

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw), die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erzielt, leidet an Colitis ulcerosa, einer chronisch-entzündlichen Darmerkrankung, und ist aus diesem Grund laut Feststellung des Bundessozialamtes zu 60 % in ihrer Erwerbsfähigkeit gemindert.

In ihrer Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 begehrte die Bw u.a., Ausgaben für Medikamente und Heilbehandlungen (Psychotherapie, Akupunktur, Physiotherapie und Massagen) in Höhe von insgesamt 4.483,06 € ohne Abzug eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Während im angefochtenen Bescheid die Ausgaben für Medikamente in Höhe von 1.059,36 € antragsgemäß ungekürzt als außergewöhnliche Belastung anerkannt wurden, wurde von den Ausgaben für Heilbehandlungen ein Selbstbehalt abgezogen und blieben diese, da sie den

Selbstbehalt nicht überstiegen, unberücksichtigt. Die Therapien stünden in keinem ursächlichen Zusammenhang mit der vom Bundessozialamt festgestellten Magendiät.

Die Bw wendet ein, dass ärztliche Verordnungen über die Behandlungen vorhanden seien. Die Gebietskrankenkasse habe Psychotherapie und Physiotherapie nicht nur bewilligt, sondern auch Vergütungen geleistet.

Laut den von der Bw u.a. auf Vorhalt des unabhängigen Finanzsenats vorgelegten Unterlagen ist zu den Heilbehandlungen im Einzelnen Folgendes festzustellen:

Ausgaben für Psychotherapie in Höhe von 867,60 € (von der Bw bezahlte Honorare abzüglich der geleisteten Vergütungen). Die ärztliche Verordnung bzw. der von der Gebietskrankenkasse bewilligte Antrag auf Kostenzuschuss nennt als zu behandelnde Störung Colitis ulcerosa.

Ausgaben für Physiotherapie in Höhe von 156,10 € (von der Bw bezahlte Honorare abzüglich der geleisteten Vergütungen). Die Verordnung der praktischen Ärztin der Bw bzw. der von der Gebietskrankenkasse bewilligte Antrag auf Kostenzuschuss nennt als zu behandelnde Störung Myalgie dors (Muskelschmerzen im Rücken). Die Bw legte dazu ein Attest ihrer praktischen Ärztin vor, das folgenden Inhalt hat:

„Meine Patientin litt im Frühjahr 2007 unter starken Muskelverspannungen im Rücken nach starkem Gewichtsverlust und langem Liegen bei zu. recidiv. starken Schüben ihrer Colitis ulcerosa. Aus diesem Grund musste eine Physiotherapie durchgeführt werden.“

Ausgaben für TCM Akupunkturen in Höhe von 1.650,00 € im Landesklinikum Klosterneuburg; Vergütungen wurden für diese Behandlungen nicht geleistet. Einer der vorgelegten Zahlungsbelege über 350,00 € betrifft das Jahr 2007; dieser Betrag sei für 2007 noch nicht berücksichtigt worden.

Laut dem von der Bw vorgelegten Attest einer behandelnden Ärztin besteht bei der Bw eine im Jänner 2006 diagnostizierte therapieresistente Colitis ulcerosa; trotz immunrepressiver Therapie mit Verabreichung von Cortison, Imurek und Remicade sei die Bw seit der Diagnosestellung praktisch nie in Remission gewesen. Zusätzlich zu dieser Therapie sei die Bw mit chinesischer Medizin sowie Akupunkturen behandelt worden. Die Bw spreche die Therapie gut an, sie sei seither in einem relativ stabilen Zustand.

Ausgaben für Massagen in Höhe von 750,00 €; der diesbezüglich vorgelegte Zahlungsbeleg datiert vom 22. Februar 2009.

Im Vorhalt des unabhängigen Finanzsenats wurde die Bw auch darauf hingewiesen, dass nur im Jahr 2008 geleistete Zahlungen berücksichtigt werden können.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG sind bei Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen; die Belastung muss außergewöhnlich sein (Abs. 2), sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Gemäß § 34 Abs. 6 letzter Satz EStG kann der Bundesminister für Finanzen 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.

Gemäß § 1 der Verordnung BGBl. Nr. 303/1996 sind bei einem Steuerpflichtigen, der u.a. Aufwendungen durch eine eigene körperliche Behinderung im Grad von mindestens 25 % hat, die in den §§ 2 bis 4 der Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Gemäß § 4 der Verordnung sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Kosten der Heilbehandlung sind nur dann im nachgewiesenen Ausmaß, sohin ohne Abzug eines Selbstbehalts, zu berücksichtigen, wenn sie mit der Behinderung in ursächlichem Zusammenhang stehen (*Jakom/Baldauf EStG, 2010, § 35 Rz 25; Doralt, EStG¹¹, § 35 Tz 17*). Dagegen können Krankheitskosten, die auf eine Erkrankung zurückgehen, die in keinem Zusammenhang mit der Behinderung steht, nur nach den allgemeinen Regeln des § 34 EStG, also gekürzt um den Selbstbehalt nach Abs. 4, geltend gemacht werden (*Hofstätter / Reichel, Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Stichwort „Behinderte“*).

Kosten der Heilbehandlung sind etwa Arztkosten, Spitalskosten, Kosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapien und Medikamente (*Hofstätter / Reichel, Kommentar, § 34 EStG 1988 Einzelfälle, Stichwort „Behinderte“*). Krankheitskosten sind nicht nur solche, die typischerweise mit einer Heilbehandlung verbunden sind, es genügt vielmehr bereits, wenn sie den Zweck verfolgen, die Krankheit erträglich zu machen (*Jakom/Baldauf EStG, 2010, § 34 Rz 90, Stichwort „Krankheitskosten“*).

Dass es sich bei den von der Bw geltend gemachten Ausgaben um grundsätzlich als außergewöhnliche Belastung abzugsfähige Krankheitskosten handelt, steht nicht in Streit. Strittig ist, ob diese Ausgaben mit der Behinderung der Bw in ursächlichem Zusammenhang stehen und somit außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt darstellen.

Die bei der Bw festgestellte 60 %-ige Minderung der Erwerbsfähigkeit beruht auf der chronisch-entzündlichen Darmerkrankung Colitis ulcerosa. Chronisch bedeutet in der medizinischen Fachsprache "lang andauernd", was im Fall der derzeit noch nicht heilbaren Colitis ulcerosa heißt, dass betroffene Menschen ihr weiteres Leben mit der Erkrankung verbringen (vgl. Österreichische Morbus Crohn - Colitis Ulcerosa Vereinigung, www.oemccv.at). Als durch die Behinderung der Bw veranlasst können daher schon aus diesem Grund nicht nur solche Behandlungen gelten, die typischerweise auf eine Heilung abzielen oder bezüglich derer bereits gesicherte Erkenntnisse über eine Heilungsmöglichkeit vorliegen, sondern auch solche, mit denen die Bw versucht, ihren – die Behinderung verursachenden – Gesundheitszustand zu stabilisieren und zu erhalten (vgl. VwGH 3.8.2004,

99/13/0169) bzw. ihre Krankheit erträglich zu machen (vgl. Doralt, EStG¹¹ § 34 Tz 78, Stichwort „Krankheitskosten“) und die mit dieser verbundenen Beschwerden zu lindern. Die oft mannigfaltigen psychosozialen Folgen der Colitis ulcerosa Erkrankung bedürfen einer Behandlung, die über eine rein medizinische hinausgeht; ergänzende Therapiemöglichkeiten sind etwa Psychotherapie und Entspannungsverfahren (vgl. www.netdoktor.at/krankheiten/fakta/colitis_ulcerosa_behandlung.htm).

In Bezug auf die psychotherapeutischen Behandlungen ergibt sich der ursächliche Zusammenhang mit der Behinderung der Bw bereits aus der ärztlichen Verordnung vom 2. Juni 2007 bzw. der diesbezüglichen Bewilligung eines Kostenzuschusses durch die Gebietskrankenkasse, wo als zu behandelnde Störung Colitis ulcerosa angeführt wird.

Bezüglich der TCM Akupunkturen ist auf Grund des von der Bw vorgelegten Attests der behandelnden Ärztin des Landesklinikums Klosterneuburg ebenfalls der Zusammenhang dieser Behandlungen mit der Behinderung der Bw nachzuvollziehen. Aus dem Attest geht eindeutig hervor, dass die Akupunkturen, zusätzlich zu anderen Therapien, zur Behandlung der Colitis ulcerosa Erkrankung der Bw verordnet wurden.

Bei Colitis ulcerosa gibt es häufig akute Verläufe mit plötzlichem Krankheitsbeginn, der mit starken Krämpfen und Durchfällen, begleitet von Fieber, einhergeht (vgl. www.gesund.co.at/gesund/MedNews/2005/MN19-Colitis-ulcerosa.htm). Dass die Schonhaltung, die ein Körper bei Auftreten starker, krampfartiger Bauchschmerzen automatisch einnimmt, zu Verspannungen im Rücken führen kann, ist nachvollziehbar. Wie Beiträge in einschlägigen Diskussionsforen zeigen (z.B. Deutsche Morbus Crohn/Colitis ulcerosa Vereinigung; www.dccv.de/nicht-allein-mit-ced/dccv-forum/forumsarchiv/crohn-colitis/mc-und-rueckenschmerzen-lendenwirbel), haben an chronischen Darmerkrankungen Leidende regelmäßig mit Rückenschmerzen zu kämpfen. Durch das Attest der die Physiotherapie verordnenden Ärztin, die Bw habe im Frühjahr 2007 unter starken Muskelverspannungen bei zunehmend rezidivierend (wiederholt auftretenden) starken Schüben ihrer Colitis ulcerosa gelitten und habe aus diesem Grund eine Physiotherapie durchgeführt werden müssen, ist der Zusammenhang der von Mai 2007 bis Jänner 2008 durchgeföhrten Physiotherapien mit der die Behinderung verursachenden Erkrankung der Bw ebenfalls belegt.

Dazu kommt, dass Psychotherapie, Akupunktur und Physiotherapie in Fachforen ausdrücklich als allgemeine bzw. begleitende Therapiemöglichkeiten bei der Behandlung von Colitis ulcerosa genannt werden (vgl. www.doctorhelp.de/bauchschmerz/bauchschmerzen-op6.html?krankheit=Kolitis+ulcerosa; www.oemccv.at; de.wikipedia.org/wiki/Colitis_ulcerosa). Auch hat etwa die Weltgesundheitsorganisation in ihre Indikationsliste für Akupunktur u.a. Erkrankungen des Magen-Darmtraktes aufgenommen (vgl. www.meduniqa.at).

Aus den angeführten Gründen ist es glaubhaft, dass die Bw Psychotherapie, Physiotherapie und Akupunkturen in Anspruch genommen hat, um eine Linderung bzw. Stabilisierung der Auswirkungen jener Krankheit zu erreichen, die Anlass für ihre 60 %-ige Behinderung ist. Ein Zusammenhang dieser Behandlungen mit einer anderen Erkrankung der Bw ist im Übrigen auch nicht ersichtlich. Die dafür im Jahr 2008 verausgabten Beträge sind daher als außergewöhnliche Belastungen ohne Anrechnung auf den Selbstbehalt anzuerkennen.

Bezüglich des Zeitpunktes der Berücksichtigung außergewöhnlicher Belastungen gilt das Abflussprinzip gemäß § 19 Abs. 2 EStG (Jakom/Baldauf EStG, 2010, § 34 Rz 16). Demgemäß können außergewöhnliche Belastungen nur in dem Jahr abgezogen werden, in dem sie bezahlt worden sind.

Unter den Ausgaben für TCM Akupunkturen befindet sich eine im Jahr 2007 geleistete Zahlung über 350,00 €. Da der Abfluss somit bereits im Jahr 2007 erfolgt ist, kommt eine Berücksichtigung im Berufungsjahr nicht in Betracht. Ausgaben für Massagen in Höhe von 750,00 € wurden laut dem vorgelegten Zahlungsbeleg erst im Jahr 2009 bezahlt, weshalb über diese mangels Abflusses im Berufungsjahr nicht abzusprechen war.

Der Berufung war daher teilweise Folge zu geben.

Im nachgewiesenen Ausmaß als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind somit:

It. Bescheid	1.059,36
Psychotherapie	867,60
Physiotherapie	156,10
Akupunktur	<u>1.300,00</u>
	3.383,06

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. Juli 2010