

Urteil vom 05. Oktober 2011, VI R 20/11

Fahrtkosten im Zusammenhang mit einer therapeutischen Behandlung als außergewöhnliche Belastung

BFH VI. Senat

EStG § 33 Abs 1, FGO § 96 Abs 1, FGO § 76, EStG § 33 Abs 2

vorgehend FG Münster, 18. Januar 2011, Az: 7 K 357/07 E

Leitsätze

1. NV: Besucht der Steuerpflichtige im Rahmen einer therapeutischen Behandlung nahe Angehörige, können Aufwendungen hierfür als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sein, wenn die Besuche medizinisch angezeigt sind.
2. NV: Nicht nur das medizinisch Notwendige im Sinne einer Mindestversorgung wird von der Heilanzeigen erfasst. Medizinisch indiziert (angezeigt) ist vielmehr jedes diagnostische oder therapeutische Verfahren, dessen Anwendung in einem Erkrankungsfall hinreichend gerechtfertigt (angezeigt) ist.

Tatbestand

- 1 I. Streitig ist, ob Fahrtkosten als krankheitsbedingte außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind.
- 2 Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Eheleute, die gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt werden. Neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit hatten sie im Streitjahr 2005 negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Die Kläger machten in ihrer Steuererklärung neben einem Behinderten-Pauschbetrag für die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) zunächst Krankheitskosten in Höhe von 809 € als außergewöhnliche Belastungen geltend. Gegen den Steuerbescheid vom 2. Juni 2006 legten sie Einspruch ein. Hinsichtlich weiterer außergewöhnlicher Belastungen trugen sie nunmehr vor, dass der Vater der Klägerin im Februar 2005 dreimal mit einem Herzinfarkt in das Krankenhaus eingeliefert worden sei. Zeitgleich sei bei ihm ein Lungenkarzinom festgestellt und kurz darauf ein Lungenflügel entfernt worden. Bei den folgenden Behandlungen, die sich über das gesamte Kalenderjahr hinzogen, sei es zu erheblichen Nebenwirkungen wie Erbrechen, starkem Gewichtsverlust, Depressionen usw. gekommen. Deswegen seien Besuchsfahrten zum Vater durch die Krankheit bedingt und notwendig gewesen, um den Heilungs- und Linderungsprozess positiv beeinflussen zu können. Ein entsprechendes ärztliches Attest des Hausarztes des Vaters vom 14. Juni 2006 über die Notwendigkeit der Besuche fügte die Klägerin bei. Insgesamt machten die Kläger für 24 588 gefahrene Kilometer einen weiteren Betrag in Höhe von 7.376,40 € als außergewöhnliche Belastungen geltend. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) teilte den Klägern mit Erörterungsschreiben vom 4. Juli 2006 mit, dass nach seiner Auffassung bei der geschilderten Sachlage die Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig seien. Daraufhin trug die Klägerin vor, dass es sich tatsächlich nicht um Krankheitskosten des Vaters gehandelt habe, sondern um Kosten einer für sie erforderlichen therapeutischen Behandlung. Sie sei in ihrer Kindheit sexuell missbraucht worden. Dies habe sie bis zum heutigen Tage geprägt, belastet und geformt. Aus den Erlebnissen hätten sich existenziell psychosoziale Abhängigkeiten und Depressionen entwickelt. Die Depressionen seien im Laufe der Zeit immer heftiger geworden. Sie habe sich in einer langwierigen therapeutischen Behandlung befunden, als bei ihrem Vater die Krebserkrankung festgestellt worden sei. Sie habe aber die sexuellen Übergriffe nur gemeinsam mit ihrem Vater aufarbeiten können. Aus diesem Grunde seien die zahlreichen Fahrten notwendig gewesen. Die Klägerin brachte ferner eine Bescheinigung ihres Psychotherapeuten vom 8. November 2006 bei, aus der hervorgeht, dass sie sich bei ihm seit dem 22. Mai 2004 in einer verhaltenstherapeutischen Behandlung befinde und dass die regelmäßigen Fahrten zum (ehemaligen) Heimatort der Patientin aus therapeutischen Gründen notwendig gewesen seien.
- 3 Das FA lehnte mit Einspruchsentscheidung vom 2. Januar 2007 eine Berücksichtigung der geltend gemachten Fahrtkosten als außergewöhnliche Belastungen ab. Die daraufhin erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) ab.

4 Mit der Revision rügen die Kläger die Verletzung formellen und materiellen Rechts.

5 Die Kläger beantragen sinngemäß,

das Urteil des FG Münster vom 19. Januar 2011 7 K 357/07 E aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 2. Juni 2006 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 2. Januar 2007 dahingehend zu ändern, dass die geltend gemachten Krankheitskosten in Höhe von 7.376,40 € als außergewöhnliche Belastungen nach § 33 des Einkommensteuergesetzes (EStG) berücksichtigt werden.

6 Das FA beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 7 II. Die Revision der Kläger ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung der Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Denn das FG hat den Abzug der geltend gemachten Fahrtkosten zu Unrecht allein deshalb versagt, weil die Klägerin die medizinische Notwendigkeit der Gespräche mit ihrem Vater nicht durch ein zuvor erstelltes amtsärztliches Attest nachgewiesen hat.
- 8 1. Nach § 33 Abs. 1 EStG wird die Einkommensteuer auf Antrag ermäßigt, wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands (außergewöhnliche Belastung) erwachsen. Zwangsläufig erwachsen dem Steuerpflichtigen Aufwendungen dann, wenn er sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann und soweit die Aufwendungen den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen (§ 33 Abs. 2 Satz 1 EStG). Ziel des § 33 EStG ist es, zwangsläufige Mehraufwendungen für den existenznotwendigen Grundbedarf zu berücksichtigen, die sich wegen ihrer Außergewöhnlichkeit einer pauschalen Erfassung in allgemeinen Freibeträgen entziehen. Aus dem Anwendungsbereich des § 33 EStG ausgeschlossen sind dagegen die üblichen Aufwendungen der Lebensführung, die in Höhe des Existenzminimums durch den Grundfreibetrag abgegolten sind (u.a. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 29. September 1989 III R 129/86, BFHE 158, 380, BStBl II 1990, 418).
- 9 Für die mitunter schwierige Trennung von echten Krankheitskosten einerseits und lediglich gesundheitsfördernden Vorbeuge- oder Folgekosten andererseits forderte der BFH bislang regelmäßig die Vorlage eines zeitlich vor der Leistung von Aufwendungen erstellten amts- oder vertrauensärztlichen Gutachtens bzw. eines Attestes eines anderen öffentlich-rechtlichen Trägers, aus dem sich die Krankheit und die medizinische Indikation der den Aufwendungen zugrundeliegenden Behandlung zweifelsfrei entnehmen lässt. Auch bei Aufwendungen für Maßnahmen, die ihrer Art nach nicht eindeutig nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen können und deren medizinische Indikation deshalb schwer zu beurteilen ist (BFH-Urteile vom 30. Juni 1995 III R 52/93, BFHE 178, 81, BStBl II 1995, 614, 616, und vom 8. Juli 1994 III R 48/93, BFH/NV 1995, 24, 25, m.w.N.), verlangte der BFH diesen oder einen vergleichbaren (BFH-Urteil vom 2. April 1998 III R 67/97, BFHE 186, 79, BStBl II 1998, 613) formalisierten Nachweis. An dem Erfordernis einer vorherigen amts- oder vertrauensärztlichen Begutachtung (oder einem vergleichbaren Zeugnis) zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit einer Maßnahme, die auch zu den nicht abziehbaren Kosten der Lebensführung (§ 12 Nr. 1 EStG) gehören könnte, hält der erkennende Senat jedoch seit dem Senatsurteil vom 11. November 2010 VI R 17/09 (BFHE 232, 40) nicht länger fest.
- 10 2. Die Vorentscheidung beruht auf einer anderen Rechtsauffassung und ist daher aufzuheben. Der Senat kann jedoch nicht durcherkennen, da die Sache nicht spruchreif ist.
- 11 a) Das FG wird im zweiten Rechtsgang zu prüfen haben, ob die Fahrten der Klägerin zu ihrem Vater und die dort geführten Gespräche --auch ohne therapeutische Aufsicht-- im Streitjahr medizinisch angezeigt waren. Dabei ist zu beachten, dass nicht nur das medizinisch Notwendige im Sinne einer Mindestversorgung von der Heilanzeigen erfasst wird. Medizinisch indiziert (angezeigt) ist vielmehr jedes diagnostische oder therapeutische Verfahren, dessen Anwendung in einem Erkrankungsfall hinreichend gerechtfertigt (angezeigt) ist (Pschyrembel, Klinisches Wörterbuch, 259. Aufl., Indikation). Dieser medizinischen Wertung hat die steuerliche Beurteilung zu folgen (Senatsurteil in BFHE 232, 40), es sei denn, es liegt ein für jedermann erkennbares offensichtliches Missverhältnis

zwischen dem erforderlichen und dem tatsächlichen Aufwand vor (Senatsurteil vom 17. Juli 1981 VI R 77/78, BFHE 133, 545, BStBl II 1981, 711, m.w.N.).

- 12** b) Die erforderlichen Feststellungen hat das FG nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 96 Abs. 1 Satz 1 FGO) zu treffen. Es hat dabei zu berücksichtigen, dass ein von einem Beteiligten vorgelegtes Sachverständigengutachten im finanzgerichtlichen Verfahren lediglich als Privatgutachten zu behandeln und damit als urkundlich belegter Parteivortrag zu würdigen ist. Ein solches Gutachten kann daher nicht als Nachweis für die Richtigkeit des klägerischen Vortrags gewertet werden (Senatsurteil in BFHE 232, 40, m.w.N.). Da weder das FA noch das FG die Sachkunde besitzen, um die medizinische Indikation der den Aufwendungen zugrundeliegenden Maßnahme zu beurteilen, ist das FG aufgrund seiner Verpflichtung zur Sachaufklärung (§ 76 FGO) gehalten, gegebenenfalls von Amts wegen ein entsprechendes Gutachten zu erheben.
- 13** 3. Angesichts dessen braucht der Senat nicht zu entscheiden, ob dem FG die von der Revision gerügten Verfahrensfehler unterlaufen sind (Senatsurteil vom 11. Februar 2010 VI R 65/08, BFHE 228, 421, BStBl II 2010, 628, m.w.N.).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de