

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Susanne Zankl in der Beschwerdesache XY, gegen den Bescheid des FA St. Johann Tamsweg Zell am See vom 7. Oktober 2009 betreffend Einkommensteuer 2008 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Der Bescheid vom 7. Oktober 2009 wird abgeändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **1. Sachverhalt**

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2008 beantragte der Beschwerdeführer (Bf) eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnliche Belastung für seine zu 80% behinderte Tochter S..

Das Finanzamt berücksichtigte nachgewiesene Kosten aus der Behinderung eines Kindes in Höhe von € 2.519,51.

Die Aufwendungen für Crosstrainer, Speed bike, Computer und Drucker sowie die Internetgebühr und die Fußpflege für die Tochter S. wurden den Kosten der privaten Lebensführung gem. § 20 EStG 1988 zugerechnet und daher die steuerliche Absetzbarkeit nicht anerkannt. Auf die weiteren Ausführungen im Einkommensteuerbescheid 2008 darf verwiesen werden.

Mit Schreiben vom 5.11.2009 wurde Beschwerde (vormals Berufung) gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 eingebracht, wobei vorgetragen wurde, dass die nicht anerkannten Aufwendungen für Tochter S. behinderungsbedingt bzw. Therapiegeräte wären. PC und Internet wären für die Selbständigkeit und Weiterbildung erforderlich. Gleichzeitig legte der Bf eine Bestätigung des Instituts für Sport und Physiotherapie in Saalfelden darüber vor, dass durch die Behinderung und Skoliose von S. die Therapie auch zu Hause fortgesetzt werden müsste, weshalb ein Zimmerfahrrad und Stepper erforderlich wären. Die Kosten der Therapiegeräte würden sich auf € 378,00 belaufen.

Mit Beschwerdeverentscheidung (vormals Berufungsverentscheidung) vom 13.1.2010 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt:

Das Zimmerfahrrad bzw. der Stepper wurden seitens des Finanzamtes als Therapiegeräte steuerlich anerkannt. Die Anschaffungskosten für den Computer, Drucker, Internet sowie die laufenden Internetgebühren wurden als Wirtschaftsgüter des täglichen Lebens steuerlich als nicht absetzbar eingestuft und daher nicht anerkannt. Im Übrigen darf auf die Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung vom 13.1.2010 verwiesen werden.

Im Vorlageantrag vom 8.2.2010 wurde betont, dass die strittigen Aufwendungen (Computer, Internet) behinderungsbedingt veranlasst gewesen wären. Für S. wäre ein PC mit besonderen Programmen und Internet für die Weiterbildung und Selbständigkeit unbedingt erforderlich. Die Lebenshilfe Salzburg bestätigte im Schreiben vom 2.1.2010, dass ein hauseigener Computer zu 70% für Übungs- und Entwicklungstraining benützt werden würde.

Der Allgemeinmediziner Dr. X bestätigte in einem Attest (18.2.2010), dass das kontrollierte Internet-Surfen deutliche Verbesserungen im Bereich der Behinderung brächte, sodass die Anschaffung eines Computers für S. auf jeden Fall medizinisch zu befürworten wäre.

Am 27.4.2010 wurde dem Bf eine abweisende Entscheidung des UFS Linz, deren Problemstellung nahezu die gleiche war wie jene im Vorlageantrag des Bf mit der Bitte übermittelt, hierzu Stellung zu nehmen.

Die Aufforderung der Behörde zur Abgabe einer Stellungnahme blieb seitens des Bf unbeantwortet.

Mit Schreiben vom 9.3.2011 erging zum Vorlageantrag des Bf ein Ergänzungsersuchen mit dem Ersuchen nachstehende Fragen zu beantworten:

1. Beschreibung des genauen Krankheitsbildes sowie der vorliegenden Beeinträchtigungen der Tochter?
2. Welche besonderen Computer Programme werden durch die Tochter verwendet?
3. Was ist unter kontrolliertes Internet-Surfen zu verstehen, welche Verbesserungen sind damit eingetreten?
4. Welche genauen Therapien wurden durch die Nutzung von PC und Internet erreicht?
5. Welches Übungs- und Entwicklungsprogramm wird absolviert?
6. Von welchem Familienmitglied außer der Tochter werden der PC, Drucker bzw. das Internet noch genutzt?

In einem ergänzenden Schriftsatz vom 21.3.2011 wurde vom Bf folgendes vorgebracht:

Bei der Erkrankung handelt es sich um Morbus Down, 80% Behinderung des Kindes wären gegeben, der PC werde für S. zur Wissensübermittlung, Allgemeinbildung und Gedächtnistraining genommen, durch die Nutzung des PC werden mentale und motorische Defizite verbessert.

Daraufhin wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht (vormals Unabhängigen Finanzsenat) zur Entscheidung vorgelegt.

## **II. Rechtsausführungen**

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 (zB 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 (sh. 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).

## **III. Erwägungen**

Zu klären ist im gegenständlichen Fall, ob die strittigen im Zusammenhang mit dem PC geltend gemachte Aufwendungen, Kosten der Heilbehandlung, die in einem ursächlichen Zusammenhang mit der Behinderung der Tochter S. 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 den strittigen Gütern und Aufwendungen handelt es sich um einen handelsüblichen Computer mit Internetzugang sowie die damit zusammenhängenden Internetgebühren.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes können Güter, die sich durch nichts von normalen Gebrauchsgegenständen unterscheiden und die für jedermann nutzbar sind, nicht unter die Begriffe "Hilfsmittel" bzw. "Heilbehandlung" subsumiert werden. Dies hat auch für die anteiligen monatlichen Gebühren für den PC bzw. Internetzugang zu gelten.

Eine Berücksichtigung im Rahmen des § 35 EStG 1988 ist daher ausgeschlossen.

Zu untersuchen ist weiters, ob die Kosten für die Anschaffung des PC 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 (zB Prothesen, Seh- oder Hörhilfen) oder die wegen ihrer spezifischen Beschaffenheit nur für Behinderte verwendet werden können (wie zB Rollstühle) (Doralt, a.a.O., § 34 Tz 20).

Im gegenständlichen Fall haben die angeschafften Wirtschaftsgüter, wie der streitgegenständliche PC (Internetzugang sowie die damit im Zusammenhang stehenden Gebühren) keine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit, sie können - wie bereits ausgeführt - sowohl von gesunden als auch kranken Menschen genutzt werden. Der Einsatz und die Nutzung eines PC samt Internet dienen sowohl beim gesunden als auch beim kranken Menschen der Wissensvermittlung, Verbesserung der Allgemeinbildung sowie der Förderung der Gedächtnisleistung und motorischen Fähigkeiten.

Eine Abzugsfähigkeit der Anschaffungskosten für PC, Internet samt Gebühren als außergewöhnliche Belastung ist daher nicht gegeben.

Gegenüber der Festsetzung mittels Beschwerdeverentscheidung tritt daher keine Änderung ein. Es darf auf die Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung vom 13.1.2010 verwiesen werden, der auch die Bemessungsgrundlage bzw. die Höhe der Abgabe der zu entnehmen sind.

Der Beschwerde war somit teilweise stattzugeben.

#### **IV. Zulässigkeit der Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision nur dann zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Diese Voraussetzung liegt im Beschwerdefall nicht vor, da der Umstand, dass ein Computer samt Internetgebühren nicht unter dem Begriff der „Hilfsmittel“ im Sinne des §§ 34, 35 EStG und die Aufwendungen dafür nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können, ist durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes klargestellt.

Gegen dieses Erkenntnis ist daher eine Revision nicht zulässig.

Salzburg-Aigen, am 15. April 2015