

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr., über die Beschwerde vom 18. März 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Umgebung vom 10. März 2015, betreffend Einkommensteuer 2014 (Arbeitnehmerinnenveranlagung) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe (Gutschrift von 428 €) 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

In der Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung für das Jahr 2014 beantragte die Beschwerdeführerin, im Folgenden kurz Bf. genannt, ua. den Freibetrag aufgrund einer 70%-igen Behinderung und einen Freibetrag für eine Magenkrankheit bzw. andere innere Erkrankung. Daneben machte sie Ausgaben für Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung in Höhe von 1.524,62 € geltend.

Der Bescheid des Finanzamtes vom 10. März 2015 berücksichtigte die zuletzt genannten Aufwendungen nicht, weil sie unter dem Selbstbehalt liegen würden, und setzte eine Gutschrift von 248 € fest.

Gegen diese Erledigung wurde Bescheidbeschwerde erhoben und begehrt, die Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen.

Daraufhin forderte das Finanzamt die Bf. auf, die beantragten Kosten anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen.

Die Bf. gab für 2014 folgende Aufstellung bekannt:

Selbstbehalt für Arztbesuche	15,57 €	
	59,92 €	

	13,32 €	
	67,60 €	
	21,51 €	
Gesamt		177,92 €
Medikamente		350,70 €
Kardiologisches Training	621,00 €	
	375,00 €	
Gesamt		996,00 €
Insgesamt		1.524,62 €

Vorgelegt wurde ein Vertrag/Rechnung

a.) vom 17. 4. 2014, wonach die Bf. bei einer Laufzeit von 6 Monaten, gültig vom 8. 4. bis 8. 10. 2014, für die Teilnahme an einem Gesundheitstraining in der Gruppe 13 von 10:35 bis 12:05 Uhr einen Betrag von 375 € und

b.) vom 16. 10. 2014, wonach die Bf. bei einer Laufzeit von 12 Monaten, gültig von 30. 10. 2014 bis 30.10. 2015, für die Teilnahme an einem Gesundheitstraining in der geschlossenen Gruppe 8, Donnerstag 11.00 bis 12:30 Uhr, einen Betrag von 621 € an das Kardiologische Trainingscenter X zu leisten hat.

Des weiteren wurden Rechnungen und Zahlungsbestätigungen vorgelegt bzgl. der Verschreibung von Behandlungsbeiträgen in Höhe von 15,57 €, 72,92 €, 13,32 € und 21,51 €. An Zahnbehandlungskosten wurde nach Abzug eines Kostenzuschusses der Sozialversicherung ein Betrag von 67,60 € nachgewiesen. Ebenso wurden die Medikamentenkosten durch eine Jahresaufstellung einer Apotheke über die 2014 bezogenen Artikel belegt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 17. April 2015 anerkannte das Finanzamt neben den Freibeträgen aufgrund der Behinderung und der Einhaltung einer Diät nachgewiesene Kosten aufgrund der Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 528,62 €. Damit berücksichtigte es die geltend gemachten Aufwendungen mit Ausnahme der Kosten für das X Trainingscenter als außergewöhnliche Belastung ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes. Begründet wurde die Ablehnung der Kosten für das Gesundheitstraining damit, dass Aufwendungen für die Vorbeugung von Krankheiten nicht abzugsfähig seien und im Falle einer Behandlung durch eine Person, die nach den jeweiligen nationalen Rechtsvorschriften nicht zur Heilbehandlung befugt sei, durch ein im Vorhinein erstelltes ärztliches Gutachten nachgewiesen werden müsse, dass die Behandlung aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit erforderlich sei. Festgesetzt wurde nunmehr eine Gutschrift von 472 €.

Gegen diese Entscheidung wurde ein als Vorlageantrag zu wertendes Schreiben vom 13. Mai 2015 eingebracht, das folgende Bestätigung des Geschäftsführers und ärztlichen Leiters des kardiologischen Trainingscenters Prim. Dr. Y vom 8. Mai 2015 enthielt:

"Zur Vorlage bei Finanzamt

Bei der Patientin besteht aufgrund der unten angeführten Erkrankungen die medizinische Indikation zur kardiologischen Trainingstherapie, wie sie im X-Trainingscenter durchgeführt wird. Die medizinisch-kardiologische Trainingstherapie entspricht physiotherapeutischen Maßnahmen. Zusätzlich bestehen für die Patientin durch die Medikamente erhebliche Mehrkosten.

Diagnosen:

KHK III

St. p. mehrmalige PTCA sowie Implantation von 2 Stents in die RCA u. LAD

Hypercholesterinämie - medikamentös kompensiert

art. Hypertonus - medikamentös kompensiert

diastolische Funktionsstörung

MINS-O-I, TRINS O-I

urgente Rekoronarographie 12/2006, kons. Empf.

Left main Stenose 30-50%

intermitt. Mikrohämaturie - urolog. abgeklärt

Involutionsthyreopathie

inzip. supraaortale Gefäßerkrankung

Z.n. PN

Z.n. CHE

Medikamente

NITROLINGUAL PUSPRAY 0, 4MG bei Bedarf

DANCOR TBL 10MG 1/2-0-1/2

CRESTOR FTBL 40MG 0-0-1

NOMEXOR TBL 5MG 1/2-0-1/2

LISINOPRIL SAN TBL 10MG 0-1/2-0

FLUCTINE KPS 20MG 1-0-0

THROMBO ASS FTBL 100MG 0-1-0

MAGNOSOLV GRAN 6,1G BTL 1 x tgl."

Am 8. Oktober 2015 brachte die Bf. eine weitere Bestätigung des selben Arztes vom 1. Oktober 2015 ein, die folgenden Inhalt aufwies:

"Zur Vorlage an das Finanzamt durch den Patienten

Bei Frau Bf. besteht aufgrund der unten angeführten Erkrankungen die medizinische Indikation zur kardiologischen Trainingstherapie, wie sie im X (Medizinisches Trainingscenter) durchgeführt wird. die medizinisch-kardiologische Trainingstherapie entspricht einer physiotherapeutischen Maßnahme. Dadurch und durch die erforderlichen Medikamente entstehen für den Patienten erhebliche Mehrkosten.

Wir weisen darauf hin, dass es sich bei der medizinischen Trainingstherapie, welche durch medizinisches Fachpersonal durchgeführt wird, bei entsprechender Diagnosestellung um eine Klasse I-Indikation zur Therapie in den Guidelines der Österreichischen Kardiologischen Gesellschaft und der Europäischen Kardiologischen Gesellschaft handelt.

Diese Therapieform ist für Patienten mit entsprechenden Diagnosen gleich zu werten, wie Medikamente, Diätempfehlungen bei Diabetes od. Hypertonus und ist daher in diesem Zusammenhang als Sonderausgabe zu berücksichtigen.

Diagnosen:

Z.n. PN, Z.n. CHE, inzip. supraaortale Gefäßerkrankung, Involutionsthyreopathie., intermitt. Mikrohämaturie - urolog. abgeklärt, urgente Rekoronarographie 12/2006, kons. Empf., Left main Stenose 30-50%, diastolische Funktionsstörung, MINS O-I, TRINS O-I, KHK III, St.p. mehrmalige PTCA sowie Implantation von 2 Stents in die RCA u. LAD, Hypercholesterinämie - medikamentös kompensiert, art. Hypertonus - medikamentös kompensiert"

Mit Vorhalt vom 13. November 2017 wies das Bundesfinanzgericht die Bf. darauf hin, dass als Kosten der Heilbehandlungen im Sinne des § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen Arzt-, Spitals-, ärztlich verordnete Kur- und Therapiekosten und Kosten für Medikamente gelten, sofern sie in einem direkten Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Zum Nachweis dieses Zusammenhanges - auch im Bezug zu den geltend gemachten Arztkosten (zB Zahnarzt, Augenarzt und Gynäkologe) - wurde die Bf. ersucht, den Bescheid des Bundessozialamtes über die Feststellung der Minderung der Erwerbsfähigkeit vorzulegen.

Weiters wurden folgende Fragen gestellt:

Kam es vor dem Besuch des Trainingszentrums zu einer ärztlichen Einzelverschreibung?

Wenn ja,

a) Von wem erfolgte diese? Legen Sie die Verschreibung und den Therapieplan vor.

b) Welche Maßnahmen wurden durchgeführt?

b) Kam es zu einem (teilweisen) Kostenersatz durch den Versicherungsträger?

c) Wie und von wem wurden die verordneten Trainingseinheiten kontrolliert?

Die Bf. legte daraufhin folgende Unterlagen vor:

- drei ärztliche Statusberichte des Kardiologischen Trainingszentrums X vom 8. April 2014, vom 16. Oktober 2014 und vom 15. Juli 2015,
- einen Arztbrief vom 29. Jänner 2007 über einen stationären Aufenthalt im Landeskrankenhaus LKH - Universitätsklinik für Innere Medizin vom 22. bis 30. Dezember 2006
- einen Bericht der Krankenanstalt Institut für Bewegungstherapie Z vom 21. Mai 2008 über eine Zwischenuntersuchung anlässlich der ambulanten kardiologischen Rehabilitation
- eine Bestätigung vom 23. November 2017 des Prim. Dr. Y, die im Wesentlichen der oben dargestellten Bestätigung vom 1. Oktober 2015 entspricht
- den Bescheid des Landesinvalidenamtes für Bundesland vom 19. Jänner 1993 über einen Grad der Behinderung von 70%
- eine Bestätigung des Bundessozialamtes vom 2. Juli 2010 über das Bestehen des Grades der Behinderung von 70% und der Notwendigkeit einer Diät wegen Magenerkrankung oder Diät wegen innerer Erkrankung rückwirkend ab 1992
- die Bewilligung der Versicherungsanstalt für Eisenbahnen und Bergbau vom 29. Jänner 2007 über die Zuschussleistung für die Teilnahme am ambulanten Herztraining von 29,07 € pro Einheit für die Dauer von einem Jahr bis zu max. 100 Einheiten
- die Bewilligung der oben genannten Versicherungsanstalt für die Verlängerung der Teilnahme an der ambulanten kardiologischen Rehabilitation (Phase III) für die Dauer von 6 Monaten.

Dem Finanzamt wurden die Verfahrensergebnisse zur Kenntnis gebracht. Eine Stellungnahme erfolgte nicht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Bf. ist nach einem Bescheid des Landesinvalidenamtes für Bundesland vom 19. Jänner 1993 dem Kreis der begünstigten Behinderten zuzurechnen, wobei der Grad der Behinderung mit 70 % festgestellt wurde. Als Art der Gesundheitsschädigung wurden im ärztlichen Sachverständigengutachten folgende Feststellungen getroffen:

1. Pleurale Adhäsion links basal nach Thorakotomie wegen eines Spontanpneumothorax (Unterer RSW, da die Lungenfunktionswerte altersgemäß normal sind.)

Grad der Behinderung: 30 %

2. Fehllhaltung der WS (GZ-Position da damit vergleichbar. Unterer RSW, da keine wesentliche Funktionsbehinderung vorliegt). Grad der Behinderung: 20 %

3. Coronare Herzkrankheit, 3-Gefäßerkrankung bei Zustand nach erfolgreicher Dilatation einer LAD-, LX-, und RCA-Stenose am 11. März 1992. Belastungscardien. (Unterer RSW, da die EKG-Veränderungen erst bei einer Belastung von 100 Watt auftreten) Grad der Behinderung: 50 %

Das Bundessozialamt bestätigte mit Mitteilung vom 2. Juli 2010 neben dem seit 1992 bestehenden Grad der Behinderung von 70 % auch die Notwendigkeit einer seit 1992 Diätverpflegung aufgrund einer Magen- oder inneren Erkrankung.

Strittig ist, ob die neben den Pauschbeträgen nach § 35 Abs. 3 EStG und § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl Nr. 303/1996 idF BGBl II Nr. 430/2010, geltend gemachten Kosten von 1.524,62 € als außergewöhnliche Belastung ohne Abzug eines Selbstbehaltes in Ansatz zu bringen sind, insbesondere, ob Aufwendungen für ein kardiologisches Training in Höhe von 996 € abzugsfähig sind.

Nach § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, sofern sie die in dieser Bestimmung genannten Voraussetzungen kumulativ erfüllen. Die Belastung muss außergewöhnlich und zwangsläufig erwachsen sein und muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Eine Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst.

Zwangsläufigkeit liegt vor, wenn sich der Abgabepflichtige der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Von einer wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist auszugehen, wenn die Kosten nach den Bestimmungen des § 34 Abs. 4 bzw. Abs. 5 EStG 1988 berechneten, von der Einkommenshöhe des Abgabepflichtigen abhängigen Selbstbehalt übersteigen (§ 34 Abs. 2 bis 5 EStG 1988).

Die durch eine Ausgabe bewirkte außergewöhnliche Belastung ist nachzuweisen oder (zumindest) glaubhaft zu machen. Die Beweislast trägt der Antragsteller (Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁹, § 34 Tz 7; Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG, § 34 Tz 4).

Für gewisse Aufwendungen erlaubt § 34 Abs. 6 EStG 1988 einen Abzug auch ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes. Dazu gehören ua. Mehraufwendungen im Zusammenhang mit einer Behinderung des Abgabepflichtigen, soweit diese damit in Zusammenhang stehende, pflegebedingt erhaltene Geldleistungen (zB ein Pflegegeld) übersteigen (§ 34 Abs. 6 EStG 1988). Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann festgelegt werden, unter welchen Umständen solche Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung zudem ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 und ohne Anrechnung auf das Pflegegeld zu berücksichtigen sind.

Aufgrund dieser Ermächtigung erging die Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl Nr. 303/1996 idF BGBl II Nr. 430/2010, die im § 4 bestimmt: "Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen."

Hat ein Abgabepflichtiger Aufwendungen durch seine eigene körperliche oder geistige Behinderung, für welche eine Minderung der Erwerbsfähigkeit im Ausmaß von mindestens

25% festgestellt wurde, sind derartige Kosten nach dieser Verordnung ohne Kürzung um Pflegegeldbezüge und einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG zu berücksichtigen, soweit diese Ausgaben nachgewiesen werden.

Nach Lehre und Rechtsprechung sind Kosten der Heilbehandlung Aufwendungen für den Arzt, das Spital, für ärztlich verordnete Kuren, Therapien, Kosten für Medikamente (sofern sie mit der Behinderung im Zusammenhang stehen), dabei allenfalls anfallende Fahrt- und Transportkosten im tatsächlichen Ausmaß (Vock in JAKOM, EStG¹⁰, § 35 Rz 27).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes führt nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, womit erforderlich ist, dass die Maßnahmen zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind (vgl. VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116).

Bezüglich Kuraufenthalte hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass zum Nachweis der Zwangsläufigkeit die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses oder Gutachtens erforderlich ist, 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, weil zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden muss (VwGH w.o.).

Diese Grundsätze gelten auch nach der Judikaturlinie des Verwaltungsgerichtshofes verallgemeinernd für Heilbehandlungen, die bereits **im Vorfeld** von Ärzten verordnet werden müssen, um steuerlich eine Zwangsläufigkeit nach § 34 EStG 1988 anzuzeigen (siehe zB VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139; VwGH 28.10.2004, 2001/15/0164; VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116; VwGH 22.4.2009, 2007/15/0022; VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136).

Im zuletzt genannten Erkenntnis des VwGH bezieht sich der Gerichtshof auf ein Urteil des Bundesfinanzhofes vom 14. August 1997, III R 67/96, betreffend Aufwendungen für den Besuch eines ärztlich betreuten Sportstudios, das zur vergleichbaren deutschen Rechtslage ergangen ist. Darin wird ausgeführt, dass Aufwendungen für die Ausübung eines Sports grundsätzlich zu den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebenshaltung gehören und Ausnahmen von diesem Grundsatz nur dann in Betracht kommen können, wenn der Sport betrieben wird, um eine Krankheit oder ein Gebrechen zu heilen oder zu seiner Besserung oder Linderung beizutragen, wobei eine vorher ausgestellte amts- oder vertrauensärztliche Bescheinigung die medizinische Notwendigkeit der betreffenden Maßnahmen klar zu belegen hat.

Umgelegt auf den gegenständlichen Beschwerdefall ist festzustellen, dass es an einer unmittelbaren und ausreichend konkretisierten ärztlichen Verschreibung für die im Jahre 2014 absolvierten Trainingseinheiten fehlt.

Die vorgelegten ärztlichen Berichte des Trainingscenters vom 8. April 2014, 16. Oktober 2014, ausgestellt von einer Fachärztin für Innere Medizin, einer Ärztin für Allgemeinmedizin und dem Geschäftsführer und sportwissenschaftlichen Leiter des Kardiologischen Trainingscenters sind jeweils gegen Ende der vertraglich mit 6 Monaten terminisierten Trainingspakete ausgestellt und beinhalten Ausführungen zum Status der Bf. im Rahmen des Trainings. Als Dosierung des Trainings wird Folgendes festgestellt: täglich mindestens 20 min. im individuellen Herzfrequenzbereich sowie 2x/Woche Krafttraining. Als Therapieziel wird Prävention angegeben:

1. Blutdruck im Rahmen der Selbstmessung unter 130/80 mmHg
2. LDL-Cholesterin um 70 mg%
3. Harnsäure unter 6 mg%

Dem Statusbericht vom 15. 7. 2015, der im Rahmen eines einjährigen Trainingsvertrages für den Zeitraum 30. 10. 2014 bis 30. 10. 2015 erstellt wurde, kommt ebenso keine Eigenschaft einer im Vorfeld erfolgten Verschreibung von Therapiemaßnahmen für das strittige Veranlagungsjahr zu.

Infolge des zeitlichen Abstandes zum Veranlagungsjahr 2014 ist auch der Arztbrief vom 29. 1. 2007 über einen stationären Aufenthalt im Landeskrankenhaus LKH im Dezember 2006 mit seiner Empfehlung einer nachfolgenden ambulanten kardiologischen Rehabilitation, nicht als eine konkrete Verordnung zu werten, die auch noch für das Veranlagungsjahr 2014 die Ausübung von sportlichen Trainingseinheiten - wenn auch in einem ärztlich betreuten Trainingscenter - zu einer Heilbehandlung macht.

Der ärztliche Untersuchungsbericht vom 21. 5. 2008 und die Unterlagen bzgl. der Zuschussleistungen der gesetzlichen Krankenversicherung in den Jahren 2007/2008 belegen nur die damals bestehende Notwendigkeit von Rehabilitationsmaßnahmen durch Teilnahme an einem ambulanten Herztraining. Die letztmalige Zuschussleistung wurde am 9. Jänner 2008 zur Verlängerung der Teilnahme an der ambulanten kardiologischen Rehabilitation (Phase III) für die Dauer von 6 Monaten gewährt. Nach den Guidelines für die ambulante kardiologische Rehabilitation und Prävention, die im Juni 2008 von der Österreichischen Kardiologischen Gesellschaft akkordiert wurden, werden 4 verschiedene Phasen der Rehabilitation und Prävention beschrieben:

Phase I

Frühmobilisation nach dem Akutereignis im Krankenhaus

Phase II

In ausgewählten Fällen nach einem Akutereignis im Anschluss an die Phase I oder nach einer anderen Erstmanifestation einer Herz-Kreislauf-Erkrankung. Die ambulante kardiologische Rehabilitation in der Phase II (Dauer 4-6 Wochen) stellt in geeigneten Fällen eine Alternative der stationären Rehabilitation dar. Als Alternative kommt sie bei Patientenwunsch, niedrigem kardiovaskulären Risiko und einem entsprechenden

sozialen Umfeld in Betracht. Voraussetzung für die ambulante Phase-II-Rehabilitation ist das Vorhandensein einer den Qualitätsnormen der stationären Phase-II-Rehabilitation entsprechenden ambulanten Rehabilitationseinrichtung.

Phase III

Ambulante Rehabilitation in einer ambulanten Rehabilitationseinrichtung im Anschluss an Phase II (Dauer: 6-12 Monate, in medizinisch indizierten Fällen auch länger). Ein vorrangiges Ziel der ambulanten Phase-III-Rehabilitation ist es, dass sie berufsbegleitend und damit wohnort- bzw. arbeitsplatznahe stattfinden kann.

Phase IV

Langzeitsekundärprävention in Eigenverantwortlichkeit der Patienten im Anschluss an die Phase III (Dauer lebenslang, z.B.: Herzsportgruppen, Sportvereine, Heimtraining etc.).

Auch die nahezu gleichlautenden Bestätigungen des ärztlichen Leiters des Trainingscenters vom 8. Mai 2015, vom 1. Oktober 2015 und vom 23. November 2017 stellen **keine im Vorhinein erteilte Verordnung** über nach einem ärztlichen oder therapeutischen Plan durchzuführende Übungen dar, aus der sich auch die **Dauer** der verschriebenen Heilbehandlung ersehen lässt. Wenn im Trainingscenter Trainingstherapien als Rehabilitationsmaßnahmen unter Anleitung von Sportwissenschaftlern (§ 27 Medizinische Assistenzberufe-Gesetz) durchgeführt werden, bedeutet dies nicht, dass generell in jedem Fall von einer Heilbehandlung auszugehen ist. Lehre und Rechtsprechung fordern für die Anerkennung der entsprechenden Aufwendungen als Nachweis jedenfalls eine ärztliche Verordnung, aus der sich die medizinische Notwendigkeit der betreffenden Maßnahme klar ergibt und die noch vor Beginn der Behandlungsleistungen zu erfolgen hat (vgl. Entscheidung des UFS 20.3.2008, RV/2462-W/07).

Im gegenständlichen Fall fehlt es jedoch an einer im Vorfeld ausgestellten ärztlichen Anordnung nach einem medizinischen Befund, weshalb den Aufwendungen für das Herztraining in Höhe von 996 € keine Zwangsläufigkeit zukommt und die Beschwerde in diesem Punkt abzuweisen ist. Das Erfordernis einer im Vorfeld ausgestellten ärztlichen Anordnung hat der Verwaltungsgerichtshof mehrfach betont (VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139; VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136) und hat der BFH in seinem Urteil vom 14.8.1997 (III R 67/96) sogar eine im vorhinein ausgestellte amtsärztliche Bescheinigung (oder des Medizinischen Dienstes einer öffentlichen Krankenversicherung, oder des früheren vertrauensärztlichen Dienstes) für notwendig erachtet, um die notwendige Neutralität und Sachkunde gewährleistet zu wissen.

Für Arztbesuche wurden Zahlungen in Höhe von 190,92 € belegmäßig nachgewiesen. Davon standen 117,27 € nicht mit der Behinderung im Zusammenhang (Kosten für Zahnarzt, Gynäkologen, Augenarzt), weshalb diese Aufwendungen - da unter dem Selbstbehalt - keine steuerliche Auswirkung erzielen. Die Kosten, die mit der Behinderung in Zusammenhang standen, waren: Medikamente in Höhe von 350,70 € und die restlichen Arztkosten von 73,65 €. Diese waren somit insgesamt mit 424,35 € als nachgewiesene

Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen.

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 im Beschwerdefall zu lösende Rechtsfrage ist durch die oben zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hinlänglich geklärt und kommt dem Beschwerdefall keine sonstige über den Einzelfall hinausgehende grundsätzliche Bedeutung zu.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 24. Jänner 2018