

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 24. September 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 7. September 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Einkommensteuer für 2019 wird mit EUR – 2.058,00 festgesetzt, bisher war vorgeschrieben EUR – 2.139,00.

Die Bemessungsgrundlagen und die Ermittlung der Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1.) Der Beschwerdeführer (kurz Bf.) bezog im Jahr 2019 in Österreich Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit.

Mit Bescheid vom Bescheiddatum bescheinigte das Sozialministeriumsservice (BASB Landesstelle Kärnten) das Vorliegen einer Behinderung im Ausmaß von 50vH seit 26.01.2017.

In der Erklärung der Arbeitnehmerveranlagung 2019 beantragte der Bf. die Berücksichtigung von Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 2.170,00 und

tatsächliche Kosten auf Grund eigener Behinderung in Höhe von € 4.557,90 sowie zusätzliche Kosten in Höhe von € 1.178,96. Weiters machte der Bf. Kosten für die auswärtige Berufsausbildung seines Sohnes ***1*** in Höhe von € 1.320,00 geltend.

2.) Das Finanzamt forderte den Bf. mit Ergänzungsersuchen vom 13.08.2020 auf bis spätestens 12.11.2020 die beantragten Krankheitskosten für das Jahr 2019 anhand von Belegen nachzuweisen und Aufstellungen vorzulegen.

Das Ergänzungsersuchen lautete auszugsweise wie folgt:

„Sie werden ersucht die von Ihnen beantragten außergewöhnlichen Belastungen ohne Selbstbehalt (zusätzliche Kosten) in Verbindung mit Ihrer 50%igen Erwerbsminderung mittels Belegen in einer nachvollziehbaren Aufstellung beizubringen. Ersätze seitens der Krankenkasse, Versicherung, Sozialministerium Service oder sonstige sind in Abzug zu bringen. Weiters werden Sie ersucht den Bescheid des Sozialministerium Service inkl. Beiblatt beizubringen.“

3.) Mittels Vorhaltsbeantwortung vom 20.08.2020 reichte der Bf. u.a. folgende Unterlagen bzw. Belege nach:

1. Kosten für Krankheit und Behinderung inkl. Zahlungsbeleg:

[...]

2. PKW-Transportkosten:

[...]

4.) Im **Einkommensteuerbescheid vom 07.09.2020** wurden Aufwendungen iS der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen im Ausmaß von € 1.178,98, der Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 Abs. 3 EStG 1988) sowie Kosten für die auswärtige Berufsausbildung des Sohnes in Höhe von € 1.320,00 anerkannt.

Den Abzug der übrigen Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt versagte das Finanzamt mit der Begründung, dass Aufwendungen, die nicht zur Behandlung einer speziellen Krankheit dienen, sondern zum allgemeinen körperlichen Wohlbefinden beitragen und somit auch nicht ärztlich verordnet sind (Kilometergelder Drautalperle, Krimmler Wasserfälle, Bad Kleinkirchheim Therme, Wieser Hütte, Hotel Hochschober) sowie Eintrittsgelder (Drautalperle, Felsentherme, Goldeck, Karlsbader Hütte) und die Anschaffungen für diverse Sportausrüstung (Klettersteigset, Hervis, Sports direct, Intersport etc) zu den gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung zählen. Auch die Kosten der auf den Namen der Gattin lautenden Rechnung für ein Massagegerät könnten aus diesem Grund ebenfalls keine Berücksichtigung finden und sollten begründungsgemäß nicht anerkannt werden.

5.) Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. die **Beschwerde vom 24.09.2020** und beantragte, die begehrten Aufwendungen unter Verweis auf die vom Bf. beigefügte ärztliche Verordnung als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, da diese Aufwendungen (wie bereits 2017) ärztlich verordnet worden seien. Nach dieser seien Sportarten wie Pilates, Yoga, Nordic-Walking, Klettern, Skitouren, Radfahren/Ergometer, Aqua-Fitness, Standup Paddling und Schwimmen nach einem Bandscheibenvorfall geeignet den allgemeinen Gesundheitszustand aufrecht zu erhalten und daher zu bevorzugen. Ein vorzeitiger Ruhezustand sei ansonsten unabwendbar.

6.) In der abweisenden **Beschwerdevorentscheidung vom 09.11.2020** legte das Finanzamt dar, dass die für die Ausübung diverser Sportarten getragenen Kosten mangels Zwangsläufigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind. Den im Kalenderjahr 2019 ausgeübten Sportarten ist keine ärztliche Verordnung vorangegangen und hat keine ärztliche Begleitung und Dokumentation während der Sportausübung stattgefunden.

7.) Am 17.11.2020 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde vom 24.09.2020 gegen den Einkommensteuerbescheid 2019 gemäß § 264 BAO an das Bundesfinanzgericht und führte aus:

*„Laut Gespräch mit Herrn ***2*** liegen keine ärztlichen Verordnungen auf - welche ich jetzt von 2017 und 2020 wieder übermittle. Ich übermittle auch ein Bild der beigelegten Verordnungen. Es liegt eine Ärztliche Verordnung bei der Arbeitnehmerveranlagung 2017 auf. Auszug aus der beigelegten Ärztlichen Verordnung: Folgende Sportarten sind zu bevorzugen um den allgemeinen Gesundheitszustand aufrecht zu erhalten, da sonst ein vorzeitiger Ruhezustand unabwendbar ist. Zu den Sportarten, die nach einem Bandscheibenvorfall geeignet sind, zählen: Pilates, Yoga, Nordic-Walking, Klettern, Skitouren, Radfahren/Ergometer, Aqua-Fitness, Standup Paddling und Schwimmen.“*

8.) Im **Vorlagebericht vom 07.04.2021** an das Bundesfinanzgericht beantragte das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde, da für die Anerkennung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung nach Ansicht des Finanzamtes erforderlich ist, dass nachweislich eine Krankheit vorliegt, die Behandlung in direktem Zusammenhang mit dieser Krankheit steht und eine taugliche Maßnahme zur Linderung oder Heilung der Krankheit darstellt. Auch wenn eine ärztliche Verordnung vorliegt, in welcher auf die Ausübung bevorzugter Sportarten hingewiesen wird, so sind die beschwerdegegenständlichen Kosten unter § 20 EStG 1988 zu subsumieren und den Kosten der privaten Lebensführung zuzuordnen. Weiters können auch keine Rechnungen, die nicht auf den Bf. lauten, anerkannt werden.

Eine Ausfertigung dieses Vorlageberichtes erging an den Bf..

9.) Mit **Vorhalteschreiben vom 04.03.2022** wurde dem Bf. die folgende Stellungnahme des Finanzamtes zu Kenntnis gebracht und ihm die Möglichkeit für die Abgabe einer Gegenäußerung eingeräumt:

„Nach wiederholter Durchsicht der vom Beschwerdeführer geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von insgesamt EUR 4.557,90 beantragt das Finanzamt die Berücksichtigung von Ausgaben für Massagen in Höhe von EUR 570,85 (EUR 616,95 abz. EUR 46,10 Rückerstattung) und damit im Zusammenhang stehende Fahrtkosten, sowie Kosten für Fahrten zum Arzt, der diese Massagen verschrieben hat, in Höhe von EUR 413,62 (insgesamt daher EUR 984,47) als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt anzuerkennen. Des Weiteren wird die Berücksichtigung von Kosten in Höhe von EUR 30,66 für Fahrten zum Facharzt für interne Medizin bzw. zum Zahnarzt, die mit der Behinderung des Bf. aufgrund von Bandscheibenvorfällen (siehe Sachverständigengutachten des Sozialministeriumservice vom 11.03.2017) in keinem ursächlichen Zusammenhang stehen, als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt. Die Ermittlung dieser Beträge befindet sich im Anhang. Bezüglich des Differenzbetrags in Höhe von EUR 3.542,77 wird die Abweisung der Beschwerde beantragt, weil die geltend gemachten Ausgaben für den Besuch diverser Badeanstalten und eines Fitnessstudios sowie die Anschaffung einer Sportausrüstung und eines Massagegeräts - für das die Rechnung überdies auf den Namen der Gattin des Bf. ausgestellt wurde - weder zwangsläufig erwachsen sind, noch außergewöhnlich sind.“

Auf die Möglichkeit einer telefonischen Rücksprache mit der zuständigen RichterIn wurde zudem hingewiesen.

Innerhalb der eingeräumten Frist noch bis dato erfolgte eine Rückmeldung, wie die Abgabe einer Stellungnahme noch eine telefonische Rücksprache.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus der Darstellung des Verfahrensgangs.

Der Bf. beantragte diverse Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen:

- für Kilometergelder, die iZm mit dem Besuch diverser (Thermen-)Anstalten oder Hotels stammen (Drautalperle, Krimmler Wasserfälle, Bad Kleinkirchheim Therme, Wieser Hütte, Hotel Hochschober) sowie
- für Eintrittsgelder in diese (Drautalperle, Felsentherme, Goldeck, Karlsbader Hütte);
- für die Anschaffungen von diverser Sportausrüstung (Klettersteigset, Hervis, Sports direct, Intersport etc., [vgl. I. Verfahrensgang, 3.]), Fitness(-mitgliedschaften und Sportbekleidung;
- für Massagen;
- für die Anschaffung einer Hypervolt Vibrationsmassage, wobei die Rechnung auf die Ehefrau lautet. Diese sollte begründungsgemäß seitens der Amtspartei nicht anerkannt werden.

Aus der dem streitgegenständlichen Bescheid zugrundeliegenden Berechnung des Finanzamtes ist ersichtlich, dass diese Kosten im Bescheid vom 07.09.2020 irrtümlich anerkannt wurden.

[...]

Die vom Bf. vorgelegte ärztliche Verordnung vom 23.09.2020 erstellte Dr. med. RR, ein Allgemeinmediziner und Facharzt für Innere Medizin:

Diagnose:

Sonstige Rückenschmerzen: Mehrere Lokalisationen der Wirbelsäule, gesamte Wirbelsäule nach li. verlaufend, Neuroforamenstenosen cervical Lumbale und sonstige Bandscheibenschäden mit Radikulopathie (G55.1),
Lumbosakralbereich,
Pelottieren der li L2-Wurzel, Fußheberschwäche li. 3/5, bzw.4/5
Sturzgeschehen 06.11.2016 am Arbeitsplatz, seither Symptomaggravation*

Therapieverordnung:

*Die korrekte Haltung bzw. die Haltungsschulung muss in den Alltag integriert werden. Besonderes Augenmerk muss auf die Kopf- und Nackenposition gelegt werden. Zur Verbesserung der Ausdauerleistung wird Nordic Walking bevorzugt auf Wald- und Wiesenboden mit einer Pulsobergrenze von 135 Schlägen/min. empfohlen. Beim Ergometertraining bzw. beim Radfahren beträgt die Pulsobergrenze 125 Schläge/min. Die Koordination und das Gleichgewicht müssen durch ein Training auf labilen Therapiegeräten wie z.B. Ballkissen, MFT oder auch Pezziball geschult werden. Die Intensitätssteigerung erfolgt durch das Ausschalten der visuellen Kontrolle.
Durch Unterwassergymnastik, Stützübungen mit und ohne Therapiegeräte -und gezielte Übungen mit dem Theraband wird die Kraftausdauer verbessert. Die Kraftsituation wird durch ein individuelles Training im Fitnessstudio und auch durch das Üben mit dem Flexibar oder mit Lang- und Kurzhanteln positiv beeinflusst In den Übungspausen muss bewusst entspannt werden um den Schultergürtel zu entlasten.
Wichtige Faktoren sind auch das Kräftigen der Rumpfmuskulatur durch Spannungsübungen in verschiedenen Ausgangsstellungen sowie ein gezieltes Trainingsprogramm für die Bauch- und Rückenmuskulatur. Um das Training ganzheitlich zu gestalten werden Dehntechniken vor allem für die Schultergürtel- und Nackenmuskulatur und je nach Trainingsart für die Rumpf-, Bein- und Armmuskulatur angezeigt.
Weiters müssen Entlastungslagerungen für die WS, z.B. Würfellagerung mit und ohne Pezziball, gemacht werden.
Weiters ist eine Rücken- und Rumpfmuskulaturtherapie notwendig.*

Folgende Sportarten sind zu bevorzugen um den allgemeinen Gesundheitszustand aufrecht zu erhalten da sonst ein vorzeitiger Ruhezustand unabwendbar ist. Zu den Sportarten, die nach

einem Bandscheibenvorfall geeignet sind, zählen: Pilates, Yoga, Nordic-Walking, Klettern, Skitouren, Radfahren/ Ergometer, Aqua-Fitness, Standup Paddling und Schwimmen.

Die am ebenfalls von Dr. RR erstellte ärztliche Verordnung vom 25.10.2017 ist im Wesentlichen inhaltsgleich verfasst und unterscheidet sich von der dargestellten Verordnung vom 23.09.2020 darin, dass die in der letztgenannten im letzten Absatz enthaltene Auflistung der zu bevorzugenden Sportarten nicht enthalten ist.

Kostenersätze (seitens des gesetzlichen Sozialversicherungsträgers) sind in der Rubrik „Rückerstattung“ in der unten dargestellten Tabelle detailliert aufgelistet. Diese wurden für vom Finanzamt als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt anerkannte Aufwendungen geleistet.

Nach der Aktenlage bezog der Bf. kein Pflegegeld.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die seitens des Finanzamtes dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Akten und insbesondere auf die vom Bf. beigebrachten Unterlagen.

Insbesondere fußen die Feststellungen zu den als außergewöhnliche Belastung begehrten Aufwendungen auf den vom Bf. vorgelegten Belegen und übermittelten Unterlagen, aus welchen sich deren Höhe ergibt und wofür sie geleistet wurden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Der Bf. machte außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt (§ 34 Abs. 4 EStG 1988) in Höhe von € 2.170,00 und solche ohne Selbstbehalt in Höhe von € 4.557,90 sowie zusätzliche Kosten in Höhe von € 1.178,98 geltend. Vom Finanzamt wurden Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen in Höhe von € 1.178,98 anerkannt.

Strittig ist somit die Berücksichtigung der geltend gemachten und vom Finanzamt im bekämpften Erstbescheid nicht als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt nach §§ 34 ff EStG 1988 anerkannten Aufwendungen.

Gemäß § 34 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (idF BGBl. I Nr. 103/2019) sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss außergewöhnlich sein, sie muss zwangsläufig erwachsen und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen, wobei die genannten Voraussetzungen kumulativ vorliegen müssen.

Die Belastung ist nach § 34 Abs. 2 EStG 1988 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Die Belastung beeinträchtigt nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen näher geregelten Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von mehr als € 36.400,00 12 %.

Nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 können Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen, ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden.

Gemäß § 34 Abs. 6 letzter Satz EStG 1988 kann der Bundesminister für Finanzen 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 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen (§ 35 Abs. 2 EStG 1988). Zuständige Stelle sind der Landeshauptmann bei Empfängern einer Opferrente (§ 11 Abs. 2 des Opferfürsorgegesetzes, BGBl. Nr. 183/1947), die Sozialversicherungsträger bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern bzw. in allen übrigen Fällen sowie bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen. Diese hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach §§ 40 ff des Bundesbehindertengesetzes, im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe-)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm nach § 35 Abs. 1 EStG 1988 jeweils ein Freibetrag (§ 35 Abs. 3 EStG

1988) zu. Der Freibetrag beträgt gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von gegenständlich 50% € 401,00.

Gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung (VO) des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (idF BGBl. II Nr. 430/2010) sind die in den §§ 2 bis 4 genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat. Eine Behinderung liegt nach § 1 Abs. 2 der Verordnung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt.

Die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 der Verordnung sind nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen (§ 1 Abs. 3 der Verordnung).

Krankheitskosten, die nicht im Zusammenhang mit einer Behinderung im Ausmaß von mindestens 25 % stehen, unterliegen hingegen den allgemeinen Bestimmungen des § 34 EStG 1988. Demzufolge ist der vom Steuerpflichtigen zu tragende Selbstbehalt abzuziehen. (vgl. VwGH 28.9.1983, 82/13/0111, v. 28.5.1986, 85/13/0119 u.v. 18.5.1995, 93/15/0079).

Im gegenständlichen Verfahren wurde dem Bf. vom Sozialministeriumsservice (BASB Landesstelle Kärnten) mit Bescheid vom Bescheiddatum das Vorliegen einer Behinderung im Ausmaß von 50 % seit 26.01.2017 bescheinigt. Bezüglich der vom Bf. vorgelegten Kosten ist zunächst zwischen Aufwendungen, die im Zusammenhang mit seiner Behinderung stehen und Aufwendungen, die nicht aus der Behinderung resultieren, zu unterscheiden, zumal nicht jede, auf ärztliches Anraten oder aus medizinischen Gründen durchgeführte, Gesundheitsmaßnahme von vorn herein zu den außergewöhnlichen Belastungen zählen.

Hierbei ist der Steuerpflichtige verpflichtet, bei Inanspruchnahme der Begünstigung nach § 35 Abs. 5 EStG den ursächlichen Zusammenhang zwischen seiner Behinderung und den von ihm angewendeten Heilmitteln bzw. Heilbehelfen nachzuweisen (VwGH 18.5.1995, 93/15/0079).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, müssen Maßnahmen unmittelbar zur Heilung oder Linderung gesundheitlicher Beeinträchtigungen nachweislich notwendig sein, um als zwangsläufig erachtet zu werden. (VwGH 23.5.1996, 95/15/0018 oder VwGH 10.2.2016, 2013/15/0254). Handelt es sich hingegen um Aufwendungen, die lediglich auf eine Verbesserung des Allgemeinzustandes abzielen und der Erhaltung der Gesundheit dienen, wird die Zwangsläufigkeit verneint, selbst wenn sich die betreffende Maßnahme auf den Verlauf einer konkreten Krankheit positiv auswirken kann (vgl. VwGH 23.5.1996, 95/15/0018). Demnach stellen Aufwendungen, die zwar zur Linderung bestehender Leiden oder allgemein zum Wohlbefinden beitragen können, die aber nachweislich nicht mit der festgestellten körperlichen Behinderung in einem ursächlichen unmittelbaren Zusammenhang stehen, keine außergewöhnliche Belastung dar. Solche Aufwendungen, die nicht zur Behandlung einer

speziellen Krankheit dienen, sondern zum allgemeinen körperlichen Wohlbefinden beitragen und auch nicht ärztlich verordnet wurden, zählen gem. § 20 EStG 1988 zu den nicht abzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung.

Darunter fallen insbesondere die vom Bf. begehrten Aufwendungen für Kilometergelder, die iZm aus dem Besuch diverser (Thermen-)Anstalten oder Hotels stammen (Drautalperle, Krimmler Wasserfälle, Bad Kleinkirchheim Therme, Wieser Hütte, Hotel Hochschober) sowie für Eintrittsgelder in diese (Drautalperle, Felsentherme, Goldeck, Karlsbader Hütte) und für die Anschaffungen von diverser Sportausrüstung (Klettersteigset, Hervis, Sports direct, Intersport etc..

Bei den in der „*Therapieverordnung*“ Dris RR vom 23.09.2020 angeführten Tätigkeiten (Pilates, Yoga, Nordic-Walking, Klettern, Skitouren, Radfahren/ Ergometer, Aqua-Fitness, Standup Paddling und Schwimmen) handelt es sich um von jedermann in der Freizeit vornehmbare sportliche Aktivitäten. Dass diese nicht mit einem konkreten akuten Krankheitsfall in Zusammenhang stehen, wird durch den Hinweis zu dieser Aufzählung in der Therapieverordnung „*die nach einem Bandscheibenvorfall geeignet sind*“ dokumentiert. Dasselbe trifft auf die weiteren angeführten Maßnahmen, wie Beachtung einer korrekten Haltung, Verbesserung der Ausdauerleistung, Stärkung von Koordination und Gleichgewicht, Kräftigung bestimmter Muskelpartien etc. zu.

Derartige Vorgaben werden u.a. auch im Rahmen der Absolvierung von Kuraufenthalten weitergegeben, bei welchen die hier aufgezählten Trainingsinhalte zur weiteren Vornahme nach Beendigung eines solchen Kuraufenthaltes vermittelt werden.

Aufwendungen anlässlich der Absolvierung eines Kuraufenthaltes, der auf Basis einer konkreten ärztlichen Verordnung bewilligt wird und welcher unter ärztlicher Aufsicht und in Anwendung eines kurmäßigen Ablaufes stattfindet, stellen grundsätzlich eine außergewöhnliche Belastung dar.

Seitens des gesetzlichen Sozialversicherungsträgers erfolgt insbesondere für die Teilnahme an einem ärztlich verordneten und bewilligten Kuraufenthalt eine Kostenübernahme.

Gerade eine Kostenübernahme durch den gesetzlichen Sozialversicherungsträger ist als gewichtiges Indiz dafür zu nennen, dass es sich um als mit einer Krankheit in Zusammenhang stehende Aufwendungen handelt.

Solches trifft jedoch auf die Ausübung der in der vorliegenden „*Therapieverordnung*“ Dris RR angeratenen Maßnahmen und diversen unterstützenden Sportarten nicht zu.

Die genannten Tätigkeiten sind daher als der privaten Lebensführung zuzuordnende zu qualifizieren, sodass die oben angeführten begehrten Aufwendungen gemäß § 20 EStG 1988 zu den nicht abzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung zu zählen und daher nicht zu berücksichtigen sind.

Dasselbe trifft auf das im Namen der Ehegattin erworbene Massagegerät zu, wobei zudem der Nachweis nicht erbracht wurde, dass dieser Aufwand dem Bf. zuzurechnen ist.

Nach dem ergibt sich, dass nur die auf das Leiden des Bf. unmittelbar zurück zu führenden Kosten, die also als mit der festgestellten Behinderung in unmittelbaren ursächlichen Zusammenhang zu sehen sind (vgl. nachfolgende Tabelle, insbesondere Massagen), ohne Anrechnung auf den Selbstbehalt abgezogen werden können und auch nur, soweit sie zwangsläufig erwachsen sind.

Kosten, die der Behandlung anderer Krankheiten dienen, können hingegen nur als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt Berücksichtigung finden (z.B. Zahnarztkosten).

Im Sinne der obigen Ausführungen sowie auf Basis der vorliegenden Sachlage gelangt das Bundesfinanzgericht basierend auf der Darstellung des Finanzamtes zu folgendem Ergebnis:

[...]

Die vom Beschwerdeführer geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von € 4.557,90 werden im Ausmaß von € 984,47 als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt anerkannt. Dieser Betrag setzt sich aus € 570,85 (für Massagen) und € 413,62 (die mit den Massagen im Zusammenhang stehenden Fahrtkosten, sowie aus Kosten für Fahrten zum Arzt, der diese Massagen verschrieben hat) zusammen.

Des Weiteren werden Kosten in Höhe von € 30,66 als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt anerkannt. Dabei handelt es sich um die Kosten für Fahrten zum Facharzt für interne Medizin bzw. zum Zahnarzt, die mit der Behinderung des Bf. aufgrund von Bandscheibenvorfällen (siehe Sachverständigengutachten des Sozialministeriumservice vom 11.03.2017) in keinem ursächlichen Zusammenhang stehen.

Die dem Differenzbetrag in Höhe von € 3.542,77 zuzuordnenden Aufwendungen sind als Kosten der Lebensführung zu qualifizieren und gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Auf Basis dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2019 ermittelt sich wie folgt:

Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2019	
Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit	58.780,89
Gesamtbetrag der Einkünfte	58.780,89
Sonderausgaben:	
Viertel der Aufwendungen für Personenversicherungen, Wohnraumschaffung und -Sanierung, (Topf-Sonderausgaben)	-94,61
Ausgewöhnliche Belastungen:	
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§34 (4) EStG 1988)	-1.350,66
Selbstbehalt	1.350,66
Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 (3) EStG 1988	-401,00
Nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen	-984,47
Kosten für die auswärtige Berufsausbildung eines Kindes	-1.320,00
Einkommen	55.980,81
Einkommensteuer gem. § 33 Abs. 1 EStG 1988	
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	16.791,94
Familienbonus Plus	-750,00
Verkehrsabsetzbetrag	-400,00
Pendlereuro	-46,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	15.595,94
Steuer für sonstige Bezüge	573,97
Einkommensteuer	16.169,91
Anrechenbare Lohnsteuer	-18.227,55
Rundung	-0,36
Festgesetzte Einkommensteuer	-2.058,00
bisher festgesetzte Einkommensteuer	2.139,00
Abgabennachforderung	81,00

Angemerkt wird, dass es sich bei der **bisher festgesetzten** Einkommensteuer um eine **Gutschrift** handelt, sodass der oben angeführte Betrag korrekterweise mit einem Minus zu auszuweisen ist (- 2.139,00), was aus technischen Gründen in obiger Tabelle nicht möglich ist. Die Differenz aus beiden Gutschriftsbeträgen ergibt den zutreffenden Abgabennachforderungsbetrag von EUR 81,00.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Zur Frage der Berücksichtigung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 ist eine einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gegeben, von welcher die vorliegende Entscheidung nicht abweicht. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Auch hat der Beschwerdefall keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung. Es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Klagenfurt am Wörthersee, am 30. März 2022