



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 16. November 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

In der elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung für 2006 beantragte der Bw. u.a. die Absetzung von Aufwendungen für eine Reise nach Spanien in Höhe von 900,00 € und von Unterhaltsleistungen in Höhe von 3.978,00 €.

Nach Aufforderung durch das Finanzamt wurden u.a. folgende Unterlagen nachgereicht:

- 1) eine ärztliche Verschreibung eines Erholungsaufenthaltes von drei Wochen am Meer, ausgestellt am 27. Juni 2006,
- 2) eine Rechnung über eine Badereise nach Spanien in Höhe von 900,00 €, Buchungsdatum 22. Juni 2006, sowie
- 3) eine Bestätigung über die Bezahlung von 3.978,00 € an Unterhaltsrückstand für den Zeitraum Juni 2005 bis einschließlich April 2006.

Mit Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 ermittelte das Finanzamt die Einkommensteuer mit 3.009,46 €. Begründend wurde ausgeführt, dass Aufwendungen nur für das Kalenderjahr abzugsfähig seien, in dem die Verausgabung stattgefunden habe. Die Aufwendungen für die Badereise nach Spanien/Mallorca seien nicht abzugsfähig, da dieser Reise schwerpunktmäßig der Charakter einer Erholungsreise zukomme.

Dagegen erhob der Bw. Berufung und beantragte einerseits die Absetzung der Kosten für den Erholungsaufenthalt, andererseits die Kosten für die Unterhaltsnachzahlung. Der Erholungsaufenthalt sei zur Aufrechterhaltung des Gesundheitszustandes jährlich notwendig. Dieser Aufenthalt sei auch ärztlich verordnet worden. Die Kosten durch den Krankenversicherungsträger würden nur für drei Aufenthalte innerhalb von fünf Jahren teilweise erstattet. Die Kosten für den Aufenthalt 2006 seien zur Gänze bezahlt worden. Im Einkommensteuerbescheid 2006 seien die Kosten für die Unterhaltsnachzahlung für das Jahr 2005 nicht berücksichtigt worden. Die Nachzahlung sei erst im April 2006 geleistet worden.

Mit Schreiben vom 7. Februar 2008 richtete das Finanzamt mit Fristsetzung bis zum 25. Februar 2008 folgenden Vorhalt an den Bw.:

„1) Kurkosten:

Neben der ärztlichen Verschreibung ist Voraussetzung für die Anerkennung von Kurreisen, dass die Tages- und Freizeitgestaltung kurmäßig geregelt sein muss und das Hotel über spezielle medizinische Einrichtungen verfügen muss. Nach Einsicht in die Homepage des gebuchten Hotels handelt es sich jedoch um ein jedem Urlauber zugängliches Domizil.

2) Unterhaltsnachzahlungen:

Für Unterhaltszahlungen steht bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen ein jährlicher Unterhaltsabsetzbetrag von 306,00 € zu. Dieser Pauschbetrag wurde Ihnen auch zuerkannt. Sonstige Unterhaltszahlungen sind nicht zusätzlich absetzbar.“

Der Bw. gab dazu keine Stellungnahme ab.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Aufwendungen für die Badereise Spanien/Mallorca:

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob Aufwendungen im Zusammenhang mit einer im Jahr 2006 unternommenen Reise nach Mallorca als außergewöhnliche Belastung steuerliche Berücksichtigung finden können oder ob es sich hierbei um steuerlich nicht beachtliche Kosten der privaten Lebensführung gehandelt hat. Unstrittig hingegen ist die Höhe der getätigten Aufwendungen.

Gemäß § 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 folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 22.02.2001, 98/15/0123; VwGH 25.04.2002, 2000/15/0139) könnten Kurkosten lediglich dann als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, wenn die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

Der Begriff „Kur“ erfordert ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0120).

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 erfolgsversprechend erscheint (VwGH 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 strenge Anforderungen gestellt werden (z.B. VwGH 18.12.1973, 1792/72).

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

Wesentlich ist weiters, dass die Reise ihrem Gesamtcharakter nach eine Kurreise, auch mit einer nachweislich kurmäßig geregelten Tages- und Freizeitgestaltung und nicht lediglich ein Erholungsaufenthalt ist, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich ist (z.B. VwGH 22.2.2001, 98/15/0123; VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116).

Der Steuerpflichtige ist für das Vorliegen der angeführten Voraussetzungen zur steuerlichen Anerkennung von Ausgaben für eine sogenannte Kurreise als außergewöhnliche Belastung nachweispflichtig (VwGH 31.3.1998, 93/13/0192).

Wie bereits im Vorhalt vom 7. Februar 2008 dargestellt wurde, handelte es sich beim Aufenthalt des Bw. in Mallorca nach dem Gesamtcharakter nicht um eine Kurreise mit einer nachweislich kurmäßig geregelten Tages- und Freizeitgestaltung. Vielmehr war das gewählte Reiseziel ein beliebter Urlaubsort. Bei dem gebuchten Hotel handelte es sich nicht um eine spezielle medizinische Einrichtung, sondern um eine für erholungssuchende Urlauber allgemein zugängliche Unterkunft.

So ist auch der ärztlichen Verschreibung vom 27. Juni 2006 zu entnehmen, dass dem Bw. ein Erholungsaufenthalt und nicht ein Kuraufenthalt empfohlen wird.

Unterscheiden sich medizinisch indizierte Reisen aber nach ihrem äußeren Erscheinungsbild nicht von Erholungsreisen, werden sie mangels ausreichender Abgrenzung von der steuerlich unbeachtlichen privaten Sphäre nach einhelliger Rechtsprechung nicht als zwangsläufig angesehen und können steuerlich nicht berücksichtigt werden (z.B. VwGH 22.02.2001, 98/15/0123; VwGH 22.4.2009, 2007/15/0022).

Die für die Badereise nach Mallorca getätigten Aufwendungen sind mangels Zwangsläufigkeit zur Gänze nicht als außergewöhnliche Belastung absetzbar.

2) Nachzahlung von Unterhaltsleistungen:

Strittig ist, ob über den Unterhaltsabsetzbetrag hinausgehende Unterhaltsleistungen absetzbar sind oder nicht.

Nach § 34 Abs. 7 EStG 1988 gilt für Unterhaltsleistungen Folgendes:

1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit a und c abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs.3) Anspruch auf diese Beträge hat.
2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind, das nicht dem Haushalt des Steuerpflichtigen zugehört und für das weder der Steuerpflichtige noch sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner Anspruch auf Familienbeihilfe hat, sind durch den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit b abgegolten.

.....

4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Unstrittig ist, dass im angefochtenen Bescheid der Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit b EStG 1988 berücksichtigt wurde.

Eine darüber hinaus gehende Berücksichtigung von Vergleichszahlungen oder Nachzahlungen entbehrt jedoch jeglicher gesetzlicher Grundlage.

Sonstige Unterhaltsleistungen, die beim Unterhaltsberechtigten selbst keine außergewöhnliche Belastung darstellen, sind gemäß § 34 EStG 1988 nicht zu berücksichtigen. Ausgenommen sind lediglich Aufwendungen, die beim Kind selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen.

Wie auch der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 5.4.2001, 2000/15/0186, judiziert hat, kommt es bei der pauschalierenden Regelung des § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a und des § 34 Abs. 7 Z. 1 EStG 1988 nicht auf die tatsächliche Höhe der Unterhaltsverpflichtung an.

Über den Unterhaltsabsetzbetrag hinausgehend geleistete Unterhaltsbeträge können nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden (VwGH 28.2.2002, 2001/15/0201).

Die Berufung war daher insgesamt als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 16. Dezember 2009