



# Steuerrekurskommission des Kantons Basel-Stadt

**Entscheid vom 20. Juni 2013**

---

Mitwirkende

Dr. Markus W. Stadlin (Vorsitz), lic. iur. David Levin,  
Dr. Ursula Schneider-Fuchs und  
lic. iur. Marc Jordan (Gerichtsschreiber)

---

Parteien

**Ehegatten X**

[...]

v.d. A GmbH,

[...]

gegen

**Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt,**

Fischmarkt 10, 4001 Basel

---

Gegenstand

Kantonale Steuern pro 2009

(Abzugsfähigkeit von Krankheitskosten, § 33 lit. a StG)

## **Sachverhalt**

- A. Die Rekurrenten, X, machten in der Steuererklärung 2009 unter anderem Krankheitskosten für ein Fitnessabonnement in der Höhe von CHF 2'600.00 geltend. Der Ehemann hatte am 25. Februar 2009 einen Herzinfarkt erlitten, weshalb ihm von den behandelnden Ärzten empfohlen wurde, regelmässig Sport zu treiben. Aufgrund dessen erwarb er ein Abonnement des B Fitness Clubs. Die Steuerverwaltung liess die für den Besuch des Fitnessclubs geltend gemachten Aufwendungen nicht als Krankheitskosten zum Abzug zu, worüber sie die Rekurrenten mit Veranlagungsverfügung vom 28. Juni 2012 in Kenntnis setzte.
- B. Dagegen erhoben die Rekurrenten mit Eingabe vom 19. Juli 2012 Einsprache. Sie führten aus, bei den Kosten für das Fitnessabonnement handle es sich um abzugsfähige Krankheitskosten. Gleichzeitig legten sie ein ärztliches Zeugnis von Dr. med. C, Facharzt FMH für Innere Medizin, vom 12. Juli 2012 bei, wonach für den Ehemann regelmässiges Training dringend empfohlen werde. Mit Entscheid vom 24. August 2012 wies die Steuerverwaltung die Einsprache ab. Sie hielt insbesondere fest, dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung eine ärztliche Verordnung eine vorgängige konkrete Anordnung einer eidgenössisch diplomierten Medizinalperson zur Initiierung einer bestimmten Heilmassnahme voraussetze. Eine Therapie nachträglich als notwendig einzustufen, genüge nicht. Dem beigelegten Zeugnis sei keine ärztlich verordnete Therapie zu entnehmen, sondern nur die Empfehlung, Sport zu treiben, weshalb es sich bei den geltend gemachten Kosten für das Fitnessabonnement nur um Aufwendungen für Präventivmassnahmen handle, welche gerade nicht abzugsfähig seien.
- C. Dagegen richtet sich der vorliegende Rekurs vom 18. September 2012. Die Rekurrenten machen geltend, der Besuch des Fitnessclubs sei die Fortführung der REHA zwecks Aufrechterhaltung und Stabilisierung des Gesundheitszustandes des Ehemannes. Diese sei nach der Operation von einer eidgenössisch diplomierten Medizinalperson mündlich angeordnet worden und unabdingbar. Des Weiteren reichten sie ein zusätzliches ärztliches Zeugnis von Dr. med. C vom 7. September 2012 ein, welches die Notwendigkeit des Fitnessclubbesuchs präzisierend bestätigen würde. Überdies weisen sie auf einen identisch gelagerten Einspracheentscheid vom 23. Juni 2009 hin, in welchem die Steuerverwaltung ein nachträglich erstelltes Arztzeugnis akzeptiert sowie die entsprechenden Kosten als Krankheitskosten zum Abzug zugelassen habe. Am 2. Oktober 2012 ergänzten die Rekurrenten ihren Antrag dahingehend, dass im Falle des teilweisen oder vollständigen Obsiegens eine angemessene Parteientschädigung verlangt werde. In ihrer Vernehmlassung vom

18. Dezember 2012 beantragt die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden.

## **Erwägungen**

1. Gemäss § 164 Abs. 1 des baselstädtischen Gesetzes über die direkten Steuern vom 12. April 2000 (StG) kann die betroffene Person gegen den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung innert 30 Tagen seit Zustellung des Entscheides an die Steuerrekurskommission Rekurs erheben. Daraus ergibt sich deren sachliche Zuständigkeit zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses. Die Rekurrenten sind als Steuerpflichtige durch den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 24. August 2012 unmittelbar berührt und daher zum Rekurs legitimiert. Ihr Vertreter ist gehörig bevollmächtigt. Auf den rechtzeitig erhobenen und begründeten Rekurs vom 18. September 2012 (Datum der Postaufgabe) ist somit einzutreten.
  
2.
  - a) Die Rekurrenten beantragen, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 24. August 2012 aufzuheben und die Auslagen von CHF 2'600.00 für das Training im John Valentine Fitness Club zum Abzug zuzulassen.
  
  - b) Der Sachverhalt ist unbestritten. Umstritten ist demgegenüber, ob die Steuerverwaltung die Kosten für das Fitnessabonnement von CHF 2'600.00 zu Recht nicht zum Abzug zugelassen hat.
  
3.
  - a) Nach § 33 lit. a StG werden die Krankheits- und Unfallkosten der steuerpflichtigen Person und der von ihr unterhaltenen Personen, soweit sie die Kosten selber trägt und diese 5 Prozent der um die Aufwendungen gemäss §§ 27 bis 32 StG verminderten Einkünfte übersteigen, von den Einkünften abgezogen.
  
  - b) Gemäss § 40 Abs. 1 der baselstädtischen Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) gelten als Krankheits- und Unfallkosten im Sinne von § 33 lit. a StG die Aufwendungen für Massnahmen zur Erhaltung und Wiederherstellung der körperlichen oder psychischen Gesundheit, insbesondere die Aufwendungen für ärztliche Behandlung (Honorare, Medikamente usw.), für besondere Heilmassnahmen (Diäten, Massagen, Bäder usw.), für besondere Pflege (Pflegepersonal, Spital-, Heim-, Klinik-, ärztlich verordneter Kuraufenthalt usw.) o-

der für die Anschaffung und den Unterhalt von Hilfsmitteln (medizinische Apparate, Brillen, Prothesen, Invalidenfahrzeuge usw.). Nicht als abziehbare Krankheits- oder Unfallkosten gelten Auslagen für medizinisch nicht notwendige Massnahmen. Abziehbar sind nach § 40 Abs. 3 StV nur die krankheits- oder pflegebedingten Mehrauslagen. Art, Höhe und medizinische Notwendigkeit der Krankheitskosten sind von der steuerpflichtigen Person mittels geeigneter Belege nachzuweisen. Die Steuerverwaltung kann die Einreichung ärztlicher Zeugnisse sowie Bescheinigungen der Krankenversicherung über die Kostenbeteiligung verlangen (§ 40 Abs. 5 StV).

c) aa) Die Eidgenössische Steuerverwaltung hat zum Thema "Abzug von Krankheits- und Unfallkosten sowie von behinderungsbedingten Kosten" am 31. August 2005 das Kreisschreiben Nr. 11 erlassen (KS Nr. 11). Auf dieses stellt die Steuerverwaltung Basel-Stadt in der Praxis auch bei der Veranlagung der kantonalen Steuern ab. Dagegen ist nach Ansicht der Steuerrekurskommission nichts einzuwenden. Dies umso mehr, als der Wortlaut von § 33 lit. a StG weitgehend mit der entsprechenden Bestimmung im Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) übereinstimmt (Art. 33 Abs. 1 lit. h DBG).

bb) Nach dem genannten KS Nr. 11 werden unter Krankheits- und Unfallkosten die Ausgaben für medizinische Behandlungen, d.h. die Kosten für Massnahmen zur Erhaltung und Wiederherstellung der körperlichen oder psychischen Gesundheit, insbesondere die Kosten für ärztliche Behandlungen, Spitalaufenthalte, Medikamente, Impfungen, medizinische Apparate, Brillen und Kontaktlinsen, Therapien, Drogenentzugsmassnahmen etc. gerechnet. Aufwendungen, welche den Rahmen üblicher und notwendiger Massnahmen übersteigen, nur mittelbar oder indirekt mit einer Krankheit oder einer Heilung bzw. einer Pflege in Zusammenhang stehen, der Prävention dienen, zum Zwecke der Selbsterfahrung, Selbstverwirklichung oder Persönlichkeitsreife oder der Erhaltung oder Steigerung der körperlichen Schönheit und des körperlichen Wohlbefindens getätigt werden, gelten nicht als Krankheits- und Unfallkosten, sondern als nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten (vgl. Ziffer 3.1).

cc) Voraussetzung für den Abzug von Krankheitskosten ist demnach, dass einerseits Kosten zur Erhaltung und Wiederherstellung der Gesundheit vorliegen, die die steuerpflichtige Person selber tragen muss, und dass andererseits der steuerpflichtigen Person bezüglich der von ihr selber zu tragenden Kosten ein Selbstbehalt von 5 Prozent des reinen Einkommens verbleibt.

4. a) Die Rekurrenten beantragen, die Kosten von CHF 2'600.00 für das Fitnessabonnement des Ehemannes zum Abzug zuzulassen, da diese abzugsfähige Krank-

heitskosten darstellten, was auch durch das Arztzeugnis von Herrn Dr. med. C bestätigt werde. Der Umstand, dass dieses Zeugnis erst im Nachhinein erstellt worden ist, sei kein Ablehnungsgrund. Demgegenüber geht die Steuerverwaltung von gewöhnlichen Lebenshaltungskosten aus, welche steuerlich unbeachtlich sind. Zudem stelle das nachträgliche Ausstellen eines Arztzeugnisses durchaus einen Grund für eine Ablehnung dar.

b) In der von den Rekurrenten eingereichten Steuererklärung wurde lediglich darauf hingewiesen, dass das Sporttreiben ärztlich verordnet sei. Erst im Einspracheverfahren wurde ein Arztzeugnis nachgereicht und im Rekursverfahren ein weiteres. Die Zeugnisse datieren vom 12. Juli 2012 bzw. 7. September 2012 und wurden beide von Dr. med. C verfasst. Das erste Zeugnis erachtete die Steuerverwaltung unter Hinweis auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung betreffend Abzug der Kosten für ein Fitnessabonnement als ungenügend. Gemäss dieser bildet das Kriterium der ärztlichen Verordnung Voraussetzung für die Zulassung zum Abzug einer bestimmten Heilmassnahme (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C\_316/2007 vom 6. Juli 2007, E. 3.2) und eine ärztliche Verordnung setzt eine vorgängige konkrete Anordnung einer eidgenössisch diplomierten Medizinalperson zur Initiierung einer bestimmten Heilmassnahme voraus (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C\_103/2009 vom 10. Juli 2009, E. 3.1). Das erste Zeugnis vom 12. Juli 2012 enthält allerdings lediglich eine Empfehlung, Sport zu treiben. Eine ärztliche Verordnung fehlt. Dem Rekurs liegt nun ein präziser formuliertes ärztliches Zeugnis, ausgestellt am 7. September 2012, bei. Es bestätigt, dass der Ehemann an einer koronaren Herzkrankheit leidet und am 25. Februar 2009 einen schweren Herzinfarkt erlitt. Aus diesem Grund wurde ihm dringend empfohlen, regelmässig Sport zu treiben. Sport sei unabdingbarer Bestandteil der Therapie zur Erhaltung und Wiederherstellung der körperlichen Gesundheit.

Gemäss Bundesgericht genügt es jedoch nicht, eine Therapie nachträglich als notwendig einzustufen. Dies selbst dann nicht, wenn die Massnahme an sich zweckmässig war und sich sogar ein Heilerfolg eingestellt hat (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C\_103/2009 vom 10. Juli 2009, E. 3.1), weshalb das zweite ärztliche Zeugnis den Mangel nicht zu heilen vermag.

c) Der Ehemann besuchte nach dem erlittenen Herzinfarkt ohne ärztliche Verordnung einen Fitnessclub. Erst im Nachhinein bestätigte Dr. med. C, dass er ihm dringend geraten habe, Sport zu treiben. Weil die beiden ärztlichen Zeugnisse jedoch lediglich eine medizinische Empfehlung enthalten sowie erst im Nachhinein erstellt worden sind, erfüllen sie die notwendigen Kriterien der bundesgerichtlichen

Rechtsprechung nicht. Folglich stellen die Kosten für das Fitnessabonnement schlichte Lebenshaltungskosten dar, welche steuerlich unbeachtlich sind. Schliesslich vermögen die Rekurrenten auch aus dem von ihnen vorgebrachten Einspracheentscheid vom 23. Juni 2009 nichts zu ihren Gunsten abzuleiten, da dieser vor dem hier massgeblichen Urteil des Bundesgerichts BGE 2C\_103/2009 vom 10. Juli 2009 ergangen ist.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass es sich bei den Kosten für das Abonnement im B Fitness Club in der Höhe von CHF 2'600.00 nicht um Krankheits- sondern um Lebenshaltungskosten handelt, welche nicht abzugsfähig sind. Der Rekurs ist somit abzuweisen.
6. Nach dem Ausgang des Verfahrens ist den Rekurrenten in Anwendung von § 170 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 135 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 sowie dem Gesetz über die Gerichtsgebühren vom 16. Januar 1975 und der Verordnung hierzu vom 4. März 1975 eine Spruchgebühr aufzuerlegen. Diese Spruchgebühr wird im vorliegenden Fall auf CHF 800.00 festgelegt.

## **Beschluss**

- ://:
1. Der Rekurs wird abgewiesen.
  2. Die Spruchgebühr wird auf CHF 800.00 festgelegt.
  3. Die Kosten werden den Rekurrenten auferlegt.
  4. Der Entscheid wird der Vertreterin der Rekurrenten und der Steuerverwaltung mitgeteilt.