



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der L7, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern (in ATS und in Euro) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die berufungswerbende Partei gehörte bei ihrer Geburt dem männlichen Geschlecht an. Sie ist transsexuell und unterzog sich in den Jahren 1999 bis 2003 psychotherapeutischen und medizinischen Behandlungen sowie einer Operationen zur Angleichung an das weibliche Geschlecht. Sie wird im Folgenden als Berufungswerberin (Bw) bezeichnet.

Für das Jahr 2001 beantragte die Bw infolge Transsexualität Krankheitskosten von ATS 115.350,00 als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (FA-Akt, Blatt 3), wovon ATS 97.000,00 auf eine Eigenhaarverpflanzung am Kopf und auf eine Laserepilation der Barthaare (ATS 7.600,00) entfielen.

Im angefochtenen Bescheid anerkannte die Amtspartei um die bekannt gegebenen Kostenersätze verminderte Krankheitskosten von ATS 9.950,00 (FA-Akt, Blatt 26), die unter

dem Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 von ATS 73.799,00 lagen. Die Nichtanerkennung der Kosten für die Eigenhaarverpflanzung und die Laserepilation wurde im Wesentlichen damit begründet, dass laut den vorgelegten Unterlagen (Mail) ersichtlich sei, dass die KFA keinerlei Kostenersatz für die o.a. Behandlungen geleistet habe bzw. hätte und auch das ärztliche Gutachten keine "klinisch psychiatrisch Auffälligkeiten" feststellt habe.

Diese rechtliche Beurteilung stützte die Amtspartei auf folgende Beweise:

1.) In seiner Zuweisung vom 22.06.2001 an eine Psychologin teilte der zeichnende Facharzt für Psychiatrie und Neurologie, Psychotherapeut, mit, dass er bei der Bw die Diagnose Transsexualismus gestellt und als Behandlung eine Psychotherapie vorgesehen habe. Weiters ist vermerkt: „Klinisch-psychiatrisch keine Auffälligkeiten“ (FA-Akt, Blatt 20)

2.) E-Mail der zuständigen Sachbearbeiterin der Krankenkasse vom 02.01.2006 (FA-Akt, Blatt 21), dass „für die in der Anfrage genannten „Behandlungen“ (Anm: die Anfrage bezog sich nur auf die Eigenhaartransplantation) seitens der KFA KEIN Kostenersatz geleistet wird“.

Mit Berufung vom 31.01.2006 focht die Bw den Einkommensteuerbescheid an:

Das im psychiatrischen Befund festgestellte Fehlen klinisch psychiatrischer Auffälligkeiten würde als Differentialdiagnose lediglich die Absicherung der Diagnose Transsexualismus darstellen. Schizophrenie etwa oder Psychosen wären dafür Ausschlussgründe gewesen.

Darüber hinaus würden die klinisch-diagnostischen Leitlinie zum Transsexualismus Folgendes feststellen:

„Es besteht der Wunsch, als Angehöriger des anderen anatomischen Geschlechts zu leben und anerkannt zu werden. Dieser geht meist mit dem Gefühl des Unbehagens oder der Nichtzugehörigkeit zum eigenen Geschlecht einher. Es besteht der Wunsch nach hormoneller und chirurgischer Behandlung, um den eigenen Körper dem bevorzugten Geschlecht soweit wie möglich anzugleichen.“ Dieses Bedürfnis umfasse nicht nur die Genitalanpassung, sondern vielmehr sämtliche Maßnahmen, die geeignet sind, das äußere Erscheinungsbild jenem des Identitätsgeschlechts anzugleichen. Demzufolge sei es für eine transsexuelle Frau unerlässlich, die Gesichtsbehaarung zu reduzieren und einer gegebenenfalls bereits vorhandenen androgenetischen Alopezie so gut es geht entgegen zu wirken.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3.08.2006 wies die Amtspartei die Berufung als unbegründet ab und führte nach Wiedergabe des Wortlautes des § 34 Abs. 1 EStG 1988 aus, dass „unter Krankheitskosten jene Aufwendungen für medizinische Eingriffe bzw. Behandlungen zu verstehen sind, die für die Erhaltung bzw. Wiederherstellung der Gesundheit unbedingt erforderlich sind und deren Notwendigkeit somit nicht in Zweifel gezogen werden kann. In solchen Fällen wird das oben angeführte Kriterium der Zwangsläufigkeit dieser

Aufwendungen auf jeden Fall erfüllt sein und zu einer steuerlichen Abzugsfähigkeit der betreffenden Aufwendungen führen.

Im gegenständlichen Fall, konkret hinsichtlich der Eigenhaarverpflanzung, handelt es sich eindeutig nicht um eine aus medizinischer Sicht unbedingt erforderliche Behandlung. Diese Maßnahme soll eine Geschlechtsumwandlung, die aufgrund des Krankheitswertes der diagnostizierten Transsexualität medizinisch durchaus indiziert sein mag, kosmetisch unterstützen. Sie vermag aber nichts daran zu ändern, dass die Behandlung auf Bestreben der Patientin ausschließlich deshalb durchgeführt wurde, weil diese die fehlende Kopfbehaarung, subjektiv für sich empfunden, als akutes Problem gesehen hat.

Im Hinblick auf das oben angeführte Kriterium der Zwangsläufigkeit ist jedoch festzuhalten, dass alleine das subjektive Empfinden der von Alopezie betroffenen Steuerpflichtigen, sich einer Belastung nicht entziehen zu können, nicht ausreicht, um zu einer steuerlichen Abzugsfähigkeit zu führen. Wie bereits o.a. ist der Umstand der Zwangsläufigkeit nur dann gegeben, wenn man sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Die Korrektur der Alopezie lediglich als unterstützende Maßnahme erfüllt diese Voraussetzungen nicht. In diese Richtung argumentiert auch der VwGH (VwGH 23.05.1996, 95/15/0018) wenn er ausführt, dass zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten nur solche zählen, die unmittelbar zur Heilung oder Linderung der Krankheit aufgewendet werden, nicht aber bloß mittelbar mit der Krankheit zusammenhängende Kosten.

Im Übrigen ist im Hinblick auf den Umstand, dass eine Vielzahl der Steuerzahler ebenfalls spärlichen Haarwuchs aufweist, überdies das Kriterium der Außergewöhnlichkeit nicht gegeben.

Zugestimmt wird den in der Berufung enthaltenen Ausführungen insofern, als die Wünsche bestehen, als Angehöriger des anderen anatomischen Geschlechtes zu leben und anerkannt zu werden sowie nach hormoneller und chirurgischer Behandlung, um den eigenen Körper dem bevorzugten Geschlecht soweit wie möglich anzupassen, worin die subjektive Komponente einer Belastung zu sehen ist.

Mit diesen Ausführungen wird im Wesentlichen aber nichts Neues hervorgebracht. Vor allem wird in keiner Weise auf den Umstand näher eingegangen, dass Alopezie generell, abgesehen vom subjektiven Empfinden der betroffenen Person, auch objektiv nachvollziehbar, d.h. nach der allgemeinen Lebenserfahrung und somit für eine Mehrzahl auch anderer Steuerpflichtiger nachvollziehbar sowie eine außergewöhnliche und zwangsläufige Belastung darstellen muss.

Insgesamt betrachtet kann es nicht Sinn der gesetzlichen Bestimmungen des § 34 EStG sein, dass Aufwendungen für Eigenhaarverpflanzungen, die von einer Mehrheit der Steuer-

pflichtigen als nicht zwangsläufig betrachtet werden, zu einer steuerlichen Abzugsfähigkeit in bestimmten Fällen führen, während eben dieser Mehrzahl der Steuerpflichtigen, denen - aus freiem Willen - derartige Aufwendungen durchaus ebenfalls erwachsen könnten, diese Möglichkeit - eben aufgrund des Fehlens des Merkmals der Zwangsläufigkeit der betreffenden Aufwendungen versagt bleibt."

Im Vorlageantrag vom 30.08.2008 brachte die Bw ergänzend vor:

Die Behauptung, es handle sich bei der Eigenhaarverpflanzung „eindeutig nicht um eine aus medizinischer Sicht unbedingt erforderliche Behandlung“ sei unrichtig und könne durch ein fachpsychologisches Gutachten widerlegt werden. Transsexualismus werde zwar als eigene Krankheit beschrieben, sei als solche jedoch weder behandelbar noch heilbar. Hervorzuheben sei in diesem Zusammenhang die psychologische Belastung vor allem durch geschlechtstypische körperliche Merkmale, die in der Folge zu Persönlichkeitsstörungen führen könnte. Dieser Umstand sei im konkreten Fall durch einen Befund einer näher bezeichneten Psychologin aus dem Jahr 2000 belegt, während der Befund vom 26.07.2002 die völlige Gesundung bestätige. Die zwischenzeitlich durchgeführten Korrekturen des äußeren Erscheinungsbildes (insbesondere Eigenhaartransplantation und Bartentfernung mittels Laserepilation) hätten unmittelbar zur Heilung beigetragen.

Kopien beider erwähnten Befunde wurden dem Vorlageantrag beigelegt.

Der erste Befund stammt vom 29.05.2000 und fasst das Ergebnis näher beschriebener Testverfahren in der Empfehlung zusammen, dass die Fortsetzung der begonnenen Psychotherapie dringend zu empfehlen sei, um dem Patienten ein höheres Maß an Klarheit bezüglich seiner Lebensplanung unter dem Aspekt seines Transsexualismus zu ermöglichen.

Der zweite Befund stammt vom 26.07.2002 und kommt zu dem Schluss, dass die durchgeführte Psychotherapie äußerst erfolgreich gewesen zu sein scheint.

Am 16.03.2010 wurde der Amtspartei unter Darlegung der Sach- und Rechtslage mitgeteilt, dass beabsichtigt ist, der Berufung stattzugeben. Der Amtsvertreter erklärte niederschriftlich, gegen eine Stattgabe keine Einwände zu haben und verwies auf die Berufungsentscheidung des UFS 07.08.2007, RV/1001-W/05.

Am 26.03.2010 wurden mit der Bw anlässlich einer Vorladung ergänzend folgender Sachverhalt erhoben: Die erste Wahrnehmung einer abweichenden Geschlechtsidentität als mögliche Erklärung für seit der Kindheit bestehende Probleme datierte die Bw mit November 1998. Im Jänner 1999 nahm die Bw erstmals fachpsychologische Hilfe in Anspruch und es wurde die Verdachtsdiagnose Transsexualismus gestellt. Von Mai 1999 bis Dezember 2002 beanspruchte die Bw regelmäßig Psychotherapie. Im bereits aktenkundigen Befund vom Mai 2000 wurde die Diagnose Transsexualismus abgesichert, aber es wurden auch eine Angststörung und eine

Somatisierungsstörung diagnostiziert. Im Sommer 2000 begann die Bw ihr Leben als Frau, trug zB Damenkleidung im Beruf, glich ihr Äußeres dem einer Frau an. Von April 2001 bis September 2001 war die Bw in logopädischer Behandlung, ihre Stimme weiblich klingen zu lassen. Im Juni 2001 wurde der ebenfalls bereits aktenkundige Befund Transsexualismus gestellt, diesmal jedoch ohne die zuvor bestandenen Störungen, sodass die somatischen Veränderungen eingeleitet werden konnten. Die Bw konnte folglich im September 2001 mit dem so genannten Alltagstest beginnen. Im Oktober 2001 wurde die Hormontherapie begonnen und es folgten die Entfernung der Barthaare sowie die Eigenhaartransplantation. Im Jänner 2003 erfolgte die geschlechtsanpassende Operation. Im März 2003 erfolgte durch das Institut für Gerichtliche Medizin die gesetzlich vorgeschriebene Begutachtung der Geschlechtsanpassung, sodass die Bw im April 2003 ihren Vornamen ändern und eine Personenstandsänderung durchführen lassen konnte.

Am 15.03.2010 wurde im Wege der Amtshilfe folgendes Auskunftersuchen an die KFA gerichtet:

„L ist transsexuell und hat in Einbettung einer Psychotherapie eine Angleichung ihres Körpers an das weibliche Geschlecht – nach ha. Aktenlage in den Jahren 2000 bis 2002/03 – vornehmen lassen. Da die KFA die Kosten der damit in Zusammenhang stehenden Psychotherapiestunden teilweise ersetzt hat, wird ha. davon ausgegangen, dass im Fall von Frau L die Diagnose Transsexualität als Krankheit grundsätzlich von der KFA anerkannt wurde (im Sinne von OGH vom 12.9.1996, 10 ObS 2303/96s). Im Jahr 2001 sind in diesem Zusammenhang Kosten für eine Laserepilation des Bartes und für eine Eigenhaartransplantation in beträchtlicher Höhe aufgelaufen (zs. rund ATS 105.000,00). Nach einer ha. einliegenden E-Mail-Auskunft vom 2.1.2006 wurde Frau L mitgeteilt, dass für die Eigenhaartransplantation „seitens der KFA KEIN Kostenersatz geleistet“ werde.

Eine Suche im Internet ergab Ergebnisse zum Leistungskatalog bei Transsexualität in der BRD, nicht jedoch für Österreich. Nach den Standards in der BRD (Quelle: Dr. Pichlo, MDK Nordrhein) umfasst diese bei der Angleichung MzF auch die Epilation der Barthaare und bezüglich Frauenkopfhaar ist dem ersten österr. interdisziplinären Symposium „Transsexualismus“, 26./27. Februar 1999/Wien“ zu entnehmen, dass von den „Krankenkassen“ pro Jahr 1 Perücke bezahlt wird.

Die anfragende Behörde ersucht um Auskunft, ob es zur Transsexualität einen österr. Leistungskatalog gibt und ggf. um Bekanntgabe (Link) bzw. Übermittlung desselben. Schließlich wird um Auskunft ersucht, weshalb die Kosten für die genannten Eingriffe bei der KFA nicht refundierwürdig sind und ob obige Aussage zur jährlichen Perücke zutreffend ist.“

Die KFA erteilte mit Schreiben vom 14.04.2010 die Auskunft, dass es zur Transsexualität keinen österreichischen Leistungskatalog gebe und die Kosten für die Laserepilation sowie für die Eigenhaartransplantation nicht übernommen worden seien, weil es hierbei nicht um die Kosten einer Krankenbehandlung handle. Die Aussage bezüglich der Kostenübernahme für eine Perücke sei nicht zutreffend; die Kosten für eine Perücke würden von der KFA nur im Krankheitsfall (z. B. Haarausfall infolge einer Chemotherapie) übernommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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).

Gemäß Abs. 2 leg. cit. ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß Abs. 3 leg. cit. erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

2. Rechtsprechung:

Bereits in seinem Urteil OGH 21.12.1995, 3 Ob 570/95, hat der OGH Transsexualität als Krankheit ausdrücklich bejaht. Laut Oberstem Gerichtshof, OGH 12.09.1996, 10 ObS 2303/96s, ist Transsexualität dann als einen Anspruch auf Krankenbehandlung gemäß § 133 ASVG auslösende Krankheit zu werten, wenn die innere Spannung zwischen dem körperlichen Geschlecht und der seelischen Identifizierung mit dem anderen Geschlecht eine derartige Ausprägung erfahren hat, dass nur durch die Beseitigung dieser Spannung schwere Symptome psychischer Krankheiten behoben oder gelindert werden. (Mit Hinweisen auf die deutsche Judikatur und Literatur, Entscheidung des (deutschen) Bundessozialgerichts vom 6.8.1987 BSGE 62,83/15).

Nach dem Gutachten des Obersten Sanitätsrates in seiner 160. und 161. Vollversammlung vom 11.6. bzw. 12.10.1983 (Mitteilungen der österreichischen Sanitätsverwaltung, Jg 85, 24 = Beilage F) ist Transsexualismus "das Symptomenbild kontrasexueller identifizierter Personen, das sind Personen, die sich ihrem somatischen Geschlecht entfremdet und seelisch sowie sozial dem konträren Geschlecht zugehörig fühlen. Sie haben ihrer eigenen Genitalausstattung

gegenüber eine derartige Abscheu, daß sie den unverrückbaren Wunsch nach einer operativen Geschlechtsumwandlung haben. Die Geschlechtsumwandlung erfordert sowohl ein operatives Vorgehen als auch eine lebenslange medikamentöse Verabreichung von Hormonen. Die Indikation für derartige Maßnahmen soll nicht vor einem Mindestalter von 19 Jahren gestellt werden und an eine vorherige Beiziehung eines Genetikers, Endokrinologen, Andrologen oder Gynäkologen sowie eines Psychiaters, die gemeinsam die Diagnose der Transsexualität und eventuelle Ausschlussgründe für eine Operation festzustellen haben, gebunden sein (OGH 12.09.1996, 10 ObS 2303/96s).

Nach Pschyrembel, Klinisches Wörterbuch²⁵⁷, 1559, bedeutet Transsexualität die "Entwicklung einer Geschlechtsidentität, die zum somatischen Geschlecht im Widerspruch steht. Transsexuelle sind somatisch eindeutig männlichen bzw. weiblichen Geschlechts, fühlen sich jedoch psychisch in jeder Hinsicht dem anderen Geschlecht zugehörig. Transsexualität kommt bei beiden Geschlechtern vor und ist streng zu trennen von Homosexualität und Transvestismus; Transsexuelle empfinden sich in der Regel als heterosexuell, häufig besteht ein erheblicher Leidensdruck". Der operative Eingriff der Geschlechtsumwandlung ist dabei bloß die zweite, plastisch-chirurgisch vollzogene Phase des Eingriffs; erste Phase ist die hormonelle Vorbehandlung mit Sexualhormonen des angestrebten Geschlechts (Pschyrembel, aaO 535), welche nach dem bereits erwähnten Gutachten des Obersten Sanitätsrates sogar einer lebenslänglichen medikamentösen Verabreichung bedarf (Beilage F). "Weitere Voraussetzung" für die Durchführung einer derartigen Maßnahme ist hiebei (nach eben diesem Gutachten) aber auch "die erfolgte Durchführung einer zwei Jahre laufenden Psychotherapie bei einem entsprechend erfahrenen Psychotherapeuten. Nach deren Abschluss ist eine neuerliche Begutachtung durch einen Psychiater notwendig. Dieser hat hierauf endgültig das Freisein von Kontraindikationen festzustellen. Sämtliche befassten Ärzte dürfen in keiner Weise an der Operation beteiligt sein" (OGH 12.09.1996, 10 ObS 2303/96s).

Laut BSG-Urteil vom 23.07.2002, B 3 KR 66/01 R, stellt ein totaler Haarverlust bei einer Frau eine "Behinderung" iS des § 33 Abs. 1 Satz 1 SGB V dar. (Anm. Die Klägerin litt seit ihrem 13. Lebensjahr an krankheitsbedingter, nicht behandelbarer totaler Haarlosigkeit.) Im genannten Urteil wird ausgeführt, dass Kahlköpfigkeit bei Frauen eine entstellende Wirkung hat und es einer Frau erschwert oder gar unmöglich macht, sich frei und unbefangen unter Mitmenschen zu bewegen; eine kahlköpfige Frau zieht "naturgemäß" ständig alle Blicke auf sich und wird zum Objekt der Neugier. Dies hat in aller Regel zur Folge, dass sich die Betroffene aus dem Leben in der Gemeinschaft zurückzieht und zu vereinsamen droht. Ihre Teilhabe am Leben in der Gesellschaft ist beeinträchtigt.

Mit zahlreichen, dieselbe Beschwerdeführerin betreffenden Erkenntnissen wurden der Verwaltungsgerichtshof und auch der Verfassungsgerichtshof zum Thema Transsexualität

befasst. Der VwGH hat deutlich zum Ausdruck gebracht, dass die im Zusammenhang mit einer Personenstandsänderung mit Erlass des BMI geregelte Forderung nach einer Operationen der Geschlechtsangleichung nicht auf einem Gesetz beruht und dass die Entfernung der primären Geschlechtsmerkmale keine notwendige Voraussetzung für eine deutliche Annäherung an das äußere Erscheinungsbild des anderen Geschlechtes ist. Als wesentlich sieht der VwGH hingegen an, dass das Zugehörigkeitsempfinden zum anderen Geschlecht aller Voraussicht nach weitgehend irreversibel und nach außen in Form einer deutlichen Annäherung an das äußere Erscheinungsbild des anderen Geschlechtes zum Ausdruck kommen (VwGH 17.02.2010, 2009/17/0263, und die darin angeführte Vorjudikatur, VfGH 03.12.2009, B 1973/08).

3. Festgestellter Sachverhalt:

Die im Jahr 1959 geborene Bw ist transsexuell und hat nach Erhalt der Diagnose Transsexualität in den Jahren 2000 bis 2003 sämtliche Schritte – insbesondere die psychotherapeutischen Behandlungen und den Alltagstest - durchlaufen, bis aus medizinisch/psychologischer Sicht sämtliche Befunde erteilt wurden, die für eine Hormontherapie bis hin zur Geschlechtsanpassung notwendig waren bzw. diese erst zuließen. Die zuständige Krankenkasse KFA hat sämtliche Kosten außer den gegenständlichen strittigen Kosten im Rahmen ihrer rechtlichen Möglichkeiten – und soweit Anträge gestellt wurden - ganz oder teilweise getragen. Die Bw hatte als Mann aufgrund androgenetischer Alopezie eine derart ausgeprägte Tonsur, dass ohne Hilfsmittel oder Behandlung ein weibliches Erscheinungsbild nicht erreicht werden konnte. Die zuständige Krankenkasse KFA anerkennt Transsexualismus als Krankheit, beurteilt aber die strittigen Kosten nicht als Krankheitskosten. Die KFA hätte auch eine Perücke nicht als notwendiges Hilfsmittel oder eine Nadel-Elektroepilation anerkannt.

4. Rechtliche Beurteilung:

Die Bw leidet an der Krankheit Transsexualismus, und zwar Mann-zur-Frau-(MzF)-Transsexualismus. Kosten einer eigenen Krankheit sind außergewöhnlich und zwangsläufig erwachsen und fallen folglich nach herrschender Lehre und Rechtsprechung stets unter die außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988.

Im Rahmen der von einer Abgabenbehörde vorzunehmenden Beurteilung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 besteht keine Bindungswirkung an die Beurteilung dieser Kosten durch die zuständige Krankenkasse, und zwar auch dann nicht, wenn die Krankenkasse darüber bescheidmäßig abgesprochen hätte.

Unter Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordert. Nicht abzugsfähig sind daher Aufwendungen für die Vorbeugung von Krankheiten (zB prophylaktische Schutzimpfungen) sowie für die Erhaltung der

Gesundheit (etwa allgemeine Stärkungsmittel, außer die Verwendung ist im Einzelfall medizinisch indiziert), Kosten für eine Verjüngungskur, für eine Frischzellenbehandlung sowie für medizinisch nicht indizierte kosmetische Operationen (vgl. Wiesner/Grabner/Wanke, EStG 1988, Anm 78 zu § 34 EStG 1988, ABC der außergewöhnlichen Belastungen, "Krankheitskosten").

In der Literatur wird zum Medikament Viagra die Ansicht vertreten, dass Kosten für Viagra zwar grundsätzlich nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, die Kosten jedoch dann abzugsfähig werden, wenn eine Erektionsstörung Folge einer Krankheit (zB Diabetes) ist (Doralt, EStG¹¹, § 34, Tz 78, mwN).

Im Fall von Transsexualismus ist es nicht notwendig, dass die Glatze oder der Bart beispielsweise zu einer Depression führen, wie es im Berufungsfall UFS vom 07.08.2007, RV/1001-W/05, zu einer anerkannten Eigenhaartransplantation vorlag. Der in der Berufung erhobene Einwand zur Feststellung des Fehlens klinisch psychiatrischer Auffälligkeiten steht in Einklang mit obiger Aussage des Obersten Sanitätsrates, um die Diagnose „Transsexualismus“ entsprechend abzusichern, denn an diese Diagnose schließen sich letztlich schwerwiegende somatische Eingriffe (geschlechtsanpassende OP) an, ein Irrtum hätte gravierende Folgen (Rückoperation und womöglich Prozesse wegen Körperverletzung, Schmerzensgeld).

Ziel einer Behandlung bei Transsexualismus ist es, den Betroffenen/die Betroffene so weit wie möglich dem Erscheinungsbild des Gegengeschlechts anzupassen bzw. im Lichte der neuen Rechtsprechung des VwGH und VfGH so weit anzupassen, als dieser/diese im Alltagsleben mit seinem äußeren Erscheinungsbild als Vertreter/in des Gegengeschlechts tatsächlich lebt und daher von seiner Umwelt in dieser transidenten Rolle wahrgenommen wird. Nach der Verkehrsauffassung gehören zum äußeren Erscheinungsbild einer Frau sowohl Haupthaar (s. BSG-Urteil 23.07.2002, B 3 KR 66/01 R) als auch ein weitgehend bartloses Gesicht.

Selbst wenn es zutrifft, dass auch Frauen eine Glatze entwickeln können, so unterscheidet sich die weibliche Glatze wesentlich von der eines Mannes, noch dazu, wenn er 42 Jahre alt und entsprechend erblich vorbelastet ist. Gleiches gilt für den Bart, weil eine Frau niemals einen Bartwuchs entwickelt und ein Barthaar aufweist, wie es bei einem Mann bei täglicher Rasur nach mehr als 20 Jahren vorzufinden ist.

In der Zeitschrift „Der Mann, Wissenschaftliches Journal für Männergesundheit, Blickpunkt der Mann 2010; 8 (1), 21-28, Krause & Prachernegg GmbH, Verlag für Medizin und Wirtschaft, A-3003 Gablitz, gibt der Autor Dr. Hans-Günter Pichlo in einem umfangreichen Artikel Auskunft zum Thema Transsexualismus und bespricht die leistungsrechtlichen und sozialmedizinischen Kriterien für eine GKV-Kostenträgerschaft in Deutschland. Der Autor ist Facharzt für Psychiatrie mit Zusatztitel Psychotherapie und Sozialmedizin; seit 1992 beratender Arzt im

Medizinischen Dienst der Krankversicherung (MDK) Nordrhein, Köln, seit 2000 Ansprechpartner für Beratungs- und Begutachtungsfragen Transsexualismus. Im Kapitel „Versorgung mit Hilfsmitteln“ wird unter Bezug auf das oben angeführte BSG-Urteil ausgeführt, dass bei MzF-Transsexualität die Versorgung mit einer Perücke auch frühzeitig zur Erleichterung der Alltagserprobung möglich ist, wenn aufgrund des ursprünglich männlichen Haarwuchses kein weibliches Erscheinungsbild erzielt werden kann. Im Kapitel „Behandlungsphase 4: Operative Geschlechtsangleichung“ nennt der Autor bei den von der GKV getragenen operativen Maßnahmen auch die Epilation der Barthaare, allerdings ist nur die Nadel-Elektroepilation leistungsrechtlich anerkannt, nicht hingegen die Epilation mit Laser. Die Entfernung des Bartes wird als zur psychosoziales Akzeptanz notwendig beschrieben.

Die Nadel-Elektroepilation ist jedoch zeitlich aufwendiger und auch schmerzhafter als eine Laserepilation (Quelle, Stand am 19.04.2010: <http://www.silkskin.de/wissen.html>).

Bei Mann-zur-Frau-Transsexualismus sind die Entfernung der Barthaare und eine Perücke bzw. Eigenhaartransplantation dann, wenn ohne diese Maßnahme ein weibliches Erscheinungsbild nicht erreicht werden kann, medizinisch indizierte kosmetische Operationen. An außergewöhnlichen Belastungen für das Jahr 2001 sind daher die beantragten Kosten zur Gänze abzüglich den bekannt gegebenen Kostenersätzen von € 87,21 (ATS 1.200) zu berücksichtigen, d. s. ATS 114.100,00.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (ATS und Euro)

Wien, am 19. April 2010