

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den RichterName_A in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, Anschrift_A, über die Beschwerde vom 21. Oktober 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes_A vom 15. Oktober 2019 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2017 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen 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

1.) Verfahrensgang:

Der Beschwerdeführer begehrte in seiner am 29. September 2019 elektronisch eingereichten Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017 ua. die steuerliche Berücksichtigung seiner Verpflegungsmehraufwendungen wegen Diät-Zucker (Grad der Behinderung 30%) sowie durch Behinderung bedingte Kosten für sich und seine Gattin Name_B als außergewöhnliche Belastungen.

Über Vorhalt der Abgabenbehörde vom 11. Oktober 2019 auf belegmäßigen Nachweis der in Zusammenhang mit den Behinderungen bestehenden Aufwendungen reichte der Beschwerdeführer samt Hinweis „Diabetes seit 30 Jahren“ einen Arztbericht der Klinik_A vom 3. September 2015, zwei Rechnungen des Hotel_A vom 1. Oktober 2017 über „Gesundheitswoche 1. bis 22. Oktober 2017“ für zwei Personen zu je Betrag_1 € (incl. Ortstaxe) und vom 21. Oktober 2017 über Restaurantkonsumationen über Betrag_2 €, zwei „ärztliche Atteste“ des Arzt_A vom 22. September 2017 (betreffend Beschwerdeführer: „jährliche notwendige Kurbehandlung bei zst.n.Laminektomie LWS“ sowie dessen Ehegattin

Name_B: „jährlich notwendige Kurbehandlung bei Gonarthrosen re >li und chron. Lumbalgie“), eine MESA Ambulanzkarte vom 16. Februar 2005, einen Bescheid des Landesinvalidenamtes vom 28. April 1987 und einen Auszug von netdoktor zum Thema „Gonarthrose Kniegelenksarthrose“ nach.

Das Finanzamt_A erkannte im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 (mit Ausfertigungsdatum 15. Oktober 2019) von den geltend gemachten Aufwendungen lediglich den Freibetrag wegen eigener Behinderung (§ 35 Abs. 3 EStG) in Höhe von 75,00 €, als „nachgewiesene Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen“ (ohne Selbstbehalt) den Betrag von 564,80 € (für Rezeptgebühren, Selbstbehaltskosten und Wahlarztrechnung) sowie als sonstige Krankheitskosten (mit Selbstbehalt im Betrag von Betrag_9 €) den Betrag von Betrag_3 € (einschließlich der Kosten für einen Aufenthalt im Hotel_A) als außergewöhnliche Belastungen an; im Übrigen wurden den restlich beantragten Aufwendungen die steuerliche Berücksichtigung verwehrt. Begründend führte die Abgabenbehörde aus, die behinderungsbedingten Kosten für die Ehepartnerin seien nicht berücksichtigt worden, da deren Einkünfte über 6.000,00 € liegen würden. Die amtlichen Sätze der Diätverpflegung seien unter Anrechnung des Selbstbehaltes berücksichtigt worden, da die Angaben durch das Landesinvalidenamt nicht bestätigt worden wären. Ebenfalls werde der Aufenthalt in Hotel_A_Ort_A unter Anrechnung des Selbstbehaltes zuerkannt, da die Genehmigung durch den Sozialversicherungsträger fehle.

In der hiergegen fristgerecht erhobenen Beschwerde vom 21. Oktober 2019 führte der Steuerpflichtige ua. aus, das Landesinvalidenamt habe den Bescheid über eine Behinderung mit der Anrechnung von 30% nach einer Bandscheiben-Operation am 10. Februar 1977 auf Grund des Antrags am 28. April 1987 ausgestellt. Mit 22. April 2004 seien in der Klinik_A stark erhöhte Blutzuckerwerte festgestellt worden, die seither regelmäßiges Messen und Insulinspritzen zur Senkung auf Normalwerte erfordern würden. Dass demnach im Bescheid des Landesinvalidenamtes dieser Eintrag nicht vorhanden sein könne, sei logisch. Das ändere jedoch nichts daran, dass diese Behinderung in den Jahren zuvor anstandslos angerechnet worden wäre. Aus den Belegen gehe immer hervor, dass die Krankenkasse_A den Beschwerdeführer medikamentös mit Lanzetten, Spritzen und Mess-Streifen sowie Insulin versorge. Die Kosten trage die Krankenkasse_A, den Beschwerdeführer würde nur die Bezahlung des dafür vorgesehenen Selbstbehaltes verbleiben. Um aber neuerlichen Schwierigkeiten zu begegnen, werde beim Landesinvalidenamt veranlasst, alle aufgetretenen Behinderungen befundmäßig im Bescheid einzutragen, wodurch sich der bisherige Prozentsatz erhöhen werde. Das gelte auch für zukünftige Gebrechen. Dass der Aufenthalt in Hotel_A_Ort_A für eine Kur nicht ohne Selbstbehalt zuerkannt worden sei, verwundere. Grundsätzlich sei für einen beabsichtigten Kuraufenthalt eine ärztliche Untersuchung mit Angabe der Diagnose vorgesehen. Nur der Arzt befinde über die Notwendigkeit einer Kurbehandlung. Dem Beschwerdeführer würden als Pensionist von der Sozialversicherung keine Kuren mehr bewilligt werden und sei er auf eine dem Leiden entsprechende Kuranstalt privat

angewiesen. Wenn die Sozialversicherung - aus welchem Grund auch immer - eine Genehmigung erteilen würde, würde der Beschwerdeführer auf deren Kosten in eine von dieser vorgesehenen Kuranstalt eingewiesen werden und könne demnach keine Auslagen geltend machen. Daraus ergebe sich, dass für Selbstzahler kein Sozialversicherungsträger zuständig sei. Um dennoch eine Behandlung zur Schmerzlinderung zu erreichen, sei nur eine ärztliche Verordnung mit der Empfehlung einer Kuranstalt erforderlich, die der Aufforderung am 14. Oktober 2019 mit allen Belegen beigelegt sei. Auf Nachfrage habe der Beschwerdeführer die Auskunft erhalten, dass die Krankenkasse_A für Kuren überhaupt nicht zuständig sei und die Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten nur in Sonderfällen Behandlungen für Pensionisten genehmige und für Privatvorsorge keine Zuschüsse genehmige und leiste. Damit sei begründet, dass die beiden Selbstbehalte zu Unrecht erfolgt seien und werde der Antrag auf Korrektur des Bescheides gestellt.

Über Vorhalt der Abgabenbehörde vom 30. Jänner 2020 auf Vorlage einer Bestätigung über die unter ärztlicher Aufsicht erhaltenen Therapien (Anzahl, Dauer und Therapieart) während der gesamten Aufenthaltsdauer samt hiermit verbundener Kosten teilte der Beschwerdeführer in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 31. Jänner 2020 mit, dass seine Daten aktuell seien. Er könne keine offenen Punkte und weitere Anfrage sehen. Er möchte endlich die Erledigung seines Einspruchs aus dem Jahr 2019 für das Jahr 2017. Mit 81 Jahren sei es nicht einfach zu erledigen, eher kompliziert. Am 3. Februar 2020 reichte der Beschwerdeführer zudem bei der Abgabenbehörde seine Person und seine Ehegattin Name_B betreffende Therapieaufstellungen vom 20. Oktober 2017 (über Betrag_5 € bzw. Betrag_6 €) und Schreiben vom 22. Oktober 2017 über Untersuchungen und therapeutische Anwendungen im Zeitraum 1. bis 22. Oktober 2017, eine Rechnung vom 1. Oktober 2017 über Gesundheitswochen vom 1. bis 22. Oktober 2017 für zwei Personen (zum Preis von je Betrag_1 € pro Person, sohin über Betrag_7 €), eine Rechnung vom 21. Oktober 2017 über Restaurantkonsumationen (über Betrag_2 €), sämtliche Belege erstellt vom Hotel_A, sowie ein Schreiben der BASB Landesstelle Tirol vom 18. Dezember 2019, OB_Nr._1, mit welchem dem Beschwerdeführer ein Behindertenpass mit 50% Behinderung unbefristet ausgestellt wurde („Gesundheitsschädigung gem. § 2 Abs. 1 erster Teilstich VO 303/1996“), nach.

Das Finanzamt_A wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 3. Februar 2020 als unbegründet ab und änderte den Einkommensteuerbescheid 2017 dahingehend ab, als die sonstigen Krankheitskosten von einem Betrag von Betrag_3 € auf den Betrag von Betrag_8 € gekürzt wurden. Begründend führte die Abgabenbehörde aus, der Beschwerdeführer sei bei den geltend gemachten Kosten für die "Gesundheitswochen in Hotel_A_Ort_A" in seiner Zeiteinteilung keinen Beschränkungen unterworfen gewesen. Es konnten auch im Rahmen der Vorhaltebeantwortungen (vom 15. Oktober 2019 und 31. Jänner 2020) sowie des Beschwerdeschreibens vom 21. Oktober 2019 keine Bestätigungen über allfällige Kostenersätze der Krankenkasse_A (bzw. nunmehr Krankenkasse_B) oder einer Versicherung erbracht werden. Des Weiteren seien weder die Anzahl noch die Art der Therapieanwendungen nachgewiesen

worden. Auch aus der vorgelegten Hotelrechnung gehe diesbezüglich nichts hervor. Für die Anerkennung der Kurkosten als außergewöhnliche Belastung müssten vom Beschwerdeführer auch durch geeignete Unterlagen belegt werden, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter einen Kuraufenthalt - d.h. einen solchen mit einer nachweislich kurmäßig geregelten Tages- und Freizeitgestaltung - und nicht bloß ein Erholungsaufenthalt, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich sei, darstelle. In diesem Zusammenhang hätte der Beschwerdeführer nachzuweisen, dass er sich am Kurort unter ärztliche Kontrolle begeben und seine Tages- und Freizeitgestaltung kurmäßig gestaltet habe. Jedenfalls könne aus den vorgelegten Rechnungen über die Gesundheitswochen in Hotel_A_Ort_A kein entsprechender Hinweis auf eine tatsächlich kurmäßig geregelte Tages- und Freizeitgestaltung abgeleitet werden. Zu einem kurmäßig geregelten Tagesablauf gehöre aber überdies vor allem eine laufende ärztliche Kontrolle am Kurort. Den bloßen Behauptungen, dass die Behandlungen für die Schmerzlinderung erforderlich seien, könne keine ausreichende Beweiskraft zugebilligt werden, zumal solche Buchungen in einem Gesundheits- bzw. Vitalhotel auch bloß Erholungssuchenden (meist ebenfalls mehr oder weniger mit dem Ziel einer Steigerung des gesundheitlichen Wohlbefindens) gestattet seien. Der Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes sei nicht erbracht worden. Die geltend gemachten Kosten für den Kuraufenthalt könnten daher als außergewöhnliche Belastung keine Berücksichtigung finden. Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen seien nicht berücksichtigt worden, da die Aufwendungen niedriger als der anzuwendende Selbstbehalt in Höhe von Betrag_9 € seien.

Der Beschwerdeführer beehrte mit Schreiben vom 19. Februar 2020 unter Beilage ua. einer Therapiekarte, eines Auszuges aus einem Schreiben vom 22. Oktober 2017 (Untersuchungen und therapeutische Anwendungen), von Therapieplänen für den Zeitraum 2. Oktober bis 21. Oktober 2017 und einer Therapieaufstellung vom 20. Oktober 2017 (über Betrag_5 €), sämtliche erstellt vom Hotel_A, die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte hierin ergänzend zur fehlenden Bestätigung der Angaben durch das Landesinvalidenamt aus, es sei nicht nachvollziehbar, dass die Angaben der Klinik_A über die am 22. April 2004 festgestellten stark erhöhten Blutzuckerwerte, die seither regelmäßiges Messen und Insulinspritzen zur Senkung auf Normalwerte erfordern würden, niederwertiger sein sollen als die Angaben des Landesinvalidenamtes, die zum damaligen Zeitpunkt noch nicht erfasst worden wären. Zur fehlenden Genehmigung durch den Sozialversicherungsträger sei auszuführen, dass der Arzt über die Notwendigkeit einer Kurbehandlung befunden habe. Als Pensionisten werde ihm von der Sozialversicherung keine Kuren bewilligt und er sei auf eine seinem Leiden entsprechende Behandlung in einer Kuranstalt privat angewiesen. Die Krankenkasse_A sei für Kuren nicht zuständig und die Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten genehmige nur in Sonderfällen Behandlungen für Pensionisten und leiste zudem keine Zuschüsse. In den Jahren zuvor seien ihm die Kuren anstandslos ohne Selbstbehalt zugestanden worden. Deshalb sei er davon ausgegangen, dass die Arbeitnehmerveranlagung die Kur im Jahre 2017 gleich behandeln werde. Der Einkommensteuerbescheid 2017 vom 3. Februar 2020 sei aus einer Verkettung unglücklicher Umstände entstanden, wie nachstehend begründet: Am 31. Jänner habe er

per E-Mail die Nachricht erhalten, dass er ein neues Ergänzungsersuchen in der FinanzOnline-Databox habe. Nach Einstieg wie üblich habe er als letzte eingegangene Nachricht die Buchungsmitteilung angeschaut. Da habe er „03.02.2020 Beschwerdevereinsentscheidung Einkommensteuer 2017 zahlbar bis 10.03.2020 19,00 €“ auf den Bildschirm bekommen und versucht, das „Ergänzungsersuchen 2017“ zu öffnen. Egal wie oft angeklickt habe er keine Information auf den Bildschirm bekommen. Daraufhin habe er die Nachricht versendet: „Meine Daten sind aktuell. Ich kann keine offenen Punkte und weitere Anfrage sehen und will endlich die Erledigung meines Einspruchs aus dem Jahr 2019 für das Jahr 2017. Mit 81 Jahren nicht einfach zu erledigen. Eher kompliziert.“ Erst nach dem Ausstieg aus dem Internet habe er am Desktop mehrere gleichnamige Ikonen gesehen. Warum deren Inhalt am Bildschirm nicht sichtbar gewesen sei, sondern als Ikone sofort im Hintergrund gespeichert worden seien, sei ihm unerklärlich. Nach Öffnung habe er gesehen, dass per 30. Jänner 2020 mehrere Ergänzungspunkte nachzureichen gewesen seien. Das habe er sofort am 3. Februar 2020 getan und die Belege persönlich im Finanzamt abgegeben. In weiterer Folge habe er noch den detaillierten Therapieplan nachgereicht.

Im Sachverständigengutachten des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen, BASB Landesstelle Tirol, vom 16. Dezember 2019 wurde folgende Anamnese festgestellt:

[...]

Das BASB Landesstelle Tirol versagte mit Bescheid vom 9. Oktober 2017 Name_B einen Behindertenpass, da sie mit einem Grad der Behinderung von 30% nicht die Voraussetzungen erfüllen würde.

2.) Sachverhalt:

Der am Datum_1 geborene Beschwerdeführer wurde am 10. Februar 1977 an den Bandscheiben (Laminektomie L4/L5) operiert. Das Landesinvalidenamt für Tirol erkannte mit Bescheid vom 28. April 1987, ZL_1, eine durch eine „Bandscheiben-OP 1977“ begründete Behinderung des Beschwerdeführers im Ausmaß von 30% an (siehe ua. die Angaben des Beschwerdeführers im Schreiben vom 21. Oktober 2019, den obigen Bescheid vom 28. April 1987, den Ärztlichen Entlassungsbericht der Stiftung_A vom 19. Dezember 2018 und das Sachverständigengutachten der BASB Landesstelle Tirol vom 16. Dezember 2019, OB_Nr._1).

Der Beschwerdeführer ist seit 1998 an Diabetes mellitus Typ II b erkrankt und seit 2008 insulinpflichtig (siehe ua. die Orthopädische Anamnese im Ärztlichen Entlassungsbericht der Stiftung_A vom 19. Dezember 2018, das Schreiben der [...] vom 3. September 2015 und das Sachverständigengutachten der BASB Landesstelle Tirol vom 16. Dezember 2019, OB_Nr._1).

Arzt_A ersuchte mit Ärztlichem Attest vom 22. September 2017 die [...] um die „jährliche notwendige Kurbehandlung“ des Beschwerdeführers „bei zst. n.Laminektomie LWS“ (siehe das Schreiben von Arzt_A vom 22. September 2017).

Der Beschwerdeführer war vom 1. Oktober bis 22. Oktober 2017 mit seiner Gattin Name_B im Hotel_A aufhältig („Gesundheitswoche“; siehe Rechnung der [...] vom 1. Oktober 2017; Unterkunftskosten für zwei Personen Betrag_7 € zuzüglich Restaurantkosten in Höhe von Betrag_2 €). Anlässlich des Aufenthaltes nahm der Abgabepflichtige verschiedene Therapien laut ärztlicher Verordnung, ua. zehn Moorpackungen, acht Radon CO2 Wannenbäder, zwölf Rotlicht und acht Heilmassagen, in Anspruch (siehe Therapieaufstellung der [...] vom 20. Oktober 2017).

Die Pensionsversicherungsanstalt bewilligte dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 5. Oktober 2018 einen durch die Erkrankung des Stütz- und Bewegungsapparates begründeten Kur-aufenthalt in der [...] für die Dauer von 22 Tagen (siehe Schreiben der Pensionsversicherungsanstalt, Landesstelle Tirol, vom 5. Oktober 2018, [...]).

Das Sozialministeriumservice, BASB Landesstelle Tirol, stellte dem Beschwerdeführer– auf Antrag vom 15. Oktober 2019 – einen unbefristeten Behindertenpass mit einer – nunmehr - 50% Grad der Behinderung aus, da eine Gesundheitsschädigung gemäß § 2 Abs. 1 erster Teilstrich VO 303/1996 (Zuckerkrankheit) vorliege (siehe Schreiben des Sozialministeriumservice, BASB Landesstelle Tirol, vom 18. Dezember 2019, OB_Nr._1).

3.) Beweiswürdigung:

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ergibt sich aus der vorliegenden unstrittigen Aktenlage, insbesondere aus den oben näher bezeichneten Unterlagen.

4.) Rechtslage:

4.a) Gemäß [§ 34 Abs. 1 EStG 1988](#) sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss dabei außergewöhnlich sein (Abs. 2), zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Sie darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Gemäß [§ 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.

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.

Gemäß [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5 EStG) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Nach § 34 Abs. 6 EStG können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes ua. Aufwendungen im Sinne des § 35 EStG, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5 EStG) sowie Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 EStG vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen, abgezogen werden.

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

Durch Krankheit verursachte Aufwendungen sind außergewöhnlich (VwGH 21.9.1956, 349/56), sie erwachsen aus tatsächlichen (VwGH 24.6.2004, [2001/15/0109](#)) bzw. bei Unterhaltspflicht aus rechtlichen Gründen zwangsläufig (§ 34 Abs. 7 Z 4 EStG; bezieht der Berechtigte eigene Einkünfte, sind die Kosten bei ihm selbst eine außergewöhnliche Belastung, VwGH 28.4.1987, [85/14/0049](#)). Die Krankheitskosten müssen mit einer Heilbehandlung bzw. -betreuung typischerweise verbunden sein (VwGH 24.6.2004, [2001/15/0109](#)); es genügt jedoch, wenn sie den Zweck verfolgen, die Krankheit erträglich zu machen (UFS 18.6.2009, [RV/1317-L/07](#)), dh zu lindern bzw. das Fortschreiten einer Beeinträchtigung (Behinderung) zu vermeiden (VwGH 23.5.1996, [95/15/0018](#)). Keine außergewöhnlichen Belastungen sind Aufwendungen für die Erhaltung der Gesundheit, für Stärkungsmittel und zur Nahrungsergänzung (UFS 24.5.2011, [RV/0462-L/11](#); es sei denn, sie sind medizinisch indiziert); zur Vorbeugung (VwGH 24.6.2004, [2001/15/0109](#); BFG 18.2.2014, [RV/5101099/2011](#) Mundhygiene); für zahnmedizinische Prophylaxe (UFS 25.9.2008, [RV/2463-W/08](#)); für prophylaktische Schutzimpfungen (UFS 21.4.2010, [RV/3125-W/09](#) Gebärmutterhalskrebs; UFS 3.1.2005, [RV/1291-W/04](#) Fernreisen) sowie Ausgaben, die nur mittelbar mit einer Krankheit in Zusammenhang stehen, auch wenn sie sich auf den Krankheitsverlauf positiv auswirken können (VwGH 24.6.2004, [2001/15/0109](#); UFS 21.1.2010, [RV/3672-W/09](#); Jakom/Peyerl, EStG, 2020, § 34 Rz 90).

Abzugsfähig sind Aufwendungen ua. für

- Arzt und Krankenhaus;
- Medikamente einschließlich „medizinisch verordneter“ homöopathischer Präparate (UFS 5.9.2008, [RV/0317-L/07](#)); bei chronisch Erkrankten auch wiederholt verschriebene Präparate, wenn im Einzelfall kein neues Rezept eingeholt wurde (VwGH 12.9.2018, [Ra 2017/13/0039](#)); ärztlich verordnete Beruhigungs- oder Stärkungsmittel und Vitaminpräparate;
- Heilbehelfe und Hilfsmittel, zB ein Spezialbett (BFH 9.8.91, [III R 54/90](#), BStBl II 91, 920);
- Aufwendungen für eine Heilkur, Rehabilitationskosten (VwGH 9.12.1992, [91/13/0094](#); BFG 15.11.2018, [RV/7103500/2018](#); Jakom/Peyerl, EStG, 2020, § 34 Rz 90).

Abzugsfähig sind, soweit Angemessenheit (UFS 16.12.2011, [RV/3957-W/10](#)) vorliegt, Aufwendungen ua. für den (Kur)Aufenthalt abzüglich Haushaltsersparnis für Verpflegungskosten (UFS 24.7.2003, [RV/0681-W/03](#)), die medizinische Betreuung oder die Kurmittel. Nicht abzugsfähig

sind ua. Aufwendungen, denen schwerpunktmäßig der Charakter einer Erholungsreise zukommt, Verpflegungskosten (UFS 26.8.2008, [RV/0158-K/08](#)) und Trinkgelder, Besuche von Thermalbädern und Ähnlichem, ohne sich dort unter Aufsicht/Anleitung behandeln zu lassen (VwGH 30.4.2019, [Ra 2017/15/0049](#); UFS 10.10.2012, [RV/0377-G/12](#)) oder Gesundheitswochen (BFG 24.7.2014, [RV/5100672/2012](#); Jakom/Peyerl, EStG, 2020, § 34 Rz 90).

Nicht jeder auf ärztliches Anraten oder aus medizinischen Gründen durchgeführte Kuraufenthalt führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Erforderlich ist ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren (VwGH 24.9.2008, [2006/15/0120](#)). Die Reise muss zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sein (VwGH 22.2.2001, [98/15/0123](#)); die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssen sohin zwangsläufig erwachsen; eine andere Behandlung darf keinen bzw. kaum einen Erfolg versprechen (VwGH 4.10.1977, [2755/76](#)). Wesentlich ist, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter ein Kuraufenthalt ist, dh eine nachweislich kurgemäß geregelte Tages- und Freizeitgestaltung aufweist und nicht bloß einen Erholungsaufenthalt darstellt (VwGH 22.4.2009, [2007/15/0022](#)). Für das Vorliegen der Voraussetzungen ist der Steuerpflichtige nachweislich verpflichtet (VwGH 22.2.2001, [98/15/0123](#); BFG 3.4.2018, [RV/4100086/2015](#); UFS 27.9.2012, [RV/2549-W/11](#)), wobei an den Nachweis des Vorliegens der Zwangsläufigkeit wegen der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit und Erhaltung der Arbeitskraft dienenden Erholungsreisen strenge Anforderungen gestellt werden (VwGH 22.2.2001, [98/15/0123](#); VwGH 28.10.2004, [2001/15/0164](#)).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist für den entsprechenden Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes daher vor allem das Vorliegen wesentlicher Beweismittel unerlässlich (VwGH 22.12.2004, [2001/15/0116](#)). Erforderlich ist zunächst die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses („vorfeldweisen ärztliches Gutachten“, VwGH 4.9.2014, [2012/15/0136](#): ein bloß mittelbarer ärztlicher Verordnungszusammenhang reicht nicht aus), aus dem sich die Notwendigkeit und die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben (VwGH 24.9.2008, [2006/15/0120](#)); gleichgestellt ist die Leistung von Zuschüssen durch einen Träger der gesetzlichen Sozialversicherung bzw. auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen (VwGH 22.12.2004, [2001/15/0116](#)), da zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden muss (VwGH 25.4.2002, [2000/15/0139](#)).

In den dem Verwaltungsgerichtshof-Erkenntnis vom 28.10.2004, [2001/15/0164](#), zu Grunde liegenden Fall wurde es für die Berücksichtigung von Kurkosten als außergewöhnliche Belastung nicht als ausreichend erachtet, dass die bei Kuraufenthalten angebotenen Therapien vom Hausarzt "erbeten" und auf einfachen Rezeptblättern "verschrieben" wurden. Dies insbesondere, als hier definitiv keine Verordnung eines Kuraufenthaltes erfolgte. Bewilligungen der Sozialversicherungsanstalt zu den Kuraufenthalten lagen nicht vor, ebenso wenig wurde ein Kostenersatz geleistet (VwGH 28.10.2004, [2001/15/0164](#)). Ebenso wird es für die Berücksichtigung

von Kurkosten als außergewöhnliche Belastung nicht als ausreichend erachtet, dass der Hausarzt einen Kuraufenthalt "vorschlägt", so keine Verordnung des Kuraufenthaltes vorlag (VwGH 22.2.2001, [98/15/0123](#)).

4.b) Hat der Steuerpflichtige außergewöhnliche Belastungen ua. durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung und erhält weder der Steuerpflichtige noch sein (Ehe-)Partner noch sein Kind eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage), so steht ihm nach § 35 Abs. 1 EStG jeweils ein Freibetrag (Abs. 3 leg.cit.) zu.

Die Höhe des Freibetrages bestimmt sich gemäß Abs. 2 leg.cit. nach dem Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung). Die Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) richtet sich in Fällen, in denen Leistungen wegen einer Behinderung erbracht werden, nach der hierfür maßgebenden Einschätzung (Z 1), in denen keine eigenen gesetzlichen Vorschriften für die Einschätzung bestehen, nach § 7 und § 9 Abs. 1 des Kriegsopferversorgungsgesetzes 1957 bzw. nach der Einschätzungsverordnung, [BGBl. II Nr. 261/2010](#), für die von ihr umfassten Bereiche (Z 2). Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständige Stelle ist ua. das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen; dieses hat den Grad der Behinderung durch Ausstellung eines Behindertenpasses nach [§§ 40 ff des Bundesbehindertengesetzes](#), im negativen Fall durch einen in Vollziehung dieser Bestimmungen ergehenden Bescheid zu bescheinigen.

Nach Abs. 3 leg.cit. wird jährlich gewährt bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von 25% bis 34% ein Freibetrag von Euro 75.

Anstelle des Freibetrages können nach Abs. 5 leg.cit. auch die tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung geltend gemacht werden (§ 34 Abs. 6 EStG).

Der Bundesminister für Finanzen kann nach Abs. 7 leg.cit. nach den Erfahrungen der Praxis im Verordnungsweg Durchschnittssätze für die Kosten bestimmter Krankheiten sowie körperlicher und geistiger Gebrechen festsetzen, die zu Behinderungen im Sinne des Abs. 3 leg.cit. führen.

Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen ua. durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung, so sind nach § 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996 idF BGBl II 430/2010, die in den § 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Eine Behinderung liegt Abs. 2 leg.cit. vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt. Die Mehraufwendungen gemäß § 2 bis 4 dieser Verordnung sind nach Abs. 3 leg.cit. nicht um eine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) oder um einen Freibetrag nach [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) zu kürzen.

Nach § 2 Abs. 1 der Verordnung sind als Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten bei ua. Zuckerkrankheit 70 Euro pro Kalendermonat zu berücksichtigen. Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von weniger als 25% sind die angeführten Beträge ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten nach Abzug des Selbstbehaltes gemäß [§ 34 Abs. 4 EStG 1988](#) zu berücksichtigen. Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (zB Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind nach § 4 der Verordnung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Die Feststellung, ob und in welchem Ausmaß eine Person behindert ist, ist nicht von der Abgabenbehörde, sondern bindend (UFS 15.11.2012, [RV/0582-I/11](#)) von einer anderen Stelle zu treffen. Zuständig ist im Regelfall das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen, nunmehr kurz „Sozialministeriumservice“. Personen mit Wohnsitz/gewöhnlichem Aufenthalt im Inland haben bei der örtlich zuständigen Landesstelle einen Antrag auf Ausstellung eines Behindertenpasses einzubringen. Die Bestätigung eines praktischen Arztes bzw. Amtsarztes ist nicht ausreichend (BFG 3.2.2015, [RV/5100206/2015](#); BFG 5.1.2015, [RV/5100725/2012](#); UFS 24.5.2012, [RV/1058-W/12](#); UFS 18.1.2006, [RV/0329-I/05](#)). Bescheinigungen, die vor dem Jahr 2005 ausgestellt wurden, sind solange weiter gültig, bis eine aktuellere Einstufung erfolgt (§ 124b Z 111 EStG; die aktuellere Einstufung ersetzt dann sämtliche früheren Feststellungen, BFG 29.1.2016, [RV/7103549/2014](#); Jakom/Peyerl, EStG, 2020, § 35 Rz 7).

Ein Behindertenpass wird nur ausgestellt, wenn der Grad der Behinderung mindestens 50 % beträgt ([§ 40 BBG](#)). Zusätzliche Eintragungen sind möglich, aber für die Finanzverwaltung nicht bindend (VwGH 1.9.2015, [2012/15/0197](#)). Sie können beantragt werden und erleichtern die Beurteilung der Frage, ob Freibeträge nach der Verordnung zustehen. Liegt der Grad der Behinderung unter 50 %, ergeht zwar ein Abweisungsbescheid. Der Bescheid enthält jedoch im Spruch den vom Sozialministeriumservice festgestellten Grad der Behinderung, sofern dieser mindestens 25 % beträgt. Bei Zuerkennung von Pflegegeld ist nach der Verwaltungspraxis, wenn ein Behindertenpass (noch) nicht ausgestellt wurde, von einem Grad der Behinderung von mindestens 25 % auszugehen; diesfalls ist ein Nachweis nicht erforderlich (BFG 3.12.14, [RV/7104854/2014](#); Jakom/Peyerl, EStG, 2020, § 35 Rz 8).

Der Entscheidung der Abgabenbehörde sind die jeweils vorliegenden Daten zugrunde zu legen (VwGH 21.12.1999, [99/14/0262](#)). Eine rückwirkende Ausstellung eines Behindertenpasses ist grundsätzlich nicht möglich. Ist die Behinderung aber die Folge eines Ereignisses (Unfall, Operation, Spitalsaufenthalt), gilt der festgestellte Grad der Behinderung nach Verwaltungspraxis auch für steuerliche Zwecke rückwirkend bis zum Zeitpunkt des Ereignisses, wenn das Bundesamt die Behinderung rückwirkend festgestellt hat (BFG 14.11.2019, [RV/2100869/2018](#); BFG 5.4.2018, [RV/7105950/2017](#); UFS 15.11.2012, [RV/0582-I/11](#)). Werden die Daten rückwirkend bescheinigt bzw. nachträglich geändert, kann der Einkommensteuerbescheid gemäß [§ 295a BAO](#) geändert werden (UFS 27.2.2012, [RV/0438-I/11](#); Jakom/Peyerl, EStG, 2020, § 35 Rz 11).

Der Nachweis der Notwendigkeit zur Einhaltung einer Krankendiätverpflegung iSd § 2 Abs. 1 der Verordnung kann durch eine Bescheinigung eines Arztes oder durch eine Bescheinigung des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen erfolgen. Hängt die jeweilige Diät mit der Einstufung durch das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen zusammen und wurde eine mindestens 25%ige Erwerbsminderung für diese Leiden festgestellt, entfällt der Abzug des Selbstbehaltes iSd § 34 Abs. 4 EStG. In allen anderen Fällen ist ein Selbstbehalt iSd § 34 Abs. 4 EStG abzuziehen (Wanke in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 35 Anm. 42).

Aufwendungen für bestimmte Hilfsmittel sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen, sofern sie mit der Behinderung in Zusammenhang stehen (UFS 26.11.07, [RV/0986-W/07](#); BFG 3.12.15, [RV/4100322/2013](#) Glaubhaftmachung genügt nicht; Jakom/Peyerl, EStG, 2020, § 35 Rz 25). Kosten der Heilbehandlung sind ua. die Kosten für den Arzt, das Spital, ärztlich verordnete Kuren oder Therapien (Jakom/Peyerl, EStG, 2020, § 35 Rz 27).

5.) Erwägungen:

Im vorliegenden Fall ist die

- Gewährung einer Diätverpflegung wegen Zuckerkrankheit ohne Selbstbehalt sowie
- steuerliche Berücksichtigung des Aufenthaltes des Beschwerdeführers im Hotel_A samt Therapiekosten strittig.

5.a) Diätverpflegung wegen Zuckerkrankheit ohne Selbstbehalt:

Der Beschwerdeführer leidet nach der vorliegenden Aktenlage seit 1988 an Diabetes mellitus Typ II b und ist seit 2008 insulinpflichtig. Die Zuckerkrankheit wurde erstmals vom Sozialministeriumservice im Jahr 2019 festgestellt und fand erst im Jahr 2019 im Behindertenpass des Beschwerdeführers Berücksichtigung.

Das Bundesfinanzgericht ist zu keiner Feststellung berechtigt, ob und in welchem Ausmaß die vorliegende Zuckerkrankheit bereits im strittigen Jahr 2017 als Behinderung zu qualifizieren wäre, da dies ausdrücklich nur dem Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen obliegt; das Bundesfinanzgericht ist an deren Feststellungen gebunden. Das Bundesfinanzgericht hat in der Entscheidung die jeweils zuletzt ausgestellte amtliche Bescheinigung des Bundessozialamtes anzuwenden.

Im gegebenen Fall tätigte das Sozialministeriumservice im Jahr 2019 keine rückwirkende Feststellung betreffend die Zuckerkrankheit, sodass der gegenständlichen Entscheidung für das strittige Jahr 2017 ausschließlich eine Behinderung des Beschwerdeführers wegen Bandscheibenoperation (im Ausmaß von 30%) zugrunde zu legen ist.

Mehraufwendungen wegen Krankendiätverpflegung sind nur dann ohne Abzug des Selbstbehaltes iSd § 34 Abs. 4 EStG zu berücksichtigen, wenn der Grad der Behinderung wegen des eine

Diät erfordernden Leidens mit mindestens 25% in die Gesamteinschätzung des Grades der Behinderung einfließt. Da das Sozialministeriumservice für die Zuckerkrankheit des Beschwerdeführers im Jahr 2017 keine prozentuelle Behinderung festgestellt hat, liegen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die Voraussetzungen für die Berücksichtigung des beantragten Pauschbetrages ohne Abzug des Selbstbehaltes nicht vor (BFG 21.4.2017, [RV/0263-G/10](#); BFG 6.6.2016, [RV/2100269/2010](#)).

Die vorliegenden ärztlichen Bescheinigungen machen nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes jedoch ausreichend eine bereits im strittigen Jahr 2017 bestehende Notwendigkeit zur Einhaltung einer durch die Zuckerkrankheit bedingten Krankendiätverpflegung iSd § 2 Abs. 1 der Verordnung glaubhaft, weshalb diese dem Beschwerdeführer unter Anrechnung des Selbstbehaltes zuerkannt wird. Diese Pauschale in Höhe von 840,00 € (12 x 70 €) wurde dem Beschwerdeführer vom Finanzamt_A im bekämpften Bescheid bereits zutreffend gewährt (siehe die Bescheidbegründung der Abgabenbehörde) und in den im bekämpften Bescheid ausgewiesenen außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt aufgenommen.

5.b) Aufenthalt „Gesundheitswoche“ in Hotel_A_Ort_A:

Wie oben dargelegt können Kurkosten nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes als außergewöhnliche Belastung im Sinne der angeführten Bestimmung nur dann anerkannt werden, wenn der Kuraufenthalt in direktem Zusammenhang mit einer Krankheit steht, aus medizinischen Gründen erforderlich ist und ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren Anwendung findet (VwGH 25.4.2002, [2000/15/0139](#)). Wesentlich für die Abzugsfähigkeit ist, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter eine Kurreise, auch mit nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, und nicht nur ein Erholungsaufenthalt ist, welcher letztlich der Gesundheit auch förderlich ist (VwGH 22.4.2009, [2007/15/0022](#); VwGH 29.4.2008, [2006/15/0120](#); VwGH 25.4.2002; [2000/15/0139](#)). Der Begriff "Kur" erfordert daher vielmehr ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren. Eine kurgemäß geregelte Tagesgestaltung liegt etwa nicht vor, wenn täglich nur ein bis zwei fünfzehnminütige Behandlungen erfolgen (UFS 11.10.2011, GZ. [RV/0386-F/10](#)).

Der vom Beschwerdeführer vorgelegte Terminplan weist für den Aufenthalt im [...] lediglich täglich zwei bis drei verschiedene Behandlungen (im zeitlichen Rahmen von je circa fünfzehn bis dreißig Minuten) aus (insgesamt 40 Therapien sowie ein Beratungsgespräch, eine Blutabnahme und eine Schlussuntersuchung an 18 Behandlungstagen laut Therapieaufstellung vom 20. Oktober 2017), die ausschließlich am Vormittag – abgesehen vom 2. Oktober 2017, Behandlungsende 14:00 – vorgenommen wurden; der Sonntag war jeweils behandlungsfrei. Aufgrund der zeitlichen Abfolge der Behandlungen standen dem Beschwerdeführer somit (insbesondere am Nachmittag) ausreichend Zeit für eine gesonderte Freizeitgestaltung zu, um ua. die verschiedenen weiteren Möglichkeiten und Angebote des Gesundheitshotels in Anspruch zu nehmen.

Es wird im vorliegenden Fall keineswegs in Abrede gestellt, dass die Aufenthalte und konsumierten Anwendungen dem Gesundheitszustand des Beschwerdeführers und seiner Gattin zuträglich waren. Allerdings reicht – unter Verweis auf obige Ausführungen - alleine der Umstand, dass die Aufenthalte der Gesundheit förderlich waren, für die Anerkennung als Kuraufenthalt im oben dargestellten Sinne nicht aus (VwGH 22.12.2004, [2001/15/0116](#)). Die mit den gegenständlichen Behandlungen verbundenen Schmerzlinderungen vermögen nichts an dem Umstand zu ändern, dass die vom Gesundheitshotel veranstalteten „Gesundheitswochen“ auch für bloß Erholungssuchende, die mit ihrem Aufenthalt ebenfalls die Steigerung des gesundheitlichen Wohlbefindens anstreben, angeboten werden (siehe hierzu die Beschreibung der „Gesundheitswoche“ auf der Homepage des Hotelbetreibers, [...]). Wie oben näher dargelegt bedürfte es für eine steuerliche Anerkennung der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zudem auch der Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses, welches im gegebenen Fall nicht vorliegt. Das vom Beschwerdeführer beigebrachte „Ärztliche Attest“ des Arzt_A vom 22. September 2017 „ersucht“ lediglich um eine „jährlich notwendige Kurbehandlung bei zst. n.Laminektomie LWS“, ohne jedoch sowohl die Dauer des Aufenthaltes als auch die verordneten Therapien auszuweisen. Der sich aus dem Schreiben lediglich ergebende mittelbare ärztliche Ordnungszusammenhang mit dem Aufenthalt im Gesundheitshotel reicht nicht aus. Dem Beschwerdeführer kam zudem nach den vorliegenden Unterlagen auch keine laufende ärztliche Kontrolle während seines Aufenthaltes zu.

Aufgrund dieser Erwägungen gelangt das Bundesfinanzgericht im Hinblick auf die strengen Anforderungen, die an den Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes zu stellen sind, zur Ansicht, dass die Zwangsläufigkeit im streitgegenständlichen Jahr nicht als erwiesen angenommen werden kann und daher die Kosten für den Aufenthalt in Hotel_A_Ort_A – wie vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung vom 3. Februar 2020 zutreffend vorgenommen – schon dem Grunde nach nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können. Entgegen dem Beschwerdevorbringen begründet sich die Versagung der Aufwendungen somit nicht in der fehlenden Bewilligung eines verordneten Kuraufenthaltes durch den Sozialversicherungsträger.

5.c) Therapien in Hotel_A_Ort_A:

Anlässlich des Aufenthaltes in Hotel_A_Ort_A hat der Beschwerdeführer Therapie-Heilbehandlungen bei zstn. Laminektomie LWS (siehe ärztliches Attest von Arzt_A vom 22. September 2017), nämlich ua. Heilmassagen, Moorpackungen, Radon-Wannenbäder oder Rotlicht-Therapien samt Untersuchungen in Höhe von insgesamt Betrag_5 € (laut Therapieaufstellung vom 20. Oktober 2017) konsumiert. Diese Behandlungen decken sich im Wesentlichen mit den im Folgejahr in der [...] verordneten und in Anspruch genommenen Behandlungen. Nachdem dem Kuraufenthalt in [...] (2018) laut Genehmigungsschreiben der Pensionsversicherungsanstalt vom 5. Oktober 2018 eine Erkrankung des Stütz- und Bewegungsapparates, sohin offensichtlich die vorliegende Behinderung „z.n.

Bandscheibenoperation“ zugrunde liegt, steht für das Bundesfinanzgericht außer Zweifel, dass die streitgegenständlichen Aufwendungen Kosten der Heilbehandlung aus eigener Behinderung im nachgewiesenen Ausmaß gemäß § 4 der VO über außergewöhnliche Belastungen BGBl II, 303/1996, darstellen.

Die nachgewiesenen Kosten aus der eigenen Behinderung nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen berechnen sich demnach wie folgt:

Kosten laut bekämpftem Bescheid [...] €

zuzüglich Heilbehandlungen Hotel_A_Ort_A Betrag_5 €

Kosten laut Erkenntnis [...] €

5.d) Das Finanzamt_A hat im bekämpften Bescheid die behinderungsbedingten Kosten für die Ehegattin Name_B zutreffend nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt, da deren Einkünfte über 6.000,00 € liegen würden. Der Beschwerdeführer hat diese abweisende Entscheidung in seinen Beschwerdevorbringen nicht bekämpft, sodass die Versagung der begehrten Aufwendungen außer Streit stehen.

Fälschlicherweise wurden vom Finanzamt_A jedoch im bekämpften Bescheid bei der Berechnung der außergewöhnlichen Belastungen (mit Selbstbehalt) des Beschwerdeführers (in Höhe von Betrag_3 €) die (anteiligen) Aufenthalts- und Verpflegungskosten der Name_B in Hotel_A_Ort_A (in Höhe von [...] €) miteinbezogen. Dieser Fehler wurde von der Abgabenbehörde anlässlich der Neuberechnung der außergewöhnlichen Kosten (mit Selbstbehalt) in der Beschwerdevorentscheidung vom 3. Februar 2020 berichtigt (außergewöhnliche Belastung laut Erstbescheid Betrag_3 € abzüglich Aufenthaltskosten des Beschwerdeführers [...] € abzüglich Aufenthaltskosten der Ehegattin [...] €, sohin außergewöhnliche Belastungen laut Beschwerdevorentscheidung Betrag_8 €), wogegen sich der Beschwerdeführer in seinem Vorlageantrag wiederum nicht verwehrt hat.

Wie in 5.a) dargelegt beinhaltet obige Berechnung der außergewöhnlichen Belastungen in Höhe von Betrag_8 € die (pauschalen) Mehraufwendungen für Diätverpflegungen laut Verordnung außergewöhnliche Belastungen (siehe den bekämpften Erstbescheid). Der Selbstbehalt des Beschwerdeführers beträgt jedoch Betrag_9 €, sodass dem Ansatz der außergewöhnlichen Belastungen in der vorliegenden Höhe keine steuerliche Auswirkung zukommt.

5.e) Ergänzend wird noch angemerkt, dass der Beschwerdeführer aus dem Umstand, dass in den Vorjahresbescheiden sowohl die streitgegenständlichen Aufwendungen für den Aufenthalt in Hotel_A_Ort_A als außergewöhnliche Belastungen als auch die begehrte Diätverpflegung ohne Ansatz eines Selbstbehaltes gewährt worden sind, kein Recht auf eine neuerliche derartige Berücksichtigung der für das Streitjahr geltend gemachten Aufwendungen ableiten kann. Das Abgehen von einer – auch langjährigen – Verwaltungsübung bedeutet keinen Verstoß gegen Treu und Glauben. Die Abgabenbehörde ist nämlich nicht nur berechtigt,

sondern sogar verpflichtet, von einer gesetzwidrigen Verwaltungsübung, einer gesetzlich nicht gedeckten Rechtsauffassung oder einer unrichtigen Tatsachenwürdigung abzugehen, wenn sie ihr Fehlverhalten erkennt (VwGH 27.5.1999, [97/15/0142](#)).

5.f) Der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 ist daher teilweise Folge zu geben. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

6.) Zulässigkeit einer Revision:

Gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes 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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der zitierten eindeutigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, darüber hinaus hing die Entscheidung im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Beilage:

1 Berechnungsblatt Einkommensteuer 2017

Innsbruck, am 18. September 2020