



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, vom 16. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 8. August 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Berufungsvorentscheidung vom 5. September 2011 bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Rahmen der **Arbeitnehmerveranlagung** für das Jahr 2010 beantragte Bw die Berücksichtigung von Krankheitskosten im Ausmaß von 1.287,05 €. Es handelt sich dabei um die Aufwendungen für eine Matratze in Höhe von 1.236,-- € und um Apothekenartikel in Höhe von 51,05 €.

Im **Einkommensteuerbescheid** 2010 vom 8. August 2011 fanden diese Aufwendungen keine Berücksichtigung, weil sie unter dem Selbstbehalt von 2.023,19 € liegen und keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes darstellen würden.

Mit Schriftsatz vom 16. August 2011 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 das Rechtsmittel der **Berufung** eingebracht. Beim Berufungswerber (Bw.) sei eine Wirbelversteifung durchgeführt worden. Seine Behinderung betrage 50 %. Trotz Operation habe er immer noch starke Schmerzen. Auf Anraten des Arztes habe sich Bw eine spezielle Matratze gekauft, die seine Beschwerden lindert. Hilfsmittel, die geeignet seien, die Funktion

unzulänglicher Körperteile zu übernehmen und Kosten für Medikamente, die im Zusammenhang mit der Behinderung stehen würden, seien außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt. Um die Berücksichtigung der beantragten Kosten in Höhe von 1.287,05 € werde ersucht.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 5. September 2011 gab die Abgabenbehörde erster Instanz dem Berufsbegehren teilweise statt und berücksichtigte den Betrag von 51,05 € für nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen. Die Kosten für die Matratze wurden nicht anerkannt, weil es sich um kein typisches Hilfsmittel handle.

Im **Vorlageantrag** vom 1. Oktober 2011 ergänzte Bw, dass die Matratze für seinen persönlichen Gebrauch angeschafft worden sei.

Mit **Vorlagebericht** vom 7. Dezember 2011 legte die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung liegt folgender – von der Abgabenbehörde erster Instanz im Rahmen eines durchgeführten Ermittlungsverfahrens festgestellter – unbestrittener **Sachverhalt** zu Grunde:

Bw hat sich einer Wirbelversteifung unterzogen und ist nunmehr zu 50 % behindert. Um seine Schmerzen zu lindern hat er sich eine spezielle Schlafunterlage (Marke Wenatex V (EL) 90 x 200 cm) um den Kaufpreis von 1.236,00 € gekauft.

Strittig ist die Anerkennung der diesbezüglichen Kosten als außergewöhnliche Belastung.

Gesetzliche Grundlage:

§ 34 EStG 1988 normiert in Absatz 1, dass bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug von Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen sind. Die Belastung muss außergewöhnlich und zwangsläufig sein und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Außerdem darf sie keine Betriebsausgabe, keine Werbungskosten und keine Sonderausgabe sein.

Absatz 2 leg.cit. legt fest, dass eine Belastung insofern außergewöhnlich ist, als sie höher ist, als jene Belastung, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Eine Belastung erwächst einem Steuerpflichtigen dann zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (Absatz 3).

Absatz 4 regelt, ab welcher Höhe eine Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit

wesentlich beeinträchtigt und wie hoch der Selbstbehalt ist.

Schließlich verweist Absatz 6 auf eine Verordnung des Bundesministers für Finanzen, welche festlegt, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Abgabepflichtiger, der eine abgabenrechtliche Begünstigung (dazu zählt die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen) in Anspruch nehmen will, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen der Umstände darzulegen, auf die die Begünstigung gestützt werden kann. Ihm obliegt es, einen geeigneten Sachverhalt vorzutragen.

Der Bw. verweist auf die Zwangsläufigkeit durch tatsächliche Gründe. Über Anraten seines Arztes habe er zur Linderung seiner Beschwerden in Folge einer Wirbelversteifung eine spezielle Matratze gekauft. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass das auf der vorgelegten Rechnung aufscheinende Modell „Wenaflex V“ keine Matratze, sondern die Grundlage (ähnlich einem Lattenrost) ist. Offensichtlich handelt es sich um eine Empfehlung des Arztes, nicht um eine ärztliche Verschreibung. Weiters ist zu bedenken, dass vom Bw. die gesamten Anschaffungskosten geltend gemacht werden, woraus hervorgeht, dass vom Sozialversicherungsträger keinerlei Ersatz geleistet worden ist. Auch dies ist ein Indiz dafür, dass es sich nicht um einen Heilbedarf im geforderten Sinn handelt.

Die **Produktbeschreibung** lautet folgendermaßen: "Der Wenaflex V garantiert eine besonders hohe Flexibilität mit 60 dreidimensional vollflexiblen Federelementen und insgesamt 240 Liegepunkten. Jede Körperpartie will Punkt für Punkt elastisch gestützt werden – und genau das garantiert der neue Wenaflex V. Jedes Federelement und jeder der vier Auflageflächen gibt individuell und unabhängig nach. Die Federelemente sind in drei verschiedene Härtegrade unterteilt: goldene und silberne Contact-Pads für die punktgenaue Unterstützung des Körpers sowie zusätzliche rote Elemente, welche den Lordosenbereich besonders stützen. Neben dem unverstellbaren Wenaflex V, dem klassischen Modell, gibt es auch verstellbare Variationen – manuell oder mit Fernbedienung inkl. Netzfreeschaltung."

Der Verkehrswert des erworbenen Produktes ist nicht durch individuelle Anpassung und daher eingeschränkter Verwendbarkeit vermindert. Die Wenaflex V Grundlage ist der Produktbeschreibung nach nicht für bestimmte Wirbelsäulenleiden besonders oder gar ausschließlich geeignet, sondern ist offensichtlich eine Matratzenunterlage, die für jeden Menschen geeignet ist. Es handelt sich um ein handelsübliches Schlafsystem, das von nicht behinderten Personen gleichermaßen genutzt werden kann.

Aufgrund der §§ 34 und 35 EStG 1988 hat das Bundesministerium für Finanzen die **Verordnung BGBl.Nr. 303/1996** erlassen, wonach bestimmte Aufwendungen in Zusammenhang mit einer Behinderung als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind. Unter anderem fallen darunter nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung. Die Verordnung definiert den Begriff „Hilfsmittel“ nicht, sondern gibt nur eine beispielsweise Aufzählung. § 154 ASVG subsumiert unter Hilfsmittel Gegenstände und Vorrichtungen, die die Funktion fehlender oder unzulänglicher Körperteile übernehmen oder die geeignet sind, die mit dem Gebrechen verbundenen Beeinträchtigungen zu mildern oder zu beseitigen.

Unter Anwendung der zitierten Verordnung hat die Abgabenbehörde erster Instanz im Rahmen der Berufungsvorentscheidung Kosten der Heilbehandlung in Höhe von 51,05 € als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Es handelt sich dabei um Rezeptgebühren in Höhe von 35,00 €, und um einen Betrag von 16,05 € für ein Vitamin B Präparat, Diclobene Ampullen, Hühneraugenpflaster und Sonderartikel. In Hinblick auf die Höhe der geltend gemachten Aufwendungen schließt sich der Unabhängige Finanzsenat der Rechtsmeinung der Abgabenbehörde erster Instanz aus verwaltungsökonomischen Gründen jedenfalls an.

Was die Aufwendungen für die Wenaflex V Grundlage anlangt, gelangte die Abgabenbehörde erster Instanz ebenfalls richtigerweise zur Ansicht, dass diese keine außergewöhnliche Belastung darstellen. Aus der vorgelegten Rechnung ist nicht ersichtlich, dass es sich um ein Behindertenhilfsmittel handelt bzw. wird dies auch vom Bw. nicht behauptet. Der Betteinsatz hat offensichtlich keine spezifische, ausschließlich auf die Bedürfnisse des Bw. abgestimmte Beschaffenheit, sondern es ist ein marktgängiges, handelsübliches Produkt, welches von einer Vielzahl von Personen auch unabhängig von einer Erkrankung zur Steigerung des körperlichen Wohlbefindens bzw. zur Gesundheitsvorsorge benützt wird. Eine etwaige ärztliche Empfehlung zur Benützung eines derartigen Produktes reicht zur Anerkennung als außergewöhnliche Belastung nicht aus.

Abschließend sei noch Folgendes angemerkt:

Verwaltungspraxis und Rechtsprechung (vgl. VwGH vom 4.3.2009, 2008/15/0292) stehen seit jeher auf dem Standpunkt, dass unter Aufwendungen im Sinn des § 34 EStG 1988 nur **vermögensmindernde Ausgaben** zu verstehen sind, also solche, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind. Ihnen stehen die Ausgaben gegenüber, die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und die deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden. Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern stellen dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn durch sie ein entsprechender Gegenwert erlangt wird,

wenn somit bloß eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt. Diese Auffassung lässt sich auch aus dem Gesetzeswortlaut ableiten, da schon der Ausdruck „Aufwendungen“ auf eine vermögensvermindernde Ausgabe hinweist und auch die Bedeutung des Wortes „Belastung“ in diese Richtung deutet – ist doch unter einem Erwerb von Vermögensgegenständen im allgemeinen Sprachgebrauch keine Belastung zu verstehen. Dass das angeschaffte Wirtschaftsgut nur eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit hätte, kann sicherlich nicht unterstellt werden.

Auch wenn der Austausch des Betteinsatzes gesundheitliche Gründe hatte, stellt eine solche Maßnahme im Wesentlichen doch eine Vermögensumschichtung dar.

Unter diesen Voraussetzungen kann also nicht davon ausgegangen werden, dass die hier getätigte Investition das gesetzliche Erfordernis der Außergewöhnlichkeit erfüllt. Sie beeinflusst auch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit nicht wesentlich, da dem Aufwand ein entsprechender Gegenwert gegenübersteht, sodass von einer endgültigen Vermögensminderung nicht die Rede sein kann.

Aus den dargelegten Gründen war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 2. Jänner 2012