IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde der Bf., Adresse, vertreten durch Mag. Marina Polly, Krongasse 8 Tür 6, 1050 Wien, vom 9. Jänner 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 13. Dezember 2018, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017, StNr ***,zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (Bf), von Beruf Lehrerin, machte in der am 30. August 2018 abgegebenen Arbeitnehmerveranlagung 2017 Sonderausgaben von € 870,00, „Werbungskosten“ für Arbeitsmittel von € 307,69 und Fortbildungs-, Ausbildungs- und Umschulungskosten von € 260,00 geltend.

Unter dem Titel „Außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt (abzüglich erhaltener Ersätze oder Vergütungen)“ wurden € 183,94 für eine Mehrstärkenbrille und Kurkosten [nach Abzug einer anteiligen Haushaltsersparnis für Verpflegung (Vollpension) iHv € 5,23 täglich] von € 10.395,11 geltend gemacht.

Am **9. Oktober 2018** erging an die Bf folgender **Ergänzungsvorhalt**:

„Die "Topfsonderausgaben" laufen ab dem Jahr 2016 aus und können in den Jahren 2016 bis 2020 nur mehr dann abgezogen werden, wenn der Abschluss des Versicherungsvertrages, vor dem Jahr 2016 erfolgt ist. Bitte um Übermittlung des Vertragsabschlusses bzw. Rechnung aus der hervorgeht, wann der Vertrag/Kauf abgeschlossen wurde.
Sie haben außergewöhnliche Belastungen wie Krankheitskosten, Kurkosten oder sonstige

Kosten beantragt. Bitte schicken Sie uns dazu die Belege und eine Kostenaufstellung, wie sich die Gesamtsumme zusammensetzt (Datum, Bezeichnung, Betrag). Hat Ihnen die Krankenkasse oder eine private Versicherung ganz oder teilweise Kosten ersetzt? Dann geben Sie uns diese Ersätze bitte bekannt.
Hinweis: Bitte ziehen Sie bei einem Krankenhaus- oder Kuraufenthalt 5,23 Euro pro Tag als Haushaltsersparnis ab und führen Sie diese in der Kostenaufstellung an.
Sie haben Werbungskosten beantragt. Bitte schicken Sie uns dazu die Belege und eine Kostenaufstellung, wie sich die Gesamtsumme zusammensetzt (Datum, Bezeichnung, Betrag). Bitte teilen Sie uns auch Ihren beruflichen Aufgabenbereich mit und informieren Sie uns, wie die Ausgaben mit Ihrem Beruf Zusammenhängen.
Haben Arbeitgeber oder Förderstellen wie z. B. Land oder Arbeiterkammer Ihre Kosten ganz oder teilweise ersetzt? Dann geben Sie uns bitte die Höhe bekannt.
Sie haben Sonderausgaben beantragt. Bitte schicken Sie uns dazu die Belege und eine Kostenaufstellung, wie sich die Gesamtsumme zusammensetzt (Datum, Bezeichnung, Betrag). Was muss jedenfalls dabei sein?
• Bei Versicherungsprämien: Versicherungsbestätigungen
• Bei Weiterversicherung/Nachkauf von Versicherungszeiten: Vorschreibung und Zahlungsbeleg
• Bei Steuerberatungskosten: Rechnung und Zahlungsbeleg
• Bei Wohnraumschaffung: Art des Aufwandes und Nachweise (Rechnungen und Zahlungsbelege, Darlehensunterlagen zu Hausbau, Haus- oder Wohnungskauf, Rückzahlung an Wohnbaugenossenschaft, usw.)
• Bei Wohnraumsanierung: Rechnungen inklusive Montagebestätigung, Erläuterung der Maßnahmen, Zahlungsbeleg
Haben Sie dafür Wohnbeihilfe oder andere Förderungen erhalten? Dann geben Sie uns bitte die Höhe bekannt."

Am **24. Oktober 2018** langte beim Finanzamt (FA) **folgendes Schreiben** ein:

„namens und auftrags meiner Mandantin übermittle ich Ihnen zur Beantwortung Ihres Ersuchens um Ergänzung vom 09.10.2018, betreffend der Arbeitnehmerveranlagungen aus dem Jahr 2014 bis 2017, folgende Unterlagen zu Ihrer Information:
• Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 (5 Seiten)
• Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2015 (4 Seiten)
• Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2016 (4 Seiten)
• Beilage zur Arbeitnehmerveranlagung 2017 (4 Seiten)
Von der Übermittlung sämtlicher Belege wird auf Grund der großen Menge Abstand genommen. Gerne können aber weitere Belege nachgereicht, oder Einsicht in die Belegsammlung gewährt werden."

Der **Einkommensteuerbescheid 2017 vom 13. Dezember 2018** ergab für die Bf eine Gutschrift von € 492,00.

Die Kosten für die Mehrstärkenbrille wurden mit der Begründung nicht anerkannt, dass diese steuerlich nicht absetzbar seien.
Die Kurkosten wurden nicht anerkannt, da diese nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen würden, wenn der Kuraufenthalt 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.
Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen wurden nicht berücksichtigt, da die Aufwendungen niedriger seien als der für die Bf gültige Selbstbehalt in Höhe von € 4.506,49. Topf-Sonderausgaben z. B. für Wohnraumschaffung und -sanierung sowie Beiträge für bestimmte Versicherungen wurden nur zu einem Viertel berücksichtigt. Liege der Gesamtbetrag der Einkünfte über € 36.400,00, verringere sich der Betrag weiter (Verweis auf Formel im Einkommensteuerbescheid 2017).

Die Bf erhob gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 am 9. Jänner 2019 **Beschwerde** und brachte vor, dass die Festsetzung unzulässig sei, weil der Therapieaufenthalt als außergewöhnliche Belastung nicht anerkannt worden sei. Ebenso seien die Kosten für die Mehrstärkenbrille nicht anerkannt worden.
Bei den anzuerkennenden Kosten handle es sich um die Kosten des Therapieaufenthalts bei „Einrichtung“ über € 10.620,00, gekürzt um die Haushaltsersparnis von € 224,89, somit € 10.395,11. Laut Bescheidbegründung würden Kurkosten zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, *„wenn der Kur ausgestellte ärztliche Bestätigung, aus der sich der 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.“* Diese Begründung missachte die in der Literatur (z.B. Bernold u.A. die lohnsteuer in frage und antwort) vertretene Ansicht, dass die Voraussetzungen für die Zwangsläufigkeit durch oben genannte Bestätigung oder Kostenersatz nachgewiesen werden könnten, um die Abgrenzung zu Aufenthalten zu vollziehen, die schwerpunktmäßig den Charakter einer Erholungsreise (insb. Auslandsaufenthalt) haben könnten.
Auch laut dem Erkenntnis des VwGH Ra 2015/13/0042 vom 31. März 2017 sei mit dem bloßen Hinweis auf das Fehlen eines solchen Nachweises die Berücksichtigung von Kosten eines Aufenthaltes in einer Spezialklinik, bei welchem sich die Abgrenzungsfrage zu einer Urlaubsreise nicht stelle, nicht zu versagen. Im Gegensatz zu einer Erholungs- oder Urlaubsreise handle es sich beim Aufenthalt der Bf in diesem Sanatorium um eine stationäre Therapie unter ärztlicher Betreuung. Die Aufnahme im Einrichtung sei ausschließlich nach einem ärztlichen Aufnahmegespräch erfolgt und sei für Personen, die keine Therapie benötigen, nicht möglich. Der Aufenthalt sei unmittelbar nach der stationären Behandlung in einem Wiener Gemeinde-Spital erfolgt, wie aus der, der Beantwortung des Ergänzungsersuchens vom 24. Oktober 2018 beigefügten, Aufstellung der außergewöhnlichen Belastungen hervorgehe. Ebenso sei mit gleichem Schreiben die Rechnung des Einrichtung über Aufenthalt und therapeutische

Leistungen“ dem do. Finanzamt vorgelegt worden. Ihre Diagnose habe auf „depressive Störung“ gelautet. In den Zeiten des Aufenthaltes im Spital wie auch im Einrichtung sei die Bf bei ihrem Dienstgeber unter Fortzahlung der Bezüge krank gemeldet gewesen.
Die Mehrstärkenbrille sei als Krankheitskosten anzuerkennen.
Auf Grund der bisherigen Ausführungen stelle die Bfe den Antrag, den Bescheid aufzuheben und unter zusätzlicher Berücksichtigung des Therapieaufenthaltes von € 10.395,11 und der Mehrstärkenbrille iHv € 272,50 festzusetzen.
Vorsorglich stelle sie den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung.

Am **15. Mai 2019** erging an die Bf folgender **Vorhalt**:
„Betreffend der Beschwerde werden Sie ersucht, das individuelle Kurprogramm darzulegen, sowie eine Kostenaufstellung zu erbringen, woraus sich der Gesamtbetrag iHv. € 10.395,11 zusammensetzt (welche Kosten entfielen auf Behandlungen, Aufenthalt, Verpflegung etc.) Zusätzlich werden Sie ersucht eine Bestätigung über die getätigten ausländischen Spenden vorzulegen.“

Am **25. Juni 2019** langte beim FA folgendes Schreiben ein:

„namens und auftrags meiner Mandantin übermittle ich Ihnen zur Beantwortung Ihres Ersuchens um Ergänzung vom 15.05.2019, betreffend der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid aus dem Jahr 2017, folgende Unterlagen zu Ihrer Information:
• *Beschreibung des Kurprogrammes* Einrichtung *(1 Seite)*
• *Kostenaufschlüsselung* Einrichtung *(1 Seite)*
• *Information hinsichtlich getätigten ausländischen Spenden (1 Seite)*
*Auf mein Ansuchen nach einer Spendenbestätigung von dem „*Verein-Deutschland*“ wurde mir mitgeteilt, dass keine Zuwendungsbestätigungen mehr ausgestellt werden (siehe beiliegendem Schriftverkehr). Auch dem telefonischen Ersuchen konnte nicht stattgegeben werden, da Auskünfte über getätigte Spenden nur an die Spenderin direkt erteilt werden dürfen. Meine Mandantin wird sich nun persönlich um die Ausstellung eines Spendennachweises bemühen. Sobald dieser bei mir eintrifft werde ich ihn nachreichen…“*

Mit **Schreiben vom 11. Juli 2019** wurde die Bf vom FA aufgefordert, betreffend der Kosten welche als "Kurkosten" geltend gemacht worden seien, die Ersätze, welche von der Krankenkasse geleistet worden seien, darzulegen und in Abzug zu bringen. Wenn die Krankenkasse keine Ersätze geleistet haben sollte, sei der Abweisungsbescheid der Einreichung zu erbringen.

Mit **Schreiben vom 22. Juli 2019** wurde mitgeteilt, dass die Bf zur damaligen Zeit die telefonische Auskunft der Gebietskrankenkassa erhalten habe, dass die Kurkosten des „Einrichtung“ nicht erstattungsfähig seien, da es sich hierbei um einen Verein handle.

Das FA wies die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 24. Oktober 2019** mit folgender Begründung ab:

„1. „Kuraufenthalt"

Der vorliegenden Beschwerdevorentscheidung liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

*Die Beschwerdeführerin (Bf) hat in der Zeit von 29.10.2017 und 10.12.2017 an einer gesundheitlichen Maßnahme in der privaten Einrichtung „*Einrichtung *am* XY*“ teilgenommen. Aus der Homepage ergibt sich, dass es bei dem "*Einrichtung*" um einen Verein handelt, welcher in* Österreich *stationäre, sowie ambulante Behandlungen für psychische Probleme wie z.B. Suchtprobleme, Essstörungen, Beziehungsproblemen, Depression, Burn-Out, etc. anbietet. Neben konventioneller Psychotherapie oder psychologische Beratung werden an diesem Ort auch Dinge wie Coaching, Abenteuer- und Erlebnistherapie, Harmonisierung und Entspannung, ein Aktivprogramm, Mal- und Gestaltungstherapie (MGT), LandART, Shiatsu und andere alternative Behandlungsmethoden angeboten. Die stationäre Behandlung kann kurzzeitig oder auch langzeitig durchgeführt werden, für den Aufenthalt ist den Therapieräumen ein Hotel angeschlossen, welches den Patienten zur Verfügung steht, jedoch neben den Behandlungen zusätzlich zur Verpflegung extra bezahlt werden muss. Für diesen von der Bf wahrgenommenen Aufenthalt war keine zuvor ausgestellte ärztliche Verordnung notwendig. Ein Zuschuss der Sozialversicherung wurde nicht geleistet.*

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens außergewöhnliche Belastungen eines unbeschränkt Steuerpflichtigen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:
Sie muss außergewöhnlich sein.
Sie muss zwangsläufig erwachsen.
Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Der vorliegende Sachverhalt war wie folgt rechtlich zu beurteilen:
Kurkosten können nach herrschender Lehre und Rechtsprechung nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn der Kuraufenthalt
• in direktem Zusammenhang mit einer Krankheit steht,
• aus medizinischen Gründen erforderlich ist und
• grundsätzlich unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgt.
Die Aufwendungen müssen zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die der Behandlung dienende Reise zur Heilung oder Linderung der Krankheit bzw. Behinderung nachweislich notwendig ist.
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 Erfolg versprechend ist. Wesentlich ist, 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. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Februar 2001, 98/15/0123, VwGH vom 24. Juni 2004, 2001/15/0109).
An den – vom Steuerpflichtigen zu führenden – 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 vom 22. Februar 2001, 98/15/0123, m.w.N.). 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 vom 25.4.2002, 2000/15/0139; VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116).
*Der „*Einrichtung*" führt Behandlungen durch, welche der psychischen Gesundheit dienen. Auch wenn dieser Aufenthalt dem Gesundheitszustand der Bf zuträglich gewesen sein mag, handelt es sich jedoch offensichtlich nicht um eine Kur, sondern lediglich um psychotherapeutische Behandlungen. Der Unterschied zu ambulanten Untersuchungen besteht darin, dass die Möglichkeit geboten wird, diese stationär in dem beschriebenen "Resort" durchführen zu können. Da von der Bf – trotz ausdrücklicher Aufforderung – keine ärztliche Verordnung, die vor Therapieantritt ausgestellt wurde, vorgelegt und auch keine Ersätze der Sozialversicherungsanstalt nachgewiesen wurden. Auch ist aus der Homepage des „*Einrichtung*" nicht zu erkennen, dass, wie von der Bf behauptet, eine Kurverordnung oder eine andere ärztliche Verordnung notwendig ist, um das Zentrum besuchen zu können. Aus den genannten Gründen kann der Kurcharakter nicht erkannt werden, daher sind die beantragten Kosten nicht anzuerkennen.*

2. Brille
Es wurde festgestellt, dass die Brille, welche ursprünglich in Höhe der AfA als Werbungskosten angesetzt wurde, nicht im Jahr 2017 angeschafft wurde. Wenn die Brille als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden soll, kann dies lediglich im Jahr der Anschaffung geschehen, da bei außergewöhnlichen Belastungen keine AfA existiert."

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen haben wir nicht berücksichtigt.
Der Grund: Die Aufwendungen sind niedriger als der für Sie gültige Selbstbehalt in Höhe von 4.506,49 Euro.
Topf-Sonderausgaben z. B. für Wohnraumschaffung und -Sanierung sowie Beiträge für bestimmte Versicherungen können wir nur zu einem Viertel berücksichtigen. Liegt der Gesamtbetrag Ihrer Einkünfte über 36.400 Euro verringert sich der Betrag weiter. Dafür verwenden wir die oben angeführte Formel.“

Am **19. Mai 2020** wurde das untenstehende **Therapiekonzept** vorgelegt:

„PSYCHISCHE UND PSYCHOSOMATISCHE ERKRANKUNGEN
Das Angebot der Behandlungseinrichtung Einrichtung *richtet sich an Menschen mit psychischen und psychosomatischen Erkrankungen … Der* Einrichtung *bietet eine Erweiterung des therapeutischen Settings um die naturbelassene Umgebung der* Alpen*. Die Behandlung erfolgt in gemütlicher Hotelatmosphäre. Abgestimmt auf den Grad der Ausprägung und Dauer der vorhandenen Problematik bietet der* Einrichtung *zwei grundsätzliche Behandlungsstrukturen an, welche auf die Probleme des Einzelnen abgestimmt sind:*
LANGZEITPROGRAMM - Behandlungsdauer ab 3 Monaten
KURZZEITPROGRAMM - Behandlungsdauer ab 10 Tagen
Das LANGZEITPROGRAMM ist auf dem Prinzip der therapeutischen Gemeinschaft aufgebaut. Dies impliziert den Selbsthilfegedanken. Der Therapiegast übernimmt unter professioneller Begleitung Eigenverantwortung für seinen Gesundheitsprozess.
Die soziale Dynamik innerhalb der Patientengruppe steht im Mittelpunkt und bildet einen maßgeblichen Input für die therapeutische Intervention.
Der Beziehungsstörung im Hintergrund des Symptoms kommt besondere Aufmerksamkeit zu.
Der Aufbau von „Social Skills“ und „Soft Skills“ wird laufend trainiert und reflektiert.
Im Sinne eines systemischen Ansatzes wird die Familie und das soziale Bezugssystem weitmöglichst in den Behandlungsprozess eingebunden.
Zielgruppe: Personen mit langfristiger Problematik, chronischem Krankheitsbild oder auch fehlgeschlagenen Behandlungsversuchen und Personen mit Schwierigkeiten in der Aufrechterhaltung oder dem Wiedererlangen ihrer Arbeitsfähigkeit
Personen dieser Zielgruppe sind oft sogenannte „Drehtürpatientinnen“ in den herkömmlichen Institutionen, wo bei langfristiger, stabiler Intervention eine durchaus positive Behandlungsprognose besteht.
Beispiele: Rezidivierende depressive Störungen, Abhängigkeitserkrankungen, posttraumatische Belastungsstörungen, schwerwiegende Angst- und Zwangsstörungen, Burn-Out im fortgeschrittenen Stadium
Behandlungsdauer: 3 bis 18 Monate
Das KURZZEITPROGRAMM soll in erster Linie eine Auszeit mit der Möglichkeit zur Erholung und sinnvollen Selbstreflexion bieten. Strategien zur Problemlösung, Coaching und Selbsterfahrung stehen im Mittelpunkt und fördern die Entwicklung neuer Perspektiven und Verhaltensstrategien. Auch hier kommt der Therapiegruppe als Spiegel und Verstärker besondere Bedeutung zu.
Zielgruppe: Sozial fest integrierte Personen mit reaktiver Symptomatik
Beispiele: Burn Out Probleme, leichte Depression, beginnende oder leichte Abhängigkeitsprobleme, Erschöpfung, Beziehungsschwierigkeiten, Probleme in der Lebensorientierung
Behandlungsdauer: 10 Tage bis 3 Monate

Da die Übergänge im Krankheitsbild fließend sind, ist nicht das Symptom und die Diagnose, sondern der Ausprägungsgrad des Problems entscheidend für die Therapiedauer.

DIE SÄULEN DER THERAPIE

PSYCHOLOGISCH/PSYCHOTHERAPEUTISCHE BEHANDLUNG
Psychosomatische Krankheitsformen sind häufig mit mangelnder emotionaler Ausdrucksfähigkeit, unangemessenem Umgang mit Aggression und geringer Konfliktfähigkeit verbunden. Die psychologisch/psychotherapeutische Arbeit zielt auf eine Bewusstmachung und Stärkung dieser Bereiche, wobei ein wichtiger Schwerpunkt in der Entwicklung des Verständnisses der Krankheit als Symptom liegt. Der Bearbeitung von zugrundeliegenden Verletzungen als unbewusster Motor der Erkrankung kommt maßgebliche Bedeutung zu. Gleichzeitig wird ein Verständnis für die Rolle, die der Therapiegast in seinem sozialen Bezugssystem einnimmt, gefördert und so sinnvolle Veränderungsmöglichkeiten forciert.
Angebote:
Einzeltherapie, Gruppentherapie, Familientherapie und Paartherapie, psychologische Beratung und Diagnostik, Krisenintervention, Coaching, Verhaltenstraining
In der Einzel - wie Gruppentherapie kommen verschiedene Methoden /gesprächs - körper –und kreativtherapeutisch (Mal - und Gestaltungstherapie) zur Anwendung
Spezifische Gruppenarbeit: Frauengruppen, Männergruppen, Streaming Theatre, Landart, indikative und themenzentrierte Gruppen (z. B.: Nikotinabhängigkeit, posttraumatische Belastungsstörungen, psychogene Essstörungen, Verhaltenstraining - Angstbewältigung, Selbsthilfegruppen)

MEDIZINISCHE BEHANDLUNG
In der Behandlung psychosomatischer Erkrankungen ist eine gesamtheitliche Behandlung das Maß der Dinge. Viele Betroffene erkennen nur langsam, dass eine rein medizinische Orientierung nicht ausreicht.
Der Einrichtung *bietet beste fachärztliche Betreuung im Kontext eines ständigen, fachübergreifenden Austausches im Behandlungsteam. So kann bei Notwendigkeit die geeignetste Medikation gefunden werden um eine Akutsymptomatik zu stabilisieren und optimale therapeutische Entwicklung zu ermöglichen.*
Ergänzend kommen alternativmedizinische Methoden, insbesondere Massagebehandlungen zum Einsatz, da bei psychosomatischen Erkrankungen sehr oft Verspannungen des Bewegungsapparates auftreten und der Energiefluss beeinträchtigt ist.
Durch die präzise medizinische Diagnostik fällt es dem Therapiegast leichter, das Wesen der Erkrankung und der bestehenden Notwendigkeiten zur Heilung zu erkennen und Möglichkeiten aber auch Grenzen der medizinischen Intervention zu verstehen.
Angebote:
Regelmäßige fachärztliche und allgemeinmedizinische Konsultation

Heilmassagen
Entspannungstraining nach Jacobson

ABENTEUER- UND ERLEBNISTHERAPIE/BEWEGUNG
Ein wesentliches Merkmal des Therapiekonzeptes stellt die Erweiterung des therapeutischen Settings um die naturbelassene Umgebung der Alpen*. Selbsterfahrung und therapeutische Begegnung finden nicht nur im Behandlungszimmer sondern während gesunder und lustvoller Aktivitäten in der Natur statt.*
Zentrale Elemente bilden die Reizentflutung, Entschleunigung und damit verbunden eine Neudefinition des Alltags mit dem Blick auf das Wesentliche. Ganz im Sinne Victor Frankls kommt dem Bergerlebnis in seinem Wechsel von kontemplativer meditierender Qualität und dem konzentriert aktiven Aspekt in der Überwindung von Hindernissen besondere Bedeutung zu. Bewegung und Erlebnistherapie stehen aber auch für den Lernprozess, sein optimales Tempo zu finden und Bewegung und Körperlichkeit als Quelle lustvollen Empfindens zu nutzen. Die Therapieaktivitäten werden an die meist sehr unterschiedlichen individuellen Möglichkeiten des Therapiegastes angepasst und reichen von einfachen Spaziergängen im Wald bis zu lustvoll herausfordernden Berg- und anderen Sportaktivitäten.
Über die vielfältigen Aktivitäten "in Bewegung zu kommen" stellt einen zentralen Impuls zur Veränderung dar - heraus aus der Eingeengtheit und dem Rückzug durch die Krankheits-symptomatik.
Angebote:
Naturerlebnis/Abenteuertherapie:
Wanderungen, Kletter- und Schitouren, Schneeschuhgehen, Mountainbiking, Wildwasserpaddeln, meditatives Laufen, Nordic Walking, Waldspaziergänge, Reiten auf speziellen Wunsch; Bewegung/Sport; Gymnastik, Schwimmen, Ballsportarten (Tennis, Badminton, Volleyball, Tischtennis, Squash, Fußball), Schifahren, Rodeln , Radfahren, Jogging

HARMONISIERUNG UND ENTSPANNUNG/ENTSCHLEUNIGUNG
Diese sehr angenehme Therapiesäule stellt die ideale Ergänzung zu den anderen Therapie-bereichen dar. Durch verschiedenste Körperanwendungen und Energiearbeiten werden die Selbstheilungskräfte aktiviert und gesteigert, der Energiefluss gestärkt und damit Wohlbefinden und Selbstbewusstsein verbessert. Die vielfältigen Angebote in diesem Bereich zielen auf Vitalisierung und Stärkung von körperlicher, mentaler und emotionaler Ebene. Regenerations-prozesse werden ideal begleitet und forciert. Gleichzeitig fördert die entspannende Kompo-nente den Stressabbau, die Fähigkeit abzuschalten und zur Ruhe zu kommen. In fruchtbarer Wechselwirkung mit der erlebnistherapeutischen Achse findet Entschleunigung statt, ein verändertes Körpergefühl – das sprichwörtliche „Wohlfühlen in der eigenen Haut" mit gesundem Schlaf ist die Zielsetzung.
Angebote:
Bowen Therapie, Shiatsu, Therapeutisches Trommeln, Yoga, Meditative Techniken, energe-tische Klangliegen - und Klangschalenbehandlung, Kinesiologie, Entspannungsübungen,

INDIVIDUELLER THERAPIEPLAN

Vorbereitung

Im einem vorbereitendem informativen Gespräch werden Problemstellung, Bedürfnisse und Erwartungen abgeklärt. Nach Erarbeitung der Zielsetzungen wird eine realistische Therapiezeit vereinbart und die Entscheidung für das Kurzzeit- oder Langzeitprogramm getroffen.

Bei unklarer Zielsetzung bzw. Erwartungshaltung ist es aber auch möglich, sofort in die Therapie einzusteigen und die weiteren Entscheidungen während einer ersten Abklärungsphase zu treffen. Es liegt in unserer Behandlungsphilosophie eine sofortige Aufnahme bei Notwendigkeit unbürokratisch und rasch zu ermöglichen.

Der private Charakter der Einrichtung bietet den Schutz völliger Anonymität.

Aufnahme

Bei Aufnahme erfolgt ein Erstgespräch mit Anamneseerhebung durch einen Psychotherapeuten oder Psychologen. Dabei wird die Therapievereinbarung besprochen und unterzeichnet.

Innerhalb der ersten Therapiewoche erfolgen weiter:

• Fachärztliche, psychiatrische Begutachtung, eventuell medikamentöse Einstellung bzw. Abklärung einer bestehenden Medikation

• Vorstellung in der Therapiegruppe

• Fokussierende Einzelgespräche

• Erarbeitung eines individuellen Behandlungsplanes

• Zuweisung eines Einzeltherapeuten

Die Zielsetzungen werden konkretisiert, wobei großer Wert darauf gelegt wird, dass der Therapiegast seine Vorstellungen zur Zielerreichung in die Therapieplanung mit einbringt. Der familiäre Charakter der kleinen therapeutischen Gemeinschaft ermöglicht eine schnelle Integration in die Therapiegruppe und Vertrautheit mit der Therapiestruktur.

…

DEPRESSIONEN

…

BEHANDLUNGSFOKUS

Die stationäre Behandlung von depressiven Menschen in unserem gesamtheitlich orientierten Behandlungssetting setzt eine sorgfältige medizinische Vorbetreuung voraus. Die richtige medikamentöse Behandlung und Einstellung ist unerlässlich. Die regelmäßige psychiatrische Konsultation stellt einen Grundpfeiler der Behandlung dar. Neben der aufdeckenden psychotherapeutischen Arbeit werden besonders kreativtherapeutische und aktivierende Aktivitäten angeboten. Depressive Menschen sind in ihrer Emotionalität weitgehend blockiert, aggressive Impulse werden in passiver Weise gegen sich selbst gerichtet. Die Erlangung eines konstruktiven Zugangs und einer adäquaten Ausdrucksfähigkeit besonders von aversiven emotionalen Qualitäten stehen im Zentrum der Therapie. Zeitlich längere Unternehmungen in der Natur und vor allem in den Bergen wirken generell antidepressiv und werden als wichtige Ergänzung zur

psychotherapeutischen Arbeit eingesetzt. Erwiesenermaßen erhöht Ausdauersport die Produktion körpereigener Luststoffe, besonders von Dopaminen und kann ebenfalls wesentlich zur Bewältigung der Symptomatik beitragen…"

Die Bf stellte am **5. Dezember 2019** folgenden **Vorlageantrag**:

„Eine Neuerung der in der og. Beschwerde vorgebrachten Einwendungen findet hiermit nicht statt, da erneut lediglich die Aberkennung der Therapiekosten in Höhe von € 10.620,00 abzüglich Haushaltsersparnis von € 224,89 als außergewöhnliche Belastung gem. § 34 EStG unter Berücksichtigung der zumutbaren Mehrbelastung als unzulässig erachtet wird.

Zu der in der Begründung zur og. Beschwerdevorentscheidung zum Punkt 1. „Kuraufenthalt", welcher die Therapiekosten betrifft, ist Folgendes anzumerken:
- Die Teilnahme an einer zit. „gesundheitlichen Maßnahme in einer privaten Einrichtung" im Zeitraum 29.10.2017 und 10.12.2017 ist erkannt und richtig wiedergegeben worden.
o Zur Verdeutlichung sei angemerkt, dass dieser Zeitraum 6 Wochen umfasste.
- Die private Einrichtung, genannt Einrichtung*, wurde laut der Behörde im Wege der Ermittlung im Internet einer Prüfung unterzogen. Dabei wurde festgestellt, dass zit. „die stationäre Behandlung kurzzeitig oder auch langzeitig durchgeführt werden kann".*
Dass von dieser Einrichtung auch ambulante Behandlungen und auch weitere Therapieangebote, wie in der Bescheinigung genannt, angeboten werden, ist der Beschwerdeführerin weder bekannt, noch hat es einen Einfluss auf die Beurteilung, da sie sich, wie oben erwähnt, dort stationär für eine 6-wöchige Therapie befunden hat.
Laut den genannten behördlichen Ermittlungen im Internet wäre zit. „für den Aufenthalt ein Hotel angeschlossen, welches den Patienten zur Verfügung steht, jedoch neben den Behandlungen zusätzlich zur Verpflegung extra bezahlt werden muss"
o In der zum Ergänzungsersuchen vom 15. Mai 2019 vorgelegten Kostenaufschlüsselung des Einrichtung *geht hervor, dass für den stationären Aufenthalt inklusive Unterbringung und Verpflegung ein Tagsatz von € 252,86 in Rechnung gestellt wurde.*
o In wieweit diese Berechnung der im Internet dargestellten Verrechnungsmodalität entspricht, entzieht sich der Kenntnis meiner Mandantin. Jedoch entspricht der genannte Tagsatz für 42 Tage dem bezahlten Entgelt für den Therapieaufenthalt.
Dazu wird angemerkt, dass die Haushaltsersparnis für 43 Tage, somit € 224,89, bei der Steuererklärung in Abzug gebracht wurde.
Die in der Kostenaufschlüsselung genannten fachärztlichen oder fachtherapeutischen Einzelleistungen weisen auf eine intensive kurative Betreuung hin.
Zu den in der Begründung zitierten VwGH-Erkenntnissen ist anzumerken, dass die Erkenntnisse vom 22. Februar 2011, 98/15/0123, 24. Juni 2004, 2001/15/0109, 25. April 2002, 2000/15Ö/0139, 22. Dezember 2004, 2001/15/0116 sich großteils auch in dem Erkenntnis des VwGH Ra 2015/13/0042 wiederfinden, auf das in der Beschwerde ausdrücklich hingewiesen wurde aber in der Begründung unerwähnt blieb.

In der Bescheidbegründung wird zuletzt gefolgert, dass es sich zit. „nicht um eine Kur, sondern lediglich um psychotherapeutische Behandlungen“ handle.
o Dieser Begründung kann nicht gefolgt werden, wenn der in Rede stehende Therapieaufenthalt einerseits zit. „dem Gesundheitszustand zuträglich gewesen sein mag“, andererseits es sich um zit. „psychotherapeutische Behandlungen“ handle, dennoch aber nicht als Kur angesehen wird. Folglich findet hier die Annahme statt, dass eine psychische Erkrankung ein Gesundheitszustand“ ist, welcher einer Heilung oder Linderung durch kurative Maßnahmen nicht zugeführt werden kann.
Es wird zuletzt darauf hingewiesen, dass die Tatsache des krankheitsbedingten Ausfalls unter Weiterbezug der Entlohnung keine Berücksichtigung fand. Zum Nachweis lege ich diesem Schreiben die Bestätigung der Wiener Gebietskrankenkasse über den gesamten Zeitraum von 12.10.2017 bis 22.12.2017 bei, welcher sowohl den 2-wöchigen Spitalsaufenthalt (Bestätigung ebenfalls beigefügt), als auch die 6-wöchige Reha umfasst.
Es wird ferner vorsorglich der Antrag auf eine mündliche Verhandlung nach § 274 BAO gestellt.“

Von der Bf wurde im Zuge des Verfahrens folgende **Unterlagen** vorgelegt:
Krankenstandsbestätigung/Bestätigung KH Aufenthalt
Rechnung Therapieaufenthalt
Beschreibung Kursprogramm/Kostenaufschlüsselung
Stellungnahme Bf bzgl Kostenersatz GKK
Therapiekonzept

Das Bundesfinanzgericht (BFG) forderte die Bf mit **Schreiben vom 14.01.2021** unter Hinweis auf Lehre und Judikatur auf, eine Bestätigung des Arztes der Einrichtung über die jeweils erfolgten Untersuchungen am Beginn, im Laufe der Kur und am Ende des Kuraufenthalts, sowie den vom Arzt erstellten Therapieplan, den ärztlichen Bericht über den Behandlungserfolg sowie gegebenenfalls den ärztlichen Bericht über die Nachbetreuung vorzulegen.

Die Bf übermittelte mit **Schriftsatz vom 11.03.2021** als Vorhaltsbeantwortung ein ärztliches Attest des ärztlichen Leiters des Einrichtung, datiert mit 22.02.2021. Demnach war die Bf vom 29.10.2017 bis 09.12.2017 am Einrichtung stationär aufgenommen. Die Einweisung sei über den Aussteller des Attests wegen einer schweren depressiven Episode sowie einem Burnout-Syndrom erfolgt. Die Behandlung sei in Form von intensiver Psychotherapie in Einzelsitzungen, Gruppensitzungen sowie Heilmassagen, Shiatsu und Entspannungsübungen erfolgt. Es sei auch eine medikamentöse Behandlung erfolgt. Durch die Behandlung habe sich das psychische Zustandsbild der Patientin allmählich verbessert und diese hätte in wesentlich gebessertem Zustand wieder entlassen werden können.
Im Abschluss an die stationäre Behandlung sei eine teil-stationäre Behandlung bis Juni 2018 erfolgt.

In der am **11.05.2021** beim Bundesfinanzgericht durchgeführten **mündlichen Verhandlung** brachte die steuerliche Vertreterin der Bf (Stb) i.w. ergänzend vor, sie habe die angesprochene Liste, welche Behandlungen im Rahmen des Therapiekonzepts erfolgt seien, so verstanden, dass damit Behandlungen im Rahmen des gesamten Aufenthalts gemeint waren. Sie habe diese Liste allerdings nicht hinterfragt. Als die Bf ihr gesagt habe, es habe sich um eine kurmäßige Veranstaltung mit geregeltem Tagesablauf gehandelt, habe sie das nicht iZm der erwähnten Liste gebracht.

Weitere ärztliche Bestätigungen als die aktenkundigen könnten nicht vorgelegt werden. Auch ein schriftlicher Therapieplan könne nicht vorgelegt werden. Die Bf habe sich zu dieser Zeit in einer psychischen Ausnahmesituation befunden und sei nicht in der Lage gewesen, sich um derartige Bestätigungen o.ä. zu kümmern.

Sie lege noch eine Honorarnote eines Facharztes für Psychiatrie aus dem März 2017 mit einer entsprechenden Diagnose vor. Diese Honorarnote iHv EUR 90,00 sei bis jetzt noch nicht vorgelegt worden, sei aber in den geltend gemachten ärztlichen Kosten als ag Belastung bereits enthalten.

Die an den stationären Aufenthalt anschließenden teilstationären Behandlungen würden das Jahr 2018 betreffen.

Die Bf sei nach dem Spitalsaufenthalt in der psychiatrischen Abteilung auf der Suche nach einer Kurmöglichkeit für psychische Krankheiten gewesen. Das Entlassungsmanagement des Krankenhauses habe sie dabei unterstützt, es sei in absehbarer Zeit jedoch kein Platz in einer öffentlichen Kuranstalt verfügbar gewesen; dem Entlassungsmanagement sei es aber gelungen, der Bf einen Platz im besagten privaten Einrichtung zu verschaffen, welcher in 4 Tagen verfügbar war. Es gäbe darüber jedoch keine schriftlichen Unterlagen, es handle sich ausschließlich um mündliche Vereinbarungen.

Es habe am Einrichtung im Walde einen genauen Stundenplan (Therapieplan), der von Therapeuten und Ärzten vorgeschrieben wurde, gegeben. Auf diesem Stundenplan seien sowohl Einzeltherapien als auch Gruppentherapien und andere Programmpunkte vorgeschrieben gewesen und es habe auch Teilnahmepflicht an den Veranstaltungen gegeben. Stb könne jedoch keinen schriftlichen Therapieplan vorlegen.

Wie lange eine Einzeltherapie, Gruppentherapie, Shiatsu etc. jeweils gedauert hätte, könne sie nicht sagen.

Sie beantrage die Stattgabe der Beschwerde. Schließlich handle es sich um eine ag Belastung mit Abzug eines Selbstbehalts iHv 40%, sodass nur mehr 60% der Aufwendungen steuerlich wirksam werden und sie glaube, dass man die Eigeninitiative zur Gesundung, welche die Bf an den Tag gelegt habe, steuerlich auch berücksichtigen müsse.

Der Vertreter der Amtspartei verwies i.w. auf die bisherige Argumentation des FA.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

Sachverhalt:

Die Bf ist Lehrerin.

Sie war vom 12.10.2017 bis 22.12.2017 im Krankenstand; vom 12.10.2017 bis 25.10.2017 befand sie sich in stationärem Aufenthalt im ABC Spital und anschließend, vom 29.10.2017 bis 10.12.2017 (6 Wochen), nahm die Bf an einer gesundheitlichen Maßnahme in der privaten Einrichtung (gemeinnütziger Verein) „Einrichtung am XY“ in Adresse teil.

Der Tagsatz für den stationären Aufenthalt im "Einrichtung am XY" betrug inklusive Unterkunft und Verpflegung EUR 252,86, insgesamt EUR 10.620,00 (Therapiepauschale Kurzzeittarif). Die Summe wurde von der Bf im Streitjahr bezahlt.

Die Bf machte für diesen Aufenthalt EUR 10.295,11 (Abzug einer Haushaltsersparnis iHv EUR 5,23 x 43 Tage, insgesamt EUR 224,89) als außergewöhnliche Belastung geltend.

Als Diagnose wurde von der Einrichtung "schwere depressive Episode" sowie "Überlastungserkrankung im Sinne von Burn Out" gestellt.

Seitens des Trägers der gesetzlichen Sozialversicherung wurden zum 6-wöchigen Aufenthalt der Bf im „Einrichtung“ keine Zuschüsse geleistet.

Im Rahmen des Therapiekonzeptes der Einrichtung (siehe oben) wurden während des Aufenthalts folgende medizinische bzw. kurmäßigen Behandlungen bzw. Therapieeinheiten (Einzelleistungen) in Anspruch genommen (Preise bei Einzelkonsultation), die von Fachärzten, Psychotherapeuten, Psychologen und Masseuren erbracht wurden (Preise in Euro):

Leistungen/Anzahl/pro Woche	Einzelpreis	Gesamt
2 Fachärztliche Konsultationen	120	240
4 Einzelsitzungen Psychotherapie	100	400
5 Gruppensitzungen Psychotherapie	60	300
2 Heilmassagen	60	120

3 Shiatsu Behandlungen	60	180
4 Einheiten Entspannungsübungen	40	160
	Gesamtpreis	1.380

Ob diese Behandlungen pro Woche oder während des gesamten Aufenthalts erfolgten, kann nicht festgestellt werden.

Im Anschluss an die stationäre Behandlung erfolgte eine teilstationäre Behandlung im Jahr 2018.

Auf das Schreiben des BFG, die von Lehre und Judikatur geforderten Nachweise, nämlich ärztliche Berichte über den Ablauf und Erfolg der Kur sowie einen ärztlichen Therapieplan vorzulegen, wurde lediglich ein nachträglich erstellter ärztlicher Bericht mit der Diagnose sowie über die Behandlungsmethoden und den Erfolg der Kur in allgemeiner Form vorgelegt. Ein ärztlicher Therapieplan konnte nicht vorgelegt werden.

Beweiswürdigung:

Der zeitliche Ablauf, die Kosten des Aufenthalts und deren Bezahlung sind unstrittig, ebenso wie die erstellte Diagnose und die fehlende Zuzahlung durch den Träger der gesetzlichen Sozialversicherung.

Die Inanspruchnahme der dargestellten Einzelleistungen ist durch die vorgelegte Beschreibung des Kurprogramms/Kostenaufschlüsselung erwiesen. Ob es sich um Behandlungen pro Woche oder während des gesamten Aufenthalts handelt, entzieht sich der Kenntnis der steuerlichen Vertretung der Bf und kann nicht festgestellt werden.

Dass ein ärztlicher Therapieplan nicht vorgelegt werden kann, wurde über Nachfrage des Gerichts in der mündlichen Verhandlung noch einmal bestätigt.
Der vorgelegte ärztliche Bericht datiert vom 22.02.2021. Weitere ärztliche Berichte konnten trotz Aufforderung nicht vorgelegt werden. Es ist daher davon auszugehen, dass derartige Berichte nicht erstellt wurden; ansonsten hätte die Bf derartige Atteste erhalten und würden sie auch in der Therapieeinrichtung aufliegen.
Wenn in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG vorgebracht wird, die Bf hätte sich nicht in der Verfassung befunden, sich um derartige Dinge zu kümmern, so ist anzumerken, dass ein ärztlicher Therapieplan und ärztliche Atteste im Regelfall auch ohne Aufforderung durch die Patienten bei derartigen Einrichtungen zu Dokumentations- und Behandlungszwecken von sich aus erstellt werden und daher vorgelegt werden könnten.

Rechtliche Beurteilung:

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

Sie muss außergewöhnlich sein.
Sie muss zwangsläufig erwachsen.
Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung darf weder Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgabe sein. Gemäß § 34 Abs 2 EStG 1988 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 ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs 3 EStG 1988).

Gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit insoweit, als sie einen einkommensabhängigen Selbstbehalt übersteigt.

Alle vorstehenden Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen.

Kurkosten:

Kurkosten sind unter Kosten der Heilbehandlung zu subsumieren und können unter bestimmten Voraussetzungen zu einer ag Belastung führen.

Unter Kosten der Heilbehandlung iSd der oa. Bestimmung versteht man zB Kosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapien, Medikamente sowie damit in Zusammenhang stehende Fahrt- und Transportkosten im tatsächlichen Ausmaß bzw. in Höhe des amtlichen Kilometergeldes bei Verwendung des (familien-)eigenen Kraftfahrzeuges (vgl. Jakom/Baldauf EStG, 2009, § 35 Rz 27).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.02.2001, 98/15/0123, VwGH 31.03.2017, Ra 2015/03/0042) sind bei „Kurreisen“ an den Nachweis der Zwangsläufigkeit wegen der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit und Erhaltung der Arbeitskraft dienenden Erholungsreisen an den Steuerpflichtigen strenge Anforderungen zu stellen.

In seiner ständigen Judikatur entwickelte der VwGH für die Anerkennung von „Kurkosten“ als außergewöhnliche Belastung **folgende Kriterien**:

Die Kurkosten müssen **im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit stehen und aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit nachweislich notwendig sein** (eine andere Behandlung also nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheint) und **grundsätzlich unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht** erfolgen (VwGH 22.02.2001, 98/15/0123, VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116, VwGH 24.09.2008, 2006/15/0120, VwGH 04.09.2014, 2012/15/0136).

Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Als nicht ausreichend erachtet der VwGH für die Berücksichtigung von Kurkosten als außergewöhnliche Belastung, wenn eine Verordnung eines Kuraufenthaltes fehlt, keine Bewilligung der Sozialversicherungsanstalt vorliegt und kein Kostenersatz geleistet wird, und der Hausarzt einen Kuraufenthalt "vorschlägt" (VwGH 22.02.2001, 98/15/0123, VwGH 28.10.2004, 2001/15/0164).

Wesentlich ist, dass der Aufenthalt nicht den Charakter eines Erholungsurlaubes, sondern jenen eines Kuraufenthaltes hat, d.h. mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung (vgl. VwGH 22.02.2001, 98/15/0123, VwGH 25.04.2002, 2000/15/0139, VwGH 24.06.2004, 2001/15/0109, VwGH 22.4.2009, 2007/15/0022).

Von einem kurmäßig geregelten Tagesablauf bzw. von unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgenden Behandlungen kann nur gesprochen werden, wenn ein Kurprogramm absolviert wird, **das jenem von den Kuranstalten der Krankenkassen angebotenen Kurprogrammen entspricht**. In diesen Kuranstalten wird in der Regel auf der Grundlage einer kurärztlichen Untersuchung ein speziell auf die krankheitsmäßigen Bedürfnisse des Patienten abgestimmter **Behandlungsplan** erstellt, der täglich mehrere Therapiestunden vorsieht und dessen Wirksamkeit während des Kuraufenthaltes im Rahmen eines ärztlichen Zwischenberichts überprüft wird. Nach Abschluss der Kur erfolgt eine ärztliche Nachuntersuchung und ein Bericht über den Behandlungserfolg. (z.B. VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116; UFS 06.04.2010, RV/0079-F/09; Jakom/Baldauf EStG, 2018, § 34 Rz 90)

Eine kurmäßig geregelte Tagesgestaltung liegt etwa nicht vor, wenn täglich nur ein bis zwei fünfzehnminütige Behandlungen erfolgen (UFS Feldkirch 11.10.2011, RV/0386-F/10).

Für das Vorliegen der Voraussetzungen ist der Steuerpflichtige nachweispflichtig (VwGH 22.02.2001, 98/15/0123; BFG 03.04.2018, RV/4100086/2015; UFS 27.09.2012, RV/2549-W/11).

Die Voraussetzungen können durch eine vor Antritt der Kur ausgestellte ärztliche Bestätigung, aus der sich im Falle 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. Sind diese Voraussetzungen gegeben, so können – soweit Angemessenheit vorliegt – entsprechende Kurkosten (für Aufenthalt, Fahrtkosten,

Kosten für die medizinische Betreuung) abgezogen werden (VwGH 25.04.2002, 2000/15/0139; VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116; 28.10.2004, 2001/15/0164, VwGH 04.09.2014, 2012/15/0136, vgl. auch Peyerl in Jakom, EStG 2020, 13. Aufl. 2020, § 34, II. ABC der außergewöhnlichen Belastungen vgl. auch das Erkenntnis des BFG vom 12.03.2019, RV/7100384/2017).

Die Bf wurde vom BFG und auch bereits von der Abgabenbehörde auf das Vorliegen dieser Voraussetzungen hingewiesen.

Sie konnte jedoch die erforderlichen Nachweise nicht erbringen, dass das Kurprogramm jenem von den Kuranstalten der Krankenkassen angebotenen Kurprogrammen entspricht. Weder ein ärztlicher Therapieplan noch die entsprechenden ärztlichen Berichte konnten vorgelegt werden. Das Vorbringen, es habe einen genauen ärztlichen Stundenplan (Therapieplan) mit vorgeschriebenen Behandlungen unter Teilnahmepflicht gegeben, verblieb auf der Behauptungsebene. Der nachträglich erstellte ärztliche Befund ist im Lichte der dargestellten Judikatur des VwGH nicht ausreichend, soll doch nicht nur ein ärztlicher Therapieplan zu Beginn der Kur, sondern auch ein ärztlicher Zwischenbericht und ein ärztlicher Abschlussbericht erstellt werden.

Es wird nicht in Abrede gestellt, dass die Bf psychisch erkrankt war und der Aufenthalt in der Therapieeinrichtung eine (auch) gesundheitliche Maßnahme darstellte.

Der Aufenthalt war jedoch nicht zwangsläufig iS obiger Judikatur, da die erforderliche Abgrenzung eines anzuerkennenden Kuraufenthalts von einer ebenfalls der Gesundheit dienenden nicht abzugsfähigen Erholungsreise nicht erfolgte, wobei noch einmal auf die diesbezügliche Nachweispflicht des/der Stpfl. hingewiesen wird.
Auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung des FA wird verwiesen.

Wenn die Bf in der Beschwerde auf das Erkenntnis des VwGH vom 31.03.2017, Ra 2015/13/0042, verweist, ist festzuhalten, dass dieses Erkenntnis den Aufenthalt eines querschnittsgelähmten Patienten in einem Krankenhaus in Kroatien betrifft. Der VwGH wies darauf hin, dass die belangte Behörde die (wegen der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit und Erhaltung der Arbeitskraft dienenden Erholungsreisen) strenge Judikatur zu Kuraufenthalten im zu beurteilenden Fall angewendet hat. Es handelte sich aber um eine spezialisierte Klinik (Krankenhaus) für die Rehabilitation Schwerversehrter, sodass die Judikatur zu Kuraufenthalten (welche eben nicht zu Aufenthalten in Krankenanstalten) ergangen war, auf diesen Fall nicht übertragen werden konnte und verfehlt war.
Die strenge Judikatur in Bezug auf Kuraufenthalte wurde aber vom VwGH einmal mehr bestätigt, sodass die Ausführungen der Bf ins Leere gehen, da es sich beim Einrichtung am XY" nicht um ein spezialisiertes Krankenhaus, sondern um eine private Einrichtung mit integriertem Hotel inklusive Vollpension handelt, die laut Therapiekonzept eine "ganzheitliche Therapie für

Menschen mit psychosomatischen Problemen" anbietet, wobei u.a. auf die "naturbelassene Umgebung" und die "Behandlung in gemütlicher Hotelatmosphäre" hingewiesen wird. Daher ist im ggstdl. Fall ein Vergleich mit Aufenthalten in Kuranstalten (der Krankenkassen) sachgerecht und geboten, während ein Vergleich mit Aufenthalten in Krankenanstalten verfehlt wäre.

Zusammengefasst ist daher auszuführen, dass die von der Bf vorgelegten Unterlagen im Zusammenhalt mit ihrem Vorbringen nicht erkennen lassen, dass die an die Anerkennung der Abzugsfähigkeit von Kurkosten als außergewöhnliche Belastung anzulegenden strengen Kriterien im oben angeführten Sinn erfüllt wurden, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich auf solche, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden bzw. handelt es sich um Fragen auf der Sachverhaltsebene. Die Revision ist somit nicht zulässig.

Wien, am 25. Mai 2021