



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Dr. Ursula Leopold und die weiteren Mitglieder HR Dr. Astrid Binder, Mag. Christiane Riel-Kienzer und Mag. Gerald Klug im Beisein der Schriftführerin Eveline Wünscher über die Berufung der Bw., vertreten durch DSG Wirtschaftstreuhand GmbH, 8010 Graz, Heinrichstraße 97, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt betreffend Einkommensteuer 2001 nach der am 10. November 2004 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) beantragte in einer Beilage zu ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung in Höhe von S 154.392,00 neben der außergewöhnlichen Belastung für ihre Behinderung und Diätverpflegung. In diesem Betrag sind auch Rechnungen über S 70.712,00 für zahnärztliche Behandlungen enthalten.

Im bekämpften Bescheid vom 13. Dezember 2002 fanden diese Zahnarztkosten keine Berücksichtigung, da sie unter dem Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 lagen.

Dazu führte der steuerliche Vertreter der Bw. in der dagegen gerichteten Berufung aus, dass auf Grund der Erkrankung der Bw. im Jahr 2001 eine Generalzahnsanierung notwendig gewesen sei. Habe ein Steuerpflichtiger außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, könnten die tatsächlichen Kosten aus der Behinderung gemäß § 35 Abs. 5 EStG steuerlich geltend gemacht werden. Selbstbehalte seien dabei gemäß § 24 Abs. 6 nicht zu berücksichtigen.

In der daraufhin ergangenen Berufungsvorentscheidung berücksichtigte die Abgabenbehörde erster Instanz diese Kosten wiederum nur nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG, mit der Begründung, es bestehe kein ursächlicher Zusammenhang zwischen der Grunderkrankung und der als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Zahnsanierung.

Dagegen wandte sich die Bw. mit ihrem rechtzeitig gestellten Antrag auf Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Gleichzeitig stellte sie den Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und kündigte zur Verdeutlichung des Zusammenhanges zwischen der Grunderkrankung und den Zahnbehandlungen ein Gutachten des behandelnden Arztes an.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 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.

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so steht ihm gemäß § 35 EStG 1988 unter bestimmten Voraussetzungen ein Behindertenfreibetrag (Abs. 3) zu.

Nach § 35 Abs. 5 EStG 1988 können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

§ 34 Abs. 6 EStG 1988 wurde mit Wirkung ab dem 1. Juni 1996 durch die Einräumung einer Verordnungsermächtigung an den Bundesminister für Finanzen ergänzt, die es ihm ermöglicht mit Verordnung festzulegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung BGBl. Nr. 303/1996. Gemäß § 4 dieser VO können zusätzlich zu den

Pauschbeträgen des § 35 EStG 1988 nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß berücksichtigt werden.

Als Kosten der Heilbehandlung gelten Arztkosten, Spitalskosten, Kosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten und Medikamente, nicht aber die durch die laufende Pflegebedürftigkeit verursachten Kosten wie Bettwäsche, Verbandmaterial udgl..

Krankheitskosten, die auf eine Erkrankung zurückgehen, die in keinem Zusammenhang mit der Behinderung steht (zB Kosten der Augenoperation eines wegen Beinamputation Behinderten), können neben den Pauschbeträgen des § 35 bzw. den tatsächlichen aus der Behinderung erwachsenden Kosten nur nach den allgemeinen Regeln des § 34 geltend gemacht werden (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Stichwort Behinderte).

Zu klären ist im gegenständlichen Fall, ob die strittigen Zahnarztkosten Kosten der Heilbehandlung, die in einem ursächlichen Zusammenhang mit der Behinderung steht, darstellen:

Dazu hat die Bw. dem unabhängigen Finanzsenat ein Schreiben ihres behandelnden Arztes mit onkologischer Schwerpunktpraxis vorgelegt, der ausführt, dass bei der Bw. ein ausgedehntes metastasierendes Mamma – Karzinom bestehe. Sie stehe unter intensiver immunologischer Behandlung. Dies schließe ein, dass immunblockierende Herde zu eliminieren seien. Die durchgeführte Zahnsanierung stehe in diesem Kontext und wurde im Zusammenhang mit der laufenden immunbiologischen Therapie ärztlich empfohlen. Die zahnärztliche Behandlung gehöre somit in den gesamt onkologischen Therapiebereich.

In der der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegten Rechnung werden jedoch keine eventuelle Eiterherde eliminierenden Maßnahmen abgerechnet. Die Zahnbehandlung wurde mit einem Panoramaröntgen zur Prothesenplanung begonnen und in der Folge wurden auch nur Maßnahmen der Prothetik verrechnet. Den diesbezüglichen Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz beantwortete die Bw. dahingehend, dass ihr bereits im Jahr 2000, vor ihrer Übersiedelung von Linz nach Graz, im Rahmen einer Gesamtbehandlung ihrer Krankheit die Zähne entfernt worden seien. Im Jahr 2001 habe sie nun anstelle des seinerzeitigen Zahn - Provisoriums eine endgültige Prothese erhalten, weshalb auf der gegenständlichen Rechnung keine Kosten für die Extraktion der Zähne angesetzt seien.

Nach Auffassung des VwGH im Erkenntnis vom 3. 8. 2004, 99/13/0169, fallen unter die begünstigten Aufwendungen, die nicht regelmäßig anfallenden Heilbehandlungskosten zur Stabilisierung und Erhaltung des Gesundheitszustandes.

Der unabhängige Finanzsenat vertritt die Auffassung, dass die strittigen Zahnbehandlungskosten nicht regelmäßig anfallende Heilbehandlungskosten zur Stabilisierung

und Erhaltung des Gesundheitszustandes im speziellen Krankheitsfall der Bw. darstellen. Wie auch durch das Schreiben des behandelnden Arztes bestätigt wird, stehen diese Kosten mit der die Behinderung verursachenden Erkrankung in einem direkten Zusammenhang.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 10. November 2004