

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R. in der Beschwerdesache MS, vertreten durch murtax Steuerberatungs GmbH, Bundesstraße 13b, 8850 Murau, über die Beschwerde vom 7. Februar 2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde (FA Judenburg Liezen) vom 23. Jänner 2013, betreffend Einkommensteuer 2011 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:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die vom Beschwerdeführer (Bf) für seine Ehegattin übernommenen Aufwendungen für deren Teilnahme an einem Seminar des BIO - *Titel: "Der Neue Mensch"* Kosten der *Heilbehandlung* darstellen und als außergewöhnliche Belastung absetzbar sind.

Die Gesamtkosten für dieses Seminar (Dauer: 19. Oktober 2011 bis 4. November 2011) betrugen insgesamt 2.933,38 € (Seminarkosten: 1.930 €, Nächtigungskosten: 672 € und Fahrtkosten: 331,38 €).

Das Finanzamt hat diese Aufwendungen im Zuge der Einkommensteuerveranlagung 2011 (Bescheid vom 21. Jänner 2013) steuerlich unberücksichtigt gelassen - ebenso in der Beschwerdeentscheidung vom 14. Februar 2013.

Dem ist die Vertreterin des Bf in ihrem als "Nachtrag zur Beschwerde" bezeichneten Vorlageantrag vom 20. Februar 2013 unter Hinweis auf die 50%-ige Behinderung der Ehegattin (lt. Behindertenpass des Bundessozialamtes) und unter Beilage nachstehender Bestätigung des Hausarztes (vom 18. Februar 2013) entgegengetreten:

"Diagnose: Multiple Sklerose

Löbliches Finanzamt!

Bei der Patientin besteht seit 2005 o.g. Erkrankung. Die Pat. steht seitdem in dauerhafter Behandlung. Die Pat. bedient sich dabei auch vieler alternativmedizin. Methoden, welche für die Verlangsamung der Erkrankung und das subj. Empfinden der Pat. sehr wichtig ist. Ich befürworte diese alternativen Methoden, insbesondere die Anwendungen des BIO, an welchem die Pat. teilgenommen hat."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die für das gegenständlichen Verfahren relevanten Bestimmungen des § 34 EStG 1988 lauten:

Abs. 1: Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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.

Abs. 2: Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Abs. 3: Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Abs. 4: Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Abs. 6: Folgende Aufwendungen können -ua. - ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.

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.

Gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. Nr. 303/1996 in der Fassung BGBl II Nr. 430/2010) sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung hat.

Gemäß § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (z.B. Rollstuhl, Hörgerät, Blindenhilfsmittel) sowie Kosten der Heilbehandlung im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen.

Im Erkenntnis vom 3.8.2004, 99/13/0169, hat der Verwaltungsgerichtshof die Anwendung eines weiten Begriffsverständnisses auf behinderungsbedingte Heilbehandlungskosten als geboten erachtet und den Aufwand für (nicht regelmäßig anfallende) Medikamente, ärztliche Behandlungen und Therapien bei einem an Multiple Sklerose leidenden Abgabepflichtigen den Kosten im Sinne des § 4 der BMF-VO zugeordnet.

Nicht jede Behandlung oder Betreuung einer Krankheit stellt jedoch eine Heilbehandlung dar, die einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung iSd Verordnung zugänglich ist.

Maßnahmen der Krankheitsprävention zählen zwar zu den unter die Ausübung der Medizin fallenden Tätigkeiten eines Arztes (§ 2 ÄrzteG), dennoch sind im Rahmen des § 34 EStG Aufwendungen zur Vorbeugung von Krankheiten oder zur Erhaltung der Gesundheit nicht als Krankheitskosten zu berücksichtigen. Insofern fehlt es nämlich an der Verursachung durch eine Krankheit und damit an der Zwangsläufigkeit. Der VwGH erkennt in seiner Judikatur ausdrücklich nur die typischerweise mit einer Heilbehandlung verbundenen Kosten als zwangsläufig erwachsen an. Aufwendungen, die lediglich auf eine Verbesserung des Allgemeinzustandes abzielen, sind davon nicht erfasst, selbst wenn sich die betreffende Maßnahme auf den Verlauf einer konkreten Krankheit positiv auswirken kann (VwGH 23.6.1996, 95/15/0018).

Im bereits erwähnten Erkenntnis vom 3.8.2004, 99/13/0169 hat der VwGH diese Sichtweise bestätigt, indem er (nicht regelmäßig anfallende) Medikamente, ärztliche Behandlungen und Therapien zur Stabilisierung und Erhaltung des Gesundheitszustandes bei Multipler Sklerose den Kosten der Heilbehandlung zuordnete.

Die in § 34 EStG geforderte Zwangsläufigkeit von außergewöhnlichen Belastungen setzt in Bezug auf Krankheits- bzw. Behinderungskosten das Vorliegen triftiger medizinischer Gründe für den betreffenden Aufwand in dem Sinn voraus, dass ohne Anwendung der damit finanzierten Maßnahmen das Eintreten ernsthafter, gesundheitlicher Nachteile feststeht oder sich zumindest konkret abzeichnet. Für Krankheitskosten fordert der VwGH deshalb, dass diese Maßnahmen tatsächlich Erfolg versprechend zur Behandlung oder zumindest Linderung einer konkret existenten Krankheit beitragen (VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139).

Da insbesondere Dauerbehinderungen in der Regel nicht Erfolg versprechend behandelbar sind und häufig auch eine Linderung ihrer Symptomatik nicht möglich ist, kann dies für die Kosten aus einer Behinderung nur bedingt gelten. Hier geht es vielmehr

darum, das Fortschreiten der Beeinträchtigung möglichst günstig zu beeinflussen. Auch dabei setzt das Erfordernis der Zwangsläufigkeit aber hinreichende, objektiv nachprüfbare Ergebnisse der gesetzten Maßnahmen voraus. Zumindest müssen solche berechtigt erwartet worden sein. Im Sinne der VwGH-Judikatur zur Heilbehandlung von Krankheiten werden deshalb auch hier nur die typischer Weise anfallenden Kosten für Maßnahmen zu berücksichtigen sein, ohne deren Anwendung ernsthafte gesundheitliche Nachteile feststehen oder sich konkret abzeichnen.

Ebenso fehlt es bei Maßnahmen, deren Beitrag zur Heilung bzw. Linderung einer Krankheit oder zur günstigen Entwicklung einer Behinderung nicht hinreichend erwiesen ist und die daher bei der medizinischen Behandlung auch nicht typischerweise anfallen, am Merkmal der Zwangsläufigkeit.

Dies trifft immer wieder auf Mittel bzw. Behandlungsformen aus dem Bereich der Außenseiter-, Komplementär-, Alternativ- bzw. Naturmedizin zu. Jedoch ist den durch solche Maßnahmen verursachten Kosten die Eignung als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG nicht von vorne herein bzw. in jedem Fall abzusprechen.

Entscheidend ist, ob die Wirkungsweise eines Mittels bzw. einer Behandlung im konkreten Einzelfall hinreichend nachgewiesen wird (UFS vom 11.12.2006, RV/0427-G/06).

§ 34 EStG gibt für die Form des Nachweises keine Beweisregeln vor. Das Vorliegen der Voraussetzungen ist jeweils nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen.

Im Allgemeinen erweist sich eine im Rahmen eines medizinischen Behandlungsplanes (und damit vor der Anwendung) erstellte, ärztliche Verordnung als geeigneter Nachweis für die medizinische Notwendigkeit einer Maßnahme.

Mit einer außerhalb eines ärztlichen Behandlungsplanes stehenden, bloßen ärztlichen Empfehlung - umso mehr, wenn sie erst nachträglich gegeben wird - wird den oa. Anforderungen an die Nachweisführung bei Krankheits- oder Behinderungskosten für gewöhnlich jedoch nicht entsprochen. Dies insbesondere bei von der allgemeinen Lebensführung schwer abgrenzbaren Kosten.

Das in Rede stehende, von der Ehegattin des Bf besuchte Seminar (lt. vorgelegter Rechnung vom 24. Oktober 2011 *"ein psychologisches Fortbildungsseminar"*) wird im Internet wie folgt angeboten:

"Immer wieder einmal im Leben wird einem bewusst, dass Dinge und Ereignisse sich wiederholen.

Meist weiß man nicht woher das kommt und daher auch nicht, wie man das abstellen kann.

Es kommt einem vor, als wie wenn etwas, was nicht unter unserer Kontrolle ist, sich immer wieder durchsetzt.

Es gibt einen kleinen bewussten Teil und einen großen unbewussten Teil in uns.

Dieser große Teil ist wie der Teil des Eisberges, der unter Wasser liegt. Träge, fett, unbeweglich.

Dies ist das Drehbuch.

Dieses bestimmt unser Leben.

Es entsteht in den ersten fünf Jahren.

Da wird es von dir aufgezeichnet, gnadenlos, lückenlos. Alles was in dieser Zeit passiert. Wie Mutter und Vater miteinander umgehen, ob Vater dich im Arm hält oder nicht, ob du geschlagen wirst, ob du gezwungen wirst, ob bei dir zuhause alles schön geredet wird, ob du allein gelassen wirst, wie man sich um dich kümmert ... usw.

So wie das alles aufgezeichnet ist, werden deine Erwartungen fürs Leben sein. Um dir die Liebe von Mutter und Vater zu sichern, wirst du das Szenario deiner Kindheit wiederholen.

Es fühlt sich so an, als wie wenn das Kind in dir sagen würde: "Schau, Mutter und Vater ich Sorge dafür, dass mein Leben nicht besser verläuft als es in meiner Kindheit, die ich mit euch verbracht habe, gewesen ist."

Auf diese Art und Weise kannst du nie über dein Drehbuch hinauswachsen, wirst immer wieder das selbe erleben. Deine Sehnsucht kann sich nicht verwirklichen. Deine Beziehungsprobleme, die du vielleicht hast, können sich nicht verändern.

Der Sinn deines Lebens ist, das Drehbuch eine Zeit lang zu leben und es dann zurück zu lassen, und damit zu dem zu werden, was du in Wahrheit ersehnt.

Deswegen gibt es dieses Seminar.

Diese Arbeit wurde im Laufe der Jahre immer mehr vereinfacht und verfeinert und hat dadurch an Intensität und Wirksamkeit stetig zugenommen.

Finde deine eigene Stärke, deine speziellen Qualitäten, deine Lebensenergie wieder.

Werde du selbst!

*Finde heraus, wer du wirklich bist,
was du magst,
was dir Freude macht....*

Wirf ab, was dir aufgebürdet wurde, was nicht zu dir gehört.

18 Tage Abenteuer, intensiv, aufregend, spannend.

Du wirst auf diesem Seminar von Trainern liebevoll und individuell betreut. Sie werden dir helfen, deinen eigenen Weg zu finden.

In der Folge wird der Ablauf des Seminars wie folgt dargestellt ("Grober Ablauf des Seminars"):

"Grober Ablauf des Seminars:

- 1. In den ersten Tagen erarbeitest du dir einen umfassenden Überblick über dein bisheriges Leben.*
- 2. Danach werden wir dir in vielen Übungen zeigen, was in deiner Kindheit passiert ist und wie das dein Leben bisher bestimmt hat. Fragen, die du dir zu diesem Zeitpunkt meist schon selbst beantworten kannst:*
 - a. Warum habe ich immer Partner, die mich verlassen oder zu wenig für mich da sind ?*
 - b. Warum mache ich manche Dinge, obwohl ich gar nicht will?*

- c. *Warum konnte mein Leben bisher nur so und nicht anders ablaufen?*
 - d. *Welche Mechanismen hindern mich, Dinge zu verändern?*
 - e. *Welche Überzeugungen bestimmen mein Leben?*
3. *Mittels verschiedener Übungen lernst du „Nein“ zu sagen, dich von deinen Eltern abzunabeln und die Freude der Unabhängigkeit zu fühlen.*
 4. *Über einen tiefen Verzeihungsprozess erlangst du Freiheit. Ein neuer Zugang zu den Eltern wird gefunden.*
 5. *Entdecken einer neuen, eigenen Wahrheit. Neue Möglichkeiten für das weitere Leben tauchen auf. Zum ersten Mal fühlen manche, was sie wirklich wollen. Nicht mehr von der Liebe anderer abhängig sein, ist Freiheit.*
 6. *Die Verhaftungen mit alten Verhaltensmustern haben sich größtenteils gelöst. Durch den leeren Raum der dadurch entsteht, ist es leicht, Stille und Meditation zu erfahren.*
 7. *Ein neuer Zugang zu deinen Eltern, zu deinen Kindern und zu deinem Partner taucht auf.*
 8. *Abstand zu gewohnheitsmäßig auftretendem Verhalten bekommen.*
 9. *Tipps und Anleitungen für Zuhause."*

In Anwendung der eingangs angestellten, grundsätzlichen Überlegungen auf den gegenständlichen Beschwerdefall vertritt nun das Bundesfinanzgericht (BFG) aus nachstehenden Gründen die Auffassung, dass die im Zusammenhang mit der Seminarteilnahme stehenden Aufwendungen keine Kosten einer *Heilbehandlung* darstellen, die zu einer steuerlichen Absetzbarkeit dieser Kosten führen können:

So lässt sich zwar aus dem Ablauf (bzw. den aufgelisteten, angestrebten Zielen) des gegenständlichen 18-tägigen Seminars ableiten, dass es dabei (möglicherweise) um die Vermittlung eines umfangreichen Wissens zur Verbesserung des eigenen Wohlbefindens der Ehegattin des Bf gegangen ist; dem Seminarablauf und Seminarinhalt kann jedoch nicht einmal ansatzweise entnommen werden, dass es sich dabei eine *Heilbehandlung* iSd zu § 34 EStG 1988 ergangenen Verordnung gehandelt hätte - geschweige denn um eine *Heilbehandlung*, die allenfalls im Rahmen eines *"ärztlichen Behandlungsplanes"* verordnet worden wäre.

Daran vermag auch die - im Übrigen erst 1 1/2 Jahre nach Besuch des Seminars ausgestellte - Bestätigung ("Empfehlung") des Hausarztes, wonach er *"die alternativen Methoden, insbesondere die Anwendungen des BIO"*, befürworte, nichts zu ändern - lassen doch diese bloß allgemein gehaltenen Ausführungen ebensowenig Rückschlüsse darauf zu, ob bzw. inwieweit das von der Patientin besuchte psychologische Fortbildungsseminar "Der Neue Mensch" tatsächlich und konkret zur Heilung ihrer Krankheit beizutragen vermochte (bzw. auch nur auf die Verlangsamung der Erkrankung Einfluss nehmen habe können).

In diesem Zusammenhang wird abschließend auch noch die in der Seminarrechnung vom 24. Oktober 2011 zusammengefassten Themenbereiche des Seminars verwiesen, die

ebenfalls keine Rückschlüsse auf eine mit dem Seminarbesuch erfolgte *Heilbehandlung* zulassen:

"Konflikt-Management - Stressbewältigung - Trauma-Aufarbeitung - Zurück ins normale Leben - Entstehung der psychophysischen Verkrampfungen - Interaktion von psychophysischen Erregungen - Vergleich der Naturgesetze mit den Prinzipien der Mentalprozesse - Die Effekte der Introversion/Extroversion - Hinderliche Konzepte (psychische Hemmungen) - Positive und negative Projektionen - Finaldenken - Umweltreize und Fehlprogrammierung - Erarbeitung von situationsgerechten Verhaltensweisen - symmetrische und asymmetrische Verhalten - Bioenergetische Strukturen."

Dem (weiteren) Beschwerdebegehren auf Anerkennung des Kirchenbeitrages (117,33 €) als Sonderausgabe war Rechnung zu tragen.

Weiters waren die bisher vom Finanzamt als Krankheitskosten *mit* Selbstbehalt berücksichtigten Aufwendungen in Höhe von 1.083,88 € als behinderungsbedingte Mehraufwendungen *ohne* Selbstbehalt 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.

Im gegenständlichen Fall wurde in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei der zu lösenden Rechtsfrage am eindeutigen Gesetzestext sowie an der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 5. Mai 2017