

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des B, Adresse, vertreten durch V, Adresse1, über die Beschwerde vom 5. Juli 2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 13. Juni 2017, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2016 nach der am 22. Jänner 2019 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Einkommensteuer für das Jahr 2016 wird wie folgt festgesetzt:

Einkommensteuer in Euro:	24.054,91
Anrechenbare Lohnsteuer in Euro:	-24.460,47
Rundung in Euro:	-0,44
Festgesetzte Einkommensteuer in Euro:	-406,00

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem 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

Im Zuge seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2016 machte der Beschwerdeführer neben Sonderausgaben den Freibetrag wegen seiner Behinderung und Ausgaben für Heilmittel sowie Kosten der Heilbehandlung in der Höhe in 3.068,48 Euro als außergewöhnliche Belastungen geltend.

Mit dem Einkommensteuerbescheid vom 13. Juni 2017 wurden neben den Sonderausgaben der Freibetrag wegen seiner eigenen Behinderung in der Höhe von 294 Euro und Kosten aus der eigenen Behinderung in der Höhe von 632,01 Euro als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt. In der Begründung wurde ausgeführt, die Aufwendungen für die private Unterkunft und für die Verpflegung stellten keine abzugsfähigen Krankheitskosten dar. Es seien somit zusätzliche Kosten für

Medikamente, Fahrtkosten, etc. in der Höhe von 632,01 Euro angesetzt worden. Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte zwischen 36.000 Euro und 60.000 Euro vermindere sich das Sonderausgabenviertel gleichmäßig in einem solchen Ausmaß, dass sich ab einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60.000 Euro ein absetzbarer Betrag in der Höhe von 60 Euro ergebe. Verpflichtende Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften könnten höchstens im Ausmaß von 400 Euro als Sonderausgaben berücksichtigt werden.

Dagegen richtete sich die Beschwerde vom 5. Juli 2017. Der Beschwerdeführer, vertreten durch V, brachte vor, nach den Lohnsteuerrichtlinien seien Aufenthaltskosten im Zusammenhang mit Kurkosten eindeutig abzugfähig. Der Beschwerdeführer habe bereits bei der Ermittlung der beantragten Kurkosten die Haushaltsersparnis und den von seiner Sozialversicherungsanstalt geleisteten Kostenbeitrag voll abgezogen, sodass nur mehr die wirtschaftlich von ihm selbst getragenen Kurkosten beantragt worden seien. Um Anerkennung der Kurkosten in der ursprünglich beantragten Höhe werde daher gebeten. Bei Benötigung weiterer Informationen stünde der Beschwerdeführer gerne zur Auskunftserteilung zur Verfügung.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 10. Jänner 2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde neben der Wiedergabe der einschlägigen Bestimmungen ausgeführt, Kurkosten könnten nur dann zu außergewöhnlichen Belastungen führen, wenn der Kuraufenthalt im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit stehe, aus medizinischen Gründen erforderlich sei und ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeföhrtes Heilverfahren Anwendung finde. Der Steuerpflichtige sei für das Vorliegen der geforderten Voraussetzungen nachweispflichtig. Wegen der generell schwierigen Abgrenzung von Kurreisen und ebenfalls der Gesundheit und Erhaltung der Arbeitskraft dienenden Erholungsreisen würden strenge Maßstäbe an die Nachweispflicht angelegt. Außergewöhnliche Belastungen lägen nur dann vor, wenn Ausgaben zwangsläufig erwachsen würden. Das heiße, der Steuerpflichtige könne sich den Aufwendungen aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen. Der Beschwerdeführer habe anstatt in einer Kuranstalt in einem Hotel genächtigt. Es sei davon auszugehen, dass sich der Beschwerdeführer aus freien Stücken dazu entschieden habe, in einem Hotel zu nächtigen. Dies vor allem vor dem Hintergrund, dass sich im Kurort auch Vertragshotels der zuständigen Sozialversicherungsanstalt befänden, das vom Beschwerdeführer gewählte Hotel aber kein Vertragshotel dieser Sozialversicherungsanstalt sei, und daher Kosten angefallen seien, welche die Krankenkasse nicht getragen habe. Die durch den Hotelaufenthalt entstandenen Kosten könnten aus diesem Grund mangels Zwangsläufigkeit nicht berücksichtigt werden.

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 25. Jänner 2018. Darin brachte der Beschwerdeführer vor, er habe in Zusammenhang mit einem medizinisch indizierten Kuraufenthalt Hotel- und Verpflegungskosten zu tragen gehabt. Der Kuraufenthalt sei in direktem Zusammenhang mit seiner Erkrankung gestanden, sei aus medizinischen Gründen erforderlich gewesen und es habe ein unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung

durchgeführtes Heilverfahren stattgefunden. Auf Anfrage sei er gerne bereit, die entsprechende Dokumentation des Kuraufenthaltes beizubringen. Bis zum heutigen Tag liege ein derartiges Begehren leider nicht vor. Aufenthaltskosten eines Kuraufenthaltes seien Teil der außergewöhnlichen Belastung. Sogar die Fahrtkosten vom und zum Kurort seien Teil der außergewöhnlichen Belastung. Es seien auch Aufwendungen, die nicht von einer gesetzlichen Krankenversicherung getragen würden, als zwangsläufig erwachsen anzusehen, wenn sie medizinisch geboten seien. Eine Angemessenheitsprüfung finde bei Vorliegen triftiger medizinischer Gründe nicht statt. Der Kuraufenthalt des Beschwerdeführers erfülle sämtliche Voraussetzungen zur Anerkennung als außergewöhnliche Belastung. Die Ansicht der Finanzverwaltung könne im Hinblick auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht geteilt werden. Es werde um Anerkennung der Unterbringungskosten ersucht und um Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gebeten.

In Beantwortung eines Vorhalts legte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 4. Oktober 2018 dem Bundesfinanzgericht einen Antrag auf Rehabilitations-, Kur- bzw. Erholungsaufenthalt, eine Bewilligung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter betreffend Heilverfahren, eine Kurmittelbestätigung und eine Kopie des Behindertenpasses vor. Der Beschwerdeführer führte aus, der im Antrag enthaltenen Stellungnahme könne entnommen werden, dass von ärztlicher Seite ein Kurheilverfahren für die Bereiche Herz/Kreislauf sowie Bewegungs-/Stützapparat vorgeschlagen worden sei. Dieses Kurheilverfahren stehe in unmittelbarem Zusammenhang mit der medizinischen Vorgesichte. Aus der Kopie des Behindertenpasses sei ersichtlich, dass das Bundessozialamt die gesundheitlichen Beeinträchtigungen mit einer Behinderung im Ausmaß von 60% beurteilt habe. Er habe im Rahmen des Kurheilverfahrens 47 Behandlungseinheiten in Anspruch genommen, um seinen Gesundheitszustand zu verbessern. Die Aufwendungen des Kurheilverfahrens seien in voller Höhe von der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter übernommen worden, die Aufenthaltskosten mit 21 Euro je Tag bezuschusst worden. Der Aufenthalt in Ort sei aus triftigen medizinischen Gründen geboten gewesen.

Auf Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes teilten zwei Vertragseinrichtungen der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter mit, mit der Versicherungsanstalt sei ein fixer Tagsatz vereinbart worden; dieser beinhalte die Kosten für die Kurbehandlungen, den Aufenthalt und die Verpflegung. Dieser Tagsatz habe im Kalenderjahr 2016 rund 90 Euro betragen. Die Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter teilte dem Bundesfinanzgericht am 16. Oktober 2018 mit, der Tagsatz habe im Kalenderjahr 2016 90,30 Euro betragen und habe die Kosten für die Therapien, die Unterkunft und die Verpflegung beinhaltet.

Mit Schreiben vom 6. November 2018 teilte die Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter in Beantwortung eines Vorhalts mit, sie habe für die physikalischen Behandlungen während des Aufenthalts des Beschwerdeführers in Ort in der Zeit vom 2. bis 23. Februar 2016 das vertragliche Honorar in der Höhe von 767,37 Euro übernommen.

Die vorstehend genannten Mitteilungen der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter und die der Vertragseinrichtungen wurden dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 14. November 2018 vorgehalten. Mit Schreiben vom 3. Dezember 2018 teilte der Beschwerdeführer dazu mit, auf die Anfrage, wann ein durch den zuständigen Sozialversicherungsträger vollständig ausfinanzierter Kuraufenthalt derzeit angetreten werden könne, sei von zwei Vertragspartnern eine Wartezeit von rund 6 Monaten angeführt worden. Eine telefonische Nachfrage bei einem Vertragspartner habe aber ergeben, dass bei Eigenzahlung ein sofortiger Kurantritt möglich sei. Der Kuraufenthalt 2016 sei von der behandelnden Ärztin auf Grund der zum damaligen Zeitpunkt bestehenden belastenden Beschwerdesymptomatik verschrieben und vom zuständigen Sozialversicherungsträger genehmigt worden. Auch im Jahr 2016 sei ein vollständig ausfinanzierter Kurheilbehandlungsplatz nur mit erheblicher Zeitverzögerung zu erhalten gewesen. Für die zeitnahe Verbesserung seines Gesundheitszustandes habe er den Kuraufenthalt aus eigenen Mitteln finanziert, obwohl er dadurch finanziell eine Schlechterstellung gegenüber einer vollständig vom Sozialversicherungsträger ausfinanzierten Kurheilbehandlung erlitten habe.

Mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung vom 17. Dezember 2018 wurde dem Beschwerdeführer mitgeteilt, die Ausführungen im Schreiben vom 3. Dezember 2018 und die mit diesem vorgelegten Unterlagen wiesen nicht nach, dass der Aufenthalt genau in der Zeit vom 2. bis 23. Februar 2016 geboten gewesen sei und dass zu dieser Zeit ein Aufenthalt in einer Vertragseinrichtung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter nicht möglich gewesen sei.

In der mündlichen Verhandlung brachte der Vertreter des Beschwerdeführers vor, auch zum damaligen Zeitpunkt habe die Wartezeit rund 6 Monate betragen; dies könne heute nicht mehr bewiesen werden. Der Beschwerdeführer sei zum damaligen Zeitpunkt krank gewesen, er wollte also eine sofortige Kurbehandlung. Außerhalb einer Vertragseinrichtung bekäme man innerhalb von 14 Tagen ein Zimmer. Der Kuraufenthalt sei schon zum Zeitpunkt der ärztlichen Stellungnahme (13. November 2015) geboten gewesen, er habe nur versucht, den frühest möglichen Termin zu bekommen; dies sei durch die Privatzahlung schneller möglich gewesen als auf das Warten von Sozialversicherungsleistungen. In den Lohnsteuerrichtlinien habe er einen Hinweis auf ein Erkenntnis aus dem Jahr 1956 gefunden, wonach eigene Krankheitskosten aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig erwachsen würden. Dem Gesetz ließe sich nicht ableiten, bei allen Vertragseinrichtungen anzufragen. Die Voraussetzungen des § 34 EStG 1988 seien erfüllt. Der Beschwerdeführer sei gehfähig gewesen. Die zeitliche Komponente sei die Ursache für die Unterbringung in einer Privatunterkunft gewesen. Die belangte Behörde gab hingegen zu bedenken, der Beschwerdeführer hätte sich die Wartezeit selbst gestalten können. Es hätte genügend Angebot an Vertragseinrichtungen gegeben.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen stand unstrittig fest, dass sich der Beschwerdeführer (Gesamtgrad der Behinderung 60%) in der Zeit vom 2. bis 23. Februar 2016 in Ort aufgehalten hat. Diesem Kuraufenthalt lag der Antrag des Beschwerdeführers vom 16. November 2015 (einschließlich der ärztlichen Stellungnahme vom 13. November 2015) auf ein Kurheilverfahren in Ort mit Kurkostenbeitrag („KKB“) zugrunde. Mit Schreiben vom 17. Dezember 2015 bewilligte die Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter einen Zuschuss für Unterkunft und Verpflegung (Kurkostenbeitrag) in der Höhe von 21 Euro pro Person und Tag und die Übernahme der Kosten der Kurbehandlung. Laut der Kurmittelbestätigung des Kurzentrums Ort hat der Beschwerdeführer 47 Behandlungen in Anspruch genommen; die Kosten hierfür in der Höhe von 767,37 Euro hat die Einrichtung, in der die Behandlungen vorgenommen worden sind, direkt mit der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter abgerechnet und die Versicherungsanstalt hat diese übernommen. Während seines Aufenthaltes in Ort hat der Beschwerdeführer in einem Betrieb gewohnt, bei dem es sich nicht um eine Vertragseinrichtung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter handelt; in diesem Betrieb fand auch die Verpflegung des Beschwerdeführers statt.

Für einen stationären Kuraufenthalt in einer Vertragseinrichtung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter betrug im Veranlagungsjahr der Tagsatz 90,30 Euro; dieser beinhaltete die Kosten für die Therapien, die Unterkunft und die Verpflegung. Bei stationären Kuraufenthalten betrug die tägliche Zuzahlung des Versicherten bei einem Bruttoeinkommen von über 2.045,55 Euro 18,90 Euro.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss dabei außergewöhnlich sein (Abs. 2), zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung ist gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß § 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 gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 besteht unter anderem kein Selbstbehalt bei behinderungsbedingten Mehraufwendungen.

Will ein Steuerpflichtiger Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen, hat er selbst alle Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116). Das Vorbringen

des Beschwerdeführers im Vorlageantrag, er sei leider noch nicht zur Beibringung der entsprechenden Dokumentation aufgefordert worden, ging daher ins Leere.

Mit dem in der mündlichen Verhandlung vom Vertreter des Beschwerdeführers genannten Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof zwar festgestellt, dass Ausgaben, die auf eine Krankheit zurückgingen, im täglichen Leben nicht regelmäßige Ausgaben seien, sie also den, der sie zu tragen habe, mehr als die Mehrzahl der übrigen Steuerpflichtigen in gleicher wirtschaftlicher Lage im gleichen Familienstand belasten würden und dass solche Ausgaben somit außergewöhnlich seien (VwGH 21.9.1956, 349/56). Aus dem genannten Erkenntnis geht aber – entgegen dem Vorbringen des Vertreters des Beschwerdeführers – klar und deutlich hervor, dass sich der Verwaltungsgerichtshof mit der Frage, ob die in dem, dem Erkenntnis zugrunde liegenden Fall angefallenen Kosten für einen Kuraufenthalt zwangsläufig erwachsen sind, nicht auseinanderzusetzen hatte.

Voraussetzung für eine Berücksichtigung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen ist (wie vorstehend ausgeführt) unter anderem, dass der Aufwand dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen ist. Das Merkmal der Zwangsläufigkeit muss aber nicht nur dem Grunde, sondern auch der Höhe des Aufwandes nach gegeben sein (VwGH 20.6.1995, 92/13/0181). Bei der im Hinblick auf das Erfordernis der Zwangsläufigkeit vorzunehmenden Angemessenheitsprüfung ist aber nicht nach den subjektiven Vorstellungen des Beschwerdeführers, sondern allein nach objektiven Umständen zu beurteilen, inwieweit eine Aufwendung notwendig und angemessen ist (VwGH 14.1.1992, 91/14/0243).

Nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Kuraufenthalt 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 und eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend ist (VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116; 4.9.2014, 2012/15/0136).

Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes ist die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses erforderlich, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben. Einem ärztlichen Gutachten kann es gleich gehalten werden, wenn zu einem Kuraufenthalt von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden, da zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden muss. Wesentlich ist weiters, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter ein Kuraufenthalt, das heißt mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, ist und nicht bloß ein Erholungsaufenthalt, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich ist (VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116).

Im verfahrensgegenständlichen Fall war der dreiwöchige Aufenthalt in Ort ebenso unstrittig wie die Tatsache, dass die Kosten für die Heilbehandlungen zur Gänze von der

Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter getragen worden sind (was die medizinische Notwendigkeit der Behandlungen indiziert). Fest stand auch, dass die genannte Versicherungsanstalt für den Kuraufenthalt einen Kurkostenbeitrag bewilligt hat und dass der Beschwerdeführer während seines Aufenthaltes in Ort in einer Vertragseinrichtung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter insgesamt 47 Behandlungen (zum Beispiel Heilmassagen, Moorpackungen, Unterwassertherapie) unter ärztlicher Aufsicht nach einem vorgegebenen Zeitplan in Anspruch genommen hat. Aus der ärztlichen Stellungnahme im Antrag auf Rehabilitations-, Kur- bzw. Erholungsaufenthalt geht hervor, dass das Kurheilverfahren (auch) wegen Erkrankungen vorgeschlagen worden ist, die bei der Feststellung des Grades der Behinderung Berücksichtigung gefunden haben.

Aufgrund der vorstehenden Erwägungen und unter Berücksichtigung der Angaben der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter im „*Verzeichnis der eigenen Einrichtungen und Vertragseinrichtungen sowie Kurkostenbeitragsmöglichkeiten*“ (Ausgabe 7/2018, Online-Version), wonach Kurkostenbeiträge unter den gleichen Voraussetzungen wie für stationäre Kuraufenthalte auf die Dauer von 21 Tagen bewilligt werden können, war von der Zwangsläufigkeit des Kuraufenthaltes auszugehen.

Die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für den Kuraufenthalt als außergewöhnliche Belastungen war daher dem Grunde nach gegeben. Stütze findet diese Ansicht durch die belangte Behörde. Denn diese hat die Fahrtkosten zum und vom Kurort als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt und ist somit ebenfalls von der Zwangsläufigkeit des Kuraufenthaltes ausgegangen.

Sind die Voraussetzungen für die Abziehbarkeit von Kurkosten erfüllt, können (soweit Angemessenheit vorliegt) die Aufenthaltskosten, die Kosten für die medizinische Betreuung und Kurmittel, die Fahrtkosten zum und vom Kurort als außergewöhnliche Belastung abgesetzt werden (*Fuchs in Doralt/Kirchmayer/Zorn, EStG²⁰, § 34 Tz 78*). Angemessen wird jedenfalls die Unterbringung in einer Einrichtung sein, die ein Vertragsverhältnis mit einem Sozialversicherungsträger hat. Ist die Nutzung einer derartigen Einrichtung zumutbar, sind die Kosten einer anderen Einrichtung nur in jenem Umfang abzugfähig, der auch bei einer Unterbringung in einer angemessenen Einrichtung angefallen wäre (*Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 34 Tz 78; UFS 16.12.2011, RV/3957-W/10*).

Der Beschwerdeführer war laut den Angaben im Antrag auf Rehabilitations-, Kur- bzw. Erholungsaufenthalt sowie laut den Angaben in der mündlichen Verhandlung gehfähig. In Ort befinden sich zwei Vertragseinrichtungen der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter. In der einen Vertragseinrichtung hat der Beschwerdeführer zwar seine Behandlungen in Anspruch genommen, jedoch dort nicht gewohnt; die andere Vertragseinrichtung liegt rund 200 Meter von der Einrichtung, in der er seine Behandlungen in Anspruch genommen hat, entfernt. Die Unterkunft, in der er während seines Aufenthaltes in Ort gewohnt hat, liegt von der Einrichtung, in der der

Beschwerdeführer seine Behandlungen in Anspruch genommen hat, weiter entfernt als die zweite Vertragseinrichtung.

In der ärztlichen Stellungnahme zum Antrag auf Rehabilitations- Kur- bzw. Erholungsaufenthalt wurde (wie bereits ausgeführt) ein Kurheilverfahren in Ort mit Kurkostenbeitrag vorgeschlagen. Aus der ärztlichen Stellungnahme und den anderen Unterlagen ließ sich zwar ableiten, dass ein Kuraufenthalt medizinisch geboten war, jedoch nicht, dass ein solcher sofort oder genau in der Zeit vom 2. bis 23. Februar 2016 und darüber hinaus nur in Ort ausdrücklich für erforderlich erachtet wurde. Ebenso wenig ließ sich aus den Unterlagen oder aus den Vorbringen belegen, dass ein Aufenthalt in einer Vertragseinrichtung zu dieser Zeit oder annähernd zu dieser Zeit nicht möglich gewesen sei. Zu den Vorbringen des Beschwerdeführers, er habe den Kuraufenthalt so schnell wie möglich antreten wollen, in einer Vertragseinrichtung habe die Wartezeit rund 6 Monate betragen, während in anderen Einrichtungen innerhalb von 14 Tagen ein Aufenthalt möglich gewesen sei, ist festzuhalten, dass mit der vorgelegten Bestätigung einer in einem anderen Ort ansässigen Vertragseinrichtung und einer Bestätigung von einer Einrichtung, bei der es sich nicht um eine Vertragseinrichtung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter handelt, wonach derzeit bis zum Antritt der Kur rund 6 Monate gewartet werden müsse, nicht dargelegt werden konnte, dass dies zu Beginn des Jahres 2016 ebenso der Fall gewesen ist. Darüber hinaus widersprechen sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die Angaben des Beschwerdeführers. Wenn der Beschwerdeführer die Absicht hatte, so rasch wie möglich den Kuraufenthalt anzutreten und in Einrichtungen, bei denen es sich nicht um Vertragseinrichtungen handelt, der Antritt einer Kur innerhalb von 14 Tagen möglich sei, dann ist nicht nachvollziehbar, warum der Beschwerdeführer nach seiner Antragstellung am 16. November 2015 (und nach Bewilligung am 17. Dezember 2015) seinen Kuraufenthalt erst am 2. Februar 2016 angetreten hat.

Aus den vorstehenden Erwägungen und aus der Tatsache, dass der Beschwerdeführer seinen eigenen Angaben im Antragsformular zufolge seine früheren Kuraufenthalte ebenfalls in Ort und ebenfalls annähernd in selben Zeiträumen wie im Veranlagungsjahr verbracht hat (1. bis 22. Februar 2011 und 29. Jänner bis 19. Februar 2013) lässt sich für das Bundesfinanzgericht ableiten, dass ein Aufenthalt in einer Vertragseinrichtung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter durchaus möglich gewesen sei und es eher dem Wunsch des Beschwerdeführers entsprochen hat, seinen Kuraufenthalt Anfangs Februar des Veranlagungsjahres in Ort zu verbringen.

Es konnte vom Beschwerdeführer nicht glaubhaft dargelegt werden, dass eine Unterbringung in einer Vertragseinrichtung nicht zumutbar gewesen wäre. In einer Vertragseinrichtung wären nach Abzug der Kosten für die Heilbehandlungen solche für Aufenthalt und Verpflegung in der Höhe von 1.128,93 Euro (21 x 90,30 -767,37) angefallen. Das Bundesfinanzgericht erachtete daher Aufwendungen in der Höhe von 1.128,93 Euro als angemessen. Dabei war (wie bereits ausgeführt) zu berücksichtigen, dass der Beschwerdeführer aus eigenen Stücken nur einen Kurkostenbeitrag und nicht

einen stationären Aufenthalt in einer Vertragseinrichtung beantragt hat und bei einem Aufenthalt in einer Vertragseinrichtung der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter dem Beschwerdeführer Zuzahlungen in der Höhe von bloß 396,90 Euro (21 x 18,90) zwangsläufig erwachsen wären. Als Kosten der Heilbehandlung erscheinen dem Bundesfinanzgericht - neben den bereits von der belangten Behörde berücksichtigten Aufwendungen – Kosten für den Kuraufenthalt in Ort (inklusive Verpflegung) in der Höhe 1.019,10 Euro (1.128,93 – 109,83 für Haushaltsersparnis) als angemessen und waren daher als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen (vgl. UFS 16.12.2011, RV/3957-W/10).

Gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen, sondern stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen und auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 4. Februar 2019