



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerber, Adresse, vom 20. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 1. Dezember 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber, ein pensionierter Beamter, hat Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag und macht in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 folgende außergewöhnliche Belastungen geltend:

- Freibetrag wegen eigener Behinderung (30%) – Euro 75,-
- Nachgewiesene Kosten aus eigener Behinderung – Euro 2.509,15
- Freibetrag wegen Behinderung des Ehepartners (25%) – Euro 75,-

- Pauschbetrag Diätverpflegung Ehepartner – Euro 612,-
- Nachgewiesene Kosten aus Behinderung des Ehepartners – Euro 3.247,50

Das Finanzamt forderte in zwei Vorhalten Belege für die geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen an.

Im angefochtenen Bescheid vom 5. Dezember 2005 wurden folgende Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastungen anerkannt:

- Arzneirechnungen in der Höhe von insgesamt Euro 217,64
- Kurkosten Bad Bleiberg und Montegrotto des Berufungswerbers – Euro 1.250,08
- Kurkosten Bad Bleiberg und Montegrotto des Ehepartners – Euro 1.763,54

Der Berufungswerber erhob fristgerecht Berufung und wendete ein, dass die Kuraufwendungen zu berücksichtigen seien, da er bereits im Vorjahr eine ärztliche Bestätigung, wonach jährliche Kuraufenthalte für ihn und seine Gattin aus ärztlicher Sicht erforderlich seien, vorgelegt habe. Weiters legte er eine Zahlungsbestätigung für die beiden Rechnungen betreffend Arzneimittel vor.

In mehreren weiteren Anbringen bzw. Vorhaltsbeantwortungen reichte der Berufungswerber in der Folge Rechnungen betreffend Physiotherapien für sich und seine Gattin ein. Darüber hinaus stellte er nunmehr getrennt dar, in welcher Höhe Kosten für Therapieanwendungen bei den beiden Kuraufenthalten für sich und seine Gattin angefallen seien. Nach Abzug der Erstattungen durch die BVA wurden von Seiten des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung folgende Aufwendungen zusätzlich zum Erstbescheid als außergewöhnliche Belastung anerkannt:

- Zusätzlich nachgewiesene Kosten aus eigener Behinderung – Euro 507,90
- Zusätzlich nachgewiesene Kosten aus Behinderung des Ehepartners – Euro 550,33

Ferner legte der Berufungswerber neue Bestätigungen vom Bundessozialamt betreffend den Grad seiner Behinderung bzw. den Grad der Behinderung seiner Gattin vor. Der Grad seiner Behinderung wurde dabei rückwirkend ab dem Jahr 2002 mit 60% (bisher geltend gemacht waren 30%) bestätigt. Eine Änderung im Grad der Behinderung seiner Gattin wurde erst für

das Jahr 2005 bestätigt. Folglich kam es im Zuge der Berufungsverfahren zu einer Änderung des Freibetrages wegen eigener Behinderung:

- Freibetrag wegen eigener Behinderung (60%) – Euro 294,-

Nicht anerkannt wurden lediglich die übrigen beantragten Kurkosten (Hotelkosten, Tagesgelder und Fahrtkosten), wobei das Finanzamt auf die Begründung des Einkommensteuerbescheides des Vorjahres hinwies.

Dagegen wurde fristgerecht der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Ergänzend verwies der Berufungswerber auf ein Schreiben von Dr. A. (Facharzt für Neurologie) vom 25. Oktober 2004. Darin wird ausgeführt, dass sowohl der Berufungswerber als auch seine Gattin bei ihm seit Jahren wegen progressiver Veränderung des Bewegungsapparates in Behandlung seien und über seine Empfehlung habe sich das Ehepaar im **Jahr 2003** einer Kur in Montegrotto unterzogen. Die schmerzlindernde Wirkung des dortigen Thermalwassers und des Fangos seien medizinisch anerkannt und die Kur sei nach ärztlicher Anweisung und unter Aufsicht des Kurarztes erfolgt.

Weiters beantragte der Berufungswerber die Berücksichtigung einer Diätverpflegung. Die Notwendigkeit der Diät ergebe sich aus dem Hinweis auf die entsprechende Verordnung des Finanzministeriums auf der Rückseite des Behindertenpasses (Magendiät).

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

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

Die Belastung darf weder Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgabe sein. Gemäß Abs. 2 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der

Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

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

Die Belastung beeinträchtigt gemäß Abs. 4 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen selbst und eines Sanierungsgewinnes zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Kurkosten können nach herrschender Lehre und Rechtsprechung nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn der Kuraufenthalt

- im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit steht,
- aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit nachweislich notwendig erforderlich ist (eine andere Behandlung also nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheint) und
- grundsätzlich unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgt (VwGH 22.2.2001, 98/15/0123).

Diese Voraussetzungen können durch eine vor Antritt der Kur ausgestellte ärztliche Bestätigung, aus der sich im Fall einer (Kur)Reise auch die Notwendigkeit und die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben, oder durch den Umstand eines Kostenersatzes durch die Sozialversicherung nachgewiesen werden (vgl. VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139).

Sind die Voraussetzungen gegeben, so können - soweit Angemessenheit vorliegt - abgezogen werden

- Aufenthaltskosten,
- Kosten für die medizinische Betreuung und Kurmittel,
- Fahrtkosten zum und vom Kurort,
- bei pflege- und hilfsbedürftigen Personen sowie Kindern die Aufwendungen für eine Begleitperson, nicht hingegen Aufwendungen für Begleitpersonen in anderen Fällen bzw. Aufwendungen für Besuchsfahrten des Ehegatten.

Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen, denen schwerpunktmäßig der Charakter einer Erholungsreise zukommt, insbesondere dann, wenn es sich um einen Auslandsaufenthalt handelt (vgl. VwGH 10.7.1959, 817/57; VwGH 4.10.1977, 2755/76).

Nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Kuraufenthalt 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 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 (vgl. beispielsweise das hg. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Februar 2001, 98/15/0123).

Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthalts 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. das hg. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 22. Februar 2001, 98/15/0123). Der Berufungswerber hat zum Nachweis der Notwendigkeit des Kuraufenthalts kein ärztliches Zeugnis, aus dem sich die medizinische Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben hätte, vorgelegt. Die im Akt einliegenden geleisteten Kostenersätze vom Träger der gesetzlichen Sozialversicherung (BVA) betreffen lediglich die in Bad Bleiberg und Montegrotto erhaltenen Therapieanwendungen, nicht jedoch die Kuraufenthalte selbst.

Der Berufungswerber konnte somit keinen Nachweis erbringen, dass die geforderten Voraussetzungen durch eine vor Antritt der Kur ausgestellte ärztliche Bestätigung erfüllt wurden, aus der sich im Fall einer Kurreise auch die Notwendigkeit und die Dauer der Reise

sowie das Reiseziel ergaben, oder durch den Umstand eines Kostenersatzes durch die Sozialversicherung nachgewiesen wurden. Es kann demzufolge im Ergebnis dem Finanzamt nicht mit Erfolg entgegengetreten werden, wenn es die Aufwendungen für die genannten Reisen (Fahrtkosten, Tagesgelder und Hotelkosten) nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG behandelt hat.

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass für den Berufungswerber im Streitjahr 2004 eine Erwerbsminderung von 60% und für seine Gattin eine von 25% besteht. Für die Erwerbsminderung des Berufungswerbers im Ausmaß von 60% ist gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 ein Freibetrag von € 294,00 anzusetzen. Für die Erwerbsminderung der Gattin des Berufungswerbers im Ausmaß von 25% ist gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 ein Freibetrag von € 75,00 anzusetzen.

Die nachgewiesenen Kosten aus eigener Behinderung bzw. aus Behinderung des Ehepartners betreffend, welche im Vorlageantrag ohnehin nicht bekämpft wurden, schließt sich der UFS der Argumentation des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung an und anerkennt diese Aufwendungen (Arztkosten, Therapiekosten, Medikamente, Kurmittelkosten, etc.) als außergewöhnliche Belastung in folgender Höhe:

- Nachgewiesene Kosten aus eigener Behinderung – Euro 1.549,83
- Nachgewiesene Kosten aus Behinderung des Ehepartners – Euro 2.034,29

Als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung (§ 2 der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen BGBl. Nr. 303/1996 idGf.) sind ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei Magenkrankheit Euro 42,- pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Der Berufung gegen die Nichtberücksichtigung der Diätpauschale des Berufungswerbers war somit statzugeben.

- Pauschbetrag Diätverpflegung Berufungswerber – Euro 504,-
- Pauschbetrag Diätverpflegung Ehepartner – Euro 612,-

In Entsprechung der obigen Ausführungen war der Berufung daher teilweise statzugeben.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Salzburg, am 29. Oktober 2007