

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 29. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 29. Oktober 2007 betreffend Einkommensteuer für 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

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

Entscheidungsgründe

In der **Einkommensteuererklärung für 2005** machte der Berufungswerber (Bw.) unter der KZ 429 (tatsächliche Kosten auf Grund einer Behinderung) Zahnarztkosten in Höhe von 1.778,00 Euro betreffend seinen (behinderten) Sohn als außergewöhnliche Belastung geltend.

Auf der Rückseite einer Kopie der Zahnarztrechnung vom 7. Oktober 2005 vermerkte der Bw., dass sein Sohn seit einem Unfall im Jahr 1983 schwer behindert sei (100%-ige Invalidität). Auf Grund des dadurch bedingten unsicheren Gehens käme sein Sohn sehr leicht zu Sturz. Im Jahr 2005 sei sein Sohn wieder einmal schwer gestürzt und habe sich (ua.) den Schneidezahn komplett ausgeschlagen. Er habe daher eine Brücke bekommen müssen.

Im **Einkommensteuerbescheid für 2005 vom 29. Oktober 2007** fanden die o.a.

Zahnarztkosten keine Berücksichtigung, weil sie in voller Höhe um den Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 gekürzt wurden.

Gegen die Berücksichtigung eines Selbstbehaltes im Zusammenhang mit den o.a.

Zahnarztkosten richtet sich die **Berufung vom 29. November 2007**: Der Bw. beziehe erhöhte Familienbeihilfe und pflegebedingte Geldleistungen und habe nur jene Mehraufwendungen geltend gemacht, welche die pflegebedingten Geldleistungen übersteigen würden. Sein Sohn habe sich infolge eines durch die Körperbehinderung (Gehbehinderung bzw. plötzlich unerwartet auftretende epileptische Anfälle) verursachten Unfalls einen Zahn ausgeschlagen. Die Reparatur dieses (abgebrochenen) Zahns sei aber - als Beseitigung eines Schadensfalles - eindeutig als durch die Behinderung verursacht zu werten. Es handle sich dabei also nicht um allgemeine Krankheitskosten (der Zahn sei nicht krank und nicht aus dem Titel einer Heilbehandlung erforderlich gewesen), sondern eindeutig um Mehraufwendungen, welche durch die Behinderung verursacht seien und mit dieser in direktem Zusammenhang stünden. Die Wiederherstellung sei jedenfalls notwendig gewesen, weil sein Sohn durch die Behinderung schon gravierende Sprachdefizite habe und ohne die Zahnreparatur in seiner Kommunikation wesentlich eingeschränkt gewesen wäre.

Aus den in der Folge übermittelten umfangreichen (ärztlichen) Unterlagen geht (ua.) hervor, dass die Erwerbsminderung des Sohnes des Bw. 100% beträgt und aus den (Dauer-)Folgen des erlittenen Unfalls (va. Gleichgewichtsstörungen, Epilepsie, Psychosyndrom, Sprachstörung) resultiert.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 10. Jänner 2008** wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab: In den vorgelegten Befunden sei kein Hinweis enthalten, dass die Zähne des Sohnes Gegenstand der Feststellung der Erwerbsminderung gewesen wären. Nur soweit ein ursächlicher Zusammenhang zwischen den geltend gemachten Kosten und der die Behinderung begründenden Krankheit bestünde, käme eine Berücksichtigung unter Außerachtlassung des Selbstbehaltes in Betracht. Die berufungsgegenständlichen Aufwendungen stünden jedoch nur mittelbar mit der Behinderung in Zusammenhang, weil sie als Folge eines Sturzes entstanden seien.

Dagegen brachte der Bw. im **Vorlageantrag vom 11. Februar 2008** ergänzend vor, dass sich sein Sohn den Zahn infolge eines unmittelbar durch die Körperbehinderung verursachten Unfalls ausgeschlagen habe. Das Finanzamt lasse im vorliegenden Fall die Konnexität von Sturzursache und Behinderung außer Acht. Der vom Finanzamt erwähnten Entscheidung des UFS 13.10.2004, RV/1306-W/04, liege kein vergleichbarer Sachverhalt zu Grunde: Dort sei der Sturz auf eine Kreislaufschwäche zurückzuführen gewesen, welche aber bei einer Vielzahl von

Menschen zum Sturz führen könne. Im vorliegenden Fall sei jedoch durch die vorgelegten Arztbriefe, psychologischen und neurologischen Befunde und fachärztlichen Gutachten die wesentliche (Dauer-)Behinderung des Sohnes auf Grund des schweren Verkehrsunfalls eindeutig nachgewiesen. Der kausale Zusammenhang zwischen Sturz und Behinderung, die Unmittelbarkeit, sei hier also eindeutig gegeben. Die Konzentrationsfähigkeit des Sohnes sei schwer gestört. Er leide als Folge des Unfalles an plötzlich unerwartet auftretenden epileptischen Anfällen und (ua.) auch an einer Gangstörung. Anders als im o.a. UFS-Fall sei im vorliegenden Fall die Behinderung bzw. Dauerinvalidität die Sturzursache. Auch der ausführende Zahnarzt bestätige dies. Falls benötigt, könnten weitere Nachweise zur Beurteilung des konkreten Sachverhalts erbracht werden. Auch eine Vorstellung des Sohnes bei der Abgabenbehörde wäre möglich (die Geh- und Sprachbehinderung seien für jedermann eindeutig erkennbar). Faktum sei, dass Hilfsmittel wie Rollstühle, auch wenn diese kaputt werden, oder Kosten der Heilbehandlung der Behinderung in voller Höhe abgesetzt werden könnten. Es müsste demnach im Sinne des Gesetzgebers sein, dass auch Aufwendungen für Reparaturen an Zähnen, die quasi als „Hilfsmittel“ für das bereits beeinträchtigte Sprechen notwendig seien, - gleich wie ein Rollstuhl für die Fortbewegung - im nachgewiesenen Ausmaß ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung gemäß § 35 iVm der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen seien.

In dem der Berufung beigelegten Schreiben des Zahnarztes vom 8. Februar wird Folgendes bestätigt:

„... Die Art des Zahnbruchs entsprach keineswegs einem herkömmlichen Krankheitsbild und war nicht durch eine Zahnerkrankung verursacht gewesen. Es war offensichtlich erkennbar, dass der Zahnbruch durch einen Aufprall verursacht war. Demnach ist es glaubwürdig, dass der Zahnbruch die Folge eines durch die Körperbehinderung verursachten Gehunfalls (epileptischer Anfall) war. Die Herstellung des Zahnersatzes ist somit nicht als Heilbehandlung sondern als Reparatur und Beseitigung eines Schadensfalles verursacht durch den Gehunfall zu werten.“

Die Wiederherstellung war jedenfalls notwendig, da ... (Anm.: der Sohn des Bw.) ...durch die Behinderung schon gravierende Sprachdefizite hat und ohne die Zahnreparatur in seiner Kommunikation wesentlich eingeschränkt gewesen wäre ...“

Strittig ist im vorliegenden Fall also, ob es sich bei den berufungsgegenständlichen Kosten um solche aus dem Titel der Behinderung gemäß § 35 Abs. 5 EStG 1988 handelt, welche gemäß § 34 Abs. 6 ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes (§ 34 Abs. 4) abgezogen werden können.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen.

Dabei ist grundsätzlich ein Selbstbehalt (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) zu berücksichtigen.

Dies gilt gemäß § 34 Abs. 6 TS 4 EStG 1988 nicht für tatsächliche Kosten, die aus dem Titel der Behinderung (§ 35 Abs. 5) geltend gemacht werden.

Allerdings bedarf es diesbezüglich eines unmittelbaren, ursächlichen Zusammenhangs der geltend gemachten Kosten mit der Behinderung, die der Minderung der Erwerbsfähigkeit zu Grunde liegt (vgl. Jakom/Baldauf EStG § 35 Rz 13).

Gemäß § 1 Abs. 3 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (VO) sind (ua.) die in § 4 genannten Mehraufwendungen ohne Kürzung um eine pflegebedingte Geldleistung oder um einen Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu berücksichtigen. Dabei handelt es sich um „nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung“.

Unter Kosten der Heilbehandlung im o.a. Sinne fallen zB Arztkosten, Spitalskosten, Kosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten und Medikamente (vgl. Jakom/Baldauf EStG § 35 Rz 27).

Auch im Falle eines behinderten Kindes bei Bezug erhöhter Familienbeihilfe sind somit Mehraufwendungen iSd § 4 VO ohne Kürzung um eine pflegebedingte Geldleistung oder um einen Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 oder um einen Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen (vgl. Jakom/Baldauf EStG § 35 Rz 29).

Hingegen können Krankheitskosten, die auf eine Erkrankung zurückgehen, die in keinem Zusammenhang mit der Behinderung steht (zB Kosten der Augenoperation eines wegen Beinamputation Behinderten), grundsätzlich nur nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG 1988 geltend gemacht werden (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 34 Einzelfälle „Behinderte“).

Ausgehend von dieser Rechtslage wird zunächst festgestellt, dass das Finanzamt im gegenständlichen Fall das Vorliegen von „Hilfsmitteln“ und „Kosten der Heilbehandlung“ iSd § 4 VO mangels eines unmittelbaren Zusammenhangs der verfahrensgegenständlichen

Kosten mit der Behinderung in Abrede gestellt, während der Bw. eben einen solchen Zusammenhang behauptet.

Nun ist dem Bw. aber zuzugeben, dass laut den vorliegenden Unterlagen die Behinderung des Sohnes eindeutig auf die (Dauer-)Folgen des erlittenen Unfalls (insbes.

Gleichgewichtsstörungen, Epilepsie, Psychosyndrom, Sprachstörung) zurückzuführen ist: Auf Grund eben dieser (Dauer-)Folgen (Gehschwierigkeiten, plötzlich auftretende Anfälle) ist der Sohn des Bw. neuerlich verunfallt und hat sich dabei eine Verletzung zugezogen, welche die schon vorhandene (Sprech-)Behinderung wesentlich verstärkt hat.

Bei dieser Sachverhaltskonstellation sieht der Unabhängige Finanzsenat jedoch keinen Grund, die berungsgegenständlichen Kosten nicht unter die der Heilbehandlung iSd § 4 VO einzustufen, stehen diese doch mit der Behinderung des Sohnes des Bw. in hinreichendem Zusammenhang und dienen sie außerdem doch der Stabilisierung und Erhaltung dessen Gesundheitszustandes (vgl. Jakom/Baldauf EStG § 35 Rz 27).

Im Übrigen wird ja auch in der vorliegenden ärztlichen Bestätigung der direkte Zusammenhang der verfahrensgegenständlichen Kosten mit der (Geh-, Sprech-)Behinderung des Sohnes des Bw. aufgezeigt.

Aus UFS 13.10.2004, RV/1306-W/04, ist für den Standpunkt der Amtspartei deshalb nichts zu gewinnen, weil dieser Entscheidung ein anders gelagerter Sachverhalt zu Grunde lag: Dort war der Sturz nämlich – anders als im vorliegenden Fall – bloß auf eine (allgemeine) Kreislaufschwäche zurückzuführen, wie sie bei jedem Menschen auftreten kann.

Außerdem hat der UFS auch schon bei anderer Gelegenheit einmal die Auffassung vertreten, dass auch Zahnbehandlungskosten Kosten der Heilbehandlung iSd § 4 VO darstellen können (vgl. UFS 10.11.2004, RV/0192-G/04).

Auf den – von vornherein nicht von der Hand zu weisenden – Hinweis des Bw., dass sich die verfahrensgegenständlichen Kosten auch unter die „Hilfsmittel“ iSd § 4 VO einordnen ließen, werden doch darunter üblicherweise zB auch Prothesen und Körperersatzstücke verstanden, welche geeignet sind, die mit einer (hier: Sprech-)Behinderung verbundenen Beeinträchtigungen zu beseitigen bzw. zu mildern (vgl. Jakom/Baldauf EStG § 35 Rz 25), braucht hier demnach gar nicht mehr näher eingegangen werden.

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 9. Oktober 2008