



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 18. Dezember 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber bezieht als Pensionist Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Er beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2008 den Freibetrag wegen Behinderung gemäß [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) (Grad der Behinderung: 80 %), den Freibetrag gemäß § 3 Abs. 2 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen sowie nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung (Ausgaben für Medikamente in Höhe von 1.870,85 €, Kosten für Heilverfahren in Kurzentren in Höhe von 1.076,80 € sowie Kosten für ein Bewegungstherapiegerät in Höhe von 416,45 €) als außergewöhnliche Belastungen.

Der Berufungswerber wies ergänzend darauf hin, dass therapeutische Behandlungen bei ihm laufend erfolgen sollen. Das Aufsuchen von Ambulanzen/Arztpraxen sei ihm jedoch nur mittels Rettungstransportes möglich. Aus diesem Grund suche er Kurzentren auf. Auch dies sei ihm nur in Begleitung seiner Frau möglich.

Die Ausgaben für Medikamente setzen sich nach der vom Berufungswerber vorgelegten Apothekenbestätigung wie folgt zusammen:

- Rezeptgebühren/Kostenanteile für Krankenkassenrezepte: 633,60 €,
- auf Krankenkassenrezepten verschriebene Präparate, deren Wert unter der Rezeptgebühr lag: 36,00 €,
- Artikel, die nicht auf Krankenkassenrezepten verschrieben waren (Artikel auf Privatrezepten oder ohne Rezept): 1.201,25 €.

Bei den Kosten für Heilverfahren handelt es sich nach den vom Berufungswerber vorgelegten Bestätigungen um die Kosten (für 1 Person) für Heilverfahren im Kurzentrum A in der Zeit von 16. – 23. März 2008 (in Höhe von 586,80 €) und im Kurzentrum B in der Zeit von 21. – 28. September 2008 (in Höhe von 490,00 €).

Bei den Ausgaben für das Bewegungstherapiegerät in Höhe von 416,45 € handelt es sich um den Eigenanteil des Berufungswerbers an den betreffenden Kosten (Gesamtkosten in Höhe von 4.460,45 €, abzüglich der vom Bundessozialamt und von der Bezirkshauptmannschaft S übernommenen Kostenteile in Höhe von 1.800,00 € bzw. 2.244,00 €).

Der Berufungswerber bezog im Berufungsjahr 2008 kein Pflegegeld.

Im Einkommensteuerbescheid 2008 wurden der Freibetrag gemäß [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) in Höhe von 435,00 €, der Pauschbetrag gemäß § 3 Abs. 2 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. II Nr. 303/1996) in Höhe von 1.836,00 € sowie die Kosten für die Medikamente in Höhe von 1.870,85 € als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt in Abzug gebracht. Nicht berücksichtigt wurden jedoch die Kosten für die Heilverfahren und die Ausgaben für das Bewegungstherapiegerät. Das Finanzamt führte in der Bescheidbegründung dazu aus, von diesen Kosten (in Höhe von insgesamt 1.493,25 €) sei ein Selbstbehalt abzuziehen, welcher im vorliegenden Fall 2.561,33 € betrage.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 erhob der Berufungswerber Berufung, in welcher er Folgendes ausführte:

Es liege bei ihm seit Jahrzehnten eine Behinderung von 80 % vor. Er müsse einen Rollstuhl benutzen. Ein selbständiges Aufsuchen von ambulanten Therapiestellen sei ihm wegen

fehlender Parkplätze und behindertengerechter Zugänge meist unmöglich. Er ersuche daher, die Kosten seiner Heilverfahren in A und B sowie den Eigenanteil an den Kosten für das Therapiegerät ohne Selbstbehalt anzuerkennen. Er werde von Ärzten immer wieder auf die Notwendigkeit von Heilbehandlungen hingewiesen, um seine Selbständigkeit aufrecht zu halten.

Mit Vorhalt vom 15. Februar 2010 ersuchte das Finanzamt den Berufungswerber um Vorlage der ärztlichen Verschreibung der beantragten Kurkosten und Bekanntgabe, welchen Ersatz die Krankenkasse geleistet hat.

Der Berufungswerber beantwortete den Vorhalt des Finanzamtes mit Schreiben vom 15. März 2010 wie folgt:

Nach den angeschlossenen Beilagen seien von Fachärzten umfangreiche Behandlungen für notwendig befunden und verordnet worden, die er nicht in Anspruch genommen habe. Infolge seiner Behinderung könne er Spitalsambulanzen und Physiopraxen nicht selbständig aufsuchen. Der (mögliche) Rettungstransport sei kostenintensiv und für ihn mit Anstrengung und Schmerzen verbunden. Dadurch sei der Heilerfolg fraglich, zumal auch die zwischen und nach den Behandlungen oftmals notwendigen Ruhepausen ambulant nicht möglich seien. Rettungstransport und ambulante Heilbehandlung wären zweifellos teurer als pauschale Kurkosten (Aufenthalt, ärztliche Betreuung, umfangreiche Behandlung).

Die Krankenkasse lehne eine nachträgliche Übernahme der Kosten ab, zumal er bereits auf Kur-Rehabaufenthalt gewesen sei.

Er ersuche daher um Anerkennung der gesamten Heil- und Kurkosten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. März 2010 änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2008 insoweit ab, als die Kosten für das Bewegungstherapiegerät in Höhe von 416,45 € als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt berücksichtigt wurden. Nicht in Abzug gebracht wurden jedoch weiterhin die Kosten für die Heilverfahren. Das Finanzamt führte in der Begründung dazu aus, die Kurkosten seien als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt anzusetzen, da der Berufungswerber keine ärztliche Verordnung nachreichen habe können.

Gegen die Berufungsvorentscheidung brachte der Berufungswerber eine als Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu wertende Eingabe beim Finanzamt ein. Er führte darin neuerlich aus, die Behandlung seiner Leiden sei nur bei stationärem Aufenthalt in einer geeigneten Heilanstalt (Krankenhaus, Kurhaus) erfolgversprechend.

Die Heilverfahren in A und B stünden in direktem Zusammenhang mit seinen seit Jahrzehnten bestehenden Leiden. Er ersuche daher, keinen Selbstbehalt in Abzug zu bringen.

Fachärzte in den Krankenhäusern M und P sowie in den Kurzentren A und B hätten diese Anwendungen/Behandlungen verordnet bzw. empfohlen.

Das Finanzamt beantragte im Vorlagebericht an den unabhängigen Finanzsenat, die Berufung als unbegründet abzuweisen und den Bescheid insofern abzuändern, als die Apothekenkosten in Höhe von 1.870,85 € nicht wie bisher zur Gänze als Kosten der Heilbehandlung ohne Selbstbehalt, sondern in Höhe von 1.237,25 € als Krankheitskosten mit Selbstbehalt berücksichtigt werden. Dies deswegen, weil der Betrag in Höhe von 1.237,25 € nicht für Rezeptgebühren für verordnete Medikamente, sondern für Produkte ohne ärztliche Verordnung aufgewendet worden sei. Ein behinderungsbedingter Zusammenhang könne mit diesen Produkten (zB Preiselactiv Tabletten, Magnesium Verla Tabletten, Dulcolax Dragees usw.) nicht hergestellt werden.

Der Berufungswerber nahm zu der Sachverhaltsdarstellung des Finanzamtes im Vorlagebericht in einem Schreiben an den unabhängigen Finanzsenat (unter Anschluss von zehn Beilagen) Stellung, wobei er betreffend die Apothekenkosten Folgendes ausführte:

Die selbst bezahlten Medikamente seien für ihn notwendig, würden von Ärzten empfohlen bzw. verordnet, würden aber von der Krankenkasse – zumindest außerhalb von Krankenanstalten – nicht bezahlt. So sei ihm zB Condrosulf, sein teuerstes Medikament, in der Rheuma Sonderkrankenanstalt D für drei Monate verabreicht und ausdrücklich darauf hingewiesen worden, dass es dafür künftig keine Zahlung seitens der Krankenkasse gäbe (Beilagen 5 und 5a). Auch die teuren Medikamente L-Carnitin (Beilage 9) und Flector Pflaster (Beilage 10) seien ihm in Krankenanstalten empfohlen, aber außerhalb davon nicht bezahlt worden. Die in der Sachverhaltsdarstellung des Finanzamtes angeführten Preiselactiv Tabletten, Magnesium Verla Tabletten und Dulcolax Dragees machten nur einen geringen Teil der Medikamentenkosten aus, seien aber für ihn wichtig. Seine Erkrankung (Postpoliosyndrom) sei mit kalten Füßen und Blasenentzündung verbunden, wogegen Preiselbeerprodukte helfen. Die infolge seiner Erkrankung mangelnde Bewegung führe zu Stuhlverstopfungen, wogegen Dulcolax helfe. Magnesium Verla sei ihm im Sonderkrankenhaus D gegen Muskelkrämpfe empfohlen worden (Beilage 6). Ein behinderungsbedingter Zusammenhang dieser Medikamente mit seiner Erkrankung sei jedenfalls gegeben.

Die langjährige Versorgung mit den notwendigen Medikamenten und das jährliche Aufsuchen von Kurzentren/Heilbädern **auf eigene Kosten** hätten ihn davor bewahrt, schon vor einiger Zeit zum Pflegefall zu werden.

Er ersuche daher, alle von ihm beantragten Medikamente und Heilbehandlungskosten als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt anzuerkennen.

Laut telefonischer Auskunft des Berufungswerbers gegenüber dem unabhängigen Finanzsenat sind in den Pauschalkosten für die Heilverfahren in A und B (in Höhe von insgesamt 1.076,80 €) auch Verpflegungskosten (Vollpension) enthalten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine körperliche oder geistige Behinderung, so sind gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. II Nr. 303/1996) die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Gemäß § 1 Abs. 2 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt.

Nach § 1 Abs. 3 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen sind die 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.

Gemäß § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Nach [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden.

Als Kosten der Heilbehandlung gelten unter anderem Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten sowie Kosten für Medikamente, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen (vgl. Jakom/*Baldauf* EStG, 2011, § 35 Rz 27; *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg], MSA EStG 10. EL, § 35 Anm 69).

Im vorliegenden Fall wurden dem Berufungswerber von verschiedenen Fachärzten der Krankenhäuser P und M physikalische Therapien sowie Heilgymnastik verordnet. Diese Verordnungen konnten vom Berufungswerber jedoch nicht in Anspruch genommen werden, weil ihm infolge seiner Gehbehinderung das Aufsuchen von Arztpraxen oder physikalischen Instituten nicht möglich bzw. – weil mit Schmerzen verbunden – nicht zumutbar war. Vom Berufungswerber wurden daher entsprechende Heilbehandlungen im Rahmen von zwei

einwöchigen stationären Aufenthalten in Kurzentren in Anspruch genommen. Der Berufungswerber hat mit diesen Heilbehandlungen versucht, seinen Gesundheitszustand zu stabilisieren und zu erhalten. Die vom Berufungswerber geltend gemachten Kosten für die Heilverfahren standen mit seiner Behinderung in unmittelbarem Zusammenhang. Die betreffenden Kosten sind daher als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen. Da jedoch in den vom Berufungswerber geltend gemachten Pauschalkosten in Höhe von 1.076,80 € neben Kosten für Unterbringung und Behandlungen auch Verpflegungskosten (Vollpension) enthalten sind, ist von diesen Kosten eine Haushaltsersparnis in Abzug zu bringen. Letztere wird – in Anlehnung an die Sachbezugswerteverordnung ([BGBl. II Nr. 468/2008](#)) – in Höhe von acht Zehntel des Wertes der vollen freien Station geschätzt (volle freie Station: 196,20 € monatlich, somit 6,54 € täglich; davon acht Zehntel: 5,23 € täglich; für insgesamt 14 Tage somit 73,22 €). Die Kosten für die Heilverfahren werden daher in der Berufungsentscheidung in Höhe von 1.003,58 € (Pauschalkosten in Höhe von 1.076,80 € abzüglich Haushaltsersparnis in Höhe von 73,22 €) berücksichtigt.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass durch die Inanspruchnahme von stationären Behandlungen keine Kosten für die ansonsten erforderlichen Rettungstransporte angefallen sind, welche zusätzlich zum Pauschale gemäß § 3 Abs. 2 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen als Kosten der Heilbehandlung gemäß § 4 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig gewesen wären (vgl. *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg], MSA EStG 10. EL, § 35 Anm 70).

Der unmittelbare Zusammenhang der Kosten für die Medikamente mit der Behinderung wurde vom Berufungswerber in seiner Stellungnahme zum Vorlagebericht des Finanzamtes glaubhaft gemacht. In der Berufungsentscheidung werden daher die betreffenden Kosten (wie bisher) zur Gänze als Kosten der Heilbehandlung berücksichtigt.

Die vom Berufungswerber getragenen anteiligen Kosten für das Bewegungstherapiegerät werden in der Berufungsentscheidung – wie bereits in der Berufungsvorentscheidung – als nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel in der beantragten Höhe (416,45 €) in Abzug gebracht.

Der Einkommensteuerbescheid 2008 wird dementsprechend abgeändert.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 27. April 2012