

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. David Hell LL.B. LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 18. November 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 13. November 2025 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2024, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet **abgewiesen**.

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang und Parteivorbringen

Am 11.9.2025 reichte der Beschwerdeführer (Bf.) über FinanzOnline seine **Erklärung** zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2024 ein. Darin machte einen Grad der Behinderung von 50 % sowie außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt in Höhe von 4.830,20 € geltend.

Mit **Vorhalt** vom 2.10.2025 ersuchte die belangte Behörde den Bf. um Vorlage von Unterlagen zur Bescheinigung des Grades der Behinderung sowie einer Aufstellung der geltend gemachten Kosten samt dazugehöriger Belege. Mit Schreiben vom 4.11.2025 beantwortete der Bf. diesen Vorhalt unter Vorlage der angeforderten Unterlagen. Darin berichtigte er außerdem den geltend gemachten Betrag auf 3.740,90 €.

Mit dem nunmehr angefochtenen **Bescheid** vom 13.11.2025 wurde der Bf. zur Einkommensteuer 2024 veranlagt. Dabei anerkannte die belangte Behörde manche Positionen wie beantragt, andere lediglich als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt oder gar nicht. Begründend führte die Behörde zusammengefasst aus, die Kosten einer aus Eigeninitiative

besuchten Kur würden keine außergewöhnliche Belastung darstellen und die geltend gemachten Kosten für Fußpflege seien als Kosten der privaten Lebensführung nicht abzugsfähig.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. am 18.11.2025 rechtzeitig **Beschwerde**. Darin wendete er sich gegen die Nichtanerkennung der Kurkosten sowie der Kosten für Fußpflege und beantragte (erneut), diese als außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt anzuerkennen. Dazu führt er zusammengefasst aus, er habe ein vor Kurantritt ausgestelltes ärztliches Attest vorgelegt und auch die Betrauung eines Fachunternehmens mit der Fußpflege sei auf Anraten seines Arztes wegen seiner Zuckerkrankheit erfolgt. Gegen die anderen Abweichungen des Bescheides von seiner Erklärung erhob der Bf. keine Einwendungen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 9.1.2026 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend führte sie zusammengefasst aus, es handle sich bei dem vorgelegten Attest nur um eine Behandlungsempfehlung ohne Nennung einer Aufenthaltsdauer; es seien auch keine Kostenersätze der Sozialversicherung geleistet worden. Aufwendungen für die Fußpflege würden auch bei Diabetikern nichtabzugsfähige Kosten der privaten Lebensführung darstellen.

Dagegen brachte der Bf. am 30.1.2026 rechtzeitig einen **Vorlageantrag** ein. Darin führte er zusammengefasst aus, als Pensionist würde ihm kein Sozialversicherungsträger Ersatz für Kurkosten leisten, weshalb er die Kosten notwendigerweise selbst bestritten habe. Seine früheren dreiwöchigen Kuren seien beim Jahresausgleich immer anstandslos berücksichtigt worden. Seine Kur im Jahr 2024 sei – wie auch die vorangegangenen Kuren – von seinem Hausarzt verordnet worden. Zu den Kosten für Fußpflege enthält der Vorlageantrag kein Vorbringen.

Am 18.2.2026 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt Akt und **Vorlagebericht** dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht wiederholte die belangte Behörde im Wesentlichen ihr bisheriges Vorbringen und hob hervor, dass aus ihrer Sicht kein ärztliches Gutachten vorgelegt worden sei, aus welchem die Notwendigkeit und Dauer des Kuraufenthaltes hervorgehe. Die Kosten für Fußpflege seien auch deshalb nicht anzuerkennen, weil weder eine ärztliche Verordnung vorliege noch aus den vorgelegten Belegen hervorgehe, dass die Fußpflege von medizinisch geschultem Personal durchgeführt worden sei.

Der Bf. hatte bereits zur Einkommensteuer 2017 ein Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht geführt. Damals waren verschiedene Punkte, aber unter anderem auch ein Kuraufenthalt, strittig. Hinsichtlich des Kuraufenthaltes wurde die Beschwerde mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 18.9.2020, RV/3100125/2020, jedoch abschlägig entschieden.

2. Sachverhalt

Der Bf. machte im Jahr 2024 die folgenden Beträge als außergewöhnliche Belastungen geltend:

a) Aufenthalt ***Kuranstalt*** ***Kurort***	1.500,00 €
b) Kilometergeld für Fahrt nach/von ***Kurort***	196,00 €
c) Fußpflege im Zusammenhang mit Diabetes	344,00 €
d) Arztrechnungen	77,00 €
e) Medikamente/Rezeptgebühren	704,90 €
f) Gleitsichtbrille und Brillengläser	919,00 €

Abgesehen von der rein rechnerischen bzw. fiktiven Position b) hat der Bf. diese Beträge tatsächlich im Jahr 2024 für den jeweils angegebenen Zweck ausgegeben.

Dem Bf. wird seit dem Jahr 2019 ein Grad der Behinderung von 50 % bescheinigt; die dafür relevanten Befunde sind Diabetes mellitus (insulinpflichtig), Harninkontinenz, Hyperlipidämie (Cholesterinstörung), leichte Hypertonie und sensomotorische Ausfälle leichten Grades (Polyneuropathie). Die Ausgabenpositionen d) und e) stehen mit diesen Leiden im Zusammenhang, die Ausgabenposition f) hingegen nicht.

Der Bf. hielt sich von 19.8.2024 bis 24.9.2024 in der ***Kuranstalt*** ***Kurort*** auf. Der Aufenthalt wurde aufgrund eines schweren respiratorischen Infektes aus medizinischen Gründen abgebrochen. Während des Aufenthaltes erfolgten folgende Therapieanwendungen:

- 1 x Anfangsuntersuchung
- 1 x Arztkontrolle
- 1 x Heilgymnastik-Einzeltherapie
- 2 x Moorthherapie
- 1 x Radon-Thermalwannenbad
- 1 x Teilmassage
- 1 x telefonische Arztkontrolle
- 1 x telefonisches medizinisches Vorgespräch

Im Vorfeld des Aufenthaltes (datiert mit dem 19.8.2024, somit dem ersten Tag des Aufenthaltes in der Kuranstalt) stellte der Hausarzt des Bf. ihm ein „*Ärztliches Attest*“ aus, welches zusammengefasst folgenden Inhalt aufweist:

- Vermerk „bestimmt für einen Kuraufenthalt in der ***Kuranstalt*** ***Kurort***“
- Name, Geburtsdatum, Sozialversicherungsnummer, Adresse des Bf., Beruf „Pensionist“

- Diagnosen und Angaben zu früheren Operationen/Erkrankungen
- „Ist eine besondere Pflege erforderlich?“ – „nein“
- „Ist eine Diät erforderlich?“ – „Blutzucker, Cholesterin“
- „Allergien?“ – „keine bekannt“
- „Behandlungsempfehlung:“ – „Radonbad, Rotlicht, Teilmassage, Hydrojet“
- Angaben zu Größe, Gewicht und Dauermedikation des Bf.

Das Attest enthält keine Angaben, aus welchen hervorgeht, dass der Aufenthalt des Bf. in der ***Kuranstalt*** ***Kurort*** zur Heilung oder Linderung einer (bestimmten) Krankheit des Bf. notwendig war bzw. eine andere Behandlung keinen bzw. kaum einen Erfolg versprechen würde. Auch zur notwendigen Therapiedauer enthält das Attest keine Angaben.

Der Bf. hat für den Aufenthalt in der ***Kuranstalt*** ***Kurort*** keine Kostenersätze von einem Sozialversicherungsträger erhalten, sondern diesen zur Gänze selbst bezahlt. Deshalb ist auf der Rechnung der Kuranstalt vom 2.12.2024 „Privater Aufenthalt 2024 ***Bf1***“ vermerkt.

Betreffend die Fußpflege hat der Bf. keine ärztliche Verordnung oder Vergleichbares vorgelegt. Die strittige Fußpflege wurde durch ein Fußpflege- und Kosmetikunternehmen durchgeführt.

3. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen, insbesondere der Aufstellung des Bf. vom 4.11.2025, dem Sachverständigengutachten vom 20.11.2019 für das Sozialministeriumsservice, dem ärztlichen Attest vom 19.8.2024, dem Entlassungsbefund der ***Kuranstalt*** ***Kurort*** vom 24.9.2024, der Rechnung der ***Kuranstalt*** ***Kurort*** vom 2.12.2024 und den übrigen vom Bf. vorgelegten Rechnungen.

Die tatsächliche Verausgabung der angegebenen Beträge durch den Bf. im Jahr 2024 war nicht strittig und es besteht auch kein Anlass für das Gericht, daran zu zweifeln. Dasselbe gilt für die Angabe des Bf., keine Kostenersätze für seinen Kuraufenthalt erhalten zu haben.

Insgesamt konnte das Gericht den festgestellten Sachverhalt daher ohne Bedenken seiner Entscheidung zugrunde legen.

4. Rechtliche Beurteilung

4.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 34 EStG 1988 müssen für die steuerliche Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung drei Kriterien erfüllt sein:

„(1) [...] 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).*

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

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

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. [...]“

Durch Krankheit verursachte Aufwendungen sind außergewöhnlich, sie erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig. Die Krankheitskosten müssen jedoch mit einer Heilbehandlung typischerweise verbunden sein (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109). Es genügt, wenn sie den Zweck verfolgen, eine Krankheit erträglich zu machen, also diese zu lindern bzw. das Fortschreiten einer Beeinträchtigung oder Behinderung zu vermeiden (VwGH 23.5.1996, 95/15/0018). Keine außergewöhnlichen Belastungen sind beispielsweise Aufwendungen für die Erhaltung der Gesundheit, für Stärkungsmittel und zur Nahrungsergänzung (UFS 24.5.2011, RV/0462-L/11; es sei denn, sie sind medizinisch indiziert); Ausgaben zur Vorbeugung sowie Ausgaben, die nur mittelbar mit einer Krankheit in Zusammenhang stehen, auch wenn sie sich positiv auf den Krankheitsverlauf auswirken können (VwGH 24.6.2004, 2001/15/0109).

Abzugsfähig sind, soweit Angemessenheit (UFS 16.12.2011, RV/3957-W/10) vorliegt, Aufwendungen unter anderem für den (Kur-)Aufenthalt abzüglich Haushaltsersparnis für Verpflegungskosten (UFS 24.7.2003, RV/0681-W/03), die medizinische Betreuung oder die Kurmittel. Nicht abzugsfähig sind unter anderem Aufwendungen, denen schwerpunktmäßig der Charakter einer Erholungsreise zukommt, Verpflegungskosten (UFS 26.8.2008, RV/0158-K/08) und Trinkgelder, Besuche von Thermalbädern und Ähnlichem, ohne sich dort unter Aufsicht/Anleitung behandeln zu lassen (VwGH 30.4.2019, Ra 2017/15/0049) oder Gesundheitswochen (BFG 24.7.2014, RV/5100672/2012).

Nicht jeder auf ärztliches Anraten oder aus medizinischen Gründen durchgeführte Kuraufenthalt führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Erforderlich ist ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0120). Die Reise muss zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sein (VwGH 22.2.2001, 98/15/0123); die Aufwendungen für den Kuraufenthalt

müssen sohin zwangsläufig erwachsen; eine andere Behandlung darf keinen bzw. kaum einen Erfolg versprechen. Wesentlich ist, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter ein Kuraufenthalt ist, also eine nachweislich kurgemäß geregelte Tages- und Freizeitgestaltung aufweist und nicht bloß einen Erholungsaufenthalt darstellt (VwGH 22.4.2009, 2007/15/0022). Für das Vorliegen der Voraussetzungen ist der Steuerpflichtige nachweispflichtig, wobei an den Nachweis des Vorliegens der Zwangsläufigkeit wegen der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit und Erhaltung der Arbeitskraft dienenden Erholungsreisen strenge Anforderungen gestellt werden (VwGH 22.2.2001, 98/15/0123; 28.10.2004, 2001/15/0164).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist für den entsprechenden Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes daher vor allem das Vorliegen wesentlicher Beweismittel unerlässlich (VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116). Erforderlich ist zunächst die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses (eines „*vorfeldweisen ärztlichen Gutachtens*“, VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136: ein bloß mittelbarer ärztlicher Ordnungszusammenhang reicht nicht aus), aus dem sich die Notwendigkeit und die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0120); gleichgestellt ist die Leistung von Zuschüssen durch einen Träger der gesetzlichen Sozialversicherung bzw. auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen (VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116), da zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden muss (VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139).

Im dem Erkenntnis VwGH 28.10.2004, 2001/15/0164, zugrunde liegenden Fall wurde es für die Berücksichtigung von Kurkosten als außergewöhnliche Belastung nicht als ausreichend erachtet, dass die bei Kuraufenthalten angebotenen Therapien vom Hausarzt „*erbeten*“ und auf einfachen Rezeptblättern „*verschrieben*“ wurden. Ebenso wird es für die Berücksichtigung von Kurkosten als außergewöhnliche Belastung nicht als ausreichend erachtet, dass der Hausarzt einen Kuraufenthalt vorschlägt, so keine Verordnung des Kuraufenthaltes vorlag (VwGH 22.2.2001, 98/15/0123).

Im vorliegenden Fall kann nicht von einer „*Verordnung*“ durch den Hausarzt ausgegangen werden; es liegt vielmehr eine bloße „*Behandlungsempfehlung*“ vor (so auch die ausdrückliche Bezeichnung im vorgelegten ärztlichen Attest). Noch weniger geht aus dem vorgelegten Attest hervor, dass der Kuraufenthalt zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig war, also eine andere Behandlung keinen bzw. kaum einen Erfolg versprochen hätte. Auch die notwendige Dauer des Aufenthaltes ist dem Attest nicht zu entnehmen. Bewilligungen der Sozialversicherungsanstalt zu den Kuraufenthalten lagen nicht vor, ebenso wenig wurde ein Kostenersatz geleistet. Dem Bf. ist es somit nach der zitierten restriktiven Rechtsprechung des Höchstgerichtes (wieder) nicht gelungen, den ihm obliegenden Beweis für die Notwendigkeit des Kuraufenthaltes zu erbringen, weshalb weder die unmittelbaren

Kurkosten noch die Fahrtkosten zum bzw. vom Kurort als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden können.

Hinsichtlich der geltend gemachten Kosten für Fußpflege gilt dasselbe; ihm gelang der diesbezüglich der Nachweis der medizinischen Notwendigkeit mangels Vorlage einer ärztlichen Verordnung oder einer vergleichbaren Bescheinigung nicht, weshalb auch insoweit keine außergewöhnliche Belastung vorliegt. Die Kosten für die Fußpflege sind mangels einer anderen anwendbaren Ausnahmerebestimmung als Kosten der privaten Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht abzugsfähig.

Die steuerliche Behandlung der Positionen d) bis f) war nicht strittig und auch das Gericht geht beim festgestellten Sachverhalt übereinstimmend mit der belangten Behörde davon aus, dass es sich bei den Positionen d) und e) aufgrund des festgestellten Zusammenhangs mit der Behinderung des Bf. um Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 und Kosten der Heilbehandlung im Sinne des § 4 Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 303/1996 idF BGBl. II 430/2010 handelt, die ohne Selbstbehalt und ohne Anrechnung allfälliger pflegebedingter Geldleistungen zu berücksichtigen waren. Die Position f) war hingegen – entsprechend dem angefochtenen Bescheid – mangels erkennbaren Zusammenhangs mit der Behinderung des Bf. nur als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt anzuerkennen.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

4.2. 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.

Da das vorliegende Erkenntnis der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, war die Revision mangels Vorliegens einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 19. Februar 2026