

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter

Dr. Romuald Kopf

in der Beschwerdesache des am Todesdatum verstorbenen Bf, zuletzt wohnhaft in Wohnort, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 5. und 6. Oktober 2010, betreffend Einkommensteuer 2005, 2006, 2007, 2008 und 2009 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde gegen den **Einkommensteuerbescheid 2005** wird teilweise stattgegeben. Die Einkommensteuer 2005 wird festgesetzt mit 1.910,52 €.

Die Beschwerde gegen den **Einkommensteuerbescheid 2006** wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerde gegen den **Einkommensteuerbescheid 2007** wird teilweise stattgegeben. Die Einkommensteuer 2007 wird festgesetzt mit 2.477,39 €.

Die Beschwerde gegen den **Einkommensteuerbescheid 2008** wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerde gegen den **Einkommensteuerbescheid 2009** wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Der seinerzeitige Beschwerdeführer, nachfolgend Bf abgekürzt, war in den Streitjahren Pensionist. Er ist am Todesdatum verstorben. Seine Rechtsnachfolgerin ist die Gattin als Erbin.

Strittig ist, ob bzw inwieweit sogenannte nachgewiesene Krankheitskosten ohne Bedachtnahme auf den Selbstbehalt zusätzlich zum Freibetrag wegen einer 50%igen Behinderung als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind.

Von der Wiedergabe des Verfahrensganges wird Abstand genommen. Der Verfahrensgang ist für die materiellrechtliche Lösung der Streitfrage ohne Belang. Seine Darstellung würde dieses Erkenntnis nur unnötig aufblähen.

### **Das BFG hat erwogen:**

Die grundsätzlich maßgebliche Rechtslage wird in der nachfolgend auszugsweise wiedergegebenen Berufungsentscheidung (UFS 25.9.2008, RV/2463-W/08) korrekt wie folgt dargestellt:

*„In rechtlicher Hinsicht bestimmt § 34 Abs. 1 EStG 1988, dass bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen sind. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:*

*Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2),*

*sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs.3) und*

*sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs.4).*

*Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.*

*Aufwendungen, die durch eine Krankheit des Steuerpflichtigen verursacht werden, sind außergewöhnlich. Sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig. Unter Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordert. Nicht abzugsfähig sind daher Aufwendungen für die Vorbeugung von Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit (vgl. Doralt, EStG Kommentar § 34 Tz 78).*

*Für die Anerkennung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung ist erforderlich, dass nachweislich eine Krankheit vorliegt, die zu beurteilende Behandlung in direktem Zusammenhang mit dieser Krankheit steht und eine taugliche Maßnahme zur Linderung oder Heilung der Krankheit darstellt. Die Aufwendungen erwachsen demnach aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig.*

*Liegt eine Krankheit vor, dann sind grundsätzlich jene Kosten nach Kürzung durch den Selbstbehalt abzugsfähig, die der Heilung, Besserung oder dem Erträglichmachen einer Krankheit dienen (vgl. Doralt, EStG Kommentar § 34 Tz 78).*

*Für bestimmte aus einer Behinderung resultierende Mehraufwendungen können auf Grund der in § 34 Abs. 6 und § 35 Abs. 7 EStG 1988 enthaltenen Verordnungsermächtigung und der dazu ergangenen Verordnung BGBl. 1996/303 idF BGBl II 1998/91 idF BGBl II 2001/416 nur die in der Verordnung angeführten Aufwendungen zusätzlich zu den Pauschbeträgen nach § 35 Abs 3 EStG 1988 im*

*tatsächlich nachgewiesenen Ausmaß beansprucht werden, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen (vgl. § 4 Verordnung - Kosten nicht regelmäßig anfallender Aufwendungen betreffend Hilfsmittel und Heilbehandlung).*

*So hat auch der Verwaltungsgerichtshof in mehreren Erkenntnissen zum Ausdruck gebracht, dass Krankheitskosten, die auf eine Erkrankung zurückgehen, die in keinem Zusammenhang mit der Behinderung steht (z.B. Kosten der Augenoperation eines wegen Beinamputation Behinderten), neben den Pauschbeträgen des § 35 EStG bzw. den tatsächlich aus der Behinderung erwachsenden Kosten nur nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG geltend gemacht werden, also durch Kürzung um den Selbstbehalt des § 34 Abs. 4 EStG (vgl. VwGH 28.9.1983, Zl. 82/13/0111, v. 28.5.1986, Zl. 85/13/0119 u.v. 18.5.1995, Zl. 93/15/0079).*

*Grundsätzliche Voraussetzung für die Berücksichtigung von Aufwendungen aus dem Titel der Behinderung ist, dass die Aufwendungen außergewöhnlich und zwangsläufig sind.“*

Vor diesem Hintergrund gilt es im Beschwerdefall zu beurteilen, ob die vom Bf. als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Kosten im Zusammenhang mit jener Erkrankung gestanden sind, auf Grund derer ihm das Bundessozialamt eine 50%ige Behinderung bescheinigt hat.

### **Folgender Sachverhalt wird festgestellt:**

Der Bw war in den Streitjahren zu 50% in der Erwerbsfähigkeit gehindert. Die Behinderung wurde ihm vom Bundessozialamt auf Grund eines vom 25.6.2010 datierenden Gutachtens bescheinigt, das seinerseits auf einer Reihe von ärztlichen Befunden beruht. Der bescheinigte Behinderungsgrad liegt seit 1985 vor. Die 50%ige Behinderung ist allein auf ein Rückenleiden (Spondylolisthesis) zurückzuführen. Der Bf litt auch noch an anderen Funktionseinschränkungen (Subduralhämatom mit minimaler Restsymptomatik, Künstliches Hüftgelenk wg. Coxarthrose und Daumenamputation), die ihn aber für sich gesehen nur geringfügig, nämlich zu 10%, behinderten und die das durch das Rückenleiden bedingte Ausmaß der Behinderung nicht erhöhten. Eine Augenerkrankung ist für die Streitjahre nicht feststellbar, beeinflusste jedenfalls nicht das bescheinigte Ausmaß der Behinderung.

Von den Aufwendungen, die der Bf ohne Bedachtnahme auf den Selbstbehalt zum Abzug begehrt, stehen allein folgende in einem klaren, eindeutigen und ausschließlichen Zusammenhang mit dem Rückenleiden:

Jahr	Wofür	Betrag
2005	Physiotherapie	83,96
2007	Physiotherapie	119,84

Diese Therapien waren ärztlich verordnet und von der Krankenkasse bezuschusst. Der Zuschuss wurde bereits abgezogen.

Die Kosten für folgende Medikamente stehen mit dem Rückenleiden des Bf in keinem, jedenfalls in keinem direkten Zusammenhang: Citalopram (Antidepressivum), Pulmicort (Atemwegserkrankungen), Fraxiparin (Blutgerinnungshemmer), Thrombo ASS, (Blutgerinnungshemmer), Timolol-Santen (Augentropfen), Omeprazol (Magengeschwür), Trittico (Antidepressivum, Schlafmittel), Spasmolyt (Harndrang), Aquatears (Augengel), Seractil (Gelenksentzündungen), Pantoloc (Magenschleimhaut), Voltaren (Bewegungsschmerzen), Venosin (Ödemvorbeuger), Lisinocomp (entwässernder Blutdrucksenker) und Temesta (Angst- und Krampflöser).

Folgende Mittel sind nicht rezeptpflichtig, steigern allgemein das Wohlbefinden, helfen aber nicht spezifisch bei Rückenleiden: Klosterfrau Melisengeist und Geriatric-Pharmaton (Aktivitätssteigerung).

Der jährliche Beitrag an den Krankenpflegeverein wurde freiwillig bezahlt und steht in keinem ursächlichen Zusammenhang mit dem Rückenleiden.

Die vom Bf anlässlich seiner Krankenhausaufenthalte im März 2005 (Bregenz), März 2006 (Feldkirch), Februar 2007 (Hohenems) und Juni 2009 (Bregenz) bezahlten Spitalsgebühren (Selbstbehalt) stehen in keinen erkennbaren Zusammenhang mit seinem Rückenleiden und sind im Wesentlichen für Leistungen zu bezahlen, die auch sonst bzw außerhalb des Spitals anfallen würden.

Die Aufwendungen für einen Sehbehelf stehen in keinem Zusammenhang mit dem Rückenleiden.

### **Beweiswürdigung:**

Die Feststellung, dass der Bf zu 50% als behindert gilt, erfolgte entsprechend dem Parteienvorbringen und der bindenden Bescheinigung des Bundessozialamtes. Das der Bescheinigung zugrunde liegende Gutachten ist schlüssig und wurde daher dem Erkenntnis auch dahingehend zugrunde gelegt, welche Beeinträchtigungen vorliegen und inwiefern sie das Ausmaß der Behinderung bestimmen. Die vom Bf vorgelegten Rechnungen wurden nicht angezweifelt. Der Wirkungsweise der vom Bf bezahlten Medikamente wurde dem Internet entnommen ([www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org), [www.netdokter.at](http://www.netdokter.at); [www.diagnosia.com](http://www.diagnosia.com)). Im Übrigen ging die Beweiswürdigung von den grundsätzlichen Überlegungen aus, dass den Abgabepflichtigen eine erhöhte Mitwirkungsverpflichtung traf, da er eine Begünstigung beanspruchte (*Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 115 Tz 12), welche zudem in seinem höchstpersönlichen Bereich wurzelt (*Jakom/Baldauf*, EStG, 2013, § 35 Rz 23, 24; *Doralt*, EStG<sup>15</sup>, § 35 Tz 12, 23; UFS 20.5.2011, RV/0150-F/11, und 13.4.2007, RV/0213-G/05, 21.12.2011, RV/0429-K/07; VwGH 2.6.2004, 2003/13/0074).

Der Bf hat in der Berufung zwar vorgebracht, alle geltend gemachten Aufwendungen stünden in Zusammenhang mit der Behinderung. Dies mag seinem subjektiven (Zeit- und Konstitutions-gebundenen) Empfinden entsprochen haben, steht aber mit den objektiven

Befunden und auch mit der am 24.9.2010 im Info-Center des Finanzamtes getroffenen Aussage des Bf (vgl. BVE vom 22.10.2010) in Widerspruch. Da der Bf zwischenzeitlich verstorben ist, war es auch nicht mehr möglich, den Widerspruch im Gespräch mit dem Bf aufzuklären.

### **Rechtliche Schlussfolgerung**

Subsumiert man den festgestellten Sachverhalt unter die zuvor bereits allgemein dargestellte Rechtslage zeigt sich: Die Voraussetzungen, um zusätzliche Krankheitskosten ohne Beachtung auf den Selbstbehalt berücksichtigen zu können, liegen nur hinsichtlich von zwei, vom Bf geltend gemachten Positionen vor. Nur diese Aufwendungen können als für eine Heilbehandlung, die im Zusammenhang mit der bescheinigten Rückenerkrankung steht, gewertet werden.

### **Abgabenberechnung**

Für 2005 und 2007 wurde die festgesetzte Abgabe neu berechnet. In diesem Zusammenhang wurde die Kennzahl 730 um die oben angeführten Therapiekosten reduziert. Sodann wurden die Therapiekosten bei der Kennzahl 476 berücksichtigt. Ansonsten wurden die angefochtenen Bescheide bzw deren Abgabenberechnung nicht abgeändert.

### **Revison**

Diese Entscheidung findet Deckung in Lehre (Doralt, EStG<sup>15</sup>, § 35 Tz 17; ; Jakom/*Baldauf* EStG, 2013, § 35 Rz 13), Rechtsprechung (UFS 25.9.2008, RV/2463-W/08; VwGH 18.5.1995, 93/15/0079) und Verwaltungspraxis (LStR Rz 844). Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung wird nicht berührt.