



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 6. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 5. Oktober 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen wie in der Berufungsvorentscheidung vom 17. November 2006:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2005	Einkommen	42.050,41 €	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer	13.258,10 € -9.730,76 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				3.527,34 €

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) machte im Rahmen der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 "Arztkosten **ohne** Selbstbehalt (Behinderung)" in Höhe von 2.506,49 €

geltend und verwies dazu auf die Beilagen. Diesen Betrag trug die Bw. unter der Kennzahl 439 ein, strich jedoch den dort vorgedruckten Text „**Anstelle** der vorgenannten pauschalen Freibeträge werden tatsächliche Kosten geltend gemacht (zB Kosten für ein Pflegeheim) in Höhe von“. Weiters gab die Bw. als Grad der Behinderung 100 % an und beanspruchte den pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung.

Die Bw. legte dem Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung eine Aufgliederung der einzelnen Aufwandspositionen in Höhe von insgesamt 2.506,49 € samt den entsprechenden Belegen bzw. Kassabons bei.

Im Steuerakt befindet sich ein mit 5. Oktober 2006 datierter Aktenvermerk über ein Telefonat mit der Firma B. bezüglich Schuhe (Belege Nr. 3 und 7, wonach MBT-Schuhe gut gegen Rückenleiden seien, welche aber jeder tragen könne und keine spezielle Anfertigung erfolge. Die Schuhe seien abgerundet.

Mit Einkommensteuerbescheid 2005 anerkannte das Finanzamt anstatt des geltend gemachten Betrages in Höhe von 2.506,49 € lediglich einen Teilbetrag in Höhe von 1.337,18 € als „tatsächliche Kosten aus der eigenen Behinderung“. Die Zahnrätkosten in Höhe von insgesamt 63,31 € wurden als Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes angesetzt und hatten keine steuerliche Auswirkung.

Im Einzelnen anerkannte das Finanzamt folgende Aufwendungen nicht als tatsächliche Kosten aus eigener Behinderung:

				laut Antrag	laut FA
Beleg Nr.	als ag. Bel. insgesamt beantragter Betrag				
3	MBT Schuhe			-190,00	
5	Schlafkissen			-118,00	
7	MBT Schuhe			-190,00	
8	Jerseybezug			-38,00	536,00
13	Nahrungsergänzung			-190,00	
14	Nahrungsergänzung			-190,00	
15	Nahrungsergänzung			-190,00	
17	Zahnarzt			-7,78	
28	Zahnarzt			-55,53	-63,31
				1.337,18	

Als Begründung führte das Finanzamt unter anderem Folgendes an:

„Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 6.147,92 € nicht übersteigen.“

Zahnrätkosten sind unter der Kennzahl 730 einzutragen.

Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen zur Vorbeugung von Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit. Diese Ausgaben konnten daher nicht berücksichtigt werden (Schuhe, Schlafkissen, Jerseybezug, Nahrungsergänzungsmittel).“

Gegen diesen Bescheid sowie gegen den mit gleichem Datum ausgestellten Bescheid betreffend Einkommensteuervorauszahlung 2007 erhab die Bw. Berufung mit folgender Begründung:

„1. Warum wird für mich eine Einkommensteuer und nicht eine Arbeitnehmerveranlagung festgesetzt, obwohl ich ab 2005 nur mehr 2 lohnsteuerpflichtige Einkommen habe, was ich auch wiederholt dem Finanzamt schriftlich als auch mündlich bekannt gegeben habe?

2. Ich bin zu 100 % behindert, kann aber weder den Freibetrag wegen eigener Behinderung noch den Pauschbetrag nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung irgendwo finden, die mir aber, wie die zusätzlichen Kosten (ohne Selbstbehalt wegen Behinderung) laut Gesetz zustehen.

3. Ich nehme an, Sie zitieren den Gesetzestext, der besagt, dass Aufwendungen zur Vorbeugung von Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit nicht abzugsfähig sind. Um dieses Gesetz für mich anwendbar zu machen, müsste ich aber erst einmal gesund sein, ich bin aber erwiesenermaßen nicht gesund, sondern krank.

Die MBT-Schuhe sind wie meine Manualtherapie Maßnahmen zur Linderung meiner Beschwerden (nachgewiesene Behinderung). Auch der Spezialpolster dient dazu, überhaupt noch länger liegen zu können (nachgewiesene Behinderung).

Die Nahrungsergänzungsmittel musste ich vorübergehend nehmen, da ich Diabetikerin bin und über einen längeren Zeitraum sehr hohe Zuckerwerte hatte, was wiederum dem Körper wichtige Stoffe entzieht, die mit Normalnahrung nicht ausgeglichen werden können (nachgewiesene Behinderung).

4. Ich habe, wie Sie aus Ihren Akten ersehen können, um Einstellung der Vierteljahresvorauszahlung ersucht, da meine beiden Pensionen ab 1. Jänner 2006 zusammen versteuert werden. Dem ist auch stattgegeben worden.“

Im Aktenvermerk vom 15. November 2006 wurde der Inhalt eines Telefonates mit der Firma B. festgehalten:

„Rechnungen werden mittels PC ausgedruckt und eine Veränderung der Schuhgröße ist nicht möglich, da Lagerhaltung über PC gemacht wird!

MBT-Schuhe werden nicht ärztlich verschrieben, es gibt auch keine Ersätze dafür.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. November 2006 ließ das Finanzamt die nachgewiesenen Kosten aus eigener Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen mit 1.337,18 € unverändert, anerkannte jedoch zusätzlich den Freibetrag wegen eigener Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von 726,00 € sowie den Pauschbetrag nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung in Höhe von 840,00 €. Als Begründung führte das Finanzamt an:

„Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, konnten nicht berücksichtigt werden, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 5.960,00 € nicht übersteigen.“

In einer gesonderten Bescheidbegründung führte das Finanzamt aus:

„Die von Ihnen am 27. September 2006 gestellte Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2005 wurde entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen ordnungsgemäß mit einem Einkommensteuerbescheid erledigt. Da die Bestimmungen für die Lohnsteuer im Einkommensteuergesetz geregelt sind, wird immer, egal ob selbständige Einkünfte oder unselbständige Einkünfte (Arbeitslohn) vorliegen, ein Einkommensteuerbescheid erlassen.

In der Arbeitnehmerveranlagung 2005 wurde von Ihnen die Kennzahl 439 ausgefüllt und die schriftliche Erklärung dazu gestrichen. Diese Vorgehensweise führte dazu, dass gemäß Ihrem Antrag keine Pauschalen für die Erwerbsminderung und für die Diät berechnet wurden, da Sie mit der Eintragung unter Kennzahl 439 ausdrücklich beantragt haben, dass anstelle der vorgenannten pauschalen Freibeträge die tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden. Im vorliegenden Fall wäre die Eintragung unter der Kennzahl 476 (nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung) vorzunehmen, damit diese Kosten zusätzlich zu den pauschalen Freibeträgen berücksichtigt werden können.

In der Berufungsvorentscheidung wurden daher die beantragten tatsächlichen Kosten als ZUSÄTZLICHE Kosten (Kennzahl 476) berücksichtigt.

Gemäß § 34 EStG 1988 stellen nur Aufwendungen, die durch eine Krankheit des Steuerpflichtigen verursacht werden, außergewöhnliche Belastungen dar. Unter Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordert. NICHT abzugsfähig sind daher Aufwendungen für die Vorbeugung vor Krankheiten sowie die Erhaltung der Gesundheit.

Hinsichtlich der Kosten für die MBT-Schuhe wird festgestellt, dass Sie eine Rechnung für Schuhe in Größe 35 und eine Rechnung für Schuhe in Größe 40 vorgelegt haben.

Weiters ist aufzuführen, dass diese MBT-Schuhe weder ärztlich verschrieben wurden, noch von den Krankenkassen Ersätze für diese Art der Schuhe bezahlt wird.

Somit ist eine Anerkennung dieser Kosten nicht möglich, da kein Nachweis für eine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 vorliegt.

Betreffend der beantragten Aufwendungen für Nahrungsergänzungsmittel ist anzuführen, dass gemäß § 34 EStG 1988 bei Anerkennung eines pauschalen Freibetrages für Diätverpflegung sämtliche Kosten für die spezielle Diäternährung abgedeckt sind.

Die Kosten für die Nahrungsergänzungsmittel konnten daher nicht anerkannt werden.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. November 2006 gab das FA der Berufung gegen den Vorauszahlungsbescheid für das Jahr 2007 statt und setzte die Vorauszahlungen an Einkommensteuer mit 0,00 € fest.

Die Bw. stellte betreffend Einkommensteuer 2005 fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und begründete diesen Antrag wie folgt:

„Sie führen in Ihrer Begründung wieder an, dass Aufwendungen zur Vorbeugung von Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit nicht abzugsfähig sind. Und ich muss wiederum feststellen, dass, um dieses Gesetz für mich anwendbar zu machen, ich aber erst einmal gesund sein müsste, ich bin aber laut meinen nachgewiesenen Behinderungen nicht gesund, sondern krank. Diese MBT-Schuhe und das Spezialkissen sind für mich Therapiemaßnahmen um meine Beschwerden zu lindern. Auch stellen Sie fest, dass diese Schuhe weder ärztlich verschrieben sind, noch von den Krankenkassen Ersätze geleistet werden. Es gibt Gott sei Dank sehr viele Heilbehandlungen, aber nicht alle werden aus Kostengründen von den Krankenkassen bezahlt. Daher kann für diese Maßnahmen, die von den Krankenkassen nicht übernommen werden, auch keine ärztliche Verordnung erfolgen. Der Arzt kann mir nur raten und empfehlen, da die Kosten ja von mir getragen werden müssen (eine entsprechende Bestätigung des Arztes liegt bei).

Da der Preis für die Schuhe in jeder Größe gleich ist, ist mir leider bei der Vorlage durch meine Unachtsamkeit eine Verwechslung unterlaufen. Um weiteren Unstimmigkeiten vorzubeugen, habe ich mir von der Fußklinik B. eine Kopie der beiden Rechnungen geben lassen. Ergänzend möchte ich noch erklären, dass ich ein Paar fest Schuhe (Größe 36 – dicke Socken) für die kalte Jahreszeit und für den Sommer ein Paar leichtere Sandalen habe (Rechnungskopie liegt bei).

Was die Nahrungsergänzungsmittel betrifft, muss ich Ihnen zustimmen, dass diese in der

Diätpauschale enthalten sind.

Jedoch beantrage ich, die Kosten für Schuhe und Polster zu berücksichtigen.“

Eine Rechnung der Firma B. betreffend MBT-Schuhe in Höhe von insgesamt 380,00 € sowie eine ärztliche Bestätigung samt Diagnose wurden dem Schreiben angeschlossen.

Die mit 16. Dezember 2006 datierte Bestätigung des Arztes für Allgemeinmedizin lautet:

“Zur Linderung ihrer Schmerzen und Beschwerden ist aus ärztlicher Sicht das Tragen von MBT-Schuhen und die Verwendung eines Tempur Kissens zu empfehlen. Die Anwendung dieser Hilfsmittel hat bereits zu einer deutlichen Linderung geführt.“

Über Ersuchen vom 17. November 2008 übermittelte die Amtspartei eine im Jahr 2004 ausgestellte Bestätigung des Gesundheitsamtes, dass die Bw. seit 1998 zu 80% und seit dem Jahr 2003 „zu 100% erwerbsgemindert“ und die Minderung der Erwerbsfähigkeit **dauernd** ist. Außerdem wird Krankendiätverpflegung benötigt, u.a. wegen „Zuckerkrankheit“.

Auf folgenden Internetseiten ist zu MBT-Schuhen bzw. zu Tempur Schlafkissen unter anderem folgende Information abfragbar:

http://www.B..at/Index.php?option=com_content&task=view&id=53&Itemid=66:

„Schuhe als Therapiegerät neuer Dimension: Hinter MBT-Schuhen steckt die Idee, unseren gesamten Bewegungsapparat beim Stehen und Gehen zu fordern. Denn unser instinktiv gesteuertes Gefühl für das richtige Maß an Bewegung ist in der heutigen Zeit verloren gegangen.“

Der MBT provoziert einen natürlichen Bewegungsablauf, ähnlich dem auf weichem und unebenem Naturboden - und damit auch ein aktives, muskelunterstütztes Bewegungsbild. Das Abrollen des Fußes erfolgt aus der Negativstellung heraus: die Ferse steht also tiefer als der Mittelfuß. So wird die Wadenmuskulatur gezwungen, den Körper anzuheben. Dabei streckt sich nicht nur das Standbein, sondern der gesamte Rücken.

Der MBT-Schuh richtet die Haltung auf, entlastet Wirbelsäule und Gelenke und kräftigt die Fuß-, Bein-, Gesäß- und Rückenmuskulatur. Normales Gehen und Stehen wird zur therapeutischen und prophylaktischen Maßnahme.

Jeder Schritt kräftigt, stabilisiert und führt auf dem Weg zur Schmerzfreiheit ein wenig weiter. Die Haltung bessert sich und damit die Fähigkeit, sich wieder so zu bewegen, wie der Organismus es eigentlich verlangt.

Schritt für Schritt mehr Wohlbefinden: Die simple Tatsache, dass sie durch das Barfußgehen auf weichen, natürlichen Böden ihren Körper bei jedem Schritt in Balance halten müssen.“

<http://www.swissmasai.at/Usage.aspx>:

„Masai Barefoot Technology in der medizinischen Verwendung: MBTs können bei einer Reihe von Beschwerden wesentlich zur Linderung beitragen, sie werden daher von vielen Ärzten und Physiotherapeuten gerne in der Behandlung von Patienten eingesetzt.

Masai Barefoot Technology in der Verwendung von Athleten: Viele Leistungssportler vertrauen MBTs bei der Regeneration, bei der Prophylaxe und beschleunigten Heilung von Verletzungen sowie beim Training von Ausdauer und Koordination.

Masai Barefoot Technology im Alltags-Einsatz: Muskeln trainieren, Kalorien verbrennen, Gelenke schonen ... ganz nebenbei und mit viel Komfort. Beim Einkaufen, im Büro, zuhause. MBTs wirken auf Schritt und Tritt als Trainingsgeräte.“

<http://www.tempur.at/page6312.aspx>:

„TEMPUR Matratzen und Kissen passen sich Ihrem Körper an und geben Ihnen das Gefühl, schwerelos zu sein.

TEMPUR ist ein viskoelastisches, temperaturempfindliches Material mit offenen Zellen, das individuell auf Körperwärme reagiert und sich dann sehr genau den Formen Ihres Körpers physiologisch anpasst. TEMPUR stützt anatomisch exakt, nimmt den Druck vom Körper, vermeidet Druckschmerzen, sorgt für eine bessere Durchblutung und für tiefen, ruhigen, erholsamen Schlaf.

Das TEMPUR Schlafkissen entspannt Ihre Hals- und Schultermuskulatur
Die TEMPUR Schlafkissen können Schmerzen, Schnarchen und Schlafprobleme verringern. Die anatomische Form in Verbindung mit der druckreduzierenden Wirkung des TEMPUR Materials ergibt optimalen Komfort und Unterstützung für die Nacken- und Schultermuskeln. Ergebnis einer unabhängigen Kundenbefragung: 88% der Befragten mit Nackenproblemen gaben an, dass ein TEMPUR Kissen ihre Nackenbeschwerden lindert.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs.1 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.

Letzteres ist insofern gegeben, als die Belastung den vom Einkommen des Steuerpflichtigen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt (§ 34 Absatz 4).

Gemäß § 35 Abs. 1 und 2 EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung und bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners hat und weder er

selbst noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) erhält, jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

Die Höhe des Freibetrages gemäß § 35 Abs. 3 EStG bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit.

Gemäß § 35 Abs. 5 EStG können an Stelle des Freibetrages auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden, wobei diese tatsächlichen Kosten gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden können.

§ 34 Abs. 6 EStG 1988 bestimmt unter anderem, dass der Bundesminister für Finanzen mit Verordnung festlegen kann, 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.

Für den Berufungszeitraum ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 idF BGBl II 1998/91 idF BGBl II 2001/416, maßgeblich, deren § 1 Abs. 1 u.a. für durch eine eigene körperliche Behinderung verursachte Aufwendungen gilt. Mit dieser VO wurden weiterführende Regelungen hinsichtlich der Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen getroffen.

In deren § 4 wird normiert, dass nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung in nachgewiesem Ausmaß zu berücksichtigen sind. Dies nach § 1 Abs. 3 der Vorordnung ohne Kürzung um pflegebedingte Geldleistungen oder den Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988.

Im gegenständlichen Fall wurde der Bw. mit Berufungsvorentscheidung vom 17. November 2006 entsprechend dem Grad ihrer Behinderung im Ausmaß von 100% der pauschale Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 iHv. 726,00 €, sowie der pauschale Freibetrag für Diätverpflegung iHv. 840,00 € zu Recht gewährt. Weiters anerkannte das FA „nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel bzw. Kosten der Heilbehandlung“ iHv. 1.337,18 €. Die Kosten für Nahrungsergänzungsmittel sind auch nach Meinung der Bw. mit dem pauschalen Freibetrag für Diätverpflegung abgegolten. Auch die Beurteilung des FA, dass die Zahnarztkosten iHv. von insgesamt 63,31 € als „Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes iSd. § 34 Abs 4 EStG 1988 einzustufen sind, wurde von der Bw. nicht bestritten. Dem ist zuzustimmen.

Strittig ist lediglich, ob die Aufwendungen für MBT-Schuhe und Spezialkissen (Tempurkissen) samt Jerseybezug in Höhe von insgesamt 536,00 € als Kosten einer Heilbehandlung oder als Kosten für Hilfsmittel im Sinn des § 4 der oben angeführten Verordnung des Bundesministers für Finanzen einzustufen sind.

Nach Lehre und Rechtsprechung sind **Kosten einer Heilbehandlung** Arzkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapienkosten, Kosten für Medikamente, sofern sie in Zusammenhang mit der Behinderung stehen, allenfalls

Krankentransportkosten oder Fahrtkosten - jedenfalls Kosten für ärztlich verordnete Maßnahmen, die der Heilung oder zumindest Linderung oder Stabilisierung einer Krankheit dienen.

Hilfsmittel im Sinn der Verordnung 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. Auch hier wird eine Verordnung durch einen befugten Arzt, der die Anschaffung des "Hilfsmittels" als unabdingbar für den Heilerfolg ansieht, allfällige Zweifel an der Zwangsläufigkeit dieser Anschaffung beseitigen.

1) Zur Anschaffung von MBT-Schuhen:

Im Berufungsfall steht fest, dass die von der Bw. angeschafften MBT-Schuhe weder auf Grund einer ärztlichen Verordnung angeschafft wurden, noch deren Verwendung Inhalt bzw. Bestandteil eines medizinischen Therapieplanes ist.

Die Bw. hat weder im Zuge der Antragstellung, noch im Berufungsschreiben Derartiges behauptet. Erst mit dem im Dezember 2006 eingebrachten Vorlageantrag hat die Bw. darauf hingewiesen, dass der Arzt ihr „diese Maßnahmen“ geraten bzw. empfohlen habe, eine ärztliche Verordnung jedoch nicht erfolgt sei.

Dem entsprechend ist in der ärztlichen Bestätigung vom 16. Dezember 2006 das Tragen von MBT-Schuhen und die Verwendung eines Tempur Kissens lediglich als Empfehlung zur Linderung der Schmerzen und Beschwerden formuliert.

Ohne ärztliche Verordnung ist im hier zu beurteilenden Fall eine Einstufung als "Hilfsmittel" jedoch deshalb nicht möglich, weil die angeschafften Schuhe keine spezifische, ausschließlich auf die Bedürfnisse behinderter Personen abgestimmte Beschaffenheit haben, sondern deren Verwendung aufgrund besonderer Eigenschaften lediglich als Beitrag zum Wohlbefinden allgemein empfehlenswert sein kann. Diese Schuhe werden damit beworben, einen natürlichen Bewegungsablauf zu provozieren, ähnlich dem auf weichem und unebenem Naturboden, womit die Haltung aufrechter, Wirbelsäule und Gelenke entlastet und die Fuß-, Bein-, Gesäß- und Rückenmuskulatur kräftiger werde. Die MBT-Technologie werde im medizinischen Bereich, von Athleten und im Alltag zum Trainieren von Muskeln, Verbrennung von Kalorien etc. eingesetzt.

Diese Schuhe sind also geeignet, von einer breiten Allgemeinheit zur Vorbeugung von Haltungsschäden oder zur Linderung von bereits vorhandenen Beschwerden, Verwendung zu finden. Eine Qualifikation als „Hilfsmittel“ oder „Kosten der Heilbehandlung“ im Sinn der oben angeführten Verordnung des Bundesministers für Finanzen ist daher nicht zutreffend.

Darüber hinaus hat die Bw. einen Zusammenhang mit ihrer Behinderung weder konkret behauptet, noch ist dies aus dem Akteninhalt zu erschließen.

Nach der Judikatur des VwGH können aber nur jene Kosten ohne Selbstbehalt abgezogen werden, die mit der Behinderung in Zusammenhang stehen und aus dem Titel der Behinderung angefallen sind (siehe auch die Erkenntnisse des VwGH vom 28.9.1983, 82/13/0111, und vom 18.5.1995, 93/15/0079).

2) Zur Anschaffung des Tempur Schlafkissens:

Das von der Bw. angeschaffte Schlafkissen passt sich den Formen des Körpers an, wirkt Druck entlastend und sorgt für eine bessere Durchblutung und erholsamen Schlaf. Durch die Verwendung des Kissens können unter anderem Schmerzen, Schnarchen und Schlafprobleme verringert und Nackenbeschwerden gelindert werden.

Auch für dieses Kissen könnte eine breite Allgemeinheit Interesse zeigen, die von der Erzeugerfirma beworbenen positiven Eigenschaften für sich zu nutzen. Auch hier gilt, dass eine Qualifikation als „Hilfsmittel“ oder „Kosten der Heilbehandlung“ daher nicht zutreffend ist

.

Darüber hinaus hat die Bw. auch für dieses Produkt einen Zusammenhang mit ihrer Behinderung nicht konkret behauptet und ist auch sonst nicht ersichtlich.

Bei dieser Sachlage bleibt lediglich festzustellen, ob die Aufwendungen für die Anschaffung dieser Gegenstände nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung qualifiziert werden können.

Nach Lehre und Rechtssprechung sind als Belastung im Sinn des § 34 EStG nur vermögensmindernde Ausgaben zu verstehen, 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. Nur "verlorener Aufwand" ist berücksichtigungsfähig, soweit die Aufwendungen einen Gegenwert schaffen, sind sie keine "Belastung" (vgl. Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Tz. 20 zu § 34).

Diese Gegenwerttheorie ist allerdings dann nicht anzuwenden, wenn das neu geschaffene Wirtschaftsgut nur eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit hat; unter diese Ausnahme fallen Wirtschaftsgüter, die nur für den eigenen persönlichen Gebrauch angeschafft werden (z.B. Seh- oder Hörhilfen) oder wegen ihrer speziellen Beschaffenheit nur für Behinderte verwendet werden können (z.B. Rollstühle).

Da es sich bei den von der Bw. angeschafften Schuhen bzw. dem Tempur Kissen jedoch um marktgängige, handelsübliche Produkte handelt, die auch bei gesunden Personen zur Steigerung des körperlichen Wohlbefindens beitragen können, trifft diese Ausnahme hier nicht zu.

Obwohl die von der Bw. dargestellte und laut ärztlichem Behandlungsbericht bestätigte deutliche Linderung der Beschwerden durch die Verwendung der Schuhe bzw. des Kissens nicht angezweifelt wird, ist aus den angeführten Gründen eine steuerliche Berücksichtigung der hierfür getätigten Aufwendungen auch als außergewöhnliche Belastung nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG nicht möglich. Außerdem liegt der Aufwand für die Anschaffung dieser Gegenstände iHv. insgesamt 536,00 € unter dem von der Bw. zu tragenden Selbstbehalt.

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 17. Dezember 2008