



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., K., A., vom 7. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 26. Mai 2010 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2010 abgeändert, weshalb hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der festgesetzten Abgabe auf diese verwiesen wird.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.), dem seitens des Bundessozialamtes V. eine 100%ige Invalidität bescheinigt wurde, machte in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 als außergewöhnliche Belastung unter anderem "nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten für Heilbehandlungen" von 3.191,43 € geltend. Aus der Beilage zur Steuererklärung ergibt sich, dass von diesen Ausgaben ein Teil von 2.971,18 € auf Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Gran Canaria Reise entfiel (Kosten für Flug und Appartement, Reiseversicherung sowie Therapiekosten).

Mit Bescheid vom 26. Mai 2010 wurden die Kosten für den Gran Canaria Aufenthalt im beantragten Ausmaß unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes anerkannt.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, die betreffenden Kosten stünden in direktem Zusammenhang mit der Behinderung des Bw., weshalb sie ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes anzuerkennen seien. Auf das beigelegte ärztliche Gutachten, wonach die Reise auf Grund der Erkrankung und Behinderung des Bw. unbedingt erforderlich sei bzw. auf die der Behörde bereits mehrfach kommentierte Krankheitsgeschichte des Bw. werde verwiesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 3. August 2010 wurde der angefochtene Bescheid insofern abgeändert, als die Kosten für die auf Gran Canaria absolvierten Therapien nunmehr ohne Ansatz eines Selbstbehalts steuerlich anerkannt wurden, die Kosten für den Flug, das Appartement und die Reisekostenversicherung jedoch gänzlich unberücksichtigt blieben. Zur Begründung wurde unter Wiedergabe der seitens der Rechtsprechung aufgestellten Voraussetzungen für die steuerliche Abzugsfähigkeit von (Kur)Reisen auf das Erkenntnis des VwGH vom 22.04.2009, 2007/15/0022, verwiesen.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde das Berufsbegehren insofern eingeschränkt, als nunmehr hinsichtlich der Kosten für den Flug, für das Appartement und für die Reisekostenversicherung der Ansatz eines Selbstbehaltes akzeptiert wird. Ergänzend wurde ausgeführt, das beigelegte ärztliche Gutachten vom 28.09.2009 bestätige eindeutig die unbedingte Notwendigkeit eines kurmäßigen Aufenthaltes für die Gesundheit des Bw.. Das ärztliche Gutachten vom 09. August 2006 wiederum bestätige, dass der Bw. aus medizinischer Sicht diverse Medikamente schwer vertragen, weshalb ein Klimawechsel im Winter erforderlich sei. Da der Bw. bei jenem Arzt, der das Gutachten erstellt habe, in Dauerbehandlung sei, könne das Gutachten jederzeit erneuert werden. Weiters werde darauf verwiesen, dass der Bw. in La Palma in ständiger ärztlicher Behandlung gewesen sei. So habe er 10 ärztliche Behandlungen und 9 Physiotherapien absolviert, womit die Voraussetzungen für eine medizinische Begleitung des Aufenthaltes des Bw. in Gran Canaria erfüllt seien.

Dem Vorlageantrag beigelegt waren die folgenden beiden ärztlichen Atteste:

1) Attest vom 28. September 2009 (Aussteller: N.M., Arzt für Allgemeinmedizin)

„Der Patient leidet seit Jahren an einer Trigeminusneuralgie, mit rez. attackenartig auftretenden Gesichtsschmerzen links und an einer chronischen Sinusitis bei Z. nach rez. Polypektomie nasi. Bei Aufenthalt von Oktober bis April in Gran Canaria unter kausaler, symptomatischer Therapie mit periodischer Akupunktur und physikalischer Therapie ist der Patient beschwerdefrei. Der kurmäßige Aufenthalt ist für die Gesundheit des Patienten unbedingt erforderlich.“

2) Attest vom 9. August 2006 (Aussteller: Dr. R.S., Facharzt für Anästhesiologie, Dipl. Akupunkteur und Neuraltherapeut)

„Es wird bestätigt, dass der Patient seit seiner Übersiedlung 1999 von der S. nach V. vom Aussteller ärztlich behandelt wird. Der Patient ist seit 1991 arbeitsunfähig und bezieht seit August 1992 eine Invaliditätsrente. Der Patient muss des Öfteren wegen

seiner starken Schmerzen ärztlich behandelt werden. Die Diagnose lautet Bandscheibenvorfall, Cervical-Syndrom, Trigemini-Nerv-Gesichtsneuralgie und Rheuma. Da der Patient diverse Medikamente nur schwer vertragen kann, fährt er schon seit mehreren Jahren zwischen Oktober und Dezember aus gesundheitlichen Gründen in den Süden, da er bei Temperaturen zwischen 25 und 30 Grad Celsius keine Gesichtsschmerzen verspürt. Zu erwähnen ist weiters, dass der Patient seit Mitte der 60er Jahre mehrere hundert Therapien bei Ärzten und Therapeuten in der S. und V. gemacht hat, der Erfolg allerdings nur von kurzer Dauer gewesen ist. Bei der geringsten Verkühlung verspürt der Patient starke Schmerzen im Gesichts- und Kopfbereich und könne sich dann lediglich in der Wohnung aufhalten.

Der Patient hat als Kind im Winter 1950/1951 einen schweren Rodelunfall gehabt. Laut ärztlichem Gutachten wäre dies die Schmerzursache, wobei sich die Schmerzen im Gesichtsbereich auf Grund des Cervical-Syndroms verstärkt hätten.

Der Patient hat eine schwere Kindheit gehabt und mehrere Schicksalsschläge erlitten (Konkurs seiner Firma, Scheidung, Verlust eines Hauses). Die Folge waren zwei sechswöchige Psychiatrieaufenthalte (von Oktober bis Dezember 1991 in O. (Z.) sowie von Oktober bis Dezember 1998 in R. (M.)). Der Bw. war auch Suizid gefährdet. Zu bedenken ist zudem, dass der Bw. innerhalb von 18 Jahren 15 Operationen über sich ergehen lassen musste, dazu kommt ein Koma (Herzstillstand) und 5 Kreislaufkollapse, ein Douglas-Abzess-Blinddarm-Durchbruch und anderes mehr."

Über die Berufung wurde erwogen:

In Streit steht, ob im Rahmen einer (Kur)Reise nach Gran Canaria angefallene Kosten für den Flug, für das Appartement und für die Reisekostenversicherung als außergewöhnliche Belastungen steuerliche Berücksichtigung finden können oder ob es sich hierbei um steuerlich nicht beachtliche Kosten der privaten Lebensführung handelt.

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, wenn diese Belastung höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- beziehungsweise Vermögensverhältnisse erwächst (Außergewöhnlichkeit, Abs. 2 leg. cit.), er sich dieser Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (Zwangsläufigkeit, Abs. 3 leg. cit.) und dadurch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt wird.

Gemäß § 35 Abs. 1 leg.cit. steht einem Steuerpflichtigen, der durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung außergewöhnliche Belastungen hat und keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) erhält, ein Freibetrag (Abs. 3) zu. Der Freibetrag beträgt gemäß § 35 Abs. 3 leg.cit. bei einer mindestens 95%igen Minderung der Erwerbsfähigkeit 726,00 € jährlich.

Neben dem Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 und ohne Kürzung um den Selbstbehalt können nach § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung (z.B. Arztkosten, Spitalskosten,

Therapiekosten, Kosten für ärztlich verordnete Kuren) im nachgewiesenen Ausmaß geltend gemacht werden.

Wie der Unabhängige Finanzsenat in seiner Berufungsentscheidung vom 30. November 2006, RV/0205-F/06 und RV/0206-F/06, bereits hinsichtlich der seitens des Bw. in den Jahren 2004 und 2005 unternommenen Gran Canaria Aufenthalte dargelegt hat, führt nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte (Kur)aufenthalt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Vielmehr wurden auf der Grundlage einer umfangreichen verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung für abgabenrechtlich beachtliche ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich krankheitsbedingte Reisen strenge Vorgaben aufgestellt (z.B. VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116; VwGH 28.10.2004, 2001/15/0164; 25.04.2002, 2000/15/0139). Danach muss die der Behandlung einer Krankheit (unmittelbar) dienende Reise zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sein und eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheinen. Überdies müssen die Behandlungen unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgen und der Tagesablauf muss kurmäßig geregelt sein. Weiters ist ein vor Kurantritt ausgestelltes ärztliches Zeugnis vorzulegen, aus dem die Notwendigkeit, die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ersichtlich sind, oder es ist ein Nachweis über den Erhalt eines Zuschusses seitens eines Trägers der gesetzlichen Sozialversicherung zu erbringen.

Der Bw. vertritt die Rechtsmeinung, dass im Unterschied zu den Jahren 2004 und 2005 die Voraussetzungen für eine abgabenrechtlich beachtliche (Kur)Reise nunmehr vorliegen, weil nicht nur die unbedingte Notwendigkeit eines kurmäßigen Aufenthaltes für seine Gesundheit ärztlich bestätigt worden sei, sondern der Aufenthalt auch medizinisch begleitet gewesen sei.

Als Sachverhalt steht fest, dass der Bw. - wie bereits in den Jahren 2004 und 2005 - als Reiseziel einen beliebten Urlaubsort gewählt hat und seinen zweimonatigen Aufenthalt (vom 18.10.2009 bis zum 20.12.2009) in einem Appartement, also in einem für jeden erholungssuchenden Urlauber zugänglichen Domizil, und nicht in einer speziellen medizinischen Einrichtung, verbracht hat. Während in den Jahren 2004 und 2005 mit Ausnahme der Meerbäder keine sonstigen Behandlungen in Anspruch genommen wurden, hat der Bw. im Streitjahr 10 ärztliche Behandlungen (Akupunktur) und 9 Physiotherapien absolviert. In der Regel wurde einmal wöchentlich je eine Physiotherapie und eine Akupunkturbehandlung durchgeführt.

Von einem kurmäßig geregelten Tagesablauf bzw. von unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgenden Behandlungen kann nach herrschender Lehre und Judikatur (z.B. VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116; UFS 06.04.2010, RV/0079 F/09; Jakom/Baldauf EStG, 2010, § 34 Rz 90) nur gesprochen werden, wenn ein Kurprogramm absolviert wird, das jenem von den

Kuranstalten der Krankenkassen angebotenen Kurprogrammen entspricht. In diesen Kuranstalten wird in der Regel auf der Grundlage einer kurärztlichen Untersuchung ein speziell auf die krankheitsmäßigen Bedürfnisse des Patienten abgestimmter Behandlungsplan erstellt, dessen Wirksamkeit während des Kuraufenthaltes im Rahmen eines ärztlichen Zwischenberichts überprüft wird. Nach Abschluss der Kur erfolgt eine ärztliche Nachuntersuchung und ein Bericht über den Behandlungserfolg.

Im Berufungsfall erfolgte der Aufenthalt des Bw. in Gran Canaria weder in einem "Kurzentrums" im klassischen Sinne, noch bestand für den Bw. ein Zwang, sich an einen ärztlich erstellten und überwachten Therapieplan zu halten. Vielmehr konnte der Bw. frei entscheiden, welche und wie viele Behandlungen er in Anspruch nimmt. So hat der Bw. während seines zweimonatigen Aufenthaltes lediglich an 19 Tagen jeweils eine einzige Behandlung absolviert, die restlichen 43 Tage konnte er frei gestalten. Aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates kann daher keinesfalls von einem unter ärztlicher Aufsicht stehenden, reglementierten kurmäßigen Tagesablauf gesprochen werden. Mangels Erfüllung der Erfordernisse für abgabenrechtlich beachtliche ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich krankheitsbedingte Reisen konnten daher die Aufenthalts-, Fahrt- und Reiseversicherungskosten in Höhe von insgesamt 2.273,50 € nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Die Aufwendungen für die auf Gran Canaria in Anspruch genommenen Behandlungen in Höhe von 697,68 € (Behandlungskosten von 1.006,00 € abzüglich der Rückvergütungen der GKK von 308,32 € ergibt 697,68 €) wurden bereits in der Berufungsvorentscheidung als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt anerkannt.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 27. Juli 2011