

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 5.6.2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***2*** vom 4.5.2020 betreffend Einkommensteuer 2014 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem dem Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

In der am 30.12.2019 eingereichten **Erklärung zur ArbeitnehmerInnenveranlagung 2014** wurden unter anderem 2.170,99 € als Kosten für Heilbehandlungen geltend gemacht. Darunter 1.100,00 € für 22 Einheiten Gesprächstherapie bei DDr. ***3*** als Kurarzt des Medizinischen Zentrums ***4***.

Mit **Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2014 vom 4.5.2020** wurden nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 1.070,99 € anerkannt.

Begründet wurde dies wie folgt:

Nicht jeder gesundheitliche Nachteil führe dazu, höhere Aufwendungen als solche, die von der gesetzlichen Krankenversicherung gedeckt seien, beim Steuerpflichtigen als zwangsläufig erwachsen anzusehen. Es müsse sich vielmehr um erhebliche gesundheitliche Nachteile handeln, deren Eintritt ohne die teurere Behandlung zu erwarten sein würde.

Die beantragten Wahlarztkosten DDr. ***3*** hätten daher nicht berücksichtigt werden können.

Mit **Schreiben vom 5.6.2020** wurde gegen diesen Bescheid **Beschwerde** eingereicht und unter anderem wie folgt begründet:

Ihr Kuraufenthalt in ***4*** sei aufgrund ihrer dauerhaften gesundheitlichen Probleme dringend notwendig gewesen. Sie sei psychisch schwer belastet. Panikattacken mit Lebensangstzuständen würden sie seit Jahren begleiten.

Über Jahre hinweg wäre sie deswegen in Psychotherapie gewesen und in medikamentöser Behandlung.

Ihr sei es in ***4*** trotz Medikamenten psychisch sehr schlecht gegangen und sie wäre kurz davor gewesen, wieder Panikattacken zu bekommen. Auf Vorschlag des Kurarztes hätte sie die dringend notwendige Gesprächstherapie gemacht. Es sei ihr nicht vorher mitgeteilt worden, dass die Gesprächstherapien privat seien. Aber sie wären dringend notwendig gewesen und es würde auch keine alternative Möglichkeit infolge des stationären Kuraufenthaltes gegeben haben. Die Gesprächstherapien wären für sie in dieser Situation lebensnotwendig gewesen. Für die Beschwerdeführerin würde es ohne diese rasche Therapie zu weitreichenden langwierigen gesundheitlichen Folgen gekommen sein.

Beigelegt wurde eine **Bestätigung des DDr. ***3*** vom 18.5.2020**, wonach die Beschwerdeführerin von ihm im März 2014 wegen akuter psychischer Belastungszustände im Kurzentrum ***4*** im Rahmen seiner Kurarztstätigkeit ärztlich betreut worden wäre.

Ohne diese Gesprächstherapie würde der Therapiefortschritt im Rahmen des Kuraufenthaltes aufgrund der schweren psychischen Belastungssituation erheblich eingeschränkt worden sein.

Des weiteren wurde beigelegt eine **Bestätigung des Allgemeinmediziners Dr. ***5*** vom 9.5.2018**, wonach die Beschwerdeführerin wegen ihrer andauernden Beschwerden einen unaufschiebbaren Kuraufenthalt im Jahr 2014 in ***4*** verbracht hätte. Leider sei es aufgrund eines dramatischen Todesfalles in der Familie im Februar 2014 zusätzlich zu einer schweren psychischen Belastung für sie gekommen und die vom Kurarzt verordnete sofortige Gesprächstherapie sei medizinisch unbedingt notwendig gewesen, ansonsten würden anhaltende Panikattacken die Folge gewesen sein.

Zudem wurde vorgelegt eine **Bestätigung der Gebietskrankenkasse vom 26.3.2019**, wonach für die Rechnung über die Gesprächstherapie von DDr. ***3*** im Rahmen des Kuraufenthaltes der Beschwerdeführerin in ***4*** keine Kostenrückerstattung erhalten worden wäre.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 16.6.2020** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und wie folgt begründet:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 seien bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung müsse dabei außergewöhnlich sein (Abs. 2), zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich

beeinträchtigen (Abs. 4), wobei sie nicht bereits Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben sein dürften.

Außergewöhnlich sei die Belastung gemäß § 34 EStG 1988 dann, soweit sie höher sei als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwachse. Zwangsläufig erwachse die Belastung dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 dann, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen könne.

Mit der Frage, ob bei pflichtversicherten Steuerpflichtigen und deren mitversicherten Angehörigen höhere Aufwendungen als jene, die von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen würden, dem Steuerpflichtigen noch zwangsläufig erwachsen würden, würden sich die beiden grundsätzlichen höchstgerichtlichen Erkenntnisse VwGH 4.3.1985, 85/14/0149, und 13.5.1986, 85/14/0181, befassen. Der VwGH hätte diese Frage bejaht, sofern solche Aufwendungen z.B. für Zahnbehandlungen, die Pflege in der Sonderklasse allgemein öffentlicher Krankenanstalten, die Behandlung in Privatkrankenhäusern oder durch Ärzte ohne Kassenvertrag aus triftigen medizinischen Gründen geboten sein würde.

Bloße Wünsche und Vorstellungen des Betroffenen über eine bestimmte medizinische Behandlung sowie allgemein gehaltene Befürchtungen bezüglich der vom Träger finanzierten medizinischen Betreuung würden keine triftigen medizinischen Gründe für die Aufwendungen darstellen, welche die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen würden.

Die triftigen medizinischen Gründe müssten in feststehenden oder sich konkret abzeichnenden gesundheitlichen Nachteilen bestehen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden (VwGH 13.5.1986, 85/14/0181). Die Beweislast hierfür treffe stets den Steuerpflichtigen.

Wende man nun diese von Rechtsprechung und Lehre herausgearbeiteten Grundsätze auf den gegenständlichen Fall an, so folge daraus, dass der Beschwerdeführerin der Nachweis des Vorliegens von triftigen medizinischen Gründen nicht gelungen sei.

Anders ausgedrückt führe nicht jeder gesundheitliche Nachteil dazu, höhere Aufwendungen als solche, die von der gesetzlichen Krankenversicherung gedeckt seien, beim Steuerpflichtigen als zwangsläufig erwachsen anzusehen. Es müsse sich vielmehr um erhebliche gesundheitliche Nachteile handeln, die ohne teurere Behandlung zu erwarten sein würden. Den Beweis, dass solche triftigen medizinischen Gründe im gegenständlichen Fall ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eingetreten sein würden, hätte die Beschwerdeführerin nicht erbracht, weshalb die von ihr geltend gemachten Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig seien.

Mit **Schreiben vom 7.7.2020** wurde der **Antrag auf Vorlage der Beschwerde** zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht gestellt und folgendermaßen begründet:

Laut Lohnsteuerrichtlinien komme es darauf an, ob die Maßnahme tauglich sei, die Krankheit oder Behinderung zu lindern. Dies zu beurteilen, obliege einem Mediziner. Insofern sei es

somit richtig, hinsichtlich der medizinischen Erforderlichkeit auf eine ärztliche Verordnung abzustellen. In ihrem Fall liege eine solche vor: DDr. ***3*** hätte durch seine Verordnungen bestätigt, dass die in Rede stehenden Therapien förderlich für ihre Gesundheit gewesen seien. Sie sei wegen ihrer akuten psychischen Belastungszustände im Kurzentrum ***4*** ärztlich von DDr. ***3*** betreut worden. Laut dem fachkundlichen Arzt würde ein Therapiefortschritt im Rahmen des Kuraufenthaltes aufgrund der schweren psychischen Belastungssituation erheblich eingeschränkt worden sein.

Dass eine solche Verordnung ein Datum aufweisen müsse, sei den Lohnsteuerrichtlinien hingegen nicht zu entnehmen. Es würde daher angebracht sein, die Therapiekosten für diese anzuerkennen und nicht aus lediglich formalen Gründen abzuweisen.

Die Gesprächstherapien würden aus triftigen Gründen medizinisch geboten sein. Es würde nicht ihr Wunsch gewesen sein, eine Gesprächstherapie zu machen, vielmehr sei der Vorschlag seitens des fachkundigen Personals an sie herangetragen worden. Die triftigen medizinischen Gründe würden aus feststehenden, sich konkret abzeichnenden, ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen bestehen. Deswegen hätte DDr. ***3*** sie als notwendig betitelt.

Sinn der Forderung nach einer Notwendigkeit von Krankheitskosten sei es, diese Kosten von Kosten für die Lebensführung abzugrenzen. Dabei sei eine typisierende Betrachtung anzustellen. Dann natürlich seien auch Krankheitskosten insofern freiwillig, als sie durch die Entscheidung des Erkrankten erfolgen würden und aufgrund dessen Entscheidung auch unterbleiben könnten. Es gehe vielmehr darum, ob eine Behandlung und die dadurch entstehenden Kosten aus Sicht der Allgemeinheit als notwendig erscheine (BFG 6.5.2016, RV/1100626/2014).

Für die Anerkennung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung würde erforderlich sein, dass nachweislich eine Krankheit vorliege, die Behandlung in direktem Zusammenhang mit dieser Krankheit stehe und eine taugliche Maßnahme zur Linderung oder Heilung der Krankheit darstelle. Die Aufwendungen würden aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig erwachsen (VwGH 21.9.1956, 0349/56). Unter Krankheit sei eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordere. Es stehe außer Zweifel, dass bei ihr eine Krankheit vorliege (Grad der Behinderung 70%). Liege eine Krankheit vor, so seien jene Kosten abzugsfähig, die der Heilung, Besserung oder dem Erträglichmachen einer Krankheit dienen würden, also neben den Arzt- und Krankenhaushonoraren u.a. die Aufwendungen für Heilbehandlungen (auch Psychotherapie), soweit sie der Steuerpflichtige selbst zu tragen habe (VwGH 13.5.1975, 1532/73).

Als Kosten der Heilbehandlung würden Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten und Kosten für Medikamente gehören, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen würden (BFG 20.3.2014, RV/5100682/2013).

Ein solcher Nachweis könne durch eine ärztliche Bestätigung erbracht werden, eine Beschränkung auf eine „ärztliche Verordnung der Behandlung im Rahmen eines ärztlichen Behandlungsplanes“ oder die (teilweise) Übernahme der Kosten durch die Sozialversicherung erscheine in dieser pauschalen Form aber als zu eng. Entscheidend könne vielmehr nur sein, ob

eine Behandlung medizinisch indiziert sei und die damit verbundenen Kosten sich von Kosten der privaten Lebensführung abgrenzen würden. Ob eine solche medizinische Indikation vorliege, sei immer im Einzelfall zu untersuchen (BFG 6.5.2016, RV/1100626/2014).

Die Beschwerdeführerin wäre in Psychotherapie und in medikamentöser Behandlung gewesen aufgrund ihrer Panikattacken mit Lebensangstzuständen, mit welchen Herzrasen, Angstschweiß und Atemnot einhergehen würden. Da sie sich in einem stationären Kuraufenthalt befunden hätte, hätte sie keine Chance auf eine andere bzw. günstigere Therapie gehabt. Würde sie diese nicht zwangsweise in Anspruch genommen haben, würde der Therapiefortschritt aufgrund der schweren psychischen Belastungssituation nicht nur eingeschränkt, sondern erheblich eingeschränkt worden sein.

Die medizinische Indikation sei zudem von einem Arzt der Allgemeinmedizin bestätigt worden. Dass die Bestätigung erst im Nachhinein vorgelegt worden wäre, ändere nichts daran, dass die vom Arzt verordnete Gesprächstherapie aus medizinischer Sicht befürwortet worden wäre (BFG 6.5.2016, RV/1100626/2014).

Daher sei die medizinische Indikation der durchgeführten Therapie bzw. der verordneten Medikamente erwiesen und seien die dafür aufgewandten Kosten als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen. Liege eine medizinische Indikation von Medikamenten vor, sei es nicht mehr Aufgabe des Gerichtes, über die Wirksamkeit, Wirkungslosigkeit oder Schädlichkeit der verordneten Produkte zu befinden (BFG 11.12.2006, RV/0427-G/06).

Beigelegt wurde ein **Auszug eines Sachverständigengutachtens**, wonach der Gesamtgrad der Behinderung in Höhe von 70% auch eine depressive Anpassungsstörung beinhalten würde.

Zudem wurde beigelegt ein **ärztlicher Entlassungsbericht des Medizinischen Zentrums**

*****4*** vom 9.4.2014**, der auszugsweise wie folgt lautet:

„Anfangsuntersuchung:

.....

Zusätzlich gibt die Patientin psychische Probleme aufgrund einer schwer belastenden Situation, dem wochenlangen Todeskampf ihrer Taufpatin und Ziehmutter, kurz vor Kurbeginn in der Palliativstation an. Sie hat Angst vor wiederkehrenden Panikattacken, die bei der Pflege ihres jahrelang schwerkranken Vaters sechs Jahre zuvor schon aufgetreten sind.

.....

Frühere Erkrankungen und Operationen:

.....

PTBS (Angstzustände)

.....

Die Verfassung der Patientin wegen akuter psychischer Belastung durch den Todesfall der Taufpatin und Ziehmutter genau an ihrem Geburtstag im Vormonat ist schlecht.

.....

Diagnosen:

.....

PTBS, akute Angstzustände

Zwischenuntersuchung:

*26.3.2014: Bislang besserer Verlauf als angenommen, durch zusätzliche Gesprächstherapien, um die aktuelle psychische Belastungssituation in den Griff zu bekommen. Eine Anpassung bzw. Ergänzung der Therapien durch psychologische Unterstützung war erforderlich, um einige der gesetzten Ziele des Kuraufenthaltes überhaupt zu erreichen. Diese wurden auch durchgeführt. Ansonsten half die dringend notwendige psychologische Unterstützung durch DDr. ***3*** im Hause, um den Kurerfolg überhaupt zu gewährleisten und die Panikattacken sowie Angstzustände mit Herzrasen zu reduzieren. Am Beginn stand deshalb sogar der Abbruch der Kur im Raum, was aber schwerwiegende gesundheitliche Nachteile für die Patientin in Zukunft bedeutet hätte.*

Abschlussuntersuchung:

7.4.2014:

.....

Auch die psychische Verfassung war sichtlich durch die Gesprächstherapien besser.

Therapien:

.....

10 x Gesprächstherapie

Diagnostik:

Die Durchführung einer speziellen Diagnostik, Gesprächstherapien, ist während des Aufenthaltes unbedingt erforderlich gewesen, da ansonsten der Therapiefortschritt nicht gewährleistet gewesen wäre. Dies hätte den Abbruch der Kur mit schwerwiegenden Nachteilen wie Schmerzen und weiteren Panikattacken, Herzrasen und Atemnot für die Patientin bedeutet:

Empfehlungen:

Weiterführende Gesprächstherapien,

.....“

Vorliegend ist auch eine **Rechnung des Medizinischen Zentrums ***4*** vom 4.4.2014**, wonach ein Betrag von 1.100,00 € für Therapie DDr. ***3*** bezahlt worden wäre.

Zudem eine **Bestätigung des Medizinischen Zentrums ***4*** betreffend Kurarztordination DDr. ***3*** vom 24.3.2014**, wonach für die Beschwerdeführerin 22 Einheiten zu 50,00 € (Summe 1.100,00 €) gebucht worden wären.

Die Diagnose ist unleserlich, als Therapien werden manuelle Therapie, neurale Therapie, psychosomatische – psychosoziale Gesprächstherapie sowie sportmedizinische Untersuchung angeführt.

Weiters liegt vor eine **Bestätigung des Allgemeinmediziners Dr. ***5*** vom 9.5.2017** wie folgt:

Es werde bestätigt, dass der Kuraufenthalt der Beschwerdeführerin sowie die dringend notwendige zusätzliche Therapie dort bei DDr. ***3*** sowie sämtliche Rezepte und Heilbehelfe für das Jahr 2014 laut Bestätigung der GKK vom 14.3.2017 in direktem

Zusammenhang mit der Behinderung der Beschwerdeführerin stehen würden und medizinisch notwendig gewesen wären.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 5.11.2020** wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, folgende Fragen zu beantworten:

Mit dem Vorlageantrag sei erstmals der ärztliche Entlassungsbericht Medizinisches Zentrum ***4*** vom 9.4.2014 vorgelegt worden, in welchem die Anfangs-, Zwischen- und Abschlussuntersuchung der Kuraufenthaltes dargestellt worden wäre. Unter dem Punkt „Therapien“ seien unter anderem auch „10 x Gesprächstherapie“ angeführt.

Es werde um schriftliche Stellungnahme ersucht, ob diese im Entlassungsbericht angeführten zehn Gesprächstherapien neben den strittigen 22 Gesprächstherapien bei DDr. ***3*** (und somit insgesamt 32 Gesprächstherapien) im Rahmen des Kuraufenthaltes absolviert worden wären.

Sofern die 22 Gesprächstherapien zusätzlich zu den zehn Gesprächstherapien durchgeführt worden wären, werde darum gebeten, bekannt zu geben, bei welchem Arzt diese zehn Gesprächstherapien in Anspruch genommen worden wären und aus welchen Gründen die 22 zusätzlichen Gesprächstherapien bei DDr. ***3*** durchgeführt worden wären.

Wie sei die Anmeldung zu den 22 Gesprächstherapien erfolgt?

Seien die 22 Gesprächstherapien neben dem vorgesehenen Kursprogramm gebucht worden?

Wären die 22 Gesprächstherapien im Behandlungsplan bei Kurbeginn bereits inkludiert gewesen bzw. seien diese später in den Behandlungsplan integriert worden?

Mit **E-Mail vom 17.11.2020** wurde unter anderem wie folgt geantwortet:

Die Information zur Gesprächstherapie wäre für sie vom zuständigen Kurarzt Dr. ***6*** erfolgt, gleich bei der ersten Untersuchung und dem Arztgespräch, da es ihr beim Kurantritt gesundheitlich und psychisch sehr schlecht gegangen sei. Er hätte ihr die Telefonnummer von DDr. ***3*** gegeben, der im Hause sei, und sie solle sich die Termine direkt mit ihm ausmachen.

Sie hätte insgesamt 22 Gesprächstherapien nur bei DDr. ***3*** gehabt im Rahmen ihres dreiwöchigen Kuraufenthaltes in ***4***. DDr. ***3*** wäre in dieser Zeit als Kurarzt dort tätig und für psychotherapeutische Gesprächstherapien zuständig gewesen.

Die Anmeldung für die Termine sei immer in der Therapiestunde wochenweise gemäß ihrem Therapieplan und den freien Terminen von DDr. ***3*** gemacht worden.

Sie könne sich die 10 Gesprächstherapien laut Entlassungsbericht von ***4*** nur so erklären, dass diese von Beginn angenommene Anzahl nicht mehr auf die tatsächliche Anzahl der Gesprächstherapien korrigiert worden wäre.

Mit **Vorlagebericht vom 20.1.2021** wurde die gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und unter anderem wie folgt ausgeführt:
Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin hätte am 30.12.2019 die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahre 2014

beim Finanzamt eingereicht.

Unter anderem seien zusätzliche Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastung in Höhe von 2.170,99 € geltend gemacht worden.

Vom Finanzamt seien im Rahmen der Veranlagung die außergewöhnlichen Belastungen auf 1.070,99 € gekürzt worden (Kürzung um 1.100,00 €). Betreffend diese strittigen Wahlarztkosten sei die Nichtanerkennung mit der fehlenden Zwangsläufigkeit begründet worden.

Als Begründung zur Beschwerde sei von der Beschwerdeführerin ausgeführt worden, dass die Gesprächstherapie bei DDr. ***3*** auf Vorschlag des Kurarztes aufgrund des schlechten psychischen Gesundheitszustandes durchgeführt worden wäre. Die Beschwerdeführerin wäre kurz davor gewesen, Panikattacken zu bekommen.

Die abweisende Beschwerdevorentscheidung sei mit der fehlenden Zwangsläufigkeit der Wahlarztkosten begründet worden. Seitens der Beschwerdeführerin seien keine triftigen medizinischen Gründe und keine konkret sich abzeichnenden, ernsthaften gesundheitlichen Nachteile, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eingetreten sein würden, vorgebracht worden.

Im Zuge des Vorlageantrages vom 7.7.2020 seien erstmalig Unterlagen zum Kuraufenthalt vorgelegt worden.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 11.5.2020 hätte das Finanzamt versucht, die tatsächliche Anzahl der Gesprächstherapien aufzuklären, da im Entlassungsbericht lediglich zehn Gesprächstherapien medizinisch indiziert worden wären, in der vorgelegten Rechnung jedoch 22 absolvierte Gesprächstherapien aufscheinen würden.

Der Gesamtgrad der Behinderung von 70% würde laut Gutachten unter anderem auf eine depressive Anpassungsstörung zurückzuführen sein.

Die Beschwerdeführerin hätte von 18.3.2014 bis 8.4.2014 einen Kuraufenthalt im Medizinischen Zentrum ***4*** verbracht. Bereits im Zuge der Anfangsuntersuchung hätte die Beschwerdeführerin angegeben, Angst vor wiederkehrenden Panikattacken zu haben. Im Rahmen dieses Kuraufenthaltes sei auf Vorschlag des Kuraufenthaltes auch eine Gesprächstherapie durchgeführt worden. Die Kosten für 22 Sitzungen in der Höhe von 1.100,00 € (Bestätigung der Kurarztordination DDr. ***3*** vom 24.3.2014; Rechnung Medizinisches Zentrum ***4*** vom 4.4.2014) wären von der Beschwerdeführerin selbst zu tragen gewesen. Ein Kostenersatz wäre nicht möglich gewesen.

Durch den Hausarzt Dr. ***5*** sei mit Bestätigung für das Jahr 2014 vom 9.5.2017 dargelegt worden, dass unter anderem die Gesprächstherapie in Verbindung mit der Behinderung gestanden und medizinisch notwendig gewesen wären, da ansonsten anhaltende Panikattacken die Folge gewesen sein würden.

Auch der damals behandelnde Arzt DDr. ***3*** hätte am 17.5.2020 (somit mehr als sechs Jahre nach der durchgeführten Therapie) eine Bestätigung ausgestellt, wonach der Therapiefortschritt im Rahmen des Kuraufenthaltes aufgrund der schweren psychischen Belastungssituation ohne die durchgeführte Gesprächstherapie erheblich eingeschränkt

worden wäre.

Dies gehe auch aus dem ärztlichen Entlassungsbericht vom 9.4.2014 hervor. Darin sei 10x Gesprächstherapie als Teil des Kuraufenthaltes angeführt worden.

Stellungnahme:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 seien bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung müsse dabei außergewöhnlich sein (Abs. 2), zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4), wobei sie nicht bereits Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben sein dürften.

Zwangsläufig erwachse die Belastung dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 dann, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen könne. Solche tatsächlichen Gründe, die die Zwangsläufigkeit der Belastung zu begründen vermögen würden, könnten insbesondere in der Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen gelegen sein.

Die Zwangsläufigkeit des Aufwands sei stets nach den Umständen des Einzelfalles zu prüfen (VwGH 21.11.2013, 2010/15/0130). Bloße Wünsche, Befürchtungen oder Standesrücksichten der Betroffenen würden ausreichen, um die Zwangsläufigkeit zu rechtfertigen. Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten würden nur Aufwendungen für solche Maßnahmen zählen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig seien (VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136; 22.12.2004, 2001/15/0116). Auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen würden, könnten dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sein würden (VwGH 11.2.2016, 2013/13/0064).

Zwangsläufigkeit bei Krankheitskosten, die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen würden, sei nur dann gegeben, wenn sie aus triftigen medizinischen Gründen erfolgen würden. Bloße Wünsche und Vorstellungen des Betroffenen über eine bestimmte medizinische Behandlung sowie allgemein gehaltene Befürchtungen bezüglich der vom Träger finanzierten medizinischen Betreuung würden keine triftigen medizinischen Gründe für die Aufwendungen darstellen.

Die triftigen medizinischen Gründe müssten in feststehenden oder sich konkret abzeichnenden gesundheitlichen Nachteilen bestehen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden (VwGH 13.5.1986, 85/14/0181).

Unter Krankheit sei eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordere. Liege eine Krankheit vor, so seien jene Kosten abzugsfähig, die der Heilung, Besserung oder dem Erträglichmachen einer Krankheit dienen würden. Absetzbar seien vor allem Arzt- und Krankhaushonorare, Aufwendungen für Medikamente einschließlich medizinisch verordnete homöopathische Präparate und Aufwendungen für Heilbehelfe (Doralt EStG¹¹, § 34 Tz 78).

Der Nachweis für das Vorliegen der medizinischen Notwendigkeit könne durch ärztliche

Bestätigung erbracht werden. Für Heilbehandlungen im engeren Sinn werde von der herrschenden Lehre und Rechtsprechung die Bestätigung eines Arztes als ausreichend angesehen.

Die Beweislast für die Zwangsläufigkeit treffe stets den Steuerpflichtigen, die beizubringenden ärztlichen Gutachten würden der freien Beweiswürdigung unterliegen.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens seien lediglich Bestätigungen dem Finanzamt vorgelegt worden, die erst Jahre nach der tatsächlichen Behandlung ausgestellt worden wären und zudem seien keine konkreten gesundheitlichen Nachteile, die ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eingetreten sein würden, vorgebracht worden. Erst mit dem Vorlagebericht sei auch der ärztliche Entlassungsbericht des Medizinischen Zentrums ***4*** vorgelegt worden, welcher eine medizinische Indikation von zehn Gesprächstherapien bereits anlässlich der Anfangs- und Abschlussuntersuchung erkennen lasse und zudem für den Fall der nicht durchgeführten Gesprächstherapien schwerwiegende gesundheitliche Nachteile wie Schmerzen und weitere Panikattacken, Herzrasen mit Atemnot, anführe.

Für die Abgabenbehörde ergebe sich in freier Beweiswürdigung, dass die Kosten für die Gesprächstherapie in Verbindung mit der Behinderung stehen würden, da die Behinderung unter anderem auch eine depressive Anpassungsstörung begründen würde.

Aufgrund der vorgelegten Unterlagen und der sich daraus ergebenden medizinischen Indikation sowie ärztlich bestätigten medizinischen Nachteilen (Abbruch der Reha) im Falle der Nichtbehandlung bestehe seitens des Finanzamtes keine Bedenken, die aliquoten Kosten für die nachweislich medizinisch indizierten zehn Gesprächstherapien (somit aliquote Berechnung 500,00 €) als zusätzliche Kosten zur Behinderung anzuerkennen.

Mit **Auskunftersuchen vom 23.3.2021** wurden folgende Fragen an das Medizinische Zentrum ***4*** gerichtet:

„1.

Aus dem vorliegenden ärztlichen Entlassungsbericht vom 9.4.2014 geht hervor, dass von der Patientin 10x Gesprächstherapie in Anspruch genommen worden ist.

*Mit Rechnung Nr. 1403369 vom 4.4.2014 wurden Frau ***Bf1*** 1.100,00 € Therapiekosten DDr. ***3*** verrechnet.*

Mit Bestätigung vom 24.3.2014 wurden unter dem Titel „Kurarztordination“ 22 Einheiten zu je 50,00 € bestätigt. Es würde sich hier um manuelle Therapie, neurale Therapie, psychosomatische-psychosoziale Gesprächstherapie sowie sportmedizinische Untersuchungen handeln.

2.

Ordnen Sie die 22 Einheiten den angeführten Therapien zu. Geben Sie an, wie viele Einheiten auf die jeweiligen Leistungskategorien aufgrund welcher Diagnose entfallen.

Es wird davon ausgegangen, dass lediglich 10 Einheiten (zu somit 500,00 €) für Gesprächstherapie verrechnet worden sind.

Nehmen Sie dazu Stellung!“

Mit **Schreiben vom 6.4.2021** wurde wie folgt geantwortet:

Im Entlassungsbericht des Medizinischen Zentrums vom 9.4.2014 finde sich keine Dokumentation von 10 Gesprächstherapien.

Die Rechnung mit der Nummer 1403369 vom 4.4.2014 weise einen Gesamtbetrag von 366,28 € auf, dieser ergebe sich aus dem geleisteten Selbstbehalt in Höhe von 266,28 € (Selbstbehalt für den Aufenthalt) sowie aus dem Betrag von 100,00 € (in der Rechnung ausgewiesen als Therapie DDr. ***3***).

Die Bestätigung vom 24.3.2014 mit dem Titel „Kurarztordination“ weise 2 Einheiten auf („Anzahl: 2“) zu 50,00 €, handschriftlich daneben stehe „Gesamtsumme 100,00 €“).

Beigelegt wurde ein Entlassungsbericht des Medizinischen Zentrums ***4*** vom 9.4.2014, in dem weder Gesprächstherapien aufscheinen würden, noch auf den psychischen Zustand der Beschwerdeführerin eingegangen würde. Im Gegenteil werde explizit darauf verwiesen, dass die Durchführung einer speziellen Diagnostik während des Aufenthaltes nicht erforderlich gewesen sein würde.

Zudem eine Rechnung vom 4.4.2104, auf der 100,00 € für Therapie DDr. ***3*** aufscheinen. Weiters eine Bestätigung vom 24.3.2014 mit dem Titel „Kurarztordination“, wonach 2 Einheiten zu 50,00 € für manuelle Therapie, neurale Therapie und psychosomatische - psychosoziale Gesprächstherapie bei DDr. ***3*** gebucht worden wären.

Mit **Auskunftersuchen vom 12.4.2021** wurden folgende Fragen an DDr. ***3*** gerichtet und beide vorliegenden Entlassungsberichte, beide divergierenden Rechnungen des Medizinischen Zentrums, beide unterschiedlichen Kurarztverordnungen sowie das oben angeführte Auskunftersuchen samt Antwort übermittelt:

„1.

Im Hinblick auf die Beweismittel laut Beschwerdeführerin:

*Aus dem ärztlichen Entlassungsbericht des medizinischen Zentrums ***4*** vom 9.4.2014 geht hervor, dass von der Patientin 10x Gesprächstherapie in Anspruch genommen worden ist.*

*Mit Rechnung Nr. 1403369 vom 4.4.2014 wurden Frau ***Bf1*** 1.100,00 € Therapiekosten DDr. ***3*** verrechnet.*

Mit Bestätigung vom 24.3.2014 wurden unter dem Titel „Kurarztordination“ 22 Einheiten zu je 50,00 € bestätigt. Es würde sich hier um manuelle Therapie, neurale Therapie, psychosomatische-psychosoziale Gesprächstherapie sowie sportmedizinische Untersuchungen handeln.

2.

*Laut den durch das medizinische Zentrum ***4*** am 6.4.2021 übermittelten Beweismitteln wurden im Entlassungsbericht keine Gesprächstherapien angeführt, wurden von der Beschwerdeführerin lediglich 100,00 € für „Therapie Dr. ***3***“ bezahlt und weist die Bestätigung über „Kurarztordination“ zwei Einheiten zu je 50,00 € auf, wobei diese auf manuelle Therapie, neurale Therapie sowie psychosomatische - psychosoziale Gesprächstherapie entfallen.*

3.

Welche Leistungen (welche Therapie aufgrund welcher Diagnose, wie viele Einheiten, zu welchem Preis) wurden von Ihnen erbracht?

4.

In welcher Form wurden die Einheiten abgerechnet – über das medizinische Zentrum oder als Privatarzt/über eine Ordination?

5.

Wie erklären Sie sich die Abweichungen in den Schriftstücken? Aus welchem Grund wurde der Entlassungsbericht für die Beschwerdeführerin in anderer Form ausgestellt?“

Mit **E-Mail vom 25.4.2021** wurde wie folgt geantwortet:

Zu Punkt 3:

Er sei seit 7 Jahren nicht mehr im Kurzentrum tätig. Er könne sich weder an die Patientin, noch an die an diese erbrachten Leistungen erinnern. Er könne sich nur auf die in den Beilagen vorgezeigten Leistungen berufen. Diese seien, wie dies durch die Zeichnung mit dem Kurzentrumsstempel hervorgehe, in unselbständiger Tätigkeit erbracht worden.

Zu Punkt 4:

Er sei nur angestellter Arzt im Kurzentrum gewesen. Die Abrechnung sei über das Kurzentrum erfolgt.

Zu Punkt 5:

Das sei eine Frage der administrativen Organisation des Kurzentrums, die er nicht beantworten könne.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 3.5.2021** wurden die obigen Ermittlungsergebnisse übersendet und folgende Fragen an die Beschwerdeführerin gerichtet:

„1.

Im Rahmen des Parteiengehörs werden die beiliegenden Ermittlungsergebnisse übersendet. Nehmen Sie dazu ausführlich Stellung!

2.

Wie erklären Sie sich die Existenz von zwei divergierenden Entlassungsberichten, von zwei divergierenden Rechnungen und von zwei divergierenden Kurarztordinationsbestätigungen?

3.

*Die im vorgelegten Schreiben des Dr. ***5*** vom 9.5.2017 erwähnte Bestätigung der GKK vom 14.3.2017 ist einzureichen.*

Sämtlicher Schriftverkehr mit der GKK die gegenständlichen Aufwendungen betreffend ist einzureichen.

4.

Aktenkundig ist eine handschriftliche Zusammenfassung der Ausgaben für Heilbehandlung, Heilmittel und Medikamente für das Jahr 2014 (in Summe 2.170,99 €).

Von Ihnen wurde betreffend Therapiekosten vermerkt, dass ein Kostenersatz nicht möglich gewesen wäre, da 50,00 € bereits ein Sondertarif mit der GKK gewesen sein würden.

Wie ist diese Anmerkung zu verstehen? Welche Auskünfte haben Sie diesbezüglich von wem in welcher Form erhalten? Unterlagen darüber sind einzureichen.

5.

*Laut Aktenlage konnte weder das Medizinische Zentrum ***4***, noch DDr. ***3*** die gegenständlichen Aufwendungen für Gesprächstherapien bestätigen.“*

Mit **Auskunftsersuchen vom 3.5.2021** wurde die Bestätigung vom 18.5.2020 an DDr. ***3*** übersendet und folgende Fragen gestellt:

„1.

Übermittelt wird eine Bestätigung vom 18.5.2020.

Wurde diese von Ihnen ausgestellt?

2.

Bezugnehmend auf Ihre E-Mail vom 25.4.2021, wonach keine Erinnerung an die Patientin gegeben sei, werden Sie nun aufgefordert, darzulegen, wie die beigelegte Bestätigung zu verstehen ist.

Erfolgte die Ausstellung ohne konkrete Erinnerung?

3.

Sollte es zwischenzeitlich möglich sein, die im Auskunftsersuchen vom 12.4.2021 angeführten Fragen zu beantworten, wäre dies nachzuholen.“

Mit **Schreiben vom 29.5.2021** wurde von DDr. ***3*** wie folgt geantwortet:

Er könne bestätigen, dass er vor einem Jahr während seines Ordinationsbetriebes angerufen worden wäre. Soweit er sich erinnern könne sei der Patientin seine Adresse in ***4*** weitergegeben worden. Nachdem sie ihm einige Erinnerungshilfen gegeben hätte (sie hätte ihm mitgeteilt, dass er bei der Patientin Gesprächstherapie durchgeführt hätte und diese sehr geholfen habe), hätte er ihr diese Bestätigung geschrieben.

Bei den vielen Bestätigungen, die er täglich schreiben würde, hätte er sich nach einem Jahr an diese Handlung nicht mehr erinnern können. Er würde sich vielleicht daran erinnern haben können, wenn man ihm die Bestätigung bei der ersten Anfrage beigelegt hätte.

Sämtliche Patientenbehandlungen, die er im Kurzentrum ***4*** im Rahmen von angebotenen Privatleistungen durchgeführt hätte, seien über das Kurzentrum mit dem Patienten verrechnet worden.

Er hätte den Entgelt minus 15% als unselbständig tätiger Arzt erhalten, dieser sei im Lohnzettel als Sonderzahlung eingetragen worden.

Die Leistungen hätte er Ende des Monats an die Buchhaltung geschickt. Es würde noch eine Kopie einer Leistungsaufstellung über 2 Therapieeinheiten mit einem Betrag von 100,00 € existieren.

An 22 Therapieeinheiten könne er sich nicht erinnern.

Er hätte damals 2-3 Tage in der Woche in ***4*** gearbeitet. Bei einem Kuraufenthalt der Patientin von 3-4 Wochen würde es für ihn gar nicht möglich gewesen sein, 22

Therapiestunden in dieser Zeit durchzuführen. Außerdem hätten Kurärzte diese Privatleistung

außerhalb der vorgeschriebenen Arbeitszeit durchführen müssen.

Seine Rechnungsaufstellung von damals laut Unterlagen ***4***:

2 Therapieeinheiten.....100,00 €

Man könne aber diese Aufstellung leicht verändern:

(2)2 Therapieeinheiten.....(1)100,00 € ??????

Das sei kein Verdacht. Das stehe ihm nicht zu. Es sei nur ein Gedankenspiel.

Mit **Ergänzungsvorhalt an die Beschwerdeführerin vom 1.6.2021** wurde der oben angeführte Ergänzungsvorhalt nochmals zugestellt, die zusätzlichen Ermittlungsergebnisse übersendet und wie folgt ausgeführt:

Das Bundesfinanzgericht gehe laut Aktenlage davon aus, dass höchstens zwei Therapiestunden (100,00 €) anerkannt werden könnten.

Von der Beschwerdeführerin wurden die **Ergänzungsvorhalte nicht beantwortet**.

Mit **Schreiben vom 8.6.2021** wurden die obigen Ermittlungsergebnisse der Amtspartei zur Stellungnahme übersendet.

Dem Erkenntnis zugrunde liegender Sachverhalt

Strittig ist die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen im Zusammenhang mit einer Behinderung in Höhe von 1.100,00 €.

Dabei handelt es sich um Kosten für Heilbehandlungen, im Konkreten 22 Einheiten Gesprächstherapie bei DDr. ***3*** als Kurarzt im Medizinischen Zentrum ***4***.

Dem Gesamtgrad der Behinderung der Beschwerdeführerin in Höhe von 70% liegt unter anderem eine depressive Anpassungsstörung zugrunde. Unstrittig liegt ein Kausalzusammenhang zwischen der Behinderung und den Aufwendungen für Gesprächstherapie vor. Unstrittig waren die Einheiten medizinisch indiziert und ein Unterbleiben hätte erhebliche gesundheitliche Nachteile für die Beschwerdeführerin zur Folge gehabt.

Strittig ist lediglich die Anzahl der konsumierten Einheiten Gesprächstherapie.

Von der Beschwerdeführerin vorgelegt worden ist ein ärztlicher Entlassungsbericht des Medizinischen Zentrums vom 9.4.2014, wonach 10 Einheiten Gesprächstherapie abgehalten worden wären. Zudem eine Rechnung vom 4.4.2014 des Medizinischen Zentrums über 1.100,00 € Therapiekosten DDr. ***3*** und eine interne Bestätigung des Medizinischen Zentrums vom 24.3.2014, wonach 22 Einheiten zu in Summe 1.100,00 € verrechnet würden. In Beantwortung eines Auskunftersuchens an das Medizinische Zentrum wurde im Gegensatz dazu ein Entlassungsbericht vom 9.4.2014 vorgelegt, in dem sich weder die Notwendigkeit der Durchführung einer speziellen Diagnostik während des Kuraufenthaltes, noch der Erhalt von Gesprächstherapien findet.

Zudem wurde eine Rechnung vom 4.4.2014 vorgelegt, wonach unter anderem ein Betrag von 100,00 € für Therapie DDr. ***3*** verrechnet worden wäre.

Des Weiteren liegt vor eine interne Bestätigung des Medizinischen Zentrums vom 24.3.2014, wonach 2 Einheiten zu in Summe 100,00 € verrechnet würden.

In Beantwortung zweier Auskunftersuchen an DDr. ***3*** wurde von diesem angegeben, dass alle Patientenbehandlungen, die er als Kurarzt erbracht hat, über das Kurzentrum abgerechnet wurden. Eine noch vorhandene Kopie einer Leistungsaufstellung belegt zwei Therapieeinheiten zu einem Betrag von in Summe 100,00 €.

An 22 Therapieeinheiten konnte sich der behandelnde Arzt nicht mehr erinnern. Von ihm wurde ausgeschlossen, dass es in einem Zeitraum von drei Wochen möglich war, der Beschwerdeführerin 22 Therapieeinheiten anzubieten. Dies deshalb, weil er nur 2-3 Tage in der Woche im Medizinischen Zentrum anwesend war und weil solche Privatleistungen außerhalb der vorgeschriebenen Arbeitszeit durchgeführt werden mussten.

Das Bundesfinanzgericht geht nach Gegenüberstellung der sich widersprechenden vorgelegten Beweismittel und Würdigung der Angaben des DDr. ***3*** – denen durch die Beschwerdeführerin nicht widersprochen wurde – davon aus, **dass von der Absolvierung von 2 Therapiestunden zu in Summe 100,00 € auszugehen ist.**

Es gibt keinerlei Anhaltspunkte, die Glaubwürdigkeit der Aussagen des DDr. ***3*** anzuzweifeln.

Im Zusammenspiel mit den von Medizinischen Zentrum übermittelten Bestätigungen ist der angeführte Sachverhalt als erwiesen anzunehmen.

Das Zustandekommen und der Inhalt der von der Beschwerdeführerin vorgelegten Beweismittel ist folglich als nicht mehr relevant einzustufen.

Rechtliche Begründung

§ 34 EStG 1988 lautet in der für die Streitjahre geltenden Fassung auszugsweise:

"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 Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgabe sein.

(...)

Abs. 2

*Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.
(...)*

Abs. 6

Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5)

(...)

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind."

Aufgrund der §§ 34 und 35 EStG 1988 erließ der Bundesminister für Finanzen die VO BGBl. Nr. 303/1996, die idF BGBl. II Nr. 430/2010 auszugsweise wie folgt lautet:

"§ 1

Abs. 1

Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,

(...)

so sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

(...)

Abs. 3

Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

(...)

§ 4.

Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

(...)"

Kosten der Heilbehandlung sind Kosten für den Arzt, das Spital, ärztlich verordnete Kuren, Therapien oder Medikamente, **sofern sie mit der Behinderung im Zusammenhang stehen** (Jakom EStG¹², § 35 Rz 27; UFS 11.12.2006, RV/0427-G/06; 26.3.2013, RV/0405-G/08; VwGH 23.1.2019, Ro 2016/13/0010).

Der Grad der Behinderung von 70% wird unter anderem auf eine depressive Anpassungsstörung zurückgeführt.

Nach Lehre und Rechtsprechung sind Kosten einer Heilbehandlung Arztkosten, Spitalskosten sowie Kosten für Kuren, Therapien und Medikamente, sofern sie nachweislich der Heilung oder zumindest Linderung oder Stabilisierung einer Krankheit bzw. Behinderung dienen, als außergewöhnliche Belastung unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich absetzbar. Aus dieser demonstrativen Aufzählung ergibt sich aber, dass nicht jede Behandlung einer Krankheit oder einer Behinderung eine als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigende Heilbehandlung darstellt. Nicht davon erfasst sind damit Aufwendungen, die lediglich auf eine Verbesserung des Allgemeinzustandes abzielen, selbst wenn sich die betreffende Maßnahme auf den Verlauf einer konkreten Krankheit positiv auswirken kann (VwGH 23.6.1996, 95/15/0018).

Da § 34 EStG 1988 eine Begünstigungsbestimmung ist, obliegt die Behauptung und der Beweis des Vorbringens vornehmlich dem Abgabepflichtigen (VwGH 25.5.2004, 2011/15/0027; 22.12.2004, 2001/15/0116). Überdies gelten dort, wo die Abgrenzung zu Aufwendungen der allgemeinen Lebensführung schwierig ist, für die Nachweisführung besonders strenge Anforderungen (siehe etwa VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139; 15.9.1999, 93/13/0057).

Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die Maßnahmen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind (VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136)

Für Krankheitskosten fordert der VwGH, dass diese Maßnahmen tatsächlich Erfolg versprechend zur Behandlung oder zumindest Linderung einer konkret existenten Krankheit beitragen (VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139).

Unstrittig ist ein Kausalzusammenhang der bestehenden Behinderung mit den Kosten für Gesprächstherapien gegeben.

Da laut oben angeführtem Sachverhalt die Inanspruchnahme von 2 Einheiten zu in Summe 100,00 € als erwiesen angesehen werden kann, waren Aufwendungen in dieser Höhe als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 Abs. 6 EStG 1988 anzuerkennen.

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.

Ob 2 oder 22 Einheiten Gesprächstherapie durch die Beschwerdeführerin in Anspruch genommen wurden und Kosten für 2 oder 22 Einheiten angefallen sind ist eine auf Ebene der

Beweiswürdigung zu lösende Sachverhaltsfrage, deren Klärung keine Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung erwarten lässt.

Linz, am 16. Juni 2021