



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder Mag. Ingrid Enengel, Mag. Herwig Draxler und Horst Hoffmann im Beisein der Schriftführerin Melanie Zuschnig über die Berufung des Bw., 0000 X., X.-Str.1, vertreten durch Ernst & Young Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungs GmbH, 1220 Wien, Wagramer Straße 19, vom 2. Februar 2009 gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 26. November 2008 und die Berufung vom 23. Dezember 2008 gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 26. November 2008, beide Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach, vertreten durch Mag. Marieta Schönsleben, nach der am 23. Mai 2011 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2005 und 2006 wird teilweise Folge gegeben.

Gleichzeitig wird der Einkommensteuerbescheid 2005 zum Nachteil abgeändert.

Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2005 und 2006 werden abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) begehrte in den Einkommensteuererklärungen 2005 und 2006 diverse Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung (in weiterer Folge „ag Bel“), die er ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes in Ansatz gebracht haben wollte.

Das Finanzamt schied einzelne Aufwendungen in den Einkommensteuerbescheiden 2005 und 2006 aus, wogegen der Bw. Berufung erhob. Gegen die zum Nachteil abändernde Berufungsvorentscheidung für 2005 bzw. die abweisende Berufungsvorentscheidung für 2006 brachte der Bw. einen Vorlageantrag ein.

Vorauszuschicken ist, dass der Bw. 1971 bei einem Dienstunfall mit der unheilbaren Hepatitis C infiziert wurde. Mit Urteil des Landesgerichtes wurde der Dienstgeber verpflichtet, ab 22. Februar 2000 eine Rente von 60% der Vollrente zuzüglich einer Zusatzrente für Schwerversehrte im Ausmaß von 20% der zuerkannten Rente zu zahlen. Für die Bemessung der Minderung der Erwerbsfähigkeit wurde die „Hepatitis C und die darauf aufgepropfte, zweifelsfrei durch die chronische Hepatitis C verursachte primär-chronische Polyarthritis“ herangezogen. Die Minderung der Erwerbsfähigkeit wurde mit 60% festgestellt.

Es darf nun auf die einzelnen Berufungspunkte eingegangen werden.

A. Aufwendungen für ag Bel ohne Selbstbehalt:

1. Freibetrag fürs Kfz bzw. Kosten der Heilbehandlung:

a. Freibetrag fürs Kfz (2005 und 2006):

Strittig ist die Frage, ob dem Bw. für 2005 und 2006 der Freibetrag wegen Gehbehinderung für das Kfz (€ 1.836,00) gemäß § 3 Abs. 1 der ***Verordnung des BM für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 416/2001 (in weiterer Folge „VO“)*** zusteht. Der Bw. hat einen Ausweis gemäß § 29 b StVO.

Das Finanzamt vertrat in den Einkommensteuerbescheiden 2005 und 2006 die Ansicht, dass dem Bw. der Freibetrag fürs Kfz nicht zu gewähren sei. Die Ehegattin des Bw. sei zivilrechtliche Eigentümerin des Kfz, weiters mangle es beim Bw. am wirtschaftlichen Eigentum.

Der Bw. meint, es sei „sein eigenes Kfz“. Er habe es bezahlt und auch nicht der Ehegattin geschenkt. Ihm stehe der Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Das Auto könne er nicht „gebrauchen“. Ihn treffe wirtschaftlich der Untergang, weil er eine Neubeschaffung zahlen müsste; seine Ehegattin habe keine Einkünfte.

Den Kaufvertrag und den Zulassungsschein für das Kfz legte der Bw. trotz Aufforderung hiezu nicht vor, er brachte aber einen Einzahlungsbeleg für das Kfz bei, auf dem er als „Einzahler“ ausgewiesen ist, des Weiteren ein an die Ehegattin des Bw. adressiertes Schreiben des Kfz-Händlers über die Lieferung des Kfz.

In der **mündlichen Berufungsverhandlung** führte der Bw. ergänzend aus, es sei in Anbetracht der unstrittigen Gehbehinderung des Bw. das wirtschaftliche Eigentum vor dem Hintergrund der Zwangsläufigkeit maßgeblich. Er habe schon seit dem vorigen Jahrhundert eine Bestätigung, dass er nicht mehr als 300 m gehen könne. Wenn ihm das Pauschale nicht zuerkannt werde, sei er gezwungen, mit dem Taxi zu fahren; dies käme bedeutend teurer als das eigene Kfz. In der Nähe seines Wohnsitzes verkehre kein öffentliches Verkehrsmittel, er könnte sein Haus bzw. seine Wohnung nicht aufrechterhalten. Er habe aber laufend Behandlungstermine in Y. und Graz. Ein Ummelden des Kfz auf ihn sei nicht zumutbar, weil er selbst in einer schlechten Steuer- und Versicherungsstufe sei.

Dass der Kaufvertrag auf seine einkommens- und vermögenslose Gattin laute, habe seine Erklärung darin, dass es seiner Gattin damals besser gegangen sei als ihm selbst. Kosten und Nutzen des Kfz kommen dem Bw. zu. Er trage sämtliche Kosten, er sei somit der wirtschaftliche Eigentümer; dies sei für den Freibetrag laut Literaturmeinung (Jakom zu § 35) ausreichend. Laut Ausführungen an manchen Stellen genüge die Kostentragung, so seien nach Rz. 849 LStR Leasing-Kfz „eigene Kfz“. Eine Kfz-Steuerbefreiung habe er nicht geltend gemacht.

Das Fehlen der Zulassungsberechtigung des Bw. sei für das Fehlen des wirtschaftlichen Eigentums nicht maßgeblich. Überdies würden Fahrten mit dem eigenen Kfz bzw. einem nicht eigenen Kfz unterschiedlich behandelt. Die Intention des Gesetzes sei aber, die gesamten Mehrkosten für die Behinderung zu berücksichtigen. Es gehe darum, den Begriff „eigenes Kraftfahrzeug“ vom Wortsinn her richtig zu interpretieren.

Der Bw. habe die faktische Verfügungsgewalt über das Fahrzeug. Würde er die Zahlung der Kosten einstellen, könnte seine Ehegattin über das Fahrzeug nicht mehr verfügen. Er könne also über die Kostentragung auf das Verfügen über das Kfz Einfluss nehmen. Die Verfügungsmacht ergebe sich auch daraus, dass er der Ehegattin das Kfz nicht geschenkt habe.

Die Frage, ob er einen Verkauf des Kfz durch seine Ehegattin verhindern könne, bejahte er. Er habe den Typenschein verwahrt, dies sei seine rechtliche Absicherung. Es liege eine Konstellation ähnlich einer Treuhandschaft vor, seine Ehegattin sei quasi Treuhänderin. Es gebe aber keine schriftliche zivilrechtliche Treuhandvereinbarung.

Das Finanzamt blieb unter Hinweis auf den Wortlaut der VO sowie Kommentarmerlebnisse bei seiner bisherigen Ansicht. Zum Einfluss des Bw. über die Kostentragung führte das Finanzamt aus, dass die Ehegattin des Bw. in aufrechter Ehe einen Unterhaltsanspruch habe und aus diesem die Kfz-Kosten selbst tragen könnte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für alle Berufungspunkte gilt, dass Beweis erhoben wurde durch die Einsichtnahme in die Veranlagungsakten des Bw., die Ausführungen in dem mit dem Bw. und dem Finanzamt geführten Schriftwechsel, die im Zuge des Schriftwechsels vorgelegten Unterlagen, insbesondere das Urteil und die Bestätigungen der Ärzte, sowie die in der Niederschrift festgehaltenen Ausführungen der Parteien in der mündlichen Berufungsverhandlung.

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus und fassen die Feststellungen auf den in Klammer angeführten Beweismitteln:

Der Bw. hat eine Gehbehinderung. Die Minderung der Erwerbsfähigkeit beträgt 60% (Urteil). Er hat eine Bescheinigung gemäß § 29b StVO (siehe Bescheinigung), des Weiteren ein Attest, dass er nicht weiter als 300 m gehen kann (Niederschrift). In der Nähe seines Hauses befindet sich kein öffentliches Verkehrsmittel (Niederschrift).

Seine Ehegattin hat kein Einkommen und nur ein kleines Barguthaben (Niederschrift). Sie ist Käuferin und Zulassungsbesitzerin des Kfz (unstrittig, siehe auch Schreiben des Kfz-Händlers). Der Bw. hat das Kfz bezahlt (Einzahlungsbeleg) und trägt auch alle Kosten für das Kfz (Niederschrift). Er verwahrt den Typenschein des Kfz (Niederschrift). Seine Ehegattin führt ihn zu allen Ärzten, zur Physiotherapie sowie zu stationären Aufenthalten und allen übrigen Behandlungen und Untersuchungen, des Weiteren macht sie auch die übrigen Fahrten mit ihm (unbestrittene Angaben des Bw.).

Mit seiner Ehegattin hat der Bw. keine zivilrechtliche Treuhandvereinbarung betreffend das Kfz geschlossen. Eine Kfz-Steuerbefreiung hat er nicht beantragt (Niederschrift).

Rechtliche Beurteilung:

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind gemäß **[§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#)** 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).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß **[§ 34 Abs. 6 vierter Teilstrich EStG 1988](#)** können unter anderem Aufwendungen im Sinn des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5), ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltens als ag Bel bei der Ermittlung des Einkommens abgezogen werden.

Hat der Steuerpflichtige gemäß **[§ 35 Abs. 1 erster Teilstrich EStG 1988](#)** durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung ag Bel, und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

Gemäß **[§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#)** wird jährlich bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 55 bis 64% ein Freibetrag von € 294,00 gewährt.

Anstelle des Freibetrages können gemäß **[§ 35 Abs. 6 EStG 1988](#)** auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

Der Bundesminister für Finanzen kann gemäß **[§ 35 Abs. 7 EStG 1988](#)** nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

In der VO heißt es:

Für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, ist gemäß **[§ 3 Abs. 1 VO](#)** zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benutzt werden kann, ein Freibetrag von 153 Euro monatlich zu berücksichtigen. Die Körperbehinderung ist durch eine Bescheinigung gemäß **[§ 29b der Straßenverkehrsordnung 1960](#)** oder ... nachzuweisen.

Bei einem Gehbehinderten mit einer mindestens 50%igen Erwerbsminderung, der über kein eigenes Kraftfahrzeug verfügt, sind gemäß **§ 3 Abs. 2 VO** die Aufwendungen für Taxifahrten bis zu einem Betrag von monatlich 153 Euro zu berücksichtigen.

Für die Zurechnung der Wirtschaftsgüter gelten gemäß **§ 24 Abs. 1 BAO** bei der Erhebung von Abgaben, soweit in den Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist, folgende Vorschriften:

- c) Wirtschaftsgüter, die zu treuen Handen für einen Treugeber erworben worden sind, werden dem Treugeber zugerechnet.
- d) Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, werden diesem zugerechnet.

Der Bw. beruft sich bezüglich des „eigenen Kfz“ auf sein wirtschaftliches Eigentum bzw. eine Quasi-Treuhandschaft.

Wirtschaftlicher Eigentümer ist derjenige, dem bei wirtschaftlicher Anknüpfung des Abgabentatbestandes ein Wirtschaftsgut zuzurechnen ist. Wirtschaftlicher Eigentümer ist idR der zivilrechtliche Eigentümer. Zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum fallen auseinander, „wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind (Gebrauch, Verbrauch, Belastung, Veräußerung), auszuüben in der Lage ist und zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss von der Einwirkung auf die Sachen, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer auf Dauer, das heißt auf die Zeit der möglichen Nutzung, geltend machen kann“ (vgl. Ritz, BAO, Tz. 3 f. zu § 24 BAO). Das Vorliegen dieser Voraussetzungen ist anhand des Gesamtbildes der Verhältnisse des jeweiligen Falles festzustellen (vgl. VwGH vom 29. 6. 1982, [82/14/0054](#)).

Auch wenn der Gesundheitszustand der Ehegattin bei Abschluss des Kaufvertrages ein besserer war als jener des Bw., so ist angesichts des Umstandes, dass der Bw. dann aber die Einzahlung tätigte, nicht einsichtig, dass nicht auch der Kaufvertrag auf den Bw. ausgestellt werden konnte. Ebenso wenig bedeutet der Entschluss, wegen einer allfälligen schlechteren Einstufung in der Versicherung den Kaufvertrag auf seine Ehegattin auszustellen, für den Bw., hiervon wirtschaftlicher Eigentümer zu sein.

Im österreichischen Eherecht gilt während aufrechter Ehe der Grundsatz der Gütertrennung. Dies bedeutet, dass dieses Kfz im Eigentum der Ehegattin des Bw. steht. Demzufolge könnte sie – wenn erforderlich – auch rechtliche, auf die Herausgabe des Typenscheins gerichtete Schritte setzen und hätte der Bw. wiederum keine Möglichkeit, seine Ehegattin von der

Benützung oder auch einem Verkauf des Kfz durch sie auszuschließen bzw. alle „aktiven“ und „passiven“ Verfügungsrechte an sich zu ziehen.

Es mag dahingestellt bleiben, ob der Bw. seiner Ehegattin zwar nicht das Auto, wohl aber das für die Anschaffung erforderliche Geld geschenkt hat, doch wird durch „Nicht-Schenken“ des Kfz allein noch kein wirtschaftliches Eigentum des Bw. begründet. Ebenso wenig geschieht dies durch die Tragung sämtlicher mit dem Betrieb verbundenen Kosten einschließlich der Reparaturen (vgl. UFS vom 26. 4. 2007, RV/0436-G/05, betreffend das wirtschaftliche Eigentum an einem Leasinggut). Ein Einstellen der Tragung der Kosten würde nicht nur dem Bw. in Anbetracht der notwendigen Fahrten zu Heilbehandlungen schaden, sondern könnte allenfalls zu Unterhaltsforderungen seiner Gattin und allfälligen Verwendung der Mittel zur Bezahlung der Kosten fürs Kfz führen. Bei der gegebenen Konstellation könnte also der Bw. seine Ehegattin durch die Einstellung der Zahlungen fürs Kfz nicht vom Gebrauch „ihres Kfz“ ausschließen.

Die ins Treffen geführte „Quasi-Treuhandschaft“ reicht für die Zurechnung des Kfz an den Bw. als sein „eigenes“ noch nicht aus. Da laut Bw. die Ehegatten einen „formellen“ Treuhandschaftsvertrag nicht abgeschlossen haben, erübrigt sich eine weitere Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen.

Angesichts des vorliegenden Sachverhalts ist auch aus den vom Bw. genannten Literaturstellen nichts zu gewinnen. Mögen in den älteren Fassungen noch für den Bw. sprechende Ausführungen festgehalten sein, so wird in Jakom, EStG, 4. Aufl. 2011, Tz. 24 zu § 35 EStG 1988, ausgeführt, dass der Pauschbetrag nicht angewendet werden kann, wenn das Kfz im Eigentum eines Familien- bzw. Haushaltsangehörigen steht. Ebenso ist in der aktualisierten Fassung von Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 14 zu § 35 EStG 1988, festgehalten, dass für „familieneigene Kfz“ (gemeint: im Eigentum von Angehörigen – wie z. B. dem Ehepartner, Lebensgefährten oder Kindern – stehende Fahrzeuge) für behinderungsbedingte Fahrten nach § 4 der VO Kosten der Heilbehandlung in Höhe des amtlichen Kilometergeldes geltend gemacht werden können.

Die Vorbringen des Bw. lassen den UFS nicht zur Auffassung gelangen, dass nicht die Ehegattin des Bw., sondern der Bw. alle einem zivilrechtlichen Eigentümer zukommenden Befugnisse hatte und er den Ausschluss von der Einwirkung auf die Sache auch gegenüber seiner Ehegattin als zivilrechtliche Eigentümerin auf Dauer, d. h. auf die Zeit der möglichen Nutzung, geltend machen konnte.

Der Berufung konnte daher in diesem Punkt kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

b. Eventualbegehren auf Berücksichtigung von Kosten der Heilbehandlung nach § 4 der VO für 2005 und 2006:

In der **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 begehrte der Bw. Fahrtkosten in Höhe des Kilometergeldes für Fahrten zu Ärzten, zur Physiotherapie sowie ans Uniklinikum Graz in Höhe von insgesamt € 2.437,47.

Das Finanzamt bejahte in seiner **Stellungnahme vom 6. Dezember 2010** die Abzugsfähigkeit dem Grunde nach, erachtete jedoch aufgrund diverser Unterlagen nur € 1.252,45 als abzugsfähig, wobei es Fahrtkosten zu stationären Aufenthalten in Krankenhäusern von Amts wegen ansetzte.

Im **Schreiben vom 14. Dezember 2010** schränkte der Bw. sein Begehren auf die vom Finanzamt ermittelten € 1.252,45 ein.

In der **mündlichen Berufungsverhandlung** begehrte der Bw., auch für 2005 Kosten der Heilbehandlung in Höhe von € 1.252,45 im Schätzungswege in Ansatz zu bringen. Dem Einwand des Finanzamtes, dass dies mangels eines zumutbaren Nachweises nicht möglich wäre, entgegnete der Bw., in Anbetracht der Zuerkennung des pauschalen Freibetrages fürs Kfz für 2004 durch das Finanzamt darauf vertraut zu haben. Es sei schwierig, im Nachhinein Fahrtkosten nachzuweisen und sei hier eine Glaubhaftmachung zulässig. Die Verhältnisse des Jahres 2005 hätten sich von jenen des Jahres 2006 nicht unterschieden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS geht davon aus, dass die Ehegattin des Bw. in den Jahren 2005 und 2006 mit dem Bw. zu diversen Ärzten, etc., zum Zweck der Untersuchungen und Behandlungen behinderungskausaler gesundheitlicher Beeinträchtigungen gefahren ist und offensichtliche Änderungen der Verhältnisse des Krankheitszustandes zwischen den Jahren 2005 und 2006 nicht erkennbar sind (unbestrittene Vorbringen des Bw.).

Rechtliche Beurteilung:

Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind gemäß **§ 4 VO** im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Die vom Finanzamt für 2006 der Höhe nach mit € 1.252,45 außer Streit gestellten Fahrtkosten für Heilbehandlungen stehen dem Bw. nach Ansicht des UFS als ag Bel ohne Abzug eines Selbstbehaltes zu. Zumal sich aufgrund der bereits seit Jahrzehnten bestehenden Erkrankungen die erforderlichen Untersuchungen und Behandlungen nicht drastisch geändert

haben werden – so etwas behauptet selbst das Finanzamt nicht –, wird nach Ansicht des UFS als glaubhaft angesehen, dass auch 2005 an Fahrtkosten zu Heilbehandlungen € 1.252,45 angefallen sind.

In diesem Punkt ist daher dem eingeschränkten Berufungsbegehren hinsichtlich Einkommensteuer 2005 und 2006 Folge zu geben.

Aus den Punkten 1. a. und b. ergibt sich somit insgesamt eine teilweise Stattgabe.

2. Anschaffung einer Hörhilfe als ag Bel ohne Selbstbehalt (2005, € 1.520,18) ?

Der Bw. beantragte in der **Einkommensteuererklärung 2005**, Aufwendungen für die Anschaffung einer Hörhilfe in Höhe von € 1.520,18 als ag Bel ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen.

Das Finanzamt verneinte im **Einkommensteuerbescheid 2005** den behinderungskausalen Zusammenhang und brachte die Aufwendungen als ag Bel mit Selbstbehalt in Ansatz. Dr.K. (in weiterer Folge „Dr. K.“) zähle in seiner Bestätigung nur die Beschwerden auf. Die Hepatitis C sei 1990 ausgebrochen, der Hörschaden bestehe seit Ende der 90er-Jahre. Mangels eines entsprechenden medizinischen Gutachtens sei der Hörschaden offenbar auf das zu diesem Zeitpunkt bereits fortgeschrittene Alter des 1932 geborenen Bw. zurückzuführen.

Der Bw. führte in der **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 aus, dass der Hörschaden in ursächlichem Zusammenhang mit der behinderungskausalen chronischen Hepatitis C bzw. der aufgepfropften chronischen Polyarthritis stehe. Er verwies auf die Ausführungen im Urteil betreffend die Zuerkennung der Rente, die Bestätigungen des Dr. K., FA für HNO, und des Prim.Dr.W. (in weiterer Folge „Prim. Dr. W.“), Facharzt für innere Medizin sowie auf einen medizinischen Fachartikel. Des Weiteren beantragte der Bw. die Einvernahme des Prim. Dr. W. als Zeugen, sofern noch medizinische Fragen offen sein sollten.

Im **Urteil** ist unter Pkt. 2., *Zur Gesundheitssituation des Klägers*, auf Seite 5 ausgeführt:

„Das Hörvermögen ist im Bereich des rechten Ohres hochgradig eingeschränkt, hier ist der Patient mit einem Hörgerät versorgt, im Bereich des linken Ohres ist das Hörvermögen zufriedenstellend.“

Weiters die *Diagnose*, Seite 9:

„Tatsächlich ist aber bei der klagenden Partei (Anm.: Bw.) eine Autoimmunerkrankung, bedingt durch die Hepatitis C Erkrankung in chronischer Form aufgepfropft. Es besteht beim Kläger, kausal durch die Hepatitis C verursacht, eine seronegative primär-chronische Polyarthritis. Das Gesamtausmaß der Mde durch ... beträgt 60 von 100.“

Über die Ursächlichkeit des Hörschadens durch die Hepatitis C bzw. die Polyarthritis ist im Urteil keine Aussage getroffen.

Dr. K., FA für HNO, führt in seiner **Bestätigung vom 4. Juni 2009** aus:

„Der Patient ist wegen seiner Hörstörung und vor allem wegen seiner rez. HWS-Beschwerden bei Cervicalsyndrom und Occipitalneuralgie im Rahmen der vorliegenden Polyarthralgien bei Hepatitis C regelmäßig seit Oktober 2004 bis dato in meiner Ordination in Behandlung.“

In der **HNO-fachärztlichen Befundbestätigung** führt er noch aus, dass „*der Patient bei seit Jahren vorliegender Schwerhörigkeit mit Hörgeräten bds. versorgt ist. Die Ermittlung des prozentuellen Hörverlustes lt. Tonaudiogramm vom 4. Juni 2009 ergibt auf dem re. Ohr einen Hörverlust von 58%, am linken Ohr einen Hörverlust von 33%.*“

In der nicht datierten **Bestätigung des Prim. Dr. W., FA für Innere Medizin**, gibt dieser für 2006 die Daten der Ordinationsbesuche bei ihm sowie der stationären Aufenthalte des Bw. in Krankenhäusern bekannt. Er hält weiters fest: „*Schrittmacher- und Defibrillatorenkontrolle vierteljährlich Univ.Klinikum Graz.*“

Im Artikel „**Einschränkung des Hörvermögens bei Patienten mit rheumatoider Arthritis**“ heißt es wie folgt:

„Häufiger als bisher angenommen scheint es im Rahmen einer rheumatoiden Arthritis und anderer Autoimmunerkrankungen zu einer Einschränkung des Hörvermögens zu kommen. Die rechtzeitige Diagnose ermöglicht eine erfolgreiche Therapie, die einem bleibenden Hörschaden vorbeugt (06 Mai 2004, Dr. med. Gabriele Moultrie). Eine interessante Untersuchung erfolgte durch die italienische Arbeitsgruppe um Dr. F. Salvinelli von der Medizinischen Universität in Rom. Salvinelli untersuchte das Hörvermögen bei 38 Patienten mit einer rheumatoiden Arthritis. Dabei konnte er nachweisen, dass nahezu alle Patienten eine Einschränkung des Hörvermögens aufwiesen.“

Dass es im Rahmen einer rheumatoiden Arthritis zum Auftreten von Hörproblemen kommen kann, stimmt mit den Erfahrungen des auf diesem Gebiet ausgewiesenen Experten Dr. J.P. Harris von der Universität in Kalifornien überein. Harris stellt bei mindestens 30% der Patienten mit Autoimmunerkrankungen - einschließlich der rheumatoiden Arthritis - eine Schädigung des Innenohrs fest.

Ursächlich kommen zum einen die entzündlichen Prozesse selbst als auch die Nebenwirkungen der verabreichten Medikamente in Frage. Aus diesem Grund betonen die Wissenschaftler die Notwendigkeit, das Hörvermögen in einem frühen Krankheitsstadium zu überprüfen, noch bevor eine Mitbeteiligung der Hirnnerven oder bleibende Nebenwirkungen aufgetreten sind. Nur so können rechtzeitig entsprechende Therapie, wie chirurgische Maßnahmen im Bereich des Mittelohres, durchgeführt werden.

Wird der ideale Zeitpunkt verpasst, so bleibt das Gehör geschädigt und das Hörvermögen kann nur mit entsprechenden Hörgeräten verbessert werden.

Literatur: 1. Salvinelli F, Cancilleri F, Casale M, et al. Hearing thresholds in patients affected by rheumatoid arthritis. Clin Otolaryngol 2004 Feb; 29(1):75-9.“

Quelle: <http://www.rheuma-online.de/aktuelles/news/news-archiv/2002-2005/ansicht/news/325.html?encryptionKey=k3j4h&cHash=161b3453b2>

Der Aufforderung im weiteren Berufungsverfahren, eine seine Behauptungen dokumentierende Bestätigung des Prim. Dr. W. vorzulegen, kam der Bw. nicht nach. In der mündlichen Verhandlung gab der Bw. noch bekannt, aus Kostengründen die Bestätigung des Prim. Dr. W. nicht angefordert zu haben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der UFS geht von folgendem Sachverhalt aus und fassen die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel:

Der Bw. hatte 2005 Aufwendungen für ein Hörgerät in Höhe von € 1.520,18 zu tragen. 1971 erkrankte er an Hepatitis C und wurden diese sowie die chronische Polyarthritis als behinderungskausal festgestellt, nicht aber ein Hörschaden (Urteil). Der Hörschaden besteht seit Ende der 90er-Jahre, ebenfalls seit damals hat der Bw. ein Hörgerät (Bw. in Vorhaltsbeantwortung vom 10. November 2010, Pkt. 1. 4.). Prim. Dr. W. bestätigt für 2006 diverse Termine von Ordinationsbesuchen und Krankenhausaufenthalten bzw. Untersuchungen im Krankenhaus (Bestätigung des Prim. Dr. W.). Dr. K. behandelt den Bw. seit Oktober 2004 im Wesentlichen wegen seiner Hörstörung und seiner Halswirbelsäulenbeschwerden bei Hepatitis C. Er attestiert auch den Hörverlust von 58% (rechtes Ohr) bzw. 33% (linkes Ohr) per 4. Juni 2009 (Bestätigung des Dr. K. vom 4. Juni 2009). Der Aufforderung, eine seine Vorbringen dokumentierende Bestätigung des Prim. Dr. W. vorzulegen, kam der Bw. aus Kostengründen nicht nach (Niederschrift).

Rechtliche Beurteilung:

Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind gemäß **§ 4 VO** im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

An der Zwangsläufigkeit der Aufwendungen hat auch das Finanzamt keinen Zweifel. Strittig ist nur die Frage, ob die Aufwendungen im Zusammenhang mit der festgestellten Behinderung des Bw. stehen.

Dem genannten Urteil ist nicht zu entnehmen, dass die Hepatitis C bzw. die chronische Polyarthritis ursächlich für den Hörschaden des Bw. ist. Auch lässt sich ein solcher (zur Wurzel zurückgehender) Zusammenhang weder der Bestätigung des Dr. K. noch jener des Prim. Dr. W. entnehmen. Es wäre am Bw. gelegen, eine seine Vorbringen untermauernde Bestätigung vorzulegen. Dass dies unmöglich gewesen wäre, behauptete der Bw. nicht. Die bloß allgemein gehaltenen Ausführungen im Fachartikel vermögen noch nicht, die im Einzelfall zu beurteilende Behinderungskausalität einer Hörstörung herzustellen.

Hinsichtlich dieses Berufungspunktes konnte daher dem Begehr des Bw. nicht nachgekommen werden, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen war. Es bleibt daher beim Ansatz der strittigen Aufwendungen als ag Bel mit Abzug eines Selbstbehalts.

**3. a. Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 für 2005 (€ 294,00) sowie
b. Freibetrag für Krankendiätverpflegung für 2005 (€ 612,00):**

Das Finanzamt stimmte in der Stellungnahme vom 6. Dezember 2010 bzw. in der mündlichen Verhandlung den diesbezüglichen Begehren des Bw. zu. Auch nach Ansicht des UFS sind dem Bw. diese beiden Freibeträge zu gewähren.

Der Berufung war daher in diesen beiden Punkten Folge zu geben.

4. Behandlungskosten von € 2.232,51 und € 2.436,81 (2005):

Das Finanzamt schied Behandlungskosten von € 2.232,51 im Einkommensteuerbescheid 2005 und € 2.436,81 in der diesbezüglichen Berufungsvorentscheidung aus den ag Bel ohne Selbstbehalt aus, weil diese Aufwendungen durch Versicherungsvergütungen gedeckt waren.

Zumal der Bw. im Vorlageantrag betreffend Einkommensteuer 2005 auf die vorerst geltend gemachten Beträge dezidiert verzichtete, sind – wie bereits in der Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2005 geschehen - die € 2.436,81 aus den ag Bel ohne Selbstbehalt auszuscheiden und insoweit der Einkommensteuerbescheid 2005 zum Nachteil des Bw. abzuändern.

Aufgrund der vorliegenden Berufungsentscheidungen sind nunmehr anzusetzen:

2005	
Behandlungsbeiträge lt. FA	697,59
Medikamente lt. FA	979,72
Arztkosten lt. FA	818,26
Fahrtkosten für Heilbehandlung lt. BE	1.252,45
Nachgewiesene Kosten ohne Selbstbehalt gemäß VO lt. BE	3.748,02
FB gemäß <u>§ 35 Abs. 3 EStG 1988</u> lt. BE	294,00
FB für Krankendiätverpflegung lt. BE	612,00
Ag Bel mit Selbstbehalt, Hörhilfe lt. FA/BE	1.520,18

2006	in €
Nachgewiesene Kosten ohne Selbstbehalt gemäß VO lt. BE	1.252,45
FB gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 lt. FA	294,00
FB für Krankendiätverpflegung lt. FA	612,00

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Klagenfurt am Wörthersee, am 7. Juni 2011