



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des E.T., vertreten durch Dr. Otto Grau Steuerberatungsges. mbH., 1180 Wien, Hasenauerstraße 7, vom 21. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 27. Oktober 2005 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

**A)** Die Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2004 (OZ 1 ff./2004) wurde vom mittlerweile verstorbenen Berufungswerber (= Bw.) am 29. September 2005 erstellt. Er gab in dieser Steuererklärung eine pensionsauszahlende Stelle an und erklärte Prämien für freiwillige Personenversicherungen (KZ 455) in Höhe von € 165,00 als Sonderausgaben.

Unter der Rubrik "außergewöhnliche Belastungen" beantragte der Bw. Krankheitskosten von € 744,00 (KZ 730) sowie Kurkosten (KZ 734) in Höhe von € 4.942,00. Aufgrund einer eigenen Behinderung beantragte der Bw. den pauschalen Freibetrag für einen Behinderungsgrad von 80% sowie den pauschalen Freibetrag für ein eigenes Kfz wegen Behinderung in Höhe von € 1.836,00. Dieser Steuererklärung war folgende Aufstellung angeschlossen (Beträge in Euro):

Heilbehandlung (Sauna) 17.12.2004	171,00
Heilbehandlung (Sauna) 20.10.2004	120,00
Heilbehandlung (Sauna) 1.9.2004	171,00
Heilbehandlung (Sauna) 20.10.2004	24,00
Heilbehandlung (Sauna) 30.9.2004	30,00
Heilbehandlung (Sauna) 28.10.2004	28,50
Zwischensumme 1	544,50

Fahrtkosten M. – Therme – M. à 150 km x 2= 300 km x 35 Bäder = 10.500 km x 0,356	3.738,00
Zwischensumme 2	4.282,50
Krankenh.M.	31,40
Bad-X (Heilstollen) 128,00	---
Heilbehandlung 86,00	---
Kuraufenthalt (22.5. bis 29.5.2004) 185,50	---
Kuraufenthalt (11.9. bis 18.9.2004) 196,00	---
Summe 595,50 abzüglich Haushaltsersparnis 16 x 6,54 = 104,64 -->	490,86
Zwischensumme 3	4.804,76
Fr. Dr. W. 8.1.2004 (58,00 – 5,10 = 52,90)	---
Fr. K. Heilgymnastik (600,00 – 296,50 = 303,50)	---
Fa. Bständig Heilbedarf 23,00	---
X-Krankenhaus 10.-19.12.2003, bezahlt 2004, 78,70	---
Summe 458,10 --->	458,10
Zwischensumme 4	5.262,86
Kilometergeld	---
M. – Bad-X – M. 860 km	---
M. – Md. – M. 44 km	---
Fr. K., 1100 Wien, 10 x 40 km = 400 km	---
X-Krankenhaus 50 km	---
Summe 1354 km x 0,356 = 482,02 --->	482,02
Endsumme	5.744,88
davon KZ 730, Krankheitskosten	744,00
davon KZ 734, Kurkosten	5.000,88

**B)** Mit Ergänzungsersuchen vom 10. Oktober 2005 wurde der Bw. ersucht, folgende Unterlagen beizubringen und nachstehende Fragen bis zum 17. November 2005 zu beantworten (OZ 4/2004):

- a) Der Bw. werde ersucht, die Belege betreffend Krankheits- und Kurkosten vorzulegen;
- b) In welcher Höhe seien von der Krankenkasse oder von der Versicherung Ersätze geleistet worden?
- c) Für eine Kur wäre eine ärztliche Verordnung vorzulegen.

**C)** Dieses Ergänzungsersuchen wurde durch Vorlage folgender Unterlagen am 18. Oktober 2005 beantwortet:

- a) Stellungnahme von Univ. Doz. DDr. H.K. vom 19. September 2005 (OZ 5/2004):

Beim Bw. bestehe aufgrund von Vertebrostenosen im Bereich der Lendenwirbelsäule mit mehreren Dekompressionsoperationen eine inkomplette Querschnittlähmung ab L3. Der Patient komme in Intervallen immer wieder an das Institut (für physikalische Medizin) zur Therapie, die aus Elektrostimulation, Kräftigungstraining und Lokomotionstherapie bestehe. Zu Hause mache er selbstständig täglich Heilgymnastik, Gangtraining und Elektrotherapie. Diese Therapie ergänze der Bw. auf Anraten von Prim.K. regelmäßig durch Heilgymnastik mit einer Physiotherapeutin, Massagen und Gymnastik im warmen Wasser (Thermalbad). Die Summe dieser Therapien erhalte den Patienten mobil und verhindere kostenintensive Sekundärprobleme. Eine Unterstützung dieser auf Dauer sehr teuren Therapien wäre sehr wünschenswert.

b) Diagnose des Y-Spital vom 5. Jänner 2004 (OZ 6/2004):

... . Diagnose: Ausgeprägte Paresen beide UE bei inkomplettem Querschnitt Th 11/12. Elektroheimtherapie mit Stimulette C mit Programm PS 3 weiter. Für beide Oberschenkel jeweils mit zwei 200er Elektroden, für die Vorfußheberstimulation jeweils zwei 100er Elektroden. Elektrodenanlage lt. h.o. Einschulung. Kabelfixation mit "Froschklemmen" an neuen Gummielektroden.

Verordnung: - 2 x 100er Gummielektrode mit passender Schwammmasche;

- 2 x 200er Gummielektrode mit passender Schwammmasche;

- 2 "Froschklemmen" für geringeren Übergangswiderstand.

c) Bestätigung von Therme1, Hotel vom 17.12.2004 (OZ 7/2004) über zwölf Thermeneintritte im Gesamtwert von € 171,00.

d) Zahlungsbestätigung der Bad2.mbH. vom 28. Mai 2004 (OZ 8/2004) über € 128,00 brutto.

e) undatierte Rechnung des W.reg.Gen.mbH. (OZ 9/2004) für eine Segment- und zwei Akupunkturmassagen mit einem Gesamtpreis von € 86,00.

f) Rechnung des W.reg.Gen.mbH.vom 26. Juni 2004 (OZ 10/2004). Darin wird bestätigt, dass der Bw. in der Zeit vom 22.5. bis 29.5.2004 Gast im Hotel-G. in H. gewesen sei und für eine Person € 185,50 zu bezahlen waren. Eine weitere diesbezügliche Rechnung vom 20. August 2004 (OZ 11/2004) wurde dem Bw. für 7 Verpflegstage vom 11.9. bis 18.9.2004 ausgestellt. Dabei war für eine Person ein Preis von € 196,00 zu bezahlen.

**D)** Am 27. Oktober 2005 wurde der Einkommensteuerbescheid für 2004 erstellt, wobei bei den Sonderausgaben der Pauschbetrag für Sonderausgaben berücksichtigt wurde. Bei den außergewöhnlichen Belastungen wurden € 1.462,38 (= € 744,00 für Krankheitskosten und € 718,38 für Kurkosten) berücksichtigt wurden. Diese außergewöhnlichen Belastungen wirkten sich jedoch nicht einkommensmindernd aus, da sie den zu berücksichtigenden Selbstbehalt

nicht überstiegen. Als Belastung wegen eigener Behinderung wurden € 1.836,00 vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen. Unter Berücksichtigung der anrechenbaren Lohnsteuer errechnete sich eine Abgabengutschrift von € 705,63.

Zur Begründung des Bescheides wurde ausgeführt, dass die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen ein Selbstbehalt abzuziehen sei, nicht habe berücksichtigt werden können, da sie den Selbstbehalt von € 1.571,44 nicht überstiegen.

Aufwendungen für eine Kurreise seien nur dann als außergewöhnliche Belastungen 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. Die Besuche in der Therme<sup>1</sup>\* seien für die Krankheit des Bw. sicherlich sehr wohltuend; die dafür beantragten Kosten stellten jedoch keine außergewöhnliche Belastung dar.

**E)** Mit Schreiben vom 21. November 2005 wurde seitens des Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid für 2004 **Berufung** erhoben und Folgendes ausgeführt:

Wie bereits in den Beilagen zur Steuererklärung angeführt, seien die geltend gemachten Therapie- und Behandlungskosten für den Steuerpflichtigen zwangsläufig notwendig im Rahmen seiner Rehabilitation. Beiliegend werde ein weiterer Befundbericht des zuständigen Abteilungsleiters des X-Spitals vom 16. November 2005 übermittelt. Aus diesem Befund gehe hervor, dass die im Rahmen der Kurkosten geltend gemachten Therapien ausdrücklich auf ärztliche Anordnung im Rahmen der Rehabilitation notwendig und nicht – wie in der Bescheidbegründung angeführt – lediglich wohltuend gewesen seien. Diese für die Therapien angefallenen Kosten erfüllten somit alle Voraussetzungen zur Geltendmachung als außergewöhnliche Belastung. Sollte das Finanzamt aus formalen Gründen diese Kosten nicht im Rahmen von Kuraufenthalten gelten lassen, werde alternativ beantragt, diese Kosten als Krankheitskosten im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen zu berücksichtigen.

Diesem Berufungsschreiben ist ein Befundbericht von Univ. Doz. DDr. H.K. vom 16. November 2005 beigelegt. Darin wird ausgeführt:

Bei Herrn E.T. bestehe aufgrund von Vertebrostenosen im Bereich der Lendenwirbelsäule mit mehreren Dekompressionsoperationen eine inkomplette Querschnittslähmung ab L3. Der Patient komme in Intervallen immer wieder an das Institut für physikalische Medizin zur Therapie, die aus Elektrostimulation, Kräftigungstraining und Lokomotionstherapie bestehe. Zu Hause müsse der Patient selbstständig täglich Heilgymnastik, Gangtraining und Elektrotherapie machen. Diese Therapien sollte der Bw. regelmäßig durch Heilgymnastik mit einer Physiotherapeutin, Massagen und Gymnastik und Gangschulung im warmen Wasser

eines Thermalbades ergänzen. Letztere seien zur Verbesserung der Gehfähigkeit unter erleichterten Bedingungen unbedingt notwendig.

**F)** Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 7. Dezember 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und folgendermaßen begründet:

Aufwendungen für eine Kurreise seien nur dann als außergewöhnliche Belastungen 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 und Linderung einer Krankheit notwendig sei, was anhand eines vor Kurantritt ausgestellten ärztlichen Zeugnisses nachzuweisen sei. Da das ärztliche Zeugnis nicht vor Antritt der Kur ausgestellt und es sich um keinen Kuraufenthalt mit kurmäßig gestalteter Tages- und Freizeitgestaltung und ärztlicher Kontrolle handle, lägen keine Kurkosten im Sinne des § 34 EStG vor.

Auch die Berücksichtigung als Krankheitskosten sei nicht möglich, da das Merkmal der Außergewöhnlichkeit fehle. Gemäß § 34 EStG liege eine außergewöhnliche Belastung nur dann vor, wenn sie außergewöhnlich sei, zwangsläufig erwachse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtige. Eine Belastung sei außergewöhnlich, soweit sie höher sei als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und gleicher Vermögensverhältnisse erwachse.

**G)** Mit einem am 27. Dezember 2005 beim Finanzamt persönlich überreichten Schreiben, stellte der Bw. den **Vorlageantrag** und führte Folgendes aus:

Er habe bis zu seinem 65. Lebensjahr immer als selbstständiger Taxi- und Mietwagenunternehmer gearbeitet. Infolge jahrelanger unvermutet und oftmalig auftretender Stürze sowie damals beginnender Muskelschwäche in den Oberschenkeln habe er sich im Februar 1993 einer Bandscheibenoperation (Laminektomie) unterziehen müssen. Der gewünschte Erfolg sei ausgeblieben und er habe bis zum Jahr 1996 in seinem Betrieb weitergearbeitet. Da die Schwäche in den Beinen massiver geworden sei und die Stürze sich vermehrten, habe er sich im Frühjahr 1998 zu einer weiteren Bandscheibenoperation entschlossen. Herr Prof. Dr. B. (ehemaliger Leiter der Neurochirurgie i. Spital) habe gemeint, ihm aufgrund seiner langjährigen Erfahrung helfen zu können.

Herr Prof. Dr. B. habe trotz seines Hinweises operiert, dass er vorher unbedingt sieben bis zehn Tage sein blutverdünnendes Medikament absetzen müsste. Er meinte nur, dass vorher noch Gerinnungsproben gemacht würden und das Absetzen (dieses Medikamentes) nicht notwendig sei. Auf die Frage des Bw., ob diese Operation gefährlich sei, habe er gemeint, es würde nur eine Laminektomie wie im Jahr 1993 vorgenommen werden. Der Bw. würde in einer Woche wieder zu Hause sein. Tatsächlich sei er erst nach vier Monaten im Rollstuhl nach

Hause gekommen. Der Grund für diese langwierige Rehabilitation sei gewesen, dass nach der Erstoperation während einer Woche drei Folgeoperationen aufgrund von Nach- und Einblutungen in den Wirbelkanal haben durchgeführt werden müssen.

Aufgrund seiner verschlechterten körperlichen Situation habe er seine Wiener Wohnung (3. Stock ohne Lift) aufgeben und in das Gartenhaus ziehen müssen. Dort habe ihn Herr Dr. A.F., Facharzt für XY in der X-Vers.Anstalt besucht und gemeint, der Bw. müsse unbedingt zum Schiedsgericht, denn bei seinen Operationen sei etwas fehl gelaufen. Jeder Operateur habe eine Versicherung für derartige Fälle, denn er würde für sein Leiden kostspielige Behandlungen benötigen. Der mühevollen Weg zum Schiedsgericht (schriftliche Erstellung des genauen Krankheits- und Operationsverlaufes sowie die Erstellung eines fachärztlichen Gutachtens) habe nur finanzielle Kosten, Enttäuschung, Kränkung und Ablehnung gebracht.

Im Jahr 1999 habe er sich wegen verzögerter Abheilung von Sturzwunden am Bein einer Bein-Bypaß-Operation unterziehen müssen und anschließend einer Dreifach-Herz-Bypaß-Operation. Am 12. Tag nach der Herzoperation hätte er das Krankenhaus verlassen können, aber an diesem Tag habe hohes Fieber eingesetzt, und er habe wochenlang an einer schweren Spitals-Infektion (Sepsis) mit offenem Brustbein gelitten und sei wieder vier Monate in Spitalspflege gewesen.

Seither habe er mit konsequenter Selbstbehandlung laut Verordnung von Prim. Doz. Dr.K. des physikalischen Institutes am X-Spital (Kauf eines Elektrogerätes "Stimulette C" zur Muskeltherapie, täglicher Heilgymnastik, Gangschulung im warmen Wasser eines Thermalbades, Gangtraining und Kräftigungstraining an der Abteilung) seinen körperlichen Zustand soweit in den Griff bekommen, dass er nun mit zwei Krücken gehen könne. Er möchte nun beim unabhängigen Finanzsenat ansuchen, seinen Fall unter den in diesem Schreiben angeführten Umständen zu betrachten. Er ersuche seine ihm entstandenen Kosten im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen zu berücksichtigen.

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

Laut Beilage zur Arbeitnehmererklärung hat der Bw. insgesamt Aufwendungen in Höhe von € 5.744,88 als außergewöhnliche Belastungen (Krankheits- und Kurkosten) geltend gemacht. Das Finanzamt schied im angefochtenen Einkommensteuerbescheid einen Betrag von € 4.282,50 als nicht abzugsfähig aus und berücksichtigte zwar einen Betrag in Höhe von € 1.462,38 als außergewöhnliche Belastung, der allerdings unter dem Selbstbehalt von € 1.571,44 lag und sich steuerlich daher nicht auswirkte.

Strittig ist die Anerkennung von Kosten der Saunabesuche in der Höhe von € 544,50 und der damit in Zusammenhang stehenden Fahrtkosten M. – Therme – M. (35 Fahrten à 300 km) in der Höhe von € 3.738,00, in Summe € 4.282,50.

## **I) Der Sachverhalt ist durch folgende Umstände bestimmt:**

- a) Der mittlerweile verstorbene Bw. musste sich im Jahr 1993 einer Bandscheibenoperation (Laminektomie) unterziehen. Der gewünschte Erfolg dieser Operation ist ausgeblieben, der Bw. arbeitete bis zu seiner Pensionierung im Jahr 1996 und musste sich im Frühjahr 1998 einer weiteren Bandscheibenoperation unterziehen, die auch irreguläre Folgen hatte und einen viermonatigen Spitalsaufenthalt nach sich zog. Das vom Bw. angerufene Schiedsgericht gab dem Antrag des Bw. auf Feststellung einer fehl gelaufenen Operation und damit verbundener Schadenersatzpflicht des Operateurs nicht statt.
- b) Das Institut für physikalische Medizin im Y-Spital verordnete dem Bw. mit Diagnose vom 5. Jänner 2004 zwei 100er Gummielektroden mit passender Gummitasche, zwei 200er Gummielektroden mit passender Schwammtasche und zwei "Froschklemmen" für geringeren Übergangswiderstand.
- c) Laut dem Befundbericht vom 16. November 2005 (Beilage zur Berufung und zum Vorlageantrag) bestehe beim Bw. aufgrund von Vertebrostenosen im Bereich der Lendenwirbelsäule eine inkomplette Querschnittlähmung ab L3. Der Bw. komme in Intervallen immer wieder an das Institut für physikalische Medizin des X-Spitals der Stadt Wien zur Therapie, die aus Elektrostimulation, Kräftigungstraining und Lokomotionstherapie bestand. Zu Hause müsste der Bw. selbstständig täglich Heilgymnastik, Gangtraining und Elektrotherapie machen. Diese Therapien sollte der Bw. durch Heilgymnastik mit einer Physiotherapeutin, Massagen und Gymnastik und Gangschulung im warmen Wasser eines Thermalbades ergänzen. Letztere war zur Verbesserung der Gehfähigkeit unbedingt notwendig.

## **II) einkommensteuerliche Beurteilung:**

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen 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.

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

Laut § 34 Abs. 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Laut § 34 Abs. 4 EStG 1988 beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 iVm Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von

- höchstens 7.300,00 Euro 6%,
- mehr als 7.300 Euro bis 14.000 Euro 8%,
- mehr als 14.600 Euro bis 36.400 Euro 10%,
- mehr als 36.400 Euro 12%.

Alle Voraussetzungen müssen gleichzeitig erfüllt sein (vgl. Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke: EStG, Stand: 1.11.2007, Kommentar, Anm. 1 zu § 34).

Soweit in der Berufung begehrt wird, die strittigen Aufwendungen als Kurkosten steuerlich anzuerkennen, ist darauf zu erwidern, dass der Begriff "Kur" ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren erfordert. Die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssen zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die der Behandlung dienende Reise zur Heilung und Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig ist **und** eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend ist. An den 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, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben, erforderlich (vgl. VwGH vom 25. April 2002, 2000/15/0139). Der Bw. hat zum Nachweis der Notwendigkeit des Kuraufenthaltes kein ärztliches Zeugnis, aus dem sich die medizinische Notwendigkeit, die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben hätte, vorgelegt. In dem **nach** den beiden Erholungsreisen im Jahr 2004 erstellten Befundbericht vom 16. November 2005 wird die Notwendigkeit der Gangschulung im warmen Wasser eines Thermalbades als notwendig attestiert. Aber auch mit diesem Schreiben hat der behandelnde Arzt keine Kur angeordnet oder auch nur angeregt. Die beiden mit Rechnungen belegten Aufenthalte in H. vom 22. bis 29. Mai 2004 und vom 11. bis 18. September 2004 haben sicherlich der Gesundheit des Bw. und seiner Gattin gedient, genügen aber nicht den strengen Anforderungen zur Anerkennung eines Kuraufenthaltes. So hat der Bw. auch keine kurgemäß geregelte Tages- und Freizeitgestaltung nachgewiesen. Auch die zwölf Thermenbesuche in Therme1 Hotel erfüllen nicht die vorhin angeführten Kriterien für eine steuerlich anerkannte Kur. Es ist auch anzumerken, dass der Bw. hinsichtlich seines im Vorlageantrag geschilderten Lebensweges



seit der ersten Bandscheibenoperation im Februar 1993 nicht einmal erwähnt hat, dass ein behandelnder Arzt ihm eine Kur verordnet hätte. Weil die strittigen Kosten nach den oben angeführten Kriterien nicht zwangsläufig erwachsen sind, kann der Berufung unter diesem Aspekt nicht stattgegeben werden.

In der Berufung wird alternativ auch die Anerkennung der strittigen Aufwendungen als Krankheitskosten begehrt. Dabei ist darauf zu verweisen, dass unter "Krankheit" eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen ist, die eine Heilbehandlung und Heilbetreuung erforderlich macht. Aufwendungen, die durch eine Krankheit des Steuerpflichtigen verursacht werden, sind demgemäß aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig erwachsen. Die mit der Berufung beehrten Kosten sind einerseits Aufwendungen für Saunabesuche (€ 544,50); diese wurden dem Bw. nicht ärztlich verordnet, sodass es sich um freiwillig getätigte Saunabesuche handelte. Zum anderen geht es um Fahrtkosten in die Therme<sup>1</sup>\*. Diese Fahrtkosten sind aber keine Kosten, die anlässlich der Konsultation von Ärzten und dem Aufsuchen von Spitälern entstanden sind. Demnach erfüllen auch diese Fahrtkosten nicht das Kriterium der Zwangsläufigkeit im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 (vgl. Doralt, EStG, 11. Aufl., Kommentar, Tz 78 zu § 34, Stichwort: Fahrtkosten).

Damit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. April 2008