



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, Beruf, Adresse, vom 14. Februar 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 3. Februar 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für den Zeitraum 2003 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (BW) bezog in den Jahren 2003 und 2004 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für 2003 und 2004 machte er erhöhte Sonderausgaben geltend und wurde jeweils erklärungsgemäß zur Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) veranlagt.

Mit einer Eingabe vom 2.2.2006 regte der BW die Wiederaufnahme dieses Verfahrens für die Jahre 2003 und 2004 an und begründete dies damit, dass ihm aufgrund eines am 24. Mai 2003 erlittenen schweren Unfalles Kosten entstanden seien, welche, wie ihm erst jetzt mitgeteilt worden sei, seitens der zuständigen Sozialversicherung nicht ersetzt würden. Die in der Folge näher ausgeführten Kostenaufstellungen seien auch der zuständigen Amtsärztin vorgelegt worden. Laut deren Auskunft könnten diese Kosten nicht, auch nicht teilweise, ersetzt werden.

Diese Kostenaufstellungen enthielten für das Jahr 2003 neben diversen Krankenhaus- und sonstigen Behandlungskosten, die im gegenständlichen Verfahren nicht strittig sind, die Kosten für die Anschaffung von MBT-Schuhen in Höhe von € 190,00, die dem BW vom

Therapeuten empfohlen worden sei. Weiters enthielt die Aufstellung für das Jahr 2003 die Kosten eines Einzelzimmerzuschlages im Zusammenhang mit einer im Oktober 2003 durchgeführten Rehabilitationsbehandlung in Höhe von € 535,00.

Im Jahr 2004 enthielt diese Kostenaufstellung neben verschiedenen nicht in Streit stehenden Kosten im Zusammenhang mit einer Heilbehandlung bzw. der Rehabilitation wiederum einen Einzelzimmerzuschlag für einen Rehabilitationsaufenthalt im November bzw. Dezember 2004 in Höhe von € 560,00.

Das Finanzamt folgte der Anregung des BW auf Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren für die Jahre 2003 und 2004 und berücksichtigte die vom Berufungswerber geltend gemachten Kosten mit Ausnahme der Anschaffung der MBT-Schuhe sowie der Kosten für den Einzelzimmerzuschlag bei der Rehabilitation im Jahr 2003. Im Jahr 2004 wurden die vom Berufungswerber geltend gemachten Kosten mit Ausnahme des Einzelzimmerzuschlages im Zusammenhang mit dem Rehabilitationsaufenthalt vom Finanzamt als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt.

Aufgrund der anerkannten Kosten überstieg die außergewöhnliche Belastung im Jahr 2003 die zumutbare Mehrbelastung des BW, im Jahr 2004 überstiegen die Krankheitskosten des Berufungswerbers die zumutbare Mehrbelastung nicht.

Gegen die nach Wiederaufnahme der Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheide erhob der BW binnen offener Rechtsmittelfrist Berufung und begründete dies im Wesentlichen damit, dass er im Jahr 2003 unverschuldet einen schweren Unfall erlitten habe. Bei diesem Unfall habe er schwerste Verletzungen erlitten und zwar einen komplizierten Unterschenkeltrümmerbruch, einen Schienbeinkopfbruch, schwere Weichteilverletzungen am ganzen Unterschenkel, was beinahe eine Amputation notwendig gemacht habe. Weiters habe er einen Abriss des hinteren Kreuzbandes, einen Seitenbandabriss, eine Meniskusverletzung, eine schwere Knorpelverletzung sowie einen Bruch des Daumengelenkes erlitten. Bei einer mehrstündigen Operation im Jahr 2003 sei der Unterschenkel mit einem Marknagel, Fixierungsbolzen und Fixierungsdrähten versorgt worden. Im Bereich des gebrochenen Daumengelenkes seien ebenfalls Fixierungsdrähte eingebracht worden. Dieser Unfall und die dabei erlittenen Verletzungen hätten einen 22-tägigen Krankenhausaufenthalt nötig gemacht, davon sei er zwei Tage in der Intensivstation gelegen. Er habe sich daraufhin zwei Monate nur mit Achselstützkrücken und weitere drei Monate mit normalen Stützkrücken fortbewegen können. Aufgrund der Schwere der Verletzungen und des langwierigen und problematischen Heilungsprozesses (offene Stellen im Bereich des Schienbeines) sei auch eine mehrwöchige Behandlung durch einen plastischen Chirurgen erforderlich gewesen.

Im Oktober 2003 sei dann ein dreiwöchiger Rehabilitationsaufenthalt erfolgt. Da sich aber auch nach der Rehabilitation keine besondere Verbesserung des Gesundheitszustandes ergeben habe, seien in weiterer Folge von Jänner bis Juli 2004 laufend ambulante Rehabilitationsbehandlungen (zweimal wöchentlich Heilgymnastik) notwendig gewesen.

Im Oktober 2004 sei dann der im Unterschenkel eingesetzte Marknagel gebrochen, weil der Knochen aufgrund der Schwere der Zertrümmerung einfach nicht verheilt und zusammengewachsen sei. Dies habe dann im Oktober eine weitere Operation notwendig gemacht. Bei dieser dreistündigen Operation seien die alten im Unterschenkel eingebrachten Metallteile herausgenommen und durch neue ersetzt worden. Dazu sei es notwendig gewesen, den Unterschenkel und im Bereich des Knies an zwölf Stellen aufzuschneiden. Nach einem elf-tägigen Krankenhausaufenthalt habe er sich wiederum sechs Wochen lang nur mit Stützkrücken fortbewegen können. In weiterer Folge sei von Ende November bis Ende Dezember wiederum ein vierwöchiger Rehabilitationsaufenthalt notwendig gewesen.

Sein Gesundheitszustand habe sich zwar nach der zweiten großen Operation im Oktober 2004 verbessert, er sei aber nach wie vor im alltäglichen Leben sehr eingeschränkt, da ein schmerzfreies Gehen fast nicht möglich sei.

Vom Sachverständigen sei ihm eine 15%-ige Invalidität bescheinigt worden, da sowohl im Kniegelenk als auch im Sprunggelenk eine 20%-ige Einschränkung gegeben sei.

Aufgrund dieses Sachverhaltes seien ihm sehr hohe Kosten seit dem Jahr 2003 entstanden, welche er auch bei der zuständigen Sozialversicherung vorgelegt habe. Laut der zuständigen Chefärztin könnten diese Kosten jedoch auch nicht teilweise von der Sozialversicherung ersetzt werden.

Deswegen habe er beim Finanzamt den Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 beantragt, die Kostenaufstellungen vorgelegt und ersucht, seinem Antrag stattzugeben. Er habe auch den Sachbearbeiter gebeten, ihn in Wahrung des Parteiengehöres zu verständigen, bevor die neuen Bescheide erstellt werden würden, sollten irgendwelche geltend gemachten Kosten nicht anerkannt werden.

Als ihm dann am 7.2.2006 die neuen Bescheide für die Jahre 2003 und 2004 ohne vorherige Kontaktierung zugestellt worden seien, habe er feststellen müssen, dass die geltend gemachten Kosten für das Einzelzimmer, bei den Rehabilitationsaufenthalten 2003 und 2004 (laut Begründung keine Zwangsläufigkeit), sowie die Kosten für den MBT-Schuh nicht anerkannt worden seien.

Die Gründe, warum er bei den Rehabilitationsaufenthalten 2003 und 2004 ein Einzelzimmer in Anspruch genommen habe und die dafür entstandenen hohen Kosten in Kauf genommen habe, stellten sich wie folgt dar:

Anders als bei einem Kuraufenthalt werde bei einem Rehabilitationsaufenthalt von der Kuranstalt grundsätzlich ein Einzelzimmer angeboten, weil erfahrungsgemäß der Erfolg der Rehabilitation um ein Vielfaches höher sei, wenn der Patient allein in einem Zimmer sei. In seinem Fall lägen daher sehr wohl tatsächliche und sittliche Gründe vor, die Kosten für das Einzelzimmer als außergewöhnliche Belastung zu erkennen und zwar konkrete medizinische Gründe, da sowohl der Hausarzt als auch die behandelnden Ärzte der Krankenhäuser sowie die Therapeuten der Kuranstalt ihn eindringlich darauf aufmerksam gemacht hätten, unbedingt ein Einzelzimmer bei der Rehabilitation zu nehmen, da sich erfahrungsgemäß der Erfolg der Rehabilitation vervielfache. Ansonsten hätte er aufgrund der hohen Kosten auf keinen Fall ein Einzelzimmer genommen.

Zudem habe er konkrete physische und psychische Beschwerden gehabt. Seit dem Unfall leide er nicht nur an teilweise unerträglichen physischen Schmerzen, dazu komme auch noch, dass die psychische Belastung sehr, sehr groß sei, was sich darin zeige, dass er an massiven Schlafstörungen leide und durch die Schmerzen sehr oft nachts aufwache und dann nicht mehr einschlafen könne.

Aus diesen Gründen wäre es für ihn unzumutbar gewesen, bei den Rehabilitationsaufenthalten das Zimmer mit einem zweiten Patienten (womöglich mit einem Kurgast) teilen zu müssen.

Betreffend der Kosten des nicht anerkannten MBT-Schuhes wolle er noch folgendes klarstellen: MBT stehe für Masai-Barfuß-Technik und es handle sich dabei um einen speziellen Schuh, der den richtigen Gang fördere, da man durch diesen automatisch gezwungen werde, beim Gehen richtig abzurollen.

Er habe sich diesen Schuh nicht zum Spaß gekauft, sondern einzig und allein aus dem Grund, weil ihm die behandelnden Ärzte und Therapeuten den Kauf dieses Schuhes dringend angeraten hätten. Diesen Schuh habe er sich zusätzlich zu den im Alltag verwendeten Schuhen gekauft. Er könne und dürfe laut der Ärzte und Therapeuten diesen Schuh maximal dreißig Minuten am Tag tragen.

Durch seine schweren Verletzungen sei er noch immer im Sprung- und Kniegelenk zu 20 % an Beweglichkeit eingeschränkt. Dazu komme, dass er im Unterschenkel auch heute noch an schwerwiegenden Durchblutungsstörungen leide. Dieser MBT-Schuh trage dazu bei, dass er bei den täglichen Therapieeinheiten unterstützt werde, um die Beweglichkeit in den Gelenken zu verbessern und die Durchblutungsstörungen soweit wie möglich zu beheben, um in der

Folge vielleicht irgendwann in seinem Leben wieder normal (ohne Hinken) gehen zu können. Des Weiteren trage das 30-minütige Tragen des MBT-Schuhes dazu bei, weitere Folgeschäden (Hüftgelenke und Rücken) vorzubeugen.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidungen vom 13. März 2006 als unbegründet ab und führte dazu im Wesentlichen aus, dass Aufwendungen nur dann als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden könnten, wenn sie zwangsläufig erwachsen. Eine ärztliche Empfehlung oder ein ärztliches Anraten sei im gegenständlichen Fall für eine steuerliche Anerkennung nicht ausreichend. Die Mehraufwendungen für das Einzelzimmer sowie die Kosten für die MBT-Schuhe hätten daher steuerlich nicht anerkannt werden können, weil sie nicht aufgrund einer ärztlichen Anordnung angefallen seien. Darauf beantragte der BW binnen offener Frist die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz. Im Vorlageantrag führte der BW in Ergänzung zu seinen Ausführungen in der Berufung aus, dass nur im Jahr 2003 der Einzelzimmerzuschlag und der MBT-Schuh beantragt worden seien, betreffend 2004 sei diese Begründung in der Berufungsvorentscheidung dahingehend falsch, da er in diesem Jahr lediglich die Kosten für das Einzelzimmer und keinen MBT-Schuh beantragt habe.

Weiters führte der BW zu den bereits in der Berufung geltend gemachten medizinischen Gründen für die Inanspruchnahme eines Einzelzimmers bei den Rehabilitationsaufenthalten an, dass er als ja nicht gerade gut verdienender Beamter aufgrund der hohen Kosten keinesfalls ein Einzelzimmer in Anspruch genommen hätte, wenn ihm die Ärzte seines Vertrauens nicht so eindringlich die Inanspruchnahme des Einzelzimmers empfohlen hätten. Für ihn sei es einfach nur wichtig gewesen, dass er nach seinen schweren Verletzungen, unter welchen er nach wie vor massiv leide, wieder ein halbwegs normales und schmerzfreies Leben führen könne.

Zu den ebenfalls bereits in der Berufung angeführten psychischen und physischen Beschwerden führte der BW ergänzend aus, dass bei seinen Krankenhausaufenthalten in einem Doppelzimmer mit schnarchenden Zimmerkollegen versucht worden sei, die Schlafstörungen durch die Verabreichung von Schlafmitteln zu verhindern, was aber zu keinem Erfolg geführt habe. Dazu komme noch, dass er neben den zahlreichen Schmerzmitteln, die er einnehmen habe müssen, auch noch die Belastung durch ein Schlafmittel gekommen sei, was in weiterer Folge zu unerträglichen Magenproblemen geführt habe. Im Krankenhaus sei daraufhin das Schlafmittel sofort wieder abgesetzt worden, weil es für ihn unzumutbar gewesen wäre, noch weitere Schmerzmittel einzunehmen. Um wenigstens stundenweise schlafen zu können, hätten ihn die Nachtschwester mit dem Krankbett auf den Gang gebracht, um dort etwas ungestörter zu sein als im Krankenzimmer.

Wenn er bei den Rehabilitationsaufenthalten die Kosten für das Einzelzimmer nicht in Anspruch genommen hätte, hätte er das Zimmer mit einem zweiten (möglicherweise schnarchenden) Patienten teilen müssen. Die Ärzte seines Vertrauens und die Therapeuten hätten schon gewusst, warum sie ihm die Inanspruchnahme eines Einzelzimmers angeraten hätten. Eine Rehabilitation sei ja kein Urlaub und schon gar kein Spaß und Vergnügen. In seinem Fall hätte er täglich bis zu sechs sehr anstrengende und langwierige Anwendungen gehabt, sodass er am Abend sehr müde gewesen sei. Im Einzelzimmer habe er wenigstens dann die Möglichkeit gehabt, wenn er schon einmal schlafen habe können, dies auch ungestört zu tun. Dazu komme noch, dass bei der Rehabilitation keine Schmerzmittel genommen werden dürften, außer dies sei unbedingt erforderlich und unumgänglich.

Aus diesen Gründen wäre es für ihn absolut unzumutbar gewesen, bei den Rehabilitationsaufenthalten das Zimmer mit einem zweiten Patienten (womöglich einem Kurgast) teilen zu müssen. Anmerken wolle er noch, dass kein Mensch nachvollziehen könne, was er mitmachen und erleiden habe müssen und noch immer erleiden müsse, der das nicht am eigenen Leib erdulden habe müssen.

Ein Einzelzimmer sei also für den optimalen Erfolg der Rehabilitation und den Heilungsprozess unbedingt erforderlich gewesen.

Zu den Kosten der nicht anerkannten MBT-Schuhe führte der BW ergänzend aus, dass es ihm dieser Schuh ermögliche, dass er die täglich erforderlichen Rehabilitationsübungen halbwegs normal und schmerzmildernd durchführen könne auch wenn die Schmerzen für ihn wieder einmal unerträglich werden würden. Er könne wenigstens für kurze Zeit am Tag halbwegs normal gehen. Dieser Schuh ermögliche es ihm durch seine Beschaffenheit wieder ohne Hinken zu gehen.

Die von ihm als außergewöhnliche Belastung beantragten Kosten seien aus den in der Berufung und dem Vorlageantrag angeführten Gründen als eindeutig zwangsläufig anzusehen, weil er als schwer verletzter Patient (es sei noch Wochen nach dem Unfall ernsthaft darüber diskutiert worden, ob sein Unterschenkel amputiert werden müsse oder nicht) nur dringende ärztliche Empfehlungen befolgt habe, um wieder einigermaßen gehen zu können und um nicht sein ganzes weiteres Leben als Krüppel verbringen zu müssen. Er könne jetzt drei Jahre nach dem Unfall noch immer nicht normal gehen und leide nach wie vor unter unangenehmen Schmerzen.

Die Begründung für die Nichtanerkennung als außergewöhnliche Belastung in der Berufungsvorentscheidung, die ausschließlich in der Meinung bestehe, dass eine ärztliche Empfehlung oder ein ärztliches Anraten im gegenständlichen Fall für eine steuerliche Anerkennung nicht ausreichend wären und dass die Mehraufwendungen daher nicht anerkannt werden könnten,

weil sie nicht durch einen Arzt verordnet worden seien, sei nicht nur in Folge des Fehlens einer konkreten Begründung, warum keine Zwangsläufigkeit vorliegen würde, sie sei auch mangelhaft und unzureichend. Diese Begründung sei darüber hinaus ganz einfach Unsinn. Eine ärztliche Verordnung sei zweifellos Voraussetzung für den Erhalt von gewissen Versicherungsvergütungen und die Gewährung von Kuraufenthalten usw., weil es dafür konkrete gesetzliche oder vertragliche Bestimmungen gebe. Es stehe auch außer Zweifel, dass eine ärztliche Verordnung im Allgemeinen dafür spreche, dass es sich bei Aufwendungen, die aufgrund einer solchen entstanden seien, um eine außergewöhnliche Belastung handle.

Dies bedeute aber keineswegs, dass es sich bei allen anderen Aufwendungen betreffend die Erhaltung oder Wiedererlangung der Gesundheit, die nicht im Zusammenhang mit einer ärztlichen Verordnung entstanden seien, nicht um außergewöhnliche Belastungen handle.

Die Formulierung der Begründung "Eine ärztliche Empfehlung oder ein ärztliches Anraten ist im gegenständlichen Fall für eine steuerliche Anerkennung nicht ausreichend" sei ganz einfach an den Haaren herbeigezogen und absurd, weil es bei der Beurteilung der Frage, ob außergewöhnliche Belastungen vorlägen oder nicht, ausschließlich darum gehe, ob die gesetzlichen Voraussetzungen des § 34 EStG erfüllt seien oder nicht. Ärztliche Empfehlungen sprächen doch grundsätzlich für das Vorliegen dieser Voraussetzungen.

Es sei milde formuliert geradezu abenteuerlich, dringende ärztliche Empfehlungen, nach denen er im Interesse der Wiedererlangung seiner Gesundheit Ausgaben für ein Einzelzimmer und einen MBT-Schuh tragen solle, als einzigen Grund für die Nichtanerkennung seiner Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen heranzuziehen und auf alle in seiner ersten Berufung angeführten Argumente ganz einfach mit keinem einzigen Wort einzugehen. Er habe bereits die Gründe erläutert, warum für ihn außergewöhnliche Belastungen entstanden seien und darüber hinaus mitgeteilt, dass ihm kompetente Ärzte dringend geraten hätten, dass es für den Heilungsprozess sehr förderlich sei, ein Einzelzimmer zu nehmen. Er habe also die konkreten Gründe dargelegt und zusätzlich auf die dringenden Empfehlungen der Ärzte verwiesen.

In der Berufungsvorentscheidung seien, wie bereits erwähnt, die ärztlichen Empfehlungen als einziger Grund für die Nichtanerkennung seiner Aufwendungen herangezogen worden. Auf eine dahingehende Prüfung des von ihm mitgeteilten Sachverhaltes, ob die Voraussetzungen des § 34 EStG für die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen vorliegen würden, sei in Missachtung der Bestimmungen der Bundesabgabenordnung vorsätzlich verzichtet worden.

Auf seine Ausführungen, warum sehr wohl außergewöhnliche Belastungen entstanden seien, sei in der Begründung der BVE mit keinem Satz eingegangen worden, offensichtlich deshalb,

weil kein konkreter Grund gefunden worden sei, der gegen die Anerkennung seiner Kosten als außergewöhnliche Belastung spreche. Er verweise auch noch auf die Lohnsteuerrichtlinien, laut denen Aufwendungen, die durch eine Krankheit verursacht werden würden, außergewöhnlich seien. Sie erwüchsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig.

Unter Krankheit sei eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordere. Liege eine Krankheit vor, so seien abzugsfähig Arzt- und Krankenhaus honorare sowie Aufwendungen für Heilbehelfe wie zB Gehbehelfe. Da auch bei seinem Unfall eine gesundheitliche Beeinträchtigung die Folge gewesen sei und umfangreiche Heilbehandlungen und Heilbetreuungen notwendig gewesen seien, seien diese Ausführungen auch auf seine Aufwendungen anzuwenden. Er habe die ihn finanziell sehr belastenden hohen Aufwendungen sicher nicht aus reinem Vergnügen getragen und in Kauf genommen. Seit dem Unfall seien ihm bis dato Gesamtkosten von mehr als € 8.500,00 erwachsen.

Mit Bedenkenvorhalt vom 18.7.2006 ersuchte der UFS den BW durch eine entsprechende Bestätigung des behandelnden Facharztes darzulegen, welche triftigen medizinischen Gründe für die Unterbringung in einem Einzelzimmer während der Rehabilitation bzw. für die Anschaffung des MBT-Schuhes vorgelegen seien.

Dabei wurde dargelegt, dass sich die triftigen medizinischen Gründe aus Sicht des UFS nach der Rechtssprechung des VwGH in feststehenden oder sich konkret abzeichnenden ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen manifestieren müssten, welche ohne die mit den höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden.

In Beantwortung dieses Vorhaltes legte der BW eine ärztliche Bestätigung seines Hausarztes vor, in der dieser bestätigte, dass sich der BW nach seinem Unfall in einer psychischen Ausnahmesituation befunden habe und daher ärztlicherseits ein Einzelzimmer für den Heilungsprozess während der Rehabilitationsaufenthalte notwendig gewesen sei. Die zweite Operation nach dem Marknagelbruch habe die gesamte Problematik – drohende Amputation – noch einmal hervortreten lassen. Auch der MBT-Schuh sei medizinisch indiziert, wegen des wesentlich stärkeren Muskeltrainings beim Gehen. Der BW führte ergänzend aus, dass die Bestätigung von seinem Hausarzt ausgestellt worden sei, weil er mit diesem nach dem erlittenen Unfall 2003 und dem erfolgten Nagelbruch 2004 in jeder Situation, außer bei den Krankenhausaufenthalten, jede Behandlung abgesprochen und koordiniert habe. In Folge der mehr als 100 Besuche beim Hausarzt könne keiner seinen Gesundheitszustand und den Heilungsprozess so gut beurteilen wie dieser.

Die geforderte fachärztliche Bestätigung könne nicht vorgelegt werden, weil er bei den Krankenhausaufenthalten und den Kontrolluntersuchungen ausschließlich von Chirurgen

behandelt und untersucht worden sei. Dazu sei anzumerken, dass es sich dabei nicht immer um denselben Chirurgen gehandelt habe, sondern um den jeweils diensthabenden Arzt. Nach den Untersuchungen und Behandlungen in den Krankenhäusern sei er von den diesen immer an den Hausarzt weiter verwiesen worden, weil diese bei den Untersuchungen gestellten Diagnosen übermittelt worden seien und er danach mit ihm die weiteren Vorgangsweisen besprochen habe. Sein Hausarzt sei somit für ihn derjenige gewesen, der am Ende sämtliche Entscheidungen über seine Behandlungen und Rehabilitationen getroffen habe und der am besten beurteilen könne, wie sein physischer und psychischer Zustand und Heilungsprozess gewesen sei. Somit könne nur der Hausarzt beurteilen, ob das Einzelzimmer bei den Rehabilitationsaufenthalten und die Anschaffung des MBT-Schuhes medizinisch notwendig gewesen seien.

Außerdem sei es völlig irrelevant, ob diese Bestätigung ein praktischer Arzt, ein Facharzt oder ein Chirurg ausstelle, weil ein praktischer Arzt, der sich noch dazu auf schriftliche Diagnosen von Fachärzten und Chirurgen stützen könne, sehr wohl in der Lage sei, seinen Gesundheitszustand fundiert zu beurteilen und eine Entscheidung über die Zweckmäßigkeit von Behandlungsschritten, Rehabilitationsaufenthalten, auch unter welchen Umständen diese für die Gesundheit am förderlichsten seien, und die Anschaffung von medizinischen Heilbehelfen zu treffen. Wenn nun von Seiten des UFS die Bestätigung des Hausarztes nicht ausreichend sei weil er kein Facharzt sei, dann würde der UFS dem Hausarzt die fachliche Kompetenz absprechen, obwohl er und nur dieser am besten und sinnvollsten darüber befinden könne, was für den BW und seinen Heilungsprozess am sinnvollsten und besten gewesen sei.

Der UFS hat dazu erwogen:

Der oben dargestellte Sachverhalt gründet sich auf den Inhalt der Verwaltungsakten und das Vorbringen des Berufungswerbers und ist als solcher unbestritten.

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Frage, ob neben den vom Berufungswerber geltend gemachten und vom Finanzamt auch anerkannten Kosten im Zusammenhang mit dem Unfall angefallenen Krankheitskosten sowie den in weiterer Folge angefallenen Rehabilitationskosten, auch die Kosten für die Anschaffung des MBT-Schuhes und die Kosten für die Inanspruchnahme eines Einzelzimmers bei den Rehabilitationsaufenthalten als Krankheitskosten im Sinne der Bestimmungen des § 34 EStG 1988 anzusehen sind.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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. Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Krankheitskosten erwachsen dabei aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig und umfassen beispielsweise die Kosten der Krankenpflege, Kosten der Heilbehelfe und Kosten der Rehabilitation, die unmittelbar mit der Erkrankung im Zusammenhang stehen und aus medizinischen Gründen notwendig sind.

Das Vorliegen einer Erkrankung (der Unfall) im Sinne der Bestimmungen des § 34 EStG ist im gegenständlichen Fall ebenso wenig strittig wie die Notwendigkeit der an diese Erkrankung anschließenden Rehabilitation.

Was nun den vom BW als Heilbehelf geltend gemachten MBT Schuh betrifft, ist aus Sicht des UFS festzuhalten, dass die Kosten der Heilbehelfe im Regelfall durch die gesetzliche Sozialversicherung, allenfalls nach Abzug eines Selbstbehaltes ersetzt werden.

Fallen bei pflichtversicherten Personen höhere Aufwendungen an als jene, die von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, sind sie dann als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn triftige medizinische Gründe (zB erwartete medizinische Komplikationen) für die Anschaffung sprechen.

Kosten, die über die von den Krankenkassen ersetzten Heilbehelfe hinaus anfallen, sind somit aus Sicht des UFS zB dann als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn sie zur Abwehr eines konkreten medizinischen Nachteiles aufgewendet werden.

Der Berufungswerber führt nun an, dass der von ihm angekaufte und bei den Therapien verwendete MBT-Schuh für ihn medizinisch notwendig sei, da er die Therapie unterstütze, und die Durchblutung des verletzten Beines fördere. Eine ärztliche Verordnung gäbe es nicht, der Schuh sei von den behandelnden Ärzten bzw. Therapeuten empfohlen worden. In seiner Bestätigung spricht der Hausarzt des BW davon, dass dieser Schuh für den BW „medizinisch indiziert“ gewesen sei.

Diese Ausführungen reichen aus Sicht des UFS nicht aus, um den Schuhen die Qualität eines Heilbehelfes im Sinne von Krankheitskosten, bzw. einer daraus resultierenden außergewöhnlichen Belastung zuerkennen zu können.

Derartige Heilbehelfe, die für die Gesundung aus medizinischen Gründen notwendig sind, umfassen zB Hörgeräte, Sehbehelfe, Prothesen, Gehbehelfe und Ähnliches mehr. Bei diesen Heilbehelfen handelt es sich im Regelfall auch um Behelfe, die speziell für die Problembereiche

des einzelnen Patienten angefertigt oder angepasst werden, um zB deren Probleme im Bereich der Beine unterstützen zu können.

Der MBT-Schuh dagegen ist ein so genannter Gesundheitsschuh, der als Serienprodukt in normalen Schuhgeschäften verkauft wird, und der in verschiedenen Ausführungen angeboten wird. („Sport, Casuals, Profession“)

Auf der Homepage des Herstellers wird auf die vom Berufungswerber dargestellten Vorteile in Bezug auf Verstärkung der Durchblutung, Schonung des Rückens und dergleichen mehr hingewiesen wird. Es handle sich damit um Schuhe, die in Summe einen „aufrechten, natürlichen und biomechanisch korrekten Gang“ für jedermann unterstützen sollen, und „bei Problemen an Fuß-, Knie- und Hüftgelenken sowie Rücken als auch bei Muskel-, Sehnen- und Bänderbeschwerden hilfreich“ sein sollen. „Diese Schuhe können bei einer Reihe von Beschwerden wesentlich zur Linderung beitragen, sie werden daher von vielen Ärzten und Physiotherapeuten gerne in der Behandlung der Patienten eingesetzt.“(alle Zitate aus der Homepage des Herstellers www.swissmasai.at)

Das System dieser Schuhe ist es, ein instabiles Gehgefühl zu produzieren, um die Muskulatur zu stärken.

Dabei handelt es sich nach der Beschreibung des Herstellers um körperliche Effekte, die aus Sicht des UFS unterhalb einer medizinisch bedeutsamen „Behandlung“ liegen, da die Anwendung der Produkte für jedermann, allenfalls nach einer „Einschulung“ durch Beauftragte des Herstellers, möglich ist und keine medizinische Betreuung derartiger „Anwendungen“ notwendig ist. Aus Sicht des UFS sind derartige „Trainingseffekte“ von einer medizinischen Wirksamkeit, wie sie – möglicherweise für andere Problembereiche - durch regelmäßiges Radfahren erreicht werden könnten.

Es ist somit durchaus nachvollziehbar, dass ein Arzt oder Therapeut ein derartiges „Trainingsgerät“ empfiehlt, so wie er möglicherweise bei anderen Erkrankungen regelmäßiges Radfahren, Laufen oder Bewegung an frischer Luft empfehlen würde. Damit handelt sich aber nach Sicht des UFS bei den in Frage stehenden MBT Schuhen um „Trainingsgeräte“ deren Wirkungen sich zwar auf das körperliche Wohlbefinden oder die Allgemeinkonstitution auswirken können, wobei auch diese Aspekte offenbar nicht unbestritten sind, die jedoch unmittelbar zur Rehabilitation keinen messbaren medizinischen Beitrag liefern können.

Unter diesen Voraussetzungen kann aber die Anschaffung dieser Schuhe im Rahmen einer Rehabilitation nach einem Unfall nicht als medizinische Notwendigkeit zur Erreichung der Genesung verstanden werden. Aus den Darstellungen auf der Homepage des Herstellers ist – wie oben dargestellt – ein nachhaltiger medizinischer Effekt nicht ableitbar. Weder die Ausführungen des BW noch die Bestätigung seines Hausarztes weisen in die Richtung, dass

ohne die Verwendung des MBT Schuhs konkret medizinische Nachteile für den BW gedroht hätten. Bei Kosten, die die gesetzliche Sozialversicherung nicht ersetzt, ist dies aber eine unabdingbare Voraussetzung um diese Schuhe als Heilbehelf im Sinne der Bestimmungen des § 34 EStG ansehen zu können.

Gleiches gilt im Ergebnis für die geltend gemachten Kosten für das Einzelzimmer beim Rehabilitationsaufenthalt. Derartige Kosten sind aus Sicht des UFS dann als Kosten im Sinne einer außergewöhnlichen Belastung zu sehen, wenn triftige medizinische Gründe zur Abwehr eines konkreten medizinischen Nachteiles vorliegen würden. Diese Gründe müssen sich als feststehende oder sich konkret abzeichnende ernsthafte gesundheitliche Nachteile darstellen, welche im gegenständlichen Fall sohin ohne die Inanspruchnahme des Einzelzimmers eintreten würden. (so zB VwGH vom 13. Mai 1986, ZI 85/14/0181)

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen sieht der UFS jedoch keine triftigen medizinischen Gründe, aus denen ein Einzelzimmer im Zusammenhang mit dem Rehabilitationsaufenthalt einen konkreten medizinischen Nachteil hätte abwenden können.

Der BW spricht in der Berufung bzw. im Vorlageantrag davon, dass die Inanspruchnahme des Einzelzimmers wegen bestehender psychischen Problemen aufgrund des schweren Verkehrsunfalls nötig gewesen sei und ihm von seinen behandelnden Ärzten angeraten bzw. empfohlen worden sei. Ärztliche Anordnungen dazu hat es ebenso wenig gegeben wie eine ärztliche Verordnung, die Rehabilitation im Einzelzimmer zu verbringen.

In der Bestätigung des Hausarztes ist von einer psychischen Ausnahmesituation in der Zeit, in der die Rehabilitationsaufenthalte durchgeführt wurden, die Rede. Aus Sicht des UFS liegt bereits in den Formulierungen des BW selbst sowie seines Hausarztes ein wesentlicher Unterschied, wobei der UFS den Ausführungen des Hausarztes in Bezug auf die medizinische Beurteilung des Zustandes des BW auf Grund seiner fachlichen Vorbildung höheres Gewicht einräumt als den Ausführungen des BW.

Eine psychische Ausnahmesituation des BW nach einem derart schweren Unfall bzw. den wiederholten Operationen in der Folge dieses Unfalles ist nur zu verständlich. Es ist auch glaubhaft, dass eine psychische Ausnahmesituation aufgrund der Schwere des Unfalles, den der BW im Jahr 2003 erlitten hat, auch im Zeitpunkt der Rehabilitationen noch vorgelegen ist. Auch das Bedürfnis des BW nach Ruhe ist unter diesen Voraussetzungen menschlich verständlich. Es ist auch nachvollziehbar, dass ein Einzelzimmer unter diesen Umständen zu einer Hebung der Lebensqualität in einer für den BW sehr schwierigen Situation beitragen kann.

Unter einer psychischen Ausnahmesituation ist eine vorübergehende, durch äußere Ereignisse eingetretene Belastung der Psyche eines Menschen zu verstehen, die wohl auch in anderen

Lebenssituationen durch andere äußere Ereignisse auftreten kann. Es ist in der Bestätigung des Hausarztes keine Rede davon, dass eine (drohende) psychische Erkrankung durch die Unterbringung in einem Doppelzimmer ausgelöst werden würde.

Somit enthält die Bestätigung des Hausarztes aber auch zu diesem Berufungspunkt keine Darstellung konkret drohender medizinischer Nachteile, die aus der Inanspruchnahme eines Doppelzimmers resultieren würden. Die Ausführungen des BW zu diesem Berufungspunkt bewegen sich auf der Ebene des – durchaus verständlichen – Bemühens um eine Hebung der Lebensqualität.

Dies ist aber aus Sicht des UFS nicht als ausreichend zu betrachten, um als triftiger medizinischer Grund im Sinne der oben genannten Judikatur des VwGH angesehen zu werden und erhöhte Kosten die von der Sozialversicherung nicht anerkannt werden, als außergewöhnliche Belastung anerkennen zu können. Die dargestellten Probleme sind wie oben dargestellt zwar nachvollziehbar, bewegen sich aber nach dem Verständnis des UFS ebenso wie beim ersten Berufungspunkt nicht auf der Ebene von triftigen medizinischen Gründen, die die Unterbringung in einem Einzelzimmer notwendig für die Genesung erscheinen lassen würden, weswegen die Berufung aus den oben genannten Gründen als unbegründet abzuweisen war.

Salzburg, am 23. November 2006