



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vom 19. September 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 1. September 2006 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 - 2004 entschieden:

I. Der Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Abänderung ist dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

II. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die erklärungskonform erlassenen Einkommensteuerbescheide (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 und 2004 wurden innerhalb offener Berufungsfrist angefochten.

I. Ad Berufung/Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2003:

I.I. Die Anfechtungserklärung der Berufungswerberin (Bw.) lautete:

Nachreichung der Kurkosten. Aufgrund meines Dauerschadens in der Wirbelsäule (seit 1969) wurde ich auf Antrag des Hausarztes und Orthopäden auf mehrere Kuren geschickt. Die Aufenthalte und Therapien wurden von mir bezahlt, die Krankenkasse hat teilweise Therapien bewilligt. Der Gesamtbetrag für 2003 beträgt abzüglich Haushaltsersparnis und Selbstbehalt der Krankenkasse EUR 4.225,60.

I.II. Der Berufung waren folgende Berechnungen der als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für die Aufenthalte in Kuranstalt1 und Kuranstalt2 beigelegt:

| | |
|--|---|
| Kuranstalt1 (Jänner 2003; 3 Wochen): | 2.037,93 |
| | <u>-137,34</u> Haushaltsersparnis |
| | 1.900,59 |
| | <u>42,21</u> Selbstbehalt Sozialversicherungsträger |
| | <u>1.942,80</u> |
| Kuranstalt1 (März 2003; 3 Wochen): | 1.980,09 |
| | <u>-137,34</u> Haushaltsersparnis |
| | 1.842,75 |
| | <u>36,96</u> Selbstbehalt Sozialversicherungsträger |
| | <u>1.879,71</u> |
| Kuranstalt2 (September 2003; 18 Tage): | 396,00 NF |
| | <u>-117,72</u> Haushaltsersparnis |
| | 278,28 |
| | <u>91,81</u> Selbstbehalt Sozialversicherungsträger |
| | 370,09 |
| | <u>33,00</u> Zusatztherapie |
| | <u>403,09</u> |

II. Ad Berufung/Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2004:

II.I. Die Anfechtungserklärung der Bw. lautete:

Nachreichung der Kurkosten. Aufgrund meines Dauerschadens in der Wirbelsäule (seit 1969) wurde ich auf Antrag des Hausarztes und Orthopäden auf mehrere Kuren geschickt. Die Aufenthalte und Therapien wurden von mir bezahlt, die Krankenkasse hat teilweise Therapien bewilligt. Der Gesamtbetrag für 2004 beträgt abzüglich Haushaltsersparnis und Selbstbehalt der Krankenkasse € 4.416,88.

II.II. Der Berufung waren folgende Berechnungen der als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Ausgaben für die Aufenthalte in Kuranstalt1 beigelegt:

| | |
|--------------------------------------|---|
| Kuranstalt1 (04.01.2004-25.01.2004): | 1.641,00 |
| | <u>-137,34</u> Haushaltsersparnis |
| | 1.503,66 |
| | <u>52,76</u> Selbstbehalt Sozialversicherungsträger |
| | <u>1.556,42</u> |

| | |
|--------------------------------------|-----------------------------------|
| Kuranstalt1 (14.03.2004-04.04.2004): | 1.995,00 |
| | <u>-137,34</u> Haushaltsersparnis |
| | <u>1.857,66</u> |
| Kuranstalt1 (14.11.2004-28.11.2004): | 1.094,36 |
| | <u>-91,56</u> Haushaltsersparnis |
| | <u>1.002,80</u> |

III. Ad erstinstanzliches Ermittlungsverfahren:

III.I. Das Ersuchen (20. September 2006) - Bescheide über bewilligte Kuren und Belege über allfällige Zuzahlungen der Krankenkasse vorzulegen - beantwortete die Bw. wie folgt:

- Die Bw. habe Arztbrief und Therapieplan der 2003 in Kuranstalt2 durchgeführten Kur gefunden. Die Krankenkasse habe einen Kurkostenzuschuss gezahlt und habe nachträglich einen Selbstbehalt verlangt.
- Die Kuren in Kuranstalt1 betreffend habe die Bw. 2 Therapiekarten und nur einen Teil des Therapieplans gefunden. Bei jeder Kur in Kuranstalt1 habe die Krankenkasse Behandlungen bewilligt.
- In einem nach der ersten Knieoperation erstellten Beleg aus 1999 seien Anwendungen aus dem Kurpaket des Hotels und der Krankenkasse als Behandlungen angeführt. 2 Kopien von Ansuchen an die Krankenkasse für Behandlungen werde die Bw. als Beweismittel vorlegen.

III.II. Der Vorhaltsbeantwortung waren beigelegt:

Unterlagen aus 1999:

Brief des Kurarztes (2. Dezember 1999) an MedizinalratDr... über die Untersuchungen und Therapien vom 31. Oktober 1999 - 5. Dezember 1999: Diagnose „Z.n. K-TEP re“. Der Patientin wurde geraten, die Behandlungen in Kuranstalt1 mit den ortgebundenen Heilmitteln zu wiederholen.

Unterlagen aus 2003:

Rechnung des Kurzentrums Kuranstalt1 (4. Jänner 2003); Vollpension/Pauschale vom 22. Dezember 2002 - 5. Jänner 2003 (EUR 1.023,00) abzüglich Anzahlung vom 1. Februar 2002 (EUR 146,00).

Rechnung des Kurzentrums Kuranstalt1 (18. Jänner 2003); Sparpaket 2 Wochen Einzelzimmer vom 5. Jänner 2003 - 19. Jänner 2003 (EUR 1.088,00) und eine „Therapie-verrechnung“ (handschriftlicher Vermerk „Kosmetik“ EUR 67,00“).

Rechnung des Kurzentrums Kuranstalt1 (22. März 2003); ... - Kur 21 Tage vom 16. März 2003 - 23. März 2003 (EUR 660,03), eine „*Therapieverrechnung*“ (handschriftlicher Vermerk: „*Kosmetik + 3 Ultraschall EUR 81,60*“); ... - Kur 21 Tage vom 2. März 2003 - 16. März 2003 (EUR 1.320,06).

Rechnung Fam.F (27. September 2003) für 18 Nächtigungen vom 9. September 2003 - 27. September 2003 (EUR 396,00), Rechnung des Kurbades Kuranstalt2 (15. September 2003) für ein Badeleintuch EUR 33,00. Terminplan vom 9. September 2003 - 27. September 2003 samt Abgangsbefund mit Vermerk „Krankenkasse – Kurkostenzuschuss“.

Kontoauszug (25. März 2003), der u.a. eine Vorschreibung/Behandlungsbeitrag für 2003/01 iHv € 52,76 enthielt.

Unterlagen aus 2004:

Rechnung des Kurzentrums Kuranstalt1 (25. Jänner 2004); Sparpaket 3 Wochen Einzelzimmer 4. Jänner 2004 - 25. Jänner 2004 (EUR 1.641,00), Tagespreis für Vollpension Einzelzimmer vom 28. Dezember 2003 - 4. Jänner 2004 (EUR 532,00) und „*Therapie allgemein EUR 19,00*“. Therapieplan des Kurzentrums Kuranstalt1 (geplante Therapiedauer: 14. Jänner 2004 - 23. Jänner 2004); Anwendungen: Moor-Schlamm-packung, Heilmassage, Ultraschall, Carbovasal-Intensiv, Heilgymnastik, Unterwasser-massage, Fußpflege, orthopädische Beratung.

Rechnung des Kurzentrums Kuranstalt1 (3. April 2004); ... - Kur 21 Tage; 14. März 2004 - 4. April 2004 (EUR 1.995,00). Therapiekarte (keine Einweisungsdiagnose; Eigendiagnose/Kurzentrum CVS, Lumbalsyndrom) mit den Anwendungen: Carbovasal-Intensivtherapie, Heilmassage, Ultraschall, Heilgymnastik, geplante Therapiedauer: 14. März 2004 bis 4. April 2004.

Rechnung des Kurzentrums Kuranstalt1 (28. November 2004); Sparpaket 2 Wochen Einzelzimmer vom 14. November 2004 - 28. November 2004 (EUR 1.094,00). Therapiekarte (keine Einweisungsdiagnose; Eigendiagnose/Kurzentrum: Coxarthrose) mit den Anwendungen: Carbovasal-Intensivtherapie, Heilmassage/Teil Privat, Ultraschall.

Kontoauszug (25. März 2004); der u.a. eine Vorschreibung/Behandlungsbeitrag vom 5. März 2004 iHv EUR 248,37 enthielt.

Unterlagen aus 2006:

Arzthilfeschien für die physikalische Therapie in Kuranstalt2 vom 18. September 2006 - 7. Oktober 2006 und ärztliche Zuweisung an das Kurzentrum Kuranstalt1 vom 6. Dezember 2006.

III.III. Lt. Aktenvermerk (8. Februar 2007) über ein Telefonat mit der Krankenkasse wurde 2003 eine Kur vom Träger der gesetzlichen Sozialversicherung in Kuranstalt2 bewilligt und bezahlt. 2004 wurde keine Kur bewilligt und keine ärztliche Verordnung vorgelegt.

IV. Ad Erstinstanzliche Entscheidungen über die Berufungen:

IV.I. Mit Berufungsvorentscheidung (8. Februar 2007) wurde der Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 dahin gehend abgeändert, dass von Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes iHv EUR 91,81 ein Selbstbehalt iHv EUR 91,81 abgezogen und eine außergewöhnliche Belastung iHv EUR 0,00 festgestellt wurde. Begründend wurde auf den gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 idgF berechneten ggstl. Selbstbehalt-Höchstbetrag EUR 3.182,33 verwiesen und dazu ausgeführt:

Aufgrund einer Rücksprache bei der Versicherungsanstalt wurde im Jahr 2003 die Kur vom 9.9. bis 27.9. bewilligt und auch finanziert. Somit kann nur der Selbstbehalt als Ausgabe angesetzt werden. Da für die Kuren in Kuranstalt1 keine ärztliche bzw. Verordnung vorgelegt wurde und auch kein Kurbefund vorliegt, führen die Aufwendungen dafür nicht zu einer außergewöhnlichen Belastung.

IV.II. Mit Berufungsvorentscheidung (8. Februar 2007) wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 mit folgender Begründung abgewiesen: „Die von Ihnen geltend gemachten Ausgaben für die Kuraufenthalte stellen keine außergewöhnliche Belastung dar, da keine ärztliche Verordnung für diese Kuren vorgelegt werden konnte“.

V. Ad Anfechtung der Berufungsvorentscheidungen mit Eingabe (2. März 2007):

V.I. Beide Berufungsvorentscheidungen (8. Februar 2007) wurden innerhalb offener Vorlageantragsfrist angefochten. Im Vorlageantrag gab die Bw. an, sie werde die zum ersten Mal verlangten ärztlichen Verordnungen vorlegen.

V.II. Dem v.a. Vorlageantrag war folgende, mit 27. Februar 2007 datierte und von MedizinalratDr... unterfertigte, Bestätigung beigelegt:

Für die Aufenthalte 2003 und 2004 in Kuranstalt1 und Kuranstalt2 wurde jedes Mal ein Antrag für Behandlungen an die Krankenkasse gestellt und bewilligt. Diese beiden Orte sind durch die CO₂-Vorkommen besonders geeignet, um Durchblutungsstörungen zu be-

handeln. Beantragt wurden weiters Moor- und Fangopackungen, E-Gymnastik, Unterwassergymnastik und Massagen. Diese Therapien waren notwendig, um die Folgen einer Knieoperation zu behandeln (vor allem nach einem schweren Bandscheibenvorfall mit Lähmungserscheinungen und Osteoporose). Die ... Kur wurde für die schweren Darmstörungen verordnet und innerhalb der "normalen Kur" absolviert. Aber auch vorher seit 1992 wurden jährlich in Kuranstalt2 und seit 1996 in Kuranstalt1 Kuren bewilligt.

V.III. In Ergänzung ihrer Berufungsanträge brachte die Bw. im Brief vom 8. März 2007 sinngemäß vor, sie sei verwundert gewesen, dass ein Kurkostenzuschuss iHv EUR 91,00 im Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 als Selbstbehalt iHv EUR 91,00 bezeichnet und als außergewöhnliche Belastung iHv EUR 0,00 anerkannt worden sei. Die Bw. beschrieb Heilerfolge des Dr. ... aus der Zeit nach dem ersten Weltkrieg und verwies auf diverse Medienberichte.

V.IV. Dem Brief vom 8. März 2007 waren eine Kurgast-Information über die Therapie nach ... und ein Artikel über die ... – Kur beigelegt, deren Inhalt auszugsweise wiedergegeben wird.

- Aus der Kurgast-Information über die Therapie nach ...

... Allein die Absicht, die Kur nach Dr. ... durchzuführen, könnte der erste Schritt zu mehr Gesundheit, Vitalität und Lebensfreude bedeuten. Möchten Sie nicht auch dieses herrliche Gefühl erleben, wenn der Körper von innen heraus die Schlacken und Fettdepots abbaut, gesund und schön wird und man so nebenbei auch überflüssige Kilo verlieren kann. Der Speisezetteln des "modernen" Menschen enthält viel zu viele Giftstoffe, wie Alkohol, reichlich tierische Fette, Nikotin etc., die auf Dauer neben den stressbedingten falschen Verhaltensweisen schädigende Auswirkungen auf den Organismus haben. Es entstehen Fehlleistungen dort, wo sie den größten negativen Einfluss auf die gesamte Körperfunktion haben - nämlich in unserem Verdauungssystem ... Die Beschwerdebilder, die sich daraus ergeben, sind mannigfaltig: Herz- und Kreislaufstörungen, Bluthochdruck, Verdauungsprobleme, Übergewicht, rheumatische Erkrankungen, psychosomatische Störungen, Erschöpfungszustände und Depressionen...

- Aus dem Artikel über die ... – Kur:

... Die ... -Therapie ist eine intensiv- diätetische Behandlung... dient der aktiven Gesundheitspflege zur Verbesserung des Allgemeinzustandes ... auch der Verbesserung bis Heilung von Verdauungs-, Stoffwechsel- und vielen anderen Leiden ... aktiviert die Selbstheilkräfte des Organismus und stellt ein umfassendes ganzheitsmedizinisches Heilverfahren dar...

Ergebnis der UFS- Internetsuche:

MedizinalratDr... ist Allgemeinmediziner (Website2).

Lt. Wikipedia ist die ... - Kur eine Methode zur Gesundheitsförderung und Entschlackung, die nach ihrem Erfinder benannt ist. Hauptziel ist die „*Sanierung*“ des Darmes. Die Kur ist keine Diät zur Gewichtsreduktion. Mittlerweile wurde die "...“ zur Medizin - einem Diagnose- und Therapieverfahren zur Behandlung chronischer Erkrankungen und zur Gesundheitsvorsorge – weiter entwickelt. Die behaupteten Wirkungen der Kur konnten bis dato nicht wissenschaftlich nachgewiesen werden.

Lt. Website1 kann die ... - Kur-als motivierender Startschuss für wirkliche Ernährungsumstellungen durchaus Sinn machen. Für die bei der ... - Kur angepriesene Darmreinigung gibt es keinen wissenschaftlich gesicherten Beleg. Die versprochene "Entschlackung" und Befreiung von "Gift- und Störstoffen" ist medizinischer Nonsens.

Über die Berufung wurde erwogen:

Aus den Verwaltungsakten war festzustellen, dass über die ggstl. Berufungen mit innerhalb eines Monats ab Zustellung angefochtenen Berufungsvorentscheidungen entschieden wurde:

Nach geltender Rechtslage ist eine Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag anfechtbar; gemäß § 276 Abs 2 BAO idgF beträgt die Vorlageantragsfrist einen Monat ab Zustellung der Berufungsvorentscheidung. Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig gestellt, gilt die Berufung als unerledigt (§ 276 Abs 3 BAO idgF).

Von der vorzit. Sach- und Rechtslage ausgehend wurden die Berufungsvorentscheidungen innerhalb offener Frist – und damit rechtzeitig – angefochten. Deshalb trat die Rechtsfolge ein, dass die Berufungen vom 19. September 2006 als unerledigt gelten.

Der Unabhängige Finanzsenat stellt seine Zuständigkeit zur Berufungserledigung fest und entscheidet über die Berufungen wie folgt:

Strittig war, ob die Bw. durch Kuraufenthalte in Kuranstalt1 und Kuranstalt2 in den Jahren im Sinne des § 34 Abs 1 EStG 1988 idgF außergewöhnlich belastet war.

Streitpunkt und Streitjahre bezogen war folgende Rechtslage anzuwenden:

Gemäß § 34 Abs 1 EStG 1988 idgF sind Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens u.a. außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Ausgaben dürfen weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein und müssen folgende Voraussetzungen erfüllen: 1.) müssen sie außergewöhnlich sein, 2.) müssen sie zwangsläufig

erwachsen und 3.) müssen sie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Ausgaben sind außergewöhnlich, wenn sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und/oder gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs 2 EStG 1988 idgF) und erwachsen zwangsläufig, wenn sich die/der Steuerpflichtige ihnen aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs 3 EStG 1988 idgF).

Wollen Steuerpflichtige Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen, haben sie selbst alle Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (VwGH 25.5.2004, 2001/15/0027).

Nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Kuraufenthalt führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Der Begriff "Kur" erfordert ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren. Die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssen zwangsläufig erwachsen, weshalb erforderlich ist, dass die der Behandlung dienende Reise zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig und eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend ist. An den – von den Steuerpflichtigen zu führenden - Nachweis dieser Voraussetzungen müssen wegen der im allgemeinen schwierigen Abgrenzung krankheitsbedingter Reisen von den ebenfalls der Gesundheit dienenden Erholungsreisen strenge Anforderungen gestellt werden (VwGH 28.10.2004, 2001/15/0164).

*Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes ist die Vorlage eines **vor** Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses erforderlich, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der krankheitsbedingten Reise sowie das Reiseziel ergeben. Einem ärztlichen Gutachten kann es gleich gehalten 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 (VwGH 28.10.2004, 2001/15/0164 u.a.).*

Wesentlich ist außerdem, dass die krankheitsbedingte Reise nach ihrem Gesamtcharakter ein Kuraufenthalt und damit ein Aufenthalt mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung ist und nicht bloß ein Erholungsaufenthalt, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich ist (VwGH 28.10.2004, 2001/15/0164 u.a.).

Die vorzit. Rechtslage wird zur Rechtsgrundlage der Entscheidung über den Streitpunkt erklärt. Auf diese Rechtslage bezogen war der Entscheidung über den Streitpunkt folgende, aus den Verwaltungsakten sich ergebende Sachlage zugrunde zu legen:

- Nach der über den Kuraufenthalt (22. Dezember 2002 bis 5. Jänner 2003) in Kuranstalt1 offen gelegten Sachlage buchte die Bw. das „*Vollpension/Pauschale*“. Unter den nach Vorhalt vorgelegten Unterlagen befand sich kein unmittelbar vor Antritt des Kuraufenthaltes und ausschließlich für diesen Kuraufenthalt ausgestelltes ärztliches Attest. Auf typische Kuranwendungen sich beziehende Unterlagen wie bspw. Therapiepläne wurden nicht vorgelegt. Nach Auskunft des gesetzlichen Sozialversicherungsträgers wurde der Kuraufenthalt nicht bewilligt; Kurkostenzuschüsse wurden nicht geleistet. Unter den nach Vorhalt vorgelegten Unterlagen befanden sich keine Belege über nach beihilfenrechtlichen Bestimmungen geleistete Zuschüsse.
- Nach der über den Kuraufenthalt (5. Jänner 2003 bis 19. Jänner 2003) in Kuranstalt1 offen gelegten Sachlage buchte die Bw. ein sog. „*Sparpaket*“ und hatte eine als „*Therapieverrechnung*“ bezeichnete Kosmetikanwendung. Unter den nach Vorhalt vorgelegten Unterlagen befand sich kein unmittelbar vor Antritt des Kuraufenthaltes und ausschließlich für diesen Kuraufenthalt ausgestelltes ärztliches Attest. Auf typische Kuranwendungen sich beziehende Unterlagen wie bspw. Therapiepläne wurden nicht vorgelegt. Nach Auskunft des gesetzlichen Sozialversicherungsträgers wurde der Kuraufenthalt nicht bewilligt; Kurkostenzuschüsse wurden nicht geleistet. Unter den nach Vorhalt vorgelegten Unterlagen befanden sich keine Belege über nach beihilfenrechtlichen Bestimmungen geleistete Zuschüsse.
- Nach der über die Kuraufenthalte (2. März 2003 bis 16. März 2003 und 16. März 2003 bis 23. März 2003) in Kuranstalt1 offen gelegten Sachlage buchte die Bw. zweimal die sog. ... – Kur und hatte eine Kosmetik- und 3 Ultraschallbehandlungen. Unter den nach Vorhalt vorgelegten Unterlagen befand sich kein unmittelbar vor Antritt des Kuraufenthaltes und ausschließlich für diesen Kuraufenthalt ausgestelltes ärztliches Attest. Auf typische Kuranwendungen sich beziehende Unterlagen wie bspw. Therapiepläne wurden nicht vorgelegt. Nach Auskunft des gesetzlichen Sozialversicherungsträgers wurde der Kuraufenthalt nicht bewilligt; Kurkostenzuschüsse wurden nicht geleistet. Unter den nach Vorhalt vorgelegten Unterlagen befanden sich keine Belege über nach beihilfenrechtlichen Bestimmungen geleistete Zuschüsse.
- Der Kuraufenthalt im September 2003 in Kuranstalt2 wurde von der Krankenkasse als Träger der gesetzlichen Sozialversicherung bewilligt und bezahlt; jedoch hatte die Bw. einen Behandlungsbeitrag iHv EUR 91,81 als Selbstbehalt an die Krankenkasse zu zahlen.

Folgende Kur-Unterlagen wurden vorgelegt:

Rechnung Fam.F (27. September 2003) für 18 Nächtingen vom 9. September 2003 bis 27. September 2003 (EUR 396,00); Rechnung des Kurbades Kuranstalt2 (15. September 2003) für ein Badeleintuch EUR 33,00; Terminplan vom 9. September 2003 bis 27.

September 2003 samt Abgangsbefund mit Vermerk „Krankenkasse – Kurkostenzuschuss“.

- Nach der über die Kuraufenthalte (28. Dezember 2003 bis 4. Jänner 2004 und 4. Jänner 2004 bis 25. Jänner 2004) in Kuranstalt1 offen gelegten Sachlage buchte die Bw. ein sog. „*Sparpaket*“, „*Vollpension*“ und „*Therapie allgemein*“. Unter den nach Vorhalt vorgelegten Unterlagen befand sich kein unmittelbar vor Antritt des Kuraufenthaltes und ausschließlich für diesen Kuraufenthalt ausgestelltes ärztliches Attest. Ein auf typische Kuranwendungen sich beziehender Therapieplan wurde vorgelegt. Nach Auskunft des gesetzlichen Sozialversicherungsträgers wurde der Kuraufenthalt nicht bewilligt; Kurkostenzuschüsse wurden nicht geleistet. Unter den nach Vorhalt vorgelegten Unterlagen befanden sich keine Belege über nach beihilfenrechtlichen Bestimmungen geleistete Zuschüsse.
- Nach der über den Kuraufenthalt (14. März 2004 bis 4. April 2004) in Kuranstalt1 offen gelegten Sachlage buchte die Bw. eine ... – Kur 21 Tage. Unter den nach Vorhalt vorgelegten Unterlagen befand sich kein unmittelbar vor Antritt des Kuraufenthaltes und ausschließlich für diesen Kuraufenthalt ausgestelltes ärztliches Attest. Eine auf typische Kuranwendungen sich beziehende Therapiekarte wurde vorgelegt. Nach dieser Therapiekarte wurden die Kuranwendungen nach einer Eigendiagnose des Kurzentrums verschrieben. Nach Auskunft des gesetzlichen Sozialversicherungsträgers wurde der Kuraufenthalt nicht bewilligt; Kurkostenzuschüsse wurden nicht geleistet. Unter den nach Vorhalt vorgelegten Unterlagen befanden sich keine Belege über nach beihilfenrechtlichen Bestimmungen geleistete Zuschüsse.
- Nach der über den Kuraufenthalt (14. November 2004 bis 28. November 2004) in Kuranstalt1 offen gelegten Sachlage buchte die Bw. das sog. „*Sparpaket*“. Unter den nach Vorhalt vorgelegten Unterlagen befand sich kein unmittelbar vor Antritt des Kuraufenthaltes und ausschließlich für diesen Kuraufenthalt ausgestelltes ärztliches Attest. Eine auf typische Kuranwendungen sich beziehende Therapiekarte wurde vorgelegt. Nach dieser Therapiekarte wurden die Kuranwendungen nach einer Eigendiagnose des Kurzentrums verschrieben. Nach Auskunft des gesetzlichen Sozialversicherungsträgers wurde der Kuraufenthalt nicht bewilligt; Kurkostenzuschüsse wurden nicht geleistet. Unter den nach Vorhalt vorgelegten Unterlagen befanden sich keine Belege über nach beihilfenrechtlichen Bestimmungen geleistete Zuschüsse.

Die v.a. Sachlage wird zur Entscheidungsgrundlage über den Streitpunkt erklärt. Von dieser Sachlage und der ggstl. Beweislage ausgehend war iVm der zur Rechtsgrundlage erklärten Rechtslage festzustellen:

- **A.** über die Kuraufenthalte in Kuranstalt1 (Jänner 2003, März 2003, Jänner 2004, März/April 2004 und November 2004):

Nach der ggstl. Sach- und Beweislage wurden für die v.a. Kuraufenthalte weder Zuschüsse nach beihilfenrechtlichen Bestimmungen geleistet noch hatte der gesetzliche Sozialversicherungsträger die v.a. Kuraufenthalte bewilligt und zahlte auch keine Kurkostenzuschüsse. Die medizinische Notwendigkeit der Kuraufenthalte und damit ihre Zwangsläufigkeit war daher durch vor den Kuraufenthalten ausgestellte ärztliche Atteste nachzuweisen.

Diesen Nachweis konnte die Bw. mit den im ggstl. Verwaltungsverfahren vorgelegten Beweismitteln nicht erbringen.

Im Brief des Kurarztes (2. Dezember 1999) wurde zwar mit „*Z.n. K-TEP re*“ eine Diagnose gestellt und der Bw. empfohlen, die Behandlungen in Kuranstalt1 mit ortsgebundenen Heilmitteln zu wiederholen. Dieser Empfehlung ist jedoch schon deshalb kein für die berufungsggstl. Kuraufenthalte bestimmtes ärztliches Attest, da in den Jahren 2003 und 2004 zu verordnende Behandlungen am 2. Dezember 1999 in keiner Weise vorhersehbar waren.

Mit den vorgelegten Therapiekarten ist im Gegenteil nachweisbar, dass vor den berufungsggstl. Kurantritten keine für diese Kuren bestimmte ärztliche Atteste existierten, da in den Therapiekarten keine „*Einweisungsdiagnosen*“ angeführt sondern vom Kurzentrum Kuranstalt1 erstellte „*Eigendiagnosen*“ eingetragen waren. Auf der Website der Kuranstalt - Website3 - wird der Kurablauf wie folgt beschrieben: „*Beim Check In am Anreisetag erhalten Sie von der Hotelrezeption Ihren Kurarzttermin. Zu diesem Termin bitten wir Sie ... zu Ihrem Kurarzt zu kommen*“. Eigendiagnosen eines Kurzentrums sind daher keine **vor** den Kurantritten erstellten Diagnosen, da sie **nach dem Check In im Kurzentrum** und damit **nach** den Kurantritten erstellt wurden.

Aus den in Rechnungen bspw. mit „*Vollpension/Pauschalè*“, „*Sparpaket*“, „*Therapie allgemein*“ udgl. umschriebenen Leistungen des Kurzentrums Kuranstalt1 waren Kuranwendungen, denen sich die Bw. tatsächlich unterzog, nicht einmal ansatzweise feststellbar. Der Ablauf einer „*klassischen Kur*“ sieht vor Beginn der Anwendungen eine kurärztliche Untersuchung vor, bei der die zur Linderung der Leiden bestimmten Behandlungen in Form eines Kurplanes festgelegt werden. Eine „*klassische Kur*“ erfolgt unter laufender kurärztlicher Kontrolle und Begleitung am Kurort und endet mit einer Abschlussuntersu-

chung samt kurärztlichem Befund. Da außer den Rechnungen keine diesbezüglichen Unterlagen vorgelegt wurden, war aus den vorgelegten Beweismitteln nicht zu ersehen, dass eine „klassische Kur“ stattfand. Von der aus den Rechnungen sich ergebenden Beweislage ausgehend war daher festzustellen, dass medizinische Notwendigkeit und Zwangsläufigkeit der damals erbrachten Leistungen weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht wurden.

Lt. Website Website3 beinhalten alle Pauschalen die Benützung von Hallen- und Freischwimmbad, Saunalandschaft und Dampfbad. Die Benützung von Hallen- und Freischwimmbad, Saunalandschaft und Dampfbad mag zwar einen positiven Einfluss auf den Gesundheitszustand der Bw. und insb. auf ihre in den Berufungen, im Vorlageantrag und in der Bestätigung vom 27. Februar 2007 beschriebenen Leiden gehabt haben, jedoch spricht die jederzeit und jedem Hotelgast offen stehende Nutzungsmöglichkeit von Hallen- und Freischwimmbad, Saunalandschaft und Dampfbad gegen einen kurmäßig geregelten Tagesablauf bei Aufhalten in Kurzentren mit „Vollpension/Pauschalé“, „Sparpaket“ oder „Therapie allgemein“ und für einen zwar gesundheitsfördernden jedoch nicht zwangsläufigen Erholungsaufenthalt.

Die im Brief der Bw. geschilderten Heilerfolge aus der Zeit nach dem ersten Weltkrieg und aus Medienberichten sind beeindruckend; die ... 21 Tage Kur ist jedoch eine Behandlungsmethode aus der Alternativmedizin, für deren behauptete Wirkungen bis dato keine wissenschaftlichen Nachweise existieren. Ohne vor Kurantritt erfolgte ärztliche Verordnung, ohne Kostenübernahme durch einen gesetzlichen Sozialversicherungsträger, ohne Beihilfen-Zuschuss und ohne die bei alternativmedizinischen Behandlungen obligatorischen wissenschaftlich gesicherten Wirkungsnachweise, war jedoch die medizinische Notwendigkeit und Zwangsläufigkeit der ... 21 Tage Kur zur Heilung oder Linderung der Leiden der Bw. zu verneinen.

Der Arzthilfeschein für die physikalische Therapie in Kuranstalt2 im Zeitraum 18. September 2006 bis 7. Oktober 2006 und die ärztliche Zuweisung an das Kurzentrum Kuranstalt1 vom 6. Dezember 2006 waren ärztliche Atteste für **nach** den berufungsggStl. Kurantritten verordnete Therapien bzw. Kuranwendungen und eigneten sich deshalb nicht als Nachweis der medizinischen Notwendigkeit und Zwangsläufigkeit der berufungsggStl. Kuraufenthalte.

Die von MedizinalratDr... mit 27. Februar 2007 datierte und damit unstrittig **nach** den berufungsggStl. Kurantritten ausgestellte „Bestätigung“ war schon deshalb keine ärztliche Verordnung einer Kur, da Kuranwendungen nicht nach Durchführung der Kur ver-schrieben werden können.

Die ggstl. Sach- und Beweislage zusammenfassend konnte die idF beweispflichtige Bw. nicht nachweisen, dass die Ausgaben für die berufungsggstl. Kuraufenthalte in Kuranstalt1 medizinisch notwendig waren und damit zwangsläufig erwachsen.

Die ggstl. Sach- und Beweislage wird zur Entscheidungsgrundlage erklärt. Von dieser Sach- und Beweislage ausgehend ergeht die Entscheidung:

Das Berufungsbegehren – die Ausgaben für die Kuraufenthalte in Kuranstalt1 bei Berechnung des Einkommens als außergewöhnliche Belastung vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen – wird abgewiesen.

- **B.** über den Kuraufenthalt in Kuranstalt2 (September 2003):

Da der gesetzliche Sozialversicherungsträger den Kuraufenthalt bewilligte und einen Kurkostenzuschuss leistete, war die Zwangsläufigkeit des Kuraufenthaltes zweifelsfrei als nachgewiesen anzusehen. Von dieser Beweislage ausgehend war iVm der vorzit. Rechtslage und VwGH-Rechtsprechung festzustellen, dass die durch diesen Kuraufenthalt verursachten Kurkosten im Sinne des § 34 Abs 3 EStG 1988 idgF zwangsläufig erwachsen waren.

Über die durch den Kuraufenthalt in Kuranstalt2 verursachten, zwangsläufig erwachsenen Kurkosten war aus den Verwaltungsakten festzustellen:

Lt. Aktenvermerk (8. Februar 2007) zahlte der gesetzliche Sozialversicherungsträger Krankenkasse „alles“. „Alles“ wurde vom Finanzamt offenbar dahin gehend ausgelegt, dass auch die mit Rechnung Fam.F abgerechneten Nächtigungen ersetzt wurden. Dieser Auslegung von „alles gezahlt“ war jedoch nicht zu folgen, da gesetzliche Sozialversicherungsträger Rechnungen bei Kostenübernahmen idR nicht retournieren. Die im Original vorgelegte Rechnung spricht daher dafür, dass die Ausgaben für die Nächtigungen nicht von der Krankenkasse ersetzt wurden.

Als zwangsläufig erwachsene Kurkosten abziehbar sind – soweit Angemessenheit vorliegt – u.a. Ausgaben für den Aufenthalt am Kurort abzüglich Haushaltersparnis bei den Verpflegungskosten. Der - unbestritten - richtigen Berechnung der Bw. folgend waren EUR 278,28 als zwangsläufig erwachsene Kurkosten festzustellen.

Die als Ausgaben für die „Zusatztherapie EUR 33,00“ bezeichneten Ausgaben ließen vermuten, dass es sich dabei um auch zwangsläufig erwachsene Ausgaben für „Kurmittel“ handelte. Diese Vermutung wird jedoch durch die als Beweismittel für die „Zusatztherapie EUR 33,00“ vorgelegte Rechnung widerlegt, aus der ersichtlich ist, dass die als „Zusatztherapie EUR 33,00“ bezeichnete Ausgabe die Ausgabe für ein Badeleintuch war. Da die zwangsläufig erwachsenen Ausgaben für „Kurmittel“ ausschließlich Ausgaben für Kuran-

wendungen und Therapien sind, ist ein Badeleintuch auch dann kein „*Kurmittel*“, wenn es während eines Kuraufenthaltes gekauft und verwendet wird. Deshalb war festzustellen, dass die Ausgaben für das Badeleintuch nicht zwangsläufig erwachsen.

Der gesetzliche Sozialversicherungsträger schrieb der Bw. einen als „*Selbstbehalt*“ bezeichneten Behandlungsbeitrag vor. Behandlungsbeiträge sind Kurkosten. Deshalb war festzustellen, dass EUR 91,81 zwangsläufig erwachsene Kurkosten waren.

EUR 278,28 und EUR 91,81 zusammengezählt ergeben EUR 370,09; die v.a. Ausführungen zusammen fassend betrugen die durch den Kuraufenthalt in Kuranstalt2 zwangsläufig erwachsen Kurkosten EUR 370,09.

Es ergeht die Entscheidung:

Dem Berufungsbegehren – die zwangsläufig erwachsene Kurkosten in Höhe der für den Kuraufenthalt in Kuranstalt2 geltend gemachten Ausgaben festzusetzen - wird teilweise stattgegeben.

Die zwangsläufig erwachsenen Kurkosten werden iHv EUR 370,09 festgestellt.

Von zwangsläufig erwachsenen Kurkosten iHv EUR 370,09 ausgehend stellte sich die Rechtsfrage, ob von EUR 370,09 ein gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 idgF zu berechnenden Selbstbehalt abzuziehen war. Bei Beantwortung dieser Rechtsfrage war folgende Rechtslage anzuwenden:

Ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung abgezogen werden, soweit sie die vom Steuerpflichten selbst bezogenen pflegebedingte Geldleistungen übersteigen (§ 34 Abs 6 EStG 1988 idgF); die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (der Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen (§ 35 Abs 2 EStG 1988 idgF):

Nach der aus den Verwaltungsakten sich ergebenden Sach- und Beweislage wurde eine Behinderung oder Erwerbsminderung nicht nachgewiesen. Von den iHv 370,09 zwangsläufig erwachsenen Kurkosten war daher ein Selbstbehalt abziehen (§ 34 Abs 4 EStG 1988 idgF).

Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens EUR 7.300,00 6%, einem Einkommen von mehr als EUR 7.300,00 bis EUR 14.600,00 8%, einem Einkommen von mehr als EUR 14.600,00 bis EUR 36.400,00 10% und einem Einkommen von mehr als EUR 36.400,00 12% (§ 34 Abs 4 EStG 1988 idgF):

Vom Einkommen der Bw. ausgehend war festzustellen, dass der Selbstbehalt-Höchstbetrag vom Finanzamt richtigerweise mit EUR 3.182,33 berechnet wurde. Da die zwangsläufig erwachsene Kurkosten EUR 370,09 betrugen und damit den mit EUR 3.182,33 berechneten Selbstbehalt-Höchstbetrag nicht überstiegen, waren bei Berechnung der außergewöhnlichen Belastung nicht EUR 3.182,33 sondern (nur) EUR 370,09 als Selbstbehalt abzuziehen. Wird von iHv EUR 370,09 zwangsläufig erwachsenen Kurkosten ein Selbstbehalt iHv EUR 370,09 abgezogen, wirkt sich dies nicht Einkommen ändernd aus. Jedoch wurde bei Berechnung der Einkommensteuer im Einkommensteuerbescheid 2003 nicht nur das Ergebnis der Berechnung der außergewöhnlichen Belastung ausgewiesen, sondern auch die Berechnungsgrundlagen.

Berechnungsgrundlagen und Ergebnis der Berechnung einer außergewöhnlichen Belastung sind daher Spruchbestandteile und waren als solche wie folgt abzuändern:

| | |
|--|--------------------|
| Gesamtbetrag der Einkünfte: | 27.905,50 EUR |
| Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988): Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung, Genuss-Scheine und junge Aktien (Topf-Sonderausgaben)..... | -730,00 EUR |
| Außergewöhnliche Belastungen: | |
| Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 (4) EStG 1988)... | -370,09 EUR |
| Selbstbehalt..... | 370,09 EUR |
| <hr/> | |
| Einkommen: | 27.175,50 EUR |

Wien, am 6. Februar 2012