



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufung der Bw., vom 12. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC vom 9. Dezember 2008 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmittelung zu ersehen. (Im Vergleich zum Erstbescheid kommt es zu einer geringen Nachforderung).

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in der Folge: Bw.) hat für das Jahr 2007 auf elektronischem Wege eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung eingebracht. Der Einkommensteuerbescheid erging erklärungsgemäß. Die Kurkosten waren als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt beantragt und entsprechend berücksichtigt worden.

Dagegen wurde eine Berufung eingebracht und beantragt, die Kurkosten betreffend die Behinderung von 60 %, Rezeptgebühren und Kosten der psychologischen Betreuung wegen Behinderung ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes zu berücksichtigen.

Mittels Berufungsvorentscheidung wurden alle beantragten Kosten (unter Abzug der Haushaltsersparen für die Kur- und Krankenhausaufenthalte und bis auf die Kosten für die psychotherapeutische Behandlung) als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt anerkannt. Die Kosten für die Psychotherapie wurden als nicht mit der Behinderung in Zusammenhang stehend gewertet und als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt entsprechend berücksichtigt.

Dagegen brachte die Bw. einen Vorlageantrag ein – gegen die Nachforderung. Zur Ergänzung der Begründung und zur Bekanntgabe der Punkte, mit welchen die Bw. nicht einverstanden sei, aufgefordert, brachte sie vor, dass sie bei der Arbeitnehmerveranlagung außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht habe. Es müsste daher eher ein Guthaben als eine Nachforderung bei der Veranlagung entstehen.

Vom UFS wurde die Bw. mittels Vorhalts zur Beantwortung folgender Fragen aufgefordert:

1a) Aus der Aktenlage ist nicht ersichtlich, ob und inwiefern die Kosten für die Inanspruchnahme der Psychotherapie (Systemische Familientherapie) mit Ihrer Behinderung (Polyarthritid) im Zusammenhang stehen oder aufgrund anderer Erkrankungen in Anspruch genommen worden ist.

Das Finanzamt hat daher in der Berufungsvorentscheidung diese Kosten als außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, gewertet und entsprechend berücksichtigt.

Dadurch ergibt sich die Abgabennachforderung im Verhältnis zum Erstbescheid. Hier wurden die Psychotherapienkosten, wie elektronisch beantragt, ohne nähere Überprüfung als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt gewährt. Außerdem wurde für die Tage der Rehabilitation und des Krankenhausaufenthaltes die gesetzlich vorgesehene Haushaltsersparen abgezogen (nicht für die Kur, da Sie hier die Haushaltsersparen bereits selbst abgezogen hatten).

1b) Sie werden eingeladen, den Nachweis zu erbringen, dass die oben genannten Kosten für Psychotherapie aufgrund Ihrer Behinderung angefallen sind, da diese ansonsten nur unter Anrechnung eines Selbstbehaltes berücksichtigt werden können.

1c) Was bedeutet die Diagnose „F 43 und 22“ auf den Rechnungen über die Psychotherapie?

2a) Es wurden auch Kosten für Massagen in der Höhe von € 360.- beantragt.

2b) Wurde hiefür ebenfalls ein Kostenersatz von der GKK geleistet?

2c) Wenn ja, wie hoch war dieser Kostenbeitrag?

2d) Wenn nein, warum wurde hiefür kein Kostenanteil übernommen?

Sollte innerhalb der angegebenen Frist keine Stellungnahme erfolgen, muss nach der Aktenlage vorgegangen werden.

Die Bw. nahm dazu wie folgt Stellung:

Die Diagnose „F 43, 22“ bedeute Anpassungsstörungen, Angst und depressive Reaktion gemischt. Es seien durch die Erkrankung (Polyarthritis) sowohl Angst als auch depressive Symptome vorhanden.

Begriff der Anpassungsstörung: Nachzulesen bei: „Internationale Klassifikation psychischer Störungen (ICD-10)“: Hier handle es sich um Zustände von subjektiven Leiden und emotionaler Beeinträchtigung, die soziale Funktionen und Leistungen behindern und während des Anpassungsprozesses nach einer entscheidenden Lebensveränderung und nach schwerer körperlicher Krankheit (z.B. chron. Polyarthritis) auftreten.

Die Massagen betreffend: Pkt. 2b und 2d: Es handle sich um Akupunkturmassagen (APM), für welche die WGKK leider keinen Kostenersatz leiste. Diese speziellen Massagen würden angewendet, wenn man große Operationsnarben habe. Da die Bw. zwei Narben von ca. 20 cm nach drei (!) Hüftoperationen habe, seien diese mit einem speziellen „Stift mit Licht“ teilweise entstört worden. (Bei diesen Operationen würden die Nervenstränge und Muskeln durchtrennt). Durch die APM werde die Durchblutung gefördert, die Nervenstränge würden aktiviert und die Gefühllosigkeit der Narben und deren Umgebung der Oberschenkel lasse schneller nach.

Zu der elektronischen Arbeitnehmerveranlagung 2007 habe die Bw. bei nochmaliger Überprüfung festgestellt, dass sie damals unter dem „Titel“ Sonderausgaben weder den Spitalsaufenthalt, noch die Rehab berücksichtigt habe.

Die korrekte Aufschlüsselung hiefür ergäbe unter Berücksichtigung der Haushaltsersparnis € 347,49. Dieser Umstand möge bei der Berufungserledigung berücksichtigt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 34 EStG (außergewöhnliche Belastung) in der für die Berufungsentscheidung geltenden Fassung lautet: (1) Bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein, 2. Sie muss zwangsläufig erwachsen,
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

- (2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.
- (3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.
- (6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen

werden: Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn der Steuerpflichtige selbst pflegebedingte Geldleistungen erhält, soweit sie die Summe dieser pflegebedingten Geldleistungen übersteigen.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

§ 35 EStG: Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche Behinderung und erhält er keine pflegebedingten Geldleistungen, so steht ihm jeweils ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

(2) Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung).

(3) Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 55 % bis 64 % wird ein jährlicher Freibetrag von Euro 294 gewährt.

(5) Anstelle des Freibetrages können auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6).

Die zu §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangene Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. Nr. 303/1996) führt in § 1 Abs. 3 aus, dass Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen sind.

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

Diese Anerkennung erfolgt, sofern diese Kosten mit der Behinderung in Zusammenhang stehen (Jakom/Baldauf, EStG, 2009, § 35, Rz 25).

Im Berufungsverfahren vor dem UFS ist allein strittig, ob die Psychotherapiekosten als außergewöhnliche Belastungen mit oder ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen sind, ob diese also als durch die sechzigprozentige Behinderung (Polyarthritis mit Befall vieler Gelenke) veranlasst sind bzw. als Heilbehandlung der die Behinderung begründenden Krankheit zu werten sind oder als nicht mit der Behinderung in Zusammenhang stehende (weitere) Krankheitskosten anzusehen sind.

Das Finanzamt hat im Zuge der Berufungsvorentscheidung sämtliche übrigen, nachgewiesenen und beantragten Kosten als durch mit der Behinderung verursachte Aufwendungen gewertet (Greifzange: € 28; Spezialmassagen: € 360; Ortoproban: € 65;

Rehabilitationskosten: € 40,60; Kurkosten: 241,73; Krankenhausaufenthalte: € 65,26 und € 10,48; Rettung: € 4,70; Rezeptgebühren: € 206,80; in Summe also: € 1022,57). Diese wurden ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes (unter Abzug der Haushaltsersparnis bei den Anstaltsaufenthalten – wie auch von der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung errechnet) berücksichtigt.

Im Zuge des Berufungsverfahrens konnte die Bw. (auch nach Ansicht des vorlegenden Finanzamtes) glaubhaft machen, dass die Psychotherapienkosten dem Grunde nach mit der festgestellten Behinderung zusammenhängen und nicht aufgrund einer zusätzlichen, unabhängig von der Behinderung eingetretenen Krankheit der Bw. notwendig wurden. Daher werden auch diese Kosten ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastungen anerkannt, und zwar in der Höhe von € 319,20. Dieser Betrag wird zusätzlich zu den bereits gewährten € 1.022,57 zur Anrechnung gebracht, wodurch sich als außergewöhnliche Belastung eine Gesamtsumme von € 1.341,77 ergibt.

Da ein Betrag in der Höhe von € 375 erst im Folgejahr 2008 bezahlt worden ist, kann dieser im Jahr 2007 noch nicht berücksichtigt werden. Gemäß § 19 Abs. 2 EStG 1988 sind Ausgaben nämlich für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Diese Vorschrift gilt auch im Zusammenhang mit außergewöhnlichen Belastungen. Der Abfluss von außergewöhnlichen Belastungen erfolgt im Zeitpunkt der Zahlung (vgl. VwGH 24.9.1986, 84/13/0214).

Der Betrag von € 319,20 errechnet sich aus den im Jahr 2007 bezahlten Psychotherapienkosten in der Höhe von € 450 abzüglich des Ersatzes der Gebietskrankenkasse in der Höhe von € 130,80 für diese Behandlungseinheiten.

Zur Information wird ausgeführt: Im Vergleich zum Erstbescheid ergibt sich aufgrund dieser Berufungsentscheidung eine geringere Gutschrift aus der Arbeitnehmerveranlagung, obwohl sämtliche Krankheitskosten im nachgewiesenen Ausmaß dem Grunde nach berücksichtigt worden sind. Dies erklärt sich aus dem Umstand, dass der Betrag für Psychotherapie, der erst im Jahr 2008 bezahlt worden ist (€ 375 abzüglich der Rückersätze der WGKK) im Erstbescheid als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zur Gänze Berücksichtigung fand, während die Kurkosten als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt berechnet wurden (offenbar, weil die Bw. dies selbst so in ihrer elektronischen Erklärung beantragt hatte.)

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 12. Jänner 2010