



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 19. Oktober 2010 betreffend Einkommensteuer 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (= Bw.) erzielt Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit (Pensionseinkünfte).

Die am 15. Februar 2010 elektronisch eingelangte Einkommensteuererklärung für 2009 wurde am 17. Februar 2010 antragsgemäß veranlagt. Dabei wurden unter der Kennzahl 417 (nachgewiesene Kosten aus der Behinderung des Ehepartners nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen) ein Betrag von 2.420,70 € erfasst.

Das Finanzamt ersuchte den Bw. mit Schreiben vom 22. September 2010 Folgendes zu ergänzen:

"Sie werden ersucht, die beantragten zusätzlichen Kosten Ihrer Gattin in Höhe von 2.420,70 € durch Vorlage der entsprechenden Unterlagen und Belege nachzuweisen. Falls Ihre Gattin Ersätze erhalten hat, geben Sie diese bitte ebenfalls bekannt."

Der Bw. reichte eine Bestätigung der Fa. C, ausgestellt am 21. September 2009 ein, aus der Folgendes hervorgeht:

"Harmonisierung 2, 10 Sitzungen

Testung von Unverträglichkeiten, Allergien sowie Ausleitung.

inkl. Magnetresonanz

Gesamtpreis 1.600,00 €"

Handschriftlich angemerkt ist ein Kilometergeld von 362,88 € ($144 \times 6 = 864 \times 0,42$).

Weiters legte der Bw. eine Bestätigung vor, dass der Betrag von 1.600,00 € am 24. September 2009 an die Fa. C überwiesen wurde.

Aus der Bestätigung des Arztes Dr. R geht hervor, dass bei der Ehegattin des Bw. im Jahr 2009 Medikamentenkosten von 266,30 € angefallen sind. Handschriftlich vermerkt ist weiters die Geltendmachung eines Kilometergeldes von 191,52 € ($38 \times 12 \text{ km} = 456 \text{ km} \times 0,42$). Als Summe von 266,30 € und von 191,52 € sind 457,82 € vermerkt.

Mit Bescheid vom 19. Oktober 2010 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid vom 17. Februar 2010 gemäß § 299 BAO auf, da der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erwiesen habe.

Gleichzeitig erließ das Finanzamt den neuen Einkommensteuerbescheid 2009 und erfasste unter "nachgewiesene Kosten aus der Behinderung des Ehepartners nach der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen" statt mit 2.420,70 € nur mit 457,82 €. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass Ausgaben für die Sitzungen bei der Fa. C (inkl. Magnetresonanz) dann als außergewöhnliche Belastung (zusätzliche Kosten) anerkannt würden, wenn eine ärztliche Bestätigung für die Notwendigkeit hiefür vorliege oder wenn die Sozialversicherungsanstalt die Kosten zumindest teilweise ersetze. Da dies nicht zutreffe, könnten diese Aufwendungen nicht berücksichtigt werden.

Mit Schreiben vom 16. November 2010 erhob der Bw. Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid vom 19. Oktober 2010 und ersuchte um nochmalige Prüfung der Einkommensteuererklärung 2009. Der Hausarzt der Gattin, Dr. R, habe ihr im August 2009 mündlich eine Magnetresonanztherapie verordnet. Auf die beiliegende Bestätigung werde verwiesen.

Dem Berufungsschreiben beigelegt ist eine Bestätigung des Arztes Dr. R, ausgestellt am 16. November 2010, aus der hervorgeht:

"Ehegattin

Diagnose: Fibromyalgie (Anmerkung UFS: Faser-Muskel-Schmerz), Impingement (Anmerkung

UFS: Funktionsbeeinträchtigung der Gelenkbeweglichkeit)

Therapie Magnetresonananztherapie indiziert im August 2009 lt. Aufzeichnungen"

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Jänner 2011 wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass Ausgaben für Magnetfeldtherapiesysteme (Matten) dann als außergewöhnliche Belastung unter dem Titel der Krankheitskosten anerkannt werden könnten, wenn eine ärztliche Bestätigung für die Notwendigkeit der Magnetfeldtherapie vorliege oder die Sozialversicherung die Kosten zumindest teilweise ersetze. Die Behandlungsleistungen müssten vor Beginn der Behandlung ärztlich verordnet worden sein, weil eine Behandlung nicht nach ihrer Durchführung verordnet werden könne. Da die Verordnung des Hausarztes mit 16. November 2010 datiert sei, könnten die Aufwendungen für die Magnetfeldtherapie der Gattin im Jahr 2009 nicht berücksichtigt werden.

Der Bw. beantragte am 4. Februar 2011 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Es sei unrichtig, dass die ärztliche Verordnung erst nach der erfolgten Magnetfeldbehandlung verfügt worden sei. Die Magnetfeldtherapie sei vom Hausarzt der Gattin anlässlich eines Beratungsgespräches bereits im August 2009 zur Behandlung ihrer Wirbelsäulenerkrankung verordnet worden. Dies sei auch aus der vorgelegten ärztlichen Bestätigung vom 16. November 2010 ersichtlich. Ohne entsprechende ärztliche Anordnung hätte sie nie diese Therapie durchgeführt. Nachdem es sich um zwangsläufig entstandene Krankheitskosten handle, ersuche der Bw. um die entsprechende steuerliche Berücksichtigung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988, BGBl.Nr. 400/1988 in der anzuwendenden Fassung, 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.

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 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einem Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 iVm. Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen von höchstens € 7.300,00 6 %, mehr als € 7.300,00 bis € 14.600,00 8 %, mehr als € 14.600,00 bis € 36.400,00 10 %, mehr als € 36.400,00 12 %. Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und für jedes weitere Kind (§ 106).

Die in § 34 Abs. 6 EStG 1988 und § 35 Abs. 7 EStG 1988 vom Gesetzgeber normierten Verordnungsermächtigungen berechtigen den Bundesminister für Finanzen die gesetzlichen Bestimmungen § 34 EStG 1988 und § 35 EStG 1988 im Hinblick auf behinderte Personen durch Verordnung näher zu konkretisieren.

Auf der Grundlage dieser Verordnungsermächtigungen wurde die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. 1996/303 idF BGBl. II 1998/91 idF BGBl. II 2001/416, erlassen. Der für den gegenständlichen Fall relevante Inhalt dieser Verordnung ist folgender:

Gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind, wenn der Steuerpflichtige u.a. Aufwendungen durch eine eigene körperliche Behinderung oder bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe)Partners (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) hat, die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Gemäß § 1 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen liegt eine Behinderung vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25 % beträgt.

Gemäß § 1 Abs. 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen sind die Mehraufwendungen gemäß §§ 2 bis 4 dieser Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung oder um einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 EStG 1988 zu kürzen.

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.

Strittig ist, ob die Kosten für die von der Ehegattin des Bw., Behinderung 65 %, durchgeführten Magnetresonanztherapien = Magnetfeldtherapien (inkl. Fahrtkosten) von gesamt 1.962,88 € beim Bw. als außergewöhnliche Belastung absetzbar sind oder nicht.

Voraussetzung für die Absetzbarkeit dieser Kosten sind die allgemeinen Anforderungen an außergewöhnliche Belastungen, wie z.B. die Zwangsläufigkeit des Entstehens iSd. § 34 Abs. 3 EStG 1988.

Auch **Kosten für alternative Behandlungstherapien** können Kosten der Heilbehandlung und damit eine **außergewöhnliche Belastung** darstellen, wenn ihre durch die Krankheit oder Behinderung bedingte **Zwangsläufigkeit** und Notwendigkeit **mittels ärztlicher Verordnung** nachgewiesen wird (Doralt, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 11. Lieferung, Tz. 78 zu § 34 unter Verweis auf BFH 20.11.2003 III B 44/03 zu einer Magnetfeldtherapie; Jakom, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Rz. 90 zu § 34).

Die therapeutische Wirksamkeit der sog. Magnetfeldtherapie ist wissenschaftlich nicht belegt (Stiftung Warentest, Die andere Medizin, 4. Auflage., 1996, 247). Steuerpflichtige können daher nicht ohne weiters davon ausgehen, solche von ihnen in Anspruch genommenen Maßnahmen stellen eine für die Behandlung mögliche Methode zur Heilung oder Linderung festgestellter Krankheiten dar (BFH 20.11.2003 III B 44/03).

Da die Magnetfeldtherapie der Entspannung und Regeneration dient und auch von gesunden Menschen zur Stärkung des Wohlbefindens verwendet wird, ist für die Anerkennung der Kosten der Magnetfeldbehandlung als Nachweis jedenfalls eine **ärztliche Verordnung** erforderlich, aus der sich die **medizinische Notwendigkeit** der betreffenden Maßnahme klar ergibt und die **vor** Beginn der Behandlung zu erfolgen hat (vgl. UFS 20.3.2008, RV/2462-W/07, 7.8.2009, RV/0090-S/08).

Laut Aktenlage stellte die Fa. C die Rechnung über die durchgeführten Sitzungen inkl. Magnetfeldtherapie am 21. September 2009 aus. Die Behandlung wurde daher bereits 2009 durchgeführt. Als Therapie schriftlich vorgeschlagen wurde sie aber erst am 16. November 2010 vom Hausarzt Dr. R , mit dem Hinweis: indiziert im August 2009 laut Aufzeichnungen.

Damit wurde die ärztliche „Verordnung“ der Magnetfeldtherapie **vor** der durchgeführten Behandlung nicht dokumentiert. Die mündliche Empfehlung durch den Hausarzt vor Behandlungsbeginn reicht nicht aus.

Die mit der Magnetfeldtherapie in Zusammenhang stehenden Kosten sind mangels Zwangsläufigkeit ihres Anfalls (vgl. § 34 Abs. 3 EStG 1988) nicht als außergewöhnliche Belastung absetzbar.

Weiters erkennt der Verwaltungsgerichtshof in seiner Judikatur nur die **typischerweise** mit einer Heilbehandlung verbundenen Kosten als zwangsläufig 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 (E 23.6.1996, 95/15/0018).

Die Wirkungsweise der Magnetfeldtherapie muss in Hinblick auf das konkrete Krankheitsbild hinreichend nachgewiesen werden.

Wikipedia (<http://de.wikipedia.org/wiki/Magnetfeldtherapie>):

Magnetfeldtherapie ist eine alternativmedizinische Behandlungsmethode und wird z.B. bei degenerativen Erkrankungen des Bewegungsapparates und der Wirbelsäule angewendet. Die Anwendung beim gesunden Menschen dient zur Prophylaxe und zur Steigerung des Wohlbefindens.

Bei der Beschreibung der Anwendungsgebiete und Wirkungen dieser Behandlungsmethode wird aber auch darauf hingewiesen, dass die Wirkungen nicht hinreichend belegt werden könnten. Die vermutete positive Wirkung der Magnetfeldtherapie widerspricht der vermuteten negativen Wirkung von Elektrosmog, obwohl beide auf elektromagnetischen Feldern basieren. Jeder Mensch komme täglich mit einem statischen/oszillierenden Magnetfeld (Lautsprecher, etc.) mit unterschiedlichen Frequenzen und Feldstärken in Kontakt, weshalb eine Isolierung der medizinischen Felder, wie in den Studien angenommen wird, nicht möglich ist. Auch Krankenkassen sind nicht bereit die diesbezüglichen Kosten zu übernehmen.

Wie oben dargestellt, ist die therapeutische Wirksamkeit einer Magnetfeldtherapie als typische Heilbehandlung anlässlich einer Wirbelsäulenerkrankung wissenschaftlich nicht bestätigt. Diese stellt daher auch aus diesem Grund **keine medizinisch notwendige Maßnahme** dar.

Es fehlt auch hier das Merkmal der Zwangsläufigkeit der durchgeführten Magnetfeldtherapiebehandlung (vgl. § 34 Abs. 3 EStG 1988) und liegt daher keine außergewöhnliche Belastung vor.

Die mit der Magnetfeldtherapie zusammenhängenden Kosten von gesamt 1.962,88 € stellen somit keine Kosten der Heilbehandlung iSd. § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen dar und sind einkommensteuerrechtlich nicht zu berücksichtigen.

Der Berufung war daher der Erfolg zu versagen.

Linz, am 14. April 2011