



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, vom 14. August 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 16. Juli 2012 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2011 bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) bezog im Jahr 2011 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Im Rahmen ihrer Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 beantragte die Bw. die Anerkennung folgender Kosten als außergewöhnliche Belastungen aufgrund von Krankheiten und legte entsprechende Belege bei.

Therapie(mittel)	Euro
Physiotherapie	645,43
Arztrechnungen	556,11
Laborauswertungen	458,10
Medikamente	282,89

Einlagen, Spezialschuhe	1.340,80
Ergo Balance Infrarotkabine	5.400,00
Aufenthalt Ayurvedic-Clinic, Indien samt Flug	3.559,95
BVA Beiträge	383,29
Summe	12.626,57

Betreffend die Infrarotkabine legte die Bw. eine Rechnung vom 7. 11. 2011 über ein Modell Ergo Balance 1-Led zum Betrag von € 5.120,- vor. Hinsichtlich der Infrarotkabine legte die Bw. ergänzend eine Bestätigung deines physikalischen Instituts vor, welches der Bw. aus medizinischer Sicht eine Infrarotkabine als Heimtherapie empfiehlt.

Hinsichtlich der Kur legte die Bw. eine Rechnung des Indus Valley Ayurvedic Centre vom 2. 3. 2012 vor über einen Betrag von 259.449,- Rupien, von denen 66.958,- an discount abgezogen wurden und 161.235 Rupien im Jahr 2011 vorbezahlt worden waren und 11.256,- Rupien im Jahr 2012 bezahlt wurden. Außerdem wurde eine Rechnung eines Reisbüros betreffend Flugkosten Wien - Bangalore, Bangalore Wien in Höhe von € 1.020,- vorgelegt.

Die Bw. legte einen medizinischen Abschlussbericht samt Verhaltensanweisungen des Indus Valley Ayurvedic Centre vom März 2012 vor.

Das Finanzamt erließ am 16. Juli 2012 den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2011 und anerkannte als außergewöhnliche Belastung Aufwendungen in Höhe von € 3.666,62 für Physiotherapie, Arztrechnungen, Laborauswertungen, Medikamente, Einlagen und Spezialschuhe, sowie BVA Beiträge. Nach Abzug des Selbstbehaltes in derselben Höhe ergab sich keine steuerliche Auswirkung.

Nicht anerkannt wurden als außergewöhnliche Belastung die Kosten für die Anschaffung einer Infrarotkabine und für den Aufenthalt im Ayurvedacenter in Indien, da diese nicht zu den Krankheitskosten im Sinn des § 34 EStG zählen.

Die Bw. erhob Berufung und führte bezüglich des Aufenthaltes in der Ayurvedaklinik in Indien aus, dass das Indus Valley Ayurvedic Center in Indien kein Wellnesshotel oder eine Ferienanlage mit Ayurvedamassagen sei, sondern eine Klinik, in welcher Patienten von klassisch ausgebildeten Ärzten stationär aufgenommen und behandelt werden. Die Bw. legte den Aufnahme- und Entlassungsbericht vor, aus welchem ihre gesundheitlichen Probleme, der gesundheitliche Fortschritt nach der Behandlung zu ersehen sei, sowie die Anweisungen bezüglich einer weiteren Fortführung der Therapie. Die Behandlung in Indien habe täglich

mehrere Visiten durch Ärzte, Diät, Fasten, Entgiftung, Medikamente und Kräuter, Massagen, Ölbehandlungen, Aderlass, Bäder, orthopädische Übungen, Heilgymnastik und Yoga zur Rehabilitation umfasst.

Hinsichtlich der Anschaffung der Infrarotkabine mit speziellem Wirbelsäulenstrahler führte die Bw. aus, dass diese Anschaffung ihr von ihrer Physiotherapeutin und auch von ihrer Fachärztin für Physikalische Medizin zur Reduktion ihrer Schmerzen im Jahr 2011 empfohlen worden sei.

Das Finanzamt erließ am 24. August 2012 eine abweisende Berufungsvorentscheidung und legte zur Begründung derselben dar, dass zum Nachweis der Zwangsläufigkeit einer Kur die Vorlage eines vor Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses, aus welchem die Notwendigkeit und die Dauer der Kur sich ergeben, erforderlich sei. Eine vorliegende Zuschussleistung eines gesetzlichen Sozialversicherungsträgers könne ebenfalls auf die Zwangsläufigkeit der Kur hinweisen. Da die Voraussetzungen für den Nachweis der Zwangsläufigkeit der Kur im vorliegenden Fall nicht gegeben seien, hätten die Kosten der Kur nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können.

Betreffend die Nichtberücksichtigung der Aufwendungen für die Infrarotkabine führte das Finanzamt aus, dass im gegenständlichen Fall laut Rechnung ein handelsübliches Produkt erworben worden sei, welches keine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit habe und daher aufgrund der Gegenwerttheorie eine Vermögensumschichtung vorliege und keine außergewöhnliche Belastung gegeben sei.

Die Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung über ihre Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass die Behandlungen während der Kur sowohl vormittags als auch nachmittags stattgefunden hätten und sie diese Therapie ausgewählt habe nachdem alle bisherigen Behandlungen der klassischen Medizin nur zu vorübergehenden, nicht aber nachhaltigen Verbesserung ihrer gesundheitlichen Probleme geführt hätten. Die Bw. legte einen Patientenbrief des Orthopädischen Spitals vom Oktober 2010 bei, welcher nach einem stationären Aufenthalt der Bw. wegen therapieresistenter Lumboischialgie erstellt worden war, in welchem Diagnosen betreffend mehrerer Wirbelschäden enthalten sind, sowie entsprechende Therapieempfehlungen. Nach diesem Spitalsaufenthalt habe die Bw. nach erfolgsversprechenderen Methoden der Therapie gesucht und die positiven Operationen vermeidenden Ergebnisse der bisherigen Ayurvedaaufenthalte in Indien in den Jahren 2009 und 2010 sprächen für sich, sodass sie den weiteren Aufenthalt im Jahr 2012 absolviert habe.

Hinsichtlich der Anschaffung der Infrarotkabine gab die Bw, bekannt, dass diese ihr von der Physiotherapeutin und auch der Ärztin zur Reduktion der Schmerzen empfohlen worden sei.

Die Bw. gestand zu, dass die Anschaffung der Infrarotkabine eine Vermögensumschichtung darstelle, jedoch entstünde durch die laufende Benutzung ein Wertverlust.

Die Bw. beantragte die Kosten für Kuraufenthalt und Infrarotkabine als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die im Jahr 2011 angefallenen Kosten für einen Aufenthalt der Bw. im Indus Valley Ayurvedic Centre in Indien und für die Anschaffung einer Infrarotkabine im Rahmen der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2011 als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bw. bezog im Jahr 2011 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und beantragte die im Jahr 2011 bezahlten Kosten für einen Aufenthalt im Indus Valley Ayurvedic Centre, sowie für die Anschaffung einer Infrarotkabine als außergewöhnliche Belastung aufgrund Krankheitskosten anzuerkennen.

Als Unterlagen legte die Bw. einen Aufnahme- und Entlassungsbericht des Ayurveda Centre vom März 2012 vor, aus welchem ihre gesundheitlichen Probleme, der Fortschritt nach der Behandlung, sowie die weiteren Therapieanweisungen für die Zeit nach dem Aufenthalt ersichtlich sind. Die Bw. teilte mit, dass die Behandlung mehrere Arztvisiten täglich, Diät, Fasten, Entgiftung, Medikamente, Kräuter, Massagen, Ölbehandlungen, Aderlass, Bäder, orthopädische Übungen, Heilgymnastik und Yoga umfasst haben.

Laut Internetrecherche unter www.ayurindus.com handelt es sich beim Indus Valley Ayurvedic Center in Mysore, Indien um ein Hotel mit 25 Zimmern, welches von Ayurvedaärzten verschriebene Ayurvedabehandlungen anbietet.

Außerdem legte die Bw. einen Patientenbrief des Orthopädischen Spitals aus dem Jahr 2010 vor, der nach einem Aufenthalt der Bw. wegen therapieresistenter Lumboischialgie erstellt wurde und Diagnosen zu ihren Wirbelsäulenproblemen und Therapieempfehlungen enthält, vor.

Der Aufenthalt in Indien für welchen die Aufwendungen beantragt werden fand im Februar 2012 statt, die beantragten Kosten wurden im Jahr 2011 vorbezahlt.

Seitens der Bw. wurde im Verfahren keine vor dem Ayurvedaaufenthalt ausgestellte ärztliche Verordnung für eine derartige Ayurvedakur vorgelegt und auch keine Bestätigung betreffend Ersatzleistung eines gesetzlichen Sozialversicherungsträgers vorgelegt.

Hinsichtlich der Anschaffung der Infrarotkabine wurde seitens der Bw. die Rechnung über die Anschaffung des Geräts vorgelegt, sowie ein Empfehlungsschreiben der Physiotherapeutin zur Anschaffung derselben.

Das Finanzamt berücksichtigte die beantragten Kosten für den Ayurvedaaufenthalt in Indien, sowie für die Anschaffung der Infrarotkabine weder im Erstbescheid vom 16. Juli 2012 noch in der Berufungsvorentscheidung vom 24. August 2012.

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung der Einkünfte (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen.

Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).

Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).

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

Die Belastung darf weder Betriebsausgabe, Werbungskosten noch Sonderausgabe 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 den gemäß § 34 Abs. 5 EStG 1988 zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshof (VwGH 22. 4.2009, 2007/15/0022; VwGH 24.9.2008, 2006/15/0120) führt nicht jeder auf ärztliche Empfehlung und aus medizinischen Gründen durchgeführte (Kur)aufenthalt zu einer außergewöhnlichen Belastung im Sinn des § 34 EStG 1988. Da generell ein Erholungsaufenthalt der Gesundheit zuträglich ist, erweist sich die Abgrenzung der für die Gesundheit förderlichen Reisen von den aus medizinischer Sicht notwendigen Reisen im engeren Sinn als erforderlich.

Der Begriff „Kur“ erfordert ein bestimmtes unter ärztlicher Aufsicht durchgeführtes Heilverfahren. Der absolvierte Aufenthalt muss zur Heilung der Krankheit nachweislich notwendig sein. Zum Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Kuraufenthaltes ist die Vorlage eines **vor** Antritt der Kur ausgestellten ärztlichen Zeugnisses erforderlich, aus welchem sich die Notwendigkeit der Behandlungen im Zusammenhang mit einer konkreten Krankheit und die Dauer des Aufenthaltes, sowie das Reiseziel ergeben.

Einem solchen ärztlichen Zeugnis kann es gleich gehalten werden, wenn zu einem Kuraufenthalt von einem Träger einer gesetzlichen Sozialversicherung oder aufgrund beihilfenrechtlicher Bestimmungen Zuschüsse geleistet werden, da zur Erlangung derselben ebenfalls in der Regel ein ärztliches Gutachten vorgelegt werden muss (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0120).

Die massiven gesundheitlichen Beeinträchtigungen der Bw. werden aufgrund der vorgelegten Unterlagen seitens des Unabhängigen Finanzsenates als erwiesen angenommen und es wird nicht in Zweifel gezogen, dass die Ayurvedabehandlungen in Indien einen positiven Einfluss auf den Gesundheitszustand der Bw. haben.

Dies lässt den Schluss, dass die geltend gemachten Kosten für den Ayurvedaaufenthalt in Indien auch steuerlich abzugsfähig sind, nicht automatisch zu. Arzt- und Krankenhaus honorare, sowie Aufwendungen für Medikamente und Heilbehelfe werden als zwangsläufig erwachsen angesehen. Im Zusammenhang mit Krankheiten stehende (Auslands)aufenthalte werden jedoch nur unter bestimmten Voraussetzungen als zwangsläufig erwachsen anerkannt. Der Grund dafür besteht darin, dass bei solchen Reisen die Abgrenzung zu steuerlich unbeachtlichen privaten Sphäre zu beachten ist.

Seitens der Judikatur wurden strenge Vorgaben für abgabenrechtlich beachtliche ausschließlich krankheitsbedingte (Auslands)aufenthalte aufgestellt, da der Allgemeinheit nicht die Kosten der privaten Lebensführung durch Anerkennung als außergewöhnliche Belastung aufgebürdet werden sollen.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist die Zwangsläufigkeit der Kosten des Ayurvedaaufenthaltes der Bw. im Indus Valley Ayurvedic Centre im vorliegenden Fall nicht nachgewiesen, da keine **vor** dem Aufenthalt erstellte ärztliche Verordnung betreffend die Notwendigkeit eines derartigen Aufenthaltes vorgelegt wurde.

Aus den Angaben der Bw. über die in Indien durchgeführten Behandlungen ist nicht ersichtlich welche medizinische Indikation den konkret durchgeführten Behandlungen jeweils zugrunde liegt.

Bei Behandlungen, die sich im Rahmen allgemein anerkannter medizinischer Methoden halten ist offenkundig, dass es sich um Heilbehandlungen handelt, jedoch ist bei Behandlungen, die mit Hilfe alternativer oder wissenschaftlich umstrittener oder (noch) nicht anerkannter Methoden durchgeführt werden regelmäßig nicht erkennbar, ob lediglich eine der Steigerung des allgemeinen Wohlbefindens dienende Maßnahme oder eine Heilbehandlung vorliegt (UFS 24.7.2008, RV/0244-F/07; UFS 9.11.2006, RV/0378-W/05).

Die von der Bw. vorgelegten Unterlagen reichen nicht aus, um die unbedingte medizinische Notwendigkeit der absolvierten Behandlungen in Indien nachzuweisen, da weder eine konkrete Verordnung spezieller Behandlungen durch einen Arzt in Österreich vor Antritt des Aufenthaltes vorliegt, noch eine Begründung, warum die von der Bw. in Anspruch genommenen Behandlungen nur im Rahmen eines Aufenthaltes in Indien möglich gewesen sind. Ayurvedabehandlungen, die zur Linderung der Leiden der Bw. hätten führen können, werden auch in verschiedenen Kuranstalten in Österreich angeboten, die Bw. hat sich jedoch für die Variante der Inanspruchnahme im Ausland entschieden.

Der von der Bw. absolvierte Aufenthalt im Ayurvedic Centre in Indien entspricht nicht Kuraufenthalten, die zur Behandlung von konkreten Krankheiten absolviert werden, sondern nach der Art der von der Bw. angegebenen Behandlungen (Diät, Fasten, Entgiftung, Massagen, Ölbehandlung, Bäder, Heilgymnastik und Yoga) einem Aufenthalt, der zur Steigerung des allgemeinen Wohlbefindens dient. Die von der Bw. angeführten Behandlungen werden regelmäßig auch bei Kuren durchgeführt, die nicht medizinisch indiziert und der privaten Sphäre zuzurechnen sind.

Die betreffend den Aufenthalt im Indus Valley Ayurvedic Center geltend gemachten Aufwendungen werden mangels Vorliegens der Voraussetzung der Zwangsläufigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt und der Berufung in diesem Punkt keine Folge gegeben.

Betreffend die von der Bw. ebenfalls geltend gemachten Kosten für die Anschaffung einer Infrarotkabine wird ausgeführt, dass es einer vermögensmindernden Ausgabe (Hofstätter-Reichel, Einkommensteuer, Kommentar III C, § 34 Abs. 1 Tz3) bedarf, um diese im Zusammenhang mit einer Krankheit erwachsenen Kosten als außergewöhnliche Belastung qualifizieren zu können. Darunter sind Ausgaben zu verstehen, die mit einem endgültigen Verbrauch, Verschleiß oder sonstigem Wertverzehr verknüpft sind (VwGH 22.10.1996, 92/14/012). Ihnen stehen diejenigen Ausgaben gegenüber, die zu einer bloßen Vermögensumschichtung führen und schon deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Diese „Gegenwerttheorie“ findet dort ihre Grenze, wo das neu angeschaffte Wirtschaftsgut bloß eine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit hat (VwGH 11.1.1980, 513/79). Darunter fallen Wirtschaftsgüter, die nur für den eigenen persönlichen Gebrauch angeschafft werden und für jemand anderen keinen Nutzen haben wie z.B. Prothesen.

Im berufungsgegenständlichen Fall wurde die Infrarotwärmekabine zwar mit geringfügigen Adaptierungen versehen, jedoch schränken diese die allgemeine Verkehrsfähigkeit derselben nicht ein. Diese ist für jede andere Person außer der Bw. verwendbar und kann sich auch positiv auf die Gesundheit jedes anderen, der sie nutzt, auswirken.

Durch die Anschaffung der Kabine seitens der Bw. fand kein endgültiger Verbrauch, Verschleiß oder Wertverzehr statt, es liegt eine bloße Vermögensumschichtung vor.

Die Kosten der Anschaffung der Kabine sind nicht als außergewöhnliche Belastung zu qualifizieren, weil viele Menschen auch unabhängig vom Bestehen einer Erkrankung derartige Kabinen anschaffen und benutzen.

Im vorliegenden Fall liegt auch keine ärztliche Verordnung für die Anschaffung der Infrarotkabine vor, die Empfehlung durch die Physiotherapeutin und die Ärztin der Bw. vermag keine Zwangsläufigkeit der Anschaffung im Sinn des § 34 EStG begründen.

Es entstand durch der Kosten der Infrarotkabine aufgrund der vorliegenden Vermögensumschichtung keine Belastung des Einkommens der Bw. dem Grunde nach, sowie mangelt es zusätzlich an der Voraussetzung der Zwangsläufigkeit.

Aus diesem Grund werden die Kosten der Anschaffung der Infrarotkabine nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt.

Aus den oben angeführten Gründen war die Berufung der Bw. als unbegründet abzuweisen.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 15. November 2012