

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. R in der Beschwerdesache AB, St.Nr. 1, Adresse, gegen den Einkommensteuerbescheid 2012 des Finanzamtes FA vom 02. Juli 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer (Bf), der in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2012 als Berufsbezeichnung „Musikaufnahmeleiter“ anführte, machte neben dem Pauschbetrag für einen Behinderungsgrad von 70 % und dem Pauschbetrag für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, diverse Aufwendungen im Zusammenhang mit seinem Studium „Musikmanagement“ an der Universität C als Werbungskosten sowie unter der Kennzahl 476 (unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung) Kosten in Höhe von 5.182,82 € geltend.

Dieser Betrag setzte sich aus Aufwendungen für eine tiefenpsychologisch fundierte Paartherapie (4.420,00 €, das sind 26 Sitzungen à 170,00 €), für Physiotherapie (500,00 € abzüglich Kostenersatz = 176,44 €), für elf psychotherapeutische Sitzungen (11 x 60,00 € abzüglich Kostenersatz von 129,60 € = 541,40 €) sowie für zwei Rezepte (44,98 €) zusammen.

Die Kosten erwuchsen dem Bf seinen Angaben zufolge als zusätzliche Kosten auf Grund seiner Behinderung (70 % Minderung der Erwerbsfähigkeit, Erfordernis der Benützung eines eigenen KFZ).

Der Bf bezog im Streitjahr neben Pensionseinkünften solche vom D .

Im Einkommensteuerbescheid vom 2. Juli 2013 wurden die beantragten Aufwendungen nur teilweise anerkannt und begründend ausgeführt, dass mit dem amtlichen Kilometergeld sämtliche mit dem Betrieb des Kraftfahrzeuges zusammenhängenden Aufwendungen einschließlich Autobahnvignette sowie Maut- und Parkgebühren abgegolten seien.

Die beantragten Aufwendungen für eine Paartherapie hätten nicht als zusätzliche Kosten anerkannt werden können.

Weiter hätten auch Übernachtungs- u. Bewirtungskosten im Zusammenhang mit der Sponsion nicht berücksichtigt werden können.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht eingebrachten Berufung ersuchte der Bf um Anerkennung der Aufwendungen für die Paartherapie, wie dies auch in den Bescheiden 2009, 2010 und 2011 der Fall gewesen sei. Die medizinische Indikation sei seinerzeit durch ein Gutachten nachgewiesen worden und sei die Teilnahme seiner Frau in diesem Fall der Behinderung indiziert. Der Therapeutin sei auf Grund ihrer Sorgfaltspflicht nicht möglich gewesen, andere Rechnungen als die übermittelten auszustellen. Der Bf ersuche, ihm Glauben zu schenken, dass die gegenständlichen Therapiestunden durchaus nicht den Charakter von verzichtbarem Luxus hätten. Dies drücke sich seiner Ansicht nach auch in der Relation der inklusive Reiseaufwand entstandenen Gesamtkosten zu seinem Pensionseinkommen aus.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Oktober 2013 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 4 der Verordnung könnten ab 1998 Heilbehandlungskosten, die im Zusammenhang mit der Behinderung stehen würden, zusätzlich zum Pauschbetrag und ohne Kürzung durch den Selbstbehalt berücksichtigt werden.

Laut Sachverständigengutachten des Bundessozialamtes sei die Erwerbsminderung ua wegen schwerer Depressionen mit Panikstörung und Somatisierungsstörung bescheinigt worden. Hinsichtlich der Kosten von 4.420,00 € für eine Paartherapie, die als Kosten der Heilbehandlung geltend gemacht worden seien, könne jedoch kein Zusammenhang mit der Behinderung erblickt werden. Eine Paartherapie richte sich an Paare, die sich in einer schwierigen oder krisenhaften Situation befinden würden, für deren Bewältigung ihre eigenen Möglichkeiten erschöpft schienen. Eine Paartherapie könne helfen, Konfliktlösungen zu finden und die Kommunikation in der Partnerschaft zu verbessern, die eigenen Wünsche und die des Partners besser wahrzunehmen, Missverständnisse und Vorurteile auszuräumen, sich als Paar wieder neu zu entdecken, usw. Die beantragten Kosten hätten daher nicht anerkannt werden können.

Mit Eingabe vom 9. November 2013 stellte der Bf einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und ersuchte, den Sachverhalt nochmals zu prüfen. Es sollte nachvollziehbar sein, dass auf Grund der durch Sachverständigengutachten – der Abgabenbehörde bekannten – bescheinigten Diagnose Probleme in der Partnerschaft auftauchen könnten, die im Kontext zu dieser entstehen

würden. Wie in der Anlage seitens der Therapeutin bestätigt, handle es sich dabei um ein Krankheitsbild im kassenrechtlichen Sinn und würden dem Bf dadurch finanziell tatsächlich außergewöhnliche Belastungen entstehen.

In der Beilage bestätigte die die Paartherapie durchführende Psychotherapeutin mit Schreiben vom 25. Oktober 2013, dass den therapeutischen Sitzungen ein Krankheitsbild im kassenrechtlichen Sinne zu Grunde liege. Dies treffe auf die Sitzungen im Jahr 2012 zu, die als Paarsitzungen geführt worden seien, und auf die Sitzungen im Jahr 2013, die zum Teil als Einzelsitzungen in Anspruch genommen worden seien. Da keine Erstattung über eine Krankenkasse erfolge, seien die Zahlungsbestätigungen ohne Diagnose erfolgt.

Das Bundessozialamt, Landesstelle OÖ, bescheinigte dem Bf mit Datum vom 1. Juli 2011 eine Minderung der Erwerbsfähigkeit von 70 %. Die Gültigkeit dieser Bescheinigung wurde mit Ende Juni 2014 befristet.

Ärztliche Sachverständigengutachten wurden auf Grund von Begutachtungen vom 22. Jänner 2011, 27. April 2011 (durch einen Arzt für Allgemeinmedizin) und 15. Juni 2011 (durch einen Facharzt für Neurologie und Psychiatrie) erstellt. Eine Neubegutachtung am 15. Juni 2011 wurde wegen eines Einspruchs bezüglich Benützung öffentlicher Verkehrsmittel erforderlich.

Im Wesentlichen wurde festgestellt, dass der Bf wegen eines Burnout-Syndroms seit 2001 pensioniert sei und bereits mit 17 Jahren erstmals einen Psychiater aufgesucht habe. Seither leide er unter regelmäßigen depressiven Schüben und sei bei niedergelassenen Psychiatern in Behandlung, nehme auch Medikamente. Diese Depressionen seien mit einer ausgeprägten Klaustrophobie verbunden, weshalb er mit keinem Bus, Zug oder Flugzeug unterwegs sein könne. Das Problem liege in der Enge in öffentlichen Verkehrsmitteln und den ihn umgebenden Personen, die es ihm unmöglich machten, beim Auftreten einer Panikstörung das Fahrzeug zu verlassen. Eine Somatisierung der psychischen Erkrankung bestehe im Sinne einer Migräne. An der HWS und LWS würden Abnützungen, an letzterer mit Wirbelgleiten, bestehen, darüber hinaus ein Schulterhochstand links, Abnützungen an der linken Schulter und am linken Ellbogengelenk, Arthrosen auch an den Hüftgelenken.

An derzeitiger Behandlung wurden eine Gesprächstherapie in E und eine Psychotherapie in F, jeweils zweimal pro Monat, sowie eine Physiotherapie, blockweise bei Bedarf ein- bis zweimal jährlich, angeführt. Darüber hinaus die Einnahme diverser Medikamente, teilweise nur bei Anfall oder Bedarf.

Im Ergebnis wurde wegen einer schweren Depression mit Panikstörung und Somatisierungsstörung, wegen Abnützungen, Fehlhaltung und Funktionsbehinderung der gesamten WS, wegen Arthrosen und Funktionsbehinderung der Hüften beidseitig und Impingement an der linken Schulter ein Gesamtgrad der Behinderung von 70 % festgestellt, der bereits seit 2004 vorliege.

Im Untersuchungsbefund vom 15. Juni 2011 wurde zur Sozialanamnese im Wesentlichen ergänzend festgehalten, dass der Bf Musik und kulturelles Management studiert habe.

Er sei Berufsmusiker und zuletzt selbständiger Gewerbetreibender mit Lehrmittelverkauf gewesen. Er sei in zweiter Ehe verheiratet und habe einen Sohn und eine Stieftochter; beide Kinder seien außer Haus. Naturgemäß gebe es gewisse Diskussionen mit der Gattin, aber man habe sich miteinander arrangiert. Der Bf sei in F und in E in Psychotherapie.

In diesem Gutachten wurde die Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel festgestellt und das Erfordernis einer Nachuntersuchung festgehalten, weil eine Besserung möglich sei.

Mit Schreiben vom 13. Juli 2015 forderte die Richterin den Bf auf, nachzuweisen, dass triftige medizinische Gründe für die Paartherapie vorgelegen seien bzw. dass die psychischen Probleme ursächlich für die Paartherapie gewesen seien.

Ferner wurde der Bf ersucht, bekannt zu geben, ob die Paartherapie ärztlich verordnet oder aus eigener Initiative besucht worden sei.

Diesem Ersuchen wurde bis dato nicht entsprochen.

Erwägungen

Eingangs ist festzuhalten, dass durch die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I 51/2012, ab 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates getreten ist.

Nach § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Die vorliegende Berufung war am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig, sodass sie als Beschwerde zu erledigen war.

Rechtliche Beurteilung

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen.

Die Belastung muss außergewöhnlich sein (Abs. 2), zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Sämtliche Voraussetzungen müssen gleichzeitig erfüllt sein.

Nach Abs. 4 beeinträchtigt eine Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, soweit sie einen nach der Einkommenshöhe und dem Familienstand zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 können die dort näher bezeichneten Aufwendungen ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Gemäß § 34 Abs. 6 letzter Satz EStG 1988 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.

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine körperliche oder geistige Behinderung und erhält er keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm gemäß § 35 Abs. 1 EStG 1988 ein Freibetrag (Abs. 3) zu.

Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 65 % bis 74 % wird ein jährlicher Freibetrag von 363,00 € gewährt (§ 35 Abs. 3 EStG 1988).

Nach § 35 Abs. 7 EStG 1988 kann der Bundesminister für Finanzen nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 führen.

Auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. II Nr. 303/1996, idF BGBl. II Nr. 430/2010, die auszugsweise die nachstehenden, für das gegenständliche Verfahren maßgeblichen Bestimmungen enthält:

Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen (§ 1 Abs. 1).

Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt (§ 1 Abs. 2).

Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen (§ 1 Abs. 3).

Für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, ist zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag von 190,00 € monatlich zu berücksichtigen (§ 3 Abs. 1).

Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen (§ 4).

Die Beträge nach §§ 2 bis 4 der Verordnung stehen somit nach § 1 Abs. 3 neben einem Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 zu; ein Selbstbehalt ist nicht zu berücksichtigen.

Unter Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. -betreuung erfordert.

Krankheitskosten, die mit der die Minderung der Erwerbsfähigkeit verursachenden Behinderung nicht in ursächlichem Zusammenhang stehen, können nur nach den allgemeinen Regeln des § 34 - dh Kürzung um den Selbstbehalt nach § 34 Abs. 4 - geltend gemacht werden [Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer 1988, 42. Lfg. (Oktober 2008), Einzelfälle, Stichwort "Behinderte"].

Als Kosten der Heilbehandlung gelten Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten oder Kosten für Medikamente, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen (Jakom/Baldauf, EStG, 2015, § 35 Rz 27).

Aufwendungen, die nachweislich durch eine Krankheit verursacht werden, in direktem Zusammenhang mit dieser Krankheit stehen und eine taugliche Maßnahme zur Linderung oder Heilung der Krankheit darstellen, stellen eine außergewöhnliche Belastung dar. Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur solche, die unmittelbar zur Heilung oder Linderung der Krankheit aufgewendet werden, nicht aber bloß mittelbar mit der Krankheit zusammenhängende Kosten [*Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 34 Rz 78, Stichwort "Krankheitskosten", (Stand: 1.9.2013, rdb.at)].

Werden Behandlungen ohne ärztliche Verordnung durchgeführt und ist die medizinische Notwendigkeit nicht erwiesen, sind diese Aufwendungen nicht abzugsfähig.

Generell sind dort, wo die Abgrenzung zu Aufwendungen der allgemeinen Lebensführung schwierig ist, an die Nachweisführung strenge Anforderungen zu stellen.

Anwendung dieser Rechtslage auf den vorliegenden Sachverhalt:

In Streit steht, ob die Kosten für die Paartherapie in ursächlichem Zusammenhang mit der zur Minderung der Erwerbsfähigkeit führenden Depression stehen und daher als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt berücksichtigt werden können.

Voraussetzung dafür wäre, dass Kosten für eine Paartherapie typischerweise im Zusammenhang mit Depressionen auftreten.

Die Behandlung einer Depression erfolgt jedoch typischerweise durch eine medikamentöse Therapie, ergänzt durch eine Psychotherapie (www.netdokter.at).

Dem entsprechend wurden im Einkommensteuerbescheid 2012 sowohl Ausgaben für verordnete Medikamente als auch Kosten für psychotherapeutische Sitzungen als außergewöhnliche Belastungen (ohne Selbstbehalt) berücksichtigt.

Kosten der Heilbehandlung müssen typischerweise im Zusammenhang mit der festgestellten Behinderung auftreten. Ein derartiger Zusammenhang ist zwischen der tiefenpsychologisch fundierten Paartherapie und der attestierten Depression nicht erkennbar, zumal eine Paartherapie keine adäquate, unmittelbare Behandlung einer psychischen Erkrankung darstellt, sondern, wie vom Finanzamt bereits festgestellt, eine Behandlung von Paaren in schwierigen und krisenhaften Situationen. Dass depressive Verstimmungen zu Belastungen in der Partnerschaft führen können oder Probleme in der Partnerschaft das Auftreten einer Depression begünstigen, ist für die Annahme eines ursächlichen Zusammenhangs zwischen einer Depression und einer Paartherapie nicht

ausreichend. Dies umso weniger, als den „statistischen Informationen zu Familien in Österreich“ zufolge im Jahr 2012 eine Gesamtscheidungsrate von 42,5 % vorgelegen ist und als Auslöser für Paarprobleme mannigfaltige Ursachen in Frage kommen können.

Ebenso gibt es zahlreiche denkbare Ursachen für das Vorliegen einer Depression (OGH 23.6.1998 10 ObS 115/98d).

Eine ärztliche Verordnung, dass im Fall des Bf neben einer medikamentösen Behandlung und einer bei Dr. LM durchgeführten Psychotherapie der Besuch einer weiteren Psychotherapeutin zur Behandlung seiner depressiven Erkrankung notwendig gewesen wäre bzw. ein Nachweis, dass triftige medizinische Gründe für die Paartherapie vorgelegen und die psychischen Probleme ursächlich für die Paartherapie gewesen sind, wurden nicht beigebracht.

Das bestätigte Vorliegen eines „Krankheitsbildes im kassenrechtlichen Sinne“ ist kein Nachweis dafür, dass dieser Aufwand aus medizinischer Sicht zur Behandlung der Depression erforderlich gewesen ist.

Im ärztlichen Sachverständigengutachten vom 27. April 2011 wurde ua festgehalten, dass der Bf schon mit 17 Jahren erstmals zum Psychiater gegangen sei und seither regelmäßig depressive Schübe habe.

Die bereits in jungen Jahren auftretenden depressiven Schübe lassen einen kausalen Zusammenhang zwischen der Paartherapie und dem Krankheitsbild des Bf nicht erkennen.

Auch eine Vielzahl anderer Personen, die nicht an einer psychischen Erkrankung leidet, ist mit derart gravierenden partnerschaftlichen Problemen konfrontiert, dass therapeutische Hilfe in Anspruch genommen wird.

Da der Nachweis der Eignung der Paartherapie zur Behandlung der depressiven Erkrankung des Bf nicht erbracht wurde und Paarprobleme, die regelmäßig Auslöser für die Inanspruchnahme einer Paartherapie sind, nicht als Krankheit im Sinne des § 34 EStG 1988 anzusehen sind, waren die Kosten für die Paartherapie als typische nichtabzugsfähige Aufwendungen der privaten Lebensführung zu qualifizieren.

Der Umstand, dass die Abgabenbehörde die Geltendmachung der durch die Paartherapie verursachten Aufwendungen als Kosten der Heilbehandlung in den Vorjahren unbeanstandet gelassen hat, hindert das Bundesfinanzgericht nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu behandeln (Ritz, BAO⁵, § 114 Tz 9, mit Hinweis auf die dort angeführte Judikatur).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt,

insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die gegenständlich auf der Sachverhaltsebene getroffenen Feststellungen sind keine Rechtsfragen und einer Revision nicht zugänglich.

Linz, am 24. August 2015