



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 12. März 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 20. Februar 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird wie mit Berufungsvorentscheidung abgeändert.

Hinsichtlich der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgabe treten keine Änderungen gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 11. Mai 2012 ein, weshalb auf diese verwiesen wird.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) machte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2011 unter anderem folgende Eintragungen:

Außergewöhnliche Belastungen bei Behinderung

Nummer des Behindertenpasses	...
Grad der Behinderung	50
Der pauschale Freibetrag für Diätverpflegung wird beansprucht wegen: Gallen-, Leber, Nierenkrankheit	Ja
Der pauschale Freibetrag für das eigene Kraftfahrzeug wegen Behinderung wird beansprucht	ja
Unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung (z.B. ärztliche Kosten, Medikamente) (Allfällige Kostenersätze bitte abziehen)	4.332,88 €

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

Der 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)	-1.104,48 €
Selbstbehalt	1.104,48 €
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35(3) EStG 1988)	-243,00 €
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung	-612,00 €
Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen	-119,90 €

Die Begründung lautet:

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

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

Der Bw. brachte das Rechtsmittel der Berufung wie folgt ein:

Bei der Berechnung der Arbeitnehmerveranlagung wurden die außergewöhnlichen Belastungen in der Höhe von € 2.026,89 mit Selbstbehalt berechnet. Da ich durch ein beidseitiges chronisches Hüftleiden 50% gehbehindert bin und dadurch unter chronischen Schmerzen in den Hüften und in der Wirbelsäule leide ist eine jährliche Kurbehandlung wegen der Linderung der chronischen Schmerzen medizinisch notwendig.

Ich ersuche Sie meine Aufwendungen für die Kur, die Massage und den Selbstbehalt der BVA als Heilbehandlung (Kurkosten und Therapiekosten) als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt anzuerkennen, da diese Aufwendungen im Zusammenhang meiner Behinderung stehen.

Das Finanzamt erließ eine teilweise stattgebende Berufungsvereinscheidung mit nachstehenden außergewöhnlichen Belastungen:

Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988)	-756,05 €
Selbstbehalt	756,05 €
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35(3) EStG 1988)	-243,00 €
Pauschbeträge nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen wegen eigener Behinderung	-612,00 €
Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen	-1.115,88 €

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 Therme wurde vom Arzt per Verordnung an die BVA eingereicht, die Verordnung ist am 9. September 2011 bei der BVA eingelangt und am 12. 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 Therme bewilligt. Der Kostenersatz der BVA betrug € 157,29.

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 Therme Abano als Krankheitskosten gem. § 34 EStG 1988.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

Das "Hotel B. Prima Spa" in Abano Terme stellte am 15. Oktober 2011 an den 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 des Bw.) handschriftlich folgende Ergänzungen vermerkt:

702-
1210-
558,60
2470,60

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

PERS.	LEISTUNGEN	EINZELPREIS	GESAMTPREIS
4	Veranstalter A.Reisen GesmbH Abano Htl. B. 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 des Bw.) handschriftlich folgende Ergänzungen vermerkt:

$$+ 1330 \text{ km} \times 0,42 = 558,60$$

1210-
39-
5-
1254
-48
1206

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

637,90
2470,60
3108,50

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 der Bw. damit, dass er dem Vorlageantrag nochmals den bereits im Zuge der Veranlagung vorgelegten Überweisungsschein beilegte.

Der Bw. hat entgegen seinem Vorbringen im Vorlageantrag keinen Nachweis vorgelegt, aus dem sich die medizinische Notwendigkeit der Auslandsreise ergibt. Als Beilage zum Vorlageantrag legte der Bw., wie festgehalten, nochmals den Überweisungsschein vom September 2011 und die Verordnung der BVA vor. Auf dem Ersatz-Arzthilfeschein wurden vom behandelnden Arzt für Allgemeinmedizin ein Cervikolumbalsyndrom 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 am 12. September 2011 wie folgt vor:

"Anspruch gegeben, tarifmäßig bewilligt

30 verordnete physiologische Behandlungen lt. Vertrag"

Damit ist/war klar und deutlich, dass der Abano-Aufenthalt (im Ausland) frei gewählt war (dem 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 phys. Behandlungen. Daraus folgt, dass auch nur hinsichtlich der verschriebenen Behandlungen im Sinne der obigen Rechtsausführungen das Erfordernis der Zwangsläufigkeit nachgewiesen wurde. Damit im Einklang stehend belief sich der von der BVA gewährte Anteil an den Behandlungskosten auf € 157,29, auf rd. ein Fünftel der seitens des Hotels in Rechnung gestellten Behandlungs- und Untersuchungskosten.

Da die Behandlungskosten im Rahmen der Berufungsvorentscheidung als außergewöhnliche Belastung Berücksichtigung fanden (wodurch es zu einer Abgabengutschrift in Höhe von € 430,00 kam), war der Berufung wie mit Berufungsvorentscheidung teilweise stattzugeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. November 2012