



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X, vom 11. Mai 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 13. April 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2010 wird abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 17. Mai 2011 verwiesen und bilden diese einen Bestandteil des Bescheidspruches

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im Streitjahr 2010 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2010 beantragte der Bw. die Anerkennung von Krankheitskosten in Höhe von € 11.951,-, von Begräbniskosten in Höhe von € 1.000,- und Kurkosten in Höhe von € 612,48 als außergewöhnliche Belastung.

Das Finanzamt erließ am 13. April 2011 den Einkommensteuerbescheid 2010 und anerkannte als außergewöhnliche Belastung einen Betrag von € 12.318,46, von welchem € 2.593,18 als Selbstbehalt abgezogen wurden.

Zur Begründung wurde angeführt, dass Begräbniskosten nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung darstellen, als sie nicht aus dem Nachlass bestritten werden können.

Der Bw. erhob Berufung und legte ein Schreiben des Bundessozialamtes und eine Kopie seines Behindertenpasses, mit welchem eine 60%ige Behinderung ab 21.4.2011 bestätigt wird, vor.

Das Finanzamt erließ am 17. Mai 2011 eine abändernde Berufungsvorentscheidung. In dieser wurde ein Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von € 243,- und nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 3.355,54 berücksichtigt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass eigene Krankheitskosten in Zusammenhang mit der Behinderung außergewöhnliche Belastung darstellen, jedoch nur solche, welche unmittelbar zur Heilung und Linderung der Krankheit aufgewendet werden.

Darunter seien Ausgaben für Hilfsmittel zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigem Wertverzehr verbunden seien (VwGH 22.10.1996, 92/14/0172).

Nicht anzuerkennen als außergewöhnliche Belastung seien Ausgaben, die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen (VwGH 11.1.1980, 513/79). Diese Gegenwerttheorie fände dort ihre Grenze, wo das neu angeschaffte Wirtschaftsgut bloß eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit habe.

Hierunter fallen Wirtschaftsgüter, welche nur für den eigenen Gebrauch angeschafft worden seien und für jemand anderen keinen Nutzen hätten, wie z.B. Prothesen und Brillen.

Im gegenständlichen Fall sei eine Gegenstromschwimmanlage angeschafft worden. Das Finanzamt vertritt die Ansicht, dass diese ganz allgemein einen Vorteil für das Wohlbefinden jedes Nutzers habe und auch nicht nur für den Bw. zu verwenden sei.

Die angeschaffte Gegenstromschwimmanlage habe keinen eingeschränkten Verkehrswert, sodass eine Vermögensumschichtung vorliege.

Die Tatsache, dass der Bw. die Anlage alleine nutze und ihm die Benutzung ärztlich angeraten worden sei, ändere nichts an den angeführten Gründen für eine Nichtanerkennung der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung.

Der Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte zur Begründung aus, dass er seit 1996 an multipler Sklerose leide und seit 2007 sich sein Krankheitsbild verschlechtert habe, er jedoch mittels Therapien eine weitere Verschlechterung hintan halten wolle.

Zum beantragten Therapiegerät gab der Bw. an, dass er dieses am 7.10.2010 gebraucht um € 8.962,92 gekauft habe.

Hinsichtlich der Begräbniskosten gab der Bw. bekannt, dass er beim Notar auf sein Erbe nach dem Tod seines Vaters verzichtet habe, trotzdem jedoch € 1.000,- für das Begräbnis seines Vaters bezahlt habe.

Der Bw. wurde vom Finanzamt ersucht betreffend das Therapiegerät nähere Angaben zu machen.

Der Bw. legte daraufhin die Rechnung der Firma Z.com, Handel und Produktion von Sportgeräten GmbH in Höhe von € 8.962,92 hinsichtlich ein LD Machine Mono Therapiegerät vor.

Außerdem legte der Bw. die ärztliche Verordnung betreffend physikalische Therapien (Heilmassage, Ultraschall, Unterwassergymnastik) vor, welche er in der Therme Wien wahrgenommen hat.

Der Bw. gab bekannt, dass ihm aufgrund der Lähmung des rechten Armes eine Behandlung auf einer Stromanlage mit variabler Widerstandseinstellung im Jahr 2010 ärztlich verordnet worden sei.

Das Gerät sei dem Bw. von den Ärzten empfohlen worden und er habe es privat angeschafft, da er es bei der Kur und in der Therme Wien als für seine Behinderung positiv wirkend erprobt habe.

Der Bw. wurde aufgefordert eine eventuell vorhandene ärztliche Verschreibung des Gerätes vorzulegen.

Der Bw. teilte mit, dass er keine ärztliche Verordnung für das Gerät habe, jedoch die Ärzte ihm das Gerät, welches er auch anlässlich einer Kur kennengelernt habe, empfohlen hätten.

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

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die vom Bw. in der Arbeitnehmererklärung für das Jahr 2010 geltend gemachten Aufwendungen für eine von ihm als Therapiegerät verwendete Gegenstromschwimmanlage in Höhe von € 8.962,92 und die in Höhe von € 1.000,- geltend gemachten Begräbniskosten für das Begräbnis des Vaters des Bw. als außergewöhnliche Belastung im Sinn des § 34 EStG 1988 zu berücksichtigen ist.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bw. bezog im Jahr 2010 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Seit 1996 leidet der Bw. an multipler Sklerose.

Der Bw. hat laut vorgelegter Rechnung der Firma Z Handel und Produktion von Sportgeräten GmbH am 7. Oktober 2010 eine zur Erweiterung des Schwimmbeckens dienende Gegenstromschwimmanlage (LDmachine Mono Therapiegerät) um € 8.962,92 gekauft.

Der Bw. benützt das im Pool befindliche Gerät zur Therapie seines aufgrund der multiplen Sklerose gelähmten Armes.

Das Gerät ist ein Wirtschaftsgut, welches von jedermann nutzbar ist und es hat keinen eingeschränkten Verkehrswert und wurde in einem Sportgerätegeschäft erworben.

Im Verlassenschaftsverfahren nach seinem verstorbenen Vater hat der Bw. laut eigenen Angaben beim Notar auf sein Erbe verzichtet und trotzdem einen Betrag von € 1.000,- für das Begräbnis des Vaters bezahlt.

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens gemäß § 2 Abs. 2 EStG eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen.

Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen: sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2), sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Diese Voraussetzungen müssen gleichzeitig erfüllt sein.

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

Die Belastung erwächst gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die außergewöhnliche Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Hinsichtlich der vom Bw. beantragten Begräbniskosten in Höhe von € 1.000,- für das Begräbnis seines Vaters ist auszuführen, dass der Bw. laut eigenen Angaben auf sein Erbe beim Notar verzichtet hat, sodass er selbst freiwillig eine Handlung gesetzt hat, die die rechtliche bzw. sittliche Verpflichtung zur Übernahme der Begräbniskosten ausschließt. Die vom Gesetz geforderte Voraussetzung der Zwangsläufigkeit für die Aufwendungen in Höhe

von € 1.000,- ist nicht gegeben. Die Kosten in Höhe von € 1.000,- für das Begräbnis sind daher nicht als außergewöhnliche Belastung im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2010 zu berücksichtigen.

Hinsichtlich der beantragten Aufwendungen für die im Pool befindliche als Therapiegerät verwendete Gegenstromschwimmanlage ist zu klären, ob diese allenfalls unter den Begriff des § 4 der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen BGBl 330/1996 idGF fällt.

Als Hilfsmittel im Sinn der oben zitierten Verordnung sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Gegenstände oder Vorrichtungen anzusehen, die geeignet sind, die Funktion fehlender oder unzulänglicher Körperteile zu übernehmen oder die mit der Behinderung verbundenen Beeinträchtigungen zu beseitigen ( z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel).

Die Kosten für das im vorliegenden Fall angeschaffte Gerät stellen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keine außergewöhnliche Belastung dar, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 22.10.1996,92/124/0172) nur vermögensmindernde Ausgaben , nämlich solche, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigem Wertverzehr verknüpft sind, als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind (Gegenwerttheorie).

Die Ausgaben für das im gegenständlichen Fall vom Bw. angeschaffte Gerät führen zu keiner Vermögensminderung, sondern nur zu einer Vermögensumschichtung, weil das angeschaffte Gerät keinen verlorenen Aufwand darstellt. Es kann von jedermann benutzt werden und auch weiterverkauft werden; es hat keinen eingeschränkten Verkehrswert wie zum Beispiel eine für einen bestimmten Steuerpflichtigen angefertigte Prothese.

Die Anschaffung des Gerätes, wenn hierfür auch die Krankheit des Bw. den Ausschlag gegeben hat, stellt eine Umschichtung von Vermögen dar, die im Sinn der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Berücksichtigung unter dem Titel der außergewöhnlichen Belastung ausschließt.

Es fehlt hinsichtlich der Anschaffung des Gerätes auch die im § 34 Abs. 3 EStG 1988 geforderte Zwangsläufigkeit für die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung. Der Bw. hat zwar auf Empfehlung des Arztes, dass seine Krankheit durch Verwendung des Gerätes hintangehalten werden könne, angeschafft; er hat sich aus freien Stücken entschlossen, die Kosten für die Anschaffung des Gerätes zu übernehmen.

Da sowohl im Streitpunkt betreffend Begräbniskosten als auch hinsichtlich der Aufwendungen des Therapiegerätes die in § 34 Abs. 3 EStG 1988 geforderte Voraussetzung der

Zwangsläufigkeit nicht erfüllt ist, sind die vom Bw. diesbezüglich geltend gemachten Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung im Jahr 2010 zu berücksichtigen.

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und hinsichtlich der Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr auf die Berufungsvorentscheidung vom 17. Mai 2011 verwiesen.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 30. April 2012