

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. R in der Beschwerdesache Dr AB, Adresse, über die Beschwerde vom 13.10.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid 2015 der belangten Behörde Finanzamt FA vom 27.09.2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind der nachstehenden Tabelle zu entnehmen. Diese bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses:

Einkommensteuer 2015		
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit		
Bezugsauszahlende Stelle	Steuerpflichtige Bezüge (245)	
C	30.957,96 €	
Sonst. Werbungskosten ohne Anrechnung auf den Pauschbetrag	-2.681,28 €	
Gesamtbetrag der Einkünfte		28.276,68 €
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)		
Pauschbetrag für Sonderausgaben		-60,00 €
Zuwendungen gem. § 18 (1) Z. 7 EStG 1988		-150,00 €
Kirchenbeitrag		-217,17 €
Außergewöhnliche Belastungen		
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988)		-7.361,96 €
Selbstbehalt *)		3.300,92 €
Einkommen		23.788,47 €
Die Einkommensteuer gem. § 33 Abs.1 EStG 1988 beträgt:		
$(23.788,47 - 11.000,00) \times 5.110,00 / 14.000,00$		4.667,79 €
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		4.667,79 €

Pensionistenabsetzbetrag	0,00 €
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	4.667,79 €
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0 % für die ersten 620,00	0,00 €
6 % für die restlichen 4.539,66	272,38
Einkommensteuer	4.940,17 €
Anrechenbare Lohnsteuer (260)	-6.528,10 €
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG 1988	-0,07 €
Festgesetzte Einkommensteuer	-1.588,00 €
Berechnung der Abgabennachforderung/Abgabengutschrift	
Festgesetzte Einkommensteuer	-1.588,00 €
Bisher festgesetzte Einkommensteuer (Abgabengutschrift)	-1.509,00 €
Abgabengutschrift	-79,00 €

*) Der Selbstbehalt nach § 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988 war wie folgt zu berechnen:

Einkünfte (28.276,68 €) + sonstige Bezüge (KZ 220: 5.159,66 €) – Sonderausgaben (427,17) = 33.009,17 € x 10 % = **3.300,92 €**

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf) reichte die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2015 elektronisch bei der zuständigen Abgabenbehörde ein. Darin machte er – neben nicht mehr in Streit stehenden Sonderausgaben und Werbungskosten – außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 7.549,90 € geltend.

Mit Schreiben vom 23.08.2016 wurde der Bf ersucht, zu den beantragten Krankheitskosten Belege und Zahlungsnachweise nachzureichen, erhaltene Ersätze bekannt zu geben und eine Aufstellung der beantragten Kosten vorzulegen.

Für die beantragten Werbungskosten in Höhe von 2.681,28 € wurde ebenfalls ein Nachweis verlangt.

Da der Bf dieses Ersuchen innerhalb der gesetzten Frist nicht beantwortete, wurden im **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 vom 27.09.2016** weder die Werbungskosten, noch die außergewöhnlichen Belastungen berücksichtigt.

Mit gleichem Datum übermittelte der Bf Kopien diverser Honorarnoten und Überweisungsbelege (insgesamt 7.226,00 €).

In der mit Schreiben vom 13.10.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid erhobenen **Beschwerde** wandte sich der Bf gegen die Nichtberücksichtigung der belegten Aufwendungen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 09.11.2016** wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben.

Die außergewöhnlichen Belastungen (Krankheitskosten) seien unter Anrechnung des Selbstbehaltes anerkannt worden. Von den geleisteten Kostenbeiträgen sei für die Aufenthalte im Krankenhaus eine Haushaltsersparnis in Höhe von 62,76 € (12 Tage x 5,23 €) abgezogen worden. Die Ausgaben „Tagespauschale Multimedia“ (16,38 €) im Krankenhaus der Elisabethinen Linz zählten gemäß § 20 EStG 1988 zu den nichtabzugsfähigen Kosten der Lebensführung.

Im **Vorlageantrag** wies der Bf darauf hin, dass die außergewöhnlichen Belastungen um 403,04 € gekürzt worden seien, wobei in der Begründung nur die Kürzung um 79,14 € erläutert worden sei. Vermutlich handle es sich beim Differenzbetrag um die in der Beilage zur Erklärung angeführten direkt bezahlten Medikamente im Betrag von 135,20 € sowie um die von der OÖGKK vorgeschriebenen Rezeptgebühren in Höhe von 188,70 €. Diese Aufwendungen seien vermutlich deshalb nicht berücksichtigt worden, weil sie nicht einzeln durch Fotokopie nachgewiesen worden seien. Wie in der Beilage angeführt, handle es sich bei den direkt bezahlten Medikamenten um zwölf Einzelbelege, deren Einzelnachweis ihm unverhältnismäßig erscheine. Die Behörde sollte diese Angaben, wie bei den Erklärungen der vergangenen Jahre auch, einfach glauben. Das Gleiche gelte für die angeführten Rezeptgebühren, deren Rechtmäßigkeit im Übrigen durch eine kurze Rückfrage bestätigt werden könne.

Mit Ergänzungsersuchen vom 23.11.2016 wies das Finanzamt den Bf darauf hin, dass die beantragten Ausgaben in Höhe von 323,90 € zur Gänze belegmäßig nachzuweisen seien.

In der Folge übermittelte der Bf die angeforderten Belege (nämlich eine Bestätigung über einen Rezeptgebührenaufwand im Jahr 2015 von 188,70 €, ein Privatrezept für „Utipro Plus Kapseln“ sowie elf Rechnungskopien für in der Apotheke rezeptfrei erworbene Präparate).

Mit Schreiben vom 09.11.2018 teilte die RichterIn dem Bf Folgendes mit:

"Hinsichtlich der Rezeptgebühren (188,70 €) und der mit Privatrezept verordneten „Utipro Plus Kapseln“ (26,40 €) ist beabsichtigt, Ihrer Beschwerde stattzugeben.

Zu den übrigen in der Apotheke erworbenen Präparaten (Mundisal Gel, Chlorhexamed Fluid, Actinica Lotion, Antiflat Kautabletten, Herzschutzass Tabletten, Omni Biotic,

Vobaderm Creme und Mucosolvan, **der Beleg Nr. 6 ist nicht leserlich**) ist Folgendes festzuhalten:

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (zuletzt VwGH 12.09.2018, Ra 2017/13/0039) ist der Erwerb apothekenpflichtiger Präparate, die ohne konkrete ärztliche Verordnung erworben werden, nicht zwangsläufig erwachsen und daher keine außergewöhnliche Belastung.

Sie werden daher gebeten, nachzuweisen, dass die genannten Präparate **vor dem Kauf** ärztlich verordnet worden sind."

Der Bf ließ dieses Schreiben unbeantwortet.

Rechtslage

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 kann jeder unbeschränkt Steuerpflichtige beantragen, dass bei Ermittlung des Einkommens nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Die Belastung muss sowohl außergewöhnlich sein (Abs. 2) als auch zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Eine Belastung ist außergewöhnlich im Sinne des Abs. 2, soweit sie höher als jene ist, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs. 2 EStG 1988).

Eine Belastung ist zwangsläufig im Sinne des Abs. 3, wenn sie der Partei aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen erwächst.

Das Tatbestandsmerkmal der Außergewöhnlichkeit dient der Abgrenzung atypischer, außerhalb der normalen Lebensführung gelegener Belastungen von den typischerweise wiederkehrenden Kosten der Lebenshaltung. Aufwendungen, die bei der Mehrzahl der Abgabepflichtigen auftreten, die also im täglichen Leben üblich sind, stellen keine außergewöhnliche Belastung dar.

Außergewöhnliche Belastungen (z.B. Krankheitskosten) können im Allgemeinen nur nach Abzug eines nach den Einkommens- und Familienverhältnissen berechneten Selbstbehaltes steuerlich berücksichtigt werden.

Krankheitsbedingte Maßnahmen und die dadurch veranlassten Aufwendungen (z.B. Arzt- und Krankenhaus honorare, ärztlich verordnete Medikamente, Behandlungsbeiträge oder Rezeptgebühren) sind nach ständiger Rechtsprechung regelmäßig aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig, soweit sie entweder der Heilung dienen oder den Zweck verfolgen, die Krankheit erträglicher zu machen, das heißt, sie zu lindern bzw. das Fortschreiten einer Beeinträchtigung (Behinderung) zu vermeiden. Nicht erfasst sind Aufwendungen für die Vorbeugung von Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit. Zu derartigen allgemeinen Gesundheitsvorsorgemaßnahmen zählen Aufwendungen für allgemeine

Stärkungsmittel, Vitaminpräparate oder Nahrungsergänzungsmittel, außer sie sind im Einzelfall medizinisch verordnet (Jakom/Peyerl, EStG 2018, § 34 Rz 90, ABC der außergewöhnlichen Belastungen, Stichwort „Krankheitskosten“; Hofstätter/Reichel, EStG 1988 – Kommentar, 54. Lfg (März 2013), § 34, Anhang II, ABC der außergewöhnlichen Belastungen, Rz 35 „Krankheitskosten“).

Eine durch Krankheit bedingte Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit derartiger Mittel oder von alternativen Behandlungstherapien kann z.B. durch eine ärztliche Verordnung nachgewiesen werden.

Nicht alle Kosten, die bei Behandlung einer Krankheit entstehen, sind einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung zugänglich. Nach der Judikatur werden nur Kosten anerkannt, die mit einer Heilbehandlung typischerweise verbunden sind. Nicht absetzbar sind Ausgaben, die nur mittelbar mit einer Krankheit in Zusammenhang stehen, auch wenn sie sich auf den Krankheitsverlauf positiv auswirken können (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109).

Eine Selbstbehandlung oder bloße ärztliche Empfehlung sind nicht ausreichend (Jakom/Peyerl, EStG 2018, § 34 Rz 90 "Alternativmedizinische Behandlung").

Erst jüngst sprach der VwGH in seinem Erkenntnis vom 12.09.2018, Ra 2017/13/0039, mit Verweis auf VwGH 10.02.2016, 2013/15/0254, aus, dass der Erwerb apothekenpflichtiger Präparate ohne konkrete ärztliche Verordnung mangels Nachweises ihrer Zwangsläufigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen ist.

Erwägungen

Der Bf blieb für die im Schreiben vom 09.11.2018 genannten, in der Apotheke gekauften Präparate (in Summe 108,80 €) den Nachweis der ärztlichen Verordnung schuldig.

Konkret handelte es sich um folgende Mittel:

Mundisal Gel (anzuwenden bei Entzündungen der Mundschleimhaut oder bei Zahnprothesen), Chlorhexamed Fluid (zur Bekämpfung von Bakterien in der Mundhöhle und bei Zahnfleischentzündungen), Actinica Lotion (ein medizinisches Produkt mit UV-Schutz, besonders für Menschen mit erhöhtem Risiko für hellen Hautkrebs), Antiflat Kautabletten (anzuwenden bei Blähungen und Völlegefühl), Herzschutzass Tabletten (zur Verminderung des Herzinfarktrisikos), Omni Biotic (ein Nahrungsergänzungsmittel für eine optimale Darmflora), Vobaderm Creme (bei Pilzinfektionen) und Mucosolvan (Hustensaft).

Dass diese Produkte in Zusammenhang mit bestimmten Erkrankungen gestanden und zur Heilung oder Linderung dieser Erkrankung(en) notwendig gewesen wären und für deren Einnahme bzw. Verwendung triftige medizinische Gründe bestanden hätten (die durch eine ärztliche Verordnung nachzuweisen gewesen wären), war mangels Vorbringens des Bf nicht hinreichend erwiesen.

Diese in der Apotheke rezeptfrei erworbenen Präparate konnten daher mangels Zwangsläufigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Dem gegenüber stellten die Rezeptgebühren in Höhe von 188,70 € und die Kosten von 26,40 € für die mit einem Privatrezept gekauften Utipro Plus Kapseln (zur Behandlung einer Blasenentzündung) außergewöhnliche Belastungen dar, sodass insgesamt ein Betrag von 7.361,96 € (bisher 7.146,86 € + zusätzlich 215,10 €) anzuerkennen und der Beschwerde daher teilweise stattzugeben war.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine solche Rechtsfrage liegt im gegenständlichen Fall nicht vor.

Die Frage, ob im gegenständlichen Fall die beantragten Aufwendungen als zwangsläufig erwachsene Krankheitskosten im Sinn des § 34 EStG 1988 zu qualifizieren waren, war von den Umständen des Einzelfalles abhängig und nicht von grundsätzlicher Bedeutung.

Linz, am 28. Jänner 2019