

verursachen.²⁶⁵ Tierhalter haben gemäß § 1320 ABGB²⁶⁶ eine Ersatzpflicht, wenn der Hund durch Anspringen, Beißen, Stoßen, Schlagen, Laufen, Entlaufen oder bloßes „Spielenwollen“ einen Schaden verursacht und die sonstigen für den Eintritt von Schadenersatz nötigen Voraussetzungen erfüllt sind.²⁶⁷ Der Umstand, dass ein Hund freiwillig angeschafft wird, ist laut VwGH unbeachtlich, da der unmittelbare Kausalzusammenhang zwischen Ursache und schließlicher Folge nicht mehr besteht. Wird daher der Sohn der Tierhalterin bei einem Aufenthalt bei seiner Mutter vom Schäferhund gebissen, liegt eine außergewöhnliche Belastung vor.²⁶⁸ Dies wird jedoch nur für einen nicht einschlägig verhaltensauffälligen Hund gelten, da bei einer Neigung des Hundes zur Aggressivität eingetretene Schäden nicht mehr außergewöhnlich sind. Weiters wird eine Schuldhaftigkeit des Hundehalters die Zwangsläufigkeit vereiteln. Freiwillige Schadenersatzleistungen führen ebenfalls zu keiner außergewöhnlichen Belastung.²⁶⁹

3.3.1.2. Außenseiter-, Komplementär-, Alternativ- und Naturmedizin

Ausgaben für alternative Formen der Medizin sind nicht automatisch, sondern nur unter ergänzenden Voraussetzungen abzugsfähig. Zentral ist ebenfalls eine ärztliche Verordnung, durch die die **medizinische Sinnhaftigkeit der Ausgaben** nachgewiesen werden kann. Gelingt dieser Nachweis nicht, sind die Ausgaben jedenfalls privat zu tragen.

So urteilte der UFS²⁷⁰ in einem Fall der Anwendung von Alternativmedizin, dass deren Kosten nur bei einem unmittelbaren Zusammenhang mit einer ärztlichen Behandlung abzugsfähig sind. Der Berufungswerber machte unter anderem acht **Kinesiologiebehandlungen**²⁷¹ seines Sohnes am Institut für Human- und Psychoenergetik sowie eine **Ferienwoche auf Sylt** im Rosemarie-Fuchs-Haus der Björn-Schulz-Stiftung Berlin geltend. Diese Institution wurde vom Krankenhaus der Barmherzigen Schwestern empfohlen, da dieses Haus für die Bedürfnisse krebskranker Kinder und Familien speziell ausgestattet ist. Eine derartige Einrichtung gebe es in Österreich nicht. Zur psychischen Regenerierung des Kindes und auch als familientherapeutische Hilfe sei ein Aufenthalt sehr zu empfehlen.

²⁶⁵ *Endfellner/Tengg*, Ausgaben für Hund und Katze im Einkommensteuerrecht, SWK 2009, S 737.

²⁶⁶ § 1320 ABGB lautet: „Wird jemand durch ein Tier beschädigt, so ist derjenige dafür verantwortlich, der es dazu angetrieben, gereizt oder zu verwehren vernachlässigt hat. Derjenige, der das Tier hält, ist verantwortlich, wenn er nicht beweist, daß er für die erforderliche Verwahrung oder Beaufsichtigung gesorgt hatte.“

²⁶⁷ *Reischauer in Rummel*, ABGB³, § 1320 Rz 2.

²⁶⁸ VwGH 12.9.1978, 2840/77. Vgl UFS 22.10.2008, RV/0084-S/06.

²⁶⁹ VwGH 16.11.1988, 88/13/0016.

²⁷⁰ UFS 2.2.2012, RV/0440-L/11.

²⁷¹ Kinesis ist griechisch für Bewegung. Die Kinesiotherapie ist ein Verfahren der Physiotherapie zur Steigerung der Belastbarkeit und Wiederherstellung der normalen Körperfunktionen. Vgl *Pschyrembel*²⁶¹ (2007).

Das Finanzamt verweigerte so wie der UFS die Anerkennung der Kosten als außergewöhnliche Belastung. Laut UFS hat im Einklang mit der ständigen Judikatur ein Steuerpflichtiger, der eine außergewöhnliche Belastung geltend machen will, selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche diese abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Die Gründe dafür sind einzeln anzuführen und glaubhaft zu machen. Die in § 34 EStG geforderte Zwangsläufigkeit 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.²⁷² Für Krankheitskosten fordert der VwGH deshalb, dass diese Maßnahmen tatsächlich erfolgversprechend zur Behandlung oder zumindest Linderung einer konkret existenten Krankheit beitragen.²⁷³ Auch Maßnahmen zur Verhinderung des Fortschreitens einer Beeinträchtigung sind begünstigt, setzen aber ebenfalls **hinreichende, objektiv nachprüfbare Ergebnisse** voraus. Zumindest **müssen solche berechtigt erwartet** worden sein. Im Sinne der VwGH-Judikatur zur Heilbehandlung von Krankheiten werden deshalb auch nur die typischerweise anfallenden Kosten für Maßnahmen zu berücksichtigen sein, ohne deren Anwendung ernsthafte gesundheitliche Nachteile feststehen oder sich konkret abzeichnen.²⁷⁴

Behandlungen, die lediglich auf eine Verbesserung des Allgemeinzustandes abzielen, sind, selbst wenn sich die betreffende Maßnahme auf den Verlauf einer konkreten Krankheit positiv auswirken kann, nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigende Heilbehandlungen zu beurteilen.²⁷⁵ Bei einer Außenseiter-, Komplementär-, Alternativ- bzw. Naturmedizin ist entscheidend, ob die **Wirkungsweise eines Mittels bzw. einer Behandlung im konkreten Einzelfall hinreichend nachgewiesen wird**. Im Allgemeinen erweist sich eine im Rahmen eines medizinischen Behandlungsplanes erstellte ärztliche Verordnung als geeigneter Nachweis für die medizinische Notwendigkeit einer Maßnahme.²⁷⁶ Auch der Kostenersatz durch die Sozialversicherungsträger hat Indizwirkung. Es ist laut UFS jedoch letztlich Sache des Antragstellers, der Behörde jene Beweismittel zur Verfügung zu stellen, die eine Entscheidung über das Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen erlauben. Da es dem Berufungswerber nicht gelang, die Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit der Kinesiologie-Behandlung durch Vorlage geeigneter Beweismittel nachzuweisen, lag laut UFS keine außergewöhnliche Belastung vor.

Die gleichen Überlegungen und somit dasselbe Ergebnis gelten für die Ferienwoche auf Sylt. Da die gesamte Familie des Berufungswerbers (zwei Erwachsene

²⁷² Verweis auf VwGH 19.2.1992, 87/14/0116.

²⁷³ Verweis auf VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139.

²⁷⁴ Verweis auf UFS 11.12.2006, RV/0427-G/06.

²⁷⁵ Verweis auf VwGH 23.6.1996, 95/15/0018.

²⁷⁶ Verweis auf UFS 11.11.2006, RV/0427-G/06.

und zwei Kinder) die Tage in Sylt verbrachte und dieses Haus **auch Erholungs-aufenthalte ermöglicht**, wäre es am Berufungswerber gelegen, die medizinische Notwendigkeit des Aufenthalts nachzuweisen. Auf der Rechnung des Hauses fand sich jedoch **kein Hinweis auf eine Heilbehandlung**, da nur der Zimmerpreis samt Kurtaxe und Endreinigung in Rechnung gestellt wurde. Es wurde **kein Behandlungsplan** vorgelegt, welcher darauf hinweist, dass die Reise vor der tatsächlichen Durchführung verordnet worden sei. Der Aufenthalt auf Sylt ist laut UFS gemäß den Darstellungen dieser Einrichtung ein Erholungsaufenthalt, der mit dem Krankheitsverlauf nur mittelbar zusammenhängt. Erholungsreisen und -aufenthalte erfüllen jedoch nicht das Kriterium einer außergewöhnlichen Belastung.²⁷⁷ Im Ergebnis verweigerte der UFS auch hier die Abzugsfähigkeit als außergewöhnliche Belastung.

Bei einer **Delfintherapie** dagegen gelang dem Berufungswerber laut UFS der Nachweis der Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit.²⁷⁸ Die Kosten standen zwar im Zusammenhang mit einer Behinderung, gelten aber analog für Behandlungskosten einer Krankheit. Die Tochter der Beschwerdeführerin nahm im Zeitraum vom 1.9.2010 bis 15.9.2010 an einer Delfintherapie in der Türkei teil; zu dieser Therapie gehören das Schwimmen mit Delfinen sowie physiotherapeutische Anwendungen, bei der unter anderem das Therapiegerät Galileo eingesetzt wird. Die Teilnahmebestätigung wurde vom behandelnden Chefarzt und der Physiotherapeutin unterschrieben. Die Kosten der Therapie betrugen unstrittig € 5.546,90 und wurden vom Finanzamt nicht anerkannt, da die Delfintherapie nicht ärztlich verordnet worden sei.

Der UFS bejahte die Zwangsläufigkeit und Notwendigkeit aufgrund folgenden Sachverhalts: Die Delfintherapie ist laut der behandelnden Ärztin in Österreich **keine anerkannte Therapieform** und wird von keiner Krankenkasse genehmigt oder bezahlt; sie kann auch keine ärztliche Verordnung ausstellen. Allerdings habe diese Therapie in ähnlichen Fällen durchaus schon Erfolge gebracht, auch die epileptischen Anfälle der Tochter seien um 9/10 zurückgegangen. Gleichzeitig wurden die Dosen der Medikation reduziert. Die Delfintherapie selbst wird von speziell ausgebildeten Schwimmtrainern geleistet. Nach der Therapie sei noch Physiotherapie bzw Galileo-Therapie angewendet worden mit abschließendem Spaßschwimmen. Der gesamte Vormittag sei mit Therapie ausgefüllt und stets ein Arzt vor Ort gewesen. Weiters wurden ergänzende ärztliche Stellungnahmen über durchgeführte Untersuchungen österreichischer Ärzte und Krankenhäuser vorgelegt.

Laut UFS erfordert eine Therapie nach der Rechtsprechung der Höchstgerichte ein bestimmtes, unter **ärztlicher Aufsicht und Betreuung** durchgeführtes **Heilverfahren**. Die Aufwendungen für den Therapieaufenthalt müssen zwangsläufig erwachsen, wobei an den Nachweis des Vorliegens der Zwangsläufigkeit wegen

²⁷⁷ Verweis auf VwGH 23.5.1996, 95/18/0018 und 24.6.2004, 2001/15/0109.

²⁷⁸ UFS 19.9.2011, RV/0893-L/11. Vgl dazu *Renner*, Delfintherapie als außergewöhnliche Belastung, UFSjournal 2011, 401.

3. Die ausgabenseitige Behandlung

der im Allgemeinen schwierigen Abgrenzung solcher Reisen von den ebenfalls der Gesundheit und Erhaltung der Arbeitskraft dienenden Erholungsreisen strenge Anforderungen zu stellen sind.²⁷⁹

Aufwendungen für Maßnahmen der Außenseitermedizin seien nicht grundsätzlich von der Geltendmachung als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen, es müsse aber deren medizinische Notwendigkeit erwiesen sein; dies erfordere jedoch keinen wissenschaftlich gesicherten Wirkungsnachweis. Wesentlich sei, dass eine Reihe von ärztlichen Bestätigungen vorliegt, die einerseits den schlechten Gesundheitszustand der Patientin dokumentieren und andererseits die Delfintherapie als gerechtfertigt erscheinen ließen. Auch eine nachträglich erstellte ärztliche Expertise schade nicht generell, um die medizinische Notwendigkeit eines Aufwandes nachzuweisen. Zudem seien vor Ort händische Aufzeichnungen über den Therapieverlauf geführt worden, eine ärztliche Kontrolle sei laufend gegeben gewesen. Eine Erholungsreise könne damit ausgeschlossen werden.

Da die Therapieform in Österreich nicht angeboten wurde, wurden die Kosten auch der Höhe nach anerkannt. Abzugsfähig als außergewöhnliche Belastung sind die Flug- bzw Fahrtkosten, die Hotelkosten, die Kosten der Stornoversicherung und der Betreuung/Behandlung bzw allgemein formuliert alle Kosten, die durch die Behandlung zusätzlich zu den normalen Kosten verursacht wurden. Dies gilt auch für die Kosten des/der Angehörigen, da auch diese zwangsläufig anfallen.

Aus diesen und weiteren **UFS-Entscheidungen** lassen sich folgende Schlüsse ziehen, wobei das Gesamtbild der Verhältnisse im konkreten Fall maßgeblich ist:

Für eine außergewöhnliche Belastung spricht im Rahmen der Außenseitermedizin	Gegen eine außergewöhnliche Belastung spricht im Rahmen der Außenseitermedizin
1. Es liegt eine ärztliche Verordnung vor, welche vor der Behandlung/ Maßnahme ausgestellt wird. Eine Verordnung nach einer bereits erfolgten Behandlung ist ungünstiger, aber ebenfalls relevant. Das Vorliegen ergänzender Unterlagen der Sozialversicherung und anderer Ärzte zur medizinischen Zweckmäßigkeit ist hilfreich.	1. Es liegt keine ärztliche Verordnung vor. Ein Fehlen kann nur durch aussagekräftige andere Unterlagen saniert werden. 2. Ein Wirkungsnachweis ist fraglich bzw wird nur von den Anhängern der betreffenden Außenseitermedizin bejaht. 3. Die Behandlung bzw Maßnahme ist nur allgemein vorteilhaft für die Gesundheit.

²⁷⁹ Verweise auf VwGH 1998/15/0123 und 2001/15/0164.

<p>2. Die Behandlung/Maßnahme hatte bei anderen Personen Erfolg. Der Wirkungsnachweis ist zwar nicht wissenschaftlich gesichert, wird aber von Ärzten bejaht. Es besteht die berechnete Erwartung auf einen Behandlungserfolg. Dies kann eine Verbesserung, Linderung oder im Ausnahmefall auch die Stabilisierung des Gesundheitszustandes sein.</p> <p>3. Die Behandlung erfolgt durch Ärzte bzw unter ärztlicher Aufsicht und Kontrolle. Es existiert ein angemessener schriftlicher Behandlungsplan, der auch eingehalten wird.</p> <p>4. Es werden spezielle Leistungen in Rechnung gestellt, die eine gesunde Person nicht konsumieren würde.</p> <p>5. Die Außenseitermedizin verbesserte, linderte oder stabilisierte den Gesundheitszustand tatsächlich.</p> <p>6. Obige Nachweise werden vom Steuerpflichtigen aufbewahrt und bei Bedarf vorgelegt.</p>	<p>4. Der Leistungserbringer betreut auch gesunde Personen. Dies wird durch dessen Internetauftritt bzw Werbung bezeugt.</p> <p>5. Die Anwendung der Außenseitermedizin blieb wirkungslos.</p> <p>6. Die vom Steuerpflichtigen vorgebrachten Argumente werden nicht durch aussagekräftige, zeitgerecht erstellte schriftliche Unterlagen von tatsächlichen Experten untermauert.</p>
---	--

Neben dieser Abzugsfähigkeit dem Grunde nach ist auch die Höhe des abzugsfähigen Betrages wichtig. Gibt es kein vergleichbares Angebot im Inland wie beispielsweise bei der Delfintherapie, sind die Kosten einer Therapie im Ausland abzugsfähig. In diesem Zusammenhang ist die Einholung verschiedener Angebote zu erwarten, welche bei Bedarf der Finanzverwaltung vorgelegt werden müssen. Dies ermöglicht die Überprüfung, ob die gewählte Therapie in vergleichbarer Form (relevant) kostengünstiger zu erhalten gewesen wäre. Wiederum haben Ärzte bei dieser Frage eine entscheidende Rolle.

Abschließend sei darauf hingewiesen, dass die Finanzverwaltung Behandlungen und Therapien von Kranken und Behinderten, die sich nicht an schulmedizinischen oder sonst weitgehend anerkannten Heilmethoden orientieren, tendenziell reserviert gegenübersteht.²⁸⁰ Korrespondierend dazu steigen die Nachweispflichten des Betroffenen, dass die Behandlung bzw Maßnahme doch zwangsläufig ist.

²⁸⁰ So Renner, Delfintherapie als außergewöhnliche Belastung, UFSjournal 2011, 406.

3.3.1.3. Vorsorgeuntersuchungen und -maßnahmen

Laut VwGH ist der **Begriff der Krankheitskosten weit auszulegen**.²⁸¹ Fraglich ist, ob Vorsorgeuntersuchungen unter ein weites Begriffsverständnis von Krankheitskosten fallen. **Dies verneint der UFS, da Aufwendungen für die Gesundheitsvorsorge nicht als Krankheitskosten abzugsfähig sind.**²⁸² Im gegenständlichen Fall bezahlte die Mutter auf ärztliche Empfehlung für ihre beiden Töchter eine Gebärmutterhalskrebsimpfung als Maßnahme zur Vorbeugung einer Erkrankung.

Obwohl diese HPV-Impfungen im österreichischen Impfplan enthalten sind (und von der Weltgesundheitsorganisation empfohlen werden),²⁸³ liegt laut UFS keine berücksichtigungsfähige außergewöhnliche Belastung vor. Im Weiteren führt der UFS aus, dass im Steuerrecht generell die Meinung vertreten werde, dass sich die Kosten für die Vorbeugung von Krankheiten nicht auswirken. Beispielsweise sei eine Impfung eine Immunisierung des Körpers gegen verschiedene Infektionskrankheiten. Durch die Impfung im Körper werden Antikörper gebildet, damit eine Krankheit, mit deren Erregern der Mensch eventuell in Kontakt kommt, gar nicht erst entsteht. Während die Sozialversicherung etwa mit der Finanzierung einer jährlichen Gesundenuntersuchung auch Vorsorgemaßnahmen unterstützt, führe steuerrechtlich nach heute einhelliger Lehre die Vorbeugung einer Krankheit nicht zu einer außergewöhnlichen Belastung, wengleich auch hier die Annahme einer Zwangsläufigkeit nicht denkunmöglich wäre und bei Krankheiten Außergewöhnlichkeit stets angenommen wird. Dennoch führen laut UFS (**Krebs-)Vorsorgeuntersuchungen zu keiner außergewöhnlichen Belastung**. Dies gilt selbst dann, wenn die Tochter bereits einmal erfolgreich aufgrund eines Melanoms operiert wurde.

Diese Rechtsauffassung des UFS wird im Urteil eingehend begründet. Dennoch ist eine andere Auffassung berechtigt.²⁸⁴ Wie *Doralt* ausführt,²⁸⁵ wären nach der Rechtsauffassung des UFS nicht einmal vorbeugende Medikamente abzugsfähig, wenn noch keine Krankheit vorliegt. Wenn Aufwendungen zur Vorbeugung von Krankheiten (prophylaktische Schutzimpfungen) und zur Erhaltung der Gesundheit nicht abzugsfähig sind, müsse dies auch für Kosten einer Diagnose bei bloßem

²⁸¹ VwGH 14.1.1992, 91/14/0243. In diesem Erkenntnis verneinte der VwGH das Vorliegen einer agB, wenn für die mehrfach behinderte Tochter ein Personalcomputer samt Zubehör angeschafft wird, um den umfangreichen Schriftverkehr mit Ämtern etc zu führen. Der Beschwerdeführer hätte auch eine Schreibmaschine kaufen können bzw hatte er eine solche allenfalls bereits.

²⁸² UFS 19.10.2011, RV/0155-W/11 mit Verweis auf UFS 21.4.2010, RV/3125-W/09.

²⁸³ Vgl *Wanke/Peth*, Aufwendungen für HPV-Impfungen und eine Sonnenbrille als außergewöhnliche Belastung?, UFSjournal 2010, 258.

²⁸⁴ So auch *Renner*, Nachsorgeuntersuchung (k)eine außergewöhnliche Belastung, UFSjournal 2012, 25 ff.

²⁸⁵ *Doralt*, Gesundheitsvorsorge (Schutzimpfung) keine außergewöhnliche Belastung?, RdW 2011, 369.

Krankheitsverdacht gelten. Konsultiere daher ein Patient einen Arzt wegen Bauchschmerzen und stellt der Arzt fest, dass der Patient gesund ist, wären die Arztkosten mangels Krankheit keine außergewöhnliche Belastung. Ebenfalls nicht abzugsfähig wären vorbeugende Untersuchungen wie Koloskopien,²⁸⁶ Mammografien oder Prostatauntersuchungen, dasselbe würde auch für Impfungen gegen TBC, Kinderlähmung, Pocken etc gelten.

Laut *Doralt* geht es nicht darum, ob Gesundheitsvorsorge unter den Begriff der Krankheit fällt, sondern darum, inwieweit eine gebotene **medizinische Gesundheitsvorsorge** als außergewöhnliche Belastung anzusehen sei. Dieser Ansicht ist zuzustimmen, da das Schlagwort der „Vorsorge“ zu pauschal ist. Sport betreiben ist eine Maßnahme der Gesundheitsvorsorge, mit einer ärztlichen Schutzimpfung im Hinblick auf die außergewöhnliche Belastung jedoch nicht zu vergleichen. Laufen ist allgemein gesund, so wie wandern, dennoch ist der Kauf von Lauf- oder Bergschuhen keine außergewöhnliche Belastung, da ein allgemein verwendbarer Gegenstand erworben wird. Die Anschaffung eines Fahrrades kann keine außergewöhnliche Belastung vermitteln, auch wenn auf ärztlichen Rat ein neues gekauft werden muss. Beim Fahrrad steht die Eigenschaft als für jedermann geeignetes Fortbewegungsmittel und Sportgerät im Vordergrund, so wie der Besuch eines Fitnesscenters unabhängig vom Gesundheitszustand des Besuchers keine außergewöhnliche Belastung darstellt. Eine ärztliche eindringliche Empfehlung zum regelmäßigen Besuch eines Fitnesscenters führt zu keiner außergewöhnlichen Belastung, da der allgemein gesundheitsfördernde Aspekt im Vordergrund steht.

Die von *Doralt* aufgezählten Vorsorgeimpfungen sind so wie Vorsorgemedikamente eine außergewöhnliche Belastung und von Impfungen abzugrenzen, deren Zweck beispielsweise die Vermeidung von tropischen Krankheiten ist, die im Urlaub lauern. Ein Fernurlaub ist nicht zwangsläufig, daher ist es auch eine dadurch medizinisch empfehlenswerte Schutzimpfung gegen bestimmte Fernkrankheiten nicht. Es ist entscheidend, gegen welche Krankheit ein Medikament vorsorglich eingenommen wird bzw welche Krankheit verhindert werden soll. Ist die **medizinische Gesundheitsvorsorge** (Vorsorgeuntersuchung, -impfung, -medikament) aufgrund des Aufenthalts in Österreich bzw Mitteleuropa ratsam, fallen die verursachten Ausgaben zwar nicht unter einen Krankheitsbegriff, sind aber dennoch außergewöhnlich und zwangsläufig. Diese Auffassung entspricht jedoch nicht jener des UFS. Laut UFS ist die Gesundheitsvorsorge jedenfalls nicht abzugsfähig. Damit in Widerspruch steht jedoch auch die Auffassung, dass Therapien im Rahmen der Außenseiter-, Komplementär-, Alternativ- und Naturmedizin dann als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind, wenn deren grundsätzliche medizinische Notwendigkeit erwiesen ist.²⁸⁷

²⁸⁶ Dies ist die endoskopische Untersuchung des Dickdarms.

²⁸⁷ *Renner*, Nachsorgeuntersuchung (k)eine außergewöhnliche Belastung, UFSjournal, 2012, 28.

Eine steuerliche Geltendmachung von Kosten als außergewöhnliche Belastung bejahte der UFS bei einem durch eine **konkrete Gesundheitsgefährdung** notwendigen Wohnungswechsel.²⁸⁸ Laut Sachverhalt litt der Berufungswerber an einer unheilbaren und schweren Erkrankung, sodass er 2005 frühpensioniert wurde. Der festgestellte Grad der Erwerbsminderung betrug 100%, die Gesundheit wurde durch verschiedene motorische und psychische Störungen stark beeinträchtigt. Der Beschwerdeführer war Alleinverdiener und brauchte laufend Behandlungen und Diätkost. Auch die Gesundheit der Ehegattin war stark beeinträchtigt, sodass sie vor allem exogene Luftschadstoffe, insbesondere Staub- und Schimmelpilze, laut einem Arztbefund zu vermeiden hatte. Das Ehepaar erwarb 2005 ein Einfamilienhaus für Wohnzwecke, wobei nach einer Wohnsitzverlegung dorthin schwerwiegende Bau- und Rechtsmängel festgestellt wurden. Aufgrund der Baumängel (unter anderem Feuchtigkeit und Schimmelbildung) war das Wohnhaus für das Ehepaar nicht ohne Beeinträchtigung der Gesundheit bewohnbar. Die mit dem Fehlkauf unvermeidbaren Rechtsangelegenheiten wie die zivilrechtliche Durchsetzung von Gewährleistungsansprüchen bedeuteten eine hohe Stressbelastung, der das Ehepaar laut Schreiben der Volksanwaltschaft nicht gewachsen war. Unabhängig davon war das Ehepaar aus gesundheitlichen Gründen zu einem ehestmöglichen Umzug in eine andere Unterkunft gezwungen. Dieses Ziel war nur durch eine außergerichtliche einvernehmliche Rückabwicklung des Hauskaufs unter Inkaufnahme eines Vermögensschadens zu erreichen. Da keine finanziellen Reserven vorhanden waren, waren die wieder zu erlangenden Geldmittel aus der Rückabwicklung Voraussetzung für den Bezug einer neuen Wohnung. Der Beschwerdeführer nahm zur Erreichung des Ziels eines raschen Wohnungswechsels anwaltliche Hilfe in Anspruch, dessen Kosten er in den Jahren 2006 und 2007 als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt geltend machte.

Einleitend hielt der UFS fest, dass bei der Beurteilung der Zwangsläufigkeit eines Aufwandes grundsätzlich gilt, dass freiwillig getätigte Aufwendungen ebenso wenig abzugsfähig sind wie Aufwendungen, die auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich herbeigeführt wurden oder Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der Steuerpflichtige aus freien Stücken entschlossen hat. Die Freiwilligkeit eines Wohnungserwerbs ist aber laut UFS unerheblich, wenn diese Wohnung wegen einer besonderen Gefährdungssituation oder einer akuten Notlage von den Bewohnern verlassen werden muss. Die durch ein solches Ereignis unmittelbar veranlassten Umzugskosten (verlorene Baukostenzuschüsse, Mieterabfindungen, Maklergebühren, Mehraufwendungen der Ersatzwohnung etc) können als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden. Die Gesundheit des Ehepaars war für den UFS glaubwürdig in akuter Gefahr, sodass die geltend gemachten Anwaltskosten für Leistungen in unmittelbarem Zusammenhang mit einem wegen Gesundheitsbedrohung notwendigen Wohnungswechsel als außergewöhnliche

²⁸⁸ UFS 28.4.2011, RV/3261-W/10.

Belastung abzugsfähig waren.²⁸⁹ Da die Mehraufwendungen nicht unmittelbar kausal mit der körperlichen Behinderung des Steuerpflichtigen zusammenhängen, war der Selbstbehalt abzuziehen.

Anzumerken bleibt, dass das Ehepaar vor dem Erwerb keine Kenntnis von den Schäden der Wohnung gehabt hat bzw die Unkenntnis maximal leicht fahrlässig gewesen sein dürfte. Andernfalls wäre das Kriterium der Zwangsläufigkeit der Aufwendungen nicht erfüllt. Wird bewusst oder grob fahrlässig eine gesundheitsgefährdende Wohnung erworben, sollte einerseits der Kaufpreis entsprechend niedriger sein bzw ist andererseits eine Rückabwicklung des Kaufes aufgrund der (potenziellen) Gesundheitsgefährdung nicht zwangsläufig entstanden.²⁹⁰ Diese Entscheidung verdeutlicht, dass die steuerlichen Folgen einer identen Maßnahme („Erwerb einer gesundheitsgefährdenden Wohnung“) abhängig vom Sachverhalt unterschiedlich sein können.

3.3.1.4. Nachträglich angefallene Kosten

Fallen nach einer Krankheit Kosten an, die keine unmittelbaren Behandlungskosten mehr sind, ist das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung ebenfalls umstritten. Der UFS entschied dazu, dass Ausgaben für die Anschaffung einer Perücke nach einer Chemotherapie eine außergewöhnliche Belastung darstellen.²⁹¹ Die Berufungswerberin war Pensionistin und beantragte die Kosten einer Echthaarperücke in Höhe von € 2.077 als außergewöhnliche Belastung. Sie war in Folge einer Krebserkrankung operiert worden und verlor durch die anschließend notwendige Chemo- und Bestrahlungstherapie alle Haare. Da es nur eine ärztliche Empfehlung, aber keine ärztliche Verschreibung für die Perücke gab, verweigerte das Finanzamt deren Abzug.

Der UFS führte in seiner Entscheidung einleitend aus, dass unter Krankheit eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen sei, die eine Heilbehandlung bzw Heilbetreuung erfordere. Liegt eine Krankheit vor, so sind jene Kosten abzugsfähig, die der Heilung, Besserung oder dem Erträglichmachen der Krankheit dienen.²⁹² Dass es aufgrund einer Chemotherapie beim Krebskranken zu einem temporären, weitgehenden oder sogar vollständigen Haarverlust komme, der den ohnehin schon hohen Leidensdruck des Patienten noch verschlimmere, sei derart offenkundig, dass es keiner weiteren Ausführungen dazu bedürfe. Chemotherapie und Haarverlust hingen unmittelbar zusammen, der Haarverlust sei direkte Folge der Behandlung. Dass vom Krebskranken versucht werde, die hohe psychische Belastung durch das Tragen einer Perücke zumindest zu begrenzen, sei ebenso offenkundig und entspreche der allgemeinen Lebenserfahrung. Die Umstände, die zur Aner-

²⁸⁹ Verweise auf VwGH 12.4.1994, 94/14/0011 und UFS 5.8.2008, RV/0317-I/07.

²⁹⁰ *Endfellner*, Kosten zur Vermeidung einer Gesundheitsgefährdung im eigenen Haus, FJ 2011, 294 f.

²⁹¹ UFS 31.8.2010, RV/2532-W/10. Dazu *Zepitsch*, Anschaffungskosten einer Perücke nach erfolgter Chemotherapie als außergewöhnliche Belastung, UFSjournal 2010, 362.

²⁹² Verweis auf *Doralt*, EStG¹⁵ (2011) § 34 Tz 78 Stichwort „Krankheitskosten“.

kennung der Anschaffungskosten der Perücke als außergewöhnliche Belastung führen, seien derart offenkundig, dass eine Vorlage einer ärztlichen Verschreibung oder Bestätigung eines Facharztes für Psychiatrie nicht erforderlich sei. Die Kosten der Perücke sowie die zur Beschaffung nötigen Fahrtkosten seien eine außergewöhnliche Belastung, die Zwangsläufigkeit der Anschaffung auch ohne einschlägige Unterlagen durch den eindeutigen Behandlungsverlauf nachgewiesen.

Enger war das Verständnis des UFS bei der Entfernung einer Fettschürze.²⁹³ Die Berufungswerberin machte € 6.136 als außergewöhnliche Belastung aufgrund einer Bauchdeckenstraffung (Abdominalplastik) geltend. Dieser medizinische Eingriff sei durch eine medizinisch erforderliche Gewichtsreduktion nötig geworden, die zu einer Fettschürze führte. Diese neige zu offenen wunden Stellen mit Pilzbefall. Die Kosten dieses Eingriffs wurden von der Sozialversicherung nicht getragen, sämtliche Kosten im Zusammenhang mit der Fettsucht und deren Folgen (Diätberatung, Brustverkleinerung, Bluthochdruck) rund zwei Jahre früher dagegen schon. Bei der Operation wurden schließlich 1,4 kg Gewebe entfernt.

Laut UFS stellt eine Fettschürze allein, auch wenn diese eine Folge einer medizinisch indizierten Gewichtsreduktion ist und bei Hitze und Sport als unangenehm empfunden wird und besonderer hygienischer Maßnahmen bzw dermatologischer Behandlungen bedarf, keine Krankheit dar. Medizinische Eingriffe, welche auch aus ästhetischen Gründen vorgenommen werden, können nur dann als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, wenn medizinisch triftige Gründe vorliegen, die nachvollziehbar ein Leiden mit Krankheitswert wie eine starke Verunstaltung im Gesicht oder eine psychische Störung belegen. Mangels Vorliegens einer Krankheit ist die Entfernung einer Fettschürze keine außergewöhnliche Belastung.

Dem UFS ist zuzustimmen, dass keine Krankheitskosten vorliegen. Allerdings sind die Kosten der Entfernung einer Fettschürze mit 1,4 kg Gewebe, die durch eine medizinisch verursachte Operation entstanden sind, offenkundig zwangsläufig und außergewöhnlich. Der Sachverhalt wäre wohl gleich zu behandeln wie der Kauf einer Perücke nach einer Chemotherapie. Eine nicht abzugsfähige und rein privat veranlasste Schönheitsoperation ist mit diesem Sachverhalt wohl nicht vergleichbar.

3.3.1.5. Kuraufenthalte

Kurkosten sind laut LStR Rz 903 mit Verweisen auf den VwGH eine außergewöhnliche Belastung, wenn der Kuraufenthalt

- im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit steht,
- aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit nachweislich notwendig erforderlich ist (eine andere Behandlung also nicht oder kaum erfolversprechend erscheint) und
- grundsätzlich unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgt.²⁹⁴

²⁹³ UFS 3.10.2011, RV/3866-W/10.

²⁹⁴ Verweis auf VwGH 22.2.2001, 98/15/0123.