



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 22. März 2013 gegen den Bescheid des FA vom 11. März 2013 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen, der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Berufungsgegenständlich sind Kurkosten und Kosten für Fußreflexbehandlung als außergewöhnliche Belastung (§ 34 EStG 1988).

Der Berufungswerber (Bw.) gab in der elektronischen Einkommensteuererklärung 2012 vom 25. Februar 2013 folgende außergewöhnliche Belastungen an:

<b>Bw.:</b>	€
Grad der Behinderung 60%	
Diät	
Behinderten-KFZ	
zusätzliche Kosten	5.621,94
<b>Ehepartner:</b>	
Grad der Behinderung 60%	
Diät	Magen
zusätzliche Kosten	4.327,93

Das zuständige Finanzamt (FA) ersuchte den Bw. mit Vorhalt vom 1. März 2013 diesbezüglich um Aufstellung, Vorlage von Belegen und Angabe welche Ersätze geleistet worden seien. Der Bw. legte folgende Aufstellung (AS 2) vor:

	€
"außergewöhnliche Belastung bei Behinderung Bw."	628,91
Behandlungsbeiträge Sozialversicherung	1.196,89
Rezeptgebühr + Medikament Apothekenrechnungen	768,85
Arztrechnungen	770,43
Hilfsmittel Behinderten WC	174,00
Kuraufenthalt	1.535,26
H-Spital, Schuheinlage, Kompressionsstrümpfe "usw"	<u>547,60</u>
	5.621,94
"Ehefrau"	1.339,42
Arztrechnungen	1.665,26
Kuraufenthalt	<u>1.323,25</u>
Hilfsmittel (H-Spital, Knieschiene, Schuheinlagen "usw")	4.327,93

Im **Einkommensteuerbescheid (Arbeitnehmerveranlagung) 2012 vom 11. März**

**2013** setzte das FA abweichend von der Erklärung folgende außergewöhnliche Belastung an

	€
Aufwendungen vor Abzug Selbstbehalt	
§ 34 Abs. 4 EStG 1988	-765,00
Selbstbehalt	765,00
Freibetrag wegen eigener Behinderung § 35 Abs. 3 EStG 1987	-363,00
Pauschbetrag VO außergew. Bel. wegen eigener Behinderung	-3.120,00
nachgewiesene Kosten aus eigener Beh. nach der VO	-3.564,05
Freibetrag wegen Behinderung d. Ehepartners § 35 Abs. 3 EStG 1988	-294,00
Belastung wegen Beh. d. Ehepartners	-504,00
nachgewiesene Kosten aus Beh. d. Ehepartners nach VO	-2.642,82

mit der Begründung, als zusätzliche Kosten aus der Behinderung seien nur solche Krankheitskosten absetzbar, die im direkten Zusammenhang mit der Behinderung stünden. Die beantragten Ausgaben für Bachblüten, div. Tees, Kürbistabletten, Zahnpasta, Impfungen "etc." stünden nicht mit der Behinderung im Zusammenhang und hätten daher nicht anerkannt werden können. Aufwendungen für eine Kurreise seien nur dann als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn die Reise nach ihrem Gesamtcharakter ein Kuraufenthalt mit kurmäßig "gestalteter Tages- und Freizeitgestaltung" und ärztlicher Kontrolle am Kurort sei und wenn sie zur Heilung oder Linderung einer Krankheit notwendig sei, was an Hand eines vor Kurantritt ausgestellten ärztlichen Zeugnisses nachzuweisen sei. Mangels dieses Nachweises hätten die Kurkosten nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können.

In der **Berufung vom 11. März 2013** (AS 39f) brachte der Bw. vor, im angefochtenen Bescheid sei als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt für ihn und seine Gattin der Kuraufenthalt in Bad U abgelehnt worden. Die Kurkosten würden in ursächlichem Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Die Heilbehandlungen seien von der Fachärztin für Orthopädie Dr. R verordnet und von der Sozialversicherung bewilligt und bezahlt worden (unter Hinweis auf eine Beilage AS 11). Die Therapien Kryotherapie (Kältekammer) seien für den Bw. und seine Gattin ärztlich verordnet worden. Da der Bw. kurz davor an einer Gürtelrose und Venenthrombose erkrankt sei, habe er die Behandlung nicht machen dürfen (unter Hinweis auf ein Schreiben der Fachärztin Dr. L AS 21). Daher würde nur die Verrechnung der Therapien der Ehefrau erfolgen. Da diese Behandlung in unmittelbarer Nähe nicht möglich sei, hätten der Bw. und seine Frau in das Kurzentrum fahren müssen. Da im Kurhaus "F" keine Zimmer mehr frei gewesen seien, hätten der Bw. und seine Frau im nächstgelegenen Hotel P die Unterkunft buchen müssen (unter Hinweis auf eine Hotelrechnung vom 6. Juni 2012, AS 14). Der Gesamtcharakter des Kuraufenthaltes sei mit kurmäßig gestalteter Tages- und Freizeitgestaltung (unter Hinweis auf Therapiepläne) und ärztlicher Kontrolle mit Zwischenuntersuchungen im Kurhaus "F" in Bad U gewesen und zur Linderung der Krankheit des Bw. und seiner Frau laut ärztlicher Verordnung (unter Hinweis auf ein Schreiben des Kurzentrums Bad U "F" vom 31. Mai 2012, AS 12) notwendig gewesen. Am 21. Mai sei bereits ein auf AS 13 beigelegtes EKG und eine ärztliche Untersuchung gemacht worden. Für die Freizeitgestaltung sei Nordic Walking verordnet worden. Der Bw. und die Ehefrau hätten sich zwangsläufig beide Schuhe dafür kaufen müssen. Die Kosten dafür (unter Hinweis auf eine beiliegende Rechnung) seien ebenfalls abgelehnt worden. Da sich der Zustand seiner Frau im Herbst wieder verschlechtert habe, sei sie für zwei Wochen zur stationären Behandlung in das Departement für Schmerztherapie ins H-Spital eingewiesen worden (laut AS 16f, Entlassungsbericht vom 5. Dezember 2012 betreffend Ehefrau), woraus zu erkennen sei, dass es sich um eine Erkrankung im ursächlichen Zusammenhang mit ihrer Behandlung handle.

Das FA wies die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung vom 22. Mai 2013** mit der Begründung (AS 43) ab, gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 seien bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, wobei die Belastung folgende Voraussetzungen erfüllen müsse: Sie müsse außergewöhnlich sein, müsse zwangsläufig erwachsen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung sei dann außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwachse. Die Belastung erwachse dem Steuerpflichtigen dann zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen könne. Die wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Ver-

hältnisse bedeute, dass eine außergewöhnliche Belastung nur dann zu steuerlichen Auswirkungen führe, wenn bei grundsätzlichem Anspruch auf die Berücksichtigung von Aufwendungen der Selbstbehalt überschritten werde. Eine außergewöhnliche Belastung könne jedenfalls nur bei gleichzeitigem Vorliegen aller in § 34 Abs. 1 EStG 1988 genannten Voraussetzungen gegeben sein. Bezüglich der vom Bw. geltend gemachten Kurkosten sei zu erwägen, dass Kurkosten nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen würden, wenn der Kuraufenthalt in direktem Zusammenhang mit einer Krankheit stehe, aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit nachweislich notwendig sei (eine andere Behandlung nicht oder kaum erfolgversprechend erscheine) und grundsätzlich unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolge (unter Verweis auf VwGH 22.02.2001, 98/15/0123). Der Begriff der "Kur" erfordere somit ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren, wobei auch hier die Aufwendungen jedenfalls zwangsläufig erwachsen müssten. Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes sei die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses erforderlich, aus welchem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben würden.

Im Zusammenhang mit den vom Bw. geltend gemachten Kurkosten sei darauf hinzuweisen, dass sich die vorgelegte, ärztliche Anordnung nur auf die einzelnen Therapieeinheiten, nicht aber etwa auf einen stationären Kuraufenthalt beziehe. Zudem würden die vorliegenden Unterlagen aus Sicht der Abgabenbehörde nicht auf einen kurmäßig geregelten Tagesablauf in klassischem Sinne hindeuten. Aus dem vorliegenden Terminplan des Kurzentrums Bad U seien lediglich zwei Behandlungen pro Tag ersichtlich, welche durchaus auch ambulant durchzuführen gewesen wären. Somit sei ein stationärer Kuraufenthalt in Anbetracht der überschaubaren Anzahl an Behandlungen im vorliegenden Fall als nicht unbedingt notwendig bzw. erforderlich einzustufen. Die vom Bw. geltend gemachten Aufwendungen für den Kuraufenthalt in Bad U könnten somit aus Sicht der Abgabenbehörde nicht steuerlich berücksichtigt werden. Auch den vom Bw. als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Kosten für die erworbenen Nordic-Walking-Schuhe mangle es aus Sicht der Abgabenbehörde an dem für eine Abzugsfähigkeit zwingenden Erfordernis der Zwangsläufigkeit. Beim Nordic-Walking handle es sich um eine Ausdauersportart, welche von weiten Teilen der Bevölkerung zumeist hobbymäßig ausgeführt werde. Die ins Treffen geführten Kosten würden somit typischerweise Aufwendungen der privaten Lebensführung darstellen, wobei von der Abgabenbehörde nicht in Zweifel gezogen werde, dass die Ausübung dieser Sportart einen positiven Einfluss auf den Gesundheitszustand habe. Dieser Umstand alleine sei jedoch für die steuerliche Berücksichtigung der geltend gemachten Aufwendungen keinesfalls ausreichend.

Im **Vorlageantrag vom 6. Juni 2013** (AS 45ff) brachte der Bw. vor, es handelt sich bei den Kurkosten des Bw. und der Ehefrau nicht um eine Kurreise, sondern um einen ärztlich beglei-

teten Kuraufenthalt. Bei den anfallenden Kosten handle es sich um die außergewöhnliche Belastung für Behinderte. Hier gebe es keinen Selbstbehalt. Der Grad der Behinderung des Bw. betrage 70%, bei seiner Frau 60%. Der Bw. betone nochmals: Die beantragten Kurkosten stünden im direkten Zusammenhang mit der Behinderung. Die Behandlung sei aus medizinischen Gründen zur Linderung der Krankheit notwendig. Leider gebe es keine Heilung mehr. Die Behandlungen seien unter ärztlicher Aufsicht und Begleitung erfolgt. Es sei ein kurmäßig geregelter Tagesablauf gewesen. Leider würden die vollen Kosten nur 2 x in 5 Jahren von der Krankenkasse übernommen. Da dies aber für die Behinderung des Bw. und der Ehefrau zu wenig sei, müssten sie es zwischendurch nach Anordnung ihrer Ärzte privat bezahlen. Laut den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes (EStG) stehe dem Bw. das Recht zu, die bestmögliche Behandlung für die Gesundheit frei zu wählen. Auch das Ziel der Kur könne frei ausgewählt werden. Sämtliche Nachweise seien bereits in Kopie im Zuge der Berufung vorgelegt worden. Es handle sich bei den Heilbehandlungen des Bw. und der Frau um einen kurmäßig geregelten Tagesablauf in einem Kurzentrum in klassischem Sinn. Es sei richtig, dass beim Bw. bei der ersten Untersuchung und Verordnung vom Arzt, die im Kurzentrum stattgefunden habe, 2 Anwendungen gestrichen worden seien, weil der Bw. kurze Zeit davor an einer Gürtelrose mit anschließender Thrombose in beiden Beinen erkrankt gewesen sei. Das sei aber bei der Anmeldung der Kur nicht vorauszusehen gewesen. Das sei zwangsläufig und der Bw. habe keinen Einfluss darauf gehabt. Ebenfalls hätten alle Wasserbehandlungen gestrichen werden müssen.

Die Ehefrau habe mehrere Behandlungen gehabt. Die Kältekammer, in der sie 2 x am Tag (vormittags und nachmittags) verbringen habe müssen, habe einen Aufenthalt am selben Ort erfordert. Leider sei im Kurzentrum alles besetzt gewesen, weshalb der Bw. und die Ehefrau gezwungen gewesen seien, im benachbarten Hotel P (mit Verbindungsgang zum Kurzentrum) Unterkunft zu nehmen. Im Steuerbuch 2013, herausgegeben vom BMfFinanzen, Seite 78 sei dargestellt, dass eine ärztliche Verordnung oder Kostenübernahme durch den Sozialversicherungsträger notwendig ist. Die ärztliche Verordnung sei durch befugte Fachärzte der medizinischen Kunst und des Weiteren durch den Kurarzt erfolgt. Die Sozialversicherungsanstalt habe einen Teil der Behandlungskosten bewilligt und übernommen. Kopien aller Nachweise würden bereits beim Finanzamt aufliegen. Eine ambulante Heilbehandlung mit täglicher Heimfahrt sei unzumutbar gewesen, da nach den Behandlungen strenge Ruhe verordnet gewesen sei. Eine ambulante Behandlung sei daher nicht möglich, da es nur in dem Kurzentrum eine Kältekammer gebe. Der Bw. glaube, dass es im Ermessen des Kurarztes liege, welche Behandlungen erfolgen sollen und ob eine tägliche Heimfahrt zumutbar sei. Ein Kuraufenthalt soll ja nicht mit Stress verbunden sein, da wäre kein Erfolg zu erwarten. Die nochmals erwähnten Kosten für das Nordic Walken seien nicht angebracht, da sie nicht

Gegenstand seiner Berufung gewesen seien. Nicht regelmäßige Ausgaben für Hilfsmittel, sowie Kosten der Heilbehandlung müssten mit der Behinderung im Zusammenhang stehen und seien z.B.: Medikamente, Arzt-, Spitals-, Kur-Therapie und Fahrtkosten. Das Fachbuch Orac kompakt von Szarbo/Schattauer werde zitiert: Außergewöhnliche Belastungen müssten: Zwangsläufig, d.h. sie könnten sich aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen. Eigene Erkrankung sei tatsächlicher Grund. Außergewöhnlich, d.h. die Aufwendungen seien größer als für eine Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- oder Vermögensverhältnisse. Behinderung sei außergewöhnlich, treffe nicht die Mehrheit. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit werde dann wesentlich beeinträchtigt, wenn sie den Selbstbehalt übersteige. Dieser Punkt gelet aber nur bei außergewöhnlicher Belastung mit Selbstbehalt. Im Steuerbuch 2013 seien ebenfalls auf Seite 87 unter dem Titel Heilbehandlung die Kosten für Kur und Therapie als außergewöhnliche Belastung ohne Kürzung durch den Selbstbehalt angeführt. Die Vorlage eines "ärztlichen Zeugnisses" sei keine gesetzliche Pflicht. Im Fall des Bw. und der Ehefrau existiere jedoch das gesetzliche Erfordernis einer ärztlichen Verordnung. Die Bewilligung der Krankenkasse müsse doch ein Beweis dafür sein, dass die Heilbehandlungen notwendig sei. Die Kältekammer sei momentan die einzige Behandlung für die Behinderung von Bw. und Ehefrau, die zurzeit erfolgversprechend sei. Leider werde sie von der Krankenkasse nicht bezahlt. Deshalb sei die Rechnungslegung vom Kurzentrum direkt an Bw. und Frau erfolgt. Als ehrenamtlicher Funktionär des [Behindertenverband] verstehe der Bw. nicht, warum man behinderten Menschen Schwierigkeiten in diesem Zusammenhang bereite, wo alle Nachweise erbracht worden sein. Der Bw. lege nochmals eine Aufstellung über die vom FA nicht anerkannten Kosten bei (AS 48):

Kosten der Heilbehandlung (Kurkosten)	€
Unterbringung im Hotel P	3.122,20
Haushaltersparnis 16 x 5,23	<u>-83,68</u>
	3.038,52
Kosten Kältekammer "CRYO" Pausch 20 Behandlungen	220,00
S Fußreflexbehandlung	<u>90,00</u>
	3.348,52

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Bw. beantragt vor dem UFS eine außergewöhnliche Belastung für:

- Unterbringung im **Hotel P € 3.122,20** (Hotelrechnung vom 6. Juni 2012, AS 14 und 49, für Familie [Name des Bw.] für Aufenthalt 21. Mai bis 6. Juni 2012 € 2.922,20 + Anzahlung € 200,00 = € 3122,20) **abzüglich Haushaltersparnis.**
- **€ 220,00** für Kosten der **Kältekammer für die Ehefrau** laut Rechnung Kurzentrum Bad U vom 5. Juni 2012, AS 28

- **€ 90,00 für Fußreflexbehandlung** von Frau S laut Kassabon vom 4. Juni 2012 (eingehftet vor AS 14 bzw. AS 52) für 2 Einheiten Fußreflexbehandlung (mit Handschrift des Bw. ergänzt: "nach Peroneusläsion" und "Nach OP Peroneusläsion, verletzter Nerv (Gips falsch angelegt)").

Wie die Verfahrensparteien im Prinzip richtig ausführen, können gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden, wenn sie

- außergewöhnlich sind,
- zwangsweise erwachsen und
- die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs. 2 EStG 1988). Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 EStG 1988). Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt (§ 34 Abs. 4 EStG 1988). Aufwendungen, die den Ehegatten betreffen können als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, wenn diese beim Ehegatten eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Betreffend Kurkosten (Hotelrechnung) als außergewöhnliche Behandlung ist es erforderlich, dass ein vor Antritt des Kuraufenthaltes ausgestelltes ärztliches Zeugnis vorgelegt wird, aus dem sich die Notwendigkeit, das Reiseziel und die Dauer ergeben, sowie es sich nach dem Gesamtcharakter um ein Aufenthalt mit nachweislich kurgemäß geregelter Tages- und Freizeitgestaltung und nicht bloß um einen Erholungsaufenthalt handelt (Jakom EStG 2013, § 34 Tz 90 Stichwort Kuraufenthalt).

Laut VwGH 24.9.2008, 2006/15/0120, hat der Abgabepflichtige, will er Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen, selbst alle Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Weiters ist diesem Erkenntnis zu entnehmen (Zitat): *"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 ist. An den - vom Steuerpflichtigen zu führenden – Nachweis dieser Voraussetzungen müssen wegen der **im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit dienenden Erholungsreisen strenge Anforderungen gestellt** werden. 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, d.h. mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, ist und nicht bloß ein Erholungsaufenthalt, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich ist."

Der Bw. legte folgende Unterlagen vor: In zwei Formularen (AS 11) betreffend Überweisung in physikalische Therapie betreffend Bw. und Ehefrau vom jeweils 25. April 2012, die beide den Vermerk tragen: die [Sozialversicherung] übernimmt die Kosten laut Vertragstarif für 30 [betreffend Ehefrau] bzw. 20 [betreffend Bw.] Behandlungen, die Verordnung des Bw. trägt den weiteren Vermerk der [Sozialversicherung], dass die Lymphdrainage (Lydr) nicht bewilligt wurde, verordnete die Wahlärztin Dr. R, Fachärztin für Orthopädie und orthopädische Chirurgie, nach Erstellung von Diagnosen folgende Behandlungen für die **Frau**: 10x Salicylontophorese bd. Kniegelenke, 10x Ultraschall bd. Kniegelenke u. linker Daumen, 10x Massage LWS und für den **Bw.**: 10x kaltes Moor rechtes Kniegelenk, 10x Lymphdrainage rechte UE, 10x Einzel-HG. Dieser ärztlichen Verordnung ist hingegen nicht die von der Rechtsprechung (siehe oben) verlangte Verordnung eines Kuraufenthaltes unter Angabe von Dauer und Ziel des Kuraufenthaltes zu entnehmen. Darauf hat bereits das FA zutreffend in der Berufungsvorentscheidung ausdrücklich hingewiesen. Die vorgelegte Hotelrechnung über € 2.922,20 zuzüglich € 200,00 an Anzahlung betreffend 16 Nächte im Doppelzimmer Elegance mit Vollpension und Getränken sowie mehreren zusätzlichen Restaurantleistungen über den Aufenthalt vom 21. Mai bis 6. Juni 2012 kann daher schon wegen des Fehlens einer vor Reiseantritt ausgestellten ausdrücklichen ärztlichen Verordnung einer Kur, der Behandlung im Kurzentrum Bad U, F, "Vier Sterne für Ihre Gesundheit", nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden. Auf die weitere Voraussetzung einer vor Ort kurgemäß vorgeschriebenen strengen zeitlichen Regelung der Behandlungs- und der verbleibenden Freizeit brauchte daher nicht mehr eingegangen werden. Die auf den beiden Formularen von Dr. R vom 25. April 2012 angebrachten Vermerke einer (teilweisen) Kostenübernahme des



Sozialversicherungsträgers betrifft nur die von der Ärztin verordnete (physikalische) Heilbehandlung, nicht jedoch den vom Bw. geltend gemachten Kuraufenthalt (einen solchen enthält die Verordnung von Dr. R nicht) in Form einer Hotelrechnung. Zum Vorbringen, die von Dr. R am 25. April 2012 verordneten Behandlungen seien in unmittelbarer Nähe (gemeint zum ehelichen Wohnsitz) nicht möglich gewesen und deshalb hätten der Bw. und die Ehefrau in Kurzentrum nach Bad U fahren müssen und eine tägliche Rückfahrt sei nicht zumutbar gewesen, ist festzustellen, dass laut Routenplaner die Entfernung vom Wohnort nach Bad U (größtenteils Südautobahn) rd. 86,3 km bei einer Wegzeit von rd. 55 Minuten beträgt. Der Wohnort hingegen liegt unmittelbar an der südlichen Stadtgrenze von Wien und hätten daher die einzelnen am 25. April 2012 für den Bw. und die Ehefrau ärztlich verordneten Behandlungen (siehe oben) in wesentlich näher gelegenen und daher mit zumutbarer kurzer Hin- und Rückfahrzeit verbundenen physikalischen Instituten in Wien erbracht werden können. Die verordneten Behandlungen Massagen, Heilgymnastik, Ultraschall und Lymphdrainage gehören zum Standardangebot von physikalischen Instituten in Wien und waren damit in unmittelbarer Nähe zum Wohnort erhältlich. Überdies wird die Salicylontophorese bereits im angrenzenden 10. Bezirk in Wien (Arzt+Adresse) und damit in unmittelbarer Nähe und sogar für die Sozialversicherungsanstalt des Bw. angeboten. Moorbehandlungen werden etwa in der Kassenordination im 16. Bezirk Arzt1+Adresse, sowie im 13. Bezirk Physikalisches Therapiezentrum, Adresse, angeboten. Da – wie bereits festgestellt – eine vor Abfahrt nach Bad U ausgestellte ärztliche Anordnung der Heilbehandlungen im Zuge eines Kuraufenthaltes an diesem Ort trotz mehrfachen Hinweisen des FAes in Bescheid und Berufungsvorentscheidung nicht vorgelegt wurde, kann eine medizinische Notwendigkeit und damit eine Zwangsläufigkeit iSd § 34 Abs. 3 EStG 1988 eines Aufenthaltes im über 80 km entfernten Bad U für Bw. und Ehefrau nicht erkannt werden. Wie aufgezeigt, die waren Behandlungen überdies in Wien ohne lange Fahrzeit und unmittelbar an den Wohnort angrenzend verfügbar, so dass auch keine Unzumutbarkeit (Zwangsläufigkeit) wegen langer Wegstrecke bestand. Auch wenn der Bw. vorbringt, er hätte nicht jeden Tag vom weit entfernten Kurort nach Hause zurückkehren können, ist der Aufenthalt in einem über 80 km und 55 Minuten entfernten Kurort (zu dem es im Übrigen an der zwingen Voraussetzung einer ärztlichen Verordnung als Kur vor Reiseantritt mangelt; es gibt nur Vorschreibungen einzelner physikalischer Behandlungen) auch dann nicht zwangsläufig, wenn die verordneten Behandlungen unmittelbar an den Wohnort angrenzend in Wien mit zumutbarer kurzer Hin- und Rückfahrt erhältlich waren.

Betreffend der für das Jahr **2012** für die Ehefrau geltend gemachten Rechnung, Abrechnung von 02.05.2012 bis 05.06.2012, des Kurzentrums Bad U vom 5. Juni 2012 (AS 50) für Cryo-Pauschale der Ehefrau € 220,00 legte der Bw. nur ein die Ehefrau betreffendes Schreiben, ua.

mit der Verordnung Kältebehandlung, der Fachärztin für Orthopädie und orthopädische Chirurgie Dr. R vom 26. April **2013** vor (AS 51) das somit erst ein Jahr nach der Behandlung ausgestellt wurde. Dieses ärztliche Zeugnis aus dem Jahr 2013 wurde somit längere Zeit **nach** der für das Jahr 2012 geltend gemachten Aufwendungen für eine Cryotherapie im Mai und Juni 2012 verfasst. Eine zeitlich vor der Behandlung laut Rechnung vom 5. Juni 2012 ausstellte ärztliche Verordnung wurde hingegen nicht vorgelegt und können daher die € 220,00 ebenfalls nicht anerkannt werden. Die vorgelegte Verordnung von Dr. R vom 25. April 2012 (AS 11) enthält noch nicht die Kryotherapie.

Betreffend der € 90,00 für Fußreflexbehandlung laut Kassabon vom 4. Juni 2012 legte der Bw. überhaupt keine ärztliche Verordnung vor. Da die vom Bw. nachträglich am Kassabeleg handschriftlich angebrachten Vermerke die vor der Behandlung zu erfolgende ärztliche Verordnung nicht ersetzen können, war auch diese Aufwendung nicht als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Da somit keine der vom Bw. im Vorlageantrag geltend gemachten Aufwendungen berücksichtigt werden konnten, war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. September 2013