

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stbr., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden vom 5. Dezember 2003 betreffend Einkommensteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Die Veranlagung zur Einkommensteuer für das Jahr 2002 ergibt eine Gutschrift von € 1.055,79.

Entscheidungsgründe

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2002 machte die Berufungserwerberin (Bw.) Kurkosten von € 7.491,92 als außergewöhnliche Belastung geltend.

Im Einkommensteuerbescheid 2002 vom 5. Dezember 2003 wurde die Kurkosten vom zuständigen Finanzamt Baden (FA) nicht anerkannt und in der schriftlichen Bescheidgründung "auf eine diesbezügliche (telefonische) Besprechung verwiesen".

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. mit Schreiben vom 7. Jänner 2004 (Akt Seite 27ff) Berufung und führte aus, gemäß Lohnsteuerrichtlinien 2002 Rz 851 und 903 würden Kosten der Heilbehandlung, worunter auch ärztlich verordnete Kuren fallen würden, eine außergewöhnliche Belastung darstellen. "Die" Kuraufenthalt müsse in direktem Zusammenhang mit einer Krankheit stehen, treffe zu, aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der

Krankheit erforderlich sein, treffe zu, und grundsätzlich unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgen, treffe auch zu. Diese Voraussetzungen könnten durch eine ärztliche Bestätigung, welche beiliege, nachgewiesen werden. Der geltend zu machende Betrag setze sich wie folgt zusammen:

	€
Rechnung Kuraufenthalt	7.301,42
Rechnung Apotheke	101,90
Fahrtkosten 800 km zu 0,356	284,80
	<hr/>
	7.688,12

In der Einkommensteuererklärung habe die Bw. auch eine Haushaltsersparnis abgezogen, die aber nur bei einem Krankenhausaufenthalt abzuziehen sei (unter Hinweis auf eine Rz 902).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2004 wies das FA die Berufung mit der Begründung ab, der Begriff der Kur erfordere ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren. Die der Behandlung einer Krankheit unmittelbar dienende Reise zur Heilung oder Linderung einer Krankheit müsse nachweislich notwendig sein und eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheinen. Nicht abzugsfähig seien Aufwendungen, denen schwerpunktmäßig der Charakter einer Erholungsreise zukomme. Zur Abgrenzung von Erholungsreisen sei wesentlich, dass die Reise nach ihrem Gesamtkarakter eine Kurreise, auch mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, und nicht nur ein Erholungsaufenthalt sei, der der Gesundheit letztlich auch förderlich sei. Die beantragten Aufwendungen betreffend Aufenthalt im Gesundheitszentrum am Wörthersee vom 30.6. – 20.7.2002 könnten daher keine Berücksichtigung finden.

Dagegen erhob die Bw. mit Schreiben vom 7. Mai 2004 (AS 3) eine "2. Berufung".

Mit Bescheid vom 13. Mai 2004 (AS 5) teilte das FA der Bw. mit, dass die "Berufung" gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung hinsichtlich des Inhalts (§ 250 BAO) die nachfolgenden Mängel aufweise:

- Begründung
- Stellungnahme betreffend der in der abweisenden Berufungsvorentscheidung angeführten Begründung

Daraufhin brachte die Bw. mit Schreiben vom 26. Juli 2004 (AS 6ff) vor, sie leide seit vielen Jahren an starken Gelenkschmerzen, Rückenproblemen etc. und auch seit einigen Jahren an Osteoporose. Eines der wenigen Mittel, das der Bw. wirklich und über eine längere Zeitspanne hinweg helfe, sei eine Kur nach F. X. Mayr. Da es ihr zwar 14 Tage oft ausgesprochen schlecht gehe (es sei nicht jeder Tag gleich), aber wenn die Rückvergiftungsphase des Körpers vorbei sei, werde es schlagartig besser. Wenn der Körper entgiftet und entsäuert sei, tue er sich wieder leichter. Nach einigen Wochen seien auch die Gelenkschmerzen weg. Während der Kur im Jahr 2002 sei für die Bw. auf Grund der Osteoporose auch ein eigenes

Trainingsprogramm erstellt worden, das geholfen habe, spezielle Muskelpartien wieder aufzubauen. Die Salzbehandlungen seien in der Kosmetikabteilung verabreicht worden. Im letzten mit dem FA geführten Telefongespräch habe die Bw. angeboten, sämtliche vorhandenen Unterlagen zur Einsichtnahme zur Verfügung zu stellen, was die Bw. hiermit gerne tue. Gerne möchte die Bw. erwähnen, dass sie in den vergangenen Jahren auch einige Male eine Kur der PVA absolviert habe. Es sei der Bw. zwar anschließend besser gegangen, sie sei aber nie beschwerdefrei gewesen. So habe sich die Bw. einfach entschlossen, die enormen Kosten wieder in Kauf zu nehmen, um eine Besserung ihres Zustandes zu erfahren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens außergewöhnliche Belastungen eines unbeschränkt Steuerpflichtigen abzuziehen, wenn sie außergewöhnlich und zwangsläufig erwachsen sind sowie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Wie das FA in der Berufungsvereentscheidung vom 8. April 2004 richtig darlegte, führt nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte (Kur-)aufenthalt ohne weitere Voraussetzungen zu einer außergewöhnlichen Belastung.

Im Erkenntnis vom 25.4.2002, 2000/15/0139, stellte der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) unter Hinweis auf weitere Zitate fest: Der Begriff "Kur" erfordert ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren. Die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssen zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die der Behandlung dienende Reise zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig ist und eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend ist. An den Nachweis dieser Voraussetzungen müssen wegen der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit dienenden Erholungsreisen strenge Anforderungen gestellt werden.

Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes ist die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben, erforderlich. Einem ärztlichen Zeugnis 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 (VwGH, aaO).

Nach dem Vorbringen der Bw. wurden zur berufungsgegenständlichen Kur keine Zuschüsse gewährt. Die Abgabenbehörde II. Instanz ersuchte daher die Bw. schriftlich um Vorlage einer entsprechenden vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Verordnung. Daraufhin gab die Bw. im Telefongespräch vom 26. Jänner 2005 an, dass es kein entsprechendes ärztliches

Schreiben von anderer Seite vor Antritt der Kur gebe. Das Gesundheitszentrum Golfhotel an einem Kärntner See habe ihr selbst zur Kur geraten. Dieses Vorbringen deckt sich mit dem Akteninhalt: Das von der Bw. im Berufungsverfahren vorgelegte Schreiben des ärztlichen Leiters des Gesundheitszentrums ("successful living") vom 17. Dezember 2003 (AS 8), in dem über den Aufenthalt und die Behandlung der Bw. berichtet wird, ist in der Anrede zwar abstrakt an einen Arzt gerichtet ("Sehr geehrter Herr Kollege"), das Schreiben selbst ist jedoch namentlich an die Bw. an deren Wohnadresse adressiert. Da somit namentlich kein Arzt genannt ist, ergibt sich, dass kein ärztliches Schreiben vor Antritt der Kur im Sinne der Ausführungen des VwGH existiert. Weiters wurde das Schreiben des Gesundheitszentrums Golfhotel mehr als ein Jahr nach dem Kuraufenthalt und überdies erst nach Ergehen des angefochtenen Bescheides verfasst.

Da somit der Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes durch Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses nicht erbracht werden konnte, konnten auch die Kosten für die Kur € 7.301,42 und die Fahrt € 284,80 nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt eine Belastung wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt, der im Fall der Bw. 10% ausmacht, übersteigt. Da die verbleibenden € 101,90 aus einer Apothekenrechnung vom 15. Oktober 2002 diesen Selbstbehalt nicht übersteigen, stellen sie ohne weiteres Eingehen darauf, welche Produkte gekauft wurden, ebenfalls keine außergewöhnliche Belastung dar.

	€
Einkommen Bw.	22.535,45
Selbstbehalt 10%	2.253,55
Apothekenrechnung	101,90

Laut Bestätigung der zuständigen Bezirksverwaltungsbehörde vom 7. Mai 2004 besteht für die Bw. seit dem Jahr 2001 ein Grad der Behinderung von 40% (Formular L38, AS 4), der gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastung mit einem Freibetrag von € 99,00 zu berücksichtigen ist. Dieser Freibetrag konnte vom FA bisher nicht berücksichtigt werden, da die Bescheinigung erst nach Ergehen der Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2004 vorlag.

Der Berufung war daher teilweise statzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 27. Jänner 2005