

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache
Bf, gegen die Bescheide des Finanzamtes FA vom 08. November 2011,
betreffend Einkommensteuer 2006, 2007, 2008, 2009 und 2010 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den angeschlossenen
Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-
Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin hat ursprünglich ihre Aufwendungen nicht belegmäßig
nachgewiesen. Aus diesem Grund wurden in den entsprechenden Bescheiden die
beantragten Aufwendungen nicht (bzw.) nicht zur Gänze berücksichtigt.

Die Beschwerdeführerin ist zu 100% behindert.

Im nunmehrigen Beschwerdeverfahren wurden die einzelnen Daten wie folgt aufgelistet:

< Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2006:

Nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung die
zusätzlich zum Pauschbetrag der Behinderung beantragt werden: **1.172,44 €**

a) Kur Bad Waltersdorf (11.9. – 18.9.2006):

+ "Ring Glückskur Basiswoche" (Entschlackung, Entgiftung): 374,50 €

+ zusätzlich Dr. S verordnete Anwendungen: 432,00 €

- davon von Merkur zurückerstattet: -60,00 €

GESAMTSUMME: 746,50 €

- 7 Tage Haushaltsersparnis á 5,23 €: 36,61 €

+ Fahrtkosten á 0,38 €: 225,62 €

GESAMTKOSTEN: 935,51 €

b) Therapien (Massagen)

Nach Verordnung von Dr. C G:

< 11 Heilmassagen, gesamte Wirbelsäule á 32,00 € vom 3.1. bis 20.11.2006: 352,00 €

< davon von Merkur rückerstattet: -144,00 €

< Fahrtkosten á 0,38 € (11 Fahrten á 6,92km): 28,93 €

GESAMTKOSTEN: 236,93 €

< Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2007:

Nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung die zusätzlich zum Pauschbetrag der Behinderung beantragt werden: **639,63 €**

I) Dr. H - Behandlungen: 129,28 €

II) Therapien - Pe He: 34,50 €

III) Massagen - P.M. Sc (Therapiezentrum U): 299,62 €

IV) Medikamente: 176,23 €

< Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2008:

Nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung die zusätzlich zum Pauschbetrag der Behinderung beantragt werden: **1.317,71 €**

I) Dr. H; Dr. L; Dr. G – Behandlungen: 212,76 €

II) Therapien – Pe He: 257,19 €

III) Massagen – P.M. Sc (Therapiezentrum U): 469,56 €

IV) Medikamente: 378,20 €

< Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009:

Nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung die zusätzlich zum Pauschbetrag der Behinderung beantragt werden: **608,74 €**

I) Dr. H; Dr. G – Behandlungen: 116,78 €

II) Therapien – Pe He: 80,08 €

III) Massagen – P.M. Sc (Therapiezentrum U): 141,98 €

IV) Medikamente: 269,90 €

< Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010:

Nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung die zusätzlich zum Pauschbetrag der Behinderung beantragt werden: **2.337,47 €**

I) Dr. H; Dr. En; Dr. G; Dr. K – Behandlungen: 367,25 €

II) Therapien – Pe He: 173,81 €

III) Kur im Kneipp-Kurhaus Bad Kreuzen: 1.687,13

IV) Medikamente: 109,28 €

Mit **Ersuchen um Ergänzung vom 5. Jänner 2012** seitens des zuständigen Finanzamtes wurde der Beschwerdeführerin mitgeteilt, dass nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte (Kur-)aufenthalt zu einer außergewöhnlichen Belastung führen würde. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben, erforderlich. Aus dem klaren und eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 34 Abs. 6 EStG würde sich ergeben, dass der Abzug eines Selbstbehaltes nur bei Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung und somit im Sinne eines bestehenden ursächlichen unmittelbaren Zusammenhangs der geltend gemachten Kosten mit der Behinderung, die der Minderung der Erwerbsfähigkeit zu Grunde liege. Es werde darauf hingewiesen, dass zum Behindertenpass ebenfalls als Beilage ein ausführliches Gutachten, welches dem Finanzamt über Aufforderung vorzulegen sei, ergehen würde. Im Sinne dieser Ausführungen werde ersucht, die beantragten Änderungen nachzuweisen (Offenlegungspflicht gem. 119 BAO).

Mit **Berufungsvorentscheidungen vom 16. Februar 2012 (betreffend die Jahre 2006, 2007, 2008, 2009 und 2010)** wurden die Bescheide vom 8. November 2011 geändert. Als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG seien Belastungen abzugsfähig, die außergewöhnlich seien, zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen würden. Diese Beeinträchtigung werde durch Anwendung eines Selbstbehaltes berücksichtigt (§ 34 Abs. 4 EStG). Eine Ausnahme vom Selbstbehalt würde in § 34 Abs. 6 iVm Verordnung BGBl 303/1996 für Mehraufwendungen aus dem Titel Behinderung bestehen. Da dem Ergänzungsersuchen vom 29. Dezember 2011 betreffend dem Nachweis der beantragten Änderungen nicht entsprochen worden sei, hätten die begehrten Krankheitskosten sinngemäß unter Abzug eines Selbstbehaltes anerkannt werden können.

Mit Eingabe vom **15. März 2012** wurde gegen oben genannte Berufungsvorentscheidungen das Rechtsmittel der Berufung (**Vorlageantrag**) eingereicht. Begründend wurde ausgeführt, dass bei den Berufungsvorentscheidungen die Krankheitskosten nicht als durch die 100%ige Behinderung verursacht, berücksichtigt worden seien.

Die Kosten für die Kur in Bad Waltersdorf aus dem Jahr 2006 würden hiermit zurückgenommen.

Ergänzend zu den eingereichten Erklärungen werde bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit das 6%ige Betriebsausgabenpauschale für unterrichtende Tätigkeit gem. § 117 Abs. 1 EStG beantragt.

Es werde die Aufhebung der angefochtenen Berufungsvorentscheidungen und die Neuveranlagung entsprechend den seinerzeit eingereichten Erklärungen unter

Berücksichtigung des Wegfalls der Kurkosten für Bad Waltersdorf im Jahr 2006 und die Berücksichtigung der Betriebsausgabenpauschalierung bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit beantragt.

Mit **E-Mail vom 19. April 2012** wurde die steuerliche Vertretung aufgefordert, das ausführliche Gutachten, welches im Verfahren auf Ausstellung eines Behindertenpasses ergehe, zur Einsichtnahme vorzulegen.

Mit **E-Mail vom 10. Mai 2012** wurden zwei Arztbestätigungen mit Diagnose sowie die Bestätigungen des Amtsarztes über den Grad der Behinderung übermittelt. Eine Aufstellung, was zu welchem Behinderungsprozentsatz führe, sei dort nicht vorgesehen.

< **Bestätigung** vom 8.1.1999: Grad der Behinderung seit 1997: 50%; spezielle Diät bei rheumat. Erkrankung

< **Bestätigung** vom 7.3.2000: Grad der Behinderung seit 1999: 60%; spezielle Diät bei rheumat. Erkrankung

< **Bestätigung** vom 6.9.2001: Grad der Behinderung seit 2001: 70%; spezielle Diät bei rheumat. Erkrankung

< **Bestätigung** vom 15.4.2004: Grad der Behinderung seit 2003: 100%; spezielle Diät bei rheumat. Erkrankung

< **Ärztliche Bescheinigung** Dr. Hz Ha – Arzt für Allgemeinmedizin vom 5. März 2012:
"Frau Beschwerdeführerin leidet seit 1997 an chronischen Beschwerden an der Hals- und Lendenwirbelsäule und an den Fingergelenken beider Hände.

Diagnosen:

- 1.) *Spondylarthrose, Osteochondrose und Uncovertebralarthrose der Halswirbelsäule*
- 2.) *Skoliose und Spondylarthrose der Lendenwirbelsäule*
- 3.) *Arthrose der kleinen Fingergelenke"*

< **Ärztliches Attest** Dr. C G – Arzt für Allgemeinmedizin vom 23. Februar 2012:
"Meine Patientin, Beschwerdeführerin, steht mit folgenden Diagnosen in meiner Behandlung:

*Senk – Spreizfuß bds., Partialrup.d.RM re Schulter, Discusprotrusion L3-L5, Peritendinitis re Schulter, Beckenverwringung, Tinnitus bds., Cervikalsyndrom
Wegen der oben angeführten Erkrankungen meiner Pat. sind seit dem Jahr 2000 (seither ist die Pat. bei mir in Behandlung) laufende physikalische Therapien verordnet worden; jährlich mehrmals."*

Mit **Schreiben vom 11. Mai 2012** seitens des zuständigen Finanzamtes wurden der Beschwerdeführerin Fragen gestellt bzw. Ansichten mitgeteilt:

1. Die Einkünfte aus der Vortragstätigkeit seien nach Abzug der pauschalen Betriebsausgaben gem. § 17 EStG 1988 in folgender Höhe anzusetzen:

< 2006: € 1.926,06

< 2007: € 974,59

2. Neben dem Pauschbetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 betr. 100%ige Erwerbsminderung, würden im Zusammenhang mit der Behinderung nur die in der VO über a.g.Belastung, BGBl.303/1996, angeführten Aufwendungen zusätzlich geltend gemacht werden können.

- a) Krankendiätverpflegung (€ 42 p.m für Magenkrankheit u. andere innere Erkrankungen)
- b) nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß - § 4 d. VO.

Als Kosten der Heilbehandlung würden Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für Medikamente gelten, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen.

Krankheitskosten (Medikamente, etc. ...) die mit der die Minderung der Erwerbsfähigkeit verursachenden Behinderung nicht in ursächlichem Zusammenhang stehen, seien unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes absetzbar. Auch bei 100%iger Minderung der Erwerbsfähigkeit seien Krankheitskosten daraufhin zu untersuchen, ob diese im Zusammenhang mit der/n den Behinderungsgrad verursachenden Krankheit/en angefallen seien.

Kosten für alternative Behandlungsmethoden oder z.B. homöopathische Präparate seien nur unter der Bedingung als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, dass ihre durch Krankheit bedingte Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit durch ärztliche Verordnung nachgewiesen werde, d.h. vom Vorliegen medizinischer Gründe ausgegangen werden könne (UFS RV/0763-G/10 vom 19.09.2011). Ein nachträglich erstelltes ärztliches Empfehlungsschreiben und ein selbst erstellter Dossierplan würden nicht die Voraussetzungen des § 34 EStG 1988 zur Anerkennung derartiger Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung erfüllen.

Aufwendungen für Behandlungsleistungen durch nichtärztliches Personal (z. B. Physiotherapeuten, Masseur, ...) seien grundsätzlich nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, wenn diese Leistungen vor Beginn der Behandlung ärztlich verschrieben oder die Kosten teilweise von der Sozialversicherung ersetzt werden würden. Die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen für eine Kurreise sei nicht erwiesen, wenn weder ein vor Antritt der Kur ausgestelltes ärztliches Zeugnis, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergebe, vorgelegt, noch nachgewiesen worden sei, dass es sich bei der Reise nach ihrem Gesamtcharakter um einen Kuraufenthalt mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung gehandelt hätte (vgl. VwGH 22.2.2001, 98/15/0123; VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139).

Unter Berücksichtigung dieser Voraussetzungen und der ha. aufliegenden Nachweise würden als zusätzliche Kosten der Heilbehandlung (ohne Selbstbehalt) in Zusammenhang mit der Behinderung anerkannt werden können:

- < 2006: € 236,93 Dr. G, Heilmassagen
- < 2007: € 129,28 Dr. H, Arztkosten (Ersätze von BVA und Merkur); € 34,50 He, Therapie (Ersätze von BVA und Merkur)

< 2008: € 212,96 Arztrechnungen (Ersätze von BVA und Merkur); € 257,19

Physiotherapeut He (Ersätze von BVA und Merkur)

< 2009: € 116,78 Arztrechnungen (Ersätze BVA und Merkur); € 80,08 Physiotherapeut (Ersätze von BVA und Merkur)

< 2010: € 367,25 Arztkosten (Ersätze von BVA und Merkur)

Bei diesen Aufwendungen die ärztlich verschrieben worden seien und bei denen die gesetzliche Krankenversicherung und die Zusatzversicherung einen Beitrag geleistet hätten, werde angenommen, dass sie in ursächlichem Zusammenhang mit der Behinderung stehen und zwangsläufig erwachsen seien.

Die übrigen geltend gemachten Krankheitskosten (Arztkosten, Medikamente, Therapien, Chines. Kräuter, Schüssler-Salze, ...) würden als Krankheitskosten unter Berücksichtigung des Selbstbehaltes anerkannt.

Im **Antwortschreiben** der Beschwerdeführerin (steuerlichen Vertretung) vom **5. Juni 2012** wurde Folgendes festgehalten:

Zu 1. Einkünfte aus der Vortragstätigkeit: Dieser Punkt wird anerkannt.

Zu 2: a.g.Belastung wegen Krankheit:

Die Kosten für die in den Jahren 2006 - 2010 durchgeführten Heilmassagen im Therapiezentrum U seien anzuerkennen, da diese von Herrn Dr. C G vor der jeweiligen Behandlung verordnet worden seien. Dies würde auch aus seiner Bestätigung hervorgehen. Diese Massagen würden auch in einem direkten Zusammenhang mit den Physiotherapien stehen und diese ergänzen. Für diese Behandlungen seien auch Kostenersätze durch die Merkurversicherung gezahlt worden. Die Merkurversicherung würde aber nur für verordnete Behandlungen zahlen. Die Verordnungsscheine (im Original) seien beim Therapeuten, da diese vor der Behandlung dort abzugeben seien. Der Therapeut hätte sicher auch Kostenersätze bei der BVA beantragt. Wie aus den, dem Finanzamt vorgelegten, Unterlagen hervorgehe (z.B. im Jahr 2008), hätte die BVA sehr wohl Kostenersätze an den Masseur geleistet.

Therapieaufenthalt Bad Waltersdorf 2006:

Die durchgeführten Behandlungen seien vorher von Frau Dr. As S verordnet worden (siehe Beilage). Diese Behandlungen hätten nur vor Ort durchgeführt werden können. Daher seien neben den Kosten für die Behandlung auch die Fahrt- und Aufenthaltskosten anzuerkennen. Auch hier hätte die Merkur Kostenersätze geleistet.

Kosten für chinesische Medizin 2008:

Laut beiliegenden Verordnungen seien diese in direktem Zusammenhang mit der Behinderung der Beschwerdeführerin zu sehen. Dies würde auch für die verordneten Schüsslersalze gelten.

Im Jahr 2008 würden daher nur Medikamente in Höhe von € 338,25 unter die Krankheitskosten mit Selbstbehalt fallen.

Fahrtkosten zu Physiotherapeut He im Jahr 2009:

Diese seien anzuerkennen, da auch die Therapiekosten unstrittig seien.

Kur in Bad Kreuzen 2010:

Diese Kur würde in Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Dafür seien auch laut der dem Finanzamt vorliegenden Beilage zur Veranlagung 2010 Kostenersätze von der BVA geleistet worden (€ 917,14).

Medikamente 2006 - 2010:

Bei allen, nicht oben dezidiert angeführten Medikamentenkäufen, sei die Beschwerdeführerin einverstanden, dass diese als a.g.Belastung mit Selbstbehalt angesetzt werden würden.

Folgende Unterlagen wurden mitübermittelt:

- < Verordnung Schüsslersalze (Dr. G) – Apotheke 8.9.2008: 33,80 €
- < Verordnung Schüsslersalze (Dr. G) – Apotheke 23.12.2008: 31,80 €
- < Rechnung Apotheke – Privatverkäufe: Auflistung von Käufen im Zeitraum 1.1. bis 31.12.2008: 54,87 € (verschiedenste Medikamente)
- < Verordnung Dr. H vom 20.3.2008:

"Ich ersuche um Anfertigung folgender Granulatmischung für die Patientin, Beschwerdeführerin:

Resch-Apotheke: 108,05 €"

- < Verordnung Dr. H vom 20.3.2008:

"Ich ersuche um Anfertigung folgender für die Patientin, Beschwerdeführerin:

Resch-Apotheke: 56,70 €"

- < Verordnung Dr. H vom 7.1.2008:

"Ich ersuche um Anfertigung folgender hydrophilen Konzentrates für die Patientin, Beschwerdeführerin:

Resch-Apotheke: 33,52 Euro"

- < Honorarnote 30.10.2008 – Akupunktmassage: 190,00 € (5 Termine)
- < Honorarnote 27.3.2008 – Akupunktmassage: 324,00 € (9 Termine)
- < Ersatz Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter für Honorarnoten PT He von 13.11. – 1.12.2008: 164,70 € (16.12.2008); Originalrechnung lautet auf 354,00 €
- < Ersatz Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter für Honorarnote Therapiezentrum vom 3.9.2008 – 10.9.2008: 51,22 € (19.11.2008); Originalrechnung lautet auf 118,00 €
- < Ersatz Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter für Honorarnoten PT He vom 19.3.2008: 149,46 € (10.4.2008); Originalrechnung lautet auf 317,00 €
- < Ersatz Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter für Honorarnote Therapiezentrum vom 19.3. – 26.3.2008: 51,22 € (19.11.2008); Originalrechnung lautet auf 112,00 €
- < Verordnung Dr. med. As S – Bad Waltersdorf 11.9.2006

Diagnose: handschriftliche (kaum leserliche) Anmerkungen

Verordnung: handschriftliche (kaum leserliche) Anmerkungen

Mit **Vorlagebericht vom 15. Juni 2012** wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt (gem. § 323 Abs. 38 BAO nunmehr zuständig: Bundesfinanzgericht).

Mit **Schreiben vom 7. Mai 2014** gab der nunmehr zuständig Richter folgende Rechtsansichten bekannt bzw. forderte neuerlich Unterlagen an:

„Wie bereits das Finanzamt im Schreiben vom 5. Jänner 2012 dargestellt hat, ist der Zusammenhang der begehrten Aufwendungen mit Ihrer Behinderung klar und unzweifelhaft nachzuweisen. Allgemeine Anordnungen bzw. Bestätigungen durch verschiedene Ärzte stellen grundsätzlich keine derartigen unzweifelhaften Nachweise dar. Hierzu zählen vor allem die nachgereichten (im Nachhinein erstellten) Bestätigungen. Es muss sich hierbei um eine klare Verordnung der medizinischen Maßnahme handeln.

Zu den einzelnen Punkten ist hierzu Folgendes auszuführen:

1.) Kur Bad Waltersdorf (September 2006):

Hierbei handelt es sich lt. Darstellung im Akt um eine "Ring Glückskur Basiswoche". Ein unmissverständlicher und unmittelbarer Zusammenhang mit Ihrer Behinderung kann hierin nicht erkannt werden.

Allenfalls wäre in die Behandlung "Dr. S" ein derartiger unmittelbarer Zusammenhang zu erkennen.

Ich ersuche um genaue Darstellung dieser Behandlung und um Vorlage einer allfälligen Verordnung (im Akt des Finanzamtes befindet sich eine nicht leserliche Kopie vom 11. September 2006).

2.) Heilmassagen (2006): 352,00 Euro

Im Akt des Finanzamtes befindet sich hier ein "Ärztliches Attest" von Dr. G (nachträglich ausgestellt am 23. Februar 2012) über jährlich mehrmalige Verordnungen.

Ich ersuche um Vorlage der entsprechenden Verordnungen zu diesen Behandlungen.

3.) Arztkosten Dr. H sowie Therapien Pe He:

Auch hier ist eine Verordnung hinsichtlich der getätigten Therapien vorzulegen.

4) Rezepte, Medikamente:

Die vorgelegten Verschreibungen lassen tw. keinen eindeutigen Bezug zu Ihrer Behinderung erkennen. So sind zum Beispiel Positionen wie "Brusttee", "Magnosolv", "Mexa-Vit", chine. Kräuter etc. bzw. auch die Verordnungen von Dr. H nicht klar zuzuordnen.

Falls es hierzu klare nachvollziehbare Verordnungen in Bezug auf Ihre Behinderung gibt, so ersuche ich diese vorzulegen.

5.) Massagen Sc:

Diesbezüglich ist jedenfalls eine im Vorhinein ausgestellte Verordnung über diese Behandlungen vorzulegen.

6.) Kur Bad Kreuzen:

Auch hier ist eine im Vorhinein ausgestellte ärztliche Zuweisung/Verordnung vorzulegen. Allgemein ist noch anzumerken, dass Ersätze einer Krankenversicherung nicht zwangsläufig auf die Verordnung im Zusammenhang mit Ihrer Behinderung hinweisen.

...

Nach derzeitigen Informationen wären allenfalls folgende Aufwendungen zu berücksichtigen:

2006:

- Heilmassagen (VO Dr. G): 236,93 Euro

2007:

- Arztkosten Dr. H: 124,50 Euro

- Therapien Pe He: 34,50 Euro

2008:

- Arztkosten Dr. H: 148,16 Euro

- Arztkosten Dr. L: 5,06 Euro

- Arztkosten Dr. G: 58,29 Euro

- Therapien Pe He: 258,25 €

2009:

- Arztkosten Dr. H/G: 116,78 Euro

- Therapien Pe He: 81,08 Euro

2010:

- Arztkosten Dr. H/En/G/K: 367,25 Euro

- Therapien Pe He: 173,81 Euro

- Arzthonorar Bad Kreuzen: 77,53 €

Mit **Eingabe vom 23. Juni 2014** übermittelte der steuerliche Vertreter hierauf folgende Unterlagen:

< Schreiben Vertreter vom 21. Juni 2014:

Grundsätzlich dürfe festgehalten werden, dass bei der Feststellung der Behinderung der Beschwerdeführerin durch den Amtsarzt keine Angabe erfolgt sei, auf welche Krankheiten sich die 100%ige Behinderung im Einzelnen beziehen würden. Auf Nachfrage der Beschwerdeführerin sei ihr mitgeteilt worden, dass dies egal sei, da die Behinderung ohnehin 100% betragen würde. Es sei daher schwierig zu sagen, welche Krankheiten im Zusammenhang mit der Behinderung stehen würden und welche nicht.

Es werde nunmehr eine leserliche Verordnung von Frau Dr. S vorgelegt. Daraus würden ein HWS Syndrom, ein LWS Syndrom, eine venöse Insuffizienz und Fingergelenksrheumatismus beidseitig hervorgehen. Das seien sicher Erkrankungen die zu einer 100%igen Erwerbsminderung führen würden (vor allem Hals- und Lendenwirbelsäulen Syndrom).

Auf Grund dieser Verordnung sei die Kur samt Fahrt- und Aufenthaltskosten etc. als im Zusammenhang mit der Behinderung stehend anzuerkennen. Der Name der „Glückskur“ würde sich nach zugegangenen Informationen vom Wort „Glykosamine“ ableiten und dürfte von einem Marketingfachmann als Wortspiel geprägt worden sein. Dieser hätte sich sicher nicht träumen lassen, dass sein Einfall zu solchen Schwierigkeiten bei der Geltendmachung als außergewöhnliche Belastung beim Finanzamt führen würde.

Hinsichtlich der Kur in Bad Kreuzen würden die jeweiligen Verordnungen und verordneten Anwendungen vorgelegt. Die Kur würde zweifelsfrei in Zusammenhang mit dem Bewegungsapparat und damit mit der Behinderung stehen. Es sei davon auszugehen, dass die HWS und LWS Syndrome wesentlich zum Grad der Behinderung beitragen würden.

Dem Vorschlag werde zugestimmt, allerdings seien die Kuren in Bad Kreuzen und Bad Waltersdorf als mit der Behinderung stehend anzuerkennen.

< Stellungnahme der Beschwerdeführerin:

Bis zum Jahr 2003 hätte es zwei Möglichkeiten gegeben, den Grad der Behinderung feststellen zu lassen.

A) Das Gesundheitsamt

B) Das Invalidenamt (heut Sozialamt)

An das Invalidenamt hätten sich Personen gewendet, die auf Grund ihrer Invalidität weitere finanziellen Zuwendungen bzw. Ermäßigungen benötigen würden.

An das Gesundheitsamt hätten sich Personen gewendet, bei denen sich die Behinderung aus einer oder mehreren Krankheiten bzw. Leiden ergeben hätten und nur die Anerkennung dieser Behinderung vom Finanzamt gewollt bzw. benötigt hätten.

Dafür hätte das Finanzamt ein Formular erstellt, auf dem nur der Grad der Behinderung in % festzustellen sei und ob diese vorübergehend oder dauerhaft sei.

Die Amtsärztin hätte auf Grund der vorliegenden Befunde und einer ärztlichen Untersuchung nur den Grad der Behinderung festzustellen, der für das Finanzministerium relevant sei. Dies würde auch aus der Art des Formulars des Finanzministeriums hervorgehen).

Es würde also nirgends hervorgehen, für welche Leiden bzw. Krankheiten der Grad der Behinderung festgestellt worden sei, das würde sich aber auch im Nachhinein nicht mehr belegen lassen, weil es nie zu belegen gewesen sei. Das gelte auch für sämtliche Behandlungen und Therapien.

Selbstverständlich seien alle Behandlungen und Therapien auf Grund von Diagnosen der behandelnden Ärzte verordnet worden. Diese seien für den Sozialversicherungsträger und die private Gesundheitsversicherung erforderlich gewesen, nicht aber für das Finanzamt, da die Leiden im Formular des Finanzamtes nirgends aufgelistet gewesen seien und immer im Rahmen der 100%igen Behinderung enthalten gewesen seien.

Da das Finanzamt im Jahr 2011 plötzlich verlangt hätte Bestätigungen vorzulegen, die die Verordnung bestimmter Behandlungen im Vorhinein enthalten hätten sollen, sei dies im Nachhinein nicht mehr möglich gewesen.

Es hätten nur mehr Bestätigungen der behandelnden Ärzte über die Art der Erkrankungen und den von ihnen verordneten Heilbehandlungen erbracht werden können.

Es würde in der Natur der Sache liegen, dass Behandlungen beim Physiotherapeuten, 3 wöchiger Kuraufenthalt in Bad Kreuzen, Heilmassagen zur Behandlung von Krankheiten des Bewegungsapparates dienen.

Bei Frau Dr. H, die auch Ärztin für TCM sei, hätte die Beschwerdeführerin unter anderem auch Akupunktur zur Schmerzbehandlung erhalten.

Als Kompromissvorschlag würde die Beschwerdeführerin auf die Abschreibung sämtlicher Medikamente von 2006-2010 verzichten, außerdem auf die Glückskur in Bad Waltersdorf, die schon allein durch ihren Titel Ablehnung hervorgerufen hätte.

Bei den physiotherapeutischen Behandlungen und Heilmassagen sei nicht vorstellbar, dass sie einmal geltend gemacht würden und ein anderes Mal nicht, da sie jedes Mal dieselbe Ursache und denselben Zweck gehabt hätten.

< Verordnung Dr. H vom 7. Jänner 2008:

Diagnose: Lumbalgie Cervicalsyndrom

Ersuchen um Anfertigung eines hydrophilen Konzentrates (33,52 Euro)

< Kur Bad Kreuzen:

Auflistung diverser Aktivitäten:

Gruppengymnastik, Topfenwickel, Lymphdrainage, Wirbelsäulengymnastik in der Gruppe, Großer Heusack, Breuss Massage, Heublumenauflege, Einzelgymnastik, u.ä..

< Honorarnote Dr. H vom 21. Dezember 2007 (365 Euro):

Diagnose: Cervalsyndrom

Ordination Akupunktur

< Verordnung Dr. S vom 11. September 2006

< Überweisung Physiotherapie (September 2009 und Februar 2008)

6x EHG á 45 Minuten; akutes Cervikalsyndrom

< Überweisung Heilgymnastik HWS Dr. Ne 13. Februar 2008

Mit **Datum 24. Juni 2014** wurden das Schreiben des Richters sowie die Antworten der Amtsvertreterin zur Kenntnis- und allfälligen Stellungnahme übermittelt.

Im **Antwortschreiben vom 15. Juli 2014** gab diese bekannt, dass sie mit den auf Seite 2 bzw. 3 angeführten „Daten“ einverstanden sei.

ENTSCHEIDUNG

A) Der Entscheidung wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Die Beschwerdeführerin ist zu 100% behindert. Bei der Einstufung der Behinderung wurde nicht klar definiert, welche Leiden dabei grundlegend waren. Aus den Ausführungen im Beschwerdeverfahren geht allerdings zweifelsfrei hervor, dass es sich hier im Wesentlichen um den gesamten Wirbelsäulenbereich (Wirbelsäulensyndrom) gehandelt hat.

Gegenständlich geltend gemachte Aufwendungen waren demnach dahingehend zu untersuchen, ob sie einerseits mit dieser Behinderung im Zusammenhang gestanden und

auch ob den einzelnen Maßnahmen auch entsprechende klare Verordnungen von Ärzten zugrunde gelegen sind.

Hinsichtlich einzelner Behandlungen konnten keine derartigen klaren Verordnungen vorgelegt werden (vor allem der Bereich Massagen Sc bzw. im Bereich der Medikamente). Aufgrund der doch sehr umfangreichen Behinderung war nach Ansicht des erkennenden Richters bei den einzelnen Anwendungen im Zweifel ein Zusammenhang MIT der Behinderung zu unterstellen.

B) Rechtliche Würdigung:

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. 6 leg.cit können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Verordnung zu §§ 34 und 35 (BGBl 1996/303):

§ 1 Abs. 1: Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,

...

so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

§ 4: Nicht regelmäßige anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Streitgegenständlich ist demnach die Zuordnung der beantragten Arzt- und anderen Behandlungskosten zum Bereich der Aufwendungen im Zusammenhang MIT der Behinderung der Beschwerdeführerin. Wesentlich ist also auch das Vorliegen einer Heilbehandlung im Zusammenhang mit der Behinderung und keine allgemeine Behandlung. Kann zweifelsfrei ein behinderungsbedingter Zusammenhang der Aufwendungen erkannt werden, so sind diese OHNE Selbstbehalt zu berücksichtigen, andernfalls MIT Selbstbehalt bzw. der allgemeinen Lebensführung.

a) Medikamente:

Im Beschwerdeverfahren wurde im Bereich der Medikamente auch seitens der Beschwerdeführer bereits anerkannt, dass diese nicht zweifelsfrei diesem Bereich zuzurechnen sind.

Da hier aufgrund der vorgelegten Unterlagen weder eine klare ärztliche Verordnung erkannt werden kann, noch ein sonstiger zweifelsfreier Zusammenhang mit den behinderungsbedingten Leiden der Beschwerdeführerin waren diese Aufwendungen

keinesfalls dem Bereich des Absatzes 6 oben genannter gesetzlichen Bestimmung zuzurechnen.

Die Aufwendungen für Medikamente (Kräuter, Schüsslersalze, etc.) waren demnach nicht als außergewöhnliche Belastungen OHNE Selbstbehalt zu berücksichtigen.

2007: 171,31 Euro

2008: 378,20 Euro

2009: 269,90 Euro

2010: 109,28 Euro

b) Arztkosten:

Bei den hier aufgelisteten Kosten lassen sich zweifelsfrei Zusammenhänge mit behinderungsbedingten Behandlungen erkennen.

Auch seitens des Finanzamtes (Amtsvertreterin) wurde hierzu auch bereits die gleiche Ansicht zum Ausdruck gebracht.

Für diese Bereiche konnten auch entsprechende Verordnungen vorgelegt werden.

2006:

- Heilmassagen (Verordnung Dr. G): 236,93 Euro

2007:

- Arztkosten Dr. H: 124,50 Euro

- Therapie He: 34,50 Euro

2008:

- Arztkosten (Dr. H, Dr. L, Dr. G): 211,51 Euro

- Therapie He: 258,25 Euro

2009:

- Arztkosten (Dr. H, Dr. G): 116,78 Euro

- Therapie He: 81,08 Euro

2010:

- Arztkosten (Dr. H, Dr. En, Dr. G, Dr. K): 367,25 Euro

- Therapie He: 173,81 Euro

c) Massagen Sc:

In diesem Zusammenhang wurden Rechnungen eines Therapiezentrums (eines gewerblichen Masseurs) für Akupunktmassage vorgelegt.

Der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin bemerkte hierzu im E-Mail vom 5. Juni 2012, dass diese Behandlungen von Dr. C G verordnet wurden.

Eine derartige klar ärztliche Verschreibungen bzw. Verordnungen im Zusammenhang mit der Behinderung der Beschwerdeführerin wurde hierzu aber nicht vorgelegt bzw. konnte nicht nachgewiesen werden. Die vorgelegte "Ärztliche Bestätigung" (im Nachhinein ausgestellt) entspricht nicht den gesetzlichen bzw. durch die Rechtsprechung herausgearbeiteten Vorgaben. Ersätze seitens der Krankenkasse (BVA) können eine derartige Verordnung nicht ersetzen. Da es sich also hierbei um keine unzweifelhaften Behandlungen im Zusammenhang mit den behinderungsbedingten Leiden der

Beschwerdeführerin gehandelt hat, waren diese Aufwendungen nicht dem Bereich der außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt zuzurechnen.

2007: 300,22 Euro

2008: 469,56 Euro

2009: 151,98 Euro

d) Kur Bad Waltersdorf 2006:

Wie das Finanzamt bereits zutreffend ausgeführt hat, ist bei derartigen Aufwendungen jedenfalls eine ärztliche Verordnung für den Besuch einer derartigen Kur notwendig, um sie in den Bereich der außergewöhnlichen Belastung zurechnen zu können ("Zwangsläufigkeit").

Recherchen in diesem Zusammenhang haben ergeben (vgl. www.wilfinger-hotels.at), dass es sich bei der RING Glückskur um eine Gesundheitswoche zur Entschlackung, Entgiftung & Gewichtsreduzierung handelt.

Die Aufwendungen für die Ring Glückskur Basiswoche können auch unter Beachtung der Ausführungen des steuerlichen Vertreters vom 21. Juni 2014 (nicht Glück ist hiermit gemeint, sondern Glykosamine) nicht anders beurteilt werden.

Sowohl der inhaltliche Bezug sowie die fehlende ärztliche Verordnung dieser Kurwoche lassen keinesfalls eine von den außergewöhnlichen Belastungen geforderte Zwangsläufigkeit erkennen.

Die unmittelbaren Kurkosten waren demnach nicht zu berücksichtigen (vgl. VwGH 22.2.2001, 98/15/0123; VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139).

Anders sind die von Dr. S verordneten (Verordnung vom 11. September 2006) Behandlungen zu beurteilen. Diese von der Kurärztin verordnete Behandlung zielt zweifelsfrei auf die behinderungsbedingten Leiden der Beschwerdeführerin ab (HWS-LWS Syndrom).

Die dafür verrechneten Kosten waren demnach als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen.

2006: 372 Euro

e) Kur Bad Kreuzen 2010:

Auch hier ist auf die Ausführungen zum Punkt c) zu verweisen. Ein klarer unzweifelhafter Kurbesuch zur Behandlung der behinderungsbedingten Leiden konnte auch hier nicht nachgewiesen werden.

- Anwendung, Therapie: 573,93 Euro

In diesem Zusammenhang lässt sich aus der Auflistung der Anwendungen zwar ein allgemeiner Zusammenhang mit den Behinderungen der Beschwerdeführerin erkennen, allerdings sind hier auch Behandlungen und Anwendungen angeführt, welche das allgemeine Wohlbefinden ansprechen können. Eine klare Zuordnung/Verordnung ist hierbei demnach nicht erkennbar.

- Arztrechnung: 77,53 Euro

Im Zweifelsfall wird hier zugunsten der Beschwerdeführerin ein behinderungsbedingter Zusammenhang berücksichtigt.

Außergewöhnliche Belastungen OHNE Selbstbehalt (Behinderung):

- < 2006: 608,93 Euro
- < 2007: 159,00 Euro
- < 2008: 469,76 Euro
- < 2009: 197,86 Euro
- < 2010: 618,59 Euro

Eine Zusammenfassung und detaillierte Aufgliederung der berücksichtigten außergewöhnlichen Belastungen im Zusammenhang mit der Behinderung (also OHNE Selbstbehalt) ist der Tabelle im Anhang zu entnehmen.

C) Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Da gegenständlich keine der genannten gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen (vgl. hierzu vor allem die oben angeführte Judikatur des VwGH) war einer ordentlichen Revisionsmöglichkeit nicht zuzustimmen.