

GZ. RV/0510-L/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Zu versteuerndes Einkommen für 2002: 54.231,00 €

Einkommensteuer: 19.121,63 €

Anrechenbare Lohnsteuer: -23.142,85 €

Festgesetzte Einkommensteuer: -4.021,22 €

Bisher festgesetzte Einkommensteuer: 3.961,22 €

Abgabengutschrift: 60,00 €

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der nunmehrige Berufungswerber machte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2002 u.a. € 479,20, die ihm durch den Ankauf eines Hometrainers entstanden waren, als außergewöhnliche Belastung geltend. Er legte das Schreiben eines Internisten bei, der bestätigte, dass die Anschaffung eines Sessels mit Aufstiegshilfe (zur Vermeidung von Beinödemen) sowie die Anschaffung einer Ergometrie zum muskulösen Training der unteren Extremitäten aus medizinischer Sicht notwendig sei (der Berufungswerber befindet sich im Zustand nach Beinvenenthrombose beiderseits mit Neigung zu Schwellungen beiderseits und nach apoplektischem Insult mit persistierenden Halbseitenzeichen).

Die Abgabenbehörde I. Instanz rechnete die Ausgaben für die Anschaffung des Hometrainers aber nicht den Kosten der Heilbehandlung zu, da der Hometrainer ein Serienprodukt sei, das für alle Menschen geeignet und verwendbar ist. Die Anschaffungskosten seien daher als Vermögensumschichtung zu qualifizieren, es entstehe kein verlorener Aufwand.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrochenen Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Hometrainer die Funktion eines Ergometers erfülle: er messe ständig die Pulsfrequenz, Dauer der Belastung, Energieverbrauch und Wegstrecke sowie die Abnahme der Pulsfrequenz nach Beendigung der Belastung innerhalb einer Minute. Der Einstieg in den Hometrainer sei für ihn wesentlich leichter als in einen Ergometer. Der Hometrainer sei für die Erhaltung der Leistungsfähigkeit seines Kreislaufs nötig, da auf Grund seiner Behinderung es ihm nicht möglich sei, Spaziergänge zu machen, er ermögliche das Training seiner Beinmuskulatur und trage so zur Erhaltung seiner eingeschränkten Gehfähigkeit bei und sein linkes, mit einer Arthrose behaftetes Knie werde so durchbewegt, was wesentlich sei.

In einem späteren Schreiben ersuchte er zur berücksichtigen, dass für seine Gattin der Grad der Behinderung ab 2001 mit 70 % festgesetzt werde.

Die Abgabenbehörde I. Instanz gab der Berufung hinsichtlich des erhöhten Behinderungsgrads der Gattin des Berufungswerbers statt, hinsichtlich des Punktes "außergewöhnliche Belastung" wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen, da die Anschaffungskosten für den Hometrainer weder als Kosten für Hilfsmittel noch als Kosten der Heilbehandlung berücksichtigt werden konnten.

In einem rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass er – bedingt durch Folgeerscheinungen seines Schlaganfalls – den Hometrainer kaufen musste, weshalb

selbstverständlich eine Vermögensminderung eingetreten sei. Der Hometrainer sei für den Berufungswerber sowohl Hilfsmittel als auch Heilbehandlung.

Aus dem Akteninhalt ist ersichtlich, dass der Berufungswerber ab Jänner 2001 zu 100 % erwerbsgemindert ist. Er hat Anspruch auf Alleinverdienerabsetzbetrag. Seine Gattin hat ab 2001 eine Erwerbsunfähigkeit von 70 % (vorher 50 %). Mit Einkommensteuerbescheid 2001 vom 2.9.2003 wurde diese erhöhte Erwerbsunfähigkeit der Gattin berücksichtigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 34 Abs. 1-4 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).

Gem. § 34 Abs. 6 EStG 1988 können ohne Berücksichtigung des Selbstbehalts abgezogen werden Aufwendungen iSd § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden.

Gem. § 35 Abs. 1 EStG 1988 steht dem Steuerpflichtigen jeweils ein Freibetrag gem. Abs. 3 zu, wenn er außergewöhnliche Belastungen hat

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,

- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners ... (in § 35 Abs. 3 leg.cit. wird die Höhe des Freibetrags, bezogen auf den Minderungsgrad der Erwerbsfähigkeit, geregelt).

In der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. 1996/303) wird in § 4 geregelt: nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Es ist nun grundsätzlich zu überprüfen, ob die berufungsgegenständliche Belastung die in § 34 Abs. 1 Z 1-3 angeführten Erfordernisse (die kumulativ vorliegen müssen) erfüllt:

Es ist unbestritten, dass Krankheitskosten des Steuerpflichtigen selbst ihm 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.

Um nun Kosten, die einem Steuerpflichtigen in Zusammenhang mit seiner Krankheit erwachsen, als zwangsläufig 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 vom 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 vom 11.1.1980, 513/79. Diese "Gegenwerttheorie" findet dort ihre Grenze, wo das neu geschaffene bzw. angeschaffte Wirtschaftsgut bloß eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit hat (VwGH vom 11.1.1980, 517/79): darunter fallen Wirtschaftsgüter, die nur für den eigenen persönlichen Gebrauch angeschafft werden und grundsätzlich für jemand anderen keinen Nutzen darstellen, wie u.a. Prothesen, Brillen, Hörhilfen bzw. solche Wirtschaftsgüter, die wegen ihrer spezifischen Beschaffenheiten nur für Behinderte verwendet werden können (wie etwa Rollstühle).

Angewendet auf den berufungsgegenständlichen Fall nun ist die Frage zu klären, ob der vom Berufungswerber gekaufte Hometrainer für jemand anderen (außer dem Berufungswerber) einen Nutzen darstellen kann: das ist eindeutig zu bejahen, zumal offenkundig ist, dass

gerade Hometrainer sehr beliebte und gängige Artikel zur Aufrechterhaltung der persönlichen Fitness und Gesundheitsförderung darstellen, und zwar unabhängig davon, ob sie nun einfach als "Heimfahrrad" ausgestattet sind oder daneben noch diverse Geräte wie im berufungsgegenständlichen Fall zur Pulsfrequenzmessung und Ähnliches aufweisen. Dadurch ist nämlich keineswegs eine spezifische Beschaffenheit gegeben, die den Hometrainer nur für diverse Heilungen und Linderungen von Erkrankungen brauchbar macht, sondern bildet er durchaus – eben auf Grund dieser speziellen Ausrüstung – für viele andere Personen, die nicht krank sind oder behandelt werden, eine erhöhte Attraktivität als Sportartikel bzw. Gesundheitsvorsorgeartikel.

Auch wenn es durchaus unbestritten und offenkundig ist, dass der Berufungswerber den Hometrainer wie in der Berufung ausgeführt verwendet, so ändert dies nichts daran, dass der Hometrainer keine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit aufweist und somit durch seine Anschaffung kein endgültiger Verbrauch, Verschleiß oder sonstiger Wertverzehr stattgefunden hat. Die Kosten anlässlich der Anschaffung des Hometrainers sind somit nicht als zwangsläufig erwachsen zu qualifizieren, weshalb eine außergewöhnliche Belastung nicht gegeben ist. Da die Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 Z 1, 2 und 3 EStG 1988 (wie angeführt) kumulativ vorzuliegen haben, hatte in der Folge eine Subsumtion des Sachverhalts unter § 34 Abs. 1 Z 1 und 3 leg.cit. zu entfallen.

Dem Berufungsbegehren hinsichtlich der ab 2001 erhöhten Behinderung der Gattin des Berufungswebers für den berufungsgegenständlichen Zeitraum 2002 wird stattgegeben, eine eingehende Begründung kann entfallen (hinsichtlich 2001 wird auf die Erledigung der Abgabenbehörde I. Instanz durch den Einkommensteuerbescheid vom 2.9.2003, Einkommensteuerreferat, hingewiesen).

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden

Linz, 15.° Oktober 2003