



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J W, ADR, vom 21. September 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 13. August 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Abgabepflichtige erklärte u.a. in seiner **Einkommensteuererklärung 2008** Krankheitskosten in Höhe von 6.305 € als außergewöhnliche Belastung. Im Einkommensteuerbescheid 2008 vom 28. August 2009 wurde die außergewöhnliche Belastung anerkannt.

Mit **Vorhalt vom 8. Jänner 2010** ersuchte das Finanzamt den Abgabepflichtigen sämtliche Belege und Rechnungen betreffend die außergewöhnliche Belastung abzüglich der erhaltenen Ersätze vorzulegen.

Mit **Beantwortung vom 5. August 2010** legte der Abgabepflichtige eine Rechnung über eine kieferorthopädische Behandlung über 1.150 € und eine Rechnung über die Lieferung und Aufstellung einer BTM-Wärmekabine vom 18. Dezember 2008 über insgesamt 5.155 € vor. Die Rechnung über die BTM-Wärmekabine beschreibt die Lieferung folgender Waren:

Stück	Artikel	Netto gesamt	Brutto gesamt
1	B3ST,BIW 3, 6 tlg., BTM-Wärmekabine, Standard-Bedienung, Größe 140/100/185, Zustellung zum Haus, 1 Jahr Ersatzteil Garantie kostenlos	5.208,33	6.250,00
1	FALI, Farblichttherapie ANALOG, grün-blau-gelb-rot, 12 V mit Trafo	241,67	290,00
1	HYGI, Hygienebügel Massivholz (2 Stk.)	66,67	80,00
1	LEHNE, orthop. Rückenlehne	50,00	60,00
1	DU, Duftecke Massivholz + Glasschale	20,83	25,00
1	Lieferung, Montage, fachgerechte Anwendungseinschulung	400,00	480,00
1	Abzüglich Verkäufer- bzw. Vereins-Sponsor-Rabatt	-1.691,67	-2.030,00

Nach Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2008 gemäß § 299 BAO erließ das Finanzamt mit **13. August 2010 einen neuen Einkommensteuerbescheid für 2008** in dem die Aufwendungen für die Anschaffung der Wärmekabine nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt wurden und somit die restlichen Aufwendungen den Selbstbehalt von 3.100,79 nicht überstiegen und sich somit ebenfalls steuerlich nicht auswirkten.

In seiner **Berufung (vom 22. September 2010) gegen diesen Bescheid** führte der Berufungswerber aus, dass der Bescheid erst am 17. September 2010 bei ihm eingelangt sei. Beim Kauf der Wärmekabine sei ihm glaubhaft versichert worden, dass er diese als Krankheitskosten geltend machen könne. Eine Infrarot-Bestrahlung rege erwiesenermaßen den Stoffwechsel an- er sei Diabetiker –und lindere Rückenschmerzen und Verspannungen. Er sei 2007 an den Bandscheiben operiert worden. Dr. SB habe die Anschaffung einer Infrarot-Wärmekabine empfohlen. Er ersuche daher den angefochtenen Bescheid wieder aufzuheben.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 28. September 2010** wies das Finanzamt die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 18. August 2010 als unbegründet ab. Zur Begründung führte das Finanzamt an:

„Eine außergewöhnliche Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:
 - Sie muss außergewöhnlich sein.

- Sie muss zwangsläufig erwachsen.

- Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

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

Eine Infrarotkabine ist eine "gesündere Sauna für zu Hause", die sich ganz allgemein positiv auf Wohlbefinden und Gesundheit auswirkt und ein breites Anwendungsspektrum (Rückenschmerzen, Rheuma, Erkältungsleiden, Stärkung des Immunsystems, ..) aufweist. Weiters kann eine Infrarotkabine in jeder Wohnung auch nachträglich aufgestellt werden, bzw. kann die Kabine auch jederzeit in eine andere Wohnung übersiedelt werden.

Die Voraussetzungen einer außergewöhnlichen Belastung sind somit nicht erfüllt und können steuerlich keine Anerkennung finden.

Die Berufung war als unbegründet abzuweisen."

Mit Schriftsatz vom 23. Oktober 2010 beantragte der Berufungswerber die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend führte er aus:

„Meine Berufung wurde als unbegründet abgewiesen.

Ausschlaggebend dafür dürfte wohl die Ansicht gewesen sein, die Belastung sei nicht zwangsläufig erwachsen. Sie können mir glauben, dass ich mir meinen Bandscheibenvorfall, die darauf folgende Operation und die dauernden Kreuzschmerzen nicht ausgesucht habe; sie sind mir wirklich zwangsläufig erwachsen. Um diese Schmerzen zu lindern wurde die Infrarot-Kabine angeschafft.

Man kann es also durchaus als eine "Therapie für zu Hause" betrachten. Würde ich andauernd auf Kur fahren, was ich dann freiwillig tätte, wäre dies als Krankheitskosten absetzbar. Ich möchte hinzufügen, dass sich meine Beschwerden seit der Benutzung der Kabine sehr gebessert haben und dass ich seither aus diesem Grund keinen einzigen Tag mehr arbeitsunfähig war.

Ich bitte dies bei der weiteren Entscheidung zu berücksichtigen. Dass eine Wärmekabine wieder abgebaut und in einer anderen Wohnung wieder aufgestellt, werden kann, darf wohl bei der Entscheidung keine Rolle spielen, da sich das leicht überprüfen lässt.

Ich ersuche, die Anschaffung der Wärmekabine als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.“

Mit Vorlagebericht vom 25. November 2010 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 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).

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 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 Beschaffenheit nur für Behinderte verwendet werden können (wie etwa Rollstühle).

Im berufungsgegenständlichen Fall ist die Frage zu klären, ob die vom Bw. angeschaffte Infrarotwärmekabine für jemand anderen (außer den Berufungswerber) einen Nutzen darstellen kann. Dies ist deshalb zu bejahen, zumal gerade Infrarotkabinen als "gesündere Sauna für zu Hause", die sich ganz allgemein positiv auf Wohlbefinden und Gesundheit auswirken und darüber hinaus ein breites Anwendungsspektrum (Rückenschmerzen, Rheuma, Erkältungsankrankheiten, Stärkung des Immunsystems...) aufweisen, beworben werden. Infrarotwärme ist bekanntlich ein altbewährtes Heilmittel gegen eine Vielzahl von Krankheiten, da die Infrarotwärme vor allem die Durchblutung und den Stoffwechsel anregt und dadurch der Körper "entgiftet" wird.

Wie sich aus den aktenkundigen Rechnungen der Fa. BTM und einer Internet-Abfrage ("www.btm.at") ergibt, handelt es sich im gegenständlichen Fall um - je nach Platzverhältnissen - in unterschiedlichen Größen vorgefertigte Kabinentypen, die in jeder Wohnung auch nachträglich aufgestellt werden können.

Derartige Infrarotwärmekabinen weisen auch keine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit auf und findet durch ihre Anschaffung kein endgültiger Verbrauch, Verschleiß oder sonstiger Wertverzehr statt. Vielmehr kann die Kabine durch Zerlegen und Zusammenbau problemlos auf- und abgebaut und in eine andere Wohnung übersiedelt werden. 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).

Bei der streitgegenständlichen Infrarotkabine ist aber auch keine spezifische - ausschließlich auf die Bedürfnisse des Bw. abgestimmte - Beschaffenheit gegeben, die diese nur für dessen individuelle Erkrankungen einsetzbar macht, sondern handelt es sich um eine marktgängiges, handelsübliches Produkt mit diversen Zusatzausstattungen (Farblichttherapie, Duftecke etc.), das für viele andere Personen, auch wenn sie nicht krank sind oder behandelt werden müssen, eine erhöhte Attraktivität zur Steigerung des körperlichen Wohlbefindens und zur Gesundheitsvorsorge bietet. Die Kosten für die Anschaffung der Infrarotkabine sind demzufolge nicht als außergewöhnlich zu qualifizieren, weil - wie vorstehend dargestellt - eine Vielzahl von Menschen, unabhängig vom Bestehen einer Behinderung, derartige Kabinen anschaffen und diese aus verschiedensten Gründen benützen.

Es wird im gegenständlichen Fall nicht einmal das Vorliegen einer ärztlichen Verordnung behauptet und es liegt auch eine solche nicht vor. Der Berufungswerber hat lediglich behauptet, dass der Arzt die Anschaffung einer Infrarot-Wärmekabine empfohlen hätte. Das

Vorliegen einer ärztlichen Therapiemaßnahme kann aus einer derartigen unverbindlichen Empfehlung nicht geschlossen werden.

Ohne ärztliche Verordnung ist auch eine Einstufung als "Hilfsmittel" deshalb nicht möglich, da die angeschafften Gegenstände keine spezifische, ausschließlich auf die Bedürfnisse behinderter Personen abgestimmte Beschaffenheit haben, sondern als Beitrag zum Wohlbefinden allgemein empfehlenswert sind. Infrarot Wärmekabinen findet man in Wellnessoasen, auch in Bädern und Fitnesscentern und sprechen dort kein spezielles Krankheitsbild an, sondern sind zur allgemeinen Steigerung von Wohlbefinden und Fitness bestimmt. Infrarot Wärmekabinen für den Heimbereich werden als Beitrag beworben, um die Selbstheilungskräfte zu fördern und das Immunsystem zu stärken. Sie sollen sich ähnlich der Wirkung der Sonnenwärme in den verschiedensten Bereichen - zur Nachbehandlung oder Gesundheitsprävention - positiv auszuwirken.

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

Linz, am 17. Oktober 2011