jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2019/4/30 Ra 2017/15/0049

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 30.04.2019

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)
10/07 Verwaltungsgerichtshof
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

B-VG §133 Abs4
EStG 1988 §34 Abs1
EStG 1988 §34 Abs3
VwGG §34 Abs1

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn sowie die Hofräte MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision des E M in D, vertreten durch die Bahl Fend Bitschi Fend Steuerberatung GmbH & Co KG in 6830 Rankweil, Hadeldorfstraße 30, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12. April 2017, Zl. RV/1100973/2015, betreffend Einkommensteuer 2012 bis 2014, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1 Der Revisionswerber machte in den Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung 2012, 2013 und 2014 Aufwendungen für Kuraufenthalte in Bad X, Ungarn, als außergewöhnliche Belastung geltend und legte dem Finanzamt in allen Jahren u.a. Bestätigungen seines Hausarztes Dr. F vor. Die Bestätigungen für das Jahr 2012 lauteten wie folgt:

"Diese Auflistungen der von mir vor Beginn der Badereise nach Bad (X) für meinen Patienten (Revisionswerber) angeordneten Badekuren entsprechen den Fakten und den medizinischen Erfordernissen bei meinem Patienten (Revisionswerber).

ÄRZTLICHE BESTÄTIGUNG

Seit über 20 Jahren besteht bei Herrn (Revisionswerber) die Diagnose chron. Cervical/Lumbalsyndrom.

Dieses Leiden wird seither auch aktiv behandelt. Aus der jahrzehntelangen Therapiedauer haben sich im akuten Fall Injektionen bewährt, die beste und langfristig wirksamste med. Maßnahme waren und sind periodische Badekuren in Bad (X), welche sich in diesem Fall als einzig geeignetes Bad mit dessen speziellen Wasser erwiesen hat.

Daher erfolgt diese Zuweisung zu diesem Zeitpunkt und für diese nach individuellem Erfordernis Badekur, die ich so verordnet habe."

Für das Jahr 2012 legte der Revisionswerber weiters eine mit "Ärztliches Zeugnis über die Kuraufenthalte in Bad (X) für Herrn (Revisionswerber)" überschriebene Bestätigung von Dr. S in X vor, die wie folgt lautete:

"Ich (Dr. S) habe in der Zeit vom 01.01.2012 bis 31.12.2012 den Patienten (Revisionswerber) bei seinen Kuren/Sitzbädern etc. therapeutisch beaufsichtigt und betreut.

Ich bestätige ausdrücklich, dass das durchgeführte Heilverfahren zur Linderung seiner Rheuma/Krankheit notwendig ist und dass der Patient alle kurplanmässigen Behandlungen und Anordnungen erfüllt hat."

2 Das Finanzamt anerkannte die Kosten für die Aufenthalte in Bad X bei den Arbeitnehmerveranlagungen der Jahre 2012 bis 2014 nicht als außergewöhnliche Belastung.

3 Mit dem angefochtenen Erkenntnis gab das Bundesfinanzgericht den dagegen erhobenen Beschwerden des Revisionswerbers, soweit sie die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Beträge betrafen, keine Folge und stellte in Bezug auf die Aufenthalte in Bad X folgenden Sachverhalt fest:

"Der laut Bestätigung mit einem Grad von 40 % behinderte (Revisionswerber) leidet an einem chronischen Cervical/Lumbalsyndrom (siehe Bestätigungen von Dr. F). Zur Linderung seines Leidens besucht er mehrmals jährlich das Thermalbad in Bad (X). Vor Beginn der Reisen nach Bad (X) hat er jeweils seinen Hausarzt aufgesucht, der ihm betreffend das Jahr 2012 für jeden Aufenthalt eine Bestätigung, wie sie oben wiedergegeben wurde, ausgestellt hat. In den für das Jahr 2013 ausgestellten Bestätigungen wurde auch der jeweilige Zeitraum der verordneten Badekur angeführt. Gleichlautende Bestätigungen sind nach Angabe des (Revisionswerbers) für das Jahr 2014 ausgestellt worden, die vom Finanzamt aber nicht angefordert worden sind. In den Streitjahren fuhr er jährlich viermal mit dem privaten PKW, teilweise begleitet von seiner Gattin, nach Ungarn, wo er jeweils bei derselben (privaten) Unterkunftgeberin nächtigte. Zu Beginn und am Ende des Aufenthaltes suchte er in (X) einen Arzt auf (fallweise gab es nach Angabe des (Revisionswerbers) nach acht bis neun Tagen einen weiteren Termin), der ihm im Nachhinein die eingangs wiedergegebene Bestätigung für das Jahr 2012 ausgestellt hat (die Bestätigung für das Jahr 2013 ist im Wesentlichen gleichlautend, auch die für das Jahr 2014 ausgestellte, nicht aktenkundige Bestätigung ist nach Angabe des (Revisionswerbers) gleichlautend). Atteste oder Befunde über die Ergebnisse der durchgeführten Untersuchungen wurden dem (Revisionswerber) nicht ausgehändigt. Im Bad (X) hat er jeweils Tageseintrittskarten gekauft und von ca. 08:45 Uhr bis ca. 16:00 Uhr Sitzbäder in den vier zwischen 30 und 39 Grad warmen Thermalwasserbecken genommen. Anzahl und Dauer der Bäder hat er dabei selbst bestimmt, es gab keinen auf ihn abgestimmten, im Vorhinein festgelegten Therapieplan und auch keine kurmäßige Aufsicht oder Kontrollen während des Aufenthaltes (...). Abgesehen von den Sitzbädern im Thermalwasser hat er keine Therapien gemacht.

Dieser Ablauf ergibt sich vor allem aus dem Schreiben des (Revisionswerbers) vom 23. November 2015 sowie den Ausführungen im Zuge der mündlichen Verhandlung am 30. März 2017 bzw. seinen Angaben in den mündlichen Verhandlungen betreffend die Einkommensteuerverfahren der Jahre 2010 (vgl. UFS 5.4.2013, RV/0073-F/12) bzw. 2011 (vgl. BFG 14.4.2015, RV/1100285/2013)."

4 Im Erwägungsteil des angefochtenen Erkenntnisses führt das Bundesfinanzgericht - nach Wiedergabe der bezughabenden Gesetzesstellen und von Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes (u.a. VwGH 22.2.2001, 98/15/0123; 25.4.2002, 2000/15/0139; 28.10.2004, 2001/15/0164; 22.12.2004, 2001/15/0116; 31.3.1998, 93/13/0192; 4.9.2014, 2012/15/0136; 22.4.2009, 2007/15/0022) - aus, die Aufwendungen des Revisionswerbers für die "Kurreisen" nach Bad X seien bereits Gegenstand mehrerer Verfahren beim unabhängigen Finanzsenat gewesen. Auch der Verwaltungsgerichtshof habe die Auffassung des unabhängigen Finanzsenates, wonach den Aufwendungen die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung zu versagen sei, mit dem die Einkommensteuer 2004 betreffenden Erkenntnis vom 24. September 2008, 2006/15/0120, bestätigt. 5 Eine Berücksichtigung von durch eine Kurreise verursachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung komme nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur in Betracht, wenn es sich um eine aus medizinischer Sicht notwendige Reise handle. Eine solche Reise könne nur angenommen werden, wenn die Reise nach ihrem Gesamtcharakter eine Kurreise, insbesondere mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, darstelle und damit sichergestellt sei, dass nicht bloß eine Erholungsreise vorliege, welche zwar ebenfalls der Gesundheit förderlich sei, aber nicht zu zwangsläufigen und außergewöhnlichen Aufwendungen im Sinne des § 34 EStG 1988 führe.

6 Die vorgelegten ärztlichen Bestätigungen von Dr. F seien allgemein gehalten. Ob und welche Untersuchungen im Vorfeld der jeweiligen Anordnung der "Kuraufenthalte" in Bad X durchgeführt worden seien und aufgrund welcher Untersuchungsergebnisse die jeweilige Dauer der "Kuraufenthalte" verordnet worden sei, gehe daraus nicht hervor. Aus den für das Jahr 2012 vorgelegten Bestätigungen lasse sich auch der Zeitraum des jeweiligen "Kuraufenthaltes" nicht entnehmen. Die Bestätigungen könnten nicht einem vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnis oder Gutachten, aus dem sich die unmittelbare Notwendigkeit und Dauer der Kur ergebe, gleich gehalten werden.

7 Aber selbst wenn man bezüglich der Bestätigungen von Dr. F vom Vorliegen ärztlicher Verordnungen ausgehen wollte, könnte der Besuch der Thermalbäder in Bad X nicht als Kuraufenthalt im hier maßgeblichen Sinne berücksichtigt werden.

8 Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erfordere der Begriff Kur ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren. Auch nach der Rechtsprechung des OGH (Hinweis auf OGH 5.12.2000, 10 ObS 311/00h) könnten nur Maßnahmen unter ärztlicher Aufsicht, die durch speziell geschultes Personal erbracht würden, den therapeutischen Zweck gewährleisten oder medizinisch unerwünschte Nebenwirkungen verhindern und seien daher als Heilmittel zu qualifizieren. 9 Aus dem oben geschilderten - auf Angaben des Revisionswerbers gestützten - Tagesablauf ergebe sich, dass die Aufenthalte in Bad X nicht mit einer solchen kurmäßig geregelten Tages- und Freizeitgestaltung verbunden gewesen seien. Es habe weder einen auf den Revisionswerber abgestellten, im Vorhinein festgelegten Therapieplan noch konkret angeordnete Therapien noch eine laufende Aufsicht oder Kontrolle durch einen Kurarzt bzw. entsprechend geschultes Personal vor Ort gegeben. Selbst wenn man davon ausginge, dass Sitzbäder in verschiedenen Thermalwasserbecken die einzige sinnvolle therapeutische Maßnahme seien und es keiner darüberhinausgehenden Therapie bzw. eines entsprechenden Therapieplanes bedürfe, ändere dies nichts daran, dass der Revisionswerber selbst bestimme, ob und wie lange er in den einzelnen Becken verweile und es jedenfalls an der für einen Kuraufenthalt im oben dargelegten Sinn erforderlichen Aufsicht und Kontrolle der "Sitzbäder-Therapie" fehle. Auch die weitere Gestaltung der Aufenthalte in Bad X sei in der freien Disposition des Revisionswerbers gelegen.

1 0 Das Bundesfinanzgericht bezweifle nicht, dass die Bäder die Schmerzen des Revisionswerbers linderten und sich positiv auf seinen Gesundheitszustand auswirkten und dass er zu diesem Zweck nach Ungarn gefahren sei, sei das mineralhaltige Thermalwasser in Bad X doch bekannt für seine heilende Wirkung im Zusammenhang mit Erkrankungen des gesamten Bewegungsapparates. Dies allein reiche aber nicht aus, derartige Aufenthalte in öffentlich zugänglichen und auch von sonst Erholungssuchenden genutzten Heilbädern "(Bad (X) ist eines der bekanntesten und beliebtesten Heil-, Strand- und Erlebnisbäder Europas und die x-größte Therme Ungarns mit moderner Saunawelt und einem speziellen Medical Wellness Zentrum, das die perfekte Erholung biete (...))" als zwingend medizinisch indizierte Kuraufenthalte im dargelegten Sinne anzusehen und damit deren steuerliche Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung zu bewirken.

1 1 Eine Revision erklärte das Bundesfinanzgericht für nicht zulässig, weil die Frage, ob im Zusammenhang mit Thermalbädern in Bad X angefallene Aufwendungen unter den im Revisionsfall gegebenen Umständen eine außergewöhnliche Belastung darstellten, durch die angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sei.

12 Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die vorliegende außerordentliche Revision.

13 Das Finanzamt hat nach Einleitung des Vorverfahrens keine Revisionsbeantwortung erstattet.

14 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

15 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist in jeder Lage des Verfahrens zu fassen (§ 34 Abs. 3 VwGG).

1 6 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die

Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. 17 Die Revision trägt zu ihrer Zulässigkeit zunächst vor, das Bundesfinanzgericht habe die Ablehnung der Kurkosten als außergewöhnliche Belastung mit Erkenntnissen des Verwaltungsgerichtshofes begründet, die außergewöhnliche Sachverhalte beträfen und mit dem Revisionsfall nicht vergleichbar seien.

"Es kann nur Gleiches gleich und Ungleiches ungleich behandelt und hierüber Recht gesprochen werden. Die zitierten Entscheidungen wurden auf einen nicht vergleichbaren Sachverhalt angewendet.

Ebenso unzutreffend zur Begründung ist die Ausführung des seinerzeitigen VwGH-Erkenntnisses vom 24.9.2008, 2006/14/0120, betreffend den (Revisionswerber), welches teilweise wörtlich zitiert wird (...). Dort bemängelt der VwGH das Nichtvorliegen von ärztlichen Anordnungen bzw. Bestätigungen, welches zur Abweisung der Beschwerde führte. Dieses Nichtvorliegen liegt im gegenständlichen Revisionsfall nicht (mehr) vor und ist der Sachverhalt daher ein ganz anderer. Die Schlussfolgerung (...), wonach sich in sachverhaltsbezogener Hinsicht gegenüber dem vom VwGH beurteilten Sachverhalt nichts Ausschlaggebendes geändert habe, ist somit unrichtig.

Daraus ergibt sich, dass, auf den Sachverhalt dieser Revision bezogen, eine VwGH-Rechtsprechung fehlt, allenfalls das Erkenntnis von der Rechtsprechung des VwGH abweicht, und ist diese für diesen und ähnliche Fälle grundsätzlich von Bedeutung und wird daher entgegen dem Ausspruch des BFG für zulässig erachtet (...)."

18 Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG aufgezeigt.

1 9 Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 24. September 2008, 2006/15/0120, welches den Revisionswerber betraf, zu Recht erkannt, dass zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthalts die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben, erforderlich ist. Er sprach weiters aus, dass die Kosten für eine Reise noch nicht dadurch zwangsläufig erwachsen, dass ein Arzt aus medizinischen Gründen eine solche empfiehlt. Die Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung kommt daher nur in Betracht, wenn die Reise nach ihrem Gesamtcharakter ein Kuraufenthalt, d.h. mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, ist und nicht bloß ein Erholungsaufenthalt, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich ist. 20 Das Bundesfinanzgericht vertrat im angefochtenen Erkenntnis den Standpunkt, dass die vom Revisionswerber vorgelegten ärztlichen Bestätigungen nicht einem vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnis oder Gutachten gleich gehalten werden können, aus dem sich die unmittelbare Notwendigkeit und Dauer der jeweiligen Kur ergebe. Aber selbst wenn man bezüglich der Bestätigungen von Dr. F vom Vorliegen ärztlicher Verordnungen ausgehen wollte, könnte der Besuch der Thermalbäder in Bad X nicht als Kuraufenthalt im hier maßgeblichen Sinne berücksichtigt werden, weil die Aufenthalte nicht mit einer kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung verbunden gewesen seien. Dazu stellte das Bundesfinanzgericht fest, der Revisionswerber habe zu Beginn und am Ende des Aufenthaltes in Bad X einen Arzt aufgesucht (fallweise habe es nach acht bis neun Tagen einen weiteren Termin gegeben), der ihm im Nachhinein die im angefochtenen Erkenntnis wiedergegebene Bestätigung ausgestellt habe. Er habe jeweils bei derselben (privaten) Unterkunftgeberin genächtigt, Tageseintrittskarten für das Bad X erworben und von ca. 8.45 bis 16.00 Uhr Sitzbäder in den zwischen 30 und 39 Grad warmen Thermalwasserbecken absolviert. Anzahl und Dauer der Bäder habe er selbst bestimmt, es habe keinen auf ihn abgestimmten, im Vorhinein festgelegten Therapieplan und auch keine kurmäßige Aufsicht oder Kontrollen während des Aufenthaltes gegeben.

2 1 Vor dem Hintergrund der angeführten Feststellungen, gegen die sich die Revision im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens nicht wendet, kann dem Bundesfinanzgericht nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn es die Aufenthalte des Revisionswerbers in Bad X nicht als Kuraufenthalte, sondern als bloße Erholungsaufenthalte, welche der Gesundheit letztlich auch förderlich sind, angesehen hat.

22 In der Revision werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 30. April 2019

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2019:RA2017150049.L00

Im RIS seit

07.08.2019

Zuletzt aktualisiert am

07.08.2019

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at