



Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

Entscheid vom 28. Oktober 2010

Mitwirkende

lic. iur. Franziska Ritter (Vorsitz), lic. iur. Emanuel Kraye, lic.
iur. David Levin, Dr. Ursula Schneider-Fuchs und lic. iur.
Marc Jordan (Gerichtsschreiber)

Parteien

Ehegatten X

[...]

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt,
Fischmarkt 10, 4001 Basel

Gegenstand

Kantonale Steuern pro 2008

(Krankheitskosten, § 33 lit. a StG)

Sachverhalt

- A. In ihrer Steuererklärung für das Jahr 2008 deklarierten die Rekurrenten, X, einen Abzug für Krankheitskosten in Höhe von CHF 10'461.00. Die Steuerverwaltung gewährte einen teilweisen Abzug. Zur Begründung wurde angeführt, dass der Abzug für die Psychotherapie (CHF 8'860.00) mangels ärztlicher Verordnung gestrichen worden sei und ebenfalls keine Kostenübernahme durch die Krankenkasse ersichtlich sei.
- B. Gegen diesen Entscheid erhoben die Rekurrenten mit Schreiben vom 13. September 2009 Einsprache. Zur Begründung führten sie aus, dass die zum Abzug beantragten Therapien auf ärztliches Anraten erfolgt seien, die Krankenkassen aber nicht angegangen worden seien, weil die von ihnen gewählte und von der Ärztin gebilligte Therapeutin sich nicht auf der Liste der Krankenkasse befinde. In der Einsprachebegründung vom 12. Oktober 2009 hielten die Rekurrenten ausserdem fest, dass der eingereichten ärztlichen Bescheinigung ihrer Hausärztin entnommen werden könne, dass die Therapien ärztlich verordnet worden seien.

Die Steuerverwaltung wies den Rekurs mit Einspracheentscheid vom 28. Oktober 2009 vollumfänglich ab. Sie qualifizierte die Auslagen für die Psychotherapie nicht als abziehbare Krankheitskosten, weil einerseits die vorangängige konkrete ärztliche Anordnung der Massnahme nicht nachgewiesen und damit deren medizinische Notwendigkeit für das Kalenderjahr 2008 nicht erstellt sei und die Behandlung andererseits nicht von einer eidgenössisch diplomierten Medizinalperson durchgeführt worden sei.

- C. Gegen diesen Einspracheentscheid haben die Rekurrenten mit Schreiben vom 27. November 2009 Rekurs erhoben. Sie begründen dies damit, dass sie davon ausgegangen seien, dass die Formulierung „aus medizinischen Gründen“ eine ärztliche Verordnung impliziere. Ausserdem sei auch das Erfordernis einer „vorgängigen konkreten Anordnung einer eidgenössisch diplomierten Medizinalperson zur Initiierung einer bestimmten Heilmassnahme“ erfüllt. Die Anordnung habe mündlich stattgefunden, da die Rekurrenten sich für eine Therapeutin entschieden hätten, von welcher sie im Voraus gewusst hätten, dass sie nicht auf der Liste der Krankenkasse stehe. Die Ergebnisse der Therapie würden von der Hausärztin evaluiert. Ausserdem könne der nachträglich eingereichten ärztlichen Bescheinigung vom 12. November 2009 entnommen werden, dass die Therapien vorgängig verordnet worden seien.

In ihrer Vernehmlassung vom 1. Februar 2010 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Eine mündliche Verhandlung hat nicht stattgefunden.

Erwägungen

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 28. Oktober 2009 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 27. November 2009 (Datum des Poststempels: 26. November 2009) ist somit einzutreten.
2.
 - a) Die Rekurrenten beantragen sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 28. Oktober 2009 aufzuheben und in der Steuerperiode 2008 Krankheitskosten von insgesamt CHF 8'860.00 zum Abzug zuzulassen.
 - b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Umstritten ist demgegenüber, ob die Krankheitskosten für die Psychotherapie als Abzug zugelassen werden können.
3.
 - a) aa) Nach § 33 lit. a StG werden von den Einkünften abgezogen: die Krankheits- und Unfallkosten der steuerpflichtigen Person und der von ihr unterhaltenen Personen, soweit sie die Kosten selber trägt und diese 5 Prozent der um die Aufwendungen gemäss §§ 27 bis 32 verminderten Einkünfte übersteigen.
 - bb) Gemäss § 40 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) gelten als Krankheits- und Unfallkosten im Sinne von § 33 lit. a StG die Aufwendungen für Massnahmen zur Erhaltung und Wiederherstellung der körperlichen oder psychischen Gesundheit, insbesondere die Aufwendungen für ärztliche Behandlung (Honorare, Medikamente usw.), für besondere Heilmassnahmen (Diäten, Massagen, Bäder usw.), für besondere Pflege (Pflege-

personal, Spital-, Heim-, Klinik-, ärztlich verordneter Kuraufenthalt usw.) oder für die Anschaffung und Unterhalt von Hilfsmitteln (medizinische Apparate, Brillen, Prothesen, Invalidenfahrzeuge usw.). Nicht als Krankheitskosten gelten Auslagen für medizinisch nicht notwendige Massnahmen, wie Schlankheits- oder Fitnesskuren, Schönheitsbehandlungen, Selbsterfahrungskurse, Lebensberatung und andere ärztlich nicht verordnete Vorkehren (Abs. 1). Art, Höhe und medizinische Notwendigkeit der Krankheitskosten sind von der steuerpflichtigen Person mittels geeigneter Belege nachzuweisen. Die Steuerverwaltung kann die Einreichung ärztlicher Zeugnisse sowie Bescheinigungen der Krankenversicherung über die Kostenbeteiligung verlangen (Abs. 5).

b) aa) Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat zum Thema "Abzug von Krankheits- und Unfallkosten sowie von behinderungsbedingten Kosten" am 31. August 2005 das Kreisschreiben Nr. 11 erlassen. Auf dieses stellt die Steuerverwaltung in ihrer Praxis auch bei den kantonalen Steuern ab. Hiergegen ist nach Ansicht der Steuerrekurskommission – zumal seit der Umsetzung des Steuerharmonisierungsgesetzes per 1. Januar 2001 und der damit verbundenen vertikalen Steuerharmonisierung – nichts einzuwenden. Dies umso mehr als der Wortlaut von § 33 lit. a StG und die entsprechende Bestimmung im DBG (Art. 33 Abs. 1 Bst. h DBG) weitgehend übereinstimmen.

bb) Nach dem Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 31. August 2005 werden zu den Krankheits- und Unfallkosten die Ausgaben für medizinische Behandlungen, d.h. die Kosten für Massnahmen zur Erhaltung und Wiederherstellung der körperlichen oder psychischen Gesundheit, insbesondere die Kosten für ärztliche Behandlungen, Spitalaufenthalte, Medikamente, Impfungen, medizinische Apparate, Brillen und Kontaktlinsen, Therapien, Drogenentzugsmassnahmen etc. gerechnet.

c) Voraussetzung für den Abzug von Krankheitskosten ist demnach, dass einerseits Kosten (zur Erhaltung oder Wiederherstellung der Gesundheit) vorliegen, die die steuerpflichtige Person selber tragen muss, und dass andererseits die steuerpflichtige Person einen Selbstbehalt von 5 Prozent des reinen Einkommens zu tragen hat. Die Berechnung des Krankheitskosten-Selbstbehalts erfolgt nach folgender Formel: 5 Prozent des Zwischentotales gemäss Ziff. 719 des Veranlagungsprotokolls (vgl. Wegleitung zur Steuererklärung 2008, Seite 36).

d) Die von der steuerpflichtigen Person für sich oder eine von ihm unterhaltene Person geltend gemachten Kosten sind durch entsprechende Belege nachzuweisen (vgl. § 40 Abs. 5 StV).

4. a) aa) Gemäss dem Kreisschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 31. August 2005 (Ziff. 3.2.2) ist für den Abzug der Krankheitskosten entscheidend, ob die Heilmassnahme (i.c. Psychotherapie) ärztlich verordnet und durch eine diplomierte Person durchgeführt wurde.

bb) Gemäss Bundesgerichtsurteil bedeutet „ärztliche Verordnung“ eine „vorgängige konkrete Anordnung einer eidgenössisch diplomierten Medizinalperson zur Initiierung einer bestimmten Heilmassnahme“ (BGer. 2C.103/2009 vom 10. Juli 2009). Es trifft zu, dass die vorgängige Anordnung in der ursprünglich eingereichten Bestätigung der Hausärztin nicht hervorging. In der nachgereichten Bestätigung vom 12. November 2009 wird jedoch ersichtlich, dass die Ärztin der Rekurrentin bereits im Jahr 1999 eine Psychotherapie empfohlen hat. Auf diese Empfehlung hin begab sich die Rekurrentin bei Fr. B in Behandlung. Beim Rekurrenten erfolgte die Empfehlung im Jahr 2006. Damit ist das bundesgerichtliche Erfordernis erfüllt. Die Empfehlung erfolgte in beiden Fällen vor dem Steuerjahr 2008. Der vom Bundesgericht verwendete Begriff „Anordnung“ kann nicht wörtlich verstanden werden. Ärzte haben ihren Patienten gegenüber kein Weisungsrecht, weshalb jeder ärztliche Rat, jede Verschreibung, Anordnung oder Rezept lediglich eine Empfehlung darstellt. Der Patient ist frei, dieser Empfehlung zu folgen oder nicht (ausgenommen bei fürsorglichem Freiheitsentzug).

cc) Dr. C ist die Hausärztin der Rekurrenten. Aus ihrem Schreiben vom 12. November 2009 wird ersichtlich, dass sie schon im Jahre 1999 der Rekurrentin eine Psychotherapie verordnete. Darin wird ausserdem festgehalten, dass der Gang zur Psychotherapie auf ihre Empfehlung erfolgte. Wer die Initiative für die Behandlung dazumal ergriffen hat und wen die Rekurrenten als behandelnden Therapeuten gewählt haben, ist dabei nicht von Bedeutung. Die Patienten sind frei, den Leistungserbringer auszuwählen. Einschränkungen können sich durch die Versicherungsdeckung der Patienten ergeben, was jedoch keinen Einfluss auf die steuerrechtliche Abzugsfähigkeit hat. Entscheidend ist einzig und allein die Anordnung der Hausärztin im Jahre 1999. Auch wenn im Jahr 2008 keine schriftliche Empfehlung vorlag, so ist in diesem besonderen Fall auf das Schreiben der Hausärztin abzustellen, welches klar eine vorgängige ärztliche Anordnung der Psychotherapie für das Jahr 2008 bestätigt. Die Bestätigung von Dr. C kann dabei nicht in Frage gestellt werden, verfügt sie doch als langjährige Hausärztin der Rekurrenten über die entspre-

chenden Aufzeichnungen (Patientendossiers), aufgrund welcher die Aussage nicht anzuzweifeln ist.

b) aa) Weiter muss die Heilmassnahme durch eine diplomierte Person durchgeführt werden. Frau B ist Transaktionsanalytikerin CTA/EATA. Zurzeit fehlt im Bereich der Psychologie eine gesamtschweizerische Regelung bezüglich der Diplome und Ausbildungen. Im Bereich der Psychologie herrscht eine grosse Vielfalt von Titeln, die üblicherweise durch verschiedene Berufsverbände erteilt werden. In einem vom Bundesgericht zu beurteilenden Verfahren, in welchem der Psychologe den Titel „psychologue FSP, psychothérapeute ASP und psychanalyste SSPsa/IPA“ trug, ging das Bundesgericht stillschweigend davon aus, dass die formelle, fachliche Voraussetzung vorhanden war (vgl. BGer. 2A.390/2006 vom 28. November 2006).

bb) Frau B hat bei der deutschschweizerischen Gesellschaft für Transaktionsanalyse eine Prüfung bestanden und führt den Titel gemäss den Anforderungen dieses Berufsverbandes. Sie ist deshalb genügend ausgebildet bzw. anerkannt.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass eine vorgängige konkrete Anordnung der Heilmassnahme stattgefunden hat und diese durch eine diplomierte Person durchgeführt wurde. Die Krankheitskosten sind deshalb abzugsfähig. Der Rekurs ist somit gutzuheissen.
6. Nach dem Ausgang des Verfahrens wäre der Steuerverwaltung Basel-Stadt als unterliegende Partei gemäss § 170 Abs. 1 StG eine Spruchgebühr aufzuerlegen. In Anwendung von § 135 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 in Verbindung mit dem Gesetz über die Verwaltungsgebühren vom 9. März 1972 sowie der Verordnung hierzu vom 20. Juni 1972 wird hiervon aber abgesehen.

Beschluss

- ://:
1. Der Rekurs wird gutgeheissen.
 2. Den Rekurrenten werden keine Kosten auferlegt.
 3. Der Entscheid wird den Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.