



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle XY  
Senat 3

GZ. RV/0290-I/04

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 22. März 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Eingabe vom 15. März 2004, beim Finanzamt eingelangt am 19. März 2004, beantragte der Steuerpflichtige die Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2003. Dabei begehrte er den Abzug von – in der Folge unbestritten gebliebenen – Sonderausgaben sowie die Berücksichtigung des Pauschbetrages wegen einer eigenen Behinderung und von € 427,40 für "Nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel" als außergewöhnliche Belastung ohne Gegenrechnung eines Selbstbehaltes. Dazu führte er aus, dass ihm in der kälteren Jahreszeit auf Grund seiner Behinderung für den generellen Muskelaufbau im rechten Oberschenkel ein Training mit dem Hometrainer empfohlen worden sei und er diesen auch täglich 30 Minuten benütze.

Mit Bescheid vom 22. März 2004 führte das Finanzamt die Arbeitnehmerveranlagung antragsgemäß mit der Ausnahme durch, dass die Kosten des Hometrainers nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt wurden. Im gegenständlichen Fall liege eine bloße Vermögensumschichtung vor, da durch die Ausgabe für die Anschaffung des Hometrainers ein Gegenwert erlangt worden sei.

In der rechtzeitig erhobenen Berufung führte der Steuerpflichtige aus, der Hometrainer sei im Zusammenhang mit seiner Behinderung "für die tägliche Muskelarbeit zum Aufbau und Erhaltung der Beinmuskulatur sowie zur Erhaltung der Beweglichkeit der Gelenke dringend erforderlich". Ein diese Ausführungen bestätigendes ärztliches Attest lege er bei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Mai 2004 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und dies wiederum mit der Gegenwerttheorie begründet.

Daraufhin beantragte der Einschreiter die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Wiederum führte er aus, die Anschaffung und Benützung des Hometrainers sei auf ärztliches Anraten erfolgt und stehe im Zusammenhang mit seiner Behinderung. Durch den täglichen Gebrauch finde selbstverständlich ein höherer Geräteverschleiß statt, sodass innerhalb der letzten 15 Jahre bereits drei Hometrainer gekauft worden seien. Die Kosten der ersten beiden Hometrainer habe er nie steuerlich geltend gemacht.

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

Gem. § 34 Abs. 1 bis 4 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 (Abs. 1).

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (Abs. 2).

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

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung selbst und eines Sanierungsgewinns zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt (Abs. 4).

Gem. § 34 Abs. 6 EStG 1988 können Aufwendungen iSd § 35 EStG 1988, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes nach Abs. 4 abgezogen werden .

Gem. § 35 Abs. 1 EStG 1988 steht dem Steuerpflichtigen jeweils ein Freibetrag gem. Abs. 3 zu, wenn er u.a. durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung außergewöhnliche Belastungen hat und er keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) erhält.

In der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303, wird in § 4 geregelt, dass nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen sind. Nach § 1 Abs. 3 dieser Verordnung sind u.a. Mehraufwendungen gemäß § 4 der Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

Es ist nun grundsätzlich zu überprüfen, ob die berufungsgegenständlichen Kosten für die Anschaffung eines Hometrainers die in § 34 Abs. 1 EStG 1988 angeführten Erfordernisse (die kumulativ vorliegen müssen) erfüllen.

Unbestritten ist, dass eigene Krankheitskosten dem Steuerpflichtigen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig erwachsen (siehe auch Hofstätter-Reichel, Einkommensteuer, Kommentar, III C, § 34, Einzelfälle). Dazu zählen aber nur solche, die unmittelbar zur Heilung oder Linderung der Krankheit aufgewendet werden. Der Begriff "Krankheitskosten" umfasst nicht nur die üblichen Arzthonorare, Kosten ärztlich verordneter Medikamente, Ambulanz- und Pflegegebühren der Krankenhäuser, sondern auch die Kosten sonstiger Heilbehelfe, wie Zahnersatz, Sehbehelfe, Bruchbänder, Prothesen, Hörgeräte, Blindenhilfsmittel usw.

Um nun Kosten, die einem Steuerpflichtigen in Zusammenhang mit seiner Krankheit erwachsen, als außergewöhnliche Belastung qualifizieren zu können, bedarf es einer vermögensmindernden Ausgabe (siehe auch Hofstätter-Reichel, Einkommensteuer, Kommentar, III C, § 34 Abs. 1 Tz. 3). Darunter sind Ausgaben zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind (u.a. VwGH 22.10.1996, 92/14/0172). Ihnen stehen die Ausgaben gegenüber, die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und schon deshalb nicht als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden - siehe u.a. VwGH 11.1.1980, 513/79. Diese "Gegenwerttheorie" findet dort ihre Grenze, wo das neu geschaffene bzw. angeschaffte Wirtschaftsgut bloß eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit hat (vgl. wiederum VwGH 11.1.1980, 513/79). Darunter fallen Wirtschaftsgüter, die nur für den eigenen persönlichen Gebrauch angeschafft werden und grundsätzlich für jemand anderen keinen Nutzen darstellen, wie zB Prothesen, Brillen, Hörhilfen bzw. solche Wirtschaftsgüter, die wegen ihrer spezifischen Beschaffenheiten nur für Behinderte verwendet werden können (wie etwa Rollstühle).

Angewendet auf den berufsgegenständlichen Fall nun ist die Frage zu klären, ob der vom Berufungswerber gekaufte Hometrainer für jemand anderen (außer den Berufungswerber) einen Nutzen darstellen kann. Dies ist eindeutig zu bejahen, zumal offenkundig ist, dass gerade Hometrainer sehr beliebte und gängige Artikel zur Aufrechterhaltung der persönlichen Fitness und Gesundheitsförderung darstellen, und zwar unabhängig davon, ob sie nun einfach als "Heimfahrrad" ausgestattet sind oder daneben noch diverse Geräte wie etwa zur Pulsfrequenzmessung und Ähnliches aufweisen. Es ist nämlich bei einem marktgängigen Hometrainer keineswegs eine spezifische Beschaffenheit gegeben, die diesen nur für diverse Heilungen und Linderungen von Erkrankungen brauchbar macht, sondern bildet er durchaus für viele andere Personen, die nicht krank sind oder behandelt werden müssen, eine erhöhte Attraktivität als Sportartikel bzw. zur Gesundheitsvorsorge.

Auch wenn es durchaus unbestritten und offenkundig ist, dass der Berufungswerber den Hometrainer wie in der Berufung ausgeführt verwendet, so ändert dies nichts daran, dass der Hometrainer keine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit aufweist und somit durch seine Anschaffung kein endgültiger Verbrauch, Verschleiß oder sonstiger Wertverzehr stattgefunden hat. Daher ist schon allein mangels Bestehens einer "Aufwendung" (durch die Hingabe von Geld wurde ein gleichwertiger Vermögensgegenstand erstanden) bzw. einer "Belastung" (unter einem Erwerb von Vermögensgegenständen ist im allgemeinen Sprachgebrauch keine "Belastung" zu verstehen) keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 gegeben (vgl. wiederum Hofstätter-Reichel, Einkommensteuer, Kommentar, III C, § 34 Abs. 1 Tz. 3).

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 Behinderung, derartige Geräte anschaffen und diese aus verschiedensten Gründen benützen (allgemeine Fitnessgedanken, sportliche Trainingsüberlegungen, Vorbeugung gegen oder Bekämpfung von Übergewicht usw.).

Da somit im gegenständlichen Fall dem Grunde nach keine "Belastung" des Einkommens im Sinne des § 34 EStG 1988 vorliegt und auch das Merkmal der Außergewöhnlichkeit fehlt (wie oben bereits angeführt müssen alle Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 EStG 1988 kumulativ vorzuliegen), konnten die in Rede stehenden Kosten für den Hometrainer nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 27. Jänner 2005