des Wohlbefindens sucht. Hingegen lässt sich aus dem Prospekt keineswegs ablesen, dass das Produkt speziell auf Querschnittssyndrome nach Unfällen zugeschnitten ist, bzw. geht aus dem Akt nicht hervor, dass es in Abstimmung auf das Leidenbild des Berufungswerbers konkret für diesen angefertigt wurde. Da somit ein

uneingeschränkter Verbraucherkreis angesprochen wird und für eine Vielzahl von Befindlichkeitsstörungen, aber auch generell als "Wellnessliege" für den Gesunden eine wohltuende Wirkung in Aussicht gestellt wird, kann keinesfalls von einer eingeschränkten Verkehrsfähigkeit die Rede sein.

Verfehlt ist die vom steuerlichen Vertreter angestrebte Gleichsetzung mit einem Rollstuhl. Ein solcher weist als speziell auf die Bedürfnisse von Gelähmten oder Gehbehinderten zugeschnittenes Fortbewegungsmittel jedenfalls eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit auf. Seiner Charakteristik nach ist er einer Massenproduktion für den freien Markt nicht zugänglich. Selbst für den Laien ist ein Rollstuhl auf den ersten Blick als medizinisches Hilfsmittel zu erkennen und hat daher auch ausdrückliche Aufnahme in den Text des § 4 der VO gefunden.

Mit dem bisher Ausgeführten ist aber auch bereits der Bogen zur "Gegenwerttheorie" gespannt: Um als außergewöhnliche Belastung qualifiziert werden zu können, bedarf es prinzipiell einer vermögensmindernden Ausgabe. Von einer solchen spricht man dann, wenn sie einen endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder Wertverzehr nach sich zieht. Bloße Vermögensumschichtungen führen nicht zu einer Vermögensminderung und sind daher einer Einstufung als außergewöhnliche Belastung nicht zugänglich. Eine Massageliege nach Art der in Streit stehenden und laut Aktenmaterial spezifizierten weist – wie ausführlich erörtert – keine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit auf. Vielmehr handelt es sich um ein handelsübliches Produkt, das in Übereinstimmung mit dem modernen Zeitgeist Wellness und Wohlbefinden für jedermann verspricht. Ihre Anschaffung bewirkt keinen Wertverzehr, sondern schafft einen Gegenwert und verkörpert damit eine bloße Vermögensumschichtung. Eine solche ist aber nach steuerrechtlichem Verständnis keine außergewöhnliche Belastung. Da somit eine Belastung an sich nicht vorliegt, ist – nach Ausscheiden einer Anwendbarkeit des § 4 der VO – auch eine Subsumtion unter die Generalnorm des § 34 Abs. 1 bis 4 EStG 1988 nicht weiter zu untersuchen, fehlt doch insofern das Grundtatbestandsmerkmal (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, Rz 20 zu § 34 und die dort zitierte Judikatur).

Nach dem Ausgeführten waren die für die Anschaffung einer Massageliege verausgabten Kosten daher nicht als einkommensmindernde außergewöhnliche Belastung anzuerkennen (vgl. UFS 28.1.2009, RV/0428-F/07, UFS 29.11.2006, RV/0227-F/06) und es war wie im Spruch zu entscheiden.

Feldkirch, am 15. März 2010