



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adresse, vom 31. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vom 20. März 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin erzielte im Jahr 2008 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Die Einkommensteuerveranlagung 2008 erfolgte erklärungsgemäß.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid eingebrachten Berufung beantragte die Berufungswerberin die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen für die Anschaffung einer Infrarotkabine (3.590,- Euro) als Hilfsmittel zur Erleichterung des gesundheitlichen Zustandes des Bewegungsapparates. Beigelegt war die mit 3. Juli 2008 datierte Bestätigung eines Arztes für innere Medizin: „Aus internistisch/rheumatologischer Sicht sind regelhafte Infrarotsauna-Maßnahmen unterstützend günstig.“ Weiters wurde ein Bescheid des Bundessozialamtes vorgelegt, worin ein Grad der Behinderung von 60% festgestellt wird.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 18. Mai 2009 hielt das Finanzamt folgendes fest: „*Aufwendungen, die lediglich eine Vermögensumschichtung zur Folge haben (etwa der Erwerb von sonstigen Wirtschaftsgütern), denen somit ein entsprechender Gegenwert gegenüber steht, können nicht abgezogen werden (Gegenwertlehre, z.B. VwGH 18.2.1986, 85/14/0132, VwGH 22.10.1996, 92/14/0172). Eine Ausnahme von der Gegenwerttheorie ist nur in jenen besonderen Fällen vor vorgesehen, in denen Wirtschaftsgüter angeschafft werden, die wegen ihrer speziellen Beschaffenheit (zB Rollstühle) oder ihrer individuellen Gebrauchsmöglichkeit (zB Prothesen, Seh- oder Hörhilfen) keinen oder nur einen eingeschränkten Verkehrswert haben. Die Anschaffung der Infrarotwärmekabine, wenn hiefür auch eine Krankheit den Ausschlag gegeben hat, stellt eine Umschichtung in Ihrem Vermögen dar, die Sinne der zitierten Rechtssprechung eine Berücksichtigung unter dem Titel einer außergewöhnlichen Belastung gemäß § 34 EStG 1988 ausschließt. Beantragte Kosten für die Anschaffung der Wärmekabine in Höhe von 3.590 € konnten daher nicht berücksichtigt werden.“*

Im Vorlageantrag wiederholt die Berufungswerberin ihr bisheriges Vorbringen und bringt ergänzend folgendes vor: „*Die von mir getätigte Anschaffung stellt für mich keinesfalls eine Umschichtung von Vermögen dar, sondern wurde ausschließlich aus gesundheitlichen Gründen (unter vielen erdenklichen Einschränkungen - keine Urlaube, keine Anschaffung eines Pkws bzw. ist das im Gebrauch befindliche KFZ bereits 20 Jahre alt, keinen privaten Computer, Internet, etc.) vorgenommen.*

Ich habe diese Anschaffung auch im Hinblick auf die Höhe meines Einkommens unter keinen Umständen als Vermögensumschichtung getätigt, sondern unter großen Entbehrungen und Einschränkungen (wie oben ausgeführt) auch im Hinblick auf meine Belastung für Rückzahlungen zur Wohnraumschaffung ermöglicht. In meinem persönlichen Weitblick wurde die Anschaffung ausschließlich zur längeren Erhaltung meiner Arbeitsfähigkeit vorgenommen. Auch bei näherer Betrachtung des Sachverhalts ist feststellbar, dass ich mich bei der Entscheidung für dieses Modell mit Liegемöglichkeit keinesfalls in der höheren Preisklasse bewege (es werden hier Modelle angeboten, die das Doppelte kosten - vgl. dazu auch den von mir verwendeten PKW) und es sich dabei nicht um ein Luxusmodell bzw. ein Modell der Extraklasse handelt.

Ich bitte Sie, dabei wirklich zu berücksichtigen, dass ich mir ausschließlich meine Arbeitsfähigkeit so lange wie möglich zu erhalten versuche und eine wesentliche Verschlechterung so lange wie möglich hinauszögern möchte. Bei dieser Anschaffung handelt

es sich um eine einmalige Lebensanschaffung, was meinerseits keinesfalls den Gedanken einer Vermögensumschichtung bedeutete bzw. aufkommen ließ. Dies auch im Hinblick auf meine vielen Beeinträchtigungen, wie bereits bei meiner Einstufung auf Invalidität durch das Bundessozialamt festgestellt.“

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 & 5).

Für gewisse Aufwendungen erlaubt § 34 Abs. 6 EStG einen Abzug auch ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes. Dazu gehören u.a. Mehraufwendungen im Zusammenhang mit einer Behinderung des Abgabepflichtigen, soweit diese damit in Zusammenhang stehende, pflegebedingt erhaltene Geldleistungen (z.B. ein Pflegegeld) übersteigen (§ 34 Abs. 6 - 5. Teilstrich EStG1988).

Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann festgelegt werden, unter welchen Umständen solche Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung zudem ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf das Pflegegeld zu berücksichtigen sind. Die zu § 34 Abs. 6 ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBI 303/1996 idF BGBI II 91/1998 idF BGBI II 416/2001, nennt in § 4 nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung als neben dem Pflegegeld voll abzugsfähig.

Hat ein Abgabepflichtiger Aufwendungen durch seine eigene körperliche oder geistige Behinderung, für welche eine Minderung der Erwerbsfähigkeit im Ausmaß von mindestens 25% festgestellt wurde, sind derartige Kosten nach dieser Verordnung ohne Kürzung um Pflegegeldbezüge zu berücksichtigen, soweit die Ausgaben nachgewiesen werden.

Nicht strittig war im gegenständlichen Fall die Behinderung der Berufungswerberin. In Streit stand vielmehr, ob die Aufwendungen für die Anschaffung einer Infrarotkabine als Kosten einer Heilbehandlung oder für Hilfsmittel im Sinn des § 4 der genannten Verordnung einzustufen seien.

In der Regel sind Aufwendungen für die Anschaffung von Gegenständen nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 anzuerkennen, da nach einhelliger Lehre und Rechtsprechung darunter nur vermögensmindernde Ausgaben zu verstehen sind (siehe Hofstätter-Reichel, Kommentar zur Einkommensteuer III C, § 34 Abs. 1 Tz 2). Vermögensmindernde Ausgaben sind solche, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind (siehe VwGH 22.10.1996, 92/14/0172). Durch die Anschaffung von Gegenständen kommt es grundsätzlich nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung. Berücksichtigungsfähig ist aber nur "verlorener Aufwand". Soweit die Aufwendungen einen Gegenwert schaffen, sind sie keine "Belastung" und können daher schon deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden (vgl. Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Tz 20 zu § 34).

Diese Gegenwerttheorie findet allerdings dort ihre Grenze, wo das neu geschaffene bzw. angeschaffte Wirtschaftsgut nur eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit hat. Darunter fallen Wirtschaftsgüter, die nur für den eigenen persönlichen Gebrauch angeschafft werden und grundsätzlich für jemand anderen keinen Nutzen darstellen (z.B. Prothesen, Seh- oder Hörhilfen) bzw. wegen ihrer speziellen Beschaffenheit nur für Behinderte verwendet werden

können (z.B. Rollstühle).

Ebenso werden als Hilfsmittel im Sinne der oben zitierten zu § 34 Abs. 6 EStG 1988 ergangenen Verordnung Gegenstände oder Vorrichtungen gesehen, die geeignet sind, die Funktion fehlender oder unzulänglicher Körperteile zu übernehmen oder die mit einer Behinderung verbundenen Beeinträchtigungen zu beseitigen.

Im gegenständlichen Fall wurde eine Infrarotwärmekabine angeschafft. Wie aus der entsprechenden Rechnung hervorgeht, handelte es sich hierbei um ein handelsübliches, marktgängiges Produkt. Nun ist allgemein bekannt, dass sich die Anschaffung von Infrarotwärmekabinen vor allem in den letzten Jahren in weiten Bevölkerungskreisen größter Beliebtheit erfreut, wobei diese Anschaffungen nicht im Zusammenhang mit einem speziellen Krankheitsbild, sondern allgemein zur Steigerung von Wohlbefinden und Fitness erfolgen. Infrarotkabinen für den Heimbereich werden als Beitrag beworben, um die Selbstheilungskräfte zu fördern und das Immunsystem zu stärken. Sie sollen sich ähnlich der Wirkung von Sonnenwärme in den verschiedensten Bereichen positiv auswirken.

So gesehen kann man aber nicht von einer eingeschränkten Verkehrsfähigkeit der von der Berufungswerberin angeschafften Infrarotwärmekabine bzw. von einem auf dessen spezielle Bedürfnisse zugeschnittenen Hilfsmittel sprechen. Eine solche Infrarotwärmekabine kann ohne weiters auch für einen Dritten einen Nutzen darstellen. Damit stellt aber deren Anschaffung - wie obigen Ausführungen zu entnehmen ist - keine Vermögensminderung, sondern eine bloße Vermögensumschichtung dar, die steuerlich nicht als "Belastung" im Sinne eines Vermögensabflusses qualifiziert werden kann (vgl. UFS RV/0973-L/07, vom 24.09.2008).

Zudem fehlt die in § 24 Abs.3 EStG 1988 normierte Zwangsläufigkeit der außergewöhnlichen Belastung. Die Berufungswerberin hat wohl ein "ärztliches Artest" vom 3. Juli 2008 vorgelegt, doch handelt es sich dabei lediglich um eine Empfehlung des Arztes. Die Berufungswerberin hat sich letztendlich aber aus freien Stücken dazu entschlossen, die Kosten für die Infrarotkabine in Höhe von 3.590,- Euro zu übernehmen, mag auch ihre Krankheit ausschlaggebend für die Anschaffung gewesen sein.

Der unabhängige Finanzsenat bezweifelt nicht die wohltuende Wirkung des Infrarotwärmekabineneinsatzes für die Krankheiten der Berufungswerberin Insgesamt handelt es sich aber im Lichte obiger Ausführungen bei den verausgabten Kosten nicht um solche einer Heilbehandlung oder eines Hilfsmittels im Sinne des § 4 der Verordnung des

Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, am 20. Oktober 2009