



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., F., R.-Straße 7, vom 23. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 13. März 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2008 die Berücksichtigung des Freibetrages gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 wegen eigener 50%iger Behinderung in Höhe von 243,00 € sowie die Anerkennung von weiteren ihm tatsächlich erwachsenen Kosten in Höhe von insgesamt 1.913,32 € als außergewöhnliche Belastungen, die sich folgendermaßen zusammensetzen:

| | |
|---|------------|
| Kosten für eine ärztliche Untersuchung abzüglich des VGKK-Ersatzes | 31,20 € |
| Kosten für Heilgymnastik abzüglich des VGKK-Ersatzes | 126,80 € |
| Kuraufenthalt in M., Hotel TdN (kein Ersatz seitens der VGKK bzw. von einer Zusatzversicherung) | 1.325,24 € |
| Fahrtkosten mit eigenem PKW (1024 km) | 430,08 € |
| | 1.913,32 € |

Der Erklärung beigelegt waren Kostenbelege hinsichtlich der ärztlichen Untersuchung und der Heilgymnastik, ein ärztlicher Befund, eine ärztliche Kuranordnung sowie eine Rechnung des „Kurhotels“. Bezuglich der Fahrtkosten führte der Bw. aus, da er wegen des Bandscheibenvorfalles nicht selbst Auto fahren habe können, habe ihn seine Frau als Fahrerin zum Kurort begleiten müssen.

1. Ärztlicher Befund eines Radiologen und Diagnostikers vom 10.10.2008:

Zuweisungsdiagnose: Therapieresistente Lumboischialgie rechts

Die Bandscheibe L3/L4 dorsal etwas höhenreduziert. Bis 16 mm nach caudal luxierte Discushernie rechts, dorsal bis ans Facettgelenk reichend, die den Duralsack eindellt und die rechte 4^{er} Wurzel in der Axilla und im Recessus lateralis komprimiert.

Bei L4/L5 etwas linksbetonte Protrusion der Bandscheibe, degenerative Verdickung der Facettgelenke einschließlich der Ligamenta flava mit mittelgradiger Spinalkanaleinengung. Es ist noch ein ausreichendes Liquorsignal um die Kausafasern nachweisbar (sagitaler Duralsackdurchmesser 7,2 mm). Keine Discushernie.

Bei L5/S1 deutliche dorsalbetonte Höhenreduktion in der degenerierten Bandscheibe, degenerative Retrolisthese L5 und Bandscheibenprotrusion. Rechts reicht das Bandscheibengewebe etwas ins Neuroforamen, die 5^{er} Wurzel wird nicht angehoben. Leichte Recessuseinengung S1 links.

Ergebnis:

Voluminöse, nach caudal luxierte Discushernie L3/L4 rechts. Mittelgradige recessusbetonte Spinalkanaleinengung bei L4/L5, Protrusion mit degenerativer Retrolisthese im Segment L5/S1.

2. Kuranordnung eines Allgemeinmediziners vom 13. Februar 2009

Der Patient ist seit 20 Jahren in meiner Behandlung wegen Dauerbeschwerden der Wirbelsäule. Neben dem bekannten Bandscheibenvorfall sowie einer Wirbelverschiebung und starken Abnützungen erlitt der Patient im September 2008 einen neuerlichen Bandscheibenvorfall mit Ischialgie. Trotz Dauertherapie erfuhr er keine Besserung. Der Kuraufenthalt in M. vom 12.10.2008 bis zum 18.10.2008 war von mir empfohlen und angeordnet.

3. Rechnung des Kurhotels (Aufenthalt vom 12.10.2008 bis zum 18.10.2008) vom 17. Oktober 2008

| | Einzelpreis | Anzahl bzw. Tage | Gesamtpreis |
|----------------------------|-------------|------------------|-------------|
| Vollpension | 178,00 € | 6 | 1.068,00 € |
| Ärztliche Untersuchung | 24,00 € | 1 | 24,00 € |
| Kurbademantel | 16,00 € | 1 | 16,00 € |
| Fangopackung mit Ozonbad | 26,00 € | 5 | 130,00 € |
| Physio und Kinesiotherapie | 30,00 € | 5 | 150,00 € |
| Minibar | 12,00 € | 1 | 12,00 € |
| Getränke Restaurant | 116,50 € | 1 | 116,50 € |
| | | | 1.516,50 € |

Von den in Rechnung gestellten Kosten seien die Getränkekosten in Höhe von insgesamt 128,50 € und eine Haushaltsersparnis in Höhe von 62,76 € (6 Tage für 2 Personen = 12 Tage à 5,23 € = 62,76 €) in Abzug gebracht worden. Als außergewöhnliche Belastung sei somit ein Betrag in Höhe von 1.325,24 € geltend gemacht worden.

Mit Bescheid vom 13. März 2009 wurde diesem Begehrten insofern Rechnung getragen, als der Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von 243,00 € gewährt wurde. Für die als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten tatsächlichen Kosten in Höhe von 1.913,32 € wurde ein Selbstbehalt in Abzug gebracht. Da dieser im Streitjahr 3.074,84 € betrug, kam es zu keiner steuerlichen Berücksichtigung der tatsächlichen Aufwendungen.

In der fristgerecht eingebrochenen Berufung wurde beantragt, die als außergewöhnliche Belastungen geltend gemachten Aufwendungen deshalb ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes zu berücksichtigen, weil diese in Zusammenhang mit der Behinderung des Bw. stünden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Juni 2009 wurde der Berufung insofern teilweise Folge gegeben, als die Kosten der ärztlichen Untersuchung und der Heilgymnastik im Gesamtbetrag von 158,00 € ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastungen anerkannt wurden. Hinsichtlich der mit der Kur in Zusammenhang stehenden Aufwendungen wurde in der gesondert übermittelten Begründung auf die dazu ergangene ständige Rechtsprechung des VwGH verwiesen, der für die Anerkennung von folgenden Voraussetzungen ausgehe:

1. Der Begriff „Kur“ erfordere ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren (z.B. VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116).
2. Die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssten zwangsläufig erwachsen, was so zu verstehen sei, dass die der Behandlung einer Krankheit unmittelbar dienende Reise zur Heilung oder Linderung der Krankheit nachweislich notwendig sei und eine andere Behandlung nicht oder kaum erfolgversprechend erscheine (VwGH 04.10.1977, 27/55/79, 2103/77, 2104/77).
3. Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit des Kuraufenthaltes sei die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten Zeugnisses, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben würden, erforderlich. Einem ärztlichen Gutachten könne gleichgehalten werden, wenn zu einem Kuraufenthalt von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet würden, da zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden müsse (VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116); VwGH 25.04.2002, 2000/15/0139).
4. Bei der Reise müsse es sich dem Gesamtcharakter nach um eine Kurreise mit einer nachweislich kurmäßig geregelten Tages- und Freizeitgestaltung handeln. Insofern sei eine deutliche Abgrenzung zu einer bloßen Erholungsreise, die der Gesundheit letztlich auch förderlich sei, erforderlich (VwGH 22.02.2001, 98/15/0123; VwGH 25.04.2002, 2000/15/0139);

das zur insoweit vergleichbaren Rechtslage ergangene Urteil des BFH v. 12.06.1991, III, R 102/89, BStBl II 1991, 763).

5. Der Steuerpflichtige sei für das Vorliegen der geforderten Voraussetzungen nachweispflichtig. Wegen der generell schwierigen Abgrenzung von Kurreisen und ebenfalls der Gesundheit und Erhaltung der Arbeitskraft dienenden Erholungsreisen, seien an die Nachweispflicht strenge Maßstäbe zu legen (VwGH 18.12.1973, 1792/72; VwGH 31.03.1998, 93/13/0192; VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116).

Die vorgelegte ärztliche Bestätigung, aus der hervorgehe, dass der Kuraufenthalt empfohlen und angeordnet worden sei, sei nach dem Kuraufenthalt ausgestellt worden. Zudem habe der Bw. mitgeteilt, dass er seitens der Vorarlberger Gebietskrankenkasse bzw. seitens einer Zusatzversicherung keine Kostenersätze erhalten habe. Die Kurkosten (Aufenthaltskosten in Höhe von 1.325,24 € und Fahrtkosten in Höhe von 430,08 €) seien daher im Sinne des Einkommensteuergesetzes nicht zwangsläufig erwachsen und könnten daher auch nicht steuermindernd anerkannt werden.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde das Berufungsbegehren aufrecht erhalten und ergänzend sinngemäß vorgebracht, dem Steuerhandbuch 2009, S. 69, sowie dem von den Mitarbeitern im Infocenter erhaltenen Merkblatt betreffend „ärztlich verordneter Kuraufenthalt in einer Kuranstalt“ sei nicht zu entnehmen, dass das ärztliche Zeugnis vor Antritt der Kur zu erstellen sei. Die Bw. habe am 9. Oktober 2009 (gemeint ist offensichtlich 2008) wieder einmal einen Bandscheibenvorfall erlitten und sich vor Schmerzen kaum mehr bewegen können. Der Hausarzt habe eine sofortige Magnetresonanztomographie (MRT) bei einem Radiologen veranlasst. Der Befund dieses Radiologen vom 10. Oktober 2008 habe den Bandscheibenvorfall bestätigt.

Der Bw. leide seit 1978 an Bandscheibenproblemen und habe seit diesem Zeitpunkt bis zum Jahr 2001 jährlich eine Fangokur in M. absolviert. Infolge seiner im Jahr 1999 erfolgten Pensionierung habe der Bw. seine Bandscheibenprobleme besser bewältigen können und deshalb ab 2001 auf eine Kur verzichtet. Anzumerken sei, dass die zahlreichen Kuraufenthalte immer im Urlaub und auf eigene Kosten des Bw. erfolgt seien. Durch diese Kuren sei immer eine Schmerzreduktion erfolgt. Deshalb habe sich der Bw. nach dem neuerlichen Bandscheibenvorfall sofort um einen Kurtermin in M. bemüht. Der Hausarzt des Bw., dem die gesundheitlichen Beeinträchtigungen des Bw. bereits seit Jahren bekannt seien, habe diese Vorgangsweise auch vorgeschlagen. Der Bw. habe sofort einen Kurtermin erhalten und sei mit seiner Gattin am 12. Oktober 2008 nach M. gefahren. Nach dem Kuraufenthalt habe der Bw. versucht, bei der VGKK einen Ersatz für die Kurkosten zu erhalten. Die VGKK habe einen Kostenersatz aber mit der Begründung abgelehnt, die Pension des Bw. betrage mehr als

1.500,00 € brutto. Der Hausarzt des Bw. hätte ihm bestimmt die erforderliche schriftliche Bestätigung bereits vor dem Kurantritt ausgestellt, hätte der Bw. von deren Erfordernis Kenntnis gehabt. Zum Zeitpunkt des Bandscheibenvorfalls habe sich der Bw. so rasch als möglich Schmerzerleichterung verschaffen wollen. Auch sein Hausarzt habe eine unverzügliche Behandlung für erforderlich gehalten. Dazu seien primär schmerzstillende Spritzen verabreicht worden, damit der Bw. die Anreise zum Kurort besser bewältigen könne. Als weitere Maßnahme zur Schmerzlinderung sei unverzüglich mit der Kur begonnen worden. Die Kur sei unter Aufsicht des Kurarztes und des Physiotherapeuten erfolgt. Der Bw. sei zu 50% behindert, weshalb außergewöhnliche Belastungen ohne Anrechnung eines Selbstbehaltes anzuerkennen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob mit dem Aufenthalt in Montegrotto in Zusammenhang stehende Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen steuerlich Berücksichtigung finden können oder ob es sich hierbei um steuerlich nicht beachtliche Kosten der privaten Lebensführung handelt.

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen:

Der Bw. leidet seit zwanzig Jahren unter Dauerbeschwerden der Wirbelsäule, ist deswegen ständig in ärztlicher Behandlung und seitens des Bundessozialamtes wurde ihm eine 50%ige Behinderung bescheinigt. Im September 2008 erlitt der Bw. einen neuerlichen Bandscheibenvorfall mit Ischialgie, weshalb ihm sein Hausarzt unter anderem einen sechstägigen Kuraufenthalt in M. vorschlug. Dieser Kurort ist vom Bw. bis zu seiner Pensionierung im Jahr 2001 jährlich zwecks Absolvierung einer Fangokur aufgesucht worden und hat immer eine Schmerzreduktion zur Folge gehabt. Ein Kostenersatz seitens der Vorarlberger Gebietskrankenkasse, den der Bw. nach dem Kuraufenthalt beantragt hat, wurde dem Bw. auf Grund der Höhe seiner Pension verwehrt.

Der Bw. hat für seinen Kuraufenthalt das „Wellness Hotel TdN“ in M. VM 20, gewählt. Internetrecherchen des Unabhängigen Finanzsenates zu diesem Hotel führten zu den im Folgenden dargestellten Ergebnissen:

„www.tdn.it/de/“:

„Das besondere Thermalwasser, die Ruhe der Colli Euganei, die malerische Umgebung, die Freuden der gute Küche. Das Hotel TdN in M. Terme, Perle der euganischen Hügel und umliegenden Ebene, ist der ideale Ort für einen Urlaub im Zeichen von Wellness und Remise en Forme, mit Thermalkuren, Spa und vielen Schönheitsbehandlungen.“

„www.tdn.it/de/description.htm“:

„Das Hotel gehört zu den beliebtesten 4 Sterne Häusern in M. Terme, umgeben von einem herrlichen Park, mit einem Thermal- und Wellness Zentrum, Schwimmbädern, Tennisplätzen, Restaurant, einem Saal für Meetings...“

„Das einladende und elegante Hotel TdN ist ein 4 Sterne-Hotel in der Nähe von AT und liegt in einem herrlichen Park. Es hat innen und im Freien Schwimmbecken mit Thermalwasser: die beste Wahl für einen entspannenden und gesundheitsfördernden Aufenthalt.“

Das Hotel TdN von M. ist als eines der renommiertesten Thermalzentren des Gebiets anerkannt. Seine Gäste werden hier mit speziellen Wellnessbehandlungen und Kosmetikbehandlungen wieder vollkommen in Form gebracht.

Die weitläufigen Gemeinschaftsbereiche, die immer bis ins kleinste Detail gepflegt sind, bieten Räume mit einer angenehmen Atmosphäre. Sie bestehen aus der Hotelhalle, der Rezeption, dem Restaurant, der Bar, einem kleinen Meetingraum, einem Fitnessraum und dem Thermalzentrum.

Wer sich im Urlaub gerne bewegen möchte, dem bietet das Hotel TdN Trimmfpade im weitläufigen Park, Boccia-Bahnen und Tennisplätze, Kurse in Wassergymnastik und Wasserbike an. Außerdem hat das Hotel einen Vertrag mit dem benachbarten Golfclub und verfügt auch über einen Fitnessraum.

Es ist auch der ideale Ort für Kongresse und Konferenzen. Das Hotel hat einen gut ausgestatteten Meetingraum und kostbare Flächen im Freien am Rand seines Parks, die für eine kurze, aber entspannende Kaffeepause oder zum Einnehmen des Buffets, das vom Hotelrestaurant zubereitet ist, ideal geeignet sind.“

„www.tdn.it/de/thermae_spa.htm“:

„Die außergewöhnlichen therapeutischen Eigenschaften des Thermalwassers von M. Terme werden vom Hotel TdN in vielfältigen Kurbehandlungen und Wellnessprogrammen zur Remise en Forme genutzt.“

Die sehr mineralhaltigen - Sodium, Potassium, Magnesium, Jod und Kieselsäure - Wasser werden in ganz persönlich zugeschnittenen Kurprogrammen mit Schlamm und Thermalbädern, Inhalationen, Massagen und ästhetischen Kuren genutzt, um Krankheiten wie Rheuma und Neuralgien zu lindern sowie zur Rehabilitation und zur Erhaltung der körperlichen Form.

Das Hotel TdN gehört zu den angesehensten Thermalzentren von M., die mit den italienischen gesetzlichen Krankenkassen zusammenarbeiten.“

„www.tdn.it/de/wellness.htm“:

„Das Hotel TdN verbindet die westliche Tradition der Thermen und die orientalischen Massagen in einer Vielfalt von Wellnessangeboten, die die Gäste im hoteleigenen Spa, einem authentischen Zentrum der Entspannung in M. Terme genießen können.“

Das Angebot reicht von der Watsu- bis zur Thai Massage, der Stone Therapy zur Hydrokinesiotherapie und der traditionellen Physiokinesiotherapie (Laser, Magnet, Ionophorese, Ultraschall, Elektrotherapie usw.), um Energie, Relax und Wohlbefinden wieder zu erlangen.“

„www.tdn.it/de/beauty.htm“:

„Das Hotel TdN bietet Ihnen einen authentische Thermalurlaub. Das Beauty Zentrum des Hotels hält für Sie personalisierte Angebote bereit, ganz nach den Ansprüchen und Wünschen seiner Gäste, auf der Basis von Thermalwasser und -schlamm, mit dem Sie Ihr Aussehen dank besonderer ästhetischer Kurbehandlungen wiedererlangen können.“

In dem malerischen Kurort M. Terme, zwischen A. und dem Naturschutzgebiet der Colli Euganei, ist das Beauty Zentrum des Hotel TdN, eins der bekanntesten Hotels von M., das Beste, was man in einem Wellnessurlaub von einer Beauty Farm in einem 4 Sterne Hotel in M. Terme erwarten kann.“

Rechtlich ist dieser Sachverhalt wie folgt zu beurteilen:

Gemäß § 34 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, wenn diese Belastung höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- beziehungsweise Vermögensverhältnisse erwächst (Außergewöhnlichkeit, Abs. 2 leg. cit.), er sich dieser Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (Zwangsläufigkeit, Abs. 3 leg. cit.) und dadurch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigt wird.

Gemäß § 35 Abs. 1 leg.cit. steht einem Steuerpflichtigen, der durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung außergewöhnliche Belastungen hat und keine pflegebedingte

Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) erhält, ein Freibetrag (Abs. 3) zu. Der Freibetrag beträgt gemäß § 35 Abs. 3 leg.cit. bei einer 50%igen Minderung der Erwerbsfähigkeit 243 € jährlich.

Neben dem Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 und ohne Kürzung um den Selbstbehalt können nach § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung (z.B. Arztkosten, Spitalskosten, Therapiekosten, Kosten für ärztlich verordnete Kuren) im nachgewiesenen Ausmaß geltend gemacht werden.

Wie in der Berufungsvorentscheidung bereits zutreffend dargelegt wurde, führt nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte (Kur)aufenthalt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Vielmehr wurden auf der Grundlage einer umfangreichen verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung für abgabenrechtlich beachtliche ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich krankheitsbedingte Reisen strenge Vorgaben aufgestellt (z.B. VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116; VwGH 28.10.2004, 2001/15/0164; 25.04.2002, 2000/15/0139). Danach muss die der Behandlung einer Krankheit (unmittelbar) dienende Reise zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sein und eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheinen. Überdies müssen die Behandlungen unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgen und der Tagesablauf muss kürmäig geregelt sein. Weiters ist ein vor Kurantritt ausgestelltes ärztliches Zeugnis vorzulegen, aus dem die Notwendigkeit, die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ersichtlich sind, oder es ist ein Nachweis über den Erhalt eines Zuschusses seitens eines Trägers der gesetzlichen Sozialversicherung zu erbringen.

Der Unabhängige Finanzsenat zieht auf Grund der ärztlichen Befunde keineswegs in Zweifel, dass der Aufenthalt im „Wellness Hotel TdN“ in M. und die dort absolvierten Behandlungen einen positiven Einfluss auf den Gesundheitszustand des Bw. und insbesondere auf seine Wirbelsäulenbeschwerden gehabt haben. Dies lässt aber nicht automatisch den Schluss zu, dass die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen auch steuerlich abzugsfähig sind. So handelt es sich bei der beigebrachten unstrittig nach dem Kuraufenthalt ausgestellten „Kuranordnung“ schon deshalb um keine ärztliche Verordnung, weil eine Behandlung nicht nach ihrer Durchführung verschrieben werden kann. Vielmehr stellt die „Kuranordnung“ aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates lediglich eine Empfehlung dar und ist daher als Nachweis für die medizinische Notwendigkeit und damit der Zwangsläufigkeit eines Aufenthaltes bzw. einer Fangokur in M. im Unterschied zu anderen möglichen Behandlungsmethoden nicht geeignet.

Als nicht erfüllt sieht der Unabhängige Finanzsenat auch das Erfordernis eines kurmäßig geregelten Tagesablaufes und eines speziell auf die krankheitsmäßigen Bedürfnisse des Bw. abgestimmten unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht stehenden Behandlungsplanes an. Laut beigebrachten Unterlagen sowie der Internetrecherche erfolgte lediglich eine – obligatorische – ärztliche Untersuchung vor Behandlungsbeginn, aber kein die Auswirkungen der Behandlungen begutachtender Abschlussbefund. Zudem sind die vom Bw. im Thermenbereich des Hotels in Anspruch genommenen fünf „Fangobehandlungen mit Dusche und ozonbereicherten Thermalbad“ und die fünf im Wellnessbereich des Hotels absolvierten Physiokinesiotherapien (Laser, Magnet, Ionophorese, Ultraschall, Krankengymnastik, Elektrotherapie usw.) laut Homepage des Hotels von jedem Hotelgast buchbar. Die „Kuren“ werden vom Hotel sogar - samt ärztlicher Behandlungszulassung und Bademantel - als Package unter dem Motto „für die Prävention und für das Wohlbefinden sowohl des Körpers als auch der Psyche“ angeboten (www.tdn.it/pdf/price_list_de.pdf). Von einer speziell auf die krankheitsmäßigen Bedürfnisse des Bw. abgestellten Kur kann somit nicht gesprochen werden. Überdies war der Bw. keinem verpflichtenden vom einem Kurarzt erstellten Kurplan unterworfen und konnte somit mit Ausnahme der vom ihm in Anspruch genommenen Anwendungen seine Freizeit frei gestalten.

Gesamthaft entspricht der (Kur)aufenthalt des Bw. im „Wellness Hotel TdN“ in M. nicht den obig wiedergegebenen Erfordernissen für abgabenrechtlich beachtliche ausschließlich bzw. nahezu ausschließlich krankheitsbedingte Reisen, weshalb die dafür geltend gemachten Aufenthalts-, Fahrt- und Behandlungskosten sowie die Kosten für die Begleitperson nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden konnten (siehe zu Kuraufenthalten in Montegrotto auch UFS 24.02.2009, RV/3553-W/08 und UFS 28.07.2006, RV/0013-S/05).

Der Berufung zum Erfolg zu verhelfen, vermag auch nicht der Einwand des Bw. „*dem Steuerhandbuch 2009, S. 69, sowie dem von den Mitarbeitern im Infocenter erhaltenen Merkblatt betreffend „ärztlich verordneter Kuraufenthalt in einer Kuranstalt“ sei nicht zu entnehmen, dass das ärztliche Zeugnis vor Antritt der Kur zu erstellen sei. Hätte der Bw. davon Kenntnis gehabt, hätte ihm sein Hausarzt bestimmt die erforderliche schriftliche Bestätigung bereits vor dem Kurantritt ausgestellt.*“

Diesbezüglich ist festzuhalten, dass sich Anmerkungen auf einem Merkblatt im Allgemeinen nur auf das Notwendigste beschränken und aus Gründen der Übersichtlichkeit und Verständlichkeit nur die am häufigsten vorkommenden Problemberiche abdecken können. Auch das ins Treffen geführte Steuerhandbuch dient im Unterschied zu Lehrbüchern und Kommentaren in erster Linie als Hilfestellung für den des Steuerrechts unkundigen Steuerpflichtigen, indem es das Steuerrecht lediglich in seinen Grundzügen aufzeigt. Weder

das Merkblatt noch das Steuerhandbuch vermögen aber Rechte und Pflichten oder einen Anspruch auf Vollständigkeit zu begründen. Ihr Inhalt hat nicht den Charakter geltenden Rechts (UFS 12.06.2009, RV/0928-L/07).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 29. Oktober 2009