



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Ludwig Kreil und die weiteren Mitglieder Siegfried Köhdorfer, Dr. Barbara Postl und Leopold Pichlbauer über die Berufung der Bw. vom 30. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 21. März 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 nach der am 15. Februar 2012 durchgeführten Beratung entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabe betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2010	Einkommen	12.648,54 €	Einkommensteuer - anrechenbare Lohnsteuer	256,72 € - 1.296,80 €
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer				-1.040,08 €

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

Entscheidungsgründe

In ihrer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) unter Kennziffer 476 (unregelmäßiger Ausgaben für Hilfsmittel) die Anerkennung von Aufwendungen für die Anschaffung einer blindenspezifischen EDV-Ausstattung in der Höhe von 1.251,27 Euro als außergewöhnliche Belastung. Zum Beleg ihrer Ausgaben legte sie die Rechnung Nr. 210/1690 vom 13. Oktober 2010 der T., vor. Die Positionen 01. bis 05. der Rechnung beinhalten ein Notebook, eine Dockingstation, einen Drucker sowie die Programme „Microsoft Office Basic 2007“ und „HDGUARD“. Daneben sind in der Rechnung die „behindertenspezifische Ausstattung“ (Positionen 06. bis 09.) sowie „Dienstleistungen“ (Positionen 10. bis 16.) gesondert ausgewiesen.

Im Einkommensteuerbescheid 2010 anerkannte das Finanzamt nach Abzug eines vom Land Oberösterreich gewährten Kostenersatzes einen Betrag in der Höhe von 408,00 Euro als außergewöhnliche Belastung.

Dagegen wurde fristgerecht berufen. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass von den Gesamtkosten der EDV-Ausstattung in der Höhe von 7.507,60 Euro nach Abzug der erhaltenen Kostenersätze (5.500,00 Euro sowie 756,33 Euro) ein Betrag von 1.251,27 Euro verbleibe und daher nicht erklärlich sei, wie das Finanzamt einen Betrag von 408,00 Euro errechne.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. August 2011 änderte das Finanzamt den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2010 dahingehend, dass es nunmehr den beantragten Ausgaben die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung zur Gänze versagte. Die vorgelegte Rechnung setze sich einerseits aus den Anschaffungskosten des Computers und andererseits aus der behindertenspezifischen Ausstattung sowie aus verschiedenen Dienstleistungen zusammen. Die Anschaffungskosten für das Notebook, die Dockingstation, den Drucker, das Virenschutzprogramm „HDGUARD“ sowie für das Programm „Microsoft Office Basic 2007“ seien nicht absetzbar, da sich diese Produkte nicht von normalen Gebrauchsgegenständen unterscheiden würden und für jedermann nutzbar seien. Es handle sich nicht um „Hilfsmittel“ oder „Kosten der Heilbehandlung“ im Sinne des § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 idgF. Da die erhaltenen Kostenersätze (6.256,33 Euro) die Aufwendungen für die behindertenspezifische Ausstattung einschließlich der Dienstleistungen (5.907,97 Euro) übersteigen würden, sei den Ausgaben die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung zu versagen.

Mit dem rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag vom 16. September 2011 gilt das Rechtsmittel wiederum als unerledigt. In der Begründung brachte die Bw. im Wesentlichen vor, dass es sich bei den strittigen Aufwendungen nicht um einen normalen Computer handle. Der PC übernehme die Funktion fehlender Körperteile, weshalb die beantragten Kosten nach § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen auch absetzbar seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34 Abs. 1 EStG 1988 lautet:

"Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4)."

§ 34 Abs. 6 EStG 1988 idF BGBl I. Nr. 9/1998 lautet auszugsweise:

"Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

(....)

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag der (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) oder bei Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag das Kind (§ 106 Abs. 1 und 2) pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistung übersteigen.

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."

Gemäß § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303, sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgeräte, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Nach der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates kann § 154 Abs. 1 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz (ASVG) zur Definition von Hilfsmitteln im Sinne des § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen herangezogen werden (UFS 26.02.2004, RV/2505-W/02; 28.06.2007, RV/1540-W/07).

Als Hilfsmittel im Sinne des § 154 Abs. 1 ASVG sind Gegenstände oder Vorrichtungen anzusehen, die geeignet sind, die Funktion fehlender oder unzulänglicher Körperteile zu übernehmen oder die mit einer Verstümmelung, Verunstaltung oder einem Gebrechen verbundene körperliche oder psychische Beeinträchtigung zu mildern oder zu beseitigen.

Sollen Hilfsmittel im Sinne des § 154 Abs. 1 ASVG die Funktion fehlender oder unzulänglicher Körperteile übernehmen oder Beeinträchtigung mildern oder beseitigen, ist die Frage, welche Gegenstände oder Vorrichtungen derartige Hilfsmittel sind, nach der jeweils vorliegenden Behinderung zu beantworten (UFS 28.06.2007, RV/1540-W/07).

Die unter Positionen 01. bis 05. der Rechnung 210/1690 vom 13. Oktober 2010 angeführten Gegenstände (Notebook, Dockingstation, Microsoft Office Basic 2007, HDGUARD Einzel-Lizenz, Drucker) sind ohne die dafür vorgesehene Hard- und Software nicht geeignet, Sehbeeinträchtigungen zu mildern oder zu beseitigen. Erst der in der Rechnung gesondert ausgewiesenen „behindertenspezifischen Ausstattung“ kommt eine solche Funktion zu, weshalb nur die davon umfassten Rechnungspositionen (06. bis 16.) im Ausmaß von 5.908,00 Euro nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel gemäß § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen darstellen.

Unter Belastungen im Sinne des § 34 EStG 1988 sind zudem nur vermögensmindernde Ausgaben zu verstehen, also solche zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigen Wertverzehr verknüpft sind. Ihnen stehen Ausgaben gegenüber, die nicht zu einer Vermögensminderung, sondern zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und die deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Aufwendungen für den Erwerb von Wirtschaftsgütern stellen dann keine außergewöhnliche Belastung dar, wenn bloß eine Vermögensumschichtung und keine Vermögensminderung eintritt (vgl. Hofstätter/Reichel, § 34 Abs. 1 EStG 1988, Tz 2 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Ausgaben für den Erwerb eines Wirtschaftsgutes sind daher im Hinblick auf den damit geschaffenen Gegenwert in der Regel von einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen (siehe z.B. VwGH 4.3.2009, 2008/15/0292, hinsichtlich eines Motorantriebs für Markisen und Jalousien). Eine andere Beurteilung kann dann geboten sein, wenn Wirtschaftsgüter beschafft werden müssen, die infolge Verwendbarkeit für nur bestimmte individuelle Personen (zB deren Prothesen, Seh- und Hörhilfen) oder wegen ihrer

spezifisch nur für Behinderte geeigneten Beschaffenheit (zB Rollstühle) keinen oder nur einen sehr eingeschränkten allgemeinen Verkehrswert haben (VwGH 22.10.1996, 92/14/0172). Dies ist jedoch bei jenen unter den Positionen 01. bis 05. der Rechnung 210/1690 vom 13. Oktober 2010 angeführten Hard- und Softwarekomponenten nicht der Fall, sodass das Finanzamt diesen Ausgaben die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung zu Recht versagte.

Dem „Belastungsprinzip“ entspricht es, dass die verbliebenen Aufwendungen für die behindertenspezifische Ausstattung in der Höhe von 5.908,00 Euro nur insoweit als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden können, als sie vom Steuerpflichtigen endgültig aus Eigenem getragen werden müssen. Ersatzleistungen, wie beispielsweise Unterstützungen durch dritte Personen oder Beihilfen aus öffentlichen Mitteln, sind daher bei der Ermittlung der Höhe der außergewöhnlichen Belastung abzuziehen (vgl. Hofstätter/Reichel, § 34 Abs. 1 EStG 1988, Tz 2).

Im vorliegenden Fall übersteigen jedoch die Kostenersätze von 6.256,33 Euro die zu berücksichtigenden Aufwendungen (5.908,00 Euro), sodass die Ausgaben nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 15. Februar 2012