



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 24. Februar 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 20. Februar 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen 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.) machte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 unter anderem folgende Eintragungen:

Außergewöhnliche Belastungen bei Behinderung

Nummer des Behindertenpasses	...
Grad der Behinderung	60
Der pauschale Freibetrag für Diätverpflegung wird beansprucht wegen: Magenkrankheit, andere innere Erkrankung	
Unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung (z.B. ärztliche Kosten, Medikamente) (Allfällige Kostenersätze bitte abziehen)	4.139,52 €

Mit Schreiben vom 13. Februar 2012 ersuchte das Finanzamt um Nachreichung einer Aufstellung und der Belege betreffend die geltend gemachten Krankheitskosten.

Die Bw. legte die verlangte Aufstellung und die Belege vor.

Mit Einkommensteuerbescheid 2011 vom 20. Februar 2012 berücksichtigte das Finanzamt folgende außergewöhnliche Belastungen:

Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988)	-368,53 €
Selbstbehalt	368,53 €
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35(3) EStG 1988)	-294,00 €
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung	-504,00 €
Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen	-665,19 €

Die Begründung lautet:

Da die von Ihnen geltend gemachten Ausgaben für Kuren (Bad Schönau und Italien) nicht ärztlich verordnet sind, konnten diese nicht berücksichtigt werden.

Weiters konnten die Ausgaben betreffend Orthopädie und Selbstbehalte nur als Krankheitskosten mit Selbstbehalt berücksichtigt werden.

Die Bw. brachte das Rechtsmittel der Berufung ein und das Finanzamt erließ eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung mit nachstehenden außergewöhnlichen Belastungen:

Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988)	-468,24 €
Selbstbehalt	468,24 €
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35(3) EStG 1988)	-294,00 €
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung	-504,00 €
Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen	-1.232,58 €

Die Begründung lautet:

Aufwendungen bezüglich eines Kuraufenthaltes sind nur dann als außergewöhnliche Belastung absetzbar, wenn eine vor Antritt der Kur ausgestellte ärztliche Bestätigung vorliegt, aus der sich im Fall einer (Kur)Reise auch die Notwendigkeit und die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben und durch den Umstand eines Kostenersatzes durch die Sozialversicherung nachgewiesen werden.

Bezüglich des Aufenthaltes in Bad Schönau liegt keine ärztliche Verordnung vor und auch die Aufenthaltsdauer von einer Woche ist aus medizinischer Sicht nicht als Kuraufenthalt zu sehen.

Bei dem Aufenthalt in Abano liegt eine Bewilligung bezüglich BEHANDLUNGEN seitens der Krankenkasse vor, nicht jedoch bezüglich Aufenthalt im Ausland. Aus diesem Grund konnten zwar die Behandlungskosten, nicht jedoch die Reise- und Aufenthaltskosten in Abano anerkannt werden.

Medikamente im Zusammenhang mit Ihrer Erwerbsminderung sowie die Selbstbehalte und die Krankenhauskosten wurden als zusätzliche Kosten berücksichtigt.

Der Vorlageantrag wurde mit nachstehender Begründung eingebracht:

Mein Kuraufenthalt in Abano Terme wurde vom Arzt per Verordnung an die VA ... eingereicht und ist am 13. September 2011 bewilligt worden. Somit wurde die Bewilligung vor meinem Kuraufenthalt 2.10.2011 bis 16.10.2011 ausgestellt. Es wurden sowohl die 30 Behandlungen so wie der Aufenthalt in Abano Terme bewilligt.

Ich ersuche daher um Anerkennung der Aufenthaltskosten und der Reisekosten bei der Arbeitnehmerveranlagung 2011.

Weiters möchte ich um die Anerkennung meiner Arztkosten in der Höhe von € 368,53 ersuchen, diese Kosten ergeben sich durch 20 Prozent Selbstbehalt bei der VA bei jedem Arztbesuch, sowie der Arztkosten bei einem Wahlarzt für mein Bandscheibenleiden.

Das Finanzamt stellte die Streitpunkte im Vorlagebericht wie folgt dar:

Strittig sind die Fahrtkosten sowie die Aufenthaltskosten in die Terme Abano als Krankheitskosten gem. § 34 EStG 1988.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zum Aufenthalt im Hotel Terme X. Prima Spa in Abano, Italien:

Das "Hotel Terme X. Prima Spa" in Abano Terme stellte am 15. Oktober 2011 an die Bw. folgende Rechnung aus:

Descrizione Servizio		Coperti	Importo
10 Naturfangopackung	29,00	10	290,00
6 Inhalationen	10,00	6	60,00
10 Ganzkoerpermassage 25 Min.	25,00	10	250,00
10 Zuschlag fuer Ozonbad	7,00	10	70,00
1 Aerztliche Untersuchung	32,00	1	32,00
Totale			702,00

Auf der vorgelegten Belegkopie wurden (offensichtlich seitens der Bw.) handschriftlich folgende Ergänzungen vermerkt:

702-
1210-
558,60
2470,60

Die ÖBB-Shared Service Center GmbH stellte am 16. Oktober 2011 an die Bw., zwei weitere Personen mit demselben Familiennamen und eine weitere Person (Fr. H.) folgende Rechnung aus:

PERS.	LEISTUNGEN	EINZELPREIS	GESAMTPREIS
4	Veranstalter: A.Reisen Abano Htl. X. DZ / HP	1.210,00	4.840,00

2	Veranstalter: Fa. Europäische Reise-Versicherungs AG Selbstfahrerschutz	39,00	78,00
---	---	-------	-------

Auf der vorgelegten Belegkopie wurden (offensichtlich seitens der Bw.) handschriftlich folgende Ergänzungen vermerkt:

+ 1330 km x 0,42 = 558,60

1210-
39-
5-
1254
-48
1206

Die vorgelegte Aufstellung weist unter Punkt 2. KUR folgende Berechnung/Addition aus:

635,20
2470,60
3105,80

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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.

Kurkosten können nach herrschender Lehre und Rechtsprechung nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn der Kuraufenthalt

- in direktem Zusammenhang mit einer Krankheit steht,
- aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit nachweislich notwendig ist (eine andere Behandlung also nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheint) und
- grundsätzlich unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgt (VwGH 22.2.2001, 98/15/0123).

Diese Voraussetzungen können durch eine vor Antritt der Kur ausgestellte ärztliche Bestätigung, aus der sich im Fall einer (Kur)Reise auch die Notwendigkeit und die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben, oder durch den Umstand eines Kostenersatzes durch die gesetzliche Sozialversicherung nachgewiesen werden (VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139).

In seinem Erkenntnis vom 22.2.2001, 98/15/0123, führte der Verwaltungsgerichtshof aus:

Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte (Kur)reise führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Der Begriff "Kur" erfordert ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren (vgl. Duden, Das

Bedeutungswörterbuch). Die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssen zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die der Behandlung einer Krankheit (unmittelbar) dienende Reise zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig ist und eine andere Behandlung nicht oder kaum erfolgversprechend erscheint (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4.10.1977, 2755/76, 2103/77, 2104/77). An den Nachweis dieser Voraussetzungen müssen wegen der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit und Erhaltung der Arbeitskraft dienenden Erholungsreisen (vgl. dazu auch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.12.1973, 1792/72 [und vom 25.4.2002, 2000/15/0139]) strenge Anforderungen gestellt werden. Wesentlich ist, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter eine Kurreise, auch mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, und nicht nur ein Erholungsaufenthalt ist, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich ist (vgl. z.B. das zur insoweit vergleichbaren Rechtslage ergangene Urteil des BFH vom 12. Juni 1991, III R 102/89, BStBl II 1991, 763).

Anschließend verwies der Gerichtshof darauf, dass der Antragsteller der außergewöhnlichen Belastung angesichts dieser Voraussetzungen zur steuerlichen Anerkennung von Ausgaben für eine so genannte Kurreise als außergewöhnliche Belastung, auch nachweispflichtig ist (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31. März 1998, 93/13/0192).

Dem Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes dient somit die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben. Einem ärztlichen Gutachten kann es gleichgehalten werden, wenn zu einem Kuraufenthalt von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden, da zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden muss.

Damit stimmen Lehre (Doralt, EStG, § 34 Tz 78, Stichwort Kurkosten; Jakom/Baldauf EStG, 2011, § 34 Rz 90, Stichwort Kuraufenthalt) und Verwaltungspraxis überein:

Auf folgende Berufungsentscheidungen des unabhängigen Finanzsenates
27.6.2011, RV/0417-F/09, 17.3.2008, RV/804-L/07, 19.1.2009, RV/3453-W/07,
8.4.2010, RV/0079-F/09 und die LStR 2002 Rz 903
wird verwiesen.

Auf die vom Finanzamt erlassene Berufungsvorentscheidung reagierte die Bw. damit, dass sie dem Vorlageantrag nochmals den bereits im Zuge der Veranlagung vorgelegten Überweisungsschein beilegte.

Die Bw. hat entgegen ihrem Vorbringen im Vorlageantrag keinen Nachweis vorgelegt, aus dem sich die medizinische Notwendigkeit der Auslandsreise ergibt. Als Beilage zum Vorlageantrag legte die Bw., wie festgehalten, nochmals den Überweisungsschein vom September 2011 vor. Auf ihm wurden vom behandelnden Arzt für Allgemeinmedizin ein Cervokolumbalsyndrom und eine Coxalgie bds. diagnostiziert, als Therapie 10x Fango, 10x Ozonbad und 10x Massage verschrieben und hielt der Arzt den erbetenen Behandlungsort "Abano therme" fest.

Die zuständige Krankenkasse nahm die Bewilligung wie folgt vor:

"3x PHYS. THERAPIEN zum Kassentarif bewilligt."

Damit ist/war klar und deutlich, dass der Abano-Aufenthalt (im Ausland) frei gewählt war (der Bw. der Auslandsaufenthalt nicht verschrieben worden ist). Mit anderen Worten: Nicht der Aufenthalt im Ausland war verschrieben und bewilligt, sondern nur eine bestimmte Anzahl von physikalischen Therapien. Daraus folgt, dass auch nur hinsichtlich der verschriebenen Therapien im Sinne der obigen Rechtsausführungen das Erfordernis der Zwangsläufigkeit nachgewiesen wurde. Da die Therapiekosten im Rahmen der Berufungsvorentscheidung als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung fanden, war der Berufung in diesem Punkt wie mit Berufungsvorentscheidung teilweise stattzugeben.

Zu den Medikamenten:

Die unter der Bezeichnung "Medikamente" geltend gemachten Beträge wurden durch Kassenbons, überwiegend ausgestellt von ein und derselben Apotheke, belegt.

Sämtliche Belege lassen - mangels Nennung des Belegempfängers - nicht erkennen, für wen sie tatsächlich ausgestellt wurden. Die Belege dieser Art wurden vom Finanzamt anerkannt; unter Bedachtnahme auf den Inhalt der Belege, der wegen stets wiederkehrender gleicher Artikel auf die Ausstellung für eine Person hinweist, wird von einer generellen Nichtanerkennung abgesehen.

Die Belege beinhalten folgende Artikel (Medikamente):

Artikel (Medikamente), die einen erkennbaren Zusammenhang mit der Behinderung aufweisen oder zumindest mit hoher Wahrscheinlichkeit auf einen solchen hinweisen:

1 SERACTIL FTBL	FTE / Arthrosetabletten	5,10 €
2 PARKEMED FTBL	Antirheumatikum	10,20 €
2 AEROMUC TBL	Entz. im Bereich der Wirbelsäule	7,80 €
1 PARKEMED FTBL	Antirheumatikum	5,10 €
1 PANTOPRAZOL	hemmt Magensäureproduktion	4,30 €
1 DICLOBENE UNO	RET, Antirheumatikum	3,20 €
1 TIZANIDIN ACT	TBL, Muskelentspannung	3,45 €
GEWADAL TBL	Rheumaschmerzen	5,90 €

BUDOSAN KPS	entzündl. Darmerkrankungen	5,10 €
1 MAGISTRALE	ANFERTIGUNG 1ST	5,10 €
DICLOVIT KPS	entzündungshemmend	5,10 €
ADOLORIN	SCHMERZTBL	2,60 €
2 AEROMUC TBL	Entz. im Bereich der Wirbelsäule	14,70 €
BUDOSAN KPS	entzündl. Darmerkrankungen	5,10 €
AEROMUC TBL	Entz. im Bereich der Wirbelsäule	7,80 €
PARKEMED FTBL	Antirheumatikum	5,30 €
GEWADAL TBL	Rheumaschmerzen	5,60 €
IMODIUM KPS	Reizdarm	4,65 €
GEWADAL TBL	Rheumaschmerzen	5,90 €
AEROMUC TBL	Entz. im Bereich der Wirbelsäule	7,35 €
PARKEMED FTBL	Antirheumatikum	4,30 €
SERACTIL FTBL	FTE / Arthrosemittel	8,10 €
1 SERACTIL FTBL	FTBL / Arthrosetabletten	5,10 €
PARKEMED FTBL	Antirheumatikum	5,10 €
1 AEROMUC TBL	Entz. im Bereich der Wirbelsäule	3,90 €
SIRDALUD TBL	Rückenmark - Skelett	16,45 €
1 IMODIUM KPS	Reizdarm	6,20 €
2 NORGESIC TBL	muskelentspannende Wirkung	7,80 €
RHEUMESSER AMP	3ML / Antirheumatikum	3,10 €
Summe:		179,40 €

Medikamente bzw. Artikel, die einen erkennbaren Zusammenhang mit der Behinderung nicht aufweisen und Artikel, die von gesundheitsbewussten Menschen auch ohne Erkrankung - bspw. aus Gründen der Gesundheitsvorsorge - erworben werden:

21.12.2011	Betrag Beleg: 15,25 / 28,20 / 104,20 / 18,50 €	166,15 €
Tussimont	HU-SFT, 180 G / Hustensaft	8,65 €
2 HAVRIX FSPR 1440	Hepatitis A-Impfstoff, Spritze	104,20 €
1 BALNEUM-HERMAL	Badezusatz, rückfettendes Badöl	5,10 €
2 SIMVASTATIN GEN	FTBL, cholesterinsenkend	10,20 €
1 AEROCORTIN	AUTOHALER, Behandl. v. Atemwegserkr.	5,10 €
1 PARACODIN TR	Reizhusten	4,40 €
1 MUCOSOLVAN SFT	Sekretverflüss. Entzünd. d. Atemwege	7,60 €
1 WIDMER TCR UV10	Hautpflegeartikel	18,50 €
Tussimont	HU-SFT, 180 G / Hustensaft	8,65 €
ASPIRIN C BRTBL	Brausetabletten	8,95 €
29.11.2011	Betrag Beleg 14,60 €, 9,15 €	23,75 €
1 KLOSTERFR	ISL-MOOS, HU-SFT / Hustensaft	11,70 €
1 PARACODIN TR	Reizhusten	4,40 €
1 WIDMER - O.P.TCR	Hautpflegeartikel	17,90 €
Tussimont	HU-SFT, 180 G / Hustensaft	8,90 €

1 MUCOSOLVAN SFT	Sekretverflüss. Entzünd. d. Atemwege	7,60 €
Tussimont	HU-SFT, 180 G / Hustensaft	8,65 €
FRUCTUS ANISI	RAD CALAMI, Siegelsäckchen	5,30 €
ULTRAPHIL (R)	Hautsalbe	2,45 €
1 WIDMER - O.P.TCR	Hautpflegeartikel	17,00 €
NORD SAFT 125ML	Saft	9,50 €
JOU K/W KOMPR	12x29CM / Kompresse	4,95 €
Tussimont	HU-SFT, 180 G / Hustensaft	8,90 €
2 SIMVASTATIN GEN	FTBL, cholesterinsenkend	10,20 €
ACECOMB TBL	Blutdrucksenkend	5,10 €
1 PARACODIN TR	Reizhusten	4,40 €
MAGN VERLA FTBL	Magnesium(zufuhr)	5,90 €
KLOSTERFR	ISL.MOOS, HU-SFT / Hustensaft	8,19 €
1 ENAC HEX TBL	Behandlung Hypertonie	3,95 €
1 MAGNOSOLV GRAN	Magnesium(zufuhr)	7,15 €
12.08.2011	Artikel 20% 5,40 €, Artikel 20% 3,85 €	9,25 €
PARACODIN TR 1 x	Reizhusten	4,40 €
BETAHISTIN RTP TBL	Schwindel, Ohrgeräusche, 12.09.2011	5,10 €
BETNESOL N	AU-OH-NA-TR 5ML, 12.09.2011	4,10 €
Tussimont	HU-SFT, 180 G / Hustensaft	8,90 €
TONSILLOL	GURGELLSG	2,75 €
Tussimont	HU-BONB	3,00 €
FUNGORAL MED SH.	Pilze abtötend	14,30 €
PREISEINGABE	2 x 1,20	2,40 €
PARACODIN TR 1 x	Reizhusten	4,40 €
1 MUCOSOLVAN SFT	Sekretverflüss. Entzünd. d. Atemwege	7,80 €
1 PARACODIN TR	Reizhusten	4,40 €
1 TROMMCARDIN	FTBL / Mangel führt zu Herzrhythmusstör.	12,10 €
1 MAGNOSOLV GRAN	Magnesium(zufuhr)	7,15 €
1 HALCION TBL	Schlafmittel	2,35 €
1 LOVENOX SPRAMP	Vorbeugung von Gefäßverschlüssen	5,10 €
XANOR TBL	angstlösende Wirkung	2,65 €
Summe:		623,54 €

Zu den Selbstbehalten und Krankenhauskosten:

Selbstbehalte und Krankenhauskosten, die einen erkennbaren Zusammenhang mit der Behinderung aufweisen oder zumindest mit hoher Wahrscheinlichkeit auf einen solchen hinweisen:

Dr. P... 25.7.2011	Facharzt für Orthopädie u. orth. Chirurgie	50,00 €
Dr. P... 28.7.2011	Facharzt für Orthopädie u. orth. Chirurgie	50,00 €
Dr. P... 7.11.2001	Facharzt für Orthopädie u. orth. Chirurgie	60,00 €
1 Selbstbehalt 9.11.2011	S... & Co Sanitätshaus und Orthopädietechn.	28,00 €
...spital 10./11.11.2011	Kostenbeitrag, Tage: 2	21,82 €
Versicherungsanstalt	Zahlungen	20,61 €
Versicherungsanstalt	Zahlungen	42,40 €
Versicherungsanstalt	Zahlungen	55,86 €
Versicherungsanstalt	Zahlungen	27,84 €
Summe:		356,53 €

Selbstbehalte, die einen erkennbaren Zusammenhang mit der Behinderung nicht aufweisen:

Dr. T... Prakt. Arzt	Tet(anus)impfung	12,00 €
----------------------	------------------	---------

Die Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes berechnen sich wie folgt:

Medikamente ohne erkennbaren Zusammenhang mit der Behinderung	623,54 €
Selbstbehalt ohne Zusammenhang mit der Behinderung	12,00 €
Summe:	635,54 €

Die nachgewiesenen Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen berechnen sich wie folgt:

Untersuchung und Behandlungen 10 Naturfangopackungen usw.	702,00 €
Medikamente mit erkennbarem Zusammenhang mit der Behinderung	179,40 €
Selbstbehalte und Krankenhauskosten mit erkennbarem Zus.hang	356,53 €
Summe:	1.237,93 €

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 8. November 2012