



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Adr, vertreten durch Geser & Partner, Wirtschaftstreuhand- u. Steuerberatungs- GmbH & CO KEG, 6866 Andelsbuch, Hof 320/9, vom 14. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 18. Juli 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In seiner Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für 2005 führte der Berufungswerber aus, dass der von ihm für die Anschaffung einer Infrarotwärmekabine bezahlte und steuerlich geltend gemachte Betrag in Höhe von 5.100,00 € zu Unrecht nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt worden wäre. Er sei zu 80% behindert. Die für die Anschaffung der Infrarotwärmekabine ausgelegten Kosten seien als solche der Heilbehandlung im Sinne des § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303, einzustufen. Er beantrage daher die entsprechende steuerliche Berücksichtigung. Gleichzeitig legte er eine ärztliche Bestätigung des Allgemeinmediziners Dr. WG vor, in welcher dieser schrieb:

Herrn S wurde aufgrund umfangreicher gesundheitlicher Störungen die Anschaffung einer Infrarotwärmekabine empfohlen. Nach zweimonatiger Anwendung konnte eine Verbesserung des Gesundheitszustandes erreicht werden.

In der Folge erging eine abweisende Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes. In dieser wurde erläutert, um eine Ausgabe als außergewöhnliche Belastung aus Krankheitsgründen qualifizieren zu können, bedürfe es einer Vermögensminderung. Bei bloßen Vermögensumschichtungen komme eine Einstufung als außergewöhnliche Belastung nicht in Betracht. Dies entspreche der sogenannten "Gegenwerttheorie", die dort ihre Grenze finde, wo das neu angeschaffte Wirtschaftsgut bloß eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit habe, wie etwa eine Prothese, eine Brille u.ä. Eine Infrarotwärmekabine weise keine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit auf. Sie könne von einer Vielzahl von Menschen - ganz unabhängig von Krankheiten oder Behinderungen – genützt werden.

Der Berufungswerber beantragte die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz. Er wies darauf hin, dass krankheitsbedingte Aufwendungen zwangsläufig seien. Eine Krankheit sei eine gesundheitliche Beeinträchtigung, die eine Heilbehandlung erfordere. Die dafür anfallenden Kosten seien gemäß § 4 der oben genannten Verordnung als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Er erwähnte nochmals die Schwere seiner Erkrankung und die ärztliche Bestätigung. Der Umstand, dass die Infrarotwärmekabine auch für Gesunde benützbar sei, schließe die Absetzbarkeit nicht aus.

Der Berufungswerber legte zur Dokumentierung seiner Krankheitsbilder Arztberichte und Befunde bei. Diesen zufolge mußte er sich im Sommer 2006 einer Bypassoperation unterziehen, leidet er unter Kniegelenks- und Meniskusproblemen, an einem chronisch-bronchitisch-obstruktivem Syndrom, an einer ausgeprägten Spondylose mit massiver Bandscheibenverschmälierung sowie an degenerativen Halswirbelsäulenveränderungen. Den Arztbriefen ist weiters zu entnehmen, dass dem Berufungswerber Physiotherapien, Akupunktur, Weichteilmobilisationen mit manualtherapeutischen Techniken, Massagen, Bestrahlungen und ein lumbales Turnprogramm empfohlen wurden sowie, dass er sich mittelfristig wahrscheinlich einer Bandscheibenoperation unterziehen müssen.

Im Akt liegt Prospektmaterial betreffend die angeschaffte Wärmekabine auf. Die Ph-Infrarot Fit- und Gesundheitskabine wird darin als täglich einsetzbares Gerät zur Stärkung von Kreislauf und Immunsystem, zur Anregung von Stoffwechsel, Durchblutung und Verdauung, zur Zellerneuerung, Entgiftung und Entschlackung, zur Linderung von Schmerzen, Verspannungen und Hautkrankheiten sowie zur Reduktion des Körpergewichts, dargestellt. Die Art der Anwendung ist in dem Ph- Prospekt wie folgt beschrieben:

Man setzt sich jeden Tag in die Kabine und lässt die faszinierende Infrarotwärme auf sich von Innen her einwirken. Man besucht die Infrarot-Kabine, um erst gar nicht krank zu werden oder um sich bei chronischen Beschwerden besser zu fühlen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 35 Abs. 1 EStG 1988** steht dem Steuerpflichtigen jeweils ein Freibetrag nach Abs. 3 leg. cit. zu, wenn er u. a. durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung außergewöhnliche Belastungen hat und er keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) erhält.

In seinem Abs. 6 bestimmt **§ 34 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.

Im § 4 der **Verordnung** des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303, wird normiert, dass nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen sind. Nach § 1 Abs. 3 leg. cit. sind Mehraufwendungen gemäß § 4 der Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

Strittig ist, ob die für die Anschaffung einer Infrarotwärmekabine angefallenen Kosten als solche für eine Heilbehandlung im Sinne des § 4 der genannten Verordnung einzustufen und somit als außergewöhnliche Belastung absetzbar sind.

Nicht strittig ist die Behinderung des Berufungswerbers, dem auch gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 der seinem Behinderungsgrad entsprechende jährliche Freibetrag von 435 € gewährt wurde.

Nach herrschender Lehre versteht man unter Kosten der **Heilbehandlung** Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen, außerdem allenfalls Krankentransportkosten oder Fahrtkosten (Sailer-Bernold-Mertens-Kranzl, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Selbstverlag, Wien 2001, § 34, S 542). Die Benützung einer Infrarotwärmekabine fällt auf den ersten Blick nicht in diese Kategorie. Auch ein zweiter Block mit näherer Untersuchung des Sachverhalts erlaubt keine Subsumtion: So ist die von Dr. WG ausgesprochene Empfehlung keine Verordnung, sondern ein allgemein gehaltenes Gutheißen der Wärmekabine. Im Übrigen stammt das Schreiben Dris. WG vom **10.8.2006**, während die Rechnung der Firma T Studio, L, für Lieferung einer HC 150 IF- Kabine über 5.100 € mit **10.3.2005** datiert ist. Schon dieses auffällige datenmäßige Auseinanderklaffen schließt einen

Charakter als Verordnung aus, hat eine solche doch der Kur/Therapie/Heilbehandlung voranzugehen.

Mangels Benützung unter Aufsicht und Anleitung eines Arztes oder Therapeuten könnte dem Einsatz der Kabine auch nicht das Verständnis einer Therapie beigelegt werden.

Eine allenfalls zu überlegende Einstufung als **Hilfsmittel** im Sinne des § 4 der genannten Verordnung erweist sich ebenfalls als nicht zielführend: So hat die in Streit stehende Infrarotwärmekabine offensichtlich keine spezifische, ausschließlich auf die Bedürfnisse des Berufungswerbers abgestimmte Beschaffenheit, sondern ist, gerade wegen der großen Bandbreite ihres Wirkungsbereiches, für nahezu jeden empfehlenswert. Auch nach laienhaftem Verständnis scheint im Übrigen, wenn man die Schwere der Krankheitsbilder des Berufungswerbers in Betracht zieht, die Möglichkeit einer Beseitigung seiner Beeinträchtigungen durch den Einsatz der Wärmekabine nicht bloß zweifelhaft, sondern geradezu unmöglich.

Infrarotwärmekabinen findet man – hierauf wird auch in dem Ph- Prospekt hingewiesen – nicht zufällig in allen den Zeitgeist ansprechenden großen Wellnessoasen wie den Thermen Loipersdorf, Bad Waltersdorf, Bad Radkersburg, Hundertwassertherme Blumau sowie in Bädern und Fitnesscentern. Die Wärmekabinen sprechen dabei kein spezielles Krankheitsbild an, sondern sind dazu bestimmt, ganz allgemein zu Wohlbefinden und Fitness beizutragen.

Damit hat sich aber der Bogen wieder zur "Gegenwerttheorie", die von der Abgabenbehörde I. Instanz bereits erläutert wurde, gespannt: Um als außergewöhnliche Belastung qualifiziert werden zu können, bedarf es prinzipiell einer **vermögensmindernden Ausgabe**. Von einer solchen spricht man dann, wenn sie einen endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder Wertverzehr nach sich zieht. Bloße Vermögensumschichtungen führen nicht zu einer Vermögensminderung und sind daher einer Einstufung als außergewöhnliche Belastung nicht zugänglich. Eine Infrarotwärmekabine nach Art der in Streit stehenden und laut Aktenmaterial spezifizierten, weist nach Überzeugung des unabhängigen Finanzsenates keine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit auf. Vielmehr handelt es sich hiebei um ein marktgängiges, handelsübliches Produkt, das auch bei nicht-Kranken zur Steigerung des körperlichen Wohlbefindens und zur Gesundheitsvorsorge beiträgt. Die streitgegenständliche Anschaffung verwirklicht daher keinen Wertverzehr, **keine Belastung**, und stellt damit auch keine außergewöhnliche Belastung nach steuerrechtlichem Verständnis dar. Unabhängig vom schon oben erläuterten Nichtvorliegen der Voraussetzungen der Spezialnorm Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303, § 4, wäre daher auch die Generalnorm § 34 Abs. 1 bis 4 EStG 1988 nicht weiter zu untersuchen, sind doch bereits mangels Vorliegens einer Belastung an sich, die weiteren Tatbestandsmerkmale ohne Belang.

Wenn der Berufungswerber argumentiert hat, der Umstand der Einsetzbarkeit des Gerätes auch für Gesunde, somit seine uneingeschränkte Verkehrsfähigkeit, hindere nicht die Qualifikation als außergewöhnliche Belastung, so stellt er sich damit in Gegenposition zur Judikatur des VwGH, auf der die herrschende Lehre aufbaut: Etwa VwGH 22.10.1996, 92/14/0172, VwGH 11.1.1980, 513/79, VwGH 24.11.1993, 93/15/0171 (siehe auch Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, Band III, WUV Universitätsverlag. 10. Lieferung, 2006, Wien, RZ 20 zu § 34).

Der unabhängige Finanzsenat bezweifelt nicht die wohltuende Wirkung des Infrarotwärmekabineneinsatzes für den von vielen schweren Krankheiten gezeichneten Berufungswerber. Aus den eingereichten Arztbriefen lässt sich aber auch ablesen, dass ihm durchaus gezielte Therapievorschläge gemacht wurden, die mit der Wärmekabine nichts zu tun haben.

Insgesamt handelt es sich im Lichte obiger Ausführungen bei den verausgabten Kosten nicht um solche einer Heilbehandlung oder eines Hilfsmittels im Sinne des § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Feldkirch, am 29. November 2006