



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Sicherheitswachebeamter, geb. 1955, 1120 Wien, Adresse1, vom 7. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch ADir. Martin Paulovics, vom 12. April 2010 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (=Bw.) ist Sicherheitsbeamter und Alleinverdiener. Sowohl für den Bw. als auch für seine Gattin wurde jeweils ein Grad der Behinderung von 50 und 55% (Gattin) festgestellt. Strittig sind die für das Jahr 2009 sowohl für den Bw. als auch für seine Gattin geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen. Folgende Kosten wurden geltend gemacht:

„Begräbniskosten (soweit im Nachlass nicht gedeckt)“ € 2.827,20,

„Kurkosten“ € 1.029,00

Unregelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung, Bw. : € 2.500,99,
Gattin € 525,21

Aus einem in den Akten in Kopie aufliegenden Berichtsbeschluss vom X. September 2009 ist hinsichtlich der geltend gemachten Begräbniskosten zu entnehmen, dass diese im Zusammenhang mit den Ableben des Schwiegervaters des Bw. entstanden sind.

An Aktiva schienen € 4.313,14 (hauptsächlich Guthaben Wiener Verein) und an (nicht näher aufgegliederten) Passiva € 70.900,54 auf.

Laut dem Beschluss wurden die jeweils mit € 0,00 bewerteten Fahrnisse, Kleidung Wäsche sowie die Wohnungseinrichtung der erblichen Tochter (= Gattin des Bw.) gegen Bezahlung der Gerichtskommissionsgebühren (€ 169,10) und auf teilweisen Abschlag der von ihr bezahlten Bestattungskosten samt Nebenspesen von € 6.847,90 an Zahlungs statt überlassen.

Nach der aktenkundigen „Auflistung Begräbniskosten“ setzen sich diese aus Portokosten (€ 17,40 und 12,10), Kranzkosten (€ 300,00), Bestattungskosten (€ 1.674,00), 25 Gedenkbildern (€ 247,50), Speisen und Getränken (€ 394,40) und Gerichtskommissärgebühren (€ 169,10) zusammen.

Aus der in Kopie vorliegenden Rechnung der Wiener Bestattung sind Gesamtkosten von € 5.656,00 zu ersehen. Darin werden die Leistungen der Bestattung Wien (Sargkosten, Abholung, Aufbewahrung etc.), vermittelte Leistungen (Parten, Gesang, Musik, Nachruf ...) und Friedhofskosten aufgelistet.

Die „unregelmäßigen Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung“ (Code 416) der Gattin setzten sich aus Zuzahlungen zu einem Spitalsaufenthalt, einem Erholungsaufenthalt und dazugehöriger Fahrtkosten in Höhe des Km-Geldes zusammen.

Das Finanzamt kürzte diese Kosten um eine tägliche Haushaltersparnis in Höhe von € 5,23.

Die für den Bw. selbst geltend gemachte Kurkostenzuzahlung kürzte das Finanzamt nicht. Unbeanstandet blieben Fahrtkosten, Selbstbehalte an die BVA, Apothekenkosten und Massagen im Zug der Kur in Gleichenberg.

Dagegen ließ das Finanzamt „Thermenaufenthalte 2004“ (Anmerkung: gemeint offenbar 2009) in Höhe von € 204,00 und 206,00 sowie Thermeneintritte um € 104,00 nicht zum Abzug zu.

Die unter Kurkosten (Code 734) geltend gemachten Kosten in Höhe von € 1.029,00 wurden grundsätzlich anerkannt, blieben jedoch auf Grund der Nichtanerkennung der Begräbniskosten unter dem gesetzlich vorgesehenen Selbstbehalt, den das Finanzamt mit € 2.660,50 auswies.

Das Finanzamt begründete den Einkommensteuerbescheid für 2009 wie folgt:

„Begräbniskosten stellen nur insoweit eine außergewöhnliche Belastung dar, als sie nicht aus dem Nachlass bestritten werden können. Ihre Aufwendungen waren daher nicht zu berücksichtigen.

Gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen vom 3.3.1998 können ab dem Veranlagungsjahr 1998 neben dem Pauschbetrag für Behinderung auch die Kosten für Heilbehandlung ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes anerkannt werden.

Grundsätzliche Voraussetzung ist jedoch, dass die Aufwendungen in ursächlichen Zusammenhang zu der die Behinderung begründenden Krankheit (bzw. dem Leiden) stehen (Verwaltungsgerichtshof 18.05.1995, 93/15/0079).

Da die geltend gemachten Kosten für Thermeneintritte und Thermenaufenthalte jedoch in keinem direkten Zusammenhang mit der festgestellten Behinderung stehen bzw. kein spezielles Krankheitsbild ansprechen und zur allgemeinen Steigerung von Wohnbefinden bestimmt ist (Anmerkung: „sind“), konnten die hierfür angefallenen Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Von den beantragten Kosten für Spitalsaufenthalt und Erholungsaufenthalt war eine Haushaltsersparnis von insgesamt € 141,21 abzuziehen.

Der Bw. erhob **Berufung**:

„Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen ist, übersteigen den Selbstbehalt in der Höhe von € 2.660,50. Dies deshalb, da die Begräbniskosten nicht aus dem Nachlass meines Schwiegervaters beglichen wurden. Mein Schwiegervater war gemäß des Beschlusses vom 00.00.2009 (Bezirksgericht Favoriten) mit € 66.587,40 überschuldet. Aufgrund dieser Überschuldung trifft die Heranziehung des Selbstbehaltes nicht zu.

Die Begräbniskosten bei der Bestattung Wien kosteten € 5.656,00. Durch den Wiener Verein wurde ein Betrag von € 3.982,15 an die Bestattung Wien überwiesen. Bleibt ein Restbetrag von € 1.674,00, welcher von mir bezahlt wurde. In meiner beiliegenden Auflistung sind noch die Nebenkosten des Begräbnisses aufgelistet und ergeben in der Endsumme € 2.827,20.

Allein aufgrund dieser Summe ist die Anerkennung der Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen mehr als gerechtfertigt.

Siehe dazu den beiliegenden Beschluss, die Rechnung der Bestattung Wien und die Auflistung Begräbniskosten.

Da der Selbstbehalt – wie im vorigen Absatz angeführt – überschritten wird, sind auch die Kurkosten meiner Gattin (Punkt 734) in Höhe von € 1.029,00 in vollem Umfang zu berücksichtigen.

Summiert man die Summen der beiden Absätze, dann ergibt das einen Endbetrag von € 3.856,20 für die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen. Damit ist die Begründung in Ihrem Bescheid nicht mehr anwendbar.

Ebenfalls sind – meiner Rechtsmeinung nach – die Thermeneintritte und Thermenaufenthalte zu berücksichtigen, da diese in direktem Zusammenhang mit den festgestellten Behinderungen stehen. Meine Thermenbesuche sind nicht zur allgemeinen Steigerung von Wohlbefinden bestimmt, sondern zur Linderung meiner Krankheiten (Schuppenflechte 50% Behinderung und degenerative Wirbelsäulenerkrankung – 20%-ige Behinderung vom Bundessozialamt (beide Erkrankungen) festgestellt.

Bei den Thermen (Bad Gleichenberg, St. Martins und Geinberg, sowie Hotel Vitat) handelt es sich um solche Einrichtungen, welche über Salzwasserbecken verfügen, welche für die Behandlung meiner Krankheiten absolut unverzichtbar sind.

Würde ich nur mein Wohlbefinden steigern wollen, dann könnte ich die Therme Adresse2 (diese Therme verfügt über schwefelhaltiges Wasser, welches für meine Hautkrankheit nicht hilft) besuchen und nicht kilometerlange Anfahrtswege in Kauf nehmen. Hier die Kilometer zu den Thermen:

Wien – Bad Gleichenberg ca. 180 km,

Wien – St. Martins ca. 85 km,

Wien – Geinberg ca. 265 km,

Wien – Hotel VIVAT ca. 226 km,

Wohnadresse – Adresse2 ca. 10 km.

Beiliegend die Indikationen der besuchten Thermen.

Aufgrund dieser Beilagen ergibt sich, dass die Thermenbesuche sehr wohl für die Linderung der Krankheiten dringend notwendig sind.

Würden Sie nicht auch den längeren Weg und auch die Zeit wählen, wenn Sie an diesen Erkrankungen leiden würden. Ich glaube schon.

Weshalb die nachgewiesenen Kosten aus der Behinderung meiner Gattin um € 78,39 reduziert wurden, ist für mich rechnerisch nicht nachvollziehbar.

Aufgrund der angeführten und begründeten Punkte bin ich der Meinung, dass alle Eintragungen in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2009 vom 07.03.2010 korrekt sind und einzubeziehen sind.

Aus diesem Grund ersuche ich Sie, den Einkommensteuerbescheid 2009 nochmals zu überarbeiten und meine Begründungen zu berücksichtigen.“

Neben dem angeführten Gerichtsbeschluss, der Rechnung der Bestattung Wien und einer Aufstellung der Begräbniskosten legte der Bw. auch Ausdrucke aus den Homepages der verschiedenen Thermenbetreiber über die jeweiligen Indikationen der Thermen vor.

Das Finanzamt gab der Berufung mittels **Berufungsvorentscheidung** keine Folge:

„Gemäß § 549 ABGB gehören Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Sie sind demnach vorrangig aus einem vorhandenen Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Ist kein ausreichender Nachlass zur Deckung der Begräbniskosten vorhanden, so haften hiefür die zum Unterhalt des Verstorbenen Verpflichteten. Finden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiva Deckung, kommt die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht. Insoweit fehlt es an der Zwangsläufigkeit. Laut Lohnsteuerrichtlinien ist die Absetzbarkeit der Höhe nach mit den Kosten eines würdigen Begräbnisses sowie eines einfachen Grabmals begrenzt. Bundeseinheitlich belaufen sich diese Kosten ab der Veranlagung 2007 erfahrungsgemäß auf höchstens je € 4.000,00.

In Ihrem Fall war daher der Berechnung der Höhe der Begräbniskosten wie folgt vorzugehen:

Kosten laut Bestattungsinstitut € 5.656,00 zuzüglich der Kosten für Kränze von € 300,00 abzüglich Leistungen für Gesang und Musik in Höhe von € 1.083,00 die Kosten für Gedenkbilder und Speisen konnten nicht anerkannt werden, ergibt eine Summe von € 4.873,00 lt. LstRL Rz 890 sind jedoch maximal € 4.000,00 zu berücksichtigen.

Zu diesen € 4.000,00 kommen noch die Kosten für Porto in Höhe von insgesamt € 42,20 danach werden die Nachlassaktiva in Höhe von € 4.313,14 gekürzt um die Notarskosten von € 169,19 (insgesamt € 4.144,04) abgezogen. Somit verbleiben zu berücksichtigende Begräbniskosten von € 0,00.

Da es somit zu keiner Änderung der außergewöhnlichen Belastungen mit Anrechnung auf den Selbstbehalt kommt (nur die Kurkosten in Höhe von € 1.029,00) wird der Selbstbehalt von € 2.660,50 nicht überschritten und diese Kosten haben keine steuerliche Auswirkung.

Hinsichtlich des Abzuges der unter Kennzahl 417 beantragten außergewöhnlichen Belastungen für Ihre Gattin wird mitgeteilt, dass es sich beim Abzug um die Haushaltsersparnis von € 5,23 pro Tag des Aufenthaltes im Krankenhaus bzw. auf Kur für insgesamt 27 Tage handelt. Beantragt wurden von Ihnen Kosten in Höhe von insgesamt € 588,03 abzüglich Haushaltsersparnis von € 141,21 ergeben sich die berücksichtigten Kosten von € 446,82.

Die Abgabenbehörde 2. Instanz hat in einer Berufungsentscheidung vom 14.04.2010 (RV/0299-L/08) mit Verweisen auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (Verwaltungsgerichtshof v. 22.02.2001, 98/15/0123; 28.10.2004, 2001/15/0164) ausgesprochen, dass die Kosten für Hallenbadeintritte zu den typischen Kosten der Lebensführung, die gem. § 20 Abs. 1 Z. 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähig sind, gehören. Der Abzug als außergewöhnliche Belastung ist im Hinblick auf die strengen Anforderungen, die an den Nachweis der Zwangsläufigkeit von Kur- oder Therapieaufenthalten zu stellen sind, zu versagen. Dafür maßgeblich ist, dass der Verwaltungsgerichtshof unter „Kur“ oder „Therapie“ ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren versteht. Nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführter Kur- oder Therapieaufenthalt führt also zu außergewöhnlichen Belastungen. Für den Nachweis der Zwangsläufigkeit sind zwei Beweismittel unerlässlich: Einerseits ist ein vor Antritt der Kur ausgestelltes ärztliches Zeugnis vorzulegen, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer, sowie das Reiseziel ergeben. Andererseits ist durch geeignete Unterlagen zu belegen, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter einen Kuraufenthalt darstellt. Dieser liegt dann vor, wenn die Tages- und Freizeitgestaltung nachweislich kur- bzw. therapiemäßig gestaltet sind. Dazu gehören auch laufende ärztliche Kontrollen am Kurort. Davon zu unterscheiden ist ein Erholungsaufenthalt ohne geregelte Tages- und Freizeitgestaltung, der auch der Gesundheit förderlich ist. Das Finanzamt vertritt daher die Ansicht, dass die Kosten für Eintritte und Aufenthalt in einer Therme keine außergewöhnliche Belastung darstellen und somit den nicht abzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung zuzuordnen sind.“

Der Bw beantragte daraufhin die **Vorlage seiner Berufung** an die 2. Instanz

„Wie bereits in der Berufung vom 4.Juni 2010 ausführlich und detailliert angeführt, war mein Schwiegervater mit einem Betrag von € 66.587,40 überschuldet (nach Abzug der Aktiven).

Aus dem Beschluss des BG Favoriten ist zu entnehmen, dass es Aktiven von € 4.313,14 gab, welche für die Bestattung verwendet wurden (siehe dazu in ihrem Akt).

Aus diesen beiden Absätzen ergibt sich, dass – wie in der Bescheidbegründung vom 02.06.2010 angeführt – nur unzureichendes Nachlassvermögen vorhanden war.

Wie in der Begründung weiter angeführt, haftet bei nicht ausreichendem Nachlass der zum Unterhalt des Verstorbenen Verpflichtete. In diesem Fall handelt es sich dabei um meine Gattin C, welche jedoch über kein Einkommen verfügt. Weshalb sich der logische Schluss ergibt, dass ich für diese Kosten aufkommen musste.

Entsprechend des 4. Satzes der Begründung steht nunmehr eindeutig fest, dass die Begräbniskosten nicht Deckung aus dem Nachlass fanden. Daher kommt meiner Meinung nach der Restbetrag sehr wohl als außergewöhnliche Belastung in Betracht.

Trotz der wunderbaren Rechenbeispiele – manche konnte ich erst nach einiger Zeit und mit viel Fantasie lösen – steht für mich außer Zweifel fest, dass ich für die Bestattung meines Schwiegervaters aus meinem „Geldbörsl“ € 2.827,20 bezahlt (habe). Dies dürfte also eindeutig den Betrag von € 4.000,00 (17. LstR Rz 890) unterschreiten.

Aus diesem Grund ist auch die Anrechnung der Kur meiner Gattin in der Höhe von € 1.029,00 gerechtfertigt, da dadurch der Selbstbehalt überschritten wird. Bezüglich des vorletzten Absatzes führe ich Folgendes an: Die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes mag durchaus richtig sein, sie ist jedoch lediglich richtungsweisend und für den Einzelfall maßgeblich bindend. Dass heißt, dass die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes nicht für meinen Fall angewendet werden kann.

Zur allgemeinen Thematik bezüglich Eintrittskosten und Kosten für Therapien möchte ich nochmals anführen, dass ich nicht aus Lust und Laune die „für meine Hautkrankheit“ wichtigen Badeaufenthalte aufsuche, sondern aus dem Grund, damit die Schmerzen gelindert werden. Logischerweise kann ich keinerlei Unterlagen anbieten, in welchen von einem Arzt angeführt ist, tageweise Thermalbäder aufzusuchen. Es wird Ihnen jedoch ein jeder Hautarzt bestätigen, dass diese Thermalaufenthalte für die Linderung der Krankheit sehr wichtig sind. Selbst nach Beendigung meiner Kur wird mir immer geraten, dass ich die Körperpflege weiterführen solle, was auch die Bäder als auch die Bestrahlung beinhaltet.

Aus diesem Grund bin ich der Meinung, dass meiner Berufung entsprochen werden muss, da ich alle meine Abschreibeposten detailliert und für jeden verständlich erklärt habe.“

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung

§ 34 EStG 1988 lautet:

Abs. 1: Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Abs. 2 Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Abs. 3 Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Abs. 4 Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Gemäß § 549 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (=ABGB) gehören zu den auf einer Erbschaft haftenden Lasten auch „die Kosten für das dem Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen angemessene Begräbnis.“

Der Umstand, dass die Verlassenschaft nach dem verstorbenen Schwiegervater des Bw. überschuldet war, begründet keineswegs die Zwangsläufigkeit der von ihm für seine einkommenslose Gattin getragenen Begräbniskosten. Vielmehr waren die Kosten eines im Sinnes der eingangs zitierten Bestimmung angemessenen Begräbnisses aus den Aktiva (=den Vermögenswerten) der Verlassenschaft, welche lt. Gerichtsbeschluss € 4.313,14 betrugen, unabhängig von vorhandenen Schulden zu decken.

Fest steht, dass die konkreten Begräbniskosten samt Begräbnisnebenkosten und den Kosten des Gerichtskommissärs (d.s. lt. Beschluss insgesamt € 6.847,90) die vorhandenen Aktiva überstiegen und die verbliebene Differenz nicht von der Gattin sondern tatsächlich vom Bw. getragen wurden.

Allerdings ist auch ein Erbe nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht verpflichtet, Kosten für ein Begräbnis zu tragen, die den „Gebrauche des Ortes, dem Stande und dem Vermögen des Verstorbenen“ übersteigen. Der nach der sozialen Stellung des Erblassers in allgemeinen übliche Aufwand an Begräbniskosten vermindert sich jedoch nach

Sitte und Herkommen, wenn weder im Nachlass noch bei den Erben eine entsprechendes Vermögen zu seiner Deckung vorhanden ist und die Erben auch nicht über ein Einkommen verfügen, aus dem sie die betreffenden Kosten unschwer bestreiten können. Daraus ergibt sich aber, dass Begräbniskosten immer nur in mehr oder weniger bescheidenem Ausmaß als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 33 EStG (Anmerkung: nunmehr § 34 EStG 1988) anerkannt werden können; denn alle Aufwendungen, die das nach den gegebenen Verhältnissen erforderliche Maß überschreiten, sind nicht mehr als zwangsläufig anzusehen. (vgl. VwGH ZI. 590/55 v. 16.12.1955).

Die Kosten eines würdigen Begräbnisses betragen nach Erhebungen der Finanzverwaltung, welche in den Lohnsteuerrichtlinien Eingang fanden, € 4.000,00. Nach der in Kraft stehenden Verordnung der Finanzmarktaufsichtsbehörde, BGBl. II 2003/600, (Beerdigungskostenverordnung), betragen die Kosten für ein gewöhnliches Begräbnis und für Graberrichtung jeweils maximal € 3.000,00. Aus dem Berufungsvorbringen des Bw. geht nicht hervor, dass die Beerdigungskosten auf Grund von außergewöhnlichen Voraussetzungen (spezielle Grabform oder hohe Überführungskosten) über den eines durchschnittlichen Begräbnisses lagen. Insbesondere aus den vom Finanzamt ohnedies nicht anerkannten Kosten für Musik und Gesang erschließt sich, dass die Begräbniskosten für den Schwiegervater in einem höheren Ausmaß als es einem angemessenen Begräbnis entspricht, in Kauf genommen wurden.

Wie dem Erkenntnis zu entnehmen ist, war die Tragung von höheren Kosten angesichts der relativ hohen Überschuldung der Verlassenschaft nicht als zwangsläufig entstanden zu beurteilen. Wenn das Finanzamt den Aufwand eines einfachen und würdigen Begräbnisses mit maximal € 4.000,00 angenommen hat, liegt es damit sogar erheblich über den von der Beerdigungsverordnung diesbezüglich festgelegten Wert (von € 3.000,00).

Insoweit die tatsächlichen Kosten des Begräbnisses über den Betrag von € 4.000,00 hinausgingen, erwiesen sie sich als nicht zwangsläufig im Sinne der Bestimmung des § 34 EStG 1988. Da die im Beschluss genannten Aktiva diesen Betrag überstiegen waren sie vorrangig aus diesem Vermögen, insbesondere aus der Bestattungsversicherung zu leisten. Die übrigen im Zusammenhang mit dem Begräbnis geltend gemachten Kosten (Begräbnisnebenkosten) wie die Kosten für die Kränze (€ 300,00), für das Totenmahl (€ 394,40), Gedenkbilder (€ 247,50), Parten samt Portospesen (€ 24,80) sind ungeachtet des weiteren Begriffes der zivilrechtlichen Begräbniskosten nicht steuerlich absetzbar (vgl. *Jakom*, Einkommensteuergesetz, Kommentar³, Tz 90 zu § 34, Begräbniskosten).

Da somit die angemessenen Begräbniskosten (€ 4.000,00) sowie die Kosten für den Gerichtskommissär (€ 169,10) und die Gebühren an die MA 6 (€ 17,40) durch die Aktiven

gedeckt waren und die angeführten Begräbnisnebenkosten nicht absetzbar sind, bleibt es beim Ansatz der Kurkosten für die Gattin lt. Erklärung, die jedoch wie bisher unter den gesetzlichen Selbstbehalt fallen.

Im Übrigen vertrat der Unabhängige Finanzsenat (UFS), Außenstelle Innsbruck, in seiner Entscheidung vom 29. Juli 2008, RV/344-I/08. die Ansicht, dass Begräbniskosten nur bei den Erben, nicht aber bei deren Ehegatten zu außergewöhnlichen Belastungen führen können. In dem seiner Entscheidung zu Grunde liegenden Fall lehnte der UFS die Tragung der Begräbniskosten für die verstorbene Schwiegermutter durch den Berufungswerber, dem wegen der nur geringfügigen Einkünfte seiner Gattin der Alleinverdienerabsetzbetrag zustand ab und begründete dies mit dem Hinweis darauf, dass durch den Alleinverdienerabsetzbetrag alle Unterhaltskosten für die Gattin abgegolten worden seien.

Die Begräbniskosten wären daher auch unter diesem Aspekt, der vom Finanzamt nicht aufgegriffen wurde, nicht zu berücksichtigen gewesen.

2. Pensions- und Eintrittskosten im Zusammenhang mit dem Besuch von Thermen

Vom Bw. wurden unter Hinweis auf seine Hautkrankheit und das Rückenleiden Kosten für den Aufenthalt und den Eintritt in Thermen geltend gemacht. Als Nachweis für die Eignung der jeweiligen Thermen zur Linderung seiner Erkrankungen legte er verschiedene Ausdrucke von den Homepages der Thermen vor.

Unstrittig lt. Aktenlage ist, dass die Thermenaufenthalte im Gegensatz zu den anerkannten Kurkosten nicht ärztlich verordnet und von der Krankenversicherung im Voraus bewilligt worden waren und auch keine Vergütung beantragt bzw. gewährt worden ist.

Nicht jeder auf ärztliches Anraten oder aus medizinischen Gründen durchgeführter Kuraufenthalt führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Wesentlich ist, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter ein Kuraufenthalt ist, d.h. eine nachweislich kurmäßig geregelte Tages- und Freizeitgestaltung aufweist und nicht bloß einen Erholungsaufenthalt darstellt (VwGH 22.04.2009, 2007/15/0022). Für das Vorliegen der Voraussetzungen ist der Steuerpflichtige nachweislich verpflichtet (VwGH vom 22.02.2001, 98/15/0123). Erforderlich ist die Vorlage eines **vor** Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses, aus dem sich die Notwendigkeit und die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben (VwGH vom 28.09.2008, 2006/15/0120); gleichgestellt ist die Leistung von Zuschüssen durch einen Träger der gesetzlichen Sozialversicherung bzw. auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen (VwGH v. 22.12.2004, 2001/15/0116 und vom 28.10.2004, 2001/15/0164). Selbst eine Kostenersatzgewährung kann nach Auffassung von *Wiesner u.a.* Einkommensteuerkommentar, Tz 78 zu § 34, nur dann zu außergewöhnlichen Belastungen

führen, wenn ihr eine chefärztliche Überprüfung vorangegangen ist. (Zitierungen nach *Jakom*, Einkommensteuer, Kommentar³ Tz 90 zu § 34).

Für die geltend gemachten Kosten für Thermeneintritte bzw. Aufenthaltskosten kann nichts anderes gelten. Da diese Voraussetzungen vom Bw. nicht nachgewiesen wurden, konnten sie nicht als außergewöhnliche Belastungen steuerlich berücksichtigt werden. Auf diese Erfordernisse für die Anerkennung von Kurreisen bzw. Kuraufenthalten wurde der Bw. im Übrigen bereits in der Berufungsentscheidung des UFS vom 01.06.2005, RV/1579-W/2004 aufmerksam gemacht. Es wäre daher an ihm gelegen, die notwendigen Voraussetzungen nachzuweisen.

Die Berufung war daher insgesamt als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 7. Oktober 2010