



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A, Adr., vertreten durch Stb., vom 9. September 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes ABC, vertreten durch B, vom 10. August 2004 betreffend Einkommensteuer für den Zeitraum 2002 bis 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Einkommenssteuerbescheid 2002 bleibt unverändert.

Der Bescheid betreffend Einkommensteuerbescheid 2003 wird abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2003 angeführten Abgabe betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage		Abgabe	
	Art	Höhe	Art	Höhe
2003	Einkommen	22.346,05€	Einkommensteuer anrechenbare Lohnsteuer und Kapitalertragsteuer	4.380,87€ -5648,26€
ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer (Gutschrift)				-1.267,39€

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

## **Entscheidungsgründe**

Der Bw. reichte am 31. März 2004 die Einkommensteuererklärungen für 2002 und 2003 ein. Neben anderen nicht streitgegenständlichen Punkten wurden für 2002 5.335,09 € als Krankheitskosten bzw. außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht. Für 2003 wurden Krankheitskosten bzw. außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 4.993,96 € geltend gemacht. Am 10. August 2004 ergingen die Einkommensteuerbescheide 2002 und 2003 in denen nur außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 3.106,69 € (2002) und 2.749,96 € (2003) anerkannt wurden. Begründend wurde jeweils ausgeführt, Viagra sei kein Medikament zur Heilbehandlung, somit könnten diese Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

Gegen diese Bescheide wurde innerhalb offener Frist am 9. September 2004 Berufung erhoben. Es wurde ausgeführt: Die Berufung sei notwendig, da die Kosten für die Verwendung des Medikamentes Viagra als außergewöhnliche Belastung abgelehnt worden seien. Wie in den Lohnsteuerrichtlinien RZ 851 zu entnehmen sei, werde ausgeführt, dass Kosten für Medikamente sofern sie im Zusammenhang mit der Krankheit entstehen würden, als außergewöhnliche Belastung gelten würden. Dies sei bei Herrn DI Bw. der Fall und könne auch davon ausgegangen werden, dass das persönliche Wohlbefinden einen wesentlichen Einfluss auf den gesamten Krankheitsverlauf habe. Weiters werde in den Lohnsteuerrichtlinien RZ 902 angeführt, dass unter Krankheit eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen sei, die eine Behandlung erforderlich mache. Die Kosten für Medikamente seien ohne speziellen Ausschluss des genannten Medikamentes angeführt. Als weitere Argumentation sei ein ärztliches Attest beigefügt, dass die angeführten Ausführungen untermauere. Es werde daher der Antrag gestellt, die Kosten für das angeführte Medikament für das Jahr 2002 in Höhe von 2.228,40 € und für das Jahr 2003 in Höhe von 2.2244,00 € als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen und die Einkommensteuer entsprechend zu korrigieren.

Das erwähnte ärztliche Attest ist von Dr. Arzt ausgestellt, dieser ist Facharzt für Psychiatrie und Neurologie in Adresse. Die Bestätigung datiert vom 31. August 2004 und lautet: Herr DI Bw. leide an einer Zuckerkrankheit – Diabetes mellitus. Bei dieser Erkrankung komme es immer wieder zur Abnahme der Erektionsfähigkeit. Diese verminderte Erektionsfähigkeit könne mit Viagra sehr gut behandelt werden. Die Argumentation Viagra wäre keine Heilbehandlung sei irreführend insofern, da Diabetes mellitus mit Insulin behandelt werden könne. Diese Insulinbehandlung sei ebenfalls keine Heilbehandlung sondern eine Behandlung wodurch ein entstehender Mangel an Insulin behoben werden könne. Bei vielen anderen internistischen Erkrankungen könne zwar behandelt werden aber nicht geheilt werden, dementsprechend ersuche er die Meinung zu korrigieren.

Die Berufungen wurden mit Berufungsvorentscheidung vom 16. September 2004 abgewiesen. Begründend wurde seitens des Finanzamtes ABC, Standort C, ausgeführt: Die Verabreichung von Viagra sei keine iSd. ASVG zweckentsprechende und notwendige Krankenbehandlung, da insbesondere die Heilung des Grundleidens nicht möglich sei. Auch Kinderlosigkeit selbst sei keine Krankheit. Es seien daher die Kosten für eine künstliche Befruchtung z.B. keine außergewöhnliche Belastung (VwGH 17.10.1989, 89/14/0124). Es sei daher spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Am 15.10.2004 wurde fristgerecht ein Vorlageantrag eingereicht und gleichzeitig eine mündliche Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat beantragt. Es erfolgten keine weiteren rechtlichen Ausführungen oder Ausführungen zum Sachverhalt. Die Berufung wurde in der Folge am 20. Oktober 2004 dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Mit Schreiben vom 30. September 2005 wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgenommen.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

Gem. § 34 Abs. 1 EStG 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).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gem. § 34 Abs. 3 erwächst eine Belastung dem Steuerpflichtigen dann zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Dem Bw. ist beizupflichten, wenn er ausführt, dass Aufwendungen die durch eine Krankheit des Steuerpflichtigen verursacht werden, außergewöhnlich sind. Sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig (VwGH 21.9.1956, 349/56). Unter Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordert. Der Bw. leidet unter Diabetes mellitus. Dementsprechend wurden auch in den bekämpften Bescheiden die diesbezüglichen Krankheitskosten anerkannt. Nach der vorliegenden nervenfachärztlichen Bestätigung kann es im Zusammenhang mit der Zucker-

---

krankheit zur Abnahme der Erektionsfähigkeit kommen und kann diese Abnahme der Erektionsfähigkeit mit dem Medikament Viagra sehr gut behandelt werden.

Der OGH hat am 27.7.2004 (10OBf 227/03k) im Bereich des Sozialversicherungsrechtes erkannt, dass die Kosten für Heilmittel gegen Funktionsstörungen im Bereich der Erektionsfähigkeit des Mannes vom Versicherten selbst zu tragen sind, weil es sich dabei nach den herrschenden gesellschaftlichen Wertvorstellungen nicht um "lebenswichtige persönliche Bedürfnisse" handelt, die gem. § 133 Abs. 2 ASVG für den Anspruch auf Heilmittelgewährung Voraussetzung sind. Weiters führt er aus, die gesetzliche Krankenversicherung sei nicht dazu berufen, generell "soziales Wohlbefinden" zu finanzieren. Diese Wertung finde im Gesetz ihren Niederschlag bspw. im § 133 Abs. 3 ASVG, wonach kosmetische Behandlungen grundsätzlich nur dann als Krankenbehandlung gelten würden, wenn sie zur Beseitigung anatomischer oder funktioneller Krankheitszustände dienen würden.

Nach Ansicht der Referentin können die Aufwendungen für das Medikament Viagra auch im steuerlichen Bereich nicht anerkannt werden. Viagra heilt weder das Grundleiden noch die "erektilen Dysfunktion". Dem Einwand der Arztbestätigung, dass auch Diabetes durch die Medikamente nicht geheilt werden könne und die Aufwendungen trotzdem zweifelsfrei als außergewöhnliche Belastung anerkannt würden, ist entgegen zu halten, dass bei Nichtbehandlung von Diabetes schwerwiegende gesundheitliche Beeinträchtigungen bis zum Tod eintreten. Bei Nichtbehandlung der erektilen Dysfunktion kann es zu mangelnden psychischen Wohlbefinden kommen. Dass sich persönliches Wohlbefinden positiv auf einen Krankheitsverlauf auswirkt, wird seitens der Referentin nicht bestritten, jedoch ist auch der Umkehrschluss, dass es ohne sexuelle Betätigung kein Wohlbefinden geben könnte, nicht zulässig. Jedenfalls scheint nach Ansicht der Referentin der Steuergesetzgeber nicht dazu berufen, soziales Wohlbefinden (mit-)zu finanzieren.

Dieser Ansicht entspricht nach Meinung der Referentin auch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 17.10.1989, 89/14/0124, wo Aufwendungen für eine Kinderwunschbehandlung nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt wurden. Nach Ansicht der Referentin sind beide Fälle vergleichbar. Auch Kinderlosigkeit kann psychische Probleme verursachen und ist für die betroffenen Personen sehr belastend. Dies trifft auch auf die "erektilen Dysfunktion" zu. Bei beiden Fällen hängt der Behandlungserfolg auch von psychischen Faktoren ab.

Die genannten Aufwendungen erwachsen daher nicht zwangsläufig.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Der Bescheid Einkommensteuer 2003 wurde insofern abgeändert, als die gemäß §188 BAO festgestellten Einkünfte der Gesellschaft "S-G." gemäß der Mitteilung über die gesonderte

Feststellung vom 19. April 2004 berücksichtigt wurden (Einkünfte aus Gewerbebetrieb € - 52,83, Einbeh. KEST € 0,34, endbest. Kapitalerträge zum vollen Steuersatz € 1,39).

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 3. Oktober 2005