

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 22.11.2010 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 05.11.2010, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2009 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2009 wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe ist dem Ende der Entscheidungsgründe sowie dem beiliegenden Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Teil dieses Spruches.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der aufgrund einer Bypass Operation, Funktionsbeeinträchtigungen der Lendenwirbelsäule sowie des Knie- und Sprunggelenks einen Behinderungsgrad von 80% aufweisende Bf. machte in seiner dem Finanzamt am 04.11.2010 elektronischen Einkommensteuererklärung für das Jahr 2009 unter der KZ 730 Krankheitskosten im Ausmaß von 1.551,68 Euro als außergewöhnliche Belastungen geltend.

Mit der Begründung, dass vorgenannter Betrag den im Fall des Bf. bestehenden Selbstbehalt von 7.895,35 Euro nicht übersteige wurden die Krankheitskosten in dem mit 05.11.2010 datierten Einkommensteuerbescheid 2009 nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung führte der Bf. ins Treffen, dass der unter der KZ 730 vorgenommene Ausweis von **1.551,68 Euro** irrtümlich erfolgt sei. In realiter habe der durch Belege nachgewiesene Betrag auf **4.540,83 Euro** zu lauten und sei dieser unter der KZ 476 zu erfassen, respektive nämlicher Betrag als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Für den Fall der Vorlage des Rechtsmittels an den UFS wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung gestellt.

Zu beachten ist, dass die an oberer Stelle angesprochenen Belege unter anderem eine auf einen Gesamtbetrag von **1.462 Euro** lautenden Faktura des in x

domizilierten Gesundheitsresorts y betreffend einen im Zeitraum vom 15.03.2009 bis zum 29.03.2009 absolvierten Aufenthalt des Bf. beinhalteten.

Neben zwei Kürzungen der beantragten behinderungsbedingten Krankheitskosten von **840,90 Euro**, vertrat das Finanzamt in der mit 09.12.2010 datierten Berufungsvorentscheidung (BVE) des Weiteren die Ansicht, dass die im Betrag von **1.462 Euro** geltend gemachten Aufenthaltskosten im Gesundheitsressort y in Ermangelung einer ärztlichen Verordnung nicht unter den Begriff der abzugsfähigen Kurkosten zu subsumieren seien, sodass die als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennenden behinderungsbedingten Aufwendungen summa summarum auf **2.237,93 Euro** zu lauten haben.

Während in dem mit 11.01.2011 datierten, als Berufung titulierten Vorlageantrag die im Ausmaß von **840,90 Euro** erfolgten Kürzungen der behinderungsbedingten Krankheitskosten unbeanstandet blieben, legte die steuerliche Vertretung des Bf. eine Bestätigung der Fachärztin Dr. xx vom 12.03.2009, der gemäß sich der Bf. unter anderem ob seines Bypasses, einer Bakerzyste im linken Knie, schwerer Osteoporose, sowie zwecks Erhaltung seiner Mobilität einer Kur in x unterziehen solle.

In der Folge wurde das Rechtsmittel dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Aus den, dem BFG am 06.04.2017 nachgereichten Unterlagen des Gesundheitsresorts y war ersichtlich, dass dem Bf. während seines vom 15.03.2009 bis zum 29.03.2009 andauernden Aufenthaltes - als Ergebnis der Aufnahmeuntersuchung vom 15.03.2009 - seitens der ärztlichen Leitung 5 CO₂-Wannenbäder, 1 Entspannungstherapie, 2 (Einzel) Heilgymnastikeinheiten sowie 6 Heilmassagen in der Dauer von je 15 Minuten, 5 Lymphdrainagen verordnet worden sind, denen sich der Bf. samt und sonders unterzogen hat.

Mit Schriftsatz vom 20.04.2017 wurden vorgenannte Unterlagen der belangten Behörde zwecks Wahrung des Parteiengehörs übermittelt, wobei das Finanzamt von der Möglichkeit der Abgabe einer Stellungnahme keinen Gebrauch machte.

In der am 19.09.2017 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde ergänzend nachstehendes ausgeführt:

Steuerliche Vertretung: Bezug nehmend auf die Ausführungen des Richters, wonach durch die rechtzeitige Einbringung des Vorlageantrags die nunmehr als Beschwerde zu behandelnde Berufung vom Zeitpunkt der Einbringung an wiederum als unerledigt gilt und infolge dessen die ertragsteuerliche Beurteilung der im Ausmaß von € 4.540,83 geltend gemachten Aufwendungen als behinderungsbedingte Mehraufwendungen den Streitgegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens bilden, erscheint mir die Kürzung der Ausgaben für Fußpflege und Stützstrümpfe angesichts des Alters sowie des schlechten Gesundheitszustandes des Beschwerdeführers als nicht nachvollziehbar und demzufolge überprüfungswürdig. Was die Nichtberücksichtigung der Aufwendungen für die Grippeimpfung bzw. die ertragsteuerliche Beurteilung der Ausgaben für Brille,

Augenarzt, Urologe, im Betrag von € 430,-- anlangt, stelle ich die Vorgangsweise des Finanzamtes außer Streit.

Amtsbeauftragter: Während die Anschaffung der Stützstrümpfe außer Streit steht, wurde seitens des Bf. der Zusammenhang mit der Behinderung nicht nachgewiesen.

Steuerliche Vertretung: Auf Grund der Einschränkungen des Bewegungsapparates ist der Zusammenhang der Anschaffung in Bezug auf das im Verwaltungsgeschehen dargestellte Krankheitsbild evident.

Ebenso sind die Aufwendungen für Fußpflege krankheitsbedingt wobei ergänzend anzuführen ist, dass der Bf. alleinstehend und nahezu bewegungsunfähig ist und letztgenannte Umstände demzufolge eine Fußpflege erforderlich machen.

Amtsbeauftragter: Die Fußpflege als solche steht nicht im Zusammenhang mit der Behinderung und ist demzufolge ertragsteuerlich unter die Kosten der Lebensführung zu subsumieren.

Steuerliche Vertretung: Unter Bezugnahme auf das Judikat des Verwaltungsgerichtshofes vom 25.4.2002, ZI. 2000/15/0139 und VwGH vom 22.12.2004, ZI. 2001/15/0116 und Lohnsteuerrichtlinien Rz 903 und Rz 851 stellen sowohl die Therapiekosten als auch die Aufenthaltskosten außergewöhnliche Belastungen dar. Der in der Verordnung verwendete Terminus „sollte“ ist vorgeannter ertragsteuerlicher Beurteilung der Kosten nicht abträglich, da jeder Verordnung lediglich Empfehlungscharakter beizumessen ist.

Amtsbeauftragter: Nach neuester Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes werden die an eine ärztliche Verordnung anknüpfenden Bedingungen festgelegt und ist auf Grund der vorgelegten Unterlagen das Tatbestandsmerkmal der ärztlichen Aufsicht und Begleitung nicht erfüllt.

Steuerliche Vertretung: In Ansehung der Vorlage eines Befundes betreffend die Erstuntersuchung vom 15.3.2009 incl. EKG sowie eines solchen, betreffend die am 27.3. 2009 stattgefundenene Enduntersuchung, wird dem von der belangten Behörde in Abrede gestellten Tatbestandsmerkmal der ärztlichen Aufsicht und Begleitung sehr wohl entsprochen.

Amtsbeauftragter: Bezugnehmend auf die in der Rz 903 in den Lohnsteuerrichtlinien für die Abzugsfähigkeit einer Kur festgelegten Voraussetzungen mangelt es der ärztlichen Bestätigung an einem Hinweis, dass alternative Behandlungsmethoden kaum oder nicht erfolgsversprechend erscheinen.

Steuerliche Vertretung: Das Aufzeigen alternativer Behandlungsmethoden im Sinne der VwGH-Judikatur erscheint für einen juristisch nicht geschulten Arzt unzumutbar.

Amtsbeauftragter: Auf Grund der Vielzahl der in der Bestätigung angeführten Beschwerdebilder stellt sich die Frage inwieweit die Kurbehandlungen im tatsächlichen Konnex mit der Behinderung des Bf. stehen.

Steuerliche Vertretung: Auf den Zusammenhang der Behandlung mit der Behinderung, wird man auf das fachliche Wissen der Ärzte vertrauen müssen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Zuständigkeit des BFG

Nach der Bestimmung des § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

2. Streitpunkte

In Ansehung der Tatsache, dass gemäß § 276 Abs. 3 BAO (a.F.) bzw. § 264 Abs. 3 BAO idF BGBl. I Nr. 14/2013 durch die rechtzeitige Einbringung des Vorlageantrages die - nunmehr als Beschwerde - zu behandelnde Berufung vom Zeitpunkt der Einbringung an wiederum als unerledigt gilt, bildet die ertragsteuerliche Erfassung der im Ausmaß von 4.540,83 Euro geltend gemachten Aufwendungen als behinderungsbedingte Mehraufwendungen gemäß der § 4 der VO des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen BGBl. 1996/303 den Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens.

Aufgrund der seitens der steuerlichen Vertretung in der mündlichen Verhandlung erfolgten "Außerstreitstellung" der in der BVE vom 09.12.2010 vorgenommenen Zuordnung der im Ausmaß von **430 Euro** getätigten Aufwendungen für Brille, Augenarzt und Urologie zu den **nicht behinderungsbedingten** - und ergo dessen nur unter Berücksichtigung eines Selbstbehaltes als außergewöhnlichen Belastungen anzuerkennenden - **Krankheitskosten** beschränkt sich die verwaltungsgerichtliche Prüfung auf die ertragsteuerliche Beurteilung der - bisher in der BVE - als behinderungsbedingt anerkannten außergewöhnlichen Belastungen Aufwendungen von **2.237,92 Euro**, der Ausgaben für Fußpflege, Stützstrümpfe im Ausmaß von **380,90 Euro** sowie jener für den Aufenthalt im Gesundheitsresort y von **1.462 Euro**.

3. Rechtslage:

§ 34 Abs. 6 EStG 1988 lautet auszugsweise:

Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden: [...]

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5) [...].

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 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

§ 35 Abs. 5 EStG lautet:

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

Die auf die §§ 34 und 35 EStG 1988 gestützte **Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 303/1996, idF BGBl. II 91/1998, bzw BGBl. II Nr. 430/2010** ordnet - auszugsweise - Folgendes an:

[...]

§ 4. Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

[...]

4. Rechtliche Erwägungen:

4.1. Ausgaben für Facharztkonsultationen, Medikamente und Diätverpflegung (2.237,92 Euro)

Unter nochmaliger inhaltlicher Prüfung der im Verwaltungsverfahren nachgereichten Belege gelangt das BFG - in Übereinstimmung mit der belangten Behörde - zur Überzeugung, dass im obigen Punkt verzeichneten Aufwendungen in einem eindeutigen Konnex mit den aktenkundigen Behinderungen (Herzbeschwerden, Funktionsbeeinträchtigungen des Bewegungsapparats) stehen und demzufolge unter den Begriff "Kosten der Heilbehandlung" im Sinne des § 4 der VO BGBl. 303/1996 zu subsumieren.

Korrespondierend mit nämlicher Schlussfolgerung sind die Kosten in Höhe von **2.237,92 Euro** ertragsteuerlich als behinderungsbedingte außergewöhnliche Belastungen (ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes) zu erfassen.

4.2. Ausgaben Fußpflege und Stützstrümpfe (380,90 Euro)

Einleitend ist präzisierend festzuhalten, dass - laut den nachgereichten Belegen des Bf. - die in Streit stehenden Ausgaben von 380,90 Euro auf Aufwendungen für Fußpflege (219,50 Euro), dem Ankauf von (Stütz)Strümpfen (81,20 Euro), eines Fußwärmers (33,50 Euro), eines Buches mit dem Titel "Stress verstehen - Burnout besiegen" (18,80 Euro), von (Wund)Verbandsmaterial (23,10 Euro) sowie eines Waschmittels (4,80 Euro) basieren.

Gemäß § 1 der – auf Grund der §§ 34 und 35 EStG 1988 ergangenen – Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 (im Folgenden kurz: VO), liegt eine Behinderung iSd §§ 2 bis 4 der Verordnung nur vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt. Gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 sind die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der

Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Dieser Nachweis liegt im gegenständlichen Fall vor.

Nach § 4 der VO sind bei Steuerpflichtigen mit nachgewiesener eigener Behinderung neben den in § 35 EStG 1988 vorgesehenen gestaffelten Pauschbeträgen die Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Werden – wie im vorliegenden Fall – Kosten einer Heilbehandlung oder für Hilfsmittel im Sinn des § 4 der VO geltend gemacht, bedarf es eines unmittelbaren, ursächlichen Zusammenhangs der geltend gemachten Kosten mit der Behinderung, die der Minderung der Erwerbsfähigkeit zugrunde liegt (VwGH 14.6.1988, 85/14/0150). Kosten, die der Behandlung anderer Leiden dienen, können nur als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt berücksichtigt werden (VwGH 18.5.1995, 93/15/0079).

Die Beurteilung der Frage, ob ein ursächlicher Zusammenhang der geltend gemachten Kosten mit der Behinderung, die der Minderung der Erwerbsfähigkeit zugrunde liegt, gegeben ist, kann – sofern der Zusammenhang nicht offensichtlich ist – nur auf der Grundlage ärztlicher Sachkunde erfolgen.

Als Kosten der Heilbehandlung iSd § 4 der VO gelten Arzt-, Spitals-, ärztlich verordnete Kur und Therapiekosten sowie die Kosten für Medikamente, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Daraus ist ersichtlich, dass Kosten, die nicht unter diese Kategorien der Aufwendungen fallen, mit dem gesetzlich vorgesehen Pauschbetrag abgegolten sind.

Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens handelt es sich bei den Ausgaben für eine Fußpflege um Aufwendungen, die ihrer Art nach nicht ausschließlich von Kranken, sondern mehrheitlich von Gesunden verausgabt werden, um ihre Gesundheit zu erhalten oder ihr Wohlbefinden zu steigern. Zudem ist in einem Fußpflegestudio in aller Regel kein ärztliches bzw. medizinisch geschultes Personal tätig.

Gerade aus diesem Grund fordern Lehre und Rechtsprechung als Nachweis für die Anerkennung der entsprechenden Aufwendungen jedenfalls eine ärztliche Verordnung, aus der sich die medizinische Notwendigkeit - im Weiteren die Zwangsläufigkeit - der betreffenden Maßnahme klar ergibt und die noch **vor** Beginn der Behandlungsleistungen zu erfolgen hat. Darüber hinaus muss sichergestellt sein, dass die durchgeführten Maßnahmen unter Anleitung einer fachkundigen Person - sprich eines Arztes oder Therapeuten - eindeutig die Bedeutung und Wirkung der therapeutischen Behandlung des spezifischen Krankheitsbildes haben und die Wirkung der Behandlung auf das Leiden geprüft werden kann (UFS 20.3.2008, RV/2462-W/07; 24.9.2008, RV/0973-L/07; vgl. auch BFH 14.8.1997, III R 67/96).

Auch nach der Rechtsprechung des OGH können nur Maßnahmen unter ärztlicher Aufsicht, die durch speziell geschultes Personal erbracht werden, den therapeutischen Zweck gewährleisten bzw. medizinisch unerwünschte Nebenwirkungen hintanhaltend und

somit die Qualifikation als "Heilmittel" oder "Heilbehandlung" für sich in Anspruch nehmen (OGH 5.12.2000, 10 Obs 311/00h).

Wiewohl der Lebenserfahrung entspricht, dass die Verrichtung bestimmter Pflegemaßnahmen (wie auch Fußpflege) mit fortschreitendem Alter beschwerlich bzw. ohne Inanspruchnahme fremder Hilfe unmöglich werden, erfüllen - aus vorstehenden Gründen - die im Ausmaß von **219,50 Euro** geltend Fußpflegekosten auch bei Vorliegen einer Behinderung keine ärztlichen Therapiekosten im Sinne des § 4 der VO dar, sondern werden diese vielmehr vom Behindertenpauschbetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 abgedeckt.

Allein die Bezeichnung "Hilfsmittel" oder "Heilbehandlung" stellt darauf ab, dass es sich um Güter handelt, die so beschaffen sind, dass die **nur** für kranke bzw. behinderte Personen verwendet werden können (beispielsweise UFS, RV/1449-L/02).

Aus vorgenanntem Aspekt, spricht der objektiven Verwendbarkeit für gesunde Menschen erfüllen weder die Stützstrümpfe (81,20 Euro), der Fußwärmer (33,50 Euro), das Waschmittel (4,80 Euro) noch das Verbandsmaterial (23,10 Euro) den Terminus eines **Hilfsmittels** im Sinne des § 4 der VO.

Was die Anschaffung des an oberer Stelle explizit angeführten Buches (18,80 Euro) anlangt, stellt diese schon per se keine außergewöhnliche Belastung dar.

In Ansehung vorstehender Ausführungen kommt eine Berücksichtigung der unter Punkt 4.2. genannten Aufwendungen als (behinderungsbedingte) außergewöhnliche Belastungen nicht in Betracht und war dem diesbezüglichen Berufungs- (Beschwerde)Antrag eine Absage zu erteilen.

4.3. Kosten des Aufenthaltes in Gesundheitsresort y (1.462 Euro)

Einleitend ist - unter Bezugnahme auf die Ausführungen unter Punkt 4.2. festzuhalten, dass Kosten für ärztlich verordnete Kuren als Kosten der Heilbehandlung im Sinne des § 4 der VO zu qualifizieren sind, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen.

Betreffend die Qualifikation eines Kuraufenthaltes als außergewöhnliche Belastung hat der Verwaltungsgerichtshof im Erwägungsteil des Erkenntnis vom 22.12.2004, 2001/15/0116 nachstehendes ausgeführt:

"Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 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.

Zwangsläufig erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 leg. cit. dann, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Will ein Steuerpflichtiger Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen, hat er selbst alle Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. das hg. Erkenntnis vom 25. Mai 2004, 2001/15/0027, mwN). Nicht jeder auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Kuraufenthalt führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Der Begriff "Kur" erfordert ein bestimmtes, unter ärztlicher Aufsicht und Betreuung durchgeführtes Heilverfahren. Die Aufwendungen für den Kuraufenthalt müssen zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die der Behandlung dienende Reise zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig und eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend ist. An den - vom Steuerpflichtigen zu führenden - Nachweis dieser Voraussetzungen müssen wegen der im allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit dienenden Erholungsreisen strenge Anforderungen gestellt werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Oktober 2004, 2001/15/0164, mwN).

Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes ist die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses erforderlich, aus dem sich die Notwendigkeit und Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben. Einem ärztlichen Gutachten kann es gleich gehalten werden, wenn zu einem Kuraufenthalt von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung oder auf Grund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden, da zur Erlangung dieser Zuschüsse ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden muss (vgl. das erwähnte hg. Erkenntnis vom 28. Oktober 2004). Wesentlich ist weiters, dass die Reise nach ihrem Gesamtcharakter ein Kuraufenthalt, d.h. mit einer nachweislich kurgemäß geregelten Tages- und Freizeitgestaltung, ist und nicht bloß ein Erholungsaufenthalt, welcher der Gesundheit letztlich auch förderlich ist (vgl. abermals das erwähnte hg. Erkenntnis vom 28. Oktober 2004, mwN)."

In Ansehung obiger Ausführungen gelangt das BFG zur Überzeugung, dass der Aufenthalt des Bf. im Gesundheitsresort y als eine zur Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung führende Kur zu qualifizieren ist.

Nämliche Schlussfolgerung gründet auf der Tatsache, dass im zu beurteilenden Fall - via Nachreichung der ärztlichen Bestätigung Dris. xx vom 12.03.2009 sowie angesichts des Inhaltes der, dem BFG vorgelegten Unterlagen des Gesundheitsresorts - obigen an den Nachweis der Zwangsläufigkeit des Kuraufenthaltes gelegten höchstgerichtlichen Postulaten Rechnung getragen wird.

Unter Bezugnahme auf den Inhalt der von einer Fachärztin für Innere Medizin erstellten Bestätigung, bleibt seitens des BFG anzumerken, dass dieser ob Eingehens auf sämtliche - in einen (amtlich bescheinigten) Behinderungsgrad von 80% - mündenden Beschwerdebilder des Bf. (Beeinträchtigung auf Grund eines Bypasses, sowie Zustandes des Bewegungsapparats) sowie des Anratens eines Kuraufenthaltes

in x zur Linderung derselben bzw. zur Erhaltung der Mobilität, entgegen - der Ansicht der belangten Behörde - **nicht** der Charakter eines ärztlichen Zeugnisses im Sinne des Erkenntnis des VwGH vom 22.12.2004, 2001/15/0116 (und der in diesem zitierten hg. Vorjudikate) abgesprochen werden kann.

In diesem Zusammenhang schließt sich das Verwaltungsgericht auch der in der mündlichen Verhandlung zum Ausdruck gebrachten Argumentation der steuerlichen Vertreterin, der gemäß jeder ärztlichen Verordnung schlussendlich nur Empfehlungscharakter beizumessen ist.

Dem Einwand des Vertreters der belangten Behörde, wonach es unter Bezugnahme auf die Rz 903 der LStR der Bestätigung Dris. xx an einem Hinweis auf eine alternative, kaum oder nicht erfolversprechende Behandlungsmethode mangelt, ist zu entgegnen, dass - ungeachtet dessen, dass Ausführungen in Erlässen keine das Verwaltungsgericht bindende Rechtsquelle darstellen -, das Aufzeigen alternativer Behandlungsmethoden für einen juristisch nicht gebildeten Mediziner nicht nur nicht zumutbar sind, sondern vielmehr - die auf medizinischem Fachwissen - basierende Verordnung des in Streit stehenden Kuraufenthalts - die einzig und alleinige der Heilung oder Linderung der Krankheit Behandlungsmethode darstellt und ergo dessen sich der Hinweis auf Alternativmethoden erübrigt.

In Anbetracht der Tatsache, dass nach den Unterlagen des Gesundheitsresorts der Bf. sowohl einer ärztlichen Aufnahme -, als auch einer Enduntersuchung "unterzogen" wurde, die Therapien von einem Arzt nach einem nachweislich kurmäßigen Tagesablauf verordnet, respektive diese samt und sonders absolviert wurden, erfüllt der in Streit stehende Aufenthalt alle Merkmale einer unter den § 4 der VO zu subsumierende behinderungsbedingte abzugsfähigen Kur.

Korrespondierend damit sind im Rahmen der Rechtsmittelerledigung sowohl die Kosten für die medizinische Betreuung, als auch die Aufenthaltskosten im Gesamtausmaß von **1.462 Euro** - ohne Berücksichtigung eines Selbstbehaltes - als außergewöhnliche Belastungen anzuerkennen.

4.4. Gesamtausmaß der behinderungsbedingten Kosten der Heilbehandlung

Auf Grund der unter den Punkten 4.1. bis 4.3. dargelegten verwaltungsgerichtlichen Erwägungen hat somit das Gesamtausmaß der behinderungsbedingten Kosten der Heilbehandlung auf den Gesamtbetrag von **3.699,93 Euro** zu lauten [2.237,93 Euro (laut BVE) zuzüglich Kosten Kuraufenthalt x 1.462 Euro].

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. Im vorliegenden Fall liegt eine derartige Rechtsfrage nicht vor, da dass BFG der - an oberer Stelle zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Wien, am 25. September 2017