



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 5

GZ. RV/0843-L/04

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vom 12. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Manfred Vogler, vom 30. Juni 2004 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2003	Einkommen	28.128,43 €	Einkommensteuer	7.445,34 €
			abzüglich anrechenbarer Lohnsteuer	-8.608,68 €
			Gutschrift	-1.163,34 €

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind auch dem dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

## Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber erzielte im Jahr 2003 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und reichte am 19. April 2004 eine Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für dieses Jahr ein. Unter Anderem wurden Kurkosten als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt in Höhe von 3.116,80 € geltend gemacht. Weiters wurde der pauschale Freibetrag für Diätverpflegung wegen Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit beantragt und bekannt gegeben, dass ein Grad der Behinderung von 80% vorliegt.

Beigelegt wurde eine Bestätigung vom 10. Februar 2003 durch einen Arzt für Allgemeinmedizin, die wie folgt lautet:

Bw. sei seit über 20 Jahren bei diesem in Behandlung. Auf Grund der vorliegenden Beschwerden hätte er ihm eine Ayurveda-Kur empfohlen.

Weiters wurde eingereicht eine Rechnung des Kurhotel W. über Selbstbehalt vom 11. Mai 2003 bis 1. Juni 2003 in Höhe von 323,61 €

Zusätzlich eine Rechnung eines Reisebüros vom 9. Jänner 2003 im Hinblick auf die Destination Sri Lanka vom 17. Jänner 2003 bis 8. Februar 2003 über 2.655,00 €

Es würde sich dabei um einen Pauschalflug und die Unterkunft im Hotel B., einmal Ayurveda Panchakarma & Wellnessurlaub im Doppelzimmer mit Vollpension handeln. Die Ayurveda-Kur würde pro Woche einen Betrag von 330,00 € ausmachen.

Die Kurkosten würden sich daher laut eingereichter Beilage wie folgt zusammensetzen:

17.1.-8.2.2003	Sri Lanka	2.562,50 €
11.5.-1.6.2003	W.	
		323,61 €
	Fahrtkosten	<u>230,69 €</u>
	Summe	<b>3.116,80 €</b>

Zusätzlich liegt vor eine Bestätigung einer Amtsärztin des Gesundheitsamtes vom 11. Februar 2004, wonach der Berufungswerber seit 2002 zu 80% dauernd erwerbsgemindert sei. Krankendiätverpflegung wegen Magenkrankheit oder anderer innerer Erkrankung werde benötigt.

Am 30. Juni 2004 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 erlassen, wobei die Kurkosten Sri Lanka mit folgender Begründung nicht berücksichtigt worden sind: Kurkosten könnten nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn der Kuraufenthalt im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit stehe, aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit erforderlich sei (eine andere Behandlung also nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheine).

Nicht abzugsfähig hingegen seien Aufwendungen, denen der Charakter eines Erholungsaufenthaltes zukomme. Die geltend gemachten Aufwendungen für die Reise nach Sri Lanka hätten daher nicht berücksichtigt werden können.

Weiters wurden eine Pauschale für Diätverpflegung wegen Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit in Höhe von 612,00 € und eine wegen eigener Behinderung in Höhe von 435,00 € sowie nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung in Höhe von 548,16 € berücksichtigt.

Mit Schreiben vom 12. Juli 2004 wurde durch Bw. Berufung eingereicht mit folgender Begründung:

1. Es sei angeführt worden, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht berücksichtigt werden könnten, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 3.292,85 € nicht übersteigen würden.

Auf Grund der Behinderung des Berufungswerbers von 80% Minderung der Erwerbsfähigkeit treffe die oben angeführte Begründung nicht zu. Die geltend gemachten Kurkosten (W.) seien daher abzugsfähig.

2. Bei der durchgeführten Ayurvedakur in Sri Lanka handle es sich keinesfalls um den Charakter eines Erholungsaufenthaltes. Die Kuranstalt B. Ayurveda Ressort Ltd. sei die älteste und anerkannteste Einrichtung dieser Alternativmedizin ohne jeglichen Luxus einer Hotelanlage. Neben ausgebildeten Ayurvedaärzten befinde sich auf dem Areal auch eine hauseigene Apotheke. Die Medikamente würden nach ärztlicher Verordnung an Ort und Stelle hergestellt.

Die Kur umfasse durchgehend 21 Tage (keine Unterbrechung durch Sonn- oder Feiertage). Er hätte sich ständig in ärztlicher Kontrolle befunden, täglich seien mindestens 5-6 Anwendungen durchgeführt worden.

Während des dreiwöchigen Aufenthaltes wäre es nicht gestattet gewesen, die Kuranstalt – etwa für eine mehrstündige Besichtigungstour – zu verlassen.

Der Kuraufenthalt Sri Lanka wäre im direkten Zusammenhang mit seiner Krankheit gestanden und hätte ausschließlich der Heilung und Linderung seiner Beschwerden gedient.

Bezüglich der entstandenen Kosten würde er ausdrücklich darauf hinweisen wollen, dass die von ihm gewählte Variante das preisgünstigste Angebot dargestellt hätte. Der Preisvergleich zwischen in- und ausländischen Anbietern sei eindeutig zu Gunsten der Kuranstalt in Sri Lanka ausgefallen.

Am 27. August 2004 wurde die obige Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Am 25. Juli 2005 wurde durch den Senat folgender Ergänzungsvorhalt abgefertigt:

1. Wie würde sich der für die Sri Lanka Reise geltend gemachte Betrag von 2.562,50 € errechnen? Die aktenkundige Rechnung sei über 2.655,00 € ausgestellt worden.

2. Es sei ein Doppelzimmer gebucht worden. Von wem sei der Berufungswerber auf seinen Reise begleitet worden? Sei der Betrag von 2.655,00 € für eine oder zwei Personen anzusetzen?
3. Seien von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet worden?
4. Auf Grund welcher Diagnose (konkrete Krankheit) sei die Reise angetreten worden? Welche konkreten Maßnahmen seien verschrieben worden (schriftliches Zeugnis des Arztes notwendig)? Ein ärztliches Attest, das vor der Buchung der Reise ausgestellt worden sei, würde – falls vorhanden – einzureichen sein. Welche anderen Behandlungsmethoden seien noch in Erwägung gezogen worden und weshalb hätte man sich für die gegenständliche entschieden? Die Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit des Aufenthaltes sei vom Berufungswerber nach zu weisen.
5. Der Tagesablauf der drei Wochen sei zu schildern, die Behandlungen seien im Einzelnen anzuführen.
6. Es sei detailliert anzuführen, welche Maßnahmen in den 330,00 € pro Woche inkludiert gewesen wären.
7. Hingewiesen werde darauf, dass selbst unter [www.BR..com](http://www.BR..com) auf die Vielzahl von Ausflugsmöglichkeiten hingewiesen werde. Unter den FAQs bezeichne sich das Ressort selbst als Urlaubsort, nicht als Krankenanstalt. Es sei dazu Stellung zu nehmen.
8. Das vor Ort erstellte "Antrittszeugnis" sowie eine abschließende Beurteilung des Arztes in Sri Lanka – wie bei Kuraufenthalten üblich, würden vorzulegen sein.

Mit Schreiben vom 22. August 2005 wurde wie folgt geantwortet:

1. Die Abweichung zwischen Rechnungsbetrag von 2.655,00 € und geltend gemachtem Betrag von 2.562,50 € resultiere aus der vom Reisebüro gewährten Ermäßigung. Mit 2.652,50 € seien die Gesamtkosten für Flug, Aufenthalt und Behandlung abgegolten.
2. Auf die Reise sei er von seiner Frau begleitet worden. Der Betrag von 2.655,00 € bzw. 2.562,50 € sei für eine Person anzusetzen.
3. Für diesen Kuraufenthalt seien keine Zuschüsse geleistet worden.
4. Diagnosen: Asthma bronchiale  
Re. Kniegelenk: Varusgonarthrose. Mediale Chondromalazie Grad IV, Zustand nach Innenmeniscusteilresektion, alte vordere Kreuzbandruptur, alte MCL-Läsion, geringe Chondropathia patellae  
Lendenwirbelsäule: Discusprotrusion L3/L4. Kleiner links dorsolateraler, praeforaminärer Discusprolaps L4/L5, hypertrophe Arthropathie der Facettgelenke L4/L5 mit höhergradiger foraminärer Stenose beidseits, rechts lateraler, intraforaminärer Discusprolaps L5/S1  
Auf Grund der jahrelangen Beschwerden und zum Teil nicht zufrieden stellenden Anwendungen der Schulmedizin hätte der Berufungswerber über ärztliche Empfehlung die Form der Ayurvedaheilkunde gewählt.

Er würde auf vorgelegte Bestätigungen verweisen.

5. Tagesablauf des 21-tägigen Kuraufenthaltes mit durchgehender ärztlicher Betreuung:

Erstuntersuchung - Festlegung der Therapien und Verordnung der Medikamente

Täglich: Massage, Kräuter- oder Dampfbad, Kräuter- oder Ölpackungen, Inhalation. 2-3 x wöchentlich Akupunktur

1 x wöchentlich Gespräch mit der "Chefärztin" und Untersuchung.

Sämtliche Medikamente seien täglich frisch zubereitet worden und um 15.00 Uhr ausgegeben worden. Die Einnahme derselben hätte zeitlich genau eingehalten werden müssen und würde sich von morgens bis abends erstrecken haben.

Einhaltung von Ruhezeiten.

Es sei Vollpension verabreicht worden, die Essenszeiten wären – wie auch bei heimischen Kuranstalten – vorgegeben gewesen. Die Verpflegung sei nach ärztlicher Anweisung und Kontrolle erfolgt. Es hätte sich ausschließlich um pflanzliche Ernährung (ausgenommen 1 x wöchentlich Fisch) gehandelt. Getränke seien nur in Form von heißem Wasser, verschiedenen Teesorten und Fruchtsäften verabreicht worden.

6. Er gehe davon aus, dass es sich bei den 330,00 € pro Woche um einen Schreibfehler handle. Tatsächlich seien es 350,00 € pro Woche (1.050,00 € für 3 Wochen) gewesen. Bei diesem Betrag handle es sich ausschließlich um die Kosten der Behandlungen und ärztliche Betreuung.

7. Der von ihm gewählte dreiwöchige Aufenthalt in Be. wäre speziell auf die Kuranwendungen abgestimmt gewesen. Eine Unterbrechung durch Ausflugsfahrten etc. wäre nicht möglich gewesen. Die angebotenen Ausflugsmöglichkeiten würde man wohl nach Beendigung der Kur in Anspruch nehmen können.

Wie bereits in der Berufung erwähnt, handle es sich beim B. Aryuveda Ressort Be. um eine Anlage ohne jeglichen Luxus. Das gesamte Areal sei am 26. Dezember 2004 durch den Tsunami zerstört worden, der Wiederaufbau werde voraussichtlich Anfang November 2005 abgeschlossen sein.

Im Internet unter [www.BR..com](http://www.BR..com) werde auch eine im Februar 2003 neu eröffnete moderne und 200 km entfernte Anlage in We. angeboten. Diese unterschiede sich wesentlich von dem über 20 Jahre geführten Gesundheitsressort Be..

8. Das geforderte "Antrittszeugnis" sei bei der Erstuntersuchung erstellt worden und wäre in Verwahrung der behandelnden Ärzte verblieben. Es würde sich um eine Eintragung in ein Buch handeln.

Die abschließende Beurteilung liege in Form der Bestätigung vom 7. Februar 2003 vor.

Am 23. August 2005 wurde folgender Ergänzungsvorhalt an den Berufungswerber abgefertigt:

1. Der Ergänzungsvorhalt vom 25. Juli 2005 sei nicht vollständig beantwortet worden.

2. Sämtliche in Punkt 4. angeforderten Unterlagen, die vom Berufungswerber angekündigten Unterlagen, insbesondere die Atteste, würden einzureichen sein. Die Fragen würden

vollständig zu beantworten, die geforderten Nachweise einzureichen sein.

3. Welche Leistungen wären in den 350,00 € pro Woche inkludiert gewesen? Seien Behandlungen gesondert abgerechnet worden? Punkt 6. würde vollständig zu beantworten sein.

4. Sei von seiner Gattin ebenfalls eine Kur absolviert worden?

5. Punkt 8. sei bisher nicht beantwortet worden. Eine Bestätigung vom 7. Februar 2003 liege im Akt nicht auf. Diese würde daher nochmals einzureichen bzw. deren Inhalt darzulegen sein.

Am 26. August 2005 wurde durch den Senat folgender Nachtrag zum Ergänzungsvorhalt vom 23. August 2005 an den Berufungswerber abgefertigt:

1.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung vom 15. April 2004 sei der pauschale Freibetrag für Diätverpflegung wegen Gallen-, Leber- oder Nierenkrankheit beantragt worden. Im gegenständlichen Bescheid sei dieser in Höhe von 612,00 € gewährt worden.

Die Bestätigung der Amtsärztin vom 11. Februar 2004 gehe jedoch von einer Diätverpflegung wegen Magenkrankheit oder einer anderen inneren Erkrankung aus, wofür ein Pauschbetrag von 504,00 € pro Jahr zustehe.

Der Bescheid würde daher dahingehend zu adaptieren sei, es sei dazu Stellung zu nehmen.

2.

Die Kurkosten in Höhe von 3.116,80 € seien vom Berufungswerber in der eingereichten Erklärung unter "außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt" geltend gemacht worden. Weiters seien unter den außergewöhnlichen Belastungen bei Behinderungen der allgemeine Pauschbetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 und der Pauschbetrag für Diätverpflegung beantragt worden.

Anstelle der Freibeträge gemäß § 35 Abs. 3 und Abs. 7 EStG 1988 könnten gemäß § 35 Abs. 5 EStG 1988 auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden. Bei Geltendmachung der tatsächlichen Kosten sei jedoch Folgendes zu bemerken:

- der Zusammenhang mit der Behinderung sei nachzuweisen (im gegenständlichen Fall würde auch nachzuweisen sein, worauf die Minderung der Erwerbsfähigkeit von 80% zurückzuführen sei!)

- auch im Hinblick auf die Kosten für Diätverpflegung würden demnach die tatsächlichen Kosten nachgewiesen werden müssen (die Mehrkosten auf Grund sämtlicher Behinderungen seien nachzuweisen).

Der Berufungswerber werde ersucht bekannt zu geben, ob er bei der Beantragung der Pauschbeträge verbleibe oder die tatsächlichen Kosten wegen Behinderung geltend mache. Im ersteren Fall bleibe der Einkommensteuerbescheid vom 30. Juni 2004 im Grunde aufrecht, lediglich der Pauschbetrag für Diätverpflegung würde auf 504,00 € zu adaptieren sein.

Im zweiten Fall würde der Berufungswerber aufgefordert werden, die Zusammensetzung der Minderung der Erwerbsfähigkeit von 80% zu erläutern und durch ein ärztliches Attest nachzuweisen. Weiters würde bekannt zu geben sein, welche tatsächlichen Kosten beantragt würden und für sämtliche dieser Aufwendungen sei der Zusammenhang mit den Behinderungen nachzuweisen.

Zusätzlich sei der Nachweis über den tatsächlich bezahlten Betrag in Bezug auf die Sri Lanka Reise einzureichen.

Mit zwei Schreiben vom 5. September 2005 wurde wie folgt geantwortet:

Zu 2., Ergänzungsvorhalt vom 23. August 2005:

Die im Ergänzungsvorhalt vom 25. Juli 2005 zu Punkt 4. angeforderten Unterlagen würden diesem Schreiben beigegeben sein. Es handle sich um Atteste von

a.

Dr.W., Facharzt für Lungenkrankheiten vom 14. Juli 2003 (Asthma bronchiale seit 1995)

b.

Dr.R./Dr.H., Fachärzte für Radiologie vom 29. Juli 2002

(Re.Kniegelenk: Varusgonarthrose, Mediale Chondromalazie Grad IV, Zustand nach Innenmeniscusteilresektion, alte vordere Kreuzbandruptur, alte MCL-Läsion, geringe Chondropathia patellae)

c.

Dr.R./Dr.H. , Fachärzte für Radiologie vom 11. Dezember 2001

(Lendenwirbelsäule: Discusprotrusion L3/L4, kleiner links dorsolateraler, praeforaminärer Discusprolaps L4/L5, Zeichen einer Inflammation des rechten Lig.flavum auf Höhe L4/L5, hypertrophe Arthropathie der Facettgelenke L4/L5 mit höhergradiger foraminärer Stenose beidseits, rechts lateraler, intraforaminärer Discusprolaps L5/S1)

d.

Dr.M., Facharzt für Orthopädie vom 22. Juli 2003 – seit 1995 bei ihm in Behandlung (Cervicobrachialgie bds. bei hochgradiger Spinalkanalstenose C5-C7 sowie Foramenstenose C5-C7 bds., Diskusprotrusion, Gonarthrose rechts, rez. Lumboischialgie)

Aus den Arztbriefen ergebe sich die "konkrete Krankheit".

Speziell aus dem Attest von Dr.M. sei ersichtlich, dass auf Grund der jahrelang bestehenden Beschwerden immer wieder physikalische Therapieanwendungen durchgeführt worden seien, aber keine anhaltende Schmerzverbesserung erzielt werden konnte.

Die nachstehende Aufzählung der absolvierten Kur- und Rehaaufenthalte unterstreiche seine Bemühungen, alle Behandlungsmethoden auszuschöpfen.

29.9.-23.10.1981	Bad Goisern
11.7.-4.8.1983	Bad Goisern

2.9.-26.9.1985	Bad Goisern
1987	Bad Goisern
1989	Bad Goisern
1991	Bad Goisern
1993	Bad Goisern
1995	Warmbad Villach
10.10.-31.10.1997	Warmbad Villach
6.9.-25.9.1999	Bad Goisern
19.3.-10.4.2002	Rehazentrum St.Georgen/Attergau

Dazu komme eine Vielzahl von ambulanten Therapien in der Schmerzambulanz und dem Fachambulatorium der GKK. Die Therapiepläne hätte er leider nicht aufbewahrt. Von Dr.B., Leiterin der Schmerzambulanz der GKK sei er unter Anderem an die Landesnervenklinik M. zur Durchführung einer Facetteninfiltration überwiesen worden.

Nachdem die Alternativmedizin immer mehr auch von Schulmedizinern anerkannt werde, hätte er über ärztliche Empfehlung (Bestätigung von Dr.G. vom 10. Februar 2003) die Kur in Sri Lanka angetreten.

Zu 3. vom 23. August 2005:

In seiner Stellungnahme vom 22. August 2005 sei Punkt 6. vollständig beantwortet worden. Er wiederhole: Die Kosten von 1.050,00 € (=350,00 € pro Woche) würden sich auf Arztgespräche, ärztliche Untersuchungen, Behandlungen und Medikamente beziehen. Der Behandlungsablauf bzw. die Behandlungsmethoden seien in Punkt 5. geschildert worden.

Zur Klarstellung:

Behandlungskosten	1.050,00 €
Flug und Vollpension	<u>1.512,50 €</u>
Gesamt:	<b>2.562,50 €</b>

Zu 4. vom 23. August 2005:

Seine Gattin hätte ebenfalls eine Kur absolviert; die Kosten dafür hätten gleichfalls 2.562,50 € betragen.

Zu 5. vom 23. August 2005:

Aus dem Abschlussbericht über die Ayurveda-Kur vom 7. Februar 2003 würden sich eindeutig



die Dauer der Kur vom 18. Jänner bis 7. Februar 2003, die Krankheiten, die angewandten Therapien und die Kosten der Heilbehandlung ergeben.

Wie bereits telefonisch beantragt werde um einen Erörterungstermin ersucht.

Beigelegt wurde ein Schreiben vom 14. Juli 2003 von Dr.W., Facharzt für Lungenkrankheiten mit folgendem Inhalt:

*"Es handelt sich um ein seit circa 1995 bekanntes Asthma bronchiale mit funktionsanalytisch intermittierend bis mäßiggradiger, im Broncholysetest zumeist teilreversibler Obstruktion.*

*Lungenfunktion zuletzt mit FEV1 68% des Referenzwertes.*

*Röntgenologisch fibrolipomatös adhäsive Verdichtungen li. ventrobasal bei sonst unauffälligem Befund.*

*Pricktest und RAST wiederholt ohne eindeutigen Hinweis für exogen allergische Ursache.*

*Therapie zuletzt: Berodual TI bei Bedarf."*

Weiters liegt vor ein Schreiben vom 29. Juli 2002 der Dr.R. und Dr.H., Fachärzte für Radiologie:

*"High-Resolution MRT des rechten Kniegelenkes*

*Normales femorotibiales Knochenmarkssignal.*

*Ältere vordere Kreuzbandruptur. Das hintere Kreuzband ist intakt. Das mediale Kollateralband umschrieben verdickt und signalalteriert – z.B. postoperativ oder ältere Ruptur.*

*Am Außenmeniscus Binnensignalveränderungen, kein Riss.*

*Das Hinterhorn des Innenmeniscus ist deutlich verkleinert und ausgeprägt signalalteriert, das Corpus offensichtlich zum Großteil reseziert.*

*Ausgedehnte mediale Knorpeldefekte mit Alteration der subchondralen Grenzlamelle.*

*Medial betonte Randosteophytenbildung.*

*Der Retropatellarknorpel ist mäßig verdünnt. Im femoropatellaren Gleitlager mittelgradige Randosteophytenbildung.*

*Geringer Gelenkserguss. Keine popliteale Cyste. Keine verdickte Plica.*

*Ergebnis:*

*Varusgonarthrose. mediale Chondromalazie Grad IV.*

*zustand nach Innenmeniscusteilresektion.*

*Alte vordere Kreuzbandruptur. Hinweis auf alte MCL-Läsion.*

*Geringe Chondropathia patellae."*

Ein weiteres Schreiben der obigen Fachärzte für Radiologie vom 11. Dezember 2001:

*"MRT der Lendenwirbelsäule, nativ und mit Kontrastmittel (Kontrolle – Bildvergleich)*

*Normale Form und reguläres Signal der Lendenwirbel. Kein Zeichen einer entzündlichen oder tumorösen Destruktion. Normales Alignment der Wirbelkanten, kein Wirbelgleiten. Der*

*Spinalkanal ist normal weit, die Neuroforamina im Segment L4/L5 höhergradig eingeeengt, sonst annähernd normal weit.*

*Discusprotrusion L3/L4, bei L4/L5 links dorsolaterale kleine fokale Vorwölbung des Discusrandes mit geringer Impression des Duralsackes. Beträchtliche hypertrophe Arthropathie der Facettgelenke bei L4/L5. Doppelter Nervenwurzelabgang L5 und S1 links. Das Lig.flavum ist vor Allem rechtst auf Höhe L4/L5 beträchtlich verdickt und weist auch eine KM-Aufnahme nach Gabe von Gadolinium auf.*

*Bandförmige Strukturverdichtung im Bereich der Nervenwurzel S1 links unterhalb des Bandscheibenniveaus S1, hier KM-Aufnahme nach Gabe von Gadolinium oder Demarkierung der Nervenwurzel. Zustand nach operativem Eingriff am rechten Facettgelenk L5/S1 dorsal. Kein Hinweis auf ein Cystenrezidiv.*

*Im Segment L5/S1 kommt rechts lateral intraforaminär eine fokale Vorwölbung von Bandscheibengewebe zur Darstellung, die austretende Nervenwurzel wird tangiert, aber nicht wesentlich komprimiert.*

*Ergebnis:*

*Discusprotrusion L3/L4.*

*Kleiner links dorsolateraler, praeforaminärer Discusprolaps L4/L5 (6/A).*

*Zeichen einer Inflammation des rechten Lig.flavum auf Höhe L4/L5, hypertrophe Arthropathie der Facettgelenke L4/L5 mit höhergradiger foraminärer Stenose beidseits,*

*Zustand nach operativem Eingriff am rechten Facettgelenk L5/S1, perineurale Fibrose an der Wurzel S1 links. Rechts alteraler, intraforaminärer Discusprolaps L5/S1."*

Es liegt vor ein Schreiben vom 22. Juli 2003 von Dr.M., Facharzt für Orthopädie:

*"Der Patient steht bereits seit 1995 wegen therapieresistenter Wirbelsäulenbeschwerden bei uns in Behandlung. Es wurden immer wieder intensive physikalische Therapieanwendungen durchgeführt. Im akuten Schmerzfall Infiltrationen und chirotherapeutische Behandlungen. Eine anhaltende Schmerzverbesserung konnte nicht erzielt werden. Die Beschwerden treten jetzt nicht nur beim Stehen, sondern auch im Liegen auf und führen zu Störung der Nachtruhe mit Konzentrationsschwächen.*

*Die Beschwerden strahlen von der HWS in beide Arme hin aus und führen zu Dysästhesien an den Fingern. Von der LWS strahlen Schmerzen vor Allem in das linke Bein hin aus, wobei hier die Beschwerden etwas besser sind. Es liegt ein Z.n. Meniskusoperation am re. Knie vor etwa 15 Jahren vor, seither zunehmende Kniegelenkbeschwerden mit Einschränkung von Gehleistung und Gehstrecke.*

*Bei der Untersuchung der HWS in Seitneigung und Rotation massiv eingeschränkt, Stauchungsschmerz, Hypertonus Nacken-Rückenmuskulatur leicht Kraftabschwächung bds.. Am re. Knie med. Druckschmerzhaftigkeit mit med. Instabilität, endlagige Streck- und Beughemmung, synovialer Reizzustand.*

*Diagnose: Cerviobrachialgie bds. bei hochgradiger Spinalkanalstenose C5-C7 sowie Foramenstenose C5-C7 bds., Diskusprotrusion, Gonarthrose re., rez. Lumboischialgie*

*Bei dem Patienten liegt an der HWS kernspintomographisch beschrieben eine hochgradige*

*Spinalkanaleinengung vor. Der Epiduralraum ist aufgebraucht und das Mylon eingedellt. Der Durchmesser des Spinalkanals beträgt nur mehr 8-9mm. Es führt daher jegliche Tätigkeit mit verstärkter Wirbelsäulenbelastung auch sitzende Tätigkeit mit Anteflexion zu entsprechenden Schmerzzuständen und einer radikulären Ausstrahlung in die Finger.*

*Durch die Arthrose am re. Kniegelenk gibt der Patient besonders Schmerzen beim Steigensteigen sowie beim Bergabgehen an, aber auch das Ein- und Aussteigen aus dem Kraftfahrzeug verursacht Knieschmerzen. Auf Grund des Therapieverlaufes ist der Patient jedenfalls für seine derzeitige berufliche Tätigkeit nicht mehr geeignet. Es müssten über das Maß hinausgehende Arbeitspausen eingelegt werden bzw. wäre mit verstärkten Krankenständen zu rechnen, ein Antrag auf Berufsunfähigkeit wird gestellt."*

Weiters liegt ein Befundbericht der Landesnervenklinik M. vom 26. April 2001 vor.

Die Diagnose würde auf M53.1 Cervikobrachialsyndrom bei Facettgelenksarthrose C5/C6 und C6/C7 lauten.

Als Therapievorschlagn liegt vor: der Patient sei wegen therapieresistenter Cervikalgie mit Ausstrahlung überwiegend Parästhesien in die beiden UE gekommen. Im CT Spondylarthrosen C5/C6, C6/C7 bds.

Zusätzlich liegt vor eine Bestätigung des B. Ayurveda Ressort Ltd. vom 7. Februar 2003, wonach der Berufungswerber von 18. Jänner 2003 bis 7. Februar 2003 anwesend gewesen wäre. Als Krankheiten werden, Rückenschmerzen, Müdigkeit, Schmerzen in den Schultern und Knie, Muskelkrämpfe sowie Halsstarrheit angeführt.

Als Behandlung wurden tägliche Körper- und Kopfmassagen, Akupunktur, Kräuterbäder, Dampfbäder und Medizin angeführt. Die Kosten hätten sich auf 1.050,00 € belaufen.

Ebenso mit Schreiben vom 3. September 2005 wurde vom Berufungswerber wie folgt ausgeführt:

zu 1.) Er ersuche, den Irrtum zu entschuldigen und den Bescheid auf den Pauschbetrag von 504,00 € pro Jahr zu adaptieren.

Zu 2.) Die Kurkosten in Höhe von 3.116,80 €, als auch die Krankheitskosten in Höhe von 548,16 € seien irrtümlich in der Spalte "außergewöhnliche Belastungen bei Behinderung" eingetragen worden.

Richtig sei die Geltendmachung in der Spalte "außergewöhnliche Belastungen bei Behinderung" (476).

Er beantrage den Pauschbetrag für seine 80%ige MdE (Bescheid des Gesundheitsamtes vom 11. Februar 2004), den Pauschbetrag von 504,00 € für Diätverpflegung und zusätzlich die Kosten der Heilbehandlung per 3.664,96 € (Rz 581 – Heilbehandlung: Im Falle einer Behinderung könnten auch die Kosten einer Heilbehandlung zusätzlich zum Pauschbetrag und ohne Kürzung durch den Selbstbehalt berücksichtigt werden.)

Den Nachweis über den tatsächlich bezahlten Betrag per 2.562,50 € für den Kuraufenthalt in

Sri Lanka würde in Form der Rechnung des Sp. vom 13. Dezember 2002 vorgelegt werden. Mit dem Betrag von 2.562,50 € seien die Gesamtkosten für Flug, Aufenthalt und Behandlung abgegolten.

Auch zu diesen Ausführungen werde um einen Erörterungstermin ersucht.

Beigelegt wurde eine Rechnung des Sp. vom 13. Dezember 2002 über eine Sri Lanka Reise von 17. Jänner 2003 bis 8. Februar 2003 für den Berufungswerber und seine Gattin über je 2.562,50 €, Hotel B., 2x Ayurveda Panchakarma & Wellnessurlaub, ein Doppelzimmer geräumig, Vollpension.

Am 6. September 2005 wurde an das Sp. folgendes Auskunftersuchen gemäß § 143 BAO gerichtet:

Der Berufungswerber hätte im Sp. eine Reise nach Sri Lanka von 17. Jänner 2003 bis 8. Februar 2003 gebucht.

Es würden dem Senat zwei Rechnungen vorliegen – Rechnung Nr. 081210 über 5.125,00 € vom 13. Dezember 2002 und Nr. 081515 über 2.655,00 € vom 9. Jänner 2003.

Es werde ersucht bekannt zu geben, wann welcher aushaftende Betrag vom Berufungswerber bezahlt worden sei und weshalb zwei differierende Rechnungen ausgestellt worden seien.

Mit Schreiben vom 7. September 2005 wurde vom Sp. mitgeteilt, dass vom Berufungswerber am 27. Dezember 2002 515,00 € und am 8. Jänner 2003 4.610,00 € bezahlt worden seien.

Mit Schreiben vom 8. September 2005 wurden die obigen Ermittlungsergebnisse im Rahmen des Parteiengehörs der Abgabenbehörde erster Instanz zur eventuellen Stellungnahme übermittelt, eine solche ist jedoch unterblieben.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

- sie muss außergewöhnlich sein,
- sie muss zwangsläufig erwachsen,
- und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 können bestimmte Aufwendungen ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes abgezogen werden, worunter auch Aufwendungen gemäß § 35 EStG 1988 wegen Körperbehinderung, die an Stelle der Pauschbeträge nach § 35 Abs. 3 geltend gemacht werden, fallen.

Unstrittig steht dem Berufungswerber ein Pauschalbetrag für eigene Behinderung gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von 435,00 € zu. Ebenso unstrittig wird der Pauschalbetrag für Diätverpflegung auf einen solchen wegen Magenkrankheit oder anderer innerer Krankheit in Höhe von 504,00 € korrigiert.

Strittig ist lediglich die Anerkennung von zusätzlichen (zu den bereits durch die Abgabenbehörde erster Instanz anerkannten Betrag von 548,16 €) Kosten iSd § 4 der VO BGBl Nr.1996/303 zu den §§ 34 und 35 EStG 1988 in Höhe von 3.116,80 €. Darunter fallen nicht regelmäßige Aufwendungen für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung, die sich als Mehraufwendungen auf Grund der körperlichen oder geistigen Behinderung des Berufungswerbers ergeben haben.

Wesentlich ist dabei, dass die Aufwendungen einen ursächlichen Zusammenhang mit den die Behinderung begründenden Krankheiten haben.

Der Berufungswerber wurde vom Senat aufgefordert, die 80% Minderung der Erwerbsfähigkeit zu erläutern und in eventuell mehrere vorliegende ursächliche Erkrankungen aufzugliedern.

Dieser Aufforderung wurde nicht gefolgt, es wurden lediglich diverse Atteste von verschiedenen Fachärzten eingereicht. In welchem Ausmaß welche Erkrankungen ursächlich für die oben angeführten 80% Minderung der Erwerbsfähigkeit waren, konnte nicht nachgewiesen werden.

Ebenso durch den Senat aufgefordert wurde der Berufungswerber, den Zusammenhang der Aufwendungen mit den Behinderungen – die aufzugliedern gewesen wären – anzuführen.

Auch diesbezüglich wurde vom Berufungswerber auf die Fragestellung nicht eingegangen, der Zusammenhang mit der vorliegenden Behinderung wurde von ihm nicht hergestellt.

Die Kurkosten waren daher grundsätzlich bereits aus oben angeführten Gründen nicht anzuerkennen.

Der Vollständigkeit halber ist jedoch auch auf die ständige Rechtsprechung des VwGH im Hinblick auf die Anerkennung von Kurkosten als außergewöhnliche Belastung zu verweisen (VwGH 22.2.2001, 98/15/0123, und 25.4.2002, 2000/15/0139):

- Der Begriff "Kur" erfordert ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung geführtes Heilverfahren.
- Die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssen zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die der Behandlung einer Krankheit (unmittelbar) dienende Reise zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig ist und eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheint (VwGH 4.10.1977, 2755/76).
- An den Nachweis dieser Voraussetzungen müssen wegen der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit und Erhaltung der Arbeitskraft 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 ergeben, erforderlich. Einem ärztlichen Gutachten 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.

- Wesentlich ist weiters, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter eine Kurreise, auch mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, und nicht nur ein Erholungsaufenthalt ist, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich ist.

- Der Steuerpflichtige ist für das Vorliegen der angeführten Voraussetzungen zur steuerlichen Anerkennung von Ausgaben für eine so genannte Kurreise als außergewöhnliche Belastung auch nachweispflichtig (VwGH 31.3.1998, 93/13/0192).

Trotz Aufforderung durch den Senat und Hinweis auf die Nachweispflicht auf Seiten des Berufungswerbers wurden von diesem keine sich auf die Kuraufenthalte beziehenden Atteste eingereicht. Das Schreiben des praktischen Arztes (datiert nach dem Kuraufenthalt), dass eine Ayurvedakur empfohlen werde, entspricht nicht den oben angeführten Voraussetzungen. Da im vorliegenden Fall weder **vor** den Kuraufenthalten ausgestellten ärztlichen Atteste vorgelegt werden konnten, noch Zuschüsse im obigen Sinn im Hinblick auf den Sri Lanka Aufenthalt geleistet wurden, sind die weiteren Voraussetzungen laut Rechtsprechung des VwGH nicht mehr zu prüfen.

Auch aus diesem Grund können die beantragten Kosten auf Grund der fehlenden Zwangsläufigkeit nicht anerkannt werden.

Vom Berufungswerber wurde kein Antrag auf die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gestellt. Die Vornahme eines Erörterungstermines wurde angeregt, auf Grund der eindeutigen Rechtslage wurde jedoch von einem solchen abgesehen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 3. Oktober 2005