



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. vom 3. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 25. Februar 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezieht für seinen zu 100% behinderten Sohn A. Pflegegeld und erhöhte Familienbeihilfe.

In seiner Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 machte er u.a. unter Kennzahl 471 nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung in der Höhe von 918,78 Euro als außergewöhnliche Belastung geltend.

Von den beantragten Aufwendungen anerkannte das Finanzamt Linz im Einkommensteuerbescheid 2007 einen Betrag von 336,56 Euro.

Der Bw. wendet sich in seiner Berufung vom 3. März 2008 gegen die Nichtanerkennung der Kosten von Kinesiologie-Einzelbetreuungen für seinen Sohn in der Höhe von insgesamt 488,00 Euro (laut vorgelegten Rechnungen der Kinesiologin B., wobei allerdings eine Rechnung mit 7.2.08 datiert ist). Dies im Wesentlichen mit folgender Begründung:

Sein Sohn habe das Down-Syndrom und weise demnach eine Behinderung von 100% auf. Um motorische und geistige Defizite bzw. Entwicklungsrückstände aufzuholen, besuche seine Gattin in regelmäßigen Abständen eine Kinesiologin. Eine Sitzung dauere ca. 50 Minuten und

werde vor Ort bar bezahlt. Die Rechnungen seien in der Regel auf den Namen seiner Gattin ausgestellt worden, die Heilbehandlungen kämen aber ausschließlich seinem Sohn zugute. Es liege auch eine fachärztliche Beschreibung seines Sohnes vor, die jederzeit nachgereicht werden könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, sofern sie die in dieser Bestimmung genannten Voraussetzungen kumulativ (d.h. sämtliche Merkmale gemeinsam) erfüllen.

Zunächst darf es sich dabei weder um Betriebsausgaben noch um Werbungskosten oder Sonderausgaben handeln. Zudem muss eine tatsächliche und endgültige, wirtschaftliche Belastung eingetreten sein. Ist es zu einem derartigen Vermögensabfluss gekommen, setzt dessen Berücksichtigung nach § 34 EStG 1988 weiters voraus, dass die Belastung außergewöhnlich ist, zwangsläufig erwächst und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Abgabepflichtigen wesentlich beeinträchtigt.

Eine Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst.

Zwangsläufigkeit liegt vor, wenn sich der Abgabepflichtige der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Von einer wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist auszugehen, soweit die Kosten einen nach den Bestimmungen des § 34 Abs. 4 bzw. Abs. 5 EStG 1988 berechneten, von der Einkommenshöhe des Abgabepflichtigen abhängigen, Selbstbehalt übersteigen (§ 34 Abs. 2 bis 5 EStG 1988).

Für gewisse Aufwendungen erlaubt § 34 Abs. 6 EStG 1988 einen Abzug auch ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes. Dazu gehören u.a. Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gem. § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (z.B. Pflegegeld) übersteigen (§ 34 Abs. 6, 3. Teilstrich EStG 1988). Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann festgelegt werden, unter welchen Umständen solche Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf das Pflegegeld zu berücksichtigen sind.

§ 5 Abs. 1 der zu §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangenen Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 1996/303 (nachfolgend: BMF-VO) lautet:

Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten mit monatlich 262 Euro vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) zu berücksichtigen.

Zusätzlich zum (gegebenenfalls verminderten) Pauschbetrag nach Abs. 1 sind nach § 5 Abs. 3 BMF-VO auch Aufwendungen gemäß § 4 BMF-VO sowie das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder- oder Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstatt im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Nach § 4 BMF-VO sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Die in § 4 BMF-VO genannten Mehraufwendungen sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen (§ 1 Abs. 3 BMF-VO).

Voraussetzung für eine steuerliche Berücksichtigung ist aber ein entsprechender Kostennachweis. Der Steuerpflichtige hat zudem einen allfälligen Kostenersatz für die konkrete Heilbehandlung durch Sozialversicherungsträger oder andere Institutionen (wie z.B. private Versicherungen) bekannt zu geben, da insofern keine Belastung des Einkommens des Abgabepflichtigen vorliegt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Steuerpflichtige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung, zu der auch die Geltendmachung außergewöhnlicher Belastungen zu zählen ist, in Anspruch nimmt, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe dafür einzeln anzuführen und glaubhaft zu machen sind. Der Grundsatz der Amtswegigkeit tritt insofern in den Hintergrund, als der Partei eine besondere Behauptungslast obliegt. Es liegt also an der Partei, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels die Umstände darzulegen, die für die Begünstigung sprechen (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG-Kommentar, §34 Abs. 1, Rz 5 und die dort zitierte Judikatur).

Nachzuweisen ist auch die in § 34 Abs. 1 EStG 1988 geforderte Voraussetzung der Zwangsläufigkeit des Erwachsens dieser Aufwendungen.

Die in § 34 EStG 1988 geforderte Zwangsläufigkeit von außergewöhnlichen Belastungen setzt in Bezug auf Krankheits- bzw. Behinderungskosten das Vorliegen trifftiger medizinischer Gründe für den betreffenden Aufwand in dem Sinn voraus, dass ohne Anwendung der damit

finanzierten Maßnahmen das Eintreten ernsthafter, gesundheitlicher Nachteile feststeht oder sich zumindest konkret abzeichnet (vgl. VwGH 19.2.1992, 87/14/0116).

Für Krankheitskosten fordert der Verwaltungsgerichtshof deshalb, dass diese Maßnahmen tatsächlich Erfolg versprechend zur Behandlung oder zumindest Linderung einer konkret existenten Krankheit beitragen (VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139).

Da insbesondere Dauerbehinderungen in der Regel nicht Erfolg versprechend behandelbar sind und häufig auch eine Linderung ihrer Symptomatik nicht möglich ist, kann dies nach der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates für die Kosten aus einer Behinderung nur bedingt gelten. Hier geht es vielmehr darum, das Fortschreiten der Beeinträchtigung möglichst günstig zu beeinflussen. Auch dabei setzt das Erfordernis der Zwangsläufigkeit aber hinreichende, objektiv nachprüfbare Ergebnisse der gesetzten Maßnahmen voraus. Zumindest müssen solche berechtigt erwartet worden sein. Im Sinne der VwGH-Judikatur zur Heilbehandlung von Krankheiten werden deshalb auch hier nur die typischer Weise anfallenden Kosten für Maßnahmen zu berücksichtigen sein, ohne deren Anwendung ernsthafte gesundheitliche Nachteile festzustehen oder sich konkret abzeichnen (UFS 11.12.2006, RV/0427-G/06).

Bei Maßnahmen, deren Beitrag zur Heilung bzw. Linderung einer Krankheit oder zur günstigen Entwicklung einer Behinderung nicht hinreichend erwiesen ist und die daher bei der medizinischen Behandlung auch nicht typischerweise anfallen, fehlt es am Merkmal der Zwangsläufigkeit. Dies trifft immer wieder auf Mittel bzw. Behandlungsformen aus dem Bereich der Außenseiter-, Komplementär-, Alternativ- bzw. Naturmedizin zu. Jedoch ist den durch solche Maßnahmen verursachten Kosten die Eignung als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 nicht von vorne herein bzw. in jedem Fall abzusprechen. Entscheidend ist, ob die Wirkungsweise eines Mittels bzw. einer Behandlung im konkreten Einzelfall hinreichend nachgewiesen wird.

Im Allgemeinen erweist sich eine im Rahmen eines medizinischen Behandlungsplanes (und damit vor der Anwendung) erstellte, ärztliche Verordnung als geeigneter Nachweis für die medizinische Notwendigkeit einer Maßnahme (UFS 11.12.2006, RV/0427-G/06). Auch dem Kostenersatz durch den Sozialversicherungsträger kommt Indizwirkung zu. Doch sind dies keineswegs die einzigen Möglichkeiten einer Nachweisführung. Es ist letztlich Sache des Antragstellers, der Behörde jene Beweismittel zur Verfügung zu stellen, die eine Entscheidung über das Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen erlauben.

Der Bw. wurde daher mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 15. Oktober 2008 aufgefordert, die durch die Behinderung bedingte Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit der Kinesiologie-Einzelbehandlungen durch Vorlage geeigneter Beweismittel im oben dargestellten Sinn, zum Beispiel durch Vorlage einer ärztlichen Verordnung oder entsprechender

medizinischer Gutachten, nachzuweisen und anzugeben, welche Kostenersätze für diese Einzelbetreuungen durch Sozialversicherungsträger oder andere Institutionen (z.B. private Versicherungen) gewährt wurden.

Da dieser Vorhalt unbeantwortet blieb, konnten die in der Berufung geltend gemachten Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 19. November 2008