

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Helmut Mittermayr in der Beschwerdesache S E, Adr , StNr über die Beschwerde vom 24.07.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Linz vom 27.06.2017, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2016 zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **Verfahrensablauf:**

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2016 machte die Beschwerdeführerin (im Folgenden abgekürzt: Bf) im Rahmen von außergewöhnlichen Belastungen unter anderem Kurkosten in Höhe von € 1.460,64 für einen zweiwöchigen Gesundheitsaufenthalt im Moorbad GP geltend.

Daraufhin erging am 13.06.2017 ein Vorhalt mit dem Ersuchen um Übersendung der erforderlichen Unterlagen sowie einer ärztlichen Bewilligung.

Die Bf übermittelte diesbezügliche Belege, woraufhin am 27.06.2017 der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 erging, indem die Kuranwendungen in vollem Ausmaß von € 724,- als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wurden. Die Aufenthaltskosten während der „Gesundheitswochen“ in Höhe von € 1.003,50 wurden mangels ärztlicher Verordnung vom Finanzamt nicht anerkannt.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf am 24.07.2017, eingelangt am 27.07.2017, fristgerecht Beschwerde, mit welcher sie einen ärztlichen Überweisungsschein und die Bestätigung über die Kostenübernahme der OÖ GKK für die einzelnen Kuranwendungen vorlegte.

Mit neuerlichem Vorhalt vom 03.08.2017 wurde die Bf darauf hingewiesen, dass eine ärztliche Verordnung (schriftl. Bestätigung eines Mediziners) notwendig ist und ein

Überweisungsschein mit Stempel des Arztes für die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung nicht ausreicht.

In weiterer Folge erging **am 11.08.2017 eine abweisende Beschwerdeverentscheidung.**

In der Folge stellte die Bf mit folgender Begründung am 19.08.2017, eingelangt am 21.08.2017, einen **Vorlageantrag:**

*"Ich habe entsprechend Ihrem Schreiben den Verordnungsschein (ausgestellt und unterschrieben von meinem praktischen Arzt Dr. P / A) UND die Bestätigung über die Erstattung von Kosten der Krankenbehandlung - seitens der OÖGKK - nachgereicht.*

*Somit: der von Ihnen verlangte Verordnungsschein wurde nachgereicht!*

*In ihrem Schreiben an mich (Einkommensteuerbescheid 2016/ Beschwerdeverentscheidung gem. § 262 BAO vom 11.8.2017) schreiben Sie in der Begründung: „Die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 war als unbegründet abzuweisen. Die Aufenthaltskosten im Moorbad GP als außergewöhnliche Belastung gem. § 34 EStG 1988 mit Selbstbehalt konnten steuerlich nicht berücksichtigt werden, da trotz schriftlicher Aufforderung eine ärztliche Verordnung nicht nachgereicht wurde.(????)" Dies ist nicht richtig !*

*Eine ärztliche - von einem Arzt unterschriebene -Verordnung wurde nachgereicht!*

*JETZT aber kommt eine NEUE Forderung: Laut tel. Auskunft vor Ort bei Fr. BR FA Linz am 18.8.2017 wäre jetzt noch die Unterschrift des Chefarztes der OÖGKK erforderlich.*

*Lt. Telefonat mit der OÖGKK am selben Tag (18.8.2017/ 11.10 Uhr - Fr. G) stößt diese ihre neue Forderung auf großes Unverständnis und Kopfschütteln!! Es ist nämlich KEINE Bestätigung des Chefarztes mehr erforderlich, da die Behandlungen im Sinne eines Kuraufenthaltes sind !!! (Ich habe darüber hinaus während meines 2 wöchigen Kuraufenthaltes mehr Behandlungen als bei einem 3 wöchigen Kuraufenthalt UND ich benötige unbedingt die Moorbehandlungen gegen meine schwere Krankheit!! Ich kann aber nicht täglich 200 km fahren (zwischen L und GP) um die Behandlungen konsumieren zu können!! Dies zu verlangen wäre kontraproduktiv!!*

*Die beigelegte Bestätigung der OÖGKK vermerkt zudem : Bestätigung kann auch für die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung an das zuständige Finanzamt verwendet werden."*

Mit **Vorlagebericht vom 15.01.2018** wurde die Beschwerde vom Finanzamt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

### **Sachverhalt:**

Mit Überweisungsschein vom 09.08.2016 von Dr. T P, Arzt für Allgemeinmedizin, wurden folgende Leistungen angeordnet: 6x Moorbad, 6x Moorpackung, 6x Druckstrahlmassage, 4x Heilmassage, 2x Leberwickel und 6x Vierzellenbad.

Ein vor Antritt der Kur ausgestelltes ärztliches Zeugnis, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer des Kuraufenthaltes sowie der Ort des Kuraufenthaltes ergeben, wurde von der Bf nicht vorgelegt.

Die Bf verbrachte vom 29.08.2016 bis 12.09.2016 einen Aufenthalt (Gesundheitswochen) im Moorbad GP.

Mit Rechnung vom 11.09.2016 wurden für die Bf folgende Leistungen abgerechnet: "Gesundheitswochen 14T.GZD, HP" um 923 €, 1x Leberwickel 12 €, Nächtigungstaxe 32,20 €, Restaurant 86,30 € und Kurbehandlungen lt. Rechnung Nr. 11901 um 724 €.

In der Rechnung Nr. 11901 sind um insgesamt 724 € folgende erbrachte Leistungen aufgeführt:

6x Moorbad, 6x Moorpackung, 6x UW-Druckstrahlmassage TK, 4x Heilmassage Teilkörper und 6x Vierzellenbad.

Die OÖ Gebietskrankenkasse erstattete für die entstandenen Behandlungskosten (Rechnung Nr. 11901 ) vom 29.08.2016 bis 12.09.2016 über 724 € den Betrag von 193,64 €.

### **Beweiswürdigung:**

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den sich im Akt befindlichen Überweisungsschein vom 09.08.2016 von Dr. T P, aus den Rechnungen des Moorbades GP sowie hinsichtlich des erstatteten Betrages aus der Bestätigung über den Erstattung des Betrages von 193,64 € der OÖ Gebietskrankenkasse.

Ein Nachweis, dass der frei gewählte Aufenthalt („Gesundheitswochen“) im Moorbad GP von einem Arzt verordnet wurde, oder dass die Kosten für den Aufenthalt im Moorbad GP von der Gebietskrankenkasse übernommen worden seien, wird von der Bf nicht erbracht. Eine diesbezügliche Feststellung kann daher nicht getroffen werden.

### **Rechtslage:**

§ 34. (1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muß folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muß außergewöhnlich sein (Abs. 2).
  2. Sie muß zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
  3. Sie muß die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).
- Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

(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.

### **Erwägungen:**

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. 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 (vgl. VwGH Erkenntnis vom 28. Oktober 2004, 2001/15/0164, mwN).

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 (vgl. das erwähnte Erkenntnis vom 28. Oktober 2004).

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 (vgl. abermals das erwähnte Erkenntnis vom 28. Oktober 2004).

Kurkosten können demnach als außergewöhnliche Belastung im Sinne der angeführten Bestimmung anerkannt werden, wenn der Kuraufenthalt in direktem Zusammenhang mit einer Krankheit steht, aus medizinischen Gründen erforderlich ist (Nachweis **durch ärztliches Zeugnis, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Kur sowie der Kurort ergeben** oder Nachweis, dass zu einem Kuraufenthalt von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder aufgrund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden) und ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren Anwendung gefunden hat (vgl. VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139; Doralt, Kommentar zum EStG<sup>11</sup>, § 34, Rz. 78, Stichwort: Kurkosten).

Die Beschwerdeführerin erbringt durch die Vorlage einer ärztlichen Überweisung und der Kostenübernahmebestätigung durch die OÖ GKK lediglich einen **Nachweis für die Zwangsläufigkeit von einzelnen Anwendungen**. Diese wurden auch im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 vom 27.06.2017 als außergewöhnliche Belastung in Höhe von € 724,- anerkannt.

**Ein Nachweis für die Zwangsläufigkeit des frei gewählten Aufenthaltes („Gesundheitswochen“) im Moorbad GP wurde nicht erbracht**; trotz Aufforderung konnte eine ärztliche Verordnung, aus der die medizinische Notwendigkeit des

Aufenthaltes (Gesundheitswochen), nicht übermittelt werden. Somit ist davon auszugehen, dass die Teilnahme an der Gesundheitswoche ohne ärztliche Kuranordnung erfolgt ist. Obwohl nicht daran gezweifelt wird, dass der Aufenthalt dem Gesundheitszustand der Beschwerdeführerin zuträglich war, hat das Finanzamt zu Recht die Berücksichtigung der beantragten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung verweigert, da alleine der Umstand, dass der Aufenthalt der Gesundheit förderlich war, für die Anerkennung als Aufwendungen für Kuraufenthalt im Sinne von außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 EStG 1988 nicht ausreicht (vgl. VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116).

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die entscheidungswesentlichen Fragen (Zwangsläufigkeit des Aufenthaltes durch Anordnung durch einen Arzt bzw. Kostenübernahme durch die Gebietskrankenkasse) waren im Wege der Beweiswürdigung zu klären.

Die Entscheidung hängt daher nicht von der Lösung einer Rechtsfrage ab, 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.

Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Linz, am 6. Februar 2018