



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 13

GZ. RV/0090-S/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E.S., B., vertreten durch Saller & Saller, Steuerberatungskanzlei, 5500 Bischofshofen, Sparkassenstr. 16, vom 25. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann im Pongau, vom 8. Februar 2007 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) machte in ihrer Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 Kosten iHv. € 5.464,00 als außergewöhnliche Belastung geltend. Als Nachweis legte sie eine Rechnung der Fa. G. über Beratung, Lieferung und Einbau von memon-Transformatoren zur Harmonisierung der Wohnräume – Esmog/Luft/Wasser iHv. € 2.839,00 sowie 2 Rechnungen der Fa. V. über eMRS human & Sensor II SOFT, Chipcard eMRS wellness – SOFT sowie M.A.H.E. Kräuterextrakt iHv. € 2.625 bei. Weiters wurde folgendes Schreiben des Dr. C., vom 22.September 2006 beigelegt:

„Ärztliche Bestätigung“

Für Frau E.S. , geb. am X

Frau S.E. wurde im Rahmen einer Vorsorgeuntersuchung am 20.9.2006 untersucht.

Folgende Erkrankungen wurden festgestellt:

Hypertonie

Hyperlipidämie

Fehlstand der Zähne im Unterkiefer

Struma nodosa dext.

Gewächs am Hals links, Excision ca. 1990

AE 1958

Beinvarikose li/rechts

Eine Therapie mit Magnetfeld zur Verbesserung des Allgemeinzustandes und des Stoffwechsels ist ohne Bedenken möglich."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Mai 2007 wies das Finanzamt die Berufung ab.

Begründend wurde ausgeführt, dass Ausgaben für alternative Heilmethoden dann eine außergewöhnliche Belastung darstellen, wenn ihre durch Krankheit bedingte Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit durch ärztliche Verordnung nachgewiesen wird. Die vorgelegte ärztliche Bestätigung lasse keine Zwangsläufigkeit zur Behandlung einer Krankheit erkennen. Kosten zur Vorbeugung von Krankheiten bzw. zur Erhaltung der Gesundheit und zur Verbesserung der Lebensqualität stellen keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG 1988 dar.

Mit Eingabe vom 11. September 2007 stellte die Bw. den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wurde ausgeführt, dass zum Nachweis der Zwangsläufigkeit für eine Therapie mit Magnetfeld eine neuerliche Bestätigung des Arztes vorgelegt werde und daher weiterhin um Anerkennung der Kosten betreffend der Rechnung iHv. € 2.625 (V.) ersucht werde. Bezüglich der Kostenposition „Rechnung G.“ werde die Berufung aber zurückgezogen.

Aus dem vorgelegten Attest des C., vom 31.8.2007 geht Folgendes hervor:

„Ärztliche Bestätigung

Frau S.E. wurde im Rahmen einer Vorsorgeuntersuchung am 20.9.2006 untersucht.

Folgende Erkrankungen wurden festgestellt:

Hypertonie

Hyperlipidämie

Fehlstand der Zähne im Unterkiefer

Struma nodosa dext.

Gewächs am Hals links, Excision ca. 1990

AE 1958

Beinvarikose li/rechts

Eine Therapie mit Magnetfeld zur Verbesserung des Allgemeinzustandes und des Stoffwechsels medizinisch indiziert.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen außergewöhnliche Belastungen abzuziehen, sofern sie die in dieser Bestimmung genannten Voraussetzungen erfüllen.

Die Belastung muss außergewöhnlich sein (Abs. 2)

Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).

Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

§ 34 Abs. 2: Eine Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst.

§ 34 Abs. 3: Zwangsläufigkeit liegt vor, wenn sich der Abgabepflichtige der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

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

Die österreichische Lehre und Rechtsprechung versteht Krankheit im Sinne des allgemeinen Sprachverständnisses als eine gesundheitliche Beeinträchtigung, die eine Heilbehandlung bzw. eine Heilbetreuung erfordert.

Nicht jede Behandlung oder Betreuung einer Krankheit stellt eine Heilbehandlung dar, die einer Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung 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.

In Anlehnung an eine Entscheidung des VwGH vom 25.4.2002, 2000/15/0139, ist davon auszugehen, dass die der Behandlung einer Krankheit dienenden Anschaffungen für die Heilung oder Linderung dieser Krankheit nachweislich notwendig sind und eine andere Behandlung nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheint.

Die in § 34 EStG geforderte Zwangsläufigkeit von außergewöhnlichen Belastungen setzt in Bezug auf Krankheitskosten das Vorliegen trifftiger medizinischer Gründe für den betreffenden Aufwand voraus. Dies bedeutet, dass ohne Anwendung der damit finanzierten Maßnahme das Eintreten ernsthafter gesundheitlicher Nachteile zumindest konkret sich abzeichnen muss.

Von der Bw. werden Kosten für die Anschaffung eines V. eMRS Magnet Resonanz Stimulationsgerätes geltend gemacht. Laut Homepage der Fa. V..com „nutzt das Gerät das natürliche Phänomen des Magnetismus, um Körper und Geist zu entspannen, die Vitalität zu steigern und die Gesundheit zu bewahren. Es kann zur Gesundheitsvorsorge, zur Entspannung und Aktivierung sowie zur Unterstützung von Heilbehandlungen eingesetzt werden. Durch ein Biofeedback-System stellt es sich immer optimal auf den Körper ein“.

Nun ist allgemein bekannt, dass sich Magnetfeldtherapien vor allem in den letzten Jahren steigender Beliebtheit erfreuen, wobei diese Anschaffungen nicht immer im Zusammenhang mit einem speziellen Krankheitsbild, sondern allgemein zur Entspannung, Steigerung von Wohlbefinden und Fitness, Regeneration nach intensiven Sporteinheiten (z.B. Marathon) sowie zur Stärkung des Immunsystems erfolgen. Wie auch der Beschreibung der Herstellerfirma im Internet entnommen werden kann, dienen diese Geräte der Entspannung und Regeneration und sind daher nicht auf spezielle Krankheitsbilder sondern und vor allem auch von gesunden Menschen zur Stärkung des Wohlbefindens anwendbar.

Die Anschaffung eines derartigen Hilfsmittels erfordert jedoch eine konkrete Verordnung durch einen Arzt, um von einer für die Anerkennung als außergewöhnlichen Belastung erforderlichen Zwangsläufigkeit ausgehen zu können.

Die erstmals vorgelegte ärztliche Bestätigung datiert vom 22.9.2006 und bezieht sich auf eine Vorsorgeuntersuchung vom 20.9.2006, in deren Rahmen der Arzt verschiedene Erkrankungen festgestellt und „eine Therapie mit Magnetfeld zur Verbesserung des Allgemeinzustandes und des Stoffwechsels als ohne Bedenken möglich“ festgestellt hat.

Die Anschaffung des Magnetfeldtherapiegerätes ist jedoch, wie der Rechnung der Fa. V. zu entnehmen ist, bereits am 23.3.2005 erfolgt, also mehr als ein Jahr vor der Empfehlung des Arztes.

Auch wenn die nunmehr über Auftrag des Senates vorgelegte neuerliche (gleichlautende) Bestätigung davon spricht, dass es sich bei der seinerzeitigen Bestätigung sehr wohl um eine ärztliche Verordnung zur Verbesserung des Allgemeinzustandes und des Stoffwechsels gehandelt habe, ändert dies nichts daran, dass die Anschaffung des Gerätes lange vor der ärztlichen Verordnung erfolgt ist.

Da gerade diese Geräte ihrer Art nach nicht ausschließlich von Kranken, sondern auch von Gesunden in der Absicht getätigten werden, dadurch das Wohlbefinden zu steigern und – vorbeugend- das Immunsystem zu stärken, fordert Lehre und Rechtsprechung für die Anerkennung dieser Aufwendungen als Nachweis jedenfalls eine ärztliche Verordnung, aus der sich die medizinische Notwendigkeit der betreffenden Maßnahme klar ergibt und die noch vor Beginn der Behandlung zu erfolgen hat (siehe Entscheidungen des UFS vom 20.3.2008, RV/2462-W/07, 24.9.2008, RV/0973-L/07).

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Anschaffung lange vor der Untersuchung und ärztlichen Verordnung, sodass die Zwangsläufigkeit der Aufwendung als nicht gegeben erachtet wird. Im Übrigen ergibt sich aus der Verordnung nicht, dass die Anschaffung des Gerätes, das vorwiegend zur Regeneration und Prävention verwendet wird, der Beseitigung bzw. Linderung der Krankheit der Bw. unbedingt notwendig ist.

Wie bereits eingangs festgestellt, können nur typischerweise mit einer Heilbehandlung verbundene Kosten als zwangsläufig erwachsen angesehen werden. 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).

Da einerseits die Anschaffung vor der ärztlichen Verordnung erfolgt ist und in der Verordnung die Anwendung des Gerätes mit der „Verbesserung des Allgemeinzustandes und des Stoffwechsels“ begründet wird, mangelt es am Nachweis der Zwangsläufigkeit, sodass die Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung der Bw. anzuerkennen waren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben ergibt sich aus den angeschlossenen Berechnungsblättern.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Salzburg, am 7. August 2009