



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 12. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 5. Mai 2009 betreffend Einkommensteuer 2008 (Arbeitnehmerveranlagung) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008 gab der Berufungswerber den Grad seiner Behinderung mit 80% bekannt. Unter dem Titel Hilfsmittel machte er für ein Ergobike Kosten in Höhe von € 524,96 geltend.

Am 5.5.2009 erging der Einkommensteuerbescheid 2008 (Gutschrift € 762,09). In der Bescheidbegründung hielt das Finanzamt fest, dass es sich bei Hilfsmitteln um nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Gegenstände oder Vorrichtungen handle, die so beschaffen wären, dass sie nur für kranke bzw. behinderte Personen verwendet werden könnten. Die Kosten für das Ergobike hätten daher nicht anerkannt werden können.

Im Berufungsschriftsatz vom 12.5.2009 führte der Berufungswerber aus: Empfehlungen zur Modifizierung des Lebensstils einschließlich körperlichen Trainings seien die Basis der Therapie bei allen kardiovaskulären und metabolischen Erkrankungen. Der günstige Einfluss von regelmäßigem körperlichem Training auf die Mortalität von Herz-Kreislauf- Erkrankungen sei

ausreichend belegt. Körperliches Training (Ausdauertraining) mit Ergobike gehöre zu den primären Behandlungsempfehlungen bzw. sei als Heilbehandlung anzuwenden. Diese Aussagen seien von anerkannten Kardiologen und durch Studien belegt. Im Hinblick darauf, dass durch kontrolliertes (pulsgesteuertes) Training eine Reduzierung der Medikamente, bzw. der Kur oder Rehaufenthalte herbeigeführt werden könne, würden die medizinischen Kosten gering gehalten. Die Bescheidebegründung sei nicht nachvollziehbar, zumal ein Rollstuhl oder Medikamente auch von anderen Personen benutzt bzw. verwendet werden könnten.

(Beigelegt war dem Schreiben eine Bestätigung des Hausarztes: Daraus geht hervor, dass sich der Berufungswerber nach einem Myokardinfarkt 1 Woche später einer 4-fach Bypass-Operation unterzogen hatte. Aus medizinischer Sicht wurde eine Fortsetzen der Ausdauertrainings für dringend nötig erachtet, wobei ein Training auf einem Fahrradergometer als ideal eingestuft wurde, zumal hier die Belastung gut kontrollier- und steuerbar sei.)

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 13.7.2009 als unbegründet ab. Um Kosten, die einem Steuerpflichtigen in Zusammenhang mit seiner Erkrankung erwachsen, als außergewöhnliche Belastung qualifizieren zu können, bedürfe es einer vermögensmindernden Ausgabe. Ausgaben die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führten, seien schon deshalb nicht als außergewöhnlichen Belastungen anzuerkennen. Diese "Gegenwerttheorie" finde dort ihre Grenze, wo das neu angeschaffte Wirtschaftsgut bloß eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit habe. Darunter fielen Wirtschaftsgüter, die nur für den eigenen Gebrauch angeschafft werden und grundsätzlich für jemand anderen keinen Nutzen darstellen wie z.B. Prothesen, Brillen, Hörhilfen bzw. solche Wirtschaftsgüter, die wegen ihrer spezifischen Beschaffenheit nur für Behinderte verwendet werden können (Rollstühle). Da ein Ergometer auch für gesunde Menschen einen Nutzen darstelle -diene dieses ganz allgemein der Fitnessförderung-liege keine außergewöhnliche Belastung vor.

Im Vorlageantrag vom 20.7.2009 wurde lediglich ausgeführt, dass es bei gleichgelagerten Fällen Entscheidungen gebe, wo das Ergobike als Heilmittel anerkannt worden sei. (Konkrete Entscheidungen wurden allerdings dazu nicht angeführt)

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen: Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2), sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3), sie muss die

wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 35 Abs. 5 EStG 1988 können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

Aufgrund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung BGBl. Nr. 303/1996.

Gemäß § 4 dieser VO sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) und Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Hilfsmittel im Sinne obiger VO 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 (s. Beispiele laut § 4 der VO).

Als Kosten der Heilbehandlung gelten Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Ebenso stellen die in diesem Zusammenhang anfallenden Fahrtkosten bzw. Kosten des Krankentransportes im Ausmaß der tatsächlichen Kosten oder des amtlichen Kilometergeldes bei Verwendung des (familien-)eigenen Kraftfahrzeuges Kosten der Heilbehandlung dar. Nicht als Kosten der Heilbehandlung sind Aufwendungen anzusehen, die regelmäßig durch die Pflegebedürftigkeit verursacht werden, wie Kosten für Pflegepersonal, Bettwäsche, Verbandsmaterialien usw. Diese Kosten werden durch das Pflegegeld abgegolten.

Soweit allerdings ein ursächlicher Zusammenhang zwischen den geltend gemachten tatsächlichen Kosten und der die Behinderung begründeten Krankheit nicht dargelegt wird, ist eine Berücksichtigung unter Außerachtlassung des Selbstbehaltes ausgeschlossen (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar Band II, § 35 Tz 9).

Zu klären ist im gegenständlichen Fall, ob die strittigen Anschaffungskosten für das Ergobike Kosten der Heilbehandlung, die in einem ursächlichen Zusammenhang mit der Behinderung stehen, darstellen.

Allein die Bezeichnung "Hilfsmittel" oder "Heilbehandlung" stellt darauf ab, dass es sich um Güter oder Maßnahmen handelt, die so beschaffen sind, dass sie nur für kranke bzw. behinderte Personen verwendet werden können. Bei dem angeschafften Ergobike der Fa X handelt es sich um Trainingsgerät, welches mit einem speziellen Pulsmessverfahren

ausgestattet ist. Da sich dieses Gerät im normalen Warensortiment der Firma befindet, ist davon auszugehen, dass dieses zur Erlangung bzw. Erhaltung der Gesundheit von jedermann genutzt werden kann.

Im Sinne der VwGH-Judikatur zur Heilbehandlung werden nur die typischer Weise anfallenden Kosten für Maßnahmen zu berücksichtigen sein, ohne deren Anwendung ernsthafte gesundheitliche Nachteile feststehen oder sich konkret abzeichnen. Im Attest ist von einer Notwendigkeit der Fortführung des Ausdauertrainings die Rede; wobei ein Training auf dem Fahrradergometer als ideal angesehen wird. Der Berufungswerber selbst hebt die Vorteile hervor. Dass alleine die Benutzung des Ergobikes ernsthafte gesundheitliche Nachteile abzuwenden vermag, ist in concreto nicht behauptet worden. Aufwendungen, die lediglich auf eine Verbesserung des Allgemeinzustandes abzielen, sind davon nicht erfasst, selbst wenn sich die betreffende Maßnahme auf den Verlauf einer konkreten Krankheit positiv auswirken kann.

Zudem können Güter, die sich durch nichts von normalen Gebrauchsgegenständen unterscheiden und die für jedermann nutzbar sind, nur schwer unter die Begriffe "Hilfsmittel" bzw. "Heilbehandlung" subsumiert werden.

Eine Berücksichtigung im Rahmen des § 35 EStG 1988 scheidet im konkreten Fall daher aus.

Zu untersuchen ist weiters, ob die Kosten für die Anschaffung des Ergometers im Sinne des § 34 EStG 1988 unter Anrechnung eines Selbstbehaltes abzugsfähig sind:

Nur eine Belastung des Steuerpflichtigen kommt als außergewöhnliche Belastung in Betracht; damit sind Vermögensumschichtungen nicht als außergewöhnliche Belastungen anzusehen. Als Belastungen sind nur solche zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verbunden sind. Nur "verlorener Aufwand" ist berücksichtigungsfähig; soweit die Aufwendungen einen Gegenwert schaffen, sind sie keine "Belastung" (Gegenwerttheorie). Hingegen sind die Kosten abzugsfähig, wenn das neu geschaffene Wirtschaftsgut im Wesentlichen nur eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit hat; unter diese Ausnahme fallen Wirtschaftsgüter, die nur für den eigenen persönlichen Gebrauch angeschafft werden (z.B. Prothesen, Seh- oder Hörhilfen) oder die wegen ihrer spezifischen Beschaffenheit nur für Behinderte verwendet werden können (wie z.B. Rollstühle) (Doralt, a.a.O., § 34 Tz 20). Im gegenständlichen Fall hat das Ergobike keine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit, es kann - wie bereits ausgeführt - sowohl von gesunden als auch kranken Menschen genutzt werden.

Zudem ist beim Merkmal der Außergewöhnlichkeit von Belastungen ein Abgabepflichtiger, der Krankheits- bzw. Behinderungskosten geltend macht, mit (kranken und gesunden)

Abgabepflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse zu vergleichen.

Aufwendungen, die bei der Mehrzahl der Abgabepflichtigen auftreten, stellen keine außergewöhnliche Belastung dar. Unzulässig wäre es, den Vergleich nur zwischen Personen anzustellen, die Krankheitskosten zu tragen haben oder behindert sind.

Da die Beurteilung, was als außergewöhnlich gilt, in besonderer Weise dem gesellschaftlichen Wandel unterliegt (was vor 20 Jahren noch als Luxus galt, ist heute vielfach durchaus alltäglich), ist hier eine dynamische Betrachtungsweise anzustellen (vgl. Doralt, Kommentar zum EStG, § 34, Tz. 30 ff). In Hinblick auf das heute in der Bevölkerung allgemein gestiegene Gesundheitsbewusstsein (Stichwort "wellness"), kann es daher bei verschiedenen Kosten, selbst wenn sie in einem hinreichenden Zusammenhang mit einer Krankenbehandlung oder Behinderung stehen, auch am Merkmal der Außergewöhnlichkeit fehlen.

Eine weitere Auseinandersetzung mit der Außergewöhnlichkeit ist jedoch nicht geboten, zumal die für das Ergobike geltend gemachten Kosten den in § 34 Abs. 4 EStG vorgesehenen Selbstbehalt (10% des Einkommens) nicht übersteigen bzw. ohne steuerliche Auswirkung bleiben.

Somit war aber spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 11. Jänner 2010