



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 18. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch ADir. Gertrude Schöffner, vom 10. Dezember 2007 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung für 2003 neben anderen Krankheitskosten die Anerkennung von Kosten einer Schwimmtherapie im Hallenbad B. von in Höhe von 1.638,20 € als außergewöhnliche Belastungen. Die Kosten wurden wie folgt berechnet:

$88 \text{ Fahrten} \times 18 \text{ km} \times 2 = 36 \text{ km} \times 88 = 3.168 \text{ km} \times 0,356 \text{ je km} = 1.127,80 \text{ € zuzüglich}$
 $88 \text{ Eintritte} \times 5,80 = 510,40 \text{ € ergibt zusammen: } 1.638,20 \text{ €}.$

Mit dem angefochtenen Bescheid wurden insbesondere die in Zusammenhang mit der Schwimmtherapie im Hallenbad B. stehenden Fahrtkosten und Eintritte nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Das Finanzamt führte zur Begründung aus, als Kosten der Heilbehandlung würden Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten, Kosten für ärztlich verordnete und Medikamente gelten.

Nicht abzugsfähig seien daher Aufwendungen für die Vorbeugung vor Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit und zur körperlichen Ertüchtigung. Von den geltend gemachten Aufwendungen hätten nicht berücksichtigt werden können:

Schwimmen als Therapie, Wirbelsäulengymnastik sowie diverse Medikamente.

In der gegenständlichen Berufung wurde vorgebracht, die Feststellung, dass die durchgeführte Schwimmtherapie, nur zur Gesunderhaltung bzw. zur Körperertüchtigung und Vorbeugung von Krankheiten dient, könne nicht geteilt werden, da beim Bw. bereits gesundheitliche Beeinträchtigungen durch einen Bandscheibenschaden (Bandscheibenprolaps L5/S 1), sowie eine erhebliche Knochendichteminderung (Osteoporose) im Bereich der Lendenwirbelsäule vorliegen (Knochendichte bereits minus 22% des gültigen Normalwertes). Das vom Bw. durchgeführte Schwimmen als Therapie, würde er daher zur Linderung seiner Beschwerden bzw. Schmerzen machen. Die ärztliche Notwendigkeit werde durch die Bestätigung des Arztes belegt. Dazu wurde ein ärztlicher Befund des KH vom 11. Jänner 2007, ein weiterer ärztlicher Befund des KH vom 21. Dezember 2004 und ein Computertomographischer Befund des H. vom 2. Dezember 2002 vorgelegt. Der ärztliche Befund vom 2. Dezember 2002 enthält keine Therapie- oder Kurverordnung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Jänner 2008 wurde die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt führte zur Begründung aus, bei den beantragten Kosten für den Besuch des Schwimmbades in B. und die dazugehörigen Fahrtkosten handle es sich um keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988. Nicht jede Aufwendung, die zwar ärztlich befürwortet wird, führe zu einer außergewöhnlichen Belastung. Aufwendungen für den Besuch eines Schwimmbades und regelmäßiges Schwimmen würden auch bei gesunden Steuerpflichtigen, die regelmäßigen Sport betreiben, anfallen. Diese Aufwendungen gehörten somit zu den typischen Kosten der allgemeinen Lebensführung gemäß § 20 EStG 1988 und seien als solche weder als Werbungskosten noch als außergewöhnliche Belastung abziehbar. Es fehle das Merkmal der Außergewöhnlichkeit.

Im Vorlageantrag vom 22. Februar 2008 brachte der Bw. ergänzend vor, würde der Bw. Schwimmen nur zur Gesunderhaltung bzw. Körperertüchtigung durchführen, könnte er in das Hallenbad F. schwimmen gehen und er würde dann auch keine außergewöhnliche Belastung beantragen, da ihm dann keine Mehrkosten entstehen würden. Dies sei dem Bw. jedoch aufgrund seiner Erkrankung nicht möglich, da er nur im warmen Wasser (mindestens 32 Grad) Schwimmen und seine gezielten Therapien durchführen könne. Kälteres Wasser, wie dies in normalen Hallenbädern vorhanden ist, würde die Beschwerden verschlechtern. Im Kurhaus B. seien dem Bw. diese Voraussetzungen zur Verfügung gestanden. Des weiteren befinde sich im Hallenbad des Kurhauses in B. ein Becken mit 37 Grad warmen moorhaltigem

Heilwasser, das er aufgrund seiner Erkrankungen bei jedem Schwimmen benütze und das aus medizinischer Sicht sehr gute Heilwirkung für ihn hätte. Eine entsprechende ärztliche Bestätigung der M., Fachärztin für Neurologie und Psychiatrie, vom 21. Februar 2008 wurde vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß **§ 34 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988)** *sind bei der Ermittlung des Einkommens außergewöhnliche Belastungen eines unbeschränkt Steuerpflichtigen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:*

- 1. Sie muss außergewöhnlich sein;*
- 2. sie muss zwangsläufig erwachsen;*
- 3. sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.*

Zwangsläufig erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 dann, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Kurkosten bzw. Therapiekosten können nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn der Kur- oder Therapieaufenthalt

- im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit steht,
- aus medizinischen Gründen erforderlich ist und
- ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren Anwendung findet (*Doralt*, EStG, Tz 78 zu § 34, Stichwort "Kurkosten"; VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139).

Nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Kur- oder Therapieaufenthalt führt also zu einer außergewöhnlichen Belastung.

Der **Begriff "Kur"** oder „**Therapie**“ erfordert vielmehr ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren.

Die Aufwendungen für den Kur- oder Therapieaufenthalt müssen zwangsläufig erwachsen, wobei an den Nachweis des Vorliegens der Zwangsläufigkeit wegen der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit und Erhaltung der Arbeitskraft dienenden Erholungsreisen **strenge** Anforderungen gestellt werden (VwGH 22.2.2001, 98/15/0123; 28.10.2004, 2001/15/0164).

Laut **Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes** ist für den entsprechenden Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kur- bzw. Therapieaufenthaltes daher vor allem das Vorliegen

folgender **zweier wesentlicher Beweismittel** unerlässlich (VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116, mwN):

1) Zunächst ist ein **vor** Antritt der Kur ausgestelltes ärztliches Zeugnis vorzulegen, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben, bzw. ein Zuschuss eines Trägers der gesetzlichen Sozialversicherung (auch zur Erlangung eines solchen ist in der Regel ein entsprechendes ärztliches Gutachten vorzulegen!) nachzuweisen.

Vom Bw. sind im gegenständlichen Verfahren mehrere ärztliche Befunde und Bestätigungen vorgelegt worden. Der Großteil dieser Befunde wurde nach Ablauf des Jahres 2003 ausgestellt. Der einzige vor Antritt der Therapieanwendungen ausgestellte ärztliche Befund vom 2. Dezember 2002 enthält keine Therapie- oder Kurverordnung.

Die ärztliche Bestätigung der M., Fachärztin für Neurologie und Psychiatrie, in der das Schwimmen im warmen Wasser und im Moorbecken angeraten wurde, stammt vom **21. Februar 2008**.

2) Zusätzlich zu dem unter Punkt 1 beschriebenen Beweismittel hat jener Steuerpflichtige, der die Aufwendungen für eine Kur oder Therapie als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen will, durch geeignete Unterlagen zu belegen, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter einen Kuraufenthalt - d.h. einen solchen mit einer nachweislich kurmäßig therapiemäßig geregelten Tages- und Freizeitgestaltung - und nicht bloß ein Erholungsaufenthalt, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich ist, darstellt.

In diesem Zusammenhang hat der Abgabepflichtige nachzuweisen, dass er sich am Kurort unter ärztliche Kontrolle begeben und seine Tages- und Freizeitgestaltung kurmäßig gestaltet hat. Der bloße Hinweis auf Eintritte im Kurbad, das öffentlich zugänglich ist, ist in diesem Zusammenhang nicht ausreichend. Auch wurde nicht einmal behauptet, die Therapie- oder Kuranwendungen nach Art und Anzahl ärztlich verordnet waren. Heilbehandlungen laufen üblicherweise nach einem ärztlichen Therapieplan ab (vgl. VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116). Jedenfalls kann aus der Aufstellung der Fahrkosten und Hallenbadeintritte kein entsprechender Hinweis auf eine tatsächlich kurmäßig geregelten Ablauf der Aufenthalte des Bw. im Hallenbad von B. abgeleitet werden.

Zu einem kurmäßig geregelten Ablauf von Therapien gehört vor allem eine **laufende ärztliche Kontrolle am Kurort** (siehe auch UFS 12.11.2003, RV/0238-G/02; UFS 17. 3. 2008, RV/0804-L/07). Eine laufende ärztliche Kontrolle der Therapien des Bw. wurde weder behauptet noch in irgend einer Form glaubhaft gemacht.

Auf Grund dieser Erwägungen vermochte der Unabhängige Finanzsenat den vom Bw vorgelegten Beweismitteln, im Hinblick auf die strengen Anforderungen, die an den Nachweis der Zwangsläufigkeit von Kur- oder Therapieaufenthalten zu stellen sind, nicht jene Beweiskraft zuzubilligen, die die Anerkennung der Reisekosten und Hallenbadeintritte als außergewöhnliche Belastung erlaubt hätte. Die geltend gemachten Kosten gehören daher zu den typischen Kosten der Lebensführung, die jedoch gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähig sind.

Linz, am 14. April 2010