



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 28. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch AR Karl Amring, vom 30. Juli 2008 betreffend Einkommensteuer 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe ist dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Teil des Bescheidspruchs.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 6. Mai 2008 wurde der Bw. zunächst erklärungsgemäß zur Einkommensteuer für das Jahr 2007 veranlagt.

Gegen obigen Bescheid erhob der Bw. mit Schriftsatz vom 20. Mai 2008 Berufung, wobei er begründend ausführte, dass er verabsäumt habe, den (gleichzeitig belegten) Kirchenbeitrag als Sonderausgabe beantragt zu haben.

Mit Vorhalt vom 5. Juni 2008 wurde der Bw. ersucht die (bisher im Ausmaß von 2.008 € anerkannten) Krankheitskosten belegmäßig nachzuweisen, respektive eine Bestätigung des Arztes betreffend die Notwendigkeit des Kuraufenthalts nachzureichen sowie Auskunft betreffend Ersatzleistungen der Krankenkasse zu geben.

Mit Schriftsatz vom 11. Juni 2008 zog der Bw. das Rechtsmittel vom 20. Mai 2008 zurück und wurde seitens des Finanzamtes die Berufung mit Bescheid vom 18. Juli 2008 gemäß § 256 Abs. 3 BAO für gegenstandslos erklärt.

In weiterer Folge wurde der Einkommensteuerbescheid 2007 vom 6. Mai 2008 mit Bescheid vom 30. Juli 2008 gemäß § 299 BAO aufgehoben und mit gleichem Datum ein neuer Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2007 erlassen.

Im Zuge der neuerlichen Veranlagung wurde zwar der Kirchenbeitrag im Höchstausmaß von 100 € als Sonderausgabe anerkannt, jedoch die Krankheitskosten nur im nachgewiesenen Ausmaß als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt und summa summarum die bisherige Abgabengutschrift von 974 € auf 20 € reduziert.

Mit Schriftsatz vom 28. August 2008 wurde gegen obigen Einkommensteuerbescheid 2007 Berufung erhoben, wobei der Bw., welcher grundsätzlich vermeinte, dass mit der Berufungszurücknahme vom 11. Juni 2008 der „Fall“ erledigt gewesen sei, neuerlich den Antrag auf Anerkennung der aus der eigenen Behinderung resultierenden Kosten im Ausmaß von 2.008 €.

Neben Vorlage diverser Belege (der das Ausmaß von 80 % der Minderung der Erwerbsfähigkeit dartuende Behindertenpass, Patientenbriefe vom 9. 2. 2007 bzw. 5.3. 2007 betreffend stationäre Aufenthalte in der Krankenanstalt WHR) und einer rechnerischen Darstellung des sich aus den Posten Kuraufenthalt (1.003,45 €) , Medikamente (367,73 €) sowie Transportkosten und Arzthonorare (636,83 €) rekrutierenden Gesamtbetrages von 2.008 € führte der Bw. ergänzend aus, dass er auf Grund, respektive in Folge eines im Oktober 2006 erlittenen Herzinfarkts am 21.2. 2007 eine biologische Ersatzklappe eingesetzt bekommen habe.

Als Folge obiger Operation hätten sich schwere Kreislaufprobleme eingestellt und sei der Bw. deswegen außer Stande gewesen, das Haus alleine zu Fuß zu verlassen, noch ein öffentliches Verkehrsmittel zu benützen und deshalb auf den privaten PKW angewiesen gewesen.

Darüber hinaus sei es dem im Ausmaß von 80 % behinderten Bw. ob Kalkablagerungen in den Beinarterien weiters unmöglich über eine Distanz von 100 bis 200 Meter hinausgehende Fußwege zu absolvieren.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Oktober wurde dem Rechtsmittel des Bw. insoweit Folge gegeben, als die Aufwendungen für Medikamente sowie jene für Arztbesuche im (Gesamt)Ausmaß von 886,13 € als außergewöhnliche Belastung (ohne Selbstbehalt) anerkannt wurden, während die Kosten für den Zahnarzt (56 €) sowie jene für den Kuraufenthalt (1.003,44 €) unter die außergewöhnlichen Belastungen subsumiert wurden, für

die ein Selbstbehalt zu berücksichtigen ist, wobei diese in Ansehung der Höhe des Einkommens des Bw. steuerlich unberücksichtigt blieben.

Hinsichtlich der mit dem privaten PKW der Ehegattin des Bw. durchgeführten Fahrten zu Ärzten, welche laut Berechnungen des Bw. 61 Arztbesuche zu je 10 € sowie 4 Fahrten nach BS, zu je 50 €, und nach Abzug der Kosten für die Ehegattin auf den Betrag von 636,83 € lauteten, vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass nämliche Aufwendungen nicht den Typus einer außergewöhnlichen Belastung erfüllen.

In seinem mit 28. Oktober 2008 datierten Vorlageantrag führte der Bw. aus, dass nach dem Steuerbuch 2008 des BMF, bei Vorliegen einer Behinderung Kur-, Arzt- und Therapiekosten als außergewöhnliche Belastungen ohne Kürzung durch einen Selbstbehalt zum Ansatz gelangen.

Wiederholend sei ausgeführt, dass der Grad der Behinderung in der Person des Bw. auf 80% laute.

Ebenso kämen auch die in Zusammenhang mit der Kur und Arztbesuchen stehenden Fahrtkosten ertragsteuerlich als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt zum Tragen.

In einem mit 13. Dezember 2008 datierten Ergänzungsschriftsatz übersandte der Bw. den Befund- und Behandlungsbericht betreffend seines in der Zeit vom 18. November 2007 bis zum 2. Dezember 2007 absolvierten Kuraufenthaltes in BAS.

Aus diesen Unterlagen sei ersichtlich, dass der Bw. an den Spätfolgen (Durchblutungsstörungen, Hypertonie) seiner seit dem Jahr 1978 bestehenden Zuckerkrankheit leide.

In diesem Zusammenhang sei auch auf die Abhandlung des Kurzentrums vom 29. November 2007, respektive jenen mit 4. Dezember 2008 datierten Schriftsatz des Kurarztes Herrn Dr. B zu verweisen, denen gemäß die Wiederholungen der Behandlungen (CO₂ Therapien) empfohlen worden sei.

Am 12 Februar 2009 langte bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz ein mittels Telekopierer übermittelte Ergänzungsschriftsatz des Bw. ein.

Neben bereits aktenkundigen Belegen führte der Bw. aus, dass er nach seinem Herzinfarkt außer Stande gewesen sei, öffentliche Verkehrsmittel zu benutzen und insoweit auf die von seiner Ehegattin durchgeführten PKW- Fahrten angewiesen gewesen sei.

Nach Ansicht des Bw. könne der Umstand, dass die aus den PKW Fahrten resultierenden Kosten unter jenen einer Taxibenützung gelegen seien, der Anerkennung als außergewöhnliche Belastung nicht abträglich sein.

Nach einer am 26. Februar 2009 erfolgten telefonischen Kontaktierung des Sachbearbeiters, in welchem der Bw. mitteilte, dass er sich im Jahr 2007 ob seines im Jahr 2006 erlittenen Herzinfarkts auf Rehabilitation in BS befunden habe, wobei er an die Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter Zuzahlungen zu leisten gehabt habe, legte dieser per Telefax eine mit 12. März 2007 datierte Empfangsbestätigung des Versicherungsträgers über den (Zuzahlungs)Betrag von 187,04 € vor.

Die Fahrten von und nach BS seien laut fernmündlichen Angaben von der Ehegattin des Bw. mit dem Privat- PKW durchgeführt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vor näherer Auseinandersetzungen mit den unten angeführten Streitpunkten ist eingangs seitens der Abgabenbehörde zweiter Instanz anzumerken, dass an der Anerkennung der Kosten aus dem Ankauf von Medikamenten (367,73 €) bzw. aus den Konsultationen von Ärzten (518,40 €) als außergewöhnliche Belastungen ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes keine Zweifel obwalten und demzufolge nämliche Gestion in diese Berufsentscheidung einfließt.

In Streit stehen so hin - ausgehend von den beantragten Aufwendungen in Höhe von 2.008 € - einerseits die Anerkennung der Kosten für den Zahnarzt in Höhe von 56 €, jene für den Kuraufenthalt von 1.003,44 € sowie jene für PKW Fahrten verbleibende von 62,43 € als außergewöhnliche Belastungen, von denen kein Selbstbehalt zu berücksichtigen ist.

1. Kosten für den Zahnarzt in der Höhe von 56 €

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass nach der Bestimmung des § 35 Abs. 5 EStG 1988 anstelle des Freibetrages die tatsächlichem, aus dem Titel der Behinderung resultierenden Kosten ohne Berücksichtigung eines Selbstbehalts geltend gemacht werden.

Ungeachtet obiger Ausführungen ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei nicht bestehendem ursächlichen Zusammenhang zwischen der Behinderung und den geltend gemachten Kosten eine Berücksichtigung derselben als außergewöhnliche Belastung unter Außerachtlassung des Selbstbehalts ausgeschlossen (VwGH v. 28.9. 1983, 82/13/0111; VwGH v. 18.5. 1995, 93/15/0079).

Angesichts der in der mit 9. Oktober 2007 datierten Honorarnote Dris. P verzeichneten Leistung (4 Vario – Soft Matritze) vermochte die Abgabenbehörde zweiter Instanz den

Zusammenhang zwischen der Behinderung des Bw. und der zahnärztlichen Behandlung nicht zu erkennen.

Demzufolge konnte der Ansicht des Finanzamtes, wonach der in Streit stehende Betrag unter die außergewöhnliche Belastungen von denen ein Selbstbehalt zu berücksichtigen ist, zu subsumieren ist, nicht mit Erfolg entgegengetreten werden.

2. Kosten des Kuraufenthalts (1.003,44 €) bzw. des Rehabilitationsaufenthalts (Zuzahlung an BVA in Höhe von 184,07 €)

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Kurkosten nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn der Kuraufenthalt

im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit steht,

aus medizinischen Gründen erforderlich ist,

und ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren Anwendung findet (VwGH v. 25.4. 2002, 2000/15/0139).

Sind obige Voraussetzungen gegeben, so können – soweit Angemessenheit vorliegt – neben den Aufenthaltskosten, sowie jenen für medizinische Betreuung und Kurmittel unter anderem auch die Fahrtkosten zum und vom Kurort abgezogen werden.

Hierbei können obige Voraussetzungen durch eine **vor** Antritt der Kur ausgestellte ärztliche Bestätigung (VwGH v. 31.3. 1998, 93/13/0192; VwGH v. 28.10. 2004, 2001/15/0164) oder durch den Umstand eines Kostenersatzes durch die Sozialversicherung nachgewiesen werden.

Zu beachten ist, dass nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Kuraufenthalt führt zu einer außergewöhnlichen Belastung führt.

Der Begriff "Kur" erfordert ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren. Die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssen zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die der Behandlung dienende Reise zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig ist und eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend ist.

An den Nachweis dieser Voraussetzungen müssen wegen der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit dienenden Erholungsreisen strenge Anforderungen gestellt werden (vgl. beispielsweise das hg. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Februar 2001, 98/15/0123).

Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthalts ist die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben, erforderlich.

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.

Bezogen auf vorgenannte Parameter ist der Bw. im vorliegenden Fall nämlich Nachweise schuldig geblieben.

Den vorgelegten, zum Teil nach Absolvierung des Kuraufenthalts erstellten Schriftstücken kann zwar Empfehlungen an den Bw. zur Wiederholung des Kuraufenthalts, respektive der CO 2 Behandlungen entnommen werden, dessen ungeachtet kommt nach dem Dafürhalten der Abgabenbehörde zweiter Instanz – in Anbetracht obiger Ausführungen – diesen nicht ein die Zwangsläufigkeit des Kuraufenthalts dartuenden Beweischarakter zu.

Zusammenfassend stellt der Kuraufenthalt – entgegen der Ansicht des Finanzamtes - schon dem Grunde nach keine außergewöhnliche Belastung dar und ist demzufolge eine weitere Auseinandersetzung mit der Frage nach der Berücksichtigung, respektive Nichtberücksichtigung eines Selbstbehaltes obsolet.

Eine andere rechtliche Beurteilung ist allerdings für die zusätzlich beantragten, in Zusammenhang mit dem Rehabilitationsaufenthalt in BS stehenden Aufwendungen geboten.

Nämlicher Aufenthalt erfüllt die an oberer Stelle dargelegten Voraussetzungen für eine ertragsteuerlich anzuerkennende Kur.

Demzufolge war in Abänderung des Einkommensteuerbescheides 2007 der Betrag von 187,04 € als außergewöhnliche Belastung ohne Berücksichtigung des Selbstbehalts anzuerkennen.

3. Fahrtkosten nach BS (62,43 €)

In Anbetracht des ob der in der Berufungsvorentscheidung erfolgten Anerkennung diverser Aufwandspositionen als außergewöhnliche Belastung verbleibenden Restbetrages in der Höhe von 62,43 €, welcher laut den Berechnungen des Bw. bereits in den Fahrtkosten von und nach BS aufgeht, waren angesichts der ertragsteuerlichen Beurteilung des Rehabilitationsaufenthalts ebenfalls unter die außergewöhnliche Belastungen (ohne Selbstbehalt) zu subsumieren.

4. Berechnung der außergewöhnliche Belastungen (laut BE)

In Ansehung der Ausführungen unter Punkt 2 und 3 der Berufungsentscheidung waren die außergewöhnlichen Belastungen, von denen kein Selbstbehalt in Abzug zu bringen ist wie folgt in Ansatz zu bringen.

außergewöhnliche Belastungen laut BVE	886,13
---------------------------------------	--------

Kosten Rehabilitation	187,04
Fahrtkosten Rehab- Zentrum	63,43
Außergewöhnliche Belastungen laut BE	1.136,60

Der Bw. wird darauf hingewiesen, dass aus datenverarbeitungstechnischen Gründen der gesonderte Ausweis des Freibetrags für Diätverpflegung im Ausmaß von 840 € nicht möglich war und demzufolge – wie dem Berechnungsblatt zu entnehmen ist - nämlicher Betrag den anerkannten außergewöhnlichen Belastungen (ohne Selbstbehalt) zugeschlagen wurde.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 27. Februar 2009