



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 4. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 23. April 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben (im Sinne der Berufungsvorentscheidung vom 26. Juli 2007).

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe betragen (wie Berufungsvorentscheidung):

Gesamtbetrag der Einkünfte	24.469,38 €
Einkommen	22.090,05 €
Einkommensteuer	3.816,20 €
Anrechenbare Lohnsteuer	- 3.763,01 €

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt (Berufungsvorentscheidung) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Am 27. Februar 2007 reichte der Berufungswerber seine **Steuererklärung** beim zuständigen Finanzamt ein.

Darin beantragte er unter anderem die Berücksichtigung von diversen Ausgaben als außergewöhnliche Belastung.

Grad der Behinderung: 80%

Diät: Magen

zusätzliche Kosten: 1.676,28 €

Mit **Einkommensteuerbescheid** 2006 vom 23. April 2007 setzte das zuständige Finanzamt die Einkommensteuer abweichend von der eingereichten Erklärung fest.

Begründend wurde ausgeführt, dass die geltend gemachten Aufwendungen für die Kosten der Heilbehandlung um jene Beträge gekürzt worden seien, die nicht im Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Diese Beträge in Höhe von 897,76 € seien als Krankheitskosten mit Selbstbehalt anerkannt worden. Die Fahrtkosten zur Firma wegen Kündigung, Pensionierung, etc. würden zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben nach § 20 EStG 1988 gehören.

Mit Eingabe vom 3. Mai 2007 wurde **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 23. April 2007 eingebracht.

Bei den in Abzug gebrachten Aufwendungen würde es sich teilweise sehr wohl um Kosten der Heilbehandlung, die im Zusammenhang mit der Behinderung stehen, handeln.

Es werde daher ersucht, dass die in der beiliegenden Kopie angestrichenen Kosten in der Gesamthöhe von 780,30 € auch unter KZ 476 (ohne Selbstbehalt) anerkannt werden.

- Dr. B, R. und Apotheke R. und Wegscheid:

Infolge einer Operation (Entfernung des gesamten Enddarmes und Einrichtung eines künstlichen Seitenausganges – Stoma) sei es zu Dauerschäden gekommen (erektiler Dysfunktion), weshalb der Berufungswerber dauernd Medikamente wie Cialis oder Viagra benötigen würde. Da diese wie aus den Unterlagen ersichtlich sei, in Deutschland wesentlich billiger seien, würde der Berufungswerber meistens zur Apotheke in Wegscheid fahren.

Kosten laut Beilage: 429,30 €.

- Dr. S (Hautarzt); Dr. L (Augenarzt), Optiker Lr und Dr. P (HNO); alle in R.:

Nach Abschluss der insgesamt 30 Chemo-Therapien sei vom LKH-R angeraten worden, sämtliche Fachärzte aufzusuchen, um Schädigungen und Nebenwirkungen feststellen und behandeln zu lassen. Daher auch die Kosten für eine neue Brille, etc. in der Höhe von 238,00 €.

- BH R. (Amtsarzt), GKK R., PVA Linz und GKK-Stomaberatung Linz:

Diese Fahrten und Untersuchungen seien ebenfalls auf Grund der Krankheit bzw. Operation notwendig gewesen (Kosten: 113,00 €).

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 26. Juli 2007 wurde der Bescheid vom 23. April 2007 geändert.

Begründend wurde ausgeführt, dass als Kosten der Heilbehandlung nur jene Aufwendungen anerkannt würden, die im engen Zusammenhang mit der Behinderung stehen und direkt zur „Therapie“ oder Linderung der Krankheit beitragen würden. Folgeuntersuchungen beim Augenarzt und die Anschaffung einer Brille können daher nicht unter Heilbehandlung fallen. Ebenso würde es sich mit der verordneten Viagra verhalten, auch wenn diese wegen der durch die Krankheit verursachten „erektilen Dysfunktion“ notwendig gewesen sei. Auch der Unabhängige Finanzsenat hätte in verschiedenen Fällen und Zusammenhängen die Kosten für Viagra, Cialis, .. als Kosten der Heilbehandlung abgewiesen, weil dadurch keine Behandlung/Therapie des Grundleidens erfolge. Aufwendungen in der Höhe von 117,80 € seien zusätzlich anerkannt worden.

Mit Eingabe vom 20. August 2007 wurde ein Antrag auf Vorlage an die zweite Instanz eingebracht (**Vorlageantrag**).

Der Berufungswerber führte aus, dass er zu 80% behindert sei. Der Freibetrag von 435,00 € sei nicht berechnet worden. Die Behinderung sei aufgrund einer Erkrankung entstanden. Der Berufungswerber hätte die aufgewendeten Krankheitskosten ausschließlich aufgrund der Behinderung aufgewendet. Die Kosten für die Brille und anderweitigen Medikamente seien aufgrund der Heilbehandlung (Chemotherapie) entstanden. Es sei somit ein enger Zusammenhang mit der Behinderung gegeben. Ein Selbstbehalt würde somit nicht angerechnet werden dürfen. Folglich wären daher der Betrag von 897,76 € ebenfalls ohne Selbstbehalt anzuerkennen. Die angeführte Begründung, dass bereits der Unabhängige Finanzsenat einige negative Entscheidungen getroffen hätte, sei hinzuzufügen, dass diese Entscheidungen sich von diesem Sachverhalt insofern unterscheiden würden, dass die Krankheitskosten aufgrund der Heilbehandlung für die Behinderung notwendig gewesen seien und daher keine Folgeerkrankung aufgrund der Erkrankung sei (Chemotherapie wegen der Erkrankung und daher weitere Erkrankung und Heilbehandlung notwendig im Gegensatz zu der UFS-Entscheidung über Zuckerkrankheit und der daraus folgenden „erektilen Dysfunktion“).

Der Unabhängige Finanzsenat möge daher die aufgewendeten Krankheitskosten in Höhe von 897,76 € aufgrund der Behinderung ohne Selbstbehalt anerkennen.

Weiters würde der Freibetrag von 435,00 € aufgrund der 80% Behinderung zustehen.

Mit Datum 12. September 2007 wurde gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

In einem **Vorhalt vom 24. Juli 2008** seitens des nunmehr zuständigen Referenten des Unabhängigen Finanzsenates wurde der Berufungswerber aufgefordert, Unterlagen vorzulegen, die darauf hinweisen, dass die beantragten Aufwendungen (Brille, Viagra, Cialis, ...) unmittelbare und direkte Folge der Behinderung gewesen seien.

Angemerkt wurde hierzu weiters, dass ein bloß möglicher Zusammenhang nicht genüge, da derartige Aufwendungen auch bei Personen anfallen können, die keine Behinderung bzw. Krankheit hätten. Die Bestätigung müsse also darlegen, dass diese Aufwendungen ohne die Behinderung keinesfalls zu tragen gewesen wären.

Mit **Eingabe vom 7. Juli 2008** wurde diesem Ersuchen entsprochen und zwei urologische Befunde vorgelegt.

Weiters wurde angeführt, dass durch die Operation im August 2005 (Entfernung des gesamten Enddarmes und Einrichtung eines künstlichen Seitenausganges – Stomas) die gesamten Nervenstränge im Beckenbereich in Mitleidenschaft gezogen worden seien, sodass die erektile Dysfunktion entstanden sei. Wie aus den Befunden ersichtlich sei, hätte sich dieser Zustand durch die Einnahme von Cialis (Viagra) bereits gebessert und so könne dies als Therapie angesehen werden.

Die 80%-ige Behinderung stamme ausschließlich aus dieser Operation.

Urologischer Befund vom 13. März 2006:

„Ergebnis: Z.n.N.recti, postoperative Erektionsstörung mit retrograde Ejakulation

Procedere: In Absprache mit den Patienten ist die Ejakulationsstörung kein großes Problem.

Bezüglich der Erektionsstörung Therapieversuch mittels Cialis.

Kontrolle: einmal jährlich, bei Beschwerden früher

Zuweisungsgrund: Fachärztliche Begutachtung erbeten

Anamnese: Der Patient berichtet das er von Seiten der Miktion durchaus zufrieden ist. Es besteht bei den Patienten ein Zustand nach N.recti mit Rektumamputation, Radiatio und Chemotherapie. Seit der Operation bemerkt der Patient eine Erektionsstörung wie auch eine ausbleibende Ejakulation.“

Urologischer Befund vom 29. März 2007:

„Ergebnis: Z.n.N.recti mit postop. Erektionsstörung,, Nierenzyste re

Kontrolle: einmal jährlich, bei Beschwerden früher

Zuweisungsgrund: Fachärztliche Begutachtung erbeten

Anamnese: Der Patient gibt eine unauffällige urologische Anamnese an. Die Miktion hatte sich im letzten Jahr nicht verändert. Der Patient ist nach wie vor zufrieden. Die Erektionen sind mit Cialis zufriedenstellend, spontane Erektionen haben sich dadurch deutlich gebessert.

Unverändert besteht eine retrograde Ejakulation.“

Aus dem Internet (siehe zum Beispiel: <http://de.wikipedia.org/wiki/Viagra>) entnommene Darstellungen und Beschreibungen des streitgegenständlichen Arzneimittels:

„Sildenafil ist der Freiname eines Arzneistoffes der 1998 von der US-amerikanischen Firma Pfizer unter dem Namen Viagra zur Behandlung der erektilen Dysfunktion (Erektionsstörung) beim Mann auf den Markt gebracht wurde.

...

Nach Studien ermöglicht der Wirkstoff Sildenafil bei 69% der männlichen Patienten eine Erektion, die für die Dauer eines Geschlechtsverkehrs aufrechterhalten wird.

....

Mit der Markteinführung von Viagra war die erektile Dysfunktion erstmals bei vielen Patienten ohne große Unannehmlichkeiten behandelbar.

... .“

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die vom Berufungswerber aufgewendeten Kosten für das Potenzmittel Cialis bzw. Viagra zum steuerlichen Abzug als außergewöhnliche Belastung (Kosten der Heilbehandlung, die im Zusammenhang mit der Behinderung stehen) zugelassen werden können.

Gemäß § 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. 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.

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

Aufwendungen, die durch eine Krankheit des Steuerpflichtigen verursacht werden, sind außergewöhnlich. Sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig (vgl. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. September 1956, Zl. 349/56). Unter Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordert.

Der Berufungswerber benötigt nach eigenen Angaben infolge seiner Operation dauernd die Medikamente Cialis oder Viagra (Dauerschäden, erektile Dysfunktion, infolge Entfernung des gesamten Enddarmes und Einrichtung eines künstlichen Seitenausganges – Stoma).

Nach einem vorliegenden Urologischen Befund leidet der Berufungswerber an postop. Erektionsstörungen. Die Erektionen sind mit Cialis zufriedenstellend.

Der Berufungswerber führt weiters an, dass die Kosten für die Brille und anderweitigen Medikamente aufgrund der Heilbehandlung (Chemotherapie) entstanden sind. Es ist somit ein enger Zusammenhang mit der Behinderung gegeben.

Der Oberste Gerichtshof hat in seinem Urteil vom 27. Juli 2004, Zl. 10ObS227/03k, im Bereich des Sozialversicherungsrechtes erkannt, dass die Kosten für Heilmittel gegen Funktionsstörungen im Bereich der Erektionsfähigkeit des Mannes vom Versicherten selbst zu tragen seien, weil es sich dabei nach den herrschenden gesellschaftlichen Wertvorstellungen nicht um "lebenswichtige persönliche Bedürfnisse" handle, deren Ermöglichung § 133 Abs. 2 ASVG für den Anspruch auf Heilmittelgewährung voraussetze. Weiters führte der Oberste Gerichtshof darin aus, dass - soweit ein einzelner für sich persönlich mit den angeführten gesellschaftlichen Wertvorstellungen nicht konform gehe - eine Beseitigung oder Besserung des von ihm persönlich nicht tolerierten Zustandes auf seine eigenen Kosten veranlassen müsse; die gesetzliche Krankenversicherung sei nicht dazu berufen, generell "soziales Wohlbefinden zu finanzieren". Diese Wertung finde im Gesetz ihren Niederschlag 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. Aus dieser Regelung dürfe nicht der Umkehrschluss gezogen werden, alle sonstigen, möglicherweise einer Beseitigung oder Besserung des regelwidrigen Zustandes dienlichen Heilmittel unterlägen der Leistungspflicht der gesetzlichen Krankenversicherung. Vielmehr handle es sich dabei um einen Ausdruck des Grundsatzes, dass die Leistungspflicht der gesetzlichen Krankenversicherung auch bei an sich regelwidrigen Zuständen begrenzt ist. Die gleiche Wertung komme in § 153 Abs. 1 ASVG zum Ausdruck, wonach eine Zahnbehandlung nach Maßgabe der Bestimmungen der Satzung zu gewähren sei, Kieferregulierungen nur dann, wenn sie zur Verhütung von schweren Gesundheitsschäden oder zur Beseitigung von berufsstörenden Verunstaltungen notwendig seien.

Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates können die Aufwendungen des Berufungswerbers für das Medikament Cialis bzw. Viagra also auch im steuerlichen Bereich nicht anerkannt werden, weil Cialis bzw. Viagra weder sein Grundleiden noch die durch die medikamentöse Behandlung des Grundleidens hervorgerufene "erektile Dysfunktion" heilen kann.

Auch wenn die erektile Dysfunktion als Nebenwirkung der Operation und somit der Behinderung anerkannt wird, so führen die Aufwendungen zur Beseitigung bzw. Verbesserung der erektilen Dysfunktion zu keinen außergewöhnlichen Belastungen im Zusammenhang mit

der Behinderung.

Die Wirkungsweise der streitgegenständlichen Arzneistoffe ist nicht auf eine Heilbehandlung gerichtet, sondern dient lediglich zur Unterstützung der erektilen Dysfunktion (vergleiche hierzu oben angeführte Beschreibung aus www.wikipedia.org/wiki/Viagra).

Die Wirkstoffe dieser Medikamente sind nicht auf eine Heilbehandlung ausgerichtet, sondern ermöglichen den Anwendern die Erektion auf Dauer eines Geschlechtsverkehrs aufrechtzuerhalten.

Aufgabe der gesetzlichen Krankenversicherung ist es weder, dem Versicherten durch eine Behandlung maximale Bedürfnisbefriedigung zu ermöglichen (vgl. Oberster Gerichtshof im vorgenannten Urteil) noch wäre es gerechtfertigt, diese Kosten im Wege der außergewöhnlichen Belastung auf die Allgemeinheit zu überwälzen. Dass sich persönliches Wohlbefinden positiv auf den Krankheitsverlauf des Berufungswerbers bzw. auf dessen psychische Situation auszuwirken vermag, kann zweifelsfrei nachvollzogen werden. Der Steuergesetzgeber ist jedoch nicht dazu berufen, soziales Wohlbefinden (mitzu)finanzieren.

Der Unabhängige Finanzsenat anerkennt den Zusammenhang der erektilen Dysfunktion mit der Operation, aufgrund oben angeführter Darstellungen stellen die Aufwendungen für Viagra bzw. Cialis dennoch keine Aufwendungen im Zusammenhang mit der Behinderung dar, das sie lediglich dazu dienen, dem Berufungswerber die verloren gegangene Bedürfnisbefriedigung wieder zu geben.

Da trotz Aufforderung (vgl. Vorhalt vom 24. Juni 2008) auch kein Nachweis erbracht werden konnte, dass der Kauf der Brille in **unmittelbarem** und **direktem** Zusammenhang mit der Behinderung steht, waren diese Kosten dem Bereich der außergewöhnlichen Belastungen **mit** Selbstbehalt anzurechnen.

Da der Berufungswerber keine Einwendungen (abgesehen von den streitgegenständlichen Aufwendungen) gegen die Berechnung des Finanzamtes vorbrachte, schließt sich der Unabhängige Finanzsenat der Berechnung des Finanzamtes an und anerkennt die laut Aufstellung des Berufungswerbers ersichtlichen, direkt der Behinderung zurechenbaren, Kosten als außergewöhnliche Belastung (719,44 €).

§ 35 Abs. 1 BAO:

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,

...

und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage), so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

Der Berufungswerber wendet ein, dass der Freibetrag von 435,00 € für seine 80%ige Behinderung nicht berücksichtigt wurde.

Nach übermittelten Lohnzetteln bezog der Berufungswerber im gesamten berufsgegenständlichen Jahr 2006 Pflegegeld.

Nach oben angeführter eindeutiger gesetzlicher Bestimmung kann neben dem Pflegegeld nicht auch der Freibetrag bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit berücksichtigt werden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (Berufungsvorentscheidung)

Linz, am 17. Juli 2008