



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des LH, vom 28. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 15. September 2004 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, welches einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist seit einem Unfall im Jahr 1980 querschnittgelähmt und an den Rollstuhl gefesselt. In seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für 2003 gab er den Grad seiner Behinderung mit 100% an und bestätigte, eine pflegebedingte Geldleistung zu erhalten. Er beanspruchte den pauschalen Freibetrag für ein Kraftfahrzeug wegen Behinderung. Als nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel und Heilbehandlung verzeichnete er 456,75 € (Rezeptgebühren und Stützstrümpfe) sowie 3.446,28 € für ein Speed-Bike Therapiefahrrad und 2.562,00 € für ein auf Rollstuhlfahrer zugeschnittenes Fitnessgerät "Body-Tower". Er führte aus, das behindertengerechte Fahrrad diene der Erhaltung seiner Beweglichkeit im Rahmen der Sporttherapie und das Gerät Body-Tower benötige er für ein rollstuhlgerechtes Muskeltraining. Durch den Einsatz des ihm von Ärzten empfohlenen Therapiefahrrades habe sich sein Gesundheitszustand verbessert und stabilisiert.

Die Voraussetzungen für das Radfahren habe er durch das Training am Body-Tower geschaffen, indem er seine durch das Sitzen zurückgebildete Muskulatur reaktiviert, eine bessere Durchblutung erreicht und Blasen-, Darmprobleme reduziert habe. Kostenersätze habe er für die Sporttherapiegeräte nicht erhalten. Die entsprechenden Rechnungen, sowie eine Abbildung des Body-Tower, die diesen als auf die Bedürfnisse von Rollstuhlfahrern zugeschnittene Spezialkonstruktion beschreibt, wurden vorgelegt.

Im Einkommensteuerbescheid vom 15.9.2004 versagte das Finanzamt die Anerkennung der Aufwendungen für das Theapiefahrrad und den Body-Tower als außergewöhnliche Belastungen. Als Begründung führte es aus, die genannten Geräte seien keine Hilfsmittel im Sinne des § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996.

In seiner Berufung unterstrich der Berufungswerber seine seit 1980 bestehende Querschnittslähmung und legte dar, die strittigen Geräte dienten dazu, seine durch die Behinderung bedingten Beeinträchtigungen zu lindern.

In der Folge erging eine abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes, worin es seiner Ansicht Ausdruck gab, als Hilfsmittel könnten wohl Zahnersätze, Sehbehelfe, Hörgeräte, Prothesen, Gehbehelfe und Bruchbänder, nicht aber die in Streit stehenden Sportgeräte gelten. Auch eine Anerkennung unter dem Titel "Heilbehandlung" müsse mangels ärztlicher Begleitung oder Aufsicht verworfen werden.

Der Berufungswerber brachte einen Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels an die Abgabenbehörde II. Instanz ein und legte dar, es handle sich um seiner Behinderung entsprechend adaptierte Geräte. Er befinde sich permanent in Behandlung bei dem Physiotherapeuten JA aus G, der ein auf seine Bedürfnisse zugeschnittenes Trainingsprogramm ausgearbeitet habe. Der Therapeut kontrolliere und überwache dieses Übungsprogramm, teils in der Praxis, teils im Haus des Berufungswerbers am Body-Tower. In gemeinsamen Sitzungen werde es regelmäßig den Gegebenheiten entsprechend abgeändert und angepasst. Abschließend verwies der Berufungswerber auf die jüngste höchstgerichtliche Rechtsprechung zum Thema "behindertengerechtes Badezimmer".

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34 Abs. 6 EStG 1988 bestimmt, dass folgende Aufwendungen ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden können:

Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst.....pflegebedingte Geldleistungen.....erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Weiters statuiert § 34 Abs. 6 EStG 1988: *Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.*

Anstelle der im § 35 EStG 1988 für Behinderte vorgesehenen Freibeträge können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5 EStG 1988 in Verbindung mit § 34 Abs. 6 EStG 1988).

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, verfügt in ihrem § 4: *Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.*

Im Abs. 3 ihres § 1 bestimmt die genannte Verordnung: *Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.*

Strittig ist, ob die Kosten für das Therapiefahrrad und den Body-Tower grundsätzlich als Hilfsmittel gemäß § 4 der genannten Verordnung einzustufen und somit als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind.

Der hiezu ablehnenden Haltung des Finanzamtes ist entgegenzusetzen: Der **VfGH** hat in seinem - zum Fall der Geltendmachung der Kosten für die behindertengerechte Einrichtung eines Badezimmers ergangenen – Erkenntnis vom 13. 3. 2003, B 785/02, ausgeführt, dass die gesetzeskonforme Interpretation des § 4 der in Rede stehenden Verordnung ein ausdehnendes Verständnis des Ausdruckes "nicht regelmäßig anfallende Hilfsmittel" gebietet. Der Klammerausdruck "Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel" umfasse nur eine beispielhafte Erläuterung. Noch weiter ist der **VwGH** in seinem Erkenntnis vom 3. 8. 2004, 99/13/0169, im Hinblick auf Heilbehandlungskosten gegangen: Ungeachtet der zum Zeitpunkt des vom VwGH zu beurteilenden Sachverhaltes noch geltenden Stammfassung der Verordnung, die als zu berücksichtigende außergewöhnliche Belastungen lediglich "nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (.....)" umschrieb - erst mit der Novelle BGBl. II Nr. 91/1998 wurden explizit auch die Kosten der Heilbehandlung in die Verordnung integriert – sah der VwGH die von einem an multipler Sklerose leidenden Steuerpflichtigen geltend gemachten Heilbehandlungskosten bereits im Begriff "Aufwendungen für Hilfsmittel" gedeckt (siehe hiezu etwa Pülzl in SWK 31/2004/879).

Setzt man diese höchstgerichtliche Rechtsprechung in Beziehung zum Streitfall, muss ein Größenschluss überzeugen: Wenn schon eine auf eine Behinderung abgestimmte

Badezimmereinrichtung als "Hilfsmittel" einzustufen ist, - ja – wenn Kosten für Medikamente und Behandlungen unter den Hilfsmittelbegriff subsumierbar sind, so doch erst recht ein spezifisch auf einen Rollstuhlfahrer zugeschnittenes Therapiefahrrad und ein ebensolches Trainingsgerät, dessen Einsatz erst die Verwendung des Fahrrades möglich macht. Überdies wird durch den Umstand, dass der Berufungswerber die Geräte unter Aufsicht und Anleitung eines Physiotherapeuten zum Training heranzieht, auch den Kriterien einer Heilbehandlung, somit insgesamt beiden Tatbestandsmerkmalen des § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, Genüge getan.

Auch von einer – im Übrigen nicht zur Diskussion gestellten – bloßen Vermögensumschichtung im Sinne der Gegenwerttheorie kann nicht die Rede sein, entspricht doch dem durch Erwerb der Trainingsgeräte verkörperten Gegenwert wegen ihrer spezifisch auf Rollstuhlfahrer abgestimmten Besonderheiten lediglich ein sehr eingeschränkter allgemeiner Verkehrswert (vgl. Pülzl ÖStZ Nr. 23, 2003).

Es kann dem Finanzamt, das sich mit seiner überaus formalistischen Betrachtung und restriktiven Auslegung des Hilfsmittelbegriffes einerseits in Gegenposition zur höchstgerichtlichen Rechtsprechung stellt, andererseits die Gegenwerttheorie völlig ungeprüft ließ, daher nicht gefolgt werden.

Die Aufwendungen für die Therapiegeräte sind als solche für Hilfsmittel im Sinne des § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen ohne Anrechnung von Pflegegeld und ohne Selbstbehalt einkommensmindernd zu berücksichtigen. Individuell-konkrete Kostenersätze, die in Abzug zu bringen gewesen wären, hat der Berufungswerber nicht erhalten.

Der Berufung war spruchgemäß Folge zu geben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Feldkirch, am 30. Juni 2005