



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., W., G.-Straße 185/1/12, vom 4. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kitzbühel Lienz vom 6. September 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2001 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Die Einkommensteuer 2001 wird festgesetzt mit:	<b>-38.314,77 S (-2.784,44 €)</b>
Das Einkommen im Jahr 2001 beträgt:	<b>256.572,00 S (18.645,82 €)</b>
Berechnung der Einkommensteuer:	
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	365.973,00 S (26.596,30 €)
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-41.196,00 S (-2.993,83 €)
Gesamtbetrag der Einkünfte	324.777,00 S (23.602,47 €)
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988):	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und –sanierung, Genußscheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)	-20.000,00 S (-1.453,46 €)
Kirchenbeitrag	-1.000,00 S (-72,67 €)
Außergewöhnliche Belastungen:	
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4 EStG 1988)	-72.279,00 S (-5.252,73 €)

Selbstbehalt	25.074,00 S (1.822,20 €)
Einkommen	256.572,00 S (18.645,82 €)
Die Einkommensteuer beträgt:	
0% für die ersten 50.000	0,00 S (0,00 €)
21 % für die weiteren 50.000	10.500,00 S (763,06 €)
31 % für die restlichen 187.800	58.218,00 S (4.230,87 €)
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	68.718,00 S (4.993,93 €)
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-8.669,00 S (-630,00 €)
Alleinverdienerabsetzbetrag	-5.000,00 S (-363,36 €)
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00 S (-290,69 €)
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-750,00 S (-54,50 €)
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	50.299,00 S (3.655,37 €)
Gem. § 33 EStG 1988 (17,48% von 256.572,00 S (18.645,82 €))	44.848,79 S (3.259,29 €)
Steuer sonstige Bezüge wie z.B. 13. und 14. Bezug (220) nach Abzug der darauf entfallenden SV-Beiträge (225) und des Freibetrages von 8.500 S mit 6%	2.755,44 S (200,25 €)
Einkommensteuer	47.604,23 S (3.459,53 €)
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-85.919,00 S (-6.243,98 €)
Festgesetzte Einkommensteuer	-38.314,77 S (-2.784,44 €)

## Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) ist verheiratet, Alleinverdiener und hat zwei schulpflichtige Kinder. In seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 machte er unter anderem Aufwendungen in Höhe von 120.257,30 S (8.739,44 €) als außergewöhnliche Belastungen geltend, die sich wie folgt zusammensetzen:

	Kosten	Ersatz	Restbetrag
Arztbesuche/Beiträge BVA	17.667,00 S (1.283,91 €)	2.032,00 S (147,67 €)	15.635,00 S (1.136,24 €)
Medikamente/Heilbehelfe	7.864,30 S (571,52 €)	0,00 S (0,00 €)	7.864,39 S (571,52 €)
Unfallfolgekosten Gattin:			
1) Haushaltshilfe	27.159,00 S (1.973,72 €)	0,00 S (0,00 €)	27.159,00 S (1.973,72 €)
2) Arzt- und Krankenhauskosten	9.252,00 S (672,37 €)	286,00 S (20,78 €)	8.966,00 S (651,58 €)

3) Medikamente/Pflegemaßnahmen	10.175,30 S (739,47 €)	0,00 S (0,00 €)	10.175,30 S (739,47 €)
4) Heilbehelfe	8.976,00 S (652,31 €)	440,00 S (31,98 €)	8.536,00 S (620,34 €)
5) Fahrtkosten – Krankentransport (von bzw. zur Rehab und zu Untersuchungen)	3.978,30 S (289,11 €)	0,00 S (0,00 €)	3.978,30 S (289,11 €)
6) Fahrtkosten – Krankenbesuch im Bezirkskrankenhauses L.	4.405,10 S (320,13 €)	0,00 S (0,00 €)	4.405,10 S (320,13 €)
7) Telefonkosten – Krankenhaus L.	135,00 S (9,81 €)	0,00 S (0,00 €)	135,00 S (9,81 €)
8) Fahrtkosten G./L. zur Wahrnehmung von Haushaltsaufgaben	33.403,30 S (2.427,51 €)	0,00 S (0,00 €)	33.403,30 S (2.427,51 €)
Summe Unfallfolgekosten			96.758,00 S (7.031,68 €)
Aufwendungen gesamt			120.257,30 S (8.739,44 €)

Erklärend wurde ausgeführt, die Gattin des Bw. sei als Folge eines Radunfalles am 19. Juli 2001, bei dem sie schwere Verletzungen an der rechten Hand und am linken Bein erlitten habe, bis Ende des Jahres 2001 großteils pflegebedürftig und dadurch nur sehr eingeschränkt zur Haushaltsführung befähigt gewesen. Die Art und Schwere der Verletzungen sowie die daraus resultierenden Behinderungen seien aus dem beigelegten Sachverständigengutachten ersichtlich. Aus der übermittelten ärztlichen Bestätigung vom 18. Februar 2003 sei zudem zu entnehmen, dass Dauerschäden zu erwarten seien. Ein Antrag auf amtliche Bescheinigung der Behinderung am linken Fuss werde demnächst bei der zuständigen Behörde eingebracht werden. Die Verletzung, die Maßnahmen zur Nachbehandlung und die Führung des Haushaltes hätten zu erheblichen Kosten geführt, die als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht würden. Unter anderem würde die Berücksichtigung von Fahrtkosten von G./W. nach L. beantragt, da eine Haushaltshilfe nur von Montag bis Freitag zur Verfügung gestanden sei. Der Bw. sei daher gezwungen gewesen, wegen der Haushaltsführung an den Wochenenden vermehrt und zeitsparend mit dem Privat-PKW nach L. zu fahren. Als Nachweis werde ein Fahrtenbuch übermittelt.

Mit Vorhalt vom 1. Juli 2004 teilte das Finanzamt dem Bw. mit, Aufwendungen für Magnetfeldtherapien und Laserbehandlungen seien dann als außergewöhnliche Belastung absetzbar, wenn eine ärztliche Bestätigung über die Notwendigkeit der Behandlung vorgelegt werde. Der Bw. werde daher um Nachreichung einer solchen Bestätigung ersucht. Zudem sei bekannt zu geben, ob für die im Zusammenhang mit dem Unfall der Gattin des Bw. angefallenen Kosten - beispielsweise für eine Familienhelferin - seitens der Versicherung Schadenersatzleistungen gezahlt worden seien. Da Aufwendungen für Sonderausstattungen bei Kuren bzw. Krankenhausaufenthalten nur im Falle einer medizinischen Notwendigkeit

abzugsfähig seien, werde hinsichtlich der geltend gemachten Aufwendungen für die Sonderausstattung „T.“ (Aufenthalt vom 29.10.2001 bis zum 26.11.2001) um Nachreichung einer ärztlichen Bestätigung ersucht. Mitzuteilen sei überdies, ob der Bw. dafür Kostenersatz erhalten habe.

Dem Antwortschreiben wurden zwei ärztliche Bestätigungen über die Notwendigkeit der an den Kindern des Bw. vorgenommenen Magnetfeldtherapien beigelegt. Übermittelt wurde auch eine ärztliche Bestätigung, die den Kosten für die Sonderausstattung im Rahmen der Rehabilitationsmaßnahmen im Thermalheilbad W.V. eine medizinische Notwendigkeit bescheinigte. Bekannt gegeben wurde ferner, dass dafür keine Kostenersatz geleistet worden seien. Der Bw. teilte weiters mit, bis dato hätte die Versicherung für die als Folge des Unfalles seiner Gattin entstandenen Kosten (für eine Familienhelferin, etc.) keine Schadenersatzleistungen gezahlt. Der in dieser Sache anhängige Rechtsstreit sei noch nicht abgeschlossen und ein Ende nicht in Sicht.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 6. September 2004 wurden lediglich Aufwendungen in Höhe von insgesamt 71.275,00 S (5.179,76 €) als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt. In der gesondert übermittelten Begründung wurde ausgeführt, die Kosten für die Sonderausstattung laut Rechnung „T.“ für den Aufenthalt vom 29.10.2001 bis zum 26.11.2001 hätten deshalb nicht steuerlich anerkannt werden können, weil diese Mehrkosten nicht als zwangsläufig erwachsen anzusehen seien. Zudem seien die Kosten für den Krankenhausaufenthalt und den Aufenthalt „T.“ um eine tägliche Haushaltsersparnis von 100,00 S (7,27 €) zu kürzen gewesen. Zu berücksichtigen seien daher Kosten in Höhe von 448,00 S (32,56 €).

Als Aufwendungen für Medikamente und Pflegemaßnahmen seien auch solche für Körperpflegemittel (Rechnung „Apotheke z.M.“ Widmer Par. Allday im Betrag von 344,00 S (25,00 €)) geltend gemacht worden, welche nicht den Kosten für Heilbehandlung bzw. Krankheit zuzurechnen seien. Nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen seien auch die Kosten für den Kauf eines Trainingsanzuges laut Rechnung „Fa. H.“. Insgesamt würden daher Aufwendungen in Höhe von 8.333,30 S (605,60 €) für Medikamente und Pflegemaßnahmen anerkannt.

Aufwendungen für einen Heimtrainer stellten keine Kosten für Heilbehelfe dar, sondern seien Kosten im Zusammenhang mit Vermögensumschichtungen. Nicht als Heilbehelfe anzuerkennen seien auch Aufwendungen in Höhe von 229,00 S (16,64 €) laut Rechnung „Fa. K.“. Als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig seien daher Aufwendungen für Heilbehelfe im Betrag von 3.317,00 S (241,06 €).

Die Fahrtkosten zur Wahrnehmung von Haushaltsaufgaben seien bereits durch die gewährten Werbungskosten im Zusammenhang mit den Familienheimfahrten abgegolten, wofür ab Juli 2001 das höchste Pendlerpauschale (2.880,00 S (209,30 €) monatlich) zum Ansatz gebracht worden sei (insgesamt somit 17.280,00 S (1.255,79 €)).

Die fristgerecht eingebrachte Berufung richtet sich gegen die nicht im erklärten Ausmaß erfolgte Anerkennung von Werbungskosten und von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung. Da die Höhe der steuerlich zu berücksichtigenden Werbungskosten zwischenzeitlich nicht mehr strittig ist, wird im Folgenden lediglich auf die Ausführungen des Bw. zu den aus seiner Sicht als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennenden Kosten eingegangen.

Mit Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 11. August 2006 wurde der Bw. nochmals um Bekanntgabe der Höhe der im Zusammenhang mit dem Unfall seiner Gattin stehenden Versicherungsvergütungen ersucht.

Im Antwortschreiben bestätigte der Bw., dass für den Unfall seiner Gattin bis dato keine Versicherungsentschädigungen gezahlt worden seien. Hinsichtlich der nicht anerkannten Kosten für die Sonderausstattung bei der Rehabilitation wurde darauf verwiesen, dass eine ärztliche Bestätigung über deren Notwendigkeit bereits vorgelegt worden sei. Die Kosten für den Trainingsanzug hätten sich zwangsweise im Zusammenhang mit dem Unfall ergeben, weil die Gattin des Bw. nach ihrer Entlassung aus dem Krankenhaus am rechten Arm und am linken Bein einen Gips getragen und über kein Kleidungsstück verfügt habe, welches den besonderen Erfordernissen (weite Kleidung, Kälteschutz, etc.) Rechnung getragen habe. Mittels diverser Bilder könne die Notwendigkeit der Beschaffung des Trainingsanzuges, der nach dem Unfall als universelles Bekleidungsstück zu Hause und auch bei den nachfolgenden Behandlungen und Rehabilitationsmaßnahmen mangels Vorhandenseins entsprechender Bekleidung gedient habe, bewiesen werden.

Die Beschaffung des Heimtrainers, welcher im Zusammenhang mit den Rehabilitationsmaßnahmen und dem vorangegangenen Rehabilitationsaufenthalt stünde, sei ebenfalls medizinisch begründet worden. Bei der Fa. K. sei eine rutschfeste Matte aus Plastik mit Gumminoppen für die Badewanne gekauft worden, weil die Gattin des Bw. nach dem Rehabilitationsaufenthalt die Körperpflege zwar selbständig durchführen haben können, auf Grund ihrer Unbeweglichkeit beim Duschen in der Badewanne aber die Gefahr des Ausrutschens und damit einer neuerlichen Verletzungsgefahr bestanden habe.

Die steuerlich nicht berücksichtigten Fahrtkosten seien natürlich auch als Familienheimfahrten zu sehen. Der Bw. habe jedoch bereits in seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 darauf verwiesen, dass er seit dem Unfall seiner

Gattin diese Heimfahrten vorwiegend zur Führung des Haushaltes am Wochenende unternommen habe. Seine Gattin sei bettlägrig gewesen, er habe zwei unversorgte Kinder gehabt und die Haushaltshilfen seien nur wochentags und auch da nur zu Beginn verfügbar gewesen. Denn in der Folge hätten diese Hilfen mangels finanzieller Kapazitäten stark zurückgenommen werden müssen. Aus der Sicht des Bw. sei daher kein Zusammenhang mit den Familienheimfahrten erkennbar.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. November 2006 wurden wiederum lediglich Aufwendungen in Höhe von insgesamt 71.275,00 S (5.179,76 €) als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, die unter dem Titel „außergewöhnliche Belastung“ geltend gemachten Fahrten mit dem Privat-KFZ in Höhe von 33.403,30 S (2.427,51 €) stellten dem Wesen nach Kosten für Familienheimfahrten dar und seien als Werbungskosten zu behandeln, welche mit dem höchsten großen Pendlerpauschale – im Jahr 2001 mit 34.560,00 S (2.511,57 €) – begrenzt seien. Im Übrigen werde, insbesondere betreffend Sonderausstattung im Rehabilitationszentrum, Trainingsanzug, Heimtrainer und Matte für die Badewanne, auf die Begründung im angefochtenen Bescheid verwiesen.

Mit Schreiben vom 3. Jänner 2007 wurde innerhalb offener Frist ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Die Berufung wurde insofern eingeschränkt, als nunmehr anstelle der erklärten Aufwendungen in Höhe von 120.257,30 S (8.739,44 €) die Anerkennung von Kosten in Höhe von insgesamt 83.412,09 S (6.061,79 €) (richtigerweise: 83.652,00 S (6.079,23 €)) als außergewöhnliche Belastung beantragt wurde. Im Einzelnen wurde unter dem Titel „Unfallfolgekosten der Gattin des Bw.“ die Berücksichtigung von Arzt- und Krankenhauskosten in Höhe 6.048,00 S (439,53 €) (richtigerweise: 6.108,00 S (443,89 €)) begehrt. Diese Kosten gliederten sich in einen Kostenbeitrag „BKH L.“ in Höhe von 624,00 S (45,35 €) abzüglich einer Haushaltsersparnis von 540,00 S (39,24 €) (zu tragende Kosten daher 84,00 S (6,10 €)), in die Sonderausstattung „T.“ in Höhe von 5.600,00 S (406,97 €), in das Honorar „Dr. Kr.“ in Höhe von 440,00 S (31,98 €) abzüglich eines Ersatzes der BVA von 286,00 S (20,78 €) (verbliebene Kosten daher 154,00 S (11,19 €)) und in den Aufwand für das „Kurinstitut L.“ in Höhe von 660,00 S (47,96 €) abzüglich eines Ersatzes der BVA von 390,00 S (28,34 €) (verbliebene Kosten daher 270,00 S (19,62 €)). Erklärend wurde ausgeführt, die Haushaltsersparnis betrage 90,00 S (6,54 €) und nicht 100,00 S (7,27 €). Für die in der Berufungsvorentscheidung unberücksichtigt gebliebenen Kosten für die Sonderklasse im T. sei deren Notwendigkeit ärztlich bestätigt worden (siehe dazu das Attest von Dr. J. vom 26. Juli 2004). Die Kosten für den Selbstbehalt im T. würden nicht mehr geltend gemacht.

Unter dem Titel „Medikamente/Pflegemaßnahmen“ werde die Berücksichtigung von Kosten im Betrag von insgesamt 9.831,30 S (714,47 €) und zwar insbesondere die steuerliche Anerkennung der Rechnung der Fa. H.S. über einen Trainingsanzug begehrt. Nicht aufrecht erhalten werde der Antrag auf steuerliche Berücksichtigung des Sonnenpflégemittels laut Rechnung der „Apotheke z.M.“ in Höhe von 344,00 S (25,00 €), welches irrtümlich geltend gemacht worden sei.

Unter dem Titel „Heilbehelfe“ würde weiterhin die steuerliche Anerkennung der Kosten eines Heimtrainers und einer rutschfesten Matte für die Badewanne in Höhe von insgesamt 8.356,00 S (607,25 €) (richtigerweise: 8.536,00 S (620,34 €)) geltend gemacht, da in beiden Fällen eine ärztliche Bestätigung über die Notwendigkeit der Beschaffung vorgelegt worden sei.

Weiterhin begehrt werde die Berücksichtigung der Kosten für eine Haushaltshilfe im Betrag von 27.159,00 S (1.973,72 €), die Fahrtkosten für Krankentransporte im Betrag von 3.978,30 S (289,11 €), die Fahrtkosten für Krankenbesuche im Betrag von 4.405,10 S (320,13 €) und die Telefonkosten im Krankenhaus im Betrag von 135,00 S (9,81 €).

Mit Schreiben vom 18. März 2007 teilte der Bw. dem Finanzamt mit, dass die Kosten, die auf Grund des Unfalles seiner Gattin entstanden seien, nicht mehr im Zuge eines Schadenersatzprozesses geltend gemacht würden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

In Streit steht, ob Aufwendungen für einen Heimtrainer, eine rutschfeste Matte für die Badewanne, einen Trainingsanzug sowie die Kosten für die Sonderausstattung in einem Rehabilitationszentrum als außergewöhnliche Belastungen steuerlich Berücksichtigung finden können oder ob es sich hierbei um steuerlich nicht beachtliche Kosten der privaten Lebensführung handelt. Strittig ist zudem die Höhe der bei einem Spitals- oder Rehabilitationsaufenthalt in Abzug zu bringenden Haushaltersparnis.

Als Sachverhalt steht insbesondere auf Grund des vorliegenden medizinischen Gutachtens fest, dass die Gattin des Bw. bei einem Radunfall am 19. Juli 2001 Bruchverletzungen im Bereich des Beines und der Handwurzel erlitten hat. Ihr wurde für die ersten sieben Wochen nach dem Unfall eine Pflegebedürftigkeit bescheinigt sowie die Notwendigkeit einer Haushaltshilfe vom Unfallzeitpunkt bis Ende November 2001 im Ausmaß von täglich sechs Stunden bzw. im Ausmaß von täglich drei bis vier Stunden bis jedenfalls Ende Dezember 2001. Die Behandlungsmaßnahmen bestanden in intensiven physiotherapeutischen

Maßnahmen, insbesondere im Rahmen eines Rehabilitationsaufenthaltes im Rehabilitationszentrum „T.“ in W.V. beginnend mit 29. Oktober 2001.

## 1. Heimtrainer

Als Kostennachweis wurde eine Rechnung von K.Ö. vom 21. Dezember 2001 über 4.990,00 S (362,64 €) vorgelegt. Als Nachweis für die medizinische Notwendigkeit des Heimtrainers wurde eine mit 18. Oktober 2001 datierte Bestätigung eines Primarius der chirurgischen Ambulanz des Bezirkskrankenhauses L. mit folgendem Inhalt beigebracht:

„Die Patientin steht wegen einer Fraktur der Eminentia Intercondylaris am linken Kniegelenk seit ihrem Unfall am 19.07.2001 bei uns in Behandlung.

Wegen des komplikativen Verlaufes und MR-Tomographisch bestätigtem klinischen Verdacht auf einen beginnenden Morbus Sudeck im Bereich des linken Kniegelenkes wurde ihr dringend das Üben mit einem Heimtrainer empfohlen. Eine Anschaffung eines solchen Gerätes ist für die weitere Rehabilitation erforderlich.“

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, wenn diese Belastung höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- beziehungsweise Vermögensverhältnisse erwächst (Außergewöhnlichkeit, Abs. 2 leg. cit.), er sich dieser Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (Zwangsläufigkeit, Abs. 3 leg. cit.) und dadurch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt wird. Bei der Belastung darf es sich weder um Betriebsausgaben noch um Werbungskosten oder Sonderausgaben handeln. Zudem muss die Belastung in wirtschaftlicher Hinsicht eine tatsächliche und endgültige sein.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (siehe dazu die Judikaturhinweise bei Doralt, EStG<sup>12</sup>, § 34 Tz 20 ff) sind unter Belastungen iSd § 34 EStG 1988 nur vermögensmindernde Ausgaben zu verstehen, also solche, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigem Wertverzehr verknüpft sind. Ihnen stehen Ausgaben gegenüber, die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und die deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden. Ausgaben für den Erwerb eines Wirtschaftsgutes sind daher in der Regel von einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen. Dem getätigten Aufwand steht in diesen Fällen der Wert des erworbenen Wirtschaftsgutes gegenüber, sodass es zu keinem Vermögensabfluss und damit auch zu keiner Belastung im Sinne der obig angeführten Bestimmung kommt. Diese "Gegenwerttheorie" findet dort ihre Grenze, wo Wirtschaftsgüter beschafft werden, die infolge Verwendbarkeit nur für bestimmte, individuelle Personen (z.B. deren Prothesen, Seh- und Hörhilfen) oder wegen ihrer spezifisch nur für Behinderte geeigneten Beschaffenheit (z.B. Rollstühle) keinen oder nur einen sehr eingeschränkten allgemeinen Verkehrswert haben, die also im Wesentlichen unverkäuflich sind (VwGH 22.10.1996, 92/14/0172 mit Hinweisen auf weitere Entscheidungen).



Angewendet auf den berufsgegenständlichen Fall ist nun die Frage zu klären, ob der vom Bw. für seine Gattin gekaufte Heimtrainer für jemand anderen außer der Gattin des Bw. einen Nutzen darstellen kann.

Bei dem bei der Fa. K.Ö. erworbenen Heimtrainer handelt es sich nicht um ein speziell konzipiertes Gerät, das nur bei Vorliegen spezifischer Erkrankungen eingesetzt wird bzw. brauchbar ist, sondern um ein marktgängiges Produkt, dass aus einer Vielzahl von Gründen zum Einsatz kommen kann (beispielsweise zur Aufrechterhaltung der persönlichen Fitness, zur Gesundheitsförderung, zur Vorbeugung oder Bekämpfung von Übergewicht).

Seitens des Unabhängigen Finanzsenates wird nicht bezweifelt, dass der Heimtrainer von der Gattin des Bw. für Rehabilitationszwecke verwendet wird; allerdings kann dem Heimtrainer aus obigen Gründen kein eingeschränkter Verkehrswert bescheinigt werden. Bei der Anschaffung des Heimtrainers handelt es sich daher um eine bloße Vermögensumschichtung (durch Hingabe von Geld wurde ein gleichwertiger Vermögensgegenstand erstanden) und um keine "Belastung" im Sinne des § 34 EStG 1988. Die Kosten für die Anschaffung des Hometrainers sind aber auch nicht als außergewöhnlich zu qualifizieren, weil - wie oben bereits angeführt - eine Vielzahl von Menschen, unabhängig von Bestehen einer Krankheit oder einer körperlichen Beeinträchtigung, derartige Geräte anschaffen und diese aus verschiedensten Gründen benützen (allgemeine Fitnessgedanken, sportliche Trainingsüberlegungen, etc.; siehe dazu auch UFS 27.01.2005, RV/0290-I/04; UFS 17.01.2005, RV/1449-L/02). Eine Berücksichtigung der mit dem Kauf des Heimtrainers verbundenen Kosten als außergewöhnliche Belastung war somit nicht möglich und die Berufung war in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

## 2. Badewannenmatte und Trainingsanzug

Als Kostennachweis für die Badewannenmatte wurde eine Rechnung der Fa. K. vom 27. November 2001 lautend auf „Badezimmer/Zubehör“ über 229,00 S (16,64 €) beigebracht. Erklärend führte der Bw. aus, bei diesem Artikel handle es sich um eine rutschfeste Matte aus Plastik mit Gumminoppen für die Badewanne. Die Anschaffung sei notwendig gewesen, weil seine Gattin nach dem Rehabilitationsaufenthalt die Körperpflege zwar selbständig durchführen haben können, auf Grund ihrer Unbeweglichkeit beim Duschen in der Badewanne aber die Gefahr des Ausrutschens und damit einer neuerlichen Verletzungsgefahr bestanden habe.

Als Kostennachweis für den Trainingsanzug wurde eine Rechnung der Fa. H.S. vom 7. August 2001 in Höhe von 1.498,00 S (108,86 €) beigebracht. Hinsichtlich der Zwangsläufigkeit dieser Kosten wurde vorgebracht, die Gattin des Bw. habe nach ihrer Entlassung aus dem

Krankenhaus am rechten Arm und am linken Bein einen Gips getragen und über kein Kleidungsstück verfügt, welches den besonderen Erfordernissen (weite Kleidung, Kälteschutz, etc.) Rechnung getragen habe. Mittels diverser Bilder könne die Notwendigkeit der Beschaffung des Trainingsanzuges, der nach dem Unfall als universelles Bekleidungsstück zu Hause und auch bei den nachfolgenden Behandlungen und Rehabilitationsmaßnahmen mangels Vorhandenseins entsprechender Bekleidung gedient habe, bewiesen werden.

Bei der angeschafften Badezimmermatte handelt es sich um einen handelsüblichen Gegenstand, der nicht so beschaffen ist, dass er nur von kranken oder behinderten Personen verwendet werden kann. Dasselbe gilt für den Trainingsanzug, der der konventionellen Freizeit- und Sportbekleidung zuzuordnen ist. Weder die betreffende Matte noch der Trainingsanzug haben somit eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit, weshalb keine "Belastung" des Einkommens im Sinne des § 34 EStG 1988 vorliegt (siehe dazu die Ausführungen in Pkt. 1). Zudem fehlt das Merkmal der Außergewöhnlichkeit, denn die Anschaffung einer solchen Matte und eines Trainingsanzuges sind nicht gerade unüblich, weshalb sie auch in einem ganz gewöhnlichen Einrichtungshaus bzw. einem Sportartikelgeschäft angeboten werden. Somit konnten die betreffenden Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden und der Berufung in diesem Punkt nicht Folge gegeben werden.

### 3. Sonderausstattung in einem Rehabilitationszentrum

Bei der Sonderausstattung handelt es sich um eine Aufzahlung für ein Einzelzimmer in Höhe von 200,00 S (14,53 €) pro Tag bzw. 5.600,00 S (406,97 €) für den gesamten Aufenthalt vom 29.10.2001 bis zum 26.11.2001. Als Kostennachweis wurde eine Rechnung des Rehabilitationszentrums „T.“ in W.V. vom 29. Oktober 2001 beigebracht. Als Nachweis für die medizinische Notwendigkeit der Kosten wurde eine mit 26. Juli 2004 datierte Bestätigung eines Sprengelarztes mit folgendem Inhalt übermittelt:

„Die Patientin wurde bei einem Radunfall (21.07.2001) schwer verletzt. Wegen der Knieverletzung musste die Patientin ständig fachärztlich (Orthopädie) betreut werden, um einen zufriedenstellenden Heilungserfolg zu erzielen. Auf Grund des schweren Grades der Verletzungen und der damit verbundenen psychischen Alterationen, waren die Aufwendungen für die Sonderausstattung bei den Therapie- und Rehabmaßnahmen im T. W.V. dringend notwendig (29.10.2001 bis 29.11.2001 und 03.11.2002 bis 24.11.2002).“

Im Berufungsfall ist das Vorliegen von körperlichen Beeinträchtigungen im Sinne der Bestimmungen des § 34 EStG 1988 ebenso wenig strittig wie die Notwendigkeit des Rehabilitationsaufenthaltes. In Streit steht lediglich, ob die angefallenen Zusatzkosten für das Einzelzimmer steuerlich anzuerkennen sind.

Derartige Aufwendungen sind nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates dann als Kosten im Sinne einer außergewöhnlichen Belastung zu sehen, wenn triftige medizinische

Gründe zur Abwehr eines konkreten medizinischen Nachteiles vorliegen würden. Diese Gründe müssen sich als feststehende oder sich konkret abzeichnende ernsthafte gesundheitliche Nachteile darstellen, welche im gegenständlichen Fall sohin ohne die Inanspruchnahme des Einzelzimmers eintreten würden. (siehe dazu VwGH 13.05.1986, 85/14/0181; UFS 23.11.2006, RV/0212-S/06; UFS 29.11.2007, RV/0380-S/03).

Die Inanspruchnahme des Einzelzimmers wurde in der beigebrachten ärztlichen Bestätigung mit der Schwere der bei dem Unfall erlittenen Verletzungen und den damit verbundenen psychischen Problemen begründet. Diese ärztliche Bestätigung ist aber schon deswegen nicht als ärztliche Anordnung die Rehabilitation in einem Einzelzimmer zu verbringen anzusehen, weil sie beinahe drei Jahre nach dem Rehabilitationsaufenthalt ausgestellt worden ist und eine ärztliche Maßnahme nicht nach ihrer Durchführung angeordnet werden kann. Überdies enthält die ärztliche Bestätigung auch keine Darstellung der konkret drohenden medizinischen Nachteile, die aus einer Nichtinanspruchnahme eines Einzelzimmers resultieren würden.

Das Vorliegen einer psychischen Ausnahmesituation als Folge eines schweren Unfalles ist ebenso als glaubhaft zu erachten wie es das Bedürfnis nach Ruhe unter diesen Voraussetzungen ist. Nachvollziehbar ist auch, dass ein Einzelzimmer unter diesen Umständen zu einer Hebung der Lebensqualität in einer schwierigen Situation beitragen kann. Nach dem Verständnis des Unabhängigen Finanzsenates ist aber weder aus der vorgelegten ärztlichen Bestätigung noch aus dem sonstigen Berufungsvorbringen ein triftiger medizinischer Grund ableitbar, der die Unterbringung in einem Einzelzimmer als unabdingbar notwendig für die Genesung der Gattin des Bw. erscheinen lassen würde. Die Kosten für die Sonderausstattung konnten daher nicht als zwangsläufig beurteilt werden und waren nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen. Somit war der Berufung auch in diesem Punkt nicht Folge zu geben.

#### 4. Haushaltsersparnis

Bei einem Spitals- oder Rehabilitationsaufenthalt wird die volle Verpflegung beigelegt, wofür ansonsten krankheitsunabhängige Kosten zu Hause anfallen würden. Die Verköstigung zieht daher den Abzug einer sogenannten „Haushaltersparnis“ von den angefallenen Kosten nach sich, damit der Steuerpflichtige nicht besser gestellt wird als jemand, der sich außerhalb eines Spitals oder einer Rehabilitationsanstalt versorgen muss (siehe dazu Kuprian, Aktuelle Entscheidungen des UFS im Bereich der Lohnsteuer, in UFSaktuell 2005,75).

Zwischen den Parteien des Berufungsverfahrens steht nun außer Streit, dass von den der Gattin des Bw. für den Krankenhausaufenthalt im Bezirkskrankenhaus L. in Rechnung gestellten Kosten von 624,00 S (45,35 €) eine Haushaltsersparnis in Abzug zu bringen ist. Uneinigkeit besteht über die Höhe der in Abzug zu bringenden Haushaltsersparnis.

Wie der Unabhängige Finanzsenat unter Verweis auf Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 34 Anm. 78 "Krankheitskosten" bereits mehrfach dargelegt hat (z.B. UFS 03.01.2005, RV/1290-W/04; UFS 27.12.2006, RV/0345-L/04) ist diese Haushaltsersparnis in der Weise zu ermitteln, dass 6/10 des Sachbezugswertes für die volle freie Station nach § 1 der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge, BGBl. 1992/642 in der für das Streitjahr geltenden Fassung, anzusetzen sind, somit 60% von 2.700,00 S (196,22 €), das sind 1.620,00 S (117,73 €) im Monat und 54,00 S (3,92 €) am Tag. Da der Krankenhausaufenthalt im Bezirkskrankenhaus L. sechs Tage betrug (vom 19.07.2001 bis zum 24.07.2001) ist von den seitens des Krankenhauses in Rechnung gestellten Kosten von 624,00 S (45,35 €) eine Haushaltsersparnis von insgesamt 324,00 S (23,55 €) in Abzug zu bringen. Die als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennenden Aufwendungen betragen daher 300,00 S (21,80 €).

Der für den Aufenthalt im Rehabilitationszentrum „T.“ in W.V. zu tragende Selbstbehalt betrug laut Rechnung vom 20. Oktober 2001 für den Zeitraum 29.10.2001 bis zum 19.11.2001 1.680,00 S (122,09 €). In Entsprechung der obigen Ausführungen ist für diesen zweiundzwanzigtägigen Aufenthalt eine Haushaltsersparnis von insgesamt 1.188,00 S (86,34 €) in Abzug zu bringen, sodass die hierfür als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennenden Aufwendungen 492,00 S (35,76 €) betragen. Für den Zeitraum 20.11.2001 bis 26.11.2001 betrug der Selbstbehalt im Rehabilitationszentrum „T.“ laut Rechnung vom 17.11.2001 560,00 S und die Haushaltsersparnis 324,00 S (23,55 €), sodass Kosten in Höhe von 236,00 S (17,15 €) steuerlich zu berücksichtigen waren.

Insgesamt konnten somit die folgenden Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt berücksichtigt werden:

	vom Bw. geltend gemachte Kosten (laut Vorlageantrag vom 3. Jänner 2007)	seitens des UFS anerkannte Kosten
Arztbesuche/Beiträge BVA	15.635,00 S (1.136,24 €)	15.635,00 S (1.136,24 €)
Medikamente/Heilbehelfe	7.864,30 S (571,52 €)	7.864,39 S (571,52 €)
Unfallfolgekosten Gattin:		
1) Haushaltshilfe	27.159,00 S (1.973,72 €)	27.159,00 S (1.973,72 €)
2) Arzt- und Krankenhauskosten	6.108,00 S (443,89 €)	1.452,00 S (105,52 €)
3) Medikamente/Pflegemaßnahmen	9.831,30 S (714,47 €)	8.333,30 S (605,60 €)
4) Heilbehelfe	8.536,00 S (620,34 €)	3.317,00 S (241,06 €)
5) Fahrtkosten – Krankentransport (von	3.978,30 S (289,11 €)	3.978,30 S (289,11 €)

bzw. zur Rehab und zu Untersuchungen)		
6) Fahrtkosten – Krankenbesuch im Bezirkskrankenhauses L.	4.405,10 S (320,13 €)	4.405,10 S (320,13 €)
7) Telefonkosten – Krankenhaus L.	135,00 S (9,81 €)	135,00 S (9,81 €)
8) Fahrtkosten G./L. zur Wahrnehmung von Haushaltsaufgaben	0,00 S (0,00 €)	0,00 S (0,00 €)
Aufwendungen gesamt	83.652,00 S (6.079,23 €)	72.279,00 S (5.252,72 €)

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 19. November 2009