

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 25. November 2002 betreffend Einkommensteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber beantragte im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2001 ua. die Berücksichtigung der Aufwendungen für einen Kuraufenthalt als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 und setzte die Höhe der ihm entstandenen Kurkosten mit 38.918 S an (Kurzentrum GesmbH H. : Seniorenpauschale/DZ 14.10.01 – 4.11.01/ Berufungswerber S 19.518,00/ Ehegattin A 19.400,00).

Mit Vorhalt vom 30.10.2002 forderte das Finanzamt den Abgabepflichtigen auf, eine ärztliche Bestätigung über die medizinische Notwendigkeit des Kuraufenthaltes der Ehegatten nachzureichen, zumal der gesetzliche Sozialversicherungsträger einen Kostenersatz nicht geleistet habe. In der Folge legte der Abgabepflichtige die "Ärztliche Bestätigung" des Internisten Dr. Y. vom 23.3.1998 vor, worin nach personenbezogener Darstellung der Diagnosen bescheinigt wird, dass " bei beiden Patienten (A.B. und A.C.) laufend physikotherapeutische Maßnahmen notwendig sind, wobei am zweckmäßigsten jährliche Kuraufenthalte zur Stabilisierung der Gesundheit notwendig sind." Im Einkommensteuerbescheid 2001 versagte das Finanzamt den geltend gemachten

Aufwendungen die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung mit der Begründung, dass der Nachweis für die Zwangsläufigkeit (ärztliche Verordnung) nicht erbracht worden sei.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 2001 (Ausfertigungsdatum 25. November 2002) erhob der Abgabepflichtige fristgerecht Berufung. In seiner Berufung vom 2. Dezember 2002 sowie einem ergänzenden Schreiben vom 1. Februar 2003 brachte er im wesentlichen vor, dass aus dem Befund des Dr. Y. ersichtlich sei, welche Wichtigkeit ein jährlicher Kuraufenthalt von 3 Wochen für ihn und seine Ehegattin habe. Es gehe ausdrücklich um den gesundheitlichen Aspekt. Leider zahle die Sozialversicherung nur mehr jedes dritte Jahr einen Kostenersatz. Für seine Frau gebe es weder eine Rente noch einen Zuschuss für den Kuraufenthalt, da sie nur mitversichert sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2003 wies das Finanzamt die Berufung mit der Begründung ab, dass der vorliegenden ärztlichen Bestätigung lediglich der Inhalt einer Empfehlung beizumessen sei. Sie könne jedoch nicht als Nachweis eines unbedingt notwendigen Kuraufenthaltes in H. im Jahr 2001 gesehen werden. Die gegenständliche ärztliche Bescheinigung führe nämlich lediglich aus, dass beim Berufungswerber und seiner Gattin laufend physiotherapeutische Maßnahmen notwendig seien. Um welche Maßnahmen es sich dabei handle, in welcher Häufigkeit diese erforderlich seien und in welcher konkreten Einrichtung die Behandlung durchzuführen sei, werde nicht dargelegt. Die vorgelegte Bestätigung könne nicht als medizinische Verordnung eines nahezu drei Jahre später stattgefundenen Kuraufenthaltes eingestuft werden. Andernfalls hätte der Internist nicht nur die auf das jeweilige Krankheitsbild abgestellte Behandlung, sondern auch ihren Zeitraum und die ärztliche Einrichtung, in welcher sie durchgeführt werden solle, festgelegt. Er hätte dabei unter Abschätzung der Belastung des Berufungswerbers und seiner Ehegattin durch die Kurstrapazen abgewogen, zu welcher Zeit und über welchen Zeitraum die konkreten Therapien notwendig seien oder aus welchen Gründen eine für die Patienten kostengünstigere ambulante Behandlung im Einzugsbereich des Wohnortes nicht in Betracht komme.

Im Vorlageantrag vom 24.7.2003 brachte der Berufungswerber ergänzend vor, dass der Ablauf der Kur in H. genauso wie bei den Kassenpatienten sei. Vor Ort seien acht Fachärzte, es würden laut Aufzeichnung der Hausärzte Terminpläne erstellt und die Kuranwendungen besprochen. Nach jeder Woche finde eine Aussprache mit dem Facharzt statt, welche Anwendungen gut und welche zu ändern seien. Nach Anraten der Ärzte wären jährlich zwei Kuren nötig, was der Berufungswerber natürlich nicht bezahlen könne. Physiotherapeutische Anwendungen im Einzugsbereich des Wohnortes zu benutzen sei ein großer Unterschied zu einem Kuraufenthalt. In der Kuranstalt sei nach jeder Anwendung eine Ruhepause einzuhalten, während bei den Einrichtungen in M. oder L. nach der Anwendung sofort die Heimfahrt anzutreten sei. Laut Auskunft des Sozialministeriums aus dem Jahr 2002 gebe es

hinsichtlich der Anerkennung von Kuraufenthalten als außergewöhnliche Belastung genügend Ausnahmemöglichkeiten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen: Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2), zwangsläufig erwachsen (Abs.3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Die Belastung darf weder zu den Betriebsausgaben oder Werbungskosten noch zu den Sonderausgaben gehören. Eine Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 erster Satz EStG 1988).

Krankheitskosten erwachsen dem Steuerpflichtigen regelmäßig zwangsläufig, weil er sich ihnen aus tatsächlichen Gründen nicht entziehen kann. Kurkosten können nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn der Kuraufenthalt im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit steht, aus medizinischen Gründen erforderlich ist und grundsätzlich unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgt.

Nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte (Kur)Aufenthalt 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, 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 erfolgsversprechend 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 (vgl. VwGH v. 25.4.2002, 2000/15/0139, m.w.N.).

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 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 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 (vgl. VwGH v. 22.2.2001, 98/15/0123).

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

Der Berufungswerber konnte zum Nachweis der Zwangsläufigkeit des Kuraufenthaltes für sich und seine Gattin kein ärztliches Zeugnis, aus dem sich die medizinische Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben hätte, vorlegen. Das Finanzamt hat in seiner Berufungsvorentscheidung – auf die im übrigen ausdrücklich verwiesen wird – ausführlich dargelegt, aus welchen Gründen die vom Berufungswerber beigebrachte ärztliche Bestätigung vom 23.3.1998 den strengen Nachweiserfordernissen zur steuerlichen Anerkennung von Kurkosten nicht genügt. Weder lässt die Bescheinigung nämlich erkennen, welche therapeutischen Maßnahmen konkret einerseits für den Berufungswerber und andererseits für seine Gattin angezeigt erscheinen, noch kommt darin eindeutig zum Ausdruck, dass bzw. warum die zweckmäßige Verabreichung von Therapien nicht auch am Wohnort des Berufungswerbers bzw. in dessen Umgebung möglich ist. Wie das Finanzamt zutreffend beurteilt hat, kann aus der vorliegenden allgemein gehaltenen ärztlichen Bestätigung die zwingende medizinische Notwendigkeit eines drei Jahre später stattfindenden Kuraufenthaltes jedenfalls nicht geschlossen werden. Kann aber der Nachweis für die Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes nicht erbracht werden, so kommt eine Berücksichtigung der geltend gemachten Kurkosten als außergewöhnliche Belastung nicht in Betracht. Für die vom Berufungswerber im Vorlageantrag angesprochene (im übrigen nicht näher konkretisierte) "Ausnahmemöglichkeit" bleibt angesichts der vom Verwaltungsgerichtshof für die Anerkennung von Kurkosten als außergewöhnliche Belastung herausgearbeiteten Grundsätze kein Raum.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 29. Oktober 2004